
Bericht

Abwasserwerk Lüdinghausen
Lüdinghausen

Nachkalkulation der Abwassergebühren der Stadt Lüdinghausen für
das Jahr 2020

Entwurf 31.05.2021

Auftrag: 0.0982599.001

Entwurf 31.05.2021

Inhaltsverzeichnis	Seite
A. Auftrag und Auftragsdurchführung	4
B. Nachkalkulation der Abwassergebühren für das Jahr 2020	7
I. Rechtsgrundlagen und Vorgehen.....	7
II. Kostenartenrechnung	9
1. Umsatzerlöse	11
2. Andere aktivierte Eigenleistungen.....	11
3. Sonstige betriebliche Erträge	12
4. Materialaufwand	12
5. Sonstige betriebliche Aufwendungen	12
6. Abschreibungen	13
7. Sonstige Zinsen und ähnliche Erträge	14
8. Zinsen und ähnliche Aufwendungen	14
9. Ansatzfähige Kosten.....	16
III. Kostenstellenrechnung	16
IV. Kostenträgerrechnung.....	18
V. Gebührenerlöse.....	20
VI. Ermittlung der Über-/Unterdeckungen 2020.....	21
C. Zusammenfassung.....	23

Anlagen

- 1 Betriebsabrechnungsbogen 2020
- 2 Herleitung Verzinsungsbasis 2020
- 3 Verteilung Hauptkostenstellen und Gebührenberechnung
- 4 Allgemeine Auftragsbedingungen für Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften vom 1. Januar 2017

Aus rechentechnischen Gründen können in den Tabellen
Rundungsdifferenzen in Höhe von $\pm$ einer Einheit (€, % usw.) auftreten.

A. Auftrag und Auftragsdurchführung

1. Das Abwasserwerk der Stadt Lüdinghausen (im Folgenden auch Abwasserwerk) beauftragte uns mit Schreiben vom 23. April 2021 mit der Erstellung der Nachkalkulation der Abwassergebühren des Jahres 2020. Der Beauftragung lag unser Angebot vom 22. April 2021 zu Grunde.
2. Die Abwasserbeseitigung für die Einwohner und Gewerbebetriebe der Stadt Lüdinghausen obliegt dem Abwasserwerk der Stadt Lüdinghausen. Dieses wird in der Betriebsform eines Eigenbetriebes geführt. Neben den erforderlichen Kanälen (rd. 36 km Mischwasserkanäle, rd. 60 km Regenwasserkanäle und rd. 61 km Schmutzwasserkanäle) verfügt das Abwasserwerk über 24 Pumpwerke und 20 Regenbecken. Die Abwasserreinigung erfolgt durch den Lippeverband.
3. Für die Nutzung der öffentlichen Einrichtung Abwasserbeseitigung erhebt die Stadt Lüdinghausen Benutzungsgebühren auf Grundlage des § 6 Abs. 2 Kommunalabgabengesetz (KAG NW) in Verbindung mit der „Satzung der Stadt Lüdinghausen über die Erhebung von Kanalanschlussbeiträgen und Abwassergebühren“ (Gebührensatzung in der jeweils gültigen Fassung). Die Stadt erhebt entsprechend den Anforderungen der gefestigten abgabenrechtlichen Rechtsprechung in Nordrhein-Westfalen getrennte Gebühren für die Einleitung von Regen- und Schmutzwasser. Gemäß § 4 Abs. 6 der Gebührensatzung erhob die Stadt im Jahr 2020 eine Schmutzwassergebühr von 2,67 €/m³ Frischwasser sowie gemäß § 5 Abs. 6 eine Niederschlagswassergebühr von 0,69 €/m² bebauter und/oder befestigter Fläche bzw. 0,75 €/m² angeschlossener Straßenfläche.
4. Das Abwasserwerk ist am 1. Januar 1997 gegründet worden. Mit Gründung wurde die Betriebsführung ausgelagert. Das Abwasserwerk beschäftigt kein eigenes Personal. Die kaufmännische Verwaltung wird im Rahmen eines Geschäftsbesorgungsvertrages von der Stadtwerke Coesfeld GmbH erbracht. Die technischen und sonstigen Dienstleistungen werden von der Stadt erbracht. Nach den uns erteilten Auskünften wurde das Anlagevermögen im Rahmen der Gründung des Abwasserwerks zu damaligen Sachzeitwerten aus dem städtischen Haushalt in das Abwasserwerk überführt. Diese stellen die handelsrechtlichen Anschaffungs-/Herstellungskosten des Abwasserwerkes für Anlagenzugänge vor 1997 dar. Aufgrund der abgabenrechtlichen Vorgaben zur Ermittlung der zulässigen Verzinsungsbasis wird - ergänzend zum handelsrechtlichen Anlagenverzeichnis - ein Anlagenverzeichnis auf Basis der historischen Anschaffungs-/Herstellungskosten geführt.
5. Unsere Aufgabe ist es zur Ermittlung von abgabenrechtlich relevanten Gebührenüber- bzw. -unterdeckungen, die gemäß § 6 Abs. 2 KAG NW den Gebührenzahlern in den nächsten vier Jahren gutgebracht werden müssen bzw. nachgeholt werden können, die Abwassergebührennachkalkulation für das Jahr 2020 zu erstellen. Dies beinhaltet insbesondere folgende Arbeitsschritte:
 - Plausibilisierung der bestehenden Anlagenrechnungen (rechnerische Richtigkeit, Zuordnung zu Anlagengruppen, Abschreibungsdauern), insbesondere die Ermittlung der Abschreibungen

und der Restwerte in den abgabenrechtlich relevanten Bewertungskreisen (historische Anschaffungs-/Herstellungskosten, Wiederbeschaffungszeitwerte) (keine Prüfung der Vollständigkeit bzw. Neuaufnahme des Vermögens).

- Ermittlung und sachgerechte Verteilung der kalkulatorischen Zinsen unter Berücksichtigung des Abzugskapitals (Kanalanschlussbeiträge, Kapitalzuschüsse, Werte der von Dritten unentgeltlich übernommenen Anlagen); Zuordnung auf die Kostenträger Schmutzwasserbeseitigung, Grundstücksentwässerung und Straßenentwässerung.
 - Analyse der Ist-Kosten des Abwasserwerkes auf Basis des vorläufigen Jahresabschlusses sowie der Summen- und Saldenliste; Erarbeitung eines Betriebsabrechnungsbogens, insbesondere Aussonderung perioden- und leistungsfremder Kosten; Verteilung der Kosten der Abwasserentsorgung auf die Vor- und Endkostenstellen (Primärkostenverteilung), Umlage der Vorkostenstellen auf Endkostenstellen (Sekundärkostenverteilung).
 - Rechnerische Ermittlung der Gebührenüber- bzw. -unterdeckungen. Die Berechnung erfolgt durch Vergleich der erzielten Erlöse mit den tatsächlichen Kosten für jede Leistungsart.
6. Die Prüfung von Leistungen Dritter (beispielsweise Betriebsführung durch Stadtwerke Coesfeld GmbH) auf Übereinstimmung mit preisrechtlichen Vorschriften (VO PR 30/53; LSP) war nicht Auftragsgegenstand.
7. Das Abwasserwerk hat uns das zur Erstellung der Nachkalkulation notwendige Datenmaterial zur Verfügung gestellt und darüberhinausgehende Auskünfte erteilt. Im Wesentlichen waren dies folgende Daten und Unterlagen:
- - Vorläufige Gewinn- und Verlustrechnung des Jahres 2020 (Stand: 25. Mai 2021)
 - Vorläufige detaillierte Summensaldenliste des Jahres 2019 (Stand: 10. Mai 2021)
 - Gebührenausswertungen des Jahres 2020 nach Abgabenart
 - Aufstellung Anlagenvermögen auf Basis historischer Anschaffungs-/Herstellungskosten zum 31. Dezember 2020 (Stand: 10. Mai 2021)
 - Aufstellung der Zuschüsse (Anschlussbeiträge, Kapitalzuschüsse, Landeszuschüsse) (Stand: 10. Mai 2021)
8. Die Arbeiten wurden von uns im Mai 2021 durchgeführt.
9. Sach- und Erkenntnisstand der vorliegenden Stellungnahme ist der 25. Mai 2021.

10. Für die Durchführung dieses Auftrags und unsere Verantwortlichkeit sind die als Anlage beigefügten Allgemeinen Auftragsbedingungen für Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften vom 1. Januar 2017 maßgebend.
11. Unsere Arbeitsergebnisse sind ausschließlich an das Abwasserwerk der Stadt Lüdinghausen gerichtet. Soweit unsere Arbeitsergebnisse weiteren Dritten gegenüber verwendet werden sollen, bedarf dies unserer vorherigen schriftlichen Zustimmung, die wir nicht unbillig verweigern werden. Diese Zustimmung wird aber nur erteilt, wenn der Dritte uns schriftlich bestätigt, dass auch ihm gegenüber eine Verantwortlichkeit nur nach Maßgabe der diesem Auftrag zu Grunde liegenden Allgemeinen Auftragsbedingungen für Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften vom 1. Januar 2017 besteht, und wenn uns ansonsten keinerlei Interessenkonflikte an einer Weitergabe hindern.
12. PwC ist einem nicht berechtigten Empfänger in Bezug auf unsere Ergebnisse in keinerlei Weise verpflichtet und verantwortlich. Wir übernehmen keine Haftung für Schäden, die ein nicht berechtigter Empfänger im Vertrauen auf unsere Ergebnisse erleidet.

B. Nachkalkulation der Abwassergebühren für das Jahr 2020

I. Rechtsgrundlagen und Vorgehen

13. Gemäß § 53 Abs. 1 Landeswassergesetz haben im Bundesland Nordrhein-Westfalen die Gemeinden das auf ihrem Gebiet anfallende Abwasser gemäß § 18a des Wasserhaushaltsgesetzes zu beseitigen.
14. Das Kommunalabgabengesetz für das Land Nordrhein-Westfalen, insbesondere § 6 KAG NW, regelt das Recht der Benutzungsgebühren, zu denen auch die Schmutz- und Niederschlagswasserbeseitigungsgebühren gehören, sofern keine privatrechtlichen Entgelte erhoben werden.
15. Zu den Grundsätzen der Abgabenerhebung im Rahmen des Kommunalabgabenrechts zählen insbesondere das Äquivalenzprinzip - wonach die Gebühren nicht in einem offensichtlichen Missverhältnis zu der öffentlichen Leistung stehen dürfen - und der Grundsatz der Kostendeckung. Der Kostendeckungsgrundsatz besagt, dass das Gebührenaufkommen die Gesamtkosten der Einrichtung decken, jedoch nicht übersteigen soll (§ 6 Abs. 1 Satz 3 KAG NW). Insoweit stellen die Gesamtkosten die Obergrenze für die Festlegung der Gebührensätze dar.
16. Nach § 6 Abs. 1 KAG NW werden Benutzungsgebühren für die Inanspruchnahme öffentlicher kommunaler Einrichtungen auf Basis einer Gebührensatzung erhoben, soweit nicht ein privatrechtliches Entgelt gefordert wird. Folglich muss die zu zahlende Gebühr leistungsbezogen sein, d. h. der Gebührenbelastung muss eine zeitlich entsprechende Benutzung gegenüberstehen.
17. Darüber hinaus ist auf die Periodengerechtigkeit der in die Gebührenkalkulation einbezogenen Kosten zu achten, d. h. auf den durch die Leistungserbringung bedingten Werteverzehr von Gütern und Dienstleistungen in der jeweiligen Leistungs- und Berechnungsperiode. Außerordentliche, aperiodische und nicht unmittelbar mit der Leistung zusammenhängende Aufwendungen sind zu neutralisieren. Es gilt hier der „betriebswirtschaftliche“ oder „wertmäßige“ Kostenbegriff mit ggf. landesrechtlichen Spezifizierungen.
18. Ein weiteres Kriterium zur Beschränkung des als ansatzfähig geltenden Kostenumfangs ist der Grundsatz der Erforderlichkeit von Kosten, der in einem engen Zusammenhang mit einer sparsamen und wirtschaftlichen Haushalts- und Wirtschaftsführung steht.
19. Die Kosten der Einrichtung sind nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen zu ermitteln (§ 6 Abs. 2 KAG NW). Zu den Kosten im Sinne des Kommunalabgabengesetzes gehören auch Entgelte für in Anspruch genommene Fremdleistungen und Abschreibungen, die nach der mutmaßlichen Nutzungsdauer oder Leistungsmenge gleichmäßig (linear) zu bemessen sind, sowie eine angemessene Verzinsung des aufgewandten Kapitals.

20. Die Kosten setzen sich aus Grund-, Zusatz- und Anderskosten zusammen. Grundkosten werden durch den von der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit verursachten (Zweck-) Aufwand dargestellt, der unverändert aus der Gewinn- und Verlustrechnung bzw. deren Planung (Wirtschaftsplanung) in die Kostenrechnung übernommen wird. Zusatzkosten sind nicht gleichzeitig Aufwand. Hierunter fallen u. a. die kalkulatorischen Eigenkapitalzinsen. Anderskosten sind z. B. kalkulatorische Abschreibungen auf Wiederbeschaffungszeitwerte, da bei der Bewertung der Güterverbräuche von den Wertansätzen der handelsrechtlichen Rechnungslegung abgewichen wird.
21. Nach § 6 Abs. 3 Satz 1 KAG NW sind die Gebühren spätestens alle drei Jahre zu kalkulieren und Kostenüberdeckungen müssen bzw. Kostenunterdeckungen können nach § 6 Abs. 2 Satz 3 KAG spätestens nach vier Jahren ausgeglichen werden. Die Feststellung von Kostenüber- bzw. -unterdeckungen erfolgt in einer Gebühreennachkalkulation. Dabei werden die auf Grundlage vorkalkulatorisch ermittelter Gebührensätze tatsächlich erzielten Erlöse den tatsächlich angefallenen Kosten der Kalkulationsperiode gegenübergestellt.
22. Zur Herleitung der ansatzfähigen Kosten bildet daher eine entsprechende Kostenrechnung die Grundlage bzw. stellt eine zentrale Voraussetzung dar. Sie dient der Erfassung, Verteilung und Zuordnung der Kosten, die bei der betrieblichen Leistungserstellung entstehen.
23. Das wesentliche Abgrenzungsmerkmal der Kostenrechnung zur Gewinn- und Verlustrechnung ist die Aussonderung außerordentlicher, betriebs- und periodenfremder Aufwendungen und Erträge sowie die Berücksichtigung kalkulatorischer Kosten. Außerordentliche, betriebs- und periodenfremde Positionen gehören zum neutralen Ergebnis und stehen daher nicht im Zusammenhang mit dem verursachungs- und periodengerechten Bewertungsprinzip der betrieblichen Leistungserstellung. Auf Ebene der Kostenartenrechnung sind daher die Kosten, die nicht im Zusammenhang mit der Abwasserbeseitigung stehen bzw. periodenfremd sind, auszusondern.
24. Die Kostenrechnung wird üblicherweise in die Kostenarten-, Kostenstellen- und Kostenträgerrechnung untergliedert, wobei die Verteilung der Kosten anhand dieser Reihenfolge geschieht.

II. Kostenartenrechnung

25. Die Kostenartenrechnung dient der systematischen Erfassung aller Kosten, die bei der Leistungserstellung entstehen. Die entstehenden Kosten müssen in der Kostenartenrechnung vollständig erfasst und eindeutig einer Kostenart zugeordnet werden. Zur Sicherstellung einer überschneidungsfreien und vollständigen Berücksichtigung der zur Leistungserbringung erforderlichen Kosten empfiehlt sich die Abstimmung der Kosten- und Leistungsrechnung mit der Aufwands- und Ertragsrechnung (Finanzbuchhaltung). Dabei greift die Kostenrechnung auf die Grunddaten der Finanzbuchhaltung zurück und modifiziert diese für ihre besonderen Zwecke. Die Abwassergebührenkalkulation sollte daher mit den Werten des Jahresabschlusses des Abwasserwerks abstimmbare sein. Die ebenfalls in den Wertansätzen des Jahresabschlusses berücksichtigten Ansätze der eigenständigen gebührenrechnenden Einrichtung Entsorgung von Kleinkläranlagen wurden als leistungsfremde Kosten ausgesondert. So werden nur Kosten berücksichtigt, die ausschließlich der betrieblichen Leistungserstellung der leitungsgebundenen Abwasserbeseitigung zuzurechnen sind.
26. Auf Ebene der Kostenarten stellt sich die Herleitung der ansatzfähigen Kosten und Nebenerlöse aus dem Jahresabschluss unter Berücksichtigung der Aussonderung perioden- und leistungsfremder Aufwendungen wie in folgender Tabelle dargestellt dar:

Alle Beträge in [€]			
2020	Ist 2020 gem GuV	Aussonderungen/ Hinzurechnungen	Ansatz Abwasser- Gebühren- kalkulation
Umsatzerlöse	-5.578.175,61	5.577.301,64	-873,97
Schmutzwassergebühren	-3.040.174,33	3.040.174,33	
Niederschlagswassergebühren	-1.449.959,84	1.449.959,84	
Abwasserabfuhr- u. Überprüfungsgebühren Außenbereich	-37.538,70	37.538,70	
Kleineinleiterabgabe	-796,79	796,79	
Entw. öffentl. Verk.fläche	-621.901,62	621.901,62	
Entnahme aus der Rückstellung von Anschlussbeiträgen	-410.682,00	410.682,00	
Aufl. empf. Zuschüsse Kanalbau	-5.929,00	5.929,00	
Genehmigungsgebühr Anschlüsse	-873,97	0,00	-873,97
Sonstige	-10.319,36	10.319,36	0,00
Andere aktivierte Eigenleistungen	-4.231,22	0,00	-4.231,22
Aktiviert Gemeinkosten Fremdleistungen	-4.231,22	0,00	-4.231,22
Sonstige betriebliche Erträge	-111.592,80	111.592,25	-0,55
Sonstige	-2.318,25	2.318,25	0,00
Sonstige Erträge	-0,55	0,00	-0,55
Aufl.Förderm.u.Zusch.v.Dritten	-109.274,00	109.274,00	0,00
Materialaufwand	2.197.190,62	-19.434,36	2.177.756,26
Aufwendungen für Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe und für bezogene Waren	79.158,18	0,00	79.158,18
Energie- und Wasserbezug	74.818,40	0,00	74.818,40
Heizöl	681,19	0,00	681,19
Material Direktverbrauch	3.658,59	0,00	3.658,59
Aufwendungen für bezogene Leistungen	2.118.032,44	-19.434,36	2.098.598,08
Fremdleistungen	882.540,33	-18.305,32	864.235,01
Beiträge Lippeverband	1.193.817,00	-806,93	1.193.010,07
Abwasserabgabe Landesumweltamt	31.152,11	-322,11	30.830,00
Beiträge Wasser- u. Bodenverband	10.523,00	0,00	10.523,00
Sonstige betriebliche Aufwendungen	398.865,52	-21.635,16	377.230,36
Mieten, Pachten, Gebühren, Beiträge	13.979,29	0,00	13.979,29
Beiträge Vereine-u.Verbände	10.576,91	0,00	10.576,91
Sonstige Gebühren und Beiträge	10.611,00	0,00	10.611,00
Feuer- und Sturmversicherungen	1.473,80	0,00	1.473,80
Haftpflichtversicherung	22,23	0,00	22,23
KFZ - Versicherungen	40,25	0,00	40,25
Maschinenversicherungen	22.855,40	0,00	22.855,40
Bürobedarf, Zeitschriften	1.184,72	0,00	1.184,72
Unterhaltung Büromaschinen u. Einrichtung	3.179,52	0,00	3.179,52
Fernsprechgebühren	4.576,48	0,00	4.576,48
Bekanntmachungen	263,25	-87,00	176,25
Prüfungs- und Beratungskosten	20.243,30	0,00	20.243,30
Gutachterkosten	1.007,63	0,00	1.007,63
Betriebsführungskosten	14.612,30	0,00	14.612,30
Sonstige Dienst- und Fremdleistungen	33.158,30	0,00	33.158,30
Bankgebühren	2.823,14	0,00	2.823,14
Verwaltungskostenbeitrag Stadt	256.968,00	-21.548,16	235.419,84
Aus- und Fortbildung	1.290,00	0,00	1.290,00
Abschreibungen	1.361.312,16	488.209,16	1.849.521,32
Sonstige Zinsen und ähnliche Erträge	0,00	0,00	0,00
Zinsen und ähnliche Aufwendungen	79.294,20	584.523,18	663.817,38
Fremdkapitalzinsen	79.294,20	-79.294,20	0,00
Kalkulatorische Zinsen		663.817,38	663.817,38
Summe	-1.657.337,13		5.063.219,58

1. Umsatzerlöse

27. Die Umsatzerlöse aus den Schmutz- und Niederschlagswassergebühren sowie aus den Gebühren für die Entwässerung der öffentlichen Verkehrsflächen wurden ausgesondert, da diese erst auf Ebene der Kostenträgerrechnung zur Ermittlung der spezifischen Über- bzw. Unterdeckungen zum Tragen kommen (vgl. Abschnitt B.V).
28. Die Erlöse aus der Abwasserabfuhr und der Entsorgung des Klärschlammes der Kleinkläranlagen wurden nicht berücksichtigt, da diese als eigenständig gebührenrechnende Einrichtung getrennt betrachtet wird und daher im Rahmen der vorliegenden Nachkalkulation als leistungsfremd auszu-sondern sind.
29. Die Erlöse aus der Auflösung von Anschlussbeiträgen und Zuweisungen des Landes wurden entsprechend der bisherigen Vorgehensweise des Abwasserwerkes in der Gebühreennachkalkulation nicht berücksichtigt. Das KAG NW sieht keine verpflichtende Absetzung von Auflösungsbeträgen aus Ertragszuschüssen vor. Nach einer Entscheidung des OVG Münster vom 21. März 1997 (Az. 9 A 1553/95) besteht bei der Berechnung der kalkulatorischen Zinsen „keine gesetzliche Verpflichtung der Gemeinde, das Abzugskapital [...] in voller Höhe von dem verminderten Anschaffungswert abzuziehen“. Nach Auffassung des OVG vermindert das über Abschreibungen der Gemeinde zur Verfügung stehende Rückflusskapital „anteilig auch den noch in der Anlage gebundenen Wert des Zuschuss- und Beitragsteils des Anlagevermögens“. Demnach ist es zulässig, das Abzugskapital ratierlich aufzulösen und es besteht auch keine Verpflichtung zur Anrechnung der Auflösungsbeiträge gemäß KAG NW.
30. Ausgesondert wurden des Weiteren sonstige Erlöse aus der Erstattung von Kosten für die Erstellung eines zweiten Hausanschlusses. Die entsprechenden Erlöse werden zur kalkulatorischen Kompensation der hierauf entfallenden Kapitalkosten aufgewandt. Hierdurch wird eine Belastung der weiteren Anschlussnehmer ausgeschlossen.

2. Andere aktivierte Eigenleistungen

31. Die anderen aktivierten Eigenleistungen sind in voller Höhe in der Gebühreennachkalkulation aufwandsmindernd zu berücksichtigen, da die entsprechenden Kosten in den Kostenartenansätzen des Jahresabschlusses enthalten sind. Eine Nichtberücksichtigung der aktivierten Eigenleistungen würde zu einer Doppelverrechnung dieser Kosten führen. Zum einen würden diese in der Gebühreennachkalkulation als Kosten in der aktuellen Kalkulationsperiode verrechnet, zum anderen würden sie durch die Aktivierung in Form von Abschreibungen in die Kosten der folgenden Perioden einfließen.

Im vorliegenden Fall handelt es sich hierbei um Gemeinkostenzuschläge auf Fremdleistungen. In Summe wurden entsprechend mit 4.231 € gebührenbedarfsmindernd angesetzt.

3. Sonstige betriebliche Erträge

32. In den sonstigen betrieblichen Erträgen wurde ein periodenfremder Anteil von 2.318 € aus der Auflösung von Rückstellungen sowie die Erlöse aus der Auflösung von Zuweisungen des Landes i. H. v. 109.217 € (vgl. Tz. 29) ausgesondert.

4. Materialaufwand

33. Der Materialaufwand setzt sich aus dem Aufwand für Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe sowie dem Aufwand für bezogene Leistungen zusammen und fällt im Wesentlichen für den Lippeverbandsbeitrag, die Abwasserabgabe sowie den Strom- und Fremdleistungsbezug an.
34. Es entfallen 79.158 € auf den Verbrauch von sonstigen Brenn- und Treibstoffen, den Bezug von Energie und Wasser sowie den Direktverbrauch von Material.
35. Von den 882.540 € für Fremdleistungen entfallen 18.305 € auf die Klärschlamm Entsorgung (leistungsfremde Aufwendungen). In Summe wurden 864.235 € für Fremdleistungen in der Gebührennachkalkulation angesetzt, die im Zusammenhang mit der Instandhaltung und dem Betrieb des Kanalnetzes und der Pumpwerke stehen.
36. Der Lippeverbandsbeitrag beläuft sich auf 1.193.817 €. Hiervon entfallen 807 € auf die gesonderte gebührenrechnende Einrichtung der Entsorgung von Grundstücksentwässerungsanlagen. Es wurden 1.193.010 € in der Gebührennachkalkulation angesetzt.
37. Von der Abwasserabgabe i. H. v. 31.152 € entfallen 322 € auf die Kleininleiterabgabe. Diese Aufwendungen wurden als leistungsfremd ausgesondert.
38. Insgesamt wurde Materialaufwand i. H. v. 2.098.598 € in der Kalkulation berücksichtigt.

5. Sonstige betriebliche Aufwendungen

39. Die sonstigen betrieblichen Aufwendungen i. H. v. 398.865 € setzen sich aus Gebühren und Beiträgen, Versicherungen, Bürobedarf, Post- und Fernspreckgebühren, Prüfungs- und Beratungskosten, Betriebsführungskosten, sonstige Dienst- und Fremdleistungen sowie der Verwaltungskostenbeitrag an die Stadt zusammen.
40. Von der Verwaltungskostenumlage i. H. v. 256.968 € entfallen 21.073 € auf die gesonderte gebührenrechnende Einrichtung der Entsorgung von Grundstücksentwässerungsanlagen. Ebenfalls sind der Entsorgung von Grundstücksentwässerungsanlagen 87 € an Bekanntmachungskosten zuzurechnen. Ausgesondert wurden des Weiteren Kosten für die Abrechnung der Kleininleiterabgabe i. H. v. 475 € aus dem Verwaltungskostenbeitrag.

41. Insgesamt wurden sonstige betriebliche Aufwendungen i. H. v. 377.230 € in der Kalkulation berücksichtigt.

6. Abschreibungen

42. Unter Abschreibungen i. S. d. § 6 Absatz 2 Satz 4 KAG NW sind die Kosten der Wertminderung der Anlagegüter durch die der Leistungserstellung dienende Nutzung in einer bestimmten Periode zu verstehen. Bei der Abschreibung ist jedem Leistungszeitraum der Wertverzehr periodengerecht zuzuordnen. Der Gesetzgeber hat sich hierzu für eine gleichmäßige (lineare) Abschreibung entschieden.
43. Die Berechnung der ansatzfähigen Abschreibungen kann entweder auf Basis der Anschaffungs-/Herstellungskosten (AHK) oder der Wiederbeschaffungszeitwerte (WBZW) erfolgen. Dieses Wahlrecht ergibt sich u.a. aus einem Urteil des OVG Münster vom 5. August 1994 (Az. 9 A 1248/92). Das Abwasserwerk berücksichtigt Abschreibungen auf Basis der Wiederbeschaffungszeitwerte. Der Abschreibungsermittlung sind ausschließlich lineare Abschreibungsverläufe zugrunde zu legen. Bei den angewandten Abschreibungsdauern ist insbesondere auf die jeweiligen örtlichen Verhältnisse abzustellen. Das Abwasserwerk berücksichtigte für Kanalinvestitionen bis 2004 überwiegend eine Abschreibungsdauer von 54 Jahren und hat danach eine Abschreibungsdauer von 50 Jahren berücksichtigt.
44. Die rechnerische Ableitung der Wiederbeschaffungszeitwerte aus den Anschaffungs-/Herstellungskosten der Anlagegüter erfolgte nach dem sog. Indexverfahren. Dieses Verfahren setzt auf den Anschaffungs-/Herstellungskosten der Anlagegüter auf. Zur Ermittlung der Wiederbeschaffungszeitwerte werden die Anschaffungs-/Herstellungskosten gemäß der Anlagenbuchhaltung des Abwasserwerkes unter Verwendung geeigneter Indexreihen zur Preisentwicklung auf aktuelle Wiederbeschaffungszeitwerte hochgerechnet. In Übereinstimmung mit der Vorgehensweise des Abwasserwerkes in den Vorjahren haben wir hierzu die Indexreihe „Ortskanäle“ der Fachserie 17 Reihe 4 des statistischen Bundesamtes angewandt. Aus den Wiederbeschaffungszeitwerten lassen sich wiederum die Abschreibungen unter Berücksichtigung der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauern der Anlagegüter ableiten.
45. Aufgrund der abweichenden Abschreibungsgrundlage (Anschaffungs-/Herstellungskosten des Abwasserwerkes in der handelsrechtlichen Betrachtung gegenüber Wiederbeschaffungszeitwerten in der Gebühreennachkalkulation), wurden die Ansätze des Jahresabschlusses ausgesondert und die kalkulatorischen Abschreibungen berücksichtigt.
46. Für das Kalkulationsjahr 2020 wurden in der Gebühreennachkalkulation Abschreibungen i. H. v. 1.849.521 € angesetzt.

7. Sonstige Zinsen und ähnliche Erträge

47. Die Erträge aus den sonstigen Zinsen und ähnlichen Erträgen sind im Jahr 2020 nicht angefallen. Erwirtschaftete Zinserträge aus Ausleihungen des Vermögens und sonstige Zinserträge müssen generell auch wenn sie entstehen nicht gebühren- bzw. entgeltmindernd abgesetzt werden, da das entsprechende Finanzanlagevermögen nicht Teil des aufgewandten Kapitals ist (vgl. Abschnitt B.II.8). Die Erträge wurden entsprechend in voller Höhe aus den gebührenfähigen Ansätzen ausgesondert.

8. Zinsen und ähnliche Aufwendungen

48. Gemäß § 6 Absatz 2 Satz 4 KAG NW gehört auch eine angemessene Verzinsung des Anlagekapitals zu den ansatzfähigen Kosten. Die angemessene Verzinsung umfasst Eigen- und Fremdkapital. Abzustellen ist dabei auf das Anlagekapital im Sinne des Anschaffungspreises. Der bereits eingetretene Werteverzehr der Anlagegüter (Abschreibungen) ist zu berücksichtigen.
49. Gemäß ausdrücklicher Regelung in § 6 Absatz 2 Satz 4 KAG NW bleibt „bei der Verzinsung ... der aus Beiträgen und Zuschüssen Dritter aufgebrauchte Eigenkapitalanteil außer Betracht“, da der Einrichtung bezüglich dieser Positionen kein aus der Bindung von Kapital herrührender Zinsaufwand entsteht, noch wurde eigenes Kapital gebunden.
50. Abgabenrechtliche Basis der zulässigen kalkulatorischen Verzinsung sind ausschließlich die sog. historischen Anschaffungs-/Herstellungskosten zum Anschaffungszeitpunkt der jeweiligen Anlagen, da nur diese Ansätze eine Kapitalbindung verursachen. Die Einbeziehung von preissteigerungsbedingten Werterhöhungen in die Verzinsungsbasis muss ausgeschlossen werden.
51. Im Folgenden haben wir die zulässige kalkulatorische Verzinsung gemäß den Vorschriften des KAG unter Berücksichtigung der mit Beschluss der Gebühren für das Jahr 2020 getroffenen Ermessensentscheidung zum Ansatz eines kalkulatorischen Zinssatzes von 5,5 % ermittelt:

Ermittlung kalkulatorische Zinsen	31.12.2019 €	31.12.2020 €	Mittelwert €
Restwerte auf Basis historischer AHK	28.427.547	27.817.805	28.122.676
Anschlussbeiträge	-11.178.265	-11.057.832	-11.118.049
Landeszuschüsse	-1.718.929	-1.595.006	-1.656.968
Kapitalzuschüsse	-265.588	-259.657	-262.623
Abwasserinvestitionspauschale	-3.015.631	-3.015.631	-3.015.631
Summe Abzugskapital	-16.178.412	-15.928.126	-16.053.269
Verzinsungsbasis			12.069.407
Kalkulatorischer Zinssatz			5,50%
Kalkulatorische Zinsen			663.817

52. Zur Ermittlung der Verzinsungsbasis muss von dem Restwert der historischen Anschaffungs-/Herstellungskosten das Abzugskapital abgesetzt werden. Das Abzugskapital setzt sich aus den Restwerten der Kanalanschlussbeiträge, den Restwerten der bis 1994 erhaltenen Landeszuschüsse, den Restwerten der Kapitalzuschüsse Kanalbau der Stadt Lüdinghausen sowie der von 1995 bis 2002 bezogenen Abwasserinvestitionspauschale zusammen. Die Restwerte der Kanalanschlussbeiträge und der Landeszuschüsse wurden abweichend von den handelsrechtlichen Ansätzen mit einer kalkulatorischen Nutzungsdauer von 50 Jahren ermittelt, da gemäß abgabenrechtlichen Vorschriften das Abzugskapital mit den gleichen Nutzungsdauern wie die Anlagegüter für die sie erhoben wurden aufgelöst werden muss.¹ Die Abwasserinvestitionspauschale wird nicht aufgelöst, da es sich hierbei um Zuschüsse zur Stärkung des Eigenkapitals handelt. Als Verzinsungsbasis wird der Saldo aus den Mittelwerten der jeweiligen Jahresanfangs- und Jahresendbeständen herangezogen (vgl. Anlage 2). Die für die Straßenentwässerung gezahlten Anteile von Erschließungs- und Straßenbaubeiträgen gehören nicht zu den Beiträgen zur Errichtung der Abwasseranlage, für deren Benutzung Abwassergebühren erhoben werden. Sie sind daher nicht als Abzugskapital zu berücksichtigen.²
53. Bezüglich der Höhe des anzusetzenden kalkulatorischen Zinssatzes bestehen keine expliziten Vorgaben im § 6 KAG. Es wird lediglich auf die Angemessenheit der Verzinsung verwiesen. In einem Urteil vom 13. April 2005 (AZ.: 9 A 3120/03) hat das OVG Münster ein Ermittlungsschema zur Ableitung eines maximal zulässigen kalkulatorischen Zinssatzes in Abhängigkeit von der Entwicklung der effektiven Anlagezinsen vorgegeben. Unter Verwendung dieser Methodik ergab sich für das Jahr 2020 ein maximal zulässiger kalkulatorischer Zinssatz von 6,0 %. Der durch die Stadt im Rahmen der Festlegung der Gebührensätze beschlossene Zinssatz von 5,5 % liegt unterhalb des maximal zulässigen Zinssatzes und ist somit nicht zu beanstanden.

¹ Vgl. Brüning in Drießhaus; Kommunalabgabenrecht, 51. Erg. Lfg. (Sep. 2014) Rdnr. 166d zu §6

² Vgl. Brüning in Drießhaus; Kommunalabgabenrecht, 51. Erg. Lfg. (Sep. 2014) Rdnr. 162 zu §6

54. Die im vorläufigen Jahresabschluss ausgewiesenen Fremdkapitalzinsen wie auch der Zinsaufwand für kurzfristige Verbindlichkeiten wurden dementsprechend in der Nachkalkulation nicht berücksichtigt.

9. Ansatzfähige Kosten

55. Es ergeben sich über alle Kostenarten - unter Berücksichtigung von Nebenerlösen - in der Gebührennachkalkulation ansatzfähige Kosten i. H. v. 5.063.220 €.

III. Kostenstellenrechnung

56. Im Rahmen der Kostenstellenrechnung werden die Kosten je Kostenart den Orten der Kostenentstehung (Kostenstellen) zugeordnet. Von Bedeutung für die Nachkalkulation der Abwassergebühren sind hierbei neben den direkt in die betriebliche Leistung eingehenden Kostenstellen (sog. Hauptkostenstellen) auch die indirekt eingehenden Kostenstellen (sog. Hilfskostenstellen).
57. Wir haben folgende Kostenstellenstruktur in der Nachkalkulation berücksichtigt:
- Allgemeine Kosten
 - Abwasserreinigung Schmutzwasser
 - Abwasserreinigung Niederschlagswasser
 - Allgemeine Kostenstelle Pumpwerke
 - Pumpwerke Schmutzwasser
 - Pumpwerke Niederschlagswasser
 - Pumpwerke Mischwasser
 - Regenbecken Niederschlagswasser
 - Regenbecken Mischwasser
 - Allgemeine Kostenstelle Leitungen
 - Leitungen Schmutzwasser
 - Leitungen Niederschlagswasser
 - Leitungen Mischwasser
58. Die Zuordnung der um periodenfremde, außerordentliche und leistungsfremde Aufwendungen bereinigten Kosten je Kostenart auf die Kostenstellen wurde im Betriebsabrechnungsbogen 2020 (vgl. Anlage 1) durchgeführt. Die Verteilung der Kostenartenansätze auf die Kostenstellen erfolgte

dabei im Wesentlichen auf Grundlage der Summen- und Saldenliste des Abwasserwerkes. Bei einzelnen - nicht kostenstellenbezogen aufgeteilten - Kostenarten erfolgte die Kostenstellenzuschreibung abweichend anhand von ableitbaren Schlüsseln (z. B. Kostenvolumen, Restwerte) oder nach einer sog. „Expertenschätzung“.

59. Die Erträge aus aktivierten Eigenleistungen betreffend die Fremdleistungen wurden den Kostenstellen anhand der Zugänge im Jahr 2020 zugeordnet. Hierbei wurde eine Verteilung im Verhältnis der Investitionskosten 2020 je Kostenstelle berücksichtigt. Diese Vorgehensweise beruht auf dem Umstand, dass sich die aktivierten Eigenleistungen direkt aus dem Investitionsvolumen ableiten lassen (vgl. Tz. 31) und somit diese als geeigneter Verteilungsmaßstab anzusehen sind.
60. Die Kosten der Beiträge zum Lippeverband wurden gegenüber den Vorjahren unverändert zu 85 % auf die Kostenstelle Schmutzwasserreinigung und zu 15 % auf die Kostenstelle Niederschlagswasserreinigung verteilt. Die Kosten der Abwasserabgabe wurden nach dem gleichen Schlüssel verteilt.
61. Die Kosten für Maschinenversicherungen wurden den Kostenstellen zugeordnet, auf denen sich die entsprechend versicherten Maschinen befinden. Hierbei wurde eine Verteilung im Verhältnis der Anschaffungs-/Herstellungskosten der maschinellen Anlagen je Kostenstelle berücksichtigt. Diese Vorgehensweise beruht auf dem Umstand, dass sich die Höhe der jeweiligen Versicherungsprämien auskunftsgemäß nach der Höhe der jeweiligen Anschaffungs- und Herstellungskosten richtet.
62. Bei der Verteilung der kalkulatorischen Zinsen auf die Kostenstellen wurde die jeweilige Kapitalbindung berücksichtigt. Hierzu haben wir von den Restwerten auf Basis der historischen Anschaffungs-/Herstellungskosten je Kostenstelle die jeweils zuzurechnenden Anteile des Abzugskapitals (Kanalanschlussbeiträge, Kapitalzuschüsse, Landeszuschüsse und Abwasserinvestitionspauschale) abgesetzt.
63. Die Zuordnung der Kanalanschlussbeiträge erfolgte gemäß den Regelungen zu Beitragserhebung der Beitragsatzung. Diese sieht eine Erhebung von 2/3 des vollen Satzes bei einem ausschließlichen Schmutzwasseranschluss und 1/3 des vollen Satzes bei einem ausschließlichen Niederschlagswasseranschluss vor. Die Restwerte der Landes- und Kapitalzuschüsse sowie die Abwasserinvestitionspauschale wurden anhand der Anschaffungs- und Herstellungskosten auf die Kostenstellen verteilt. Dabei wurden für die Verteilung der Landeszuschüsse nur die Anschaffungs-/Herstellungskosten der Anlagenzugänge der Jahre in denen diese Zuschüsse gezahlt wurden (1950 bis 1994) herangezogen. Entsprechend wurden für die Verteilung der Abwasserinvestitionspauschale nur die Anschaffungs-/Herstellungskosten der Jahre in denen diese gezahlt wurden (1995 bis 2002) herangezogen. Durch die zwischenzeitlich erfolgten Abschreibungen auf die bezuschussten Anlagegüter verringert sich deren Kapitalbindung, während die Abwasserinvestitionspauschale in

nominaler Höhe erhalten bleibt und bis zu deren Verwendung im Rahmen einer Reinvestition im bezuschussten Anlagenteil zur Finanzierung anderer Anlagenteile dienen können. Die Kapitalzuschüsse wurden anhand der Anlagenbeschreibung direkt den jeweiligen Kostenstellen zugeordnet. Die Abschreibungen der einzelnen Anlagegüter haben wir mit Hilfe des vorliegenden Anlagenverzeichnisses direkt auf die betreffenden Kostenstellen zugeordnet.

65. Auf der Kostenstelle „Allgemeines Leitungen“ sind ausschließlich Kosten für die Erstellung, den Versand und die Verteilung von Informationsflyern zu Rückstausicherungen gebucht. Es handelt es sich um eine Hilfskostenstelle, die im Wege der kostenrechnerischen Sekundärkostenverteilung auf die Hauptkostenstellen Schmutz-, Niederschlags- und Mischwasser umgelegt wurde. Die Verteilung erfolgte hälftig auf die beiden Hauptkostenstellen Niederschlagswasser und Mischwasser.
66. Die allgemeinen Kosten der Pumpwerke auf der entsprechenden Kostenstelle „Allgemeines Pumpwerke“ wurden anteilig, entsprechend des Anteils der jeweiligen Primärkosten an den Gesamtkosten der Pumpwerke, auf diese verteilt.
67. Bei der Kostenstelle „Allgemeine Kosten“ handelt es sich ebenfalls um eine Hilfskostenstelle, die im Wege der kostenrechnerischen Sekundärkostenverteilung auf die Hauptkostenstellen umgelegt wurde. Die allgemeinen Kosten wurden auf alle Hauptkostenstellen mit Ausnahme der Abwasserreinigungskostenstellen verteilt, da auf diesen Kostenstellen kein oder nur sehr geringer Verwaltungs- bzw. allgemeiner Aufwand anfällt. Die Verteilung erfolgte auf Grundlage des Verhältnisses der direkten Kosten abzgl. der kalkulatorischen Zinsen der Hauptkostenstellen. Die kalkulatorischen Zinsen wurden nicht in der Verteilungsbasis berücksichtigt, da dies durch die Berücksichtigung der Kanalanschlussbeiträge in der Verzinsungsbasis der Schmutz- und Niederschlagswasserkanäle zu nicht sachgerechten Verschiebungen führen würde.
68. Nach der Sekundärkostenverteilung ergeben sich aus dem Betriebsabrechnungsbogen 2020 die Gesamtkosten je Hauptkostenstelle (vgl. Anlage 1).

IV. Kostenträgerrechnung

69. Als letzter Schritt der Kostenrechnung gibt die Kostenträgerrechnung Aufschluss darüber, welche Kosten für welche Leistungen entstanden sind. Kostenträger sind folglich die erbrachten Leistungen (vgl. Anlage 3). Bei der Nachkalkulation waren folgende Kostenträger zu berücksichtigen:
 - Schmutzwassergebühr
 - Niederschlagswassergebühr für die Grundstücksentwässerung
 - Niederschlagswassergebühr für die Straßenentwässerung

70. Jeder dieser Kostenträger wird differenziert nach der Art des Anschlusses. Dabei handelt es sich entweder um einen Vollanschluss (Abwasserableitung und Abwasserreinigung) oder einen Anschluss, für den nur Ableitungsgebühren gezahlt werden müssen. Letztere Anschlussnehmer sind eigenständige Mitglieder des Lippeverbandes und werden von diesem gesondert für die Abwasserreinigung veranlagt.
71. In einem ersten Schritt waren die Kosten der Hauptkostenstellen den drei Leistungsbereichen zuzuordnen. Dabei sind die Kostenstellen „Abwasserreinigung Schmutzwasser“, „Pumpwerke Schmutzwasser“ und „Leitungen Schmutzwasser“ voll dem Kostenträger „Schmutzwassergebühr“ zu zurechnen.
72. Die Kostenstellen „Pumpwerke Mischwasser“, „Regenbecken Mischwasser“, „Leitungen Mischwasser“ wurden entsprechend der Zweikanaltheorie zu 50 % auf den Kostenträger Schmutzwassergebühr und zu 50 % auf die beiden Kostenträger der Niederschlagswasserbeseitigung aufgeteilt. Die vom Abwasserwerk ermittelte Aufteilung nach der 2-Kanaltheorie wurde durch uns ungeprüft übernommen. Das Kostenvolumen der Niederschlagswasserbeseitigung wurde anhand der an die Niederschlagswasserbeseitigung angeschlossenen Flächen zu 69,0 % auf die Grundstücksentwässerung und zu 31,0 % auf die Straßenentwässerung verteilt. Der Ermittlung der Anteilswerte lagen folgende Jahresdurchschnittswerte zu Grunde:

Befestigte Flächen	m ²	Schlüsselung Flächen	
		Gesamt	Vollanschluss
Grundstücksentwässerung Vollanschluss	2.107.866		89,8%
Grundstücksentwässerung Ableitung	100.864		
Summe Grundstücksentwässerung	2.208.730	69,0%	
Straßenentwässerung Vollanschluss	240.281		10,2%
Straßenentwässerung Ableitung	754.205		
Summe Straßenentwässerung	994.485	31,0%	
Summe Vollanschluss	2.348.146		100,0%
Summe Ableitung	855.069		
Summe befestigte Flächen	3.203.215	100,0%	

73. Die Kostenstelle „Abwassereinigung Niederschlagswasser“ wurde anhand der an die Niederschlagswasserbeseitigung angeschlossenen Flächen mit Vollanschluss zu 89,8 % auf die Grundstücksentwässerung und zu 10,2 % auf die Straßenentwässerung verteilt.
74. Die Kostenstellen „Pumpwerke Niederschlagswasser“, „Regenbecken Niederschlagswasser“ und „Leitungen Niederschlagswasser“ sind entsprechend dem Vorgehen beim Niederschlagswasseranteil der Mischwasserkostenstellen zu 69,0 % auf die Grundstücksentwässerung und zu 31,0 % auf die Straßenentwässerung verteilt worden.

75. Für die Kostenstelle „Leitungen Niederschlagswasser“ wurde zusätzlich eine Korrektur vorgenommen. Dieser Kostenstelle sind 1/3 aller Kanalanschlussbeiträge zugeordnet (vgl. Tz. 63). Diese Beiträge wurden jedoch ausschließlich von den Grundstückseigentümern und nicht von den Trägern der Verkehrswege geleistet. Dementsprechend dürfen die sich aus den geleisteten Beiträgen ergebenden Zinsentlastungen auch nur den Grundstückseigentümern zu Gute kommen. Diese Verfahrensweise ist in der Rechtsprechung der Verwaltungsgerichte zur Umstellung von einer teilweisen Beitragsfinanzierung auf eine reine Gebührenfinanzierung begründet. Hiernach darf eine Umstellung des Finanzierungssystems nicht dazu führen, dass die zum Zeitpunkt des Wechsels bereits vorhandenen Altanschlussnehmer, die in der alten Struktur eine Beitragszahlung geleistet haben, gegenüber den Neuanschlussnehmern benachteiligt werden.³ Eine solche Benachteiligung kann durch die Erhebung unterschiedlicher Gebührensätze oder die Rückerstattung der Beiträge vermieden werden.⁴ Da es sich im vorliegenden Fall um eine Nutzergruppe, die Beiträge entrichtet hat (Grundstücksentwässerung), und eine Nutzergruppe ohne Beitragszahlungen (Straßenentwässerung) handelt, ist eine Differenzierung der Gebührensätze zwischen Grundstücks- und Straßenentwässerung erforderlich. Um diesen Umstand Rechnung zu tragen, wurde der sich aus den Kanalanschlussbeiträgen ergebende Zinseffekt quantifiziert und der Kostenträger „Grundstücksentwässerung“ um 63.282 € entlastet und der Kostenträger „Straßenentwässerung“ um 63.282 € belastet. Analog erfolgte eine Entlastung des Kostenträgers „Straßenentwässerung“ durch die Berücksichtigung der Entlastungseffekte aus der Bezuschussung von Baumaßnahmen durch die Straßenbaulastträger von 36.365 € und eine entsprechende Belastung des Kostenträgers „Grundstücksentwässerung“. Zudem resultiert bezogen auf die Zuschüsse durch die Straßenbaulastträger auch ein Entlastungseffekt aus den entsprechenden Auflösungsbeträgen. Daher wurden der Kostenträger „Straßenentwässerung“ um weitere 17.244 € entlastet und der Kostenträger „Grundstücksentwässerung“ um 17.244 € belastet.
76. Die so ermittelten Kosten je Kostenträger müssen anschließend auf die beiden Leistungsbestandteile Abwasserreinigung und Abwasserableitung aufgeteilt werden. Auf die Abwasserreinigung entfallen jeweils nur die Kosten der Kostenstellen „Abwasserreinigung Schmutzwasser“ und „Abwasserreinigung Niederschlagswasser“. Die verbleibenden Kosten sind der jeweiligen Abwasserableitung zu zuordnen.

V. Gebührenerlöse

77. Zur Ermittlung eventueller Gebührenüber- bzw. -unterdeckungen müssen neben den relevanten Kosten je Abwasser- und Anschlussart auch die den Kosten gegenüberstehenden Gebühreneinnahmen des Kalkulationszeitraums erfasst werden.

³ Vgl. Grünewald in Driehaus; Kommunalabgabenrecht, 42. ErgLfg. (März 2010) Rdnr. 510 zu § 8

⁴ Vgl. Grünewald in Driehaus; Kommunalabgabenrecht, 42. ErgLfg. (März 2010) Rdnr. 510 zu § 8

78. Die in den Umsatzerlösen ausgewiesenen Beträge enthalten auch perioden- und leistungsfremde Anteile. Diese wurden ausgesondert, so dass in der Nachkalkulation nur die perioden- und leistungsbezogenen Gebührenerlöse Berücksichtigung finden. Die Erlöse nach Abwasserart und Umfang der Leistungsanspruchnahme stellen sich wie folgt dar:

Abwassererlöse 2020	Schmutz- wasser €	Grundstücks- entwäs- serung €	Straßen- entwäs- serung €
Summe Erlöse	-3.043.289	-1.515.955	-701.839
davon Vollanschluss	-2.854.243	-1.454.428	-182.613
davon Ableitung	-189.046	-61.527	-519.226

VI. Ermittlung der Über-/Unterdeckungen 2020

79. Auf der Grundlage der in den vorangegangenen Abschnitten ermittelten Kosten und Erlöse ergeben sich für den Kalkulationszeitraum 2020 die zu kalkulierenden abgabenrechtlich relevanten Gebührenüber- bzw. -unterdeckungen.
80. Auf Grundlage der in Abschnitt B.IV erläuterten Aufteilungsverhältnisse der Kosten je Hauptkostenstelle wurde zunächst eine Aufteilung der Kosten auf die Bereiche Schmutz-, Grundstücks- und Straßenentwässerung vorgenommen (vgl. Anlage 3).
81. Bei der Aufteilung der gesamten Kosten der Niederschlagsentwässerung ist grundsätzlich sicherzustellen, dass die Gebührenpflichtigen nicht mit den Kosten der Entwässerung öffentlicher Straßen, Wege und Plätze belastet werden. In Nordrhein-Westfalen kann diese Entlastung durch einen Abzug eines Gemeindeanteils von den Kosten der Niederschlagswasserbeseitigung oder durch eine Einbeziehung der öffentlichen Flächen in den Divisor der Gebührensatzermittlung erfolgen.⁵ In der Nachkalkulation wurde die Aussonderung der Kosten der Niederschlagswasserbeseitigung von öffentlichen Straßen, Wegen und Plätzen anhand der vom Abwasserwerk ermittelten Flächenanteile auf Ebene der Kostenstellenkosten vorgenommen.
82. Ergänzend zu den Kosten der Kalkulationsperiode sind Kostenüber- und -unterdeckungen aus den vier letzten Jahren gutzubringen bzw. können nachgeholt werden.⁶ Die von uns berücksichtigten Ansätze der Gebührenüber- und -unterdeckungen entsprechen den Ansätzen der Vorkalkulation. Sie umfassen anteilige Überdeckungen der Jahre 2016 und 2017 sowie Unterdeckungen des Jah-

⁵ Vgl. Brüning in Drieckhaus; Kommunalabgabenrecht, 55. ErgLfg. (Sept. 2017) Rdnr. 352c zu §6

⁶ Vgl. § 6 KAG NW

res 2018 in der Niederschlagswasserbeseitigung. In der Schmutzwasserbeseitigung wurden Unterdeckungen der Jahre 2017 und 2018 berücksichtigt (siehe hierzu auch nachstehende Tabelle zum Stand der Verrechnung von Über- und Unterdeckungen aus Vorjahren).

Überdeckung (+) / Unterdeckung (-) Verrechnung in	2016		2017		2018		2019	
	Vollanschluss	Ableitung	Vollanschluss	Ableitung	Vollanschluss	Ableitung	Vollanschluss	Ableitung
Schmutzwasser	60.059,79 €	6.199,40 €	- 13.973,80 €	- 2.224,42 €	- 15.614,32 €	- 1.018,29 €	21.713,36 €	9.712,61 €
2018 -	60.059,79 €	6.199,40 €						
2019								
2020			13.973,80 €	2.224,42 €	15.614,32 €	1.018,29 €		
2021							- 21.713,36 €	- 9.712,61 €
noch zu verrechnen	- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €
Grundstücksentwässerung	423.531,06 €	19.970,97 €	132.854,10 €	7.548,19 €	- 436,67 €	- 192,85 €	98.466,70 €	4.020,89 €
2018 -	211.765,53 €	- 9.985,49 €						
2019 -	105.882,77 €	- 4.992,74 €	- 132.854,10 €	- 7.548,19 €				
2020 -	105.882,76 €	- 4.992,75 €			436,67 €	192,85 €		
2021							- 98.466,70 €	- 4.020,89 €
noch zu verrechnen	- €	- 0,00 €	- €	- €	- €	- €	- €	- €
Straßenentwässerung	48.169,93 €	136.566,44 €	3.895,79 €	11.484,49 €	- 7.710,64 €	- 29.448,85 €	557,65 €	22,90 €
2018 -	24.084,97 €	- 68.283,22 €						
2019 -	12.042,49 €	- 34.141,61 €	- 3.895,79 €	- 11.484,49 €				
2020 -	12.042,48 €	- 34.141,61 €			7.710,64 €	29.448,85 €		
2021							- 557,65 €	22,90 €
noch zu verrechnen	- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €

83. Für das Jahr 2020 ergeben sich somit folgende Über- bzw. Unterdeckungen:

2020	Schmutz- wasser €	Grundstücks- entwäs- serung €	Straßen- entwäs- serung €
Kosten I	3.031.255,47	1.434.326,55	597.637,55
davon Vollanschluss	2.847.571,96	1.377.214,61	160.276,45
davon Ableitung	183.683,51	57.111,94	437.361,11
Nachholung/Gutbringung	32.830,83	-110.245,98	-9.024,60
Über-(-)/Unterdeckungen (+) Vollanschluss	29.588,12	-105.446,10	-4.331,84
Über-(-)/Unterdeckungen (+) Ableitung	3.242,71	-4.799,89	-4.692,76
Kosten II	3.064.086,30	1.324.080,57	588.612,96
davon Vollanschluss	2.877.160,08	1.271.768,51	155.944,61
davon Ableitung	186.926,22	52.312,06	432.668,35
Summe Erlöse	-3.043.288,96	-1.515.954,87	-701.838,95
davon Vollanschluss	-2.854.243,18	-1.454.427,83	-182.613,18
davon Ableitung	-189.045,78	-61.527,04	-519.225,77
Über- (+) / Unterdeckung (-)	-20.797,34	191.874,30	113.225,99
davon Vollanschluss	-22.916,90	182.659,32	26.668,57
davon Ableitung	2.119,56	9.214,98	86.557,42

C. Zusammenfassung

84. Das Abwasserwerk der Stadt Lüdinghausen (im Folgenden auch Abwasserwerk) beauftragte uns mit Schreiben vom 23. April 2021 mit der Erstellung der Nachkalkulation der Abwassergebühren des Jahres 2020. Der Beauftragung lag unser Angebot vom 22. April 2021 zu Grunde.
85. Die Abwasserbeseitigung für die Einwohner und Gewerbebetriebe der Stadt Lüdinghausen obliegt dem Abwasserwerk der Stadt Lüdinghausen. Dieses wird in der Betriebsform eines Eigenbetriebes geführt. Die Abwasserreinigung erfolgt durch den Lippeverband.
86. Unsere Aufgabe war es, auf Basis des Jahresabschlusses 2020, zur Ermittlung von abgabenrechtlich relevanten Gebührenüber- bzw. -unterdeckungen, die gemäß § 6 Abs. 2 KAG den Gebührenzahlern in den nächsten vier Jahren gutgebracht werden müssen bzw. nachgeholt werden können, eine Nachkalkulation für das Jahr 2020 zu erstellen. Dies beinhaltete insbesondere folgende Arbeitsschritte:
- Plausibilisierungen der bestehenden Anlagenrechnungen (rechnerische Richtigkeit, Zuordnung zu Anlagengruppen, Abschreibungsdauern), insbesondere die Ermittlung der Abschreibungen und der Restwerte in den abgabenrechtlich relevanten Bewertungskreisen (historische Anschaffungs-/Herstellungskosten, Wiederbeschaffungszeitwerte); keine Prüfung der Vollständigkeit bzw. Neuaufnahme des Vermögens.
 - Ermittlung und sachgerechte Verteilung der kalkulatorischen Zinsen unter Berücksichtigung des Abzugskapitals (Kanalanschlussbeiträge, Kapitalzuschüsse, Werte der von Dritten unentgeltlich übernommenen Anlagen); Zuordnung auf die Kostenträger Schmutzwasserbeseitigung, Grundstücksentwässerung und Straßenentwässerung.
 - Analyse der Ist-Kosten des Abwasserwerkes auf Basis des vorläufigen Jahresabschlusses sowie der Summen- und Saldenliste; Erarbeitung eines Betriebsabrechnungsbogens, insbesondere Aussonderung perioden- und leistungsfremder Kosten; Verteilung der Kosten der Abwasserentsorgung auf die Vor- und Endkostenstellen (Primärkostenverteilung), Umlage der Vorkostenstellen auf Endkostenstellen (Sekundärkostenverteilung).
 - Rechnerische Ermittlung der Gebührenüber- bzw. -unterdeckungen. Die Berechnung erfolgt durch Vergleich der erzielten Erlöse mit den tatsächlichen Kosten für jede Leistungsart.

87. Im Rahmen der Gebührennachkalkulation haben wir auf Basis des Jahresabschlusses des Abwasserwerks einen Betriebsabrechnungsbogen und eine Kostenträgerrechnung für das Jahr 2020 aufgebaut. Es ergeben sich anhand des Kalkulationsschemas unter Berücksichtigung der Kostenüber- und -unterdeckungen aus Vorjahren folgende Kostenüber- und -unterdeckungen:

2020	Schmutz- wasser €	Grundstücks- entwäs- serung €	Straßen- entwäs- serung €
Kosten I	3.031.255,47	1.434.326,55	597.637,55
davon Vollanschluss	2.847.571,96	1.377.214,61	160.276,45
davon Ableitung	183.683,51	57.111,94	437.361,11
Nachholung/Gutbringung	32.830,83	-110.245,98	-9.024,60
Über-(-)/Unterdeckungen (+) Vollanschluss	29.588,12	-105.446,10	-4.331,84
Über-(-)/Unterdeckungen (+) Ableitung	3.242,71	-4.799,89	-4.692,76
Kosten II	3.064.086,30	1.324.080,57	588.612,96
davon Vollanschluss	2.877.160,08	1.271.768,51	155.944,61
davon Ableitung	186.926,22	52.312,06	432.668,35
Summe Erlöse	-3.043.288,96	-1.515.954,87	-701.838,95
davon Vollanschluss	-2.854.243,18	-1.454.427,83	-182.613,18
davon Ableitung	-189.045,78	-61.527,04	-519.225,77
Über- (+) / Unterdeckung (-)	-20.797,34	191.874,30	113.225,99
davon Vollanschluss	-22.916,90	182.659,32	26.668,57
davon Ableitung	2.119,56	9.214,98	86.557,42

Düsseldorf, am xx. Mai 2021

PricewaterhouseCoopers GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Otmar Koetz

ppa. Thomas Gutsche

Anlage 1

Alle Beträge in (€)	Ist 2020 gem GUV	Aussonderungen/ Hinzurechnungen	Ansatz Abwasser Gebühren- kalkulation	Allgemeine Kosten	Abwasserreinigung		Pumpwerke		Regenbecken		Breitbanddienst, Leitungsnetze und				Summe
					Schmutz-wasser	Niederschlags- wasser	Schmutz-wasser	Niederschlags- wasser	Niederschlags- wasser	Mischwasser	Allgemeines Leitungen	Leitungen - Schmutz-wasser	Leitungen - Niederschlags- wasser	Leitungen - Mischkanal	
2020															
Umsatzerlöse	-5.578.175,61	5.577.301,64		-873,97											-873,97
Schmutzwassergebühren	-3.040.174,33	3.040.174,33													
Niederschlagswassergebühren	-1.449.959,84	1.449.959,84													
Abwasserabfuhr- u. Überprüfunggebühren Außenbereich	-37.538,70	37.538,70													
Kleinrenterabgabe	-796,79	796,79													
Entw. öffentl. Verklärfache	-621.901,62	621.901,62													
Entnahme aus der Rückstellung von Anschlussbeiträgen	-410.682,00	410.682,00													
Aufl. empf. Zuschüsse Kanalbau	-5.929,00	5.929,00													
Genehmigungsgebühr Anschlüsse	-873,97														
Sonstige	-10.319,36	10.319,36													-873,97
Andere aktivierte Eigenleistungen	-4.231,22														
Aktivierte Gemeinkosten Fremdleistungen	-4.231,22														
Sonstige betriebliche Erträge	-111.592,80	111.592,25													
Sonstige	-2.318,25	2.318,25													
Sonstige Erträge	-0,55														-0,55
Aufl.Förderm.u.Zusch.v.Dritten	-109.274,00	109.274,00													-0,55
Materialaufwand	2.197.190,62	-19.434,36													
Aufwendungen für Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe und für bezogene Waren	79.158,18														
Energie- und Wasserbezug	74.818,40														
Heizöl	681,19														
Material Direkterverbrauch	3.658,59														
Aufwendungen für bezogene Leistungen	2.118.022,44	-19.434,36													
Fremdleistungen	882.540,33	-18.305,32													
Beiträge Lippverband	1.193.817,00	-806,93													
Abwasserabgabe Landesumweltamt	31.152,11	-322,11													
Beiträge Wasser- u. Bodenverband	10.523,00														
Sonstige betriebliche Aufwendungen	398.865,52	-21.635,16													
Mieten, Pachten, Gebühren, Beiträge	13.979,29														
Beiträge Vereine-u-Verbände	10.576,91														
Sonstige Gebühren und Beiträge	10.611,00														
Feuer- und Sturmversicherungen	1.473,80														
Helfpflichtversicherung	22,23														
KFZ- u. Versicherungen	40,25														
Maschinenversicherungen	22.855,40														
Bürobedarf, Zeilschriften	1.184,72														
Unterhaltung Büromaschinen u. Einrichtung	3.179,52														
Fernsprechgebühren	4.576,48														
Bekanntmachungen	263,25	-87,00													
Prüfungs- und Beratungskosten	20.243,30														
Guachterkosten	1.007,63														
Betriebsführungskosten	14.612,30														
Sonstige Dienst- und Fremdleistungen	33.158,30														
Bankgebühren	2.823,14														
Verwaltungskostenbeitrag Stadt	256.968,00	-21.548,16													
Aus- und Fortbildung	1.290,00														
Abschreibungen	1.361.312,16	488.209,16													
Sonstige Zinsen und ähnliche Erträge	79.294,20	584.523,18													
Zinsen und ähnliche Aufwendungen	79.294,20														
Fremdkapitalzinsen		-79.294,20													
Kalkulatorische Zinsen		663.817,38													
Summe	-1.657.337,13														
Umlage Allgemeines Leitungen(Pumpwerke)															
Zwischensumme															
Umlage Allgemeine Kosten															
Summe nach umgelegten Kosten															

Alle Beträge in [€]	Allgemeine Kosten	Pumpwerke			Regenbecken		Bereitstellungsdienst, Leitungsnetze				Summe
		Schutz- wasser	Niederschlag s-wasser	Mischwasser	Niederschlag s-wasser	Mischwasser	Leitungen - Schutz- wasser	Leitungen - Niederschlag s-wasser	Leitungen - s-wasser	Leitungen - Mischkanal	
	9400	9441	9442	9443	9462	9463	9475	9476	9477		
Restwert Historische AHK 31.12.19	109.993	404.496	5.569	1.469.451	2.517.442	1.004.317	8.745.994	7.906.138	5.654.406		27.817.805
Restwert Historische AHK 31.12.20	92.207	475.599	6.682	1.340.714	2.429.843	1.033.644	9.047.626	8.119.757	5.881.476		28.427.547
Mittelwert	101.100	440.047	6.126	1.405.083	2.473.642	1.018.980	8.896.810	8.012.948	5.767.941		28.122.676
Restwert Anschlussbeiträge 31.12.19	0	0	0	0	0	0	-7.452.176	-3.726.088	0		-11.178.265
Restwert Anschlussbeiträge 31.12.20	0	0	0	0	0	0	-7.371.888	-3.685.944	0		-11.057.832
Mittelwert	0	0	0	0	0	0	-7.412.032	-3.706.016	0		-11.118.049
RW Kapitalzuschüsse Kanalbau 31.12.19	0	0	0	0	0	0	-105.456	-125.609	-34.523		-265.588
RW Kapitalzuschüsse Kanalbau 31.12.20	0	0	0	0	0	0	-103.155	-122.899	-33.602		-259.657
Mittelwert	0	0	0	0	0	0	-104.306	-124.254	-34.063		-262.623
Restwert Landeszuschüsse 31.12.19	0	-12.988	0	-117.246	-56.839	-72.547	-502.394	-394.081	-562.835		-1.718.929
Restwert Landeszuschüsse 31.12.20	0	-12.051	0	-108.793	-52.741	-67.317	-466.175	-365.670	-522.258		-1.595.006
Mittelwert	0	-12.519	0	-113.019	-54.790	-69.932	-484.284	-379.876	-542.547		-1.656.968
Abwasserinvestitionspauschale	0	-53.059	-1.124	-40.422	-352.360	-26.624	-1.033.104	-760.842	-748.095		-3.015.631
Kalk. Verzinsungsbasis 2020	101.100	374.468	5.001	1.251.642	2.066.492	922.424	-136.916	3.041.959	4.443.236		12.069.407
Kalulatorischer Zinssatz 2020	5,50%	5,50%	5,50%	5,50%	5,50%	5,50%	5,50%	5,50%	5,50%		
Kalkulatorische Zinsen 2020	5.561	20.596	275	68.840	113.657	50.733	-7.530	167.308	244.378		663.817

Nachkalkulation										2020		
KST-Gruppe	Nr	Hauptkostenstellen	Kosten	Anteile			Kosten					
				Schmutz- wasser %	Grundstücks- entwäs- serung %	Straßen- entwäs- serung %	Schmutz- wasser €	Grundstücks- entwäs- serung €	Straßen- entwäs- serung €			
Verbandsbeiträge	9480a	Schmutzwasser	1.040.264,06	100,0%	0,0%	0,0%	1.040.264,06	0,00	0,00	0,00		
	9480b	Niederschlagswasser	204.622,01	0,0%	89,8%	10,2%	0,00	183.683,50	20.938,51	0,00		
	94410	Schmutzwasser	403.183,16	100,0%	0,0%	0,0%	403.183,16	0,00	0,00	0,00		
	94420	Niederschlagswasser	4.609,54	0,0%	69,0%	31,0%	0,00	3.178,44	1.431,10	0,00		
Pumpwerke	94430	Mischwasser	640.308,02	50,0%	34,5%	15,5%	320.154,01	220.757,49	99.396,52	0,00		
	94620	Niederschlagswasser	309.011,15	0,0%	69,0%	31,0%	0,00	213.074,09	95.937,06	0,00		
	94630	Mischwasser	144.072,33	50,0%	34,5%	15,5%	72.036,16	49.671,48	22.364,69	0,00		
	94750	Schmutzwasser	759.757,82	100,0%	0,0%	0,0%	759.757,82	0,00	0,00	0,00		
Bereitschaftsdienst, Leitungsnetze und Anschlußleitungen	94760	Niederschlagswasser	685.670,97	0,0%	69,0%	31,0%	0,00	472.794,33	212.876,64	0,00		
		Ausgleich Zinseffekt										
		Kanalanschlussbeiträge										
		Ausgleich Zinseffekt										
		Investitionszuschüsse SBT										
		Ausgleich AFA-Effekt										
		Investitionszuschüsse SBT										
94770	Mischkanal		871.720,52	50,0%	34,5%	15,5%	435.860,26	300.541,03	135.319,23	0,00		
	Summe		5.063.219,58				3.031.255,47	1.434.326,55	597.637,55	0,00		
	davon Abwasserreinigung		1.244.886,07				1.040.264,06	183.683,50	20.938,51	0,00		
	davon Abwasserableitung		3.818.333,51				1.990.991,41	1.250.643,05	576.699,05	0,00		
Mengen												
davon Vollanschluss							1.177.651,93	2.208.729,98	994.485,32	0,00		
davon Ableitung							1.069.004,93	2.107.865,98	240.280,50	0,00		
							108.647,00	100.864,00	754.204,82	0,00		
Kosten I												
davon Vollanschluss							3.031.255,47	1.434.326,55	597.637,55	0,00		
davon Ableitung							2.847.571,96	1.377.214,61	160.276,45	0,00		
							183.683,51	57.111,94	437.361,11	0,00		
Nachholung/Gutbringung												
Über (-)/Unterdeckungen (+) Vollanschluss							32.830,83	-110.245,98	-9.024,60	0,00		
Über (-)/Unterdeckungen (+) Ableitung							29.588,12	-105.446,10	-4.331,84	0,00		
							3.242,71	-4.799,89	-4.692,76	0,00		
Kosten II												
davon Vollanschluss							3.064.086,30	1.324.080,57	588.612,96	0,00		
davon Ableitung							2.877.160,08	1.271.768,51	155.944,61	0,00		
							186.926,22	52.312,06	432.668,35	0,00		
Summe Erlöse												
davon Vollanschluss							-3.043.288,96	-1.515.954,87	-701.838,95	0,00		
davon Ableitung							-2.854.243,18	-1.454.427,83	-182.613,18	0,00		
							-189.045,78	-61.527,04	-519.225,77	0,00		
Über- (+) / Unterdeckung (-)												
davon Vollanschluss							-20.797,34	191.874,30	113.225,99	0,00		
davon Ableitung							-22.916,90	182.659,32	26.668,57	0,00		
							2.119,56	9.214,98	86.557,42	0,00		

Allgemeine Auftragsbedingungen für Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften vom 1. Januar 2017

1. Geltungsbereich

(1) Die Auftragsbedingungen gelten für Verträge zwischen Wirtschaftsprüfern oder Wirtschaftsprüfungsgesellschaften (im Nachstehenden zusammenfassend „Wirtschaftsprüfer“ genannt) und ihren Auftraggebern über Prüfungen, Steuerberatung, Beratungen in wirtschaftlichen Angelegenheiten und sonstige Aufträge, soweit nicht etwas anderes ausdrücklich schriftlich vereinbart oder gesetzlich zwingend vorgeschrieben ist.

(2) Dritte können nur dann Ansprüche aus dem Vertrag zwischen Wirtschaftsprüfer und Auftraggeber herleiten, wenn dies ausdrücklich vereinbart ist oder sich aus zwingenden gesetzlichen Regelungen ergibt. Im Hinblick auf solche Ansprüche gelten diese Auftragsbedingungen auch diesen Dritten gegenüber.

2. Umfang und Ausführung des Auftrags

(1) Gegenstand des Auftrags ist die vereinbarte Leistung, nicht ein bestimmter wirtschaftlicher Erfolg. Der Auftrag wird nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Berufsausübung ausgeführt. Der Wirtschaftsprüfer übernimmt im Zusammenhang mit seinen Leistungen keine Aufgaben der Geschäftsführung. Der Wirtschaftsprüfer ist für die Nutzung oder Umsetzung der Ergebnisse seiner Leistungen nicht verantwortlich. Der Wirtschaftsprüfer ist berechtigt, sich zur Durchführung des Auftrags sachverständiger Personen zu bedienen.

(2) Die Berücksichtigung ausländischen Rechts bedarf – außer bei betriebswirtschaftlichen Prüfungen – der ausdrücklichen schriftlichen Vereinbarung.

(3) Ändert sich die Sach- oder Rechtslage nach Abgabe der abschließenden beruflichen Äußerung, so ist der Wirtschaftsprüfer nicht verpflichtet, den Auftraggeber auf Änderungen oder sich daraus ergebende Folgerungen hinzuweisen.

3. Mitwirkungspflichten des Auftraggebers

(1) Der Auftraggeber hat dafür zu sorgen, dass dem Wirtschaftsprüfer alle für die Ausführung des Auftrags notwendigen Unterlagen und weiteren Informationen rechtzeitig übermittelt werden und ihm von allen Vorgängen und Umständen Kenntnis gegeben wird, die für die Ausführung des Auftrags von Bedeutung sein können. Dies gilt auch für die Unterlagen und weiteren Informationen, Vorgänge und Umstände, die erst während der Tätigkeit des Wirtschaftsprüfers bekannt werden. Der Auftraggeber wird dem Wirtschaftsprüfer geeignete Auskunftspersonen benennen.

(2) Auf Verlangen des Wirtschaftsprüfers hat der Auftraggeber die Vollständigkeit der vorgelegten Unterlagen und der weiteren Informationen sowie der gegebenen Auskünfte und Erklärungen in einer vom Wirtschaftsprüfer formulierten schriftlichen Erklärung zu bestätigen.

4. Sicherung der Unabhängigkeit

(1) Der Auftraggeber hat alles zu unterlassen, was die Unabhängigkeit der Mitarbeiter des Wirtschaftsprüfers gefährdet. Dies gilt für die Dauer des Auftragsverhältnisses insbesondere für Angebote auf Anstellung oder Übernahme von Organfunktionen und für Angebote, Aufträge auf eigene Rechnung zu übernehmen.

(2) Sollte die Durchführung des Auftrags die Unabhängigkeit des Wirtschaftsprüfers, die der mit ihm verbundenen Unternehmen, seiner Netzwerkunternehmen oder solcher mit ihm assoziierten Unternehmen, auf die die Unabhängigkeitsvorschriften in gleicher Weise Anwendung finden wie auf den Wirtschaftsprüfer, in anderen Auftragsverhältnissen beeinträchtigen, ist der Wirtschaftsprüfer zur außerordentlichen Kündigung des Auftrags berechtigt.

5. Berichterstattung und mündliche Auskünfte

Soweit der Wirtschaftsprüfer Ergebnisse im Rahmen der Bearbeitung des Auftrags schriftlich darzustellen hat, ist alleine diese schriftliche Darstellung maßgebend. Entwürfe schriftlicher Darstellungen sind unverbindlich. Sofern nicht anders vereinbart, sind mündliche Erklärungen und Auskünfte des Wirtschaftsprüfers nur dann verbindlich, wenn sie schriftlich bestätigt werden. Erklärungen und Auskünfte des Wirtschaftsprüfers außerhalb des erteilten Auftrags sind stets unverbindlich.

6. Weitergabe einer beruflichen Äußerung des Wirtschaftsprüfers

(1) Die Weitergabe beruflicher Äußerungen des Wirtschaftsprüfers (Arbeitsergebnisse oder Auszüge von Arbeitsergebnissen – sei es im Entwurf oder in der Endfassung) oder die Information über das Tätigwerden des Wirtschaftsprüfers für den Auftraggeber an einen Dritten bedarf der schriftlichen Zustimmung des Wirtschaftsprüfers, es sei denn, der Auftraggeber ist zur Weitergabe oder Information aufgrund eines Gesetzes oder einer behördlichen Anordnung verpflichtet.

(2) Die Verwendung beruflicher Äußerungen des Wirtschaftsprüfers und die Information über das Tätigwerden des Wirtschaftsprüfers für den Auftraggeber zu Werbezwecken durch den Auftraggeber sind unzulässig.

7. Mängelbeseitigung

(1) Bei etwaigen Mängeln hat der Auftraggeber Anspruch auf Nacherfüllung durch den Wirtschaftsprüfer. Nur bei Fehlschlägen, Unterlassen bzw. unberechtigter Verweigerung, Unzumutbarkeit oder Unmöglichkeit der Nacherfüllung kann er die Vergütung mindern oder vom Vertrag zurücktreten; ist der Auftrag nicht von einem Verbraucher erteilt worden, so kann der Auftraggeber wegen eines Mangels nur dann vom Vertrag zurücktreten, wenn die erbrachte Leistung wegen Fehlschlagens, Unterlassung, Unzumutbarkeit oder Unmöglichkeit der Nacherfüllung für ihn ohne Interesse ist. Soweit darüber hinaus Schadensersatzansprüche bestehen, gilt Nr. 9.

(2) Der Anspruch auf Beseitigung von Mängeln muss vom Auftraggeber unverzüglich in Textform geltend gemacht werden. Ansprüche nach Abs. 1, die nicht auf einer vorsätzlichen Handlung beruhen, verjähren nach Ablauf eines Jahres ab dem gesetzlichen Verjährungsbeginn.

(3) Offenbare Unrichtigkeiten, wie z.B. Schreibfehler, Rechenfehler und formelle Mängel, die in einer beruflichen Äußerung (Bericht, Gutachten und dgl.) des Wirtschaftsprüfers enthalten sind, können jederzeit vom Wirtschaftsprüfer auch Dritten gegenüber berichtigt werden. Unrichtigkeiten, die geeignet sind, in der beruflichen Äußerung des Wirtschaftsprüfers enthaltene Ergebnisse infrage zu stellen, berechtigen diesen, die Äußerung auch Dritten gegenüber zurückzunehmen. In den vorgenannten Fällen ist der Auftraggeber vom Wirtschaftsprüfer tunlichst vorher zu hören.

8. Schweigepflicht gegenüber Dritten, Datenschutz

(1) Der Wirtschaftsprüfer ist nach Maßgabe der Gesetze (§ 323 Abs. 1 HGB, § 43 WPO, § 203 StGB) verpflichtet, über Tatsachen und Umstände, die ihm bei seiner Berufstätigkeit anvertraut oder bekannt werden, Stillschweigen zu bewahren, es sei denn, dass der Auftraggeber ihn von dieser Schweigepflicht entbindet.

(2) Der Wirtschaftsprüfer wird bei der Verarbeitung von personenbezogenen Daten die nationalen und europarechtlichen Regelungen zum Datenschutz beachten.

9. Haftung

(1) Für gesetzlich vorgeschriebene Leistungen des Wirtschaftsprüfers, insbesondere Prüfungen, gelten die jeweils anzuwendenden gesetzlichen Haftungsbeschränkungen, insbesondere die Haftungsbeschränkung des § 323 Abs. 2 HGB.

(2) Sofern weder eine gesetzliche Haftungsbeschränkung Anwendung findet noch eine einzelvertragliche Haftungsbeschränkung besteht, ist die Haftung des Wirtschaftsprüfers für Schadensersatzansprüche jeder Art, mit Ausnahme von Schäden aus der Verletzung von Leben, Körper und Gesundheit, sowie von Schäden, die eine Ersatzpflicht des Herstellers nach § 1 ProdHaftG begründen, bei einem fahrlässig verursachten einzelnen Schadensfall gemäß § 54a Abs. 1 Nr. 2 WPO auf 4 Mio. € beschränkt.

(3) Einreden und Einwendungen aus dem Vertragsverhältnis mit dem Auftraggeber stehen dem Wirtschaftsprüfer auch gegenüber Dritten zu.

(4) Leiten mehrere Anspruchsteller aus dem mit dem Wirtschaftsprüfer bestehenden Vertragsverhältnis Ansprüche aus einer fahrlässigen Pflichtverletzung des Wirtschaftsprüfers her, gilt der in Abs. 2 genannte Höchstbetrag für die betreffenden Ansprüche aller Anspruchsteller insgesamt.

(5) Ein einzelner Schadensfall im Sinne von Abs. 2 ist auch bezüglich eines aus mehreren Pflichtverletzungen stammenden einheitlichen Schadens gegeben. Der einzelne Schadensfall umfasst sämtliche Folgen einer Pflichtverletzung ohne Rücksicht darauf, ob Schäden in einem oder in mehreren aufeinanderfolgenden Jahren entstanden sind. Dabei gilt mehrfaches auf gleicher oder gleichartiger Fehlerquelle beruhendes Tun oder Unterlassen als einheitliche Pflichtverletzung, wenn die betreffenden Angelegenheiten miteinander in rechtlichem oder wirtschaftlichem Zusammenhang stehen. In diesem Fall kann der Wirtschaftsprüfer nur bis zur Höhe von 5 Mio. € in Anspruch genommen werden. Die Begrenzung auf das Fünffache der Mindestversicherungssumme gilt nicht bei gesetzlich vorgeschriebenen Pflichtprüfungen.

(6) Ein Schadensersatzanspruch erlischt, wenn nicht innerhalb von sechs Monaten nach der schriftlichen Ablehnung der Ersatzleistung Klage erhoben wird und der Auftraggeber auf diese Folge hingewiesen wurde. Dies gilt nicht für Schadensersatzansprüche, die auf vorsätzliches Verhalten zurückzuführen sind, sowie bei einer schuldhaften Verletzung von Leben, Körper oder Gesundheit sowie bei Schäden, die eine Ersatzpflicht des Herstellers nach § 1 ProdHaftG begründen. Das Recht, die Einrede der Verjährung geltend zu machen, bleibt unberührt.

10. Ergänzende Bestimmungen für Prüfungsaufträge

(1) Ändert der Auftraggeber nachträglich den durch den Wirtschaftsprüfer geprüften und mit einem Bestätigungsvermerk versehenen Abschluss oder Lagebericht, darf er diesen Bestätigungsvermerk nicht weiterverwenden.

Hat der Wirtschaftsprüfer einen Bestätigungsvermerk nicht erteilt, so ist ein Hinweis auf die durch den Wirtschaftsprüfer durchgeführte Prüfung im Lagebericht oder an anderer für die Öffentlichkeit bestimmter Stelle nur mit schriftlicher Einwilligung des Wirtschaftsprüfers und mit dem von ihm genehmigten Wortlaut zulässig.

(2) Widerruft der Wirtschaftsprüfer den Bestätigungsvermerk, so darf der Bestätigungsvermerk nicht weiterverwendet werden. Hat der Auftraggeber den Bestätigungsvermerk bereits verwendet, so hat er auf Verlangen des Wirtschaftsprüfers den Widerruf bekanntzugeben.

(3) Der Auftraggeber hat Anspruch auf fünf Berichtsausfertigungen. Weitere Ausfertigungen werden besonders in Rechnung gestellt.

11. Ergänzende Bestimmungen für Hilfeleistung in Steuersachen

(1) Der Wirtschaftsprüfer ist berechtigt, sowohl bei der Beratung in steuerlichen Einzelfragen als auch im Falle der Dauerberatung die vom Auftraggeber genannten Tatsachen, insbesondere Zahlenangaben, als richtig und vollständig zugrunde zu legen; dies gilt auch für Buchführungsaufträge. Er hat jedoch den Auftraggeber auf von ihm festgestellte Unrichtigkeiten hinzuweisen.

(2) Der Steuerberatungsauftrag umfasst nicht die zur Wahrung von Fristen erforderlichen Handlungen, es sei denn, dass der Wirtschaftsprüfer hierzu ausdrücklich den Auftrag übernommen hat. In diesem Fall hat der Auftraggeber dem Wirtschaftsprüfer alle für die Wahrung von Fristen wesentlichen Unterlagen, insbesondere Steuerbescheide, so rechtzeitig vorzulegen, dass dem Wirtschaftsprüfer eine angemessene Bearbeitungszeit zur Verfügung steht.

(3) Mangels einer anderweitigen schriftlichen Vereinbarung umfasst die laufende Steuerberatung folgende, in die Vertragsdauer fallenden Tätigkeiten:

- a) Ausarbeitung der Jahressteuererklärungen für die Einkommensteuer, Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer sowie der Vermögensteuererklärungen, und zwar auf Grund der vom Auftraggeber vorzulegenden Jahresabschlüsse und sonstiger für die Besteuerung erforderlicher Aufstellungen und Nachweise
- b) Nachprüfung von Steuerbescheiden zu den unter a) genannten Steuern
- c) Verhandlungen mit den Finanzbehörden im Zusammenhang mit den unter a) und b) genannten Erklärungen und Bescheiden
- d) Mitwirkung bei Betriebsprüfungen und Auswertung der Ergebnisse von Betriebsprüfungen hinsichtlich der unter a) genannten Steuern
- e) Mitwirkung in Einspruchs- und Beschwerdeverfahren hinsichtlich der unter a) genannten Steuern.

Der Wirtschaftsprüfer berücksichtigt bei den vorgenannten Aufgaben die wesentliche veröffentlichte Rechtsprechung und Verwaltungsauffassung.

(4) Erhält der Wirtschaftsprüfer für die laufende Steuerberatung ein Pauschalhonorar, so sind mangels anderweitiger schriftlicher Vereinbarungen die unter Abs. 3 Buchst. d) und e) genannten Tätigkeiten gesondert zu honorieren.

(5) Sofern der Wirtschaftsprüfer auch Steuerberater ist und die Steuerberatervergütungsverordnung für die Bemessung der Vergütung anzuwenden ist, kann eine höhere oder niedrigere als die gesetzliche Vergütung in Textform vereinbart werden.

(6) Die Bearbeitung besonderer Einzelfragen der Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer, Einheitsbewertung und Vermögensteuer sowie aller Fragen der Umsatzsteuer, Lohnsteuer, sonstigen Steuern und Abgaben erfolgt auf Grund eines besonderen Auftrags. Dies gilt auch für

- a) die Bearbeitung einmalig anfallender Steuerangelegenheiten, z.B. auf dem Gebiet der Erbschaftsteuer, Kapitalverkehrsteuer, Grunderwerbsteuer,
- b) die Mitwirkung und Vertretung in Verfahren vor den Gerichten der Finanz- und der Verwaltungsgerichtsbarkeit sowie in Steuerstrafsachen,
- c) die beratende und gutachtliche Tätigkeit im Zusammenhang mit Umwandlungen, Kapitalerhöhung und -herabsetzung, Sanierung, Eintritt und Ausscheiden eines Gesellschafters, Betriebsveräußerung, Liquidation und dergleichen und
- d) die Unterstützung bei der Erfüllung von Anzeige- und Dokumentationspflichten.

(7) Soweit auch die Ausarbeitung der Umsatzsteuerjahreserklärung als zusätzliche Tätigkeit übernommen wird, gehört dazu nicht die Überprüfung etwaiger besonderer buchmäßiger Voraussetzungen sowie die Frage, ob alle in Betracht kommenden umsatzsteuerrechtlichen Vergünstigungen wahrgenommen worden sind. Eine Gewähr für die vollständige Erfassung der Unterlagen zur Geltendmachung des Vorsteuerabzugs wird nicht übernommen.

12. Elektronische Kommunikation

Die Kommunikation zwischen dem Wirtschaftsprüfer und dem Auftraggeber kann auch per E-Mail erfolgen. Soweit der Auftraggeber eine Kommunikation per E-Mail nicht wünscht oder besondere Sicherheitsanforderungen stellt, wie etwa die Verschlüsselung von E-Mails, wird der Auftraggeber den Wirtschaftsprüfer entsprechend in Textform informieren.

13. Vergütung

(1) Der Wirtschaftsprüfer hat neben seiner Gebühren- oder Honorarforderung Anspruch auf Erstattung seiner Auslagen; die Umsatzsteuer wird zusätzlich berechnet. Er kann angemessene Vorschüsse auf Vergütung und Auslagenersatz verlangen und die Auslieferung seiner Leistung von der vollen Befriedigung seiner Ansprüche abhängig machen. Mehrere Auftraggeber haften als Gesamtschuldner.

(2) Ist der Auftraggeber kein Verbraucher, so ist eine Aufrechnung gegen Forderungen des Wirtschaftsprüfers auf Vergütung und Auslagenersatz nur mit unbestrittenen oder rechtskräftig festgestellten Forderungen zulässig.

14. Streitschlichtungen

Der Wirtschaftsprüfer ist nicht bereit, an Streitbeilegungsverfahren vor einer Verbraucherschlichtungsstelle im Sinne des § 2 des Verbraucherstreitbeilegungsgesetzes teilzunehmen.

15. Anzuwendendes Recht

Für den Auftrag, seine Durchführung und die sich hieraus ergebenden Ansprüche gilt nur deutsches Recht.