

Sehr geehrte Leserin, sehr geehrter Leser,

in der ersten Ausgabe unseres Newsletters ]PUBLICity[ - 360° des Jahres 2020 widmen wir uns dem Schwerpunktthema „Kalkulationen“. Neue Rechtsprechungen und Änderungen der Gesetzeslage, vor allem im Sächsischen Gesetz über den Brandschutz, Rettungsdienst und Katastrophenschutz, verlangen nach Aufmerksamkeit. Wir betrachten daher die Herausforderungen und auftretenden Probleme bei der Kalkulation von Kostenersätzen für Leistungen der Feuerwehr und der Gebührenkalkulationen im Bereich der Wasserversorgung bzw. Abwasserbehandlung sowie der strategischen Finanzierungsplanung von Zweckverbänden. Somit möchten wir Sie für diese Themen sensibilisieren und Wissensvoraussetzungen für einen aufgeklärten Umgang schaffen.

Mit vielen Grüßen aus Dresden



Patrick Schellenberg



Norbert Nitschke

Geschäftsführung der B & P Management- und Kommunalberatung GmbH

## Inhaltsverzeichnis

Neues aus unserem Unternehmen S. 1

Unsere aktuellen Projekte S. 2

### Schwerpunkt Kalkulationen

Sicherstellung einer leistungsfähigen Feuerwehr S. 3

Problemdarstellung mit (Anschluss-)Beiträgen in der Gebührenkalkulation S. 5

Das neue Sächsische Verwaltungskostengesetz S. 9

Strategische Finanzierungsplanung von Zweckverbänden S. 12

So erreichen Sie uns S. 17

Impressum S. 17

## Neues aus unserem Unternehmen

### +++ Namensänderung +++

Am 4. Dezember 2019 fand die Hochzeit unseres Geschäftsführers Herrn Norbert Nitschke (geb. Fischer) statt. Seit-her trägt er den Namen seiner Frau.

SAVE  
THE DATE

### +++ 2. Kommunales Forum +++

Unser 2. Kommunales Forum findet am **2. September 2020** im „Kleinbahnhof Wilsdruff“ (Stadt- und Vereinshaus Wilsdruff, Freiburger Straße 48a, 01723 Wilsdruff) statt. Nähere Informationen, die Agenda sowie die offiziellen Einladungen werden folgen.

### +++ Seminarankündigungen +++

Gern bereichern wir die Programme verschiedener Bildungsinstitute mit unserem Fachwissen und viel Beratungserfahrung. Welche Seminare Sie bis Juni 2020 erwarten, finden Sie im Bereich „Schulungen“ auf unserer Homepage oder unter folgendem Link:

[Zur Übersicht der Seminare](#)

## Unsere aktuellen Projekte



### Stellenbewertung und Organisationsuntersuchung IT

Ab Februar überprüfen wir für eine Kommune in Sachsen-Anhalt (40.000 EW) die vorhandenen Stellenbeschreibungen auf dem Gebiet der Informations- und Kommunikationstechnologie. Anschließend erfolgt eine tarifrechtliche Stellenbewertung und Eingruppierung nach TVöD-VKA/Anlage 1 – Entgeltordnung. Weiterhin wird die bestehende Organisationsstruktur des Bereichs auf Optimierungspotenziale hin begutachtet.

+++

### Organisationsprojekt

2020 begleiten wir eine Thüringer Kreisstadt bei einem umfangreichen Organisationsprojekt. Neben der Optimierung der Aufbauorganisation im Hinblick auf erfolgte Eingemeindungen und eine weitere anstehende Gemeindefusion wird ein Personalentwicklungskonzept zur proaktiven Gestaltung dieser Übergangsphase erarbeitet. Die weiteren Teilprojekte reichen vom Aufbau eines zentralen Gebäude- und Liegenschaftsmanagements über die Untersuchung der Bauhoforganisation bis hin zu einer Strukturanalyse der Kindertagesstätten.

+++

### Kalkulationen

Wir kalkulieren für acht Einrichtungen einer Verwaltungsgemeinschaft in Schleswig-Holstein die Abwassergebühren, um die Rechtsicherheit der Gebührenerhebung herzustellen und zu gewährleisten.

+++

### Wirtschaftlichkeitsanalyse Baubetriebshof

Für eine große Kreisstadt in Sachsen führen wir eine umfassende Organisations- und Wirtschaftlichkeitsanalyse des Baubetriebshofes durch. Dabei geht es auch um die zukunftsfähige Ausgestaltung im Kontext des Konzerns Stadt. So gibt es Überlegungen zur vollständigen oder teilweisen Ausgliederung in eine neue oder bestehende Eigengesellschaft.

+++

### Rechnungswesen

Wir unterstützen eine sächsische Stadt sowie die Verwaltungsgemeinschaft angehörigen Gemeinden bei der Erstellung der Jahresabschlüsse. Mit dem ehrgeizigen Ziel von vier Jahresabschlüssen pro Gemeinde sollen dieses Jahr die Rückstände aufgearbeitet werden.

### Sanierungsgutachten einer Wohnungsgesellschaft

Wir erarbeiten ein umfassendes Sanierungsgutachten für eine kommunale Wohnungsgesellschaft mit rund 900 Wohneinheiten. Dabei geht es neben einer detaillierten Immobilienportfolioanalyse und der Konzeption eines Rückbauprogramms um die Sanierungsplanung bis 2025 vor dem Hintergrund der hohen Verschuldung des Unternehmens.

+++

### Digitalisierung

Seit Februar begleiten wir ein größeres öffentliches IT-Dienstleistungszentrum bei der Umsetzung weitreichender strategischer Maßnahmen. Dazu zählen vorrangig der Aufbau eines Enterprise Architecture Managements, eines Portfoliomanagements sowie eines zentralen Organisationsmanagements im Hinblick auf Ablauf- und Aufbauorganisation. Unser Mandant betreut neben den Verwaltungen seiner Träger-Gebietskörperschaften vor allem deren Schulen, denen es als Partner bei der Digitalisierung (DigitalPakt Schule, Medienbildung etc.) zur Seite steht.

+++

### Beteiligungsprozess im Rahmen der Kurortentwicklungsplanung eines Doppelkurortes

Auf der Grundlage umfangreicher Analysen haben wir kurortrelevante Entwicklungsbilanzen für einen Kurort und ein Heilbad erstellt. Die Ergebnisse der Analyse fließen in eine strategische Diagnose ein, die in Form einer gutachterlichen Stellungnahme erfolgt. Um die zukünftige Ausrichtung der beiden staatlich anerkannten Kurorte auf eine breite Basis zu stellen, wurden die Anbieter und interessierten Bürger von Anfang an mit einbezogen. Im Februar fand eine Veranstaltung mit der örtlichen Lenkungsgruppe statt, die den gesamten Prozess der Kurortentwicklungsplanung begleitet. In dieser Veranstaltung stellten unsere Projektverantwortlichen die ersten Ergebnisse der detaillierten Analyse und der Spiegelung mit den Prädikatisierungsanforderungen sowie den Trends und Entwicklungen im Gesundheitstourismus als ihre externe Gutachtermeinung vor und leiten daraus erste Strategieansätze für eine zukunftsfähige umsetzungsorientierte Positionierung ab. Im Anschluss daran regten wir die örtlichen Akteure zur Diskussion zu möglichen Handlungsfeldern und Schlüsselprojekten an.

## Schwerpunkt Kalkulationen



### Sicherstellung einer leistungsfähigen Feuerwehr

Die örtlichen Brandschutzbehörden sind nach § 6 Sächsisches Gesetz über den Brandschutz, Rettungsdienst und Katastrophenschutz (SächsBRKG) sachlich zuständig für die Aufstellung, Ausrüstung, Unterhaltung und den Einsatz einer öffentlichen Feuerwehr, deren Leistungsfähigkeit den örtlichen Verhältnissen entspricht. Bei dieser Pflichtaufgabe stoßen die Kommunen regelmäßig an die Grenzen ihrer finanziellen Möglichkeiten. Mit den bestehenden Fördermöglichkeiten im Bereich der Feuerwehr durch die Landkreise bzw. den Freistaat Sachsen kann ein Teil der Kosten bewältigt werden. Dennoch ist der Eigenanteil häufig sehr hoch.

Eine Möglichkeit, eine leistungsfähige Feuerwehr mit den vorhandenen finanziellen Ressourcen optimal auszugestalten, bieten der **Feuerwehrbedarfsplan** und der **Brandschutzbedarfsplan** nach dem EMRA-Modell. Durch eine risikobasierte Bedarfsermittlung und eine funktionale Personalanalyse kann die Effizienz der Feuerwehr nachhaltig gestärkt werden. Um die Ressourcen optimal zu planen, bietet sich eine softwaregestützte Datenerhebung und Datenauswertung an. Damit erhält die Kommune zugleich eine Kosten-Nutzen-Analyse. Eine städtebauliche Risikoanalyse ermöglicht zudem die Identifizierung von infrastrukturellen Risiken und die Erstellung eines Maßnahmenpaketes mit qualifizierten Aussagen zu Zusatz- und Sonderausrüstung der Feuerwehr.

Ein weiterer wichtiger Ansatzpunkt für die Finanzierung stellt die **Kalkulation der Kostenersätze** nach dem im letzten Jahr beschlossenen „Dritten Gesetz zur Änderung des Sächsischen Gesetzes über den Brandschutz, Rettungsdienst und Katastrophenschutz“ dar. Ein Kostenersatz kann für solche Feuerwehreinsätze verlangt

werden, die vorsätzlich oder grob fahrlässig verursacht wurden (§ 69 Abs. 2 SächsBRKG). Dabei ist kalkulationsseitig zwischen **Vorhalte- und Einsatzkosten** zu unterscheiden.

Basierend auf der bisherigen Rechtsprechung (OVG Münster 9A 780/93 vom 13.10.1994) erfolgte die Aufteilung der ganzjährig anfallenden Vorhaltekosten anhand der Jahresstunden. Nach dieser Kalkulationsgrundlage ergeben sich jedoch aufgrund der hohen Bemessungsgrundlage äußerst geringe Teilkostensätze für die Vorhaltung, welche in insgesamt niedrigen Gesamtkostensätzen resultieren. Diese Vorgehensweise führte in der Vergangenheit vermehrt zu Kritik, da sie die tatsächliche Kostendeckung erschweren. Die verabschiedete Gesetzesnovellierung berücksichtigt diese Problematik und gibt einen neuen Ansatz für die Kalkulation der Kostensätze vor. Als **neue Bemessungsgrundlage** werden nun auch im Bereich der Vorhaltekosten die Jahreseinsatzstunden der jeweiligen Feuerwehren herangezogen. Um die Vorteile für die Allgemeinheit, welche aus der Umlage der Vorhaltekosten entstehen, angemessen zu berücksichtigen, wird den Kommunen künftig ein Eigenanteil von 20 Prozent an den Vorhaltekosten unterstellt. Damit steigen die Kostensätze und leisten ebenfalls einen Beitrag zur finanziellen Ausstattung der Feuerwehr.

Gern beraten wir Sie zur Erstellung einer Kalkulation für Leistungen der Feuerwehr sowie zur Erstellung von Feuerwehr- und Brandschutzbedarfsplänen in Zusammenarbeit mit unserem Kooperationspartner:

#### [EMRAGIS Sicherheitsingenieure GmbH](#)



**Ing. Christoph Gurath (M. Sc.)**  
Geschäftsführer EMRAGIS Sicherheitsingenieure GmbH

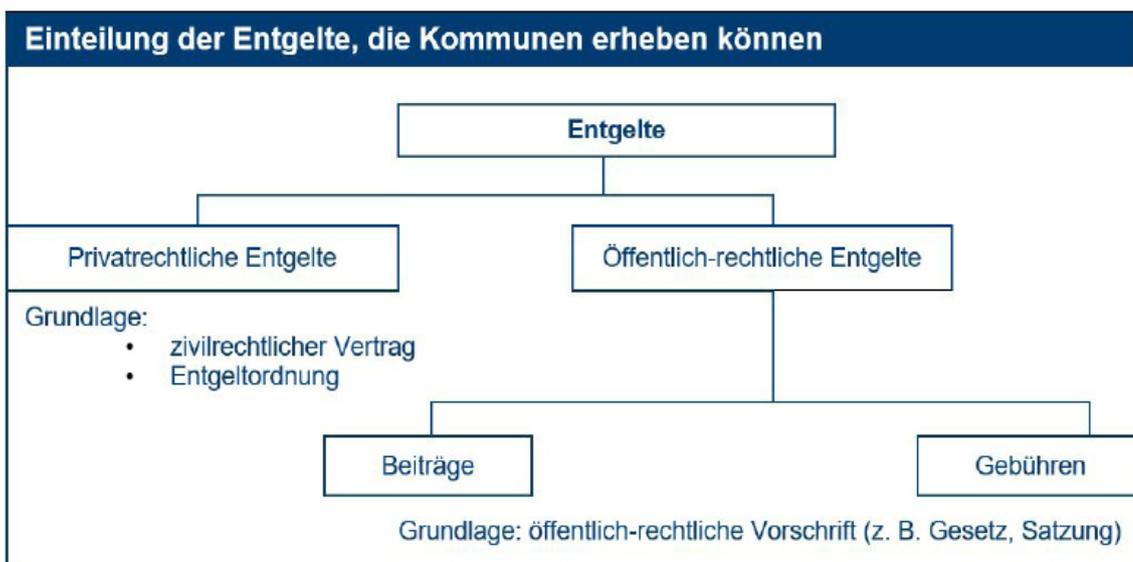


**Doreen Lorenz (M. A.)**  
Abteilungsleiterin B & P Kommunalberatung

## **Problemstellung mit (Anschluss-)Beiträgen in der Gebührenkalkulation**

Gegenwärtig stoßen wir als Beratungsunternehmen bei unseren Mandanten in der Praxis immer häufiger auf das Problem sinkender Gebühren im Bereich der Wasserversorgung bzw. Abwasserbehandlung. Oft liegen den sinkenden Gebühren steigende Gebührenüberschüsse im Zuge der Nachkalkulationen zugrunde, die durch den Kostendeckungsgrundsatz an den Gebührenzahler im nächsten Kalkulationszeitraum zurückgezahlt werden müssen. Gemeinden haben zur Erfüllung ihrer Aufgaben erforderliche Einnahmen zu beschaffen, um die Bereitstellung der Wasserversorgung bzw. Abwasserentsorgung als öffentliche Pflichtaufgabe erfüllen zu können. Die Einnahmenbeschaffung hat nach § 73 Abs. 2 Nr. 1 Sächsische Gemeindeordnung (SächsGemO) vordergründig aus selbst zu bestimmenden Entgelten zu erfolgen. Dabei steht der Gemeinde frei, diese entweder durch Gebühren oder Beiträge zu erheben. Beiträge werden nicht aufgelöst, sondern erhöhen das Eigenkapital langfristig. Der sächsische Gesetzgeber beabsichtigt damit, die Gebührenzahler nachhaltig zu entlasten. Diese hat zur Folge, dass die Verzinsung der Beiträge vollumfänglich in der Gebührenkalkulation Berücksichtigung findet.

Dieser Artikel soll für diese Problematik sensibilisieren und die Wissensvoraussetzungen für einen aufgeklärten Umgang schaffen. Dafür kommt man um eine Befassung mit den fachlichen Grundlagen nicht herum, die im Folgenden in komprimierter Form erfolgt. Abschließend wird ein Fazit zur aktuellen Situation gezogen und ein Ausblick auf die zukünftige Entwicklung gewagt.



Öffentlich-rechtliche Entgelte können als Beiträge oder Gebühren (Benutzungs- oder Verwaltungsgebühren) erhoben werden. Als Grundlage für die Gebührenerhebung muss eine tatsächliche Nutzung einer öffentlichen Einrichtung erfolgen (§ 9 Abs. 1 SächsKAG). Eine Berechtigung zur Beitragserhebung existiert hingegen nach § 17 Abs. 1 SächsKAG bereits bei der bloßen Möglichkeit zur Nutzung, allerdings ist für die Entgelterhebung das Doppelbelastungsverbot zu beachten. Das heißt, zur Deckung desselben Aufwandes für die öffentliche Einrichtung hat der Nutzer entweder Benutzungsgebühren oder Beiträge zu erbringen.

## Erhöhung des Eigenkapitals durch Beiträge

Das Sächsische Kommunalabgabengesetz unterscheidet zwischen Anschluss- und Straßenausbaubeiträgen. Anschlussbeiträge dienen zur angemessenen Ausstattung der öffentlichen Einrichtung mit Betriebskapital. Des Weiteren dienen sie der Finanzierung des Investitionsbedarfs kommunaler Einrichtungen.

### § 17 SächsKAG – Beiträge zu öffentlichen Einrichtungen

(1) Die Gemeinden und Landkreise können zur angemessenen Ausstattung öffentlicher Einrichtungen mit Betriebskapital Beiträge für Grundstücke erheben, denen durch die Möglichkeit des Anschlusses an die Einrichtung nicht nur vorübergehende Vorteile zuwachsen. [...]

Die Erhebung von Anschlussbeiträgen liegt dabei im Ermessen des kommunalen Aufgabenträgers. Die Deckung der Kosten kann dabei komplett durch die Erhebung von Gebühren oder durch eine Mischfinanzierung (Gebühren und Beiträge) erfolgen.

Abzugrenzen von den oben genannten Anschlussbeiträgen sind die Investitionsbeiträge für Verkehrsanlagen. Die sogenannten Straßenausbaubeiträge können ebenfalls zur Finanzierung von (Verkehrs-) Anlagen erhoben werden, die in der Baulast der Gemeinde stehen.

### § 26 SächsKAG – Beiträge zu Verkehrsanlagen

(1) Die Gemeinden können, soweit das Baugesetzbuch nicht anzuwenden ist, zur Deckung des Aufwandes für die Anschaffung, Herstellung oder den Ausbau von Straßen, Wegen und Plätzen (Verkehrsanlagen) Beiträge für Grundstücke erheben, denen durch die Verkehrsanlage Vorteile zuwachsen. [...]

Beiträge werden im Sächsischen Kommunalabgabengesetz laut § 13 Abs. 2 SächsKAG als Kapitalzuschüsse behandelt. Kapitalzuschüsse im Sinne des SächsKAG werden gemäß § 36 Abs. 7 Sächsische Kommunalhaushaltsverordnung (SächsKomHVO) bzw. § 27 Sächsische Eigenbetriebsverordnung (SächsEigBVO) nicht ertragswirksam aufgelöst. Diese sind direkt dem Basiskapital zuzuführen. Sonstige Kapitalzuschüsse erhöhen die Rücklage aus nicht ertragswirksam aufzulösenden Zuwendungen. Sie sind in das Basiskapital zu übertragen, wenn die zweckentsprechende Verwendung nachgewiesen wurde. Beiträge erhöhen das Eigenkapital langfristig. Der sächsische Gesetzgeber beabsichtigt damit die Gebührenzahler nachhaltig zu entlasten.

## Umgang mit Beiträgen in der Gebührenkalkulation

Aufgrund des Doppelbelastungsverbotes werden Beiträge bei der Ermittlung der Gebührenhöhe mitberücksichtigt. Nach § 12 Abs. 1 SächsKAG ist bei der Verzinsung des Anlagekapitals, das Anlagekapital u. a. um Beiträge zu kürzen. Mit fortlaufender Abschreibung sinkt der Restbuchwert des Anlagevermögens. Beiträge im Sinne von § 13 Abs. 2 SächsKAG bleiben in ihrer Höhe jedoch unvermindert stehen. Damit mindern sie die Höhe der kalkulatorischen Zinsen dauerhaft.

Wird bei der kalkulatorischen Verzinsung die Restwertmethode (Verzinsung des Restbuchwertes der Anlage am Ende jeden Jahres) in der Gebührenkalkulation verwendet, sinkt das zu verzinsende Kapital im Zeitverlauf. Die Kürzung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten um die Kapitalzuschüsse im Rahmen der kalkulatorischen Verzinsung führt nun dazu, dass sich ein negativer zu verzinsender Betrag ergeben kann, wenn keine neuen Investitionen getätigt werden und das Anlagekapital somit keinen Anstieg zu verzeichnen hat. Dies führt zu negativen kalkulatorischen Zinsen. Diese wirken nun nicht als Kosten, sondern als Ertrag in der Kalkulation.

### Restwertverfahren

$$\text{Kalkulatorischer Zins} = \frac{\text{RBW am Jahresanfang} + \text{RBW am Jahresende}}{2} \cdot \text{Zinssatz}$$

Das Tätigen neuer Investitionen kann das Anlagekapital erhöhen und somit verhindern, dass ein negativer zu verzinsender Betrag entsteht. Fraglich ist, ob die Anwendung der Restwertmethode bei der kalkulatorischen Verzinsung generell für kommunale Einrichtungen zu empfehlen ist. Das SächsKAG ermöglicht neben der Restwertmethode die Verzinsung des Anlagekapitals nach der Durchschnittswertmethode. Hier können die Zinsen zur Verstetigung der Kosten mit gleichbleibenden Annuitätsraten angesetzt werden. Da eine konstante durchschnittliche Kapitalbindung über die Nutzungsdauer angenommen wird, bleibt der jährliche Zinsbetrag über die gesamte Nutzungsdauer gleich. Unstrittig ist die Tatsache, dass die Restwertmethode die haushalterische Lage realitätsgetreuer darstellt.

### Finanzmathematische Durchschnittswertverfahren

$$\begin{aligned} \text{1. Ermittlung Annuitätenfaktor} &= \frac{(1 + \text{Zinssatz})^{\text{Nutzungsdauer}} \cdot \text{Zinssatz}}{(1 + \text{Zinssatz})^{\text{Nutzungsdauer}} - 1} = \text{Annuitätenfaktor (ANF)} \\ \text{2. Ermittlung des jährlichen Zins} &= \text{AHK} \cdot (\text{Annuitätenfaktor} - 1/\text{Nutzungsdauer}) = \text{kalkulatorischer Zins} \end{aligned}$$

Doch auch bei der Durchschnittswertmethode können bei ausbleibender Investitionstätigkeit negative kalkulatorische Zinsen entstehen. Diese treten zumeist erst im späteren Verlauf auf. Eine Deckung der Zinsraten etwaiger Kreditverbindlichkeiten über die Einnahmen der kalkulatorischen Verzinsung ist somit nicht möglich.

Laut § 12 Abs. 3 SächsKAG soll eine angemessene Verzinsung von refinanzierten Kapitalzuschüssen (insbesondere Beiträge, wenn diese das Anlagevermögen übersteigen) und reinvestierten refinanzierten Kapitalzuschüssen erfolgen. Diese sind kostenmindernd in der Kalkulation anzusetzen. Zu beachten ist, dass lediglich die tatsächliche Refinanzierung dabei zu berücksichtigen ist. Laut den Anwendungshinweisen zum SächsKAG „verringert sich der gedachte Betrag der refinanzierten Kapitalzuschüsse in dem Maße, in dem die Investitionskosten nicht durch Beiträge, Zuweisungen und Zuschüsse Dritter finanziert werden [...]“<sup>1</sup>, wenn Ersatzinvestitionen getätigt werden. Die (refinanzierten) Kapitalzuschüsse sind dann soweit an das Anlagevermögen gebunden. Der gedachte Betrag der refinanzierten Kapitalzuschüsse sinkt um den Betrag der Reinvestition und verhindert somit, dass ein negativer zu verzinsender Betrag entsteht. Auch hier besteht allerdings das Problem bei fehlender Investitionstätigkeit weiterhin.

1 Anwendungshinweise zum Sächsischen KAG: XII. Zu § 12, 3. B, S.33.

## Fazit und Ausblick

Lange standen kommunale Einrichtungen vor dem Problem steigender Betriebskosten für ihre öffentlichen Einrichtungen. Investitionen wurden in den neuen Bundesländern nach der Wiedervereinigung im Wasser- und Abwasserbereich im großen Umfang getätigt. Dies hatte ein stetiges Ansteigen von Gebühren zur Folge.

Gemeinden haben bei der Einnahmenbeschaffung auf die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit ihrer Abgabepflichtigen Rücksicht zu nehmen (§ 73 Abs. 2 Nr. 3 SächsGemO). Ein stark sparsamer Umgang mit dem Vermögen war die Folge. So wurden Kreditaufnahmen vermieden. Die Gefahr bestand, dass Gebührenzahler unverhältnismäßig belastet werden. Die meisten Gemeinden haben nun einen hohen Anschlussgrad erreicht; das Anlagevermögen nimmt jedoch stetig mit jedem Abschreibungsjahr ab. Neue Investitionen erfolgen aufgrund des bereits bestehenden Anschlussgrades nicht mehr. Ist das bezuschusste Anlagevermögen vollständig abgeschrieben, sind auch die damals im hohen Maße gewährten Ertragszuschüsse aufgelöst. Somit mindern diese das ansatzfähige Anlagekapital bei der Abschreibung und Verzinsung in der Gebührenkalkulation zumindest nicht mehr. Für Neuinvestitionen werden im Moment hauptsächlich Fördermittel als Kapitalzuschüsse gewährt (z. B. Fördermittel nach der Richtlinie Siedlungswasserwirtschaft).<sup>2</sup> Dies wird zukünftig zur gleichen Problematik bei der kalkulatorischen Verzinsung führen. Gesetzlich gibt es keine Alternative zum Umgang mit Beiträgen als Kapitalzuschuss.



**Doreen Lorenz (M. A.)**

Abteilungsleiterin B & P Kommunalberatung

<sup>2</sup> Vgl.: <https://www.revosax.sachsen.de/vorschrift/16756#vww6>



## Das neue Sächsische Verwaltungskostengesetz

Seit dem 27. April 2019 ist das neue Sächsische Verwaltungskostengesetz (SächsVwKG) in Kraft. Die Änderungen stellen eine Konsequenz aus dem Gesetz zur Aktualisierung der Strukturreform des Gebührenrechtes des Bundes vom 18. Juli 2016 dar. Ab dem 1. Oktober 2021 werden die vom Bund beschlossenen Gebührenverordnungen für die Länder aufgehoben (mit einzelnen Ausnahmen, wie z. B. im Verkehrswesen). Bis dahin müssen in den einzelnen Ländern neue Gebührenregelungen geschaffen werden. Der Gesetzgeber wollte damit Gesetzeslücken und Zweifelsfälle in der Praxis beseitigen. Es handelt sich um eine Vielzahl von Anpassungen, die dazu dienen, den rechtlichen und tatsächlichen Verhältnissen gerecht zu werden. Dies betrifft z. B. die Umsetzung von elektronischen Verfahren und die Beseitigung von unbefriedigenden Rechtslagen und Gesetzeslücken. Die Gesetzesänderungen werden im Weiteren näher erläutert.

Bisher war das Sächsische Verwaltungskostenrecht besonders durch die Unterscheidung von Verwaltungsgebühren für Amtshandlungen und Benutzungsgebühren für schlicht-hoheitliche Leistungen geprägt. Im neuen SächsVwKG werden nicht mehr nur die Amtshandlungen berücksichtigt, sondern ein zentraler Begriff der individuell zurechenbaren „öffentlich-rechtliche Leistungen“ geschaffen. Dadurch erfolgt eine Zusammenführung der Regelungen für Verwaltungsgebühren und Benutzungsgebühren im neuen § 8a des Sächsischen Kommunalabgabengesetzes (SächsKAG). Damit sind zukünftig alle verwaltungskostenpflichtigen Leistungen aus einem einzigen Kostenverzeichnis zu entnehmen und bestehende gesonderte Benutzungsgebührenverordnungen können aufgehoben werden.

Für den Begriff der Auslagen gibt es nunmehr eine klare Definition in § 13 Abs. 1 SächsVwKG. Dabei handelt es sich um Aufwendungen, die bei einem Verwaltungsaufwand nicht regelmäßig anfallen. Dagegen stellt der § 4 Abs. 2 SächsVwKG zur Gebührenhöhe auf den „regelmäßig“ anfallenden Verwaltungsaufwand ab. Verwaltungsaufwand sind danach die regelmäßig bei der Erbringung der öffentlich-rechtlichen Leistungen anfallenden Aufwendungen, insbesondere Personal- und Sachaufwendungen.

Auch die einzelnen Gebührenarten, die ausdrücklich im Kostenverzeichnis festgelegt werden können, sind im § 4 Abs. 3 SächsVwKG definiert. Die Gebühren sind durch Festgebühren, Wertgebühren, Zeitgebühren oder Rahmengebühren zu bestimmen<sup>1</sup>:

Gebührenart	Definition
Festgebühr	Festgebühren sind meist in Euro bestimmte, unveränderliche Gebührensätze. Sie eignen sich für einzelne standardisierte öffentlich-rechtliche Leistungen mit gleichgelagertem und begrenztem Aufwand.
Wertgebühr	Wertgebühren sind Gebühren, deren Höhe nach dem Wert des Gegenstands der öffentlich-rechtlichen Leistung zu berechnen ist. Bei ihnen wird die Gebühr maßgeblich von der Bedeutung der Angelegenheit geprägt. Die Höhe der Gebühr kann sich aus einem Prozent- oder Promillesatz des Gegenstandes der öffentlich-rechtlichen Leistung oder aus einem festen, auf den Wert bezogenen Betrag ergeben. Die Gebührenhöhe darf aber nicht in einem groben Missverhältnis zum Wert der öffentlich-rechtlichen Leistung stehen (Äquivalenzprinzip).
Zeitgebühr	Zeitgebühren sind Gebühren, die nach dem durch die öffentlich-rechtliche Leistung verursachtem Zeitaufwand festgelegt werden. Dies erfolgt durch die Festlegung von Stundensätzen, in denen sowohl Personal- als auch Sachkosten enthalten sein können.
Rahmengebühr	Bei Rahmengebühren erfolgt die Festsetzung der Gebühr im Einzelfall innerhalb eines durch einen Mindest- und einen Höchstsatz vorgegebenen Rahmens.

Für die in der Praxis vermehrt auftretenden Leistungen in elektronischer Form wurden ebenfalls Regeln geschaffen. So ist die Mindestgebühr angepasst. Diese erhöht sich von 5,00 auf 10,00 EUR, jedoch kann in Ausnahmefällen, z. B. für Leistungen mit Hilfe eines elektronischen Verfahrens, davon abgewichen werden (§ 5 SächsVwKG). Dagegen wurde die Verjährungsfrist anders als im Gesetzesentwurf vorgesehen an die im Bürgerlichen Gesetzbuch (BGB) übliche Frist von drei Jahren angepasst. Es besteht weiterhin eine Festsetzungsverjährung von vier Jahren (§ 17 Abs. 5 SächsVwKG) und eine Zahlungsverjährung von fünf Jahren (§ 23 Abs. 1 SächsVwKG), was den anderen Verjährungsregeln im öffentlichen Abgaberecht entspricht.

Die in der Praxis aufgetretenen Zweifelsfragen zum Sondervermögen und zur Säumniszuschlagsregelung wurden geklärt. Unklar war bisher in § 4 Abs. 2 Nr. 1 SächsVwKG a. F., ob auch die Sondervermögen kommunaler Körperschaften erfasst werden. Dies wird durch die Aufführung in § 12 SächsVwKG n. F. in einer eigenen Nummer klargestellt. Definiert werden die Sondervermögen in der Gesetzesbegründung wie folgt<sup>2</sup>:

#### Definition

„Sondervermögen sind rechtlich unselbstständige Teile des Vermögens öffentlich-rechtlicher Gebietskörperschaften, die durch Gesetz, Satzung oder auf Grund eines Gesetzes entstanden und zur Erfüllung einzelner Aufgaben der betreffenden juristischen Person oder seiner Gliederung bestimmt sind. Ein Sondervermögen ist u. a. jeder kommunale Eigenbetrieb.“

1 LT-Drs. 6/13505, Gesetzesbegründung, S. 33 f.

2 LT-Drs. 6/13505, Gesetzesbegründung, S. 56.

Damit sind Eigenbetriebe nach § 12 SächsVwKG generell nicht kostenbefreit. Dazu zählen auch die Eigenbetriebe der Abwasserentsorgung. Entsprechend gezahlte Verwaltungsgebühren wie z. B. für eine wasserrechtliche Genehmigung können daher als Kosten in die Kalkulation eingestellt werden. Zweckverbände dagegen sind grundsätzlich von der Zahlung von Verwaltungsgebühren befreit. Eine Kostenbefreiung entfällt, wenn die Gebühr Dritten auferlegt werden kann. Dabei muss jedoch der Dritte namentlich bekannt sein. Ein Umlegen der Gebühr in eine Abwassergebühreneinkalkulation ist daher nicht mehr zulässig.

Bezüglich der Säumniszuschläge war bisher zweifelhaft, ob diese bei rückständigen Verwaltungskostenbeträgen zwischen 50,00 und 100,00 EUR anfallen. Im § 22 Abs. 1 SächsVwKG n. F., der an den § 240 der Abgabenordnung (AO) angelehnt ist, wurde dies eindeutig geklärt: Säumniszuschläge entstehen, wenn der rückständige Kostenbetrag 50,00 EUR übersteigt.

Weitere Regelungen betreffen die Reihenfolge der Tilgung von mehreren fälligen Schuldbeträgen. Der Kostenschuldner kann entscheiden, welche Schuld als erstes beglichen wird, wenn mehrere Verwaltungskostenforderungen bestehen. Dies gilt allerdings nur bei freiwilliger Zahlung. Trifft der Verwaltungskostenschuldner keine Bestimmung, so sind zunächst die Geldbußen zu tilgen. Den Geldbußen folgen die Zwangsgelder, die Gebühren, die Auslagen, die Kosten der Mahnung und der Vollstreckung. Zuletzt werden die Zinsen und Säumniszuschläge beglichen (§ 20 Abs. 1 Satz 2). Innerhalb dieser Reihenfolge sind die einzelnen Schulden nach ihrer Fälligkeit zu ordnen.

### **Folgen der Gesetzesänderung**

Für die Vollziehung von weisungsfreien Pflichtaufgaben (§2 Abs. 2 SächsGemO) ist der neue § 8a SächKAG nun die Ermächtigungsgrundlage. Bei Weisungsaufgaben der Kommunen (§ 2 Abs. 3 SächsGemO) gilt auch weiterhin das SächsVwKG und das Sächsische Kostenverzeichnis unmittelbar. Das Neunte Sächsische Kostenverzeichnis (SächsKVZ) vom 21. September 2011, zuletzt geändert mit der Verordnung vom 10. April 2019, behält seine Gültigkeit. Eine angepasste Neufassung soll voraussichtlich zum 1. Oktober 2021 mit der Aufhebung der vom Bund beschlossenen Gebührenverordnungen für die Länder in Kraft treten. Widersprechen einzelne Regelungen des SächsKVZ den Regelungen des neuen SächsVwKG, so sind die Regelungen des SächsVwKG anzuwenden. Bestehende Verwaltungskostensatzungen behalten ebenfalls ihre Gültigkeit. Verwaltungskosten können auf der Grundlage dieser Satzungen weiterhin festgesetzt werden. Es ist darauf zu achten, dass bei der Nennung von Rechtsgrundlagen (z. B. in Kostenbescheiden) das neue SächsVwKG zitiert wird.



**Doreen Lorenz (M. A.)**  
Abteilungsleiterin B & P Kommunalberatung



## **Strategische Finanzierungsplanung von Zweckverbänden**

In der Praxis führt das Fehlen einer informierten und weitsichtigen Finanzierungsplanung der kommunalen Zweckverbände regelmäßig zu Rechtsverstößen und erheblichen finanziellen Schieflagen. Dieser Sachverhalt ist besonders gravierend, insofern einmal eingetretene Probleme auf diesem Gebiet sich nur schwer wieder ausräumen lassen. Dabei ließen viele dieser Schwierigkeiten durch eine gründliche Kenntnis der sachlichen Grundlagen vermeiden, wie sie im folgenden Artikel vermittelt werden sollen.

Der Zweckverband ist eine Körperschaft des öffentlichen Rechts. Zweckverbände verwalten ihre Angelegenheiten im Rahmen der Gesetze in eigener Verantwortung (§ 45 Abs. 1 SächsKomZG). Sämtliche Rechte und Pflichten gehen mit den von den Kommunen übertragenen Aufgaben an den Zweckverband über. Nach § 60 Abs. 3 SächsKomZG darf der Zweckverband in diesem Rahmen Abgaben und – für die Benutzung seiner Einrichtungen – Entgelte erheben. Die Verbandsatzung kann allerdings bestimmen, dass dieses Recht bei den Verbandsmitgliedern verbleibt. Das Recht zur Erhebung von eigenen Steuern steht dem Zweckverband jedoch nicht zu. Soweit die sonstigen Erträge zur Deckung des vorhandenen Finanzbedarfs nicht ausreichen, kann der Zweckverband nach § 60 Abs. 1 SächsKomZG von den Verbandsmitgliedern eine Umlage erheben. Für die Wirtschaftsführung des Zweckverbandes gelten die Vorschriften über die Gemeindegewirtschaft (§ 40 Abs. 1 SächsKomZG).

Der Zweckverband unterliegt damit dem Einnahmebeschaffungsgrundsatz nach § 73 SächsGemO.

<b>Einnahmebeschaffungsgrundsatz für Zweckverbände</b> nach § 73 SächsGemO i. V. m. § 60 SächsKomZG	
<b>Rang</b>	<b>Einnahmeart</b>
<b>1.</b>	<b>Öffentlich-rechtliche Entgelte</b> <span style="float: right;"><b>Privatrechtliche Entgelte</b></span>
	<i>Können auch durch die Verbandsmitglieder erhoben werden. → In diesem Fall ist die Finanzierung über Umlagen sicherzustellen.</i>
<b>2.</b>	<b>Umlagen</b> Die Umlagen sollen getrennt für den Ergebnis- und den Finanzhaushalt festgesetzt werden.
<b>3.</b>	<b>Kredite</b> Dient nicht für die Finanzierung des laufenden Geschäftsbetriebs.
<b>4.</b>	<b>Spenden, Schenkungen und ähnliche Zuwendungen</b> <i>Unterliegt strengen Reglementierungen und dient lediglich der Finanzierungsergänzung.</i>

Bei der Ermittlung von öffentlich-rechtlichen Entgelten sowie von Umlagen ist das Sächsische Kommunalabgabenrecht (SächsKAG) zu berücksichtigen. Damit kommt neben der wirtschaftlichen und finanziellen Perspektive auch noch die abgabenrechtliche Perspektive hinzu. Alle drei Perspektiven hängen eng miteinander zusammen. Dies wird jedoch überhaupt nur dann deutlich, wenn man den in der Regel sehr langen Zeitraum der durchschnittlichen Abschreibungsdauer des abnutzbaren Anlagevermögens als Maßstab anlegt. Die alleinige und isolierte Betrachtung eines begrenzten Zeitraums kann demnach schnell zu Folgeproblemen im größeren Zusammenhang führen.

Die rechtlichen Regelungen zwingen jedoch ungünstiger Weise genau zu einer solchen Blickverengung: Beispielsweise schaut die finanzielle Betrachtung zunächst ausschließlich auf die Zahlungsmittelzu- und -abflüsse oder das SächsKAG nicht weiter als fünf Jahre in die Zukunft. Erfolgt dann die Betrachtung der Finanzierung ohne Rücksicht auf die Auswirkungen über den kompletten Abschreibungszeitraum, besteht unter Umständen Gefahr für die wirtschaftliche Lage des Zweckverbandes. Die Folgen einer Fehlentscheidung auf diesem Gebiet machen sich mitunter erst nach Ablauf eines vollständigen Investitionszyklus (20 bis 30 Jahre) bemerkbar. Eine Querfinanzierung, wie in Kommunen häufig üblich, ist aufgrund des beschränkten Aufgabenumfanges nicht möglich. Darüber hinaus lässt das Kommunalabgabenrecht nur sehr eingeschränkt einen Rücklagenaufbau zu.



In der Praxis entstehen die Probleme vorrangig in der Finanzierung von Investitionen. Bei der Finanzierung kommt es grundsätzlich zu einem zeitlichen Auseinanderklaffen der Investitionsauszahlungen und den dazugehörigen Einnahmen aus späteren Entgelten. Die in einem Zweckverband vorhandenen liquiden Mittel können nur zu einem sehr beschränkten Umfang zur Liquiditätsdeckung genutzt werden. Für Zweckverbände kommen zur Liquiditätsdeckung für Investitionen z. B. Beiträge (Anschlussbeiträge oder Einstandsgelder), Fördermittel, Kredite oder Umlagen (inkl. Vermögensübertragungen) in Betracht. Jedoch wirkt sich jede Finanzierungsart unterschiedlich auf die Finanzkennzahlen des Zweckverbandes aus und sind daher sehr gezielt einzusetzen.

Eine strategische Finanzierung von Zweckverbänden muss folglich zum einen über den üblichen Betrachtungszeitraum hinausgehen und zum anderen mit den adäquaten Finanzierungsmöglichkeiten hinterlegt werden.

### 1. Nicht ansatzfähige Kosten in der Gebührenkalkulation

Die Finanzierung eines entgeltfinanzierten Zweckverbandes wird im Kern durch die kalkulierten Entgelte der Nutzer sowie ergänzend durch Umlagen ggü. den Verbandsmitgliedern sichergestellt. Laut dem Kommunalabgabengesetz gibt es eine Reihe von Kosten, die nicht in der Kalkulation ansatzfähig sind und somit nicht über die Gebühreneinnahmen gedeckt werden. Grundsätzlich sind Kosten dann nicht gebührenfähig, wenn die öffentliche Hand Aufgaben für die Allgemeinheit wahrnimmt. Dazu zählen zum Beispiel Kosten der gerichtlichen und außergerichtlichen Rechtsberatung und Sitzungsgelder der Verbandsmitglieder. Ebenso sind die Kreditverbindlichkeiten in der Kalkulation nicht auf den Gebührenzahler unmittelbar übertragbar, sondern über die kalkulatorischen Kosten zu decken.

Einnahmen eines Vollzweckverbandes mit Gebührenentgelten	
Rang	Einnahmen
1. Öffentlich-rechtliche Entgelte	Werden entsprechend dem SächsKAG kalkuliert und vom Nutzer erhoben.
2. Umlagen	Die nach dem SächsKAG nicht ansatzfähigen Kosten sind von den Verbandsmitgliedern zu erheben.

### 2. Umlage von nicht ansatzfähigen Kosten an Verbandsmitglieder

Der Zweckverband kann zur Deckung seines Finanzbedarfs nach § 60 Abs. 1 SächsKomZG von den Verbandsmitgliedern eine Umlage erheben, soweit seine sonstigen Erträge (Gebührenentgelte) zur Deckung seines Finanzbedarfs nicht ausreichen. Erhebt der Zweckverband Umlagen, sollen diese getrennt nach Ergebnis- und Finanzhaushalt festgesetzt werden. Die Regelung zur getrennten Festsetzung von Umlagen macht deutlich, dass die Finanzierung von Zweckverbänden immer aus zwei Perspektiven zu betrachten ist. Dies betrifft zum einen die **wirtschaftliche** Lage (Ergebnishaushalt) und die **finanzielle** Lage (Finanzhaushalt). Die beiden Haushalte unterscheiden sich vor allem im Bereich der Investitions- und der Finanzierungstätigkeit. Weiterhin bestimmt der Gesetzgeber, dass die Maßstäbe für die Umlagen für die einzelne Aufgabe so bestimmt werden sollen, dass der Aufwand entsprechend dem Nutzen aus der Aufgabenerfüllung auf die einzelnen Verbandsmitglieder verteilt wird. Demnach kommt ein pauschalierter Verteilungsmaßstab (beispielsweise über die Einwohnerwerte) nicht in Betracht. Dem wird häufig dadurch Rechnung getragen, indem die Umlagen für einzelne Kostenbestandteile aufgeteilt und nach der tatsächlichen Inanspruchnahme abgerechnet werden. So finden sich Betriebskosten-, Verwaltungskosten-, Zins- und Abschreibungsumlagen im Ergebnishaushalt und Tilgungs- und Investitionsumlagen im Finanzhaushalt wieder.

Bei der Erhebung von Umlagen schließen sich verschiedene Umlagen gegenseitig aus bzw. bedingen sich, da andernfalls eine Doppelfinanzierung bzw. eine Finanzierungslücke entsteht (siehe folgende Tabelle zu Umlagearten).

Umlagearten	
Ergebnishaushalt	
<b>Betriebskostenumlage</b>	Die Betriebskostenumlage dient ausschließlich zur Betreuung von Einrichtungen und wird erhoben, wenn die Gebühren nicht kostendeckend sind oder eine Finanzierung durch die Verbandsmitglieder erfolgt. Als Verteilungsgrundlage sollte die Inanspruchnahme der Einrichtung dienen.
<b>Verwaltungskostenumlage</b>	Die Verwaltungskostenumlage ist sehr häufig wiederzufinden, da in den Verwaltungskosten auch immer nicht ansatzfähige Kosten wiederzufinden sind. Regelmäßig erfolgt eine Verteilung der Kosten nach einem pauschalen Ansatz, wie die Einwohnerwerte.
<b>Zinsumlage</b>	Die Zinsumlage wird nur erhoben, wenn zur Finanzierung keine Gebühren zur Verfügung stehen.
<b>Abschreibungsumlage</b>	Die Abschreibungsumlage dient der Finanzierung von Investitionen, bei fehlenden Gebühreneinnahmen (z. B. in Teilzweckverbänden). Eine gleichzeitige Erhebung der Abschreibungsumlage mit einer Tilgungs- und/oder Investitionsumlage ist <b>nicht</b> möglich.
Finanzhaushalt	
<b>Tilgungsumlage</b>	Grundsätzlich sollte der Kapitaldienst über die Einnahmen aus Gebühren oder der Betriebskosten- und/oder Abschreibungsumlage bedient werden. Dies gelingt jedoch nur, wenn die Fristenkongruenz zwischen der durchschnittlichen Restabnutzungsdauer des Anlagevermögens und der durchschnittlichen Resttilgungsdauer der Investitionskredite gewahrt bleibt. Die Tilgungsumlage kann <b>nicht</b> zusammen mit der Abschreibungs- und/oder Investitionsumlage erhoben werden. Die Tilgungsumlage hat keinen Einfluss auf die Gebührenkalkulation.
<b>Investitionsumlage</b>	Die Investitionsumlage dient der Erst- oder Refinanzierung von Investitionen. Die Investitionsumlage hat keinen Einfluss auf die Gebührenkalkulation. Die Investitionsumlage kann <b>nicht</b> zusammen mit der Abschreibungs- und/oder Tilgungsumlage erhoben werden.

### 3. Umgang mit Gebühren- oder Umlagenüberschüssen

Benutzungsgebühren dürfen gemäß § 10 Abs. 1 SächsKAG höchstens so bemessen sein, dass die Gesamtkosten der Einrichtung gedeckt werden. Dabei gilt ein striktes Kostenüberschreitungs- und Gewinnerzielungsverbot. Durch eine Nachkalkulation ist zu ermitteln, ob nach Ablauf eines Kalkulationszeitraumes Kostenüber- bzw. Kostenunterdeckungen eingetreten sind, d. h. die Gebühreneinnahmen die tatsächlich entstandenen Kosten übersteigen. Kostenüberdeckungen sind als **Erlöse** und Kostenunterdeckungen als **Kosten** in den nächsten Kalkulationszeitraum einzustellen. Damit hat der Gebührenaussgleich einen unmittelbaren Einfluss auf die Gebührenhöhe des folgenden Kalkulationszeitraumes.

Kostenüberdeckungen führen zu niedrigeren Benutzungsgebühren in der folgenden Kalkulationsperiode. Sie stellen nicht die tatsächliche wirtschaftliche Beanspruchung der Einrichtung für diesen Zeitraum dar. Aus diesem Grund ist es notwendig, dass entstandene Kostenüberschüsse zurückgestellt werden. Die jährliche

Auflösung der Gebührenüberschüsse dient dabei nicht der Finanzierung der öffentlichen Einrichtung.

Gebührenüberschüsse **sind immer** mit liquiden Mitteln zu untersetzen und **dürfen nicht** zur Finanzierung des Zweckverbandes verwendet werden.

#### 4. Fazit

Nur durch eine allumfängliche Beachtung der Einnahmenbeschaffung ist es dem Zweckverband möglich, kostendeckend zu agieren. Dazu bedarf es einer strategischen Finanzierungsplanung mit den Bestandteilen der Investitionsplanung unter Berücksichtigung der bestehenden Investitionszyklen, Finanzierungsprämien (Beiträge, Fördermittel, Kredite oder Umlagen) sowie einer wohlüberlegten Kalkulation unter Berücksichtigung eines angemessenen Leistungsportfolios.

Um finanzielle Risiken zu minimieren, sollten Kalkulationszeiträume nicht größer als drei Jahre sein. Dies haben bereits viele Bundesländer erkannt und die Kalkulationszeiträume vorwiegend auf drei Jahre beschränkt. Zudem sind die Haushalts- bzw. Wirtschaftspläne möglichst realistisch zu planen und Jahresabschlüsse zeitnah aufzustellen.

Gern unterstützen wir Sie bei der Aufstellung der strategischen Finanzierungsplanung und der daraus abzuleitenden Kalkulation der Entgelte und Umlagen.



**Norbert Nitschke (Dipl.-Wirtschaftsingenieur (FH))**  
Geschäftsführer B & P Kommunalberatung

## So erreichen Sie uns



### **B & P Management- und Kommunalberatung GmbH**

Franklinstraße 22  
01069 Dresden

Tel.: 0351 / 47 93 30 - 30

[kanzlei@bup-kommunalberatung.de](mailto:kanzlei@bup-kommunalberatung.de)

[www.bup-kommunalberatung.de](http://www.bup-kommunalberatung.de)



#### **Impressum**

Herausgeber:

B & P Management- und Kommunalberatung GmbH, Franklinstraße 22, 01069 Dresden,

Tel.: +49 (351) 47933030 | [kanzlei@bup-kommunalberatung.de](mailto:kanzlei@bup-kommunalberatung.de)

Verantwortlich für den Inhalt: Norbert Nitschke, Patrick Schellenberg

Dieser Newsletter ist ein unverbindliches Informationsangebot und dient allgemeinen Informationszwecken. Es handelt sich dabei weder um eine rechtliche, steuerrechtliche oder betriebswirtschaftliche Beratung, noch kann es eine individuelle Beratung ersetzen. Bei der Erstellung des Newsletters und der darin enthaltenen Informationen ist die B & P Management- und Kommunalberatung GmbH stets um größtmögliche Sorgfalt bemüht, jedoch haftet die B & P Management- und Kommunalberatung GmbH nicht für die Richtigkeit, Aktualität und Vollständigkeit der Informationen. Die enthaltenen Informationen sind nicht auf einen speziellen Sachverhalt einer Einzelperson oder einer juristischen Person bezogen, daher sollte im konkreten Einzelfall stets fachlicher Rat eingeholt werden. Die B & P Management- und Kommunalberatung GmbH übernimmt keine Verantwortung für Entscheidungen, die der Leser aufgrund dieses Newsletters trifft. Unsere Ansprechpartner stehen gern für Sie zur Verfügung. Der gesamte Inhalt der Newsletter und der fachlichen Informationen im Internet ist geistiges Eigentum von der B & P Management- und Kommunalberatung GmbH und steht unter Urheberrechtsschutz. Nutzer dürfen den Inhalt der Newsletter und der fachlichen Informationen im Internet nur für den eigenen Bedarf laden, ausdrucken oder kopieren. Jegliche Veränderungen, Vervielfältigung, Verbreitung oder öffentliche Wiedergabe des Inhalts oder von Teilen hiervon, egal ob on- oder offline, bedürfen der vorherigen schriftlichen Genehmigung der B & P Management- und Kommunalberatung GmbH.

Bildquellen:

Eigene Abbildungen und Bilder: Seiten 5, 7, 13

Fotografenbilder: Crispin-Iven Mokry – Fotografie & Design (S. 17)

Lizenzierte Bilder: Die Bilder auf den Seiten 9, 12 und 13 wurden durch Lizenzvereinbarungen mit istockphoto.com erworben. Das Bild auf Seite 3 wurde durch die Pixabay License zur freien kommerziellen Nutzung erworben.