

Kommunalabgaben- und Ortsrecht in Bayern

Praxiskommentar und Satzungsmuster mit Erläuterungen

von
Dr. Juliane Thimet

Grundwerk mit 69. Ergänzungslieferung

jehle Heidelberg

Verlag C.H. Beck im Internet:
www.beck.de

ISBN 978 3 7825 0155 2

bungssatz der Folgejahre zu verwenden. Eventuelle Abweichungen werden im Rahmen der Nachkalkulation zum Ende des heutigen Vorkalkulationszeitraumes korrigiert.

Im Beispiel wird von folgenden durchschnittlichen Abschreibungssätzen ausgegangen:

Abb. 8: Abschreibungssatz

	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Abschreibungssatz (kalk. Abschreibung)	2,82	2,77	2,71	2,72	2,77	2,77	2,77	2,77

4.2.2 Vollständig abgeschriebenes Anlagevermögen

Unter dem Begriff „vollständig abgeschriebenes Anlagevermögen“ ist betriebliches Vermögen zu verstehen, das die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer überschritten hat und in der Anlagenbuchhaltung – soweit noch im Betrieb vorhanden – mit einem Erinnerungswert von 1 Euro aufgeführt ist. Diese Vermögensteile dürfen über die kalkulatorischen Kosten nicht länger Eingang in die Gebührenberechnung finden, da die auf sie entfallenen Herstellungsaufwendungen bereits über die kalkulatorische Abschreibung refinanziert wurden. Würden auf diese Vermögensteile weiterhin kalkulatorische Kosten ausgewiesen, wäre Folge ein Verstoß gegen das Kostendeckungsprinzip¹⁴⁾.

Das vollständig abgeschriebene Anlagevermögen unterscheidet sich maßgeblich von der Summe bisheriger Abschreibungen. Unter diesem Begriff sind sämtliche Abschreibungen seit Gründung der öffentlichen Einrichtung zu verstehen. Folglich muss die Summe bisheriger Abschreibungen dem vollständig abgeschriebenen Anlagevermögen zumindest entsprechen oder es übersteigen.

Im Jahr des Zugangs wird vollständig abgeschriebenes Vermögen hälftig berücksichtigt und erst dem Folgejahr in voller Höhe zugerechnet. Diese Vorgehensweise beruht auf der Überlegung, dass die betroffenen Vermögensteile weder zu Jahresanfang noch zu Jahresende vollständig abgeschrieben sein werden. Vielmehr liegt das rechnerische Abschreibungsende zumeist im Jahresverlauf vor, so dass aus Sicht der Autoren von dieser Vereinfachungsregel ausgegangen werden kann.

Im Beispiel ist vollständig abgeschriebenes Vermögen in folgender Höhe berücksichtigt:

14) Ausführlich zum Kostendeckungsprinzip siehe Teil IV Art. 8 Frage 3.

IV Art. 8 Frage 15 Benutzungsgebühren

Abb.9.1: Vollständig abgeschrieben Anlagevermögen Teil 1

	bisher	2011	2012	2013	2014
Vollständig abgeschrieben AV		0	3 250 000	0	0
Vollständig abgeschrieben AV in Kalkulation	0	0	1 625 000	3 250 000	3 250 000

Abb.9.2: Vollständig abgeschrieben Anlagevermögen Teil 2

	2015	2016	2017	2018
Vollständig abgeschrieben AV	0	1 950 000	0	0
Vollständig abgeschrieben AV in Kalkulation	3 250 000	4 225 000	5 200 000	5 200 000

4.2.3 Berechnung

Die nachstehenden Abbildungen 10.1 und 10.2 zeigen die Berechnung der kalkulatorischen Abschreibung:

Aus den Herstellungsaufwendungen zu Jahresbeginn und den unter Berücksichtigung der Investitionen bestimmten Herstellungsaufwendungen zu Jahresende werden zunächst die durchschnittlichen Herstellungsaufwendungen gebildet. Diese Vereinfachung wird gewählt, da die Bildung der Abschreibungen nach der Regel „pro rata temporis“ keine deutliche Veränderung der Zahlen bedeutet und sowohl die Betrachtung der Herstellungsaufwendungen zu Jahresbeginn als auch zu Jahresende zu ungenau ist. Investitionen fallen im Jahresverlauf an, sind weder bereits am Jahresanfang noch erst gegen Jahresende realisiert.

Von den durchschnittlichen Herstellungsaufwendungen wird der Aufwand für das nicht abnutzbare Vermögen (Grundstücke) und das bereits vollständig abgeschriebene Anlagevermögen abgezogen. Der so zur Berechnung der kalkulatorischen Abschreibung errechnete Ausgangswert ergibt, multipliziert mit dem durchschnittlichen Abschreibungssatz, die kalkulatorische Abschreibung des jeweiligen Kalkulationsjahres.

Um Art. 8 Abs. 3 Satz 2 Halbsatz 2 KAG Rechnung zu tragen, müssen nun die Erträge aus Beiträgen und zur Entlastung der Gebührenpflichtigen erhaltene Zuwendungen als sog. „Abzugskapital“ berücksichtigt werden. Dazu sind die Erträge aus Beiträgen und Zuwendungen mit einem, dem durchschnittlichen Abschreibungssatz des jeweiligen Kalkulationsjahres identischen, Prozentsatz aufzulösen und von der kalkulatorischen Abschreibung des Betrachtungsjahres abzuziehen. Das Ergebnis ist die in der Gebührenkalkulation ansatzfähige kalkulatorische Abschreibung.

Sind Teile des Anlagevermögens bereits vollständig abgeschrieben, werden die auf sie entfallenden Herstellungsaufwendungen aus der Berechnung ausgeschieden und verursachen keine weitere kalkulatorische Abschreibung. Blieben im Gegenzug die Zuwendungen und Erträge aus Beiträgen unverändert, ergäben sich durch zu hohes Abzugskapital zu niedrige kalkulatorische Kosten. Das Abzugskapital ist daher um das Verhältnis des vollständig abgeschrieben Anlagevermögens zum gesamten durchschnittlichen Herstellungsaufwand der öffentlichen Einrichtung zu kürzen.

Gleichwertig ist die Absetzung des Abzugskapitals in absoluter Höhe von dem wie vor berechneten Ausgangswert und anschließende Gewichtung des Ergebnisses mit dem durchschnittlichen Abschreibungssatz.

Zur Feststellung der Erträge aus der Abschreibung auf zuwendungsfinanzierte Anlagenteile ist es erforderlich, die kalkulatorische Abschreibung zweimal zu berechnen. Im ersten Schritt unter Berücksichtigung der Zuwendungen als aufzulösendes Abzugskapital in voller Höhe, im zweiten Schritt mit reduzierter Zuwendungsmasse. Die sich aus den beiden unterschiedlichen Abschreibungswerten ergebende Differenz bildet den Erlös aus der Abschreibung auf zuwendungsfinanzierte Anlagenteile, die der Einrichtung wieder zuzuführen sind.

Im Beispiel ergeben sich folgende kalkulatorische Abschreibungen:

Abb.10.1: Kalkulatorische Abschreibung (ohne Abschreibung auf Zuwendungen) Teil 1

EUR	2011	2012	2013	2014
Herstellungsaufwand Stand 01.01.	47 871 000	48 184 500	48 336 500	48 344 000
Herstellungsaufwand Stand 31.12.	48 184 500	48 336 500	48 344 000	48 559 500
durchschn. Herstellungsaufwand	48 027 750	48 260 500	48 340 250	48 451 750
- Grunderwerb	532 000	552 990	573 980	587 990
- vollständig abgeschrieben AV	0	1 625 000	3 250 000	3 250 000
= Ausgangswert	47 495 750	46 082 510	44 516 270	44 613 760
Kalkulatorische Abschreibung	1 339 757	1 276 152	1 208 589	1 212 740
- aufgelöste Beiträge	663 545	634 795	606 063	613 493
- aufgelöste Zuwendungen	297 892	283 010	267 697	267 697
Kalkulatorische Abschreibung	378 321	358 348	334 829	331 549

IV Art. 8 Frage 15 Benutzungsgebühren

Abb.10.2: Kalkulatorische Abschreibung (ohne Abschreibung auf Zuwendungen) Teil 2

EUR	2015	2016	2017	2018
Herstellungsaufwand Stand 01.01.	48 559 500	48 628 500	49 228 500	51 981 000
Herstellungsaufwand Stand 31.12.	48 628 500	49 228 500	51 981 000	51 987 500
durchschn. Herstellungsaufwand	48 594 000	48 928 500	50 604 750	51 984 250
– Grunderwerb	606 000	621 000	634 000	636 000
– vollständig abgeschrieben AV	3 250 000	4 225 000	5 200 000	5 200 000
= Ausgangswert	44 738 000	44 082 500	44 770 750	46 148 250
Kalkulatorische Abschreibung	1 238 252	1 220 109	1 239 158	1 277 285
– aufgelöste Beiträge	631 100	619 142	610 309	613 454
– aufgelöste Zuwendungen	267 697	267 220	262 359	262 359
Kalkulatorische Abschreibung	339 456	333 747	366 490	401 471

Abb.11.1: Kalkulatorische Abschreibung (Abschreibung auf Zuwendungen) Teil 1

EUR	2011	2012	2013	2014
Herstellungsaufwand Stand 01.01.	47 871 000	48 184 500	48 336 500	48 344 000
Herstellungsaufwand Stand 31.12.	48 184 500	48 336 500	48 344 000	48 559 500
durchschn. Herstellungsaufwand	48 027 750	48 260 500	48 340 250	48 451 750
– Grunderwerb	532 000	552 990	573 980	587 990
– vollständig abgeschrieben AV	0	1 625 000	3 250 000	3 250 000
= Ausgangswert	47 495 750	46 082 510	44 516 270	44 613 760
Kalkulatorische Abschreibung	1 339 757	1 276 152	1 208 589	1 212 740
– aufgelöste Beiträge	663 545	634 795	606 063	613 493
– aufgelöste Zuwendungen	148 946	141 795	133 848	133 848
Kalkulatorische Abschreibung	527 267	499 853	468 678	465 398

Abb.11.2: Kalkulatorische Abschreibung (Abschreibung auf Zuwendungen) Teil 2

EUR	2015	2016	2017	2018
Herstellungsaufwand Stand 01.01.	48 559 500	48 628 500	49 228 500	51 981 000
Herstellungsaufwand Stand 31.12.	48 628 500	49 228 500	51 981 000	51 987 500
durchschn. Herstellungsaufwand	48 594 000	48 928 500	50 604 750	51 984 250
– Grunderwerb	606 000	621 000	634 000	636 000
– vollständig abgeschrieben AV	3 250 000	4 225 000	5 200 000	5 200 000
= Ausgangswert	44 738 000	44 082 500	44 770 750	46 148 250
Kalkulatorische Abschreibung	1 238 252	1 220 109	1 239 158	1 277 285

EUR	2015	2016	2017	2018
– aufgelöste Beiträge	631 100	619 142	610 309	613 454
– aufgelöste Zuwendungen	133 848	133 610	131 180	131 180
Kalkulatorische Abschreibung	473 304	467 357	497 670	532 651

Abb.12.1: Erlöse aus der Abschreibung auf zuwendungsfinanzierte Anlagenteile Teil 1

	2011	2012	2013	2014
Sonderrücklage	148 946	141 505	133 848	133 848

Abb.12.2: Erlöse aus der Abschreibung auf zuwendungsfinanzierte Anlagenteile Teil 2

	2015	2016	2017	2018
Sonderrücklage	133 848	133 610	131 180	131 180

Abb.12.3: Erlöse aus der Abschreibung auf zuwendungsfinanzierte Anlagenteile Teil 3

Sonderrücklage Summe	1 236 911
-----------------------------	------------------

Um die vorstehenden Erträge aus der Abschreibung auf zuwendungsfinanzierte Anlagenteile zu realisieren, müssen in der weiteren Gebührenberechnung die höheren Abschreibungswerte (aus Abb. 11.1 und 11.2) berücksichtigt werden.

4.3 Kalkulatorische Verzinsung¹⁵⁾

Im Rahmen der Gebührenkalkulation wird das gesamte, in betriebsnotwendigem Vermögen gebundene Kapital, unabhängig von seiner Herkunft kalkulatorisch verzinst. Eine Unterscheidung in Eigen- und Fremdkapitalanteile ist nicht erforderlich.

Zur Berechnung der kalkulatorischen Zinsen werden verschiedene Verfahren eingesetzt. In der Praxis häufige Verwendung finden die sogenannte „Halbwert- bzw. Halbzinismethode“ einerseits sowie die „Restbuchwertmethode“ andererseits.

Die Halbwertmethode bestimmt den kalkulatorischen Zins aus dem halben Anschaffungswert der Vermögensgegenstände, multipliziert mit dem vollen kalkulatorischen Zinssatz. Die Halbzinismethode berücksichtigt den vollen Anschaffungswert, multipliziert mit dem halben kalkulatorischen Zinssatz. Die Methoden stehen gleichberechtigt nebeneinander und erzeugen ein jeweils identisches Berechnungsergebnis. Beide Varianten haben den Vorteil, dass die Berechnung der kalkulatorischen Zinsen bezogen auf ein Anlagegut

15) Ausführlich zur kalkulatorischen Verzinsung siehe Teil IV Art. 8 Frage 6.