

C. Aktuelle Fragen aus der Prüfungs- und Beratungstätigkeit

Finanzwirtschaftliche und abgabenrechtliche Aspekte bei der Übertragung von leitungsgebundenen Einrichtungen auf einen Zweckverband

Verfasser: Sigrid **Schmitt**, Hans **Rausch**

Inhaltsübersicht	Seite
1. Ausgangssituation	25
2. Rechtliche Voraussetzungen	25
3. Alternativen für die künftige abgabenrechtliche Behandlung der Einrichtung	26
3.1 Übertragung der Aufgaben und Befugnisse einschließlich des Rechts, Abgaben zu erheben, auf den Zweckverband (sog. Außenverband)	26
3.1.1 Satzungsrecht und Abgabenerhebung	26
3.1.2 Entgelt für die Übertragung der Anlagen	27
3.1.3 Kalkulation der Beiträge und Gebühren	28
3.2 Übertragung der Aufgaben und Befugnisse mit Ausnahme des Rechts, Abgaben zu erheben, auf den Zweckverband (sog. Innenverband)	29
3.2.1 Beitragserhebung	29
3.2.2 Gebührenerhebung	30

Am Beispiel einer Entwässerungseinrichtung stellen wir in diesem Beitrag dar, welche Aspekte aus finanzwirtschaftlicher und abgabenrechtlicher Sicht zu berücksichtigen sind, wenn Gemeinden ihre bereits vorhandenen Einrichtungen zur Wasserversorgung oder Entwässerung einem bestehenden oder neu zu gründenden Zweckverband übertragen.

1. Ausgangssituation

Die Gemeinde betreibt eine öffentliche Einrichtung zur Abwasserbeseitigung. Hierbei werden die Schmutzwässer der angeschlossenen Grundstücke und die Oberflächenwässer von den angeschlossenen Grundstücken sowie den öffentlichen Straßen, Wegen und Plätzen entsorgt. Die Kanalisation ist überwiegend im Mischsystem errichtet. Die Gemeinde beabsichtigt, ihre Entwässerungseinrichtung (einschließlich Kläranlage, Ortsnetzen und Sonderbauwerken) in einen neu zu gründenden Zweckverband einzubringen. Der Zweckverband soll die gesamte Abwasserbeseitigung in seinem Verbandsgebiet betreiben.

2. Rechtliche Voraussetzungen

Die Rechtsverhältnisse des Zweckverbandes sind durch eine von den Beteiligten zu vereinbarenden Verbandssatzung zu regeln (Art. 18 Abs. 1 KommZG¹), die der Genehmigung der Aufsichtsbehörde bedarf (Art. 20 Abs. 1 KommZG). Mit der Aufgabenübertragung gehen auch die zur Aufgabenerfüllung notwendigen Befugnisse auf den Zweckverband über. Der Zweckverband kann anstelle der Verbandsmitglieder Satzungen und Verordnungen für das übertragene Aufgabengebiet erlassen, sofern in der Verbandssatzung dieses Recht nicht ausgeschlossen wurde (vgl. Art. 22 Abs. 3 KommZG).

Sollen auch die von der Gemeinde bereits geschaffenen Einrichtungen und Vermögenswerte auf den Zweckverband übergehen, muß dies gesondert vereinbart werden (vgl. GK 190/1993); für den Eigentumsübergang gelten die allgemeinen zivilrechtlichen Grundsätze.

¹ Gesetz über die kommunale Zusammenarbeit (KommZG) i.d.F. vom 20.06.1994, GVBl S. 555, ber. 1995 S. 98, zuletzt geändert durch Gesetz vom 24.07.1998, GVBl S. 424

3. Alternativen für die künftige abgabenrechtliche Behandlung der Einrichtung

3.1 Übertragung der Aufgaben und Befugnisse einschließlich des Rechts, Abgaben zu erheben, auf den Zweckverband (sog. Außenverband²⁾)

3.1.1 Satzungsrecht und Abgabenerhebung

Die bisherigen gemeindlichen Satzungsregelungen werden mit dem Aufgabenübergang nicht automatisch außer Kraft gesetzt. Dieses Satzungsrecht gilt vielmehr fort, bis der Zweckverband eigene Regelungen trifft.³

Der Zweckverband wird mit der Übernahme der Aufgabe weder Gesamts- noch Sonderrechtsnachfolger der Gemeinde, sondern setzt gemäß Art. 22 Abs. 2 KommZG eigenes Recht.⁴ Durch die Übertragung aller Aufgaben und Befugnisse auf den Zweckverband entsteht eine neue Gesamteinrichtung, für die die Erhebung von Herstellungsbeiträgen durch den Zweckverband in Betracht kommen kann.⁵

Will der Zweckverband künftig selbst Abgaben erheben, muß er eine Entwässerungssatzung, die die Benutzung der Einrichtung regelt, und eine Beitrags- und Gebührensatzung hierzu erlassen. Mit dem Erlaß dieser Satzungen treten die Satzungen der Gemeinde außer Kraft.⁶

Die kommunalen Einrichtungsträger können nach Art. 5 Abs. 1 Satz 1 KAG zur Deckung des Aufwands für die Herstellung, Anschaffung, Verbesserung oder Erneuerung ihrer öffentlichen Einrichtungen (Investitionsaufwand) Beiträge von den Grundstückseigentümern und Erbbauberechtigten erheben, denen die Möglichkeit der Inanspruchnahme dieser Einrichtungen besondere Vorteile bietet. Dem Einrichtungsträger steht es grundsätzlich frei, den Investitionsaufwand über Beiträge und/oder Benutzungsgebühren zu finanzieren. Werden beide Abgaben nebeneinander erhoben, wirkt sich die Beitragserhebung regelmäßig gebührenmindernd aus. Hat sich der Einrichtungsträger für ein bestimmtes Finanzierungssystem (z.B. für eine bestimmte Beitragsdeckungsquote) entschieden, kann dieses später jedoch nicht mehr ohne weiteres grundlegend verändert werden.

Wenn der Zweckverband mehrere technisch selbständige Anlagen betreibt, die demselben Zweck dienen, hat er die Möglichkeit, sie als Einrichtungseinheit - mit der Folge einheitlicher Abgaberegulungen im Verbandsgebiet - oder als getrennte Einrichtungen zu behandeln (Art. 21 Abs. 2 GO⁷). In letzterem Fall sind die Gebühren und Beiträge für die rechtlich und technisch selbständigen Anlagen getrennt zu kalkulieren und satzungsmäßig zu bestimmen.

² zu den Begriffen „Innenverband“ und „Außenverband“ s. Ecker, Kommunalabgaben in Bayern, Nr. 2.7.1.1

³ vgl. BayVGh, Urteil vom 07.04.1989 Nr. 23 B 87.03675, LSKAG Nr. 1.1/4

⁴ s. BayVGh, Urteil vom 13.02.1997 Nr. 23 B 93.471, VwRR BY 1997, S. 155

⁵ vgl. Nitsche, Satzungen zur Abwasserbeseitigung, Erl. 20.01/10 Buchst. e

⁶ zum notwendigen Erlaß getrennter Satzungen für die Benutzung und Abgabenerhebung s. Ecker, a.a.O., Nr. 2.8.1.3

⁷ Erläuterungen hierzu s. FSt 256/1992

Der Zweckverband ist an der Erhebung von Beiträgen nicht dadurch gehindert, daß die Grundstückseigentümer bereits Beiträge für die Einrichtung der Gemeinde entrichtet haben; allerdings kann in einem solchen Fall eine Beitragsermäßigung wegen sachlicher Unbilligkeit in Betracht kommen (vgl. BayVGH, Urteil vom 13.02.1997, Az. 23 B 93.471⁸). Eine betragsmäßige Anrechnung der früheren, an die Gemeinden geleisteten Beiträge auf die Beitragsansprüche des Zweckverbandes ist jedenfalls dann nicht geboten, wenn der vom Zweckverband geforderte Beitrag allein der Finanzierung der neu geschaffenen Verbandsanlagen dient (so BayVGH, Beschluß vom 13.06.1990, Az. 23 CS 89.02504⁹). Den genannten Entscheidungen läßt sich aber wohl entnehmen, daß ein Zweckverband keine Beiträge mehr für solche von Gemeinden übernommene Anlagen erheben kann, für die bereits die Gemeinden Beiträge erhoben haben (vgl. auch BayVGH, Urteil vom 31.03.1992 - 23 B 89.1906¹⁰ sowie BayVGH, Beschluß vom 17.08.1983, Az. 23 CS 80 A. 1544¹¹). Im Urteil vom 16.10.1990, Az. 23 B 88.03449¹², bejahte der BayVGH das Recht einer Gemeinde, auch im Zuge der Überleitung ihrer Wasserversorgungseinrichtung auf einen Zweckverband noch selbst Verbesserungsbeiträge u.a. „für das Erstellen einer Anschlußleitung an das Versorgungsnetz des Zweckverbandes ... bis zum Hochbehälter ... einschließlich seines Umbaues ...“ zu erheben. Im entschiedenen Fall war die Kompetenz zum Erlaß der strittigen Verbesserungsbeitragssatzung (nach Auffassung des VGH) trotz der bereits vereinbarten Übernahme der gemeindlichen Einrichtung noch bei der Gemeinde verblieben, weil die Verbesserungsmaßnahmen nur der Vorbereitung des Anschlusses an den Zweckverband dienten und diese Aufgabe nicht auf den Zweckverband übergegangen war.

Im Beschluß vom 28.07.1999, Az. 23 CS 99.1922 (bisher nicht veröffentlicht), erhob der BayVGH zwar Bedenken gegen den Erlaß einer Verbesserungsbeitragssatzung für den Fall, daß eine Gemeinde ihr Leitungsnetz vor der Übertragung auf einen Zweckverband erneuere und nicht beabsichtige, selbst „eine betriebsfertige eigene Einrichtung zur Verfügung zu stellen“. Wir halten diesen lediglich in einem Verfahren nach § 80 Abs. 5 VwGO ergangenen Beschluß jedoch für nicht ohne weiteres auf andere Fälle anwendbar, weil in der Regel die Kommunen z.B. bereits über „betriebsfertige Wasserversorgungseinrichtungen“ (die lediglich verbessert werden) verfügen.

3.1.2 Entgelt für die Übertragung der Anlagen

Die Gemeinden finanzierten die Entwässerungseinrichtungen bisher i.d.R. über Beiträge, Gebühren und Kostenerstattungen für Grundstücksanschlüsse nach Maßgabe ihrer Beitrags- und Gebührensatzungen zu den Entwässerungssatzungen. Bei der Kalkulation der Abwassergebühren wurden die kalkulatorischen Abschreibungen und Zinsen aus den um Beiträge und Zuwendungen gekürzten Anschaffungs- und Herstellungskosten berech-

⁸ VwRR BY 1997, S. 155; im entschiedenen Fall hatte der Zweckverband die nach seiner Satzung entstandenen Beiträge um 75 v.H. ermäßigt. Wie der VGH ausführte, ist diese Vorgehensweise rechtlich nicht zu beanstanden.

⁹ GK 43/1991

¹⁰ GK 190/1993

¹¹ LSKAG Nr. 5.6.4.2/13

¹² GK 246/1991

net.¹³ Für die Einleitung des Oberflächenwassers von öffentlichen Straßen, Wegen und Plätzen wurde ein Straßenentwässerungsanteil an den kalkulatorischen Kosten und den laufenden Betriebs-, Verwaltungs- und Unterhaltungskosten verrechnet und bei der Kalkulation der Einleitungsgebühr von den ansatzfähigen Gesamtkosten (vor Abzug von Beiträgen und Zuwendungen) abgesetzt.¹⁴

Die zum Zeitpunkt der Aufgabenübertragung auf den Zweckverband noch nicht über Zuwendungen, Beiträge und Kostenerstattungen gedeckten oder über Abschreibungserlöse zurückgeflossenen Investitionsaufwendungen können die Gemeinden selbst - nach dem Übergang der Abgabenerhebung auf den Zweckverband - nicht mehr über Benutzungsgebühren refinanzieren. Da die Grundstücksentwässerung allgemeine Haushaltsmittel nicht belasten soll (vgl. Art. 62 Abs. 2 Nr. 1 GO, Art. 8 Abs. 1 Satz 2, Abs. 2 Satz 1 KAG), empfiehlt es sich, die gemeindlichen Entwässerungsanlagen dem Zweckverband gegen ein Entgelt in Höhe des Restbuchwertes des der Grundstücksentwässerung zuzurechnenden Anlagevermögens, vermindert um den Restbuchwert von Zuwendungen und Beiträgen, zu übertragen. Die Restbuchwerte können dem Anlagenachweis und den zur Berechnung der kalkulatorischen Kosten erforderlichen Nachweisen über die erhaltenen Beiträge und Zuwendungen entnommen werden.

Eine Übertragung ohne Entgelt oder unter Wert scheidet auch deswegen aus, weil der Zweckverband in diesem Fall den (vollen) Wert der überlassenen Anlagen nicht in die Grundlagen für die Bemessung seiner Beiträge und Gebühren einbeziehen könnte.¹⁵ Bei der Wasserversorgung dürfte sich eine Übernahme von Buchwerten in der Regel auch unter steuerlichen Gesichtspunkten empfehlen. Die Vermögensübertragung gegen Entgelt schließt - bei Zweckverbänden mit kaufmännischem Rechnungswesen - eine Kapitaleinlage der Mitgliedsgemeinden nicht aus, durch die der Zweckverband mit einem angemessenen Eigenkapital ausgestattet wird.

Wenn der Zweckverband - im Zusammenhang mit der Vermögensübertragung - auch die auf die gemeindlichen Anlagen treffenden Schulden übernimmt, dann sollten diese sachgerecht ermittelt oder geschätzt werden. Wegen des haushaltsrechtlichen Gesamtdeckungsprinzips können diese Schulden zwar nicht unmittelbar zugeordnet werden. Jedoch könnte etwa an den durch die Herstellung der gemeindlichen Anlagen ausgelösten Kreditbedarf unter Berücksichtigung der im Investitionszeitraum festzustellenden Fremdfinanzierungsquote angeknüpft werden.

3.1.3 Kalkulation der Beiträge und Gebühren

In der Beitragskalkulation kann der Zweckverband - wenn die oben empfohlene Vereinbarung zur Vermögensübertragung gegen Entgelt getroffen wurde - den Restbuchwert des der Grundstücksentwässerung zuzurechnenden Anlagevermögens, vermindert um den Restbuchwert der Zuwendungen, als beitragsfähigen Aufwand ansetzen (s. GK 190/1993).

¹³ Auf die - ab 01.01.2000 bestehende - Möglichkeit, Abschreibungen auch aus zuwendungsfinanzierten Anschaffungs- und Herstellungskosten zu berechnen, weisen wir ergänzend hin (vgl. Art. 8 Abs. 3 Satz 4 Bayerisches Kommunalabgabengesetz - KAG - i.d.F. vom 04.04.1993, GVBl S. 264, zuletzt geändert durch Gesetz vom 24.06.1998, GVBl S. 424).

¹⁴ zur Bemessung des Straßenentwässerungsanteils vgl. Geschäftsbericht 1994, S. 116 ff.

¹⁵ vgl. BayVGh, Urteil vom 31.03.1992 Nr. 23 B 89.1906, GK 190/1993

Über den Ansatz von kalkulatorischen Kosten aus den Restbuchwerten in der Gebührenkalkulation und die Festsetzung kostendeckender Gebühren erhält der Zweckverband eine Refinanzierung seiner Investitionsaufwendungen für die übernommenen „Altanlagen“ der Gemeinden.

Da der Zweckverband den Herstellungsaufwand für die Straßenentwässerung sowie die anteilig auf die Straßenentwässerung entfallenden Verwaltungs-, Betriebs- und Unterhaltungskosten nicht über Beiträge oder Gebühren für die Grundstücksentwässerung decken kann, müssen diese von den Verbandsmitgliedern getragen werden. Sofern die Gemeinden den Investitionsaufwand für die Straßenentwässerung nicht über Erschließungs- oder Straßenausbaubeiträge umlegen können, ist er aus ihren allgemeinen Deckungsmitteln zu finanzieren.¹⁶

Wird Abwasser von Bundes-, Staats- oder Kreisstraßen innerhalb von Ortsdurchfahrten in die Kanalisation des Zweckverbandes eingeleitet, so wird das Recht zu dieser Mitbenutzung der Entwässerungseinrichtung regelmäßig durch Vereinbarung festgelegt.¹⁷

3.2 Übertragung der Aufgaben und Befugnisse mit Ausnahme des Rechts, Abgaben zu erheben, auf den Zweckverband (sog. Innenverband)

Der Zweckverband finanziert die durch sonstige Einnahmen nicht gedeckten Kosten der Einrichtung über Umlagen der Mitglieder (Art. 42 KommZG), die nach dem in der Verbandssatzung festgelegten Verhältnis bemessen werden. Die Abgaben für die Einrichtung werden - bei dieser Fallvariante - von den Gemeinden erhoben. Das Satzungsrecht sowie die Befugnis, Beiträge und Gebühren zu erheben, verbleiben in diesem Fall auch künftig bei den Gemeinden. Die gemeindlichen Satzungen und die darin getroffenen abgabenrechtlichen Regelungen gelten weiter.

Bei dieser Gestaltung der Abgabenerhebung ist folgendes zu beachten:

3.2.1 Beitragserhebung

Zum beitragsfähigen Investitionsaufwand der Gemeinden gehören neben dem eigenen Investitionsaufwand auch die Investitionsumlagen, soweit sie auf die Grundstücksentwässerung entfallen.¹⁸ Darüber hinaus ist nach unserer Auffassung auch der Teil des Investitionsaufwandes auf seiten der abgabenerhebenden Gemeinden beitragsfähig, den der Zweckverband mit Krediten finanziert hat. Nach der Rechtsprechung¹⁹ können z.B. die Mitgliedsgemeinden eines Abwasserzweckverbands, der lediglich die Kläranlage und die Hauptsammler, nicht aber die Ortsnetze betreibt, auch ihre Anteile an den Aufwendungen für die Anlagen des Zweckverbands in den über Beiträge umzulegenden Investitionsaufwand einstellen. Bei der Gebührenkalkulation wird hierzu - wie unten ausgeführt - analog verfahren.

¹⁶ vgl. Nitsche, a.a.O., Erl. 20.01/12a

¹⁷ s. auch die Ausführungen über die „Kostenbeteiligung überörtlicher Straßenbaulasträger bei Einleitung von Straßenoberflächenwasser in gemeindliche Kanalisationen“ in unserem Geschäftsbericht 1997, S. 97 m.w.H.

¹⁸ zur Finanzierung des „Straßenentwässerungsanteils“ vgl. Nr. 3.1.3

¹⁹ vgl. BayVGh, Urteil vom 11.12.1987 Nr. 23 B 84 A 3056, LSKAG Nr. 5.6.4/16

3.2.2 Gebührenerhebung

Zu den in der Gebührenkalkulation ansatzfähigen Kosten zählen grundsätzlich auch die Betriebskostenumlagen, die die Gemeinden an den Zweckverband zahlen, soweit sie der Grundstücksentwässerung zuzurechnen sind. Wenn in den Betriebskostenumlagen auch Schuldendienstleistungen (Kreditzinsen und Tilgungen) enthalten sind, müssen diese bei der Gebührenkalkulation ausgegliedert werden. Investitionsumlagen, die eine Kommune an einen Zweckverband leistet, sind grundsätzlich vermögenswirksame Ausgaben, die keinen Kostencharakter haben. Anstelle von Investitionsumlagen und Schuldendienstumlagen sind in diesem Fall anteilige kalkulatorische Kosten (Abschreibungen und Zinsen) für die Anlagen des Zweckverbandes anzusetzen.²⁰ Hierzu ist es erforderlich, daß der Zweckverband die Grundlagen zur Berechnung der kalkulatorischen Abschreibungen und Zinsen für seine Einrichtungen ermittelt und das erforderliche Zahlenmaterial seinen Mitgliedern zur Verfügung stellt.

²⁰ vgl. FSt 55/1988, GK 205, 217 und 257/1983 sowie 20/1984