

Aktenvermerk

Mandant:	ZV VRR
Betrifft:	Einzelfragen Gründung Eigenbetrieb Fahrzeuge und Infrastruktur
Empfänger	Frau Rating
Datum:	07.08.2013

1. SPNV-Finanzierung und SPNV-Fahrzeugfinanzierung im VRR

Die VRR AöR ist SPNV-Aufgabenträger im Sinne von § 3 ÖPNVG. Die VRR AöR bestellt und finanziert die SPNV-Betriebsleistungen auf dem Gebiet des Kooperationsraumes A gem. § 11 ÖPNVG mit einem jährlichen Gesamtvolumen in Höhe von 495 Mio. €. Hierfür werden langfristige Verkehrsverträge mit Eisenbahnverkehrsunternehmen (EVU) abgeschlossen. Die Refinanzierung erfolgt grundsätzlich über Zuwendungen des Landes NRW, die SPNV-Umlage und die anzurechnenden Fahrgelderträge aus Brutto-Verkehrsverträgen.

Nach § 2 Abs. 2 ÖPNVG ist darauf hinzuwirken, dass alle Möglichkeiten zur technischen, organisatorischen und wirtschaftlichen Verbesserung des Verkehrsangebotes und zur Steigerung des dadurch erreichbaren Verkehrsaufkommens auf der Schiene ausgeschöpft werden. Vor diesem Hintergrund hat der VRR das VRR-SPNV-Fahrzeugfinanzierungsmodell entwickelt.

Vor der Entwicklung des VRR-Fahrzeugfinanzierungsmodells wurden die Fahrzeuge grundsätzlich durch das EVU angeschafft oder geleast und die Finanzierungskosten hierfür in den Preis der Verkehrsleistung eingerechnet. Durch die Finanzkrise haben sich die Rahmenbedingungen für Privatunternehmen zur Refinanzierung größerer Investitionsvorhaben deutlich verschlechtert, so dass die Finanzierungsrahmenbedingungen zunehmend zu einem Engpass für den Wettbewerb im Schienenpersonennahverkehr wurden.

Im Rahmen der Vergabeverfahren für SPNV-Verkehrsleistungen bietet der VRR den am Wettbewerb teilnehmenden EVUs die Möglichkeit der Nutzung des VRR-Fahrzeugfinanzierungsmodells an:

- Der ZV VRR kauft SPNV-Fahrzeuge und verpachtet diese an das EVU. Der ZV VRR erhält als Gebietskörperschaft für die Finanzierung der Investitionen günstige Kommalkreditkonditionen; auf Ebene der VRR AöR ist dieser Finanzierungsvorteil nicht realisierbar. Deshalb wurde dem ZV VRR die Aufgabe der SPNV-Fahrzeugfinanzierung von der VRR AöR übertragen.
- Im Rahmen der Ausschreibungsverfahren der SPNV-Betriebsleistungen durch die VRR AöR erhält das EVU mit dem günstigsten Angebot den Zuschlag, unabhängig davon, ob bei diesem EVU das Fahrzeugfinanzierungsmodell zum Zuge kommt.

Bei einem Ausschreibungsverfahren im Jahr 2011, bei dem das VRR-Fahrzeugfinanzierungsmodell zum Zuge kam, konnte ein jährlicher finanzieller Vorteil in Höhe von 1,7 Mio. € gegenüber der Variante ohne VRR-Fahrzeugfinanzierungsmodell erzielt werden. Über die Gesamtlaufzeit des Verkehrsvertrages von 15 Jahren ergibt sich ein Vorteil in Höhe von 25,5 Mio. €.

Auch zu Beginn des Jahres 2013 führte das Fahrzeugfinanzierungsmodell bei zwei Ausschreibungsverfahren zum günstigsten Angebot. Damit hat sich das VRR-Fahrzeugfinanzierungsmodell am Markt durchgesetzt.

Bisher wurden für drei Ausschreibungsverfahren bereits Fahrzeugkaufverträge mit einem Netto-Investitionsvolumen in Höhe von 304 Mio. € abgeschlossen. Die Produktion ist angelaufen und dazu entsprechende Anzahlungen geleistet worden. Nach den positiven Ausschreibungsergebnissen aus dem ersten Halbjahr 2013 ist die Umsetzung weiterer Projekte, derzeit in Vorbereitung.

Es ist festzustellen, dass bei Ausschreibungen allein die Möglichkeit der Fahrzeuganschaffung, -verpachtung und -finanzierung durch den ZV VRR zu einer wesentlichen Verbesserung des Wettbewerbes unter den EVU und damit auch zu günstigeren Ergebnissen bei der Vergabe von Verkehrsleistungen für die VRR AöR geführt haben.

2. SPNV-Fahrzeugfinanzierung und Infrastruktur als wirtschaftliches Unternehmen

Der ZV VRR tritt im Zusammenhang mit dem VRR-Fahrzeugfinanzierungsmodell im Rahmen der Ausschreibungsverfahren am Markt auf und bietet die SPNV-Fahrzeugfinanzierung im Wettbewerb zu anderen Finanzierungsmodellen (z.B. Eigeninvestition der EVUs oder Leasingfinanzierung) an.

Das Fahrzeugfinanzierungsmodell beinhaltet die Vereinbarung der Pacht in Höhe der Darlehensannuität bei 100%-iger Fremdfinanzierung zuzüglich eines pauschalen Zuschlages für Kosten und zur Risikovorsorge einschließlich Gewinn auf den zu leistenden Kapitaldienst (Annuität). Über die Gesamtnutzungsdauer der Fahrzeuge wird planmäßig mit einem Gesamtüberschuss kalkuliert.

Die Tätigkeit des ZV VRR ist steuerlich nach verbindlicher Auskunft durch die OFD Rheinland und das Finanzministerium NRW als steuerpflichtiger Betrieb gewerblicher Art anzusehen.

Im Rahmen der SPNV-Fahrzeugfinanzierung

- legt der ZV VRR die spezifischen Anforderungen für die Fahrzeugausstattungen fest und trifft mit den EVUs und den Fahrzeugherstellern die Dispositionen für die Fahrzeugherstellung und deren Bereitstellung, dabei erstreckt sich der Beschaffungsprozess teilweise über mehrere Jahre.
- Der ZV VRR organisiert in eigener Zuständigkeit als Eigentümer der SPNV-Fahrzeuge die Qualitätskontrolle bei der Fahrzeugplanung, der technischen Ausführung / Fahrzeugproduktion und der Fahrzeugabnahme..
- Der ZV VRR beschafft die Refinanzierungsmittel zur Fahrzeugfinanzierung am Kapitalmarkt und kümmert sich um die Kreditabwicklung vor und während der Kreditlaufzeit.
- Der ZV VRR unterhält ein Finanzcontrolling zur Sicherstellung der ordnungsmäßigen Abwicklung der laufenden Zahlungsmittelflüsse gegenüber den Kreditgebern sowie gegenüber den EVU.
- Nicht zuletzt unterhält der ZV VRR für die laufenden Abrechnungsprozesse ein entsprechendes internes und externes Rechnungswesen (Planung, Buchhaltung, Jahresabschlüsse, Steuererklärungen, Umsatzsteuervoranmeldungen) sowie ein Berichtswesen an die Gremien.

Für die Abwicklung dieser Aufgabenstellungen ist beim Zweckverband VRR ein in kaufmännischer Weise eingerichteter Geschäftsbetrieb erforderlich, der die ordnungsgemäße Abwicklung der Aufgaben ermöglicht.

3. Organisation des Bereiches SPNV Fahrzeugfinanzierung und Infrastruktur als Eigenbetrieb des Zweckverbandes VRR

In der Vergangenheit beschränkte sich die Tätigkeit des Zweckverbandes VRR im Wesentlichen auf die Erhebung der Finanzierungsbeiträge der Zweckverbandsmitglieder durch entsprechende Umlagen und deren Weiterleitung an die VRR AöR. Der Zweckverband VRR und der Nahverkehrs-Zweckverband NVN haben ihre Aufgaben in vollem Umfang auf die VRR AöR übertragen. Die VRR AöR ist Träger der ihr nach dem ÖPNVG NRW zustehenden und der ihr von den Gewährträgern übertragenen Aufgaben auf dem Gebiet des öffentlichen Personennahverkehrs.

Eine Zuordnung der Aufgaben und Tätigkeiten im Bereich der SPNV-Fahrzeugfinanzierung und Infrastruktur zur VRR AöR ist nicht möglich, da bei der VRR AöR keine Möglichkeit besteht, die Finanzierungsvorteile der Kommunalkreditkonditionen zu generieren, sondern dies nur erreicht werden kann, wenn der ZV VRR rechtlich als Kreditnehmer auftritt. Mit der Rückübertragung der Aufgabe der Fahrzeugfinanzierung zum Zweckverband (s. Pkt 1.) wurde dort zunächst ein Betrieb gewerblicher Art eingerichtet, um die finanzielle und steuerliche Abwicklung des zunächst einzigen und relativ kleinen Verfahrens (RB 47) abzuwickeln.

Inzwischen wurden für insgesamt drei Projekte Fahrzeugkaufverträge mit einem Netto-Investitionsvolumen in Höhe von 304 Mio. € abgeschlossen. Die Produktion ist angelaufen und es sind dazu entsprechende Anzahlungen geleistet worden. Nach den positiven Ausschreibungsergebnissen aus dem ersten Halbjahr 2013 ist die Umsetzung weiterer Projekte, insbesondere die Fahrzeugbeschaffung für den RRX, derzeit in Vorbereitung.

Damit hat sich das VRR Fahrzeugfinanzierungsmodell am Markt erfolgreich etabliert und ist zu einer auf Dauer ausgerichteten wirtschaftlichen Einrichtung geworden. Aufgrund des erheblichen finanziellen Volumens der Fahrzeugfinanzierung und der damit verbundenen operativen Aufgaben, die einen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb erfordern, stellt sich die Frage, wie diese Einrichtung innerhalb des Zweckverbandes künftig organisiert werden soll.

Nach eingehender Analyse verschiedener Organisationsmodelle beabsichtigt der ZV VRR, die Einrichtung künftig als rechtlich unselbständiges Sondervermögen in der Organisationsform eines Eigenbetriebes (§ 114 Abs. 1 AO) zu führen. Für diese Organisationsform sprechen insbesondere die folgenden Argumente:

Transparenz

- Die obligatorische Einrichtung eines Betriebsausschusses als gesonderte Kontrollinstanz mit Berufung von Mitgliedern, die sich intensiver mit den Belangen des Eigenbetriebes auseinandersetzt, stärkt die Kontrollfunktion auf betrieblicher Ebene.
- Die obligatorische Trennung des Rechnungswesens des Eigenbetriebes vom übrigen Geschäft des Zweckverbandes und eindeutige Verrechnungs- und Abrechnungsbeziehungen zwischen den verschiedenen Einheiten (Zweckverband, Eigenbetrieb, Kooperationen/Bruchteilsgemeinschaften, AöR) schafft zusätzliche, nicht durch andere Vorgänge

überlagerte Transparenz in Bezug auf den gesamten Komplex der SPNV-Fahrzeugfinanzierung.

Verantwortlichkeit

- Klare Zuordnung der operativen Verantwortung zur Betriebsleitung.
 - Die Betriebsleitung soll in Personalunion vom für den SPNV zuständigen Vorstand der VRR AöR, der dort für den Bereich SPNV-Finanzierung zuständig ist, wahrgenommen werden.
 - Es wird zusätzlich ein/e weitere/r Mitarbeiter/in der VRR AöR die Funktion als stellvertretender Betriebsleiter wahrnehmen.
- Die politische Richtlinienkompetenz bleibt demgegenüber uneingeschränkt bei der Verbandsversammlung, dem Finanzausschuss und beim Vorstandsvorsteher, die gleichzeitig (neben dem Betriebsausschuss) Kontrollinstanz für die Betriebsleitung sind.

Verwaltungsvereinfachung

- Der beim Eigenbetrieb vorgesehene Betriebsleiter und sein Stellvertreter sind hauptamtlich tätig, sachkundig und jederzeit am Sitz des Eigenbetriebes erreichbar. Dies ist für tägliche Abwicklung (z. B. Unterschriftsleistung) und Entscheidungsfindung unbedingt erforderlich. Grundsätzlich erfordert die Tätigkeit der SPNV-Fahrzeugfinanzierung mit ihren komplexen finanziellen und rechtlichen Rahmenbedingungen ein professionelles Management auf betrieblicher Ebene.
- Demgegenüber wäre die unmittelbare Zuständigkeit des Vorstandsvorstehers für die operativen Tätigkeiten im Bereich der SPNV-Fahrzeugfinanzierung, wie sie dem Grunde nach bei Zweckverbänden vorgesehen ist, beim ZV VRR problematisch: Beim ZV VRR wählt die Verbandsversammlung den/die Vorstandsvorsteher/in und seine/ihre Stellvertreter/innen aus dem Kreis der Hauptverwaltungsbeamten der Verbandsmitglieder auf fünf Jahre; der Vorstandsvorsteher ist also nur ehrenamtlich tätig.

Da der Zweckverband über kein eigenes Personal verfügt und es derzeit nicht beabsichtigt ist, beim ZV VRR dazu eigenes Personal zu beschäftigen, wird der Geschäftsbetrieb durch Mitarbeiter der VRR AöR im Rahmen einer entgeltlichen Geschäftsbesorgung erledigt. Der Aufgabenumfang wird auch in Folgejahren keinen solchen Umfang annehmen, dass mehr als 10 Mitarbeiter/innen der VRR AöR im Betrieb der SPNV-Fahrzeugfinanzierung beschäftigt werden. Fragen der betrieblichen Mitbestimmung nach § 114 Abs. 3 GO NRW stellen sich daher nicht. Da der Eigenbetrieb zum Vorsteuerabzug berechtigt ist, ergeben sich aus den von der VRR AöR mit Umsatzsteuer abzurechnenden Geschäftsbesorgungsentgelten keine Mehrbelastungen. Das Erfordernis einer gesonderten Rechnungslegung stellt für den Eigenbetrieb keine wesentliche Zusatzbelastung dar, da für den Bereich SPNV-Fahrzeugfinanzierung und Infrastruktur schon aus steuerlichen Gründen (Betrieb gewerblicher Art) eine vom übrigen Zweckverbandsgeschäft getrennte Rechnungslegung nach Doppik in einem gesonderten Buchungskreis erforderlich ist.

Durch die Organisation der SPNV-Fahrzeugfinanzierung als wirtschaftliches Unternehmen beim ZV VRR werden die Vorteile der Wettbewerbsstärkung und Kostensenkung für das von der öffentlichen Hand zu finanzierende SPNV-Verkehrsangebot durch günstige Kommunalkreditkon-

ditionen zur Finanzierung öffentlicher Infrastruktureinrichtungen bei gleichzeitiger Nutzung der bei der VRR AöR bestehenden Organisation und Personalressourcen transparent, verantwortlich und organisatorisch eindeutig und einfach verwirklicht.

Die Aufgabe der Fahrzeugfinanzierung ist gegenüber der allgemeinen Verwaltungstätigkeit des Zweckverbandes inhaltlich deutlich unterscheidbar und abgrenzbar, insbesondere aufgrund des hohen Investitionsvolumens. Die lange Laufzeit der Verträge und die Nutzungsdauer der Fahrzeuge erfordern eine auf Dauer angelegte, verlässliche und stabile Struktur.

Nach Abwägung der Erfordernisse und Rahmenbedingungen, ist die Rechtsform eines Eigenbetriebes für die Erfüllung der Aufgabe u.E. zweckmäßig und zu empfehlen.

Exkurs I: Rechtlicher Rahmen der Eigenbetriebsgründung

Der Betrieb der SPNV-Fahrzeugfinanzierung stellt, da er eine am Ertragsprinzip mit Einnahmen- und Gewinnerzielungsabsicht orientierte und im Wettbewerb zu anderen privaten Marktteilnehmern stehende Einrichtung ist, ein wirtschaftliches Unternehmen des Zweckverbandes im Sinne von § 114 Abs. 1 GO NRW dar, für die eine Organisation als Eigenbetrieb vorgesehen ist.

Nach § 107 Abs. 5 GO NRW ist vor Gründung des Eigenbetriebes eine Marktanalyse zu erstellen und den Vertretern der Selbstverwaltung von Industrie und Handel sowie den Gewerkschaften ist Gelegenheit zur Stellungnahme zu geben; Einzelheiten regelt der Erlass des Innenministeriums vom 19.10.2000.

Die Errichtung ist der Aufsichtsbehörde anzuzeigen (§ 115 Abs. 1 GO NRW). Eine Genehmigung durch die Aufsichtsbehörde ist nicht vorgesehen. Die Aufsichtsbehörde prüft die Rechtmäßigkeit des Vorhabens, nicht die Zweckmäßigkeit. Sie hat ein Beanstandungsrecht und kann ggf. die Rückgängigmachung verlangen (vgl. (Bolsenkötter/Dau/Zuschlag Gemeindliche Eigenbetriebe und Anstalten, 5. Auflage Seite 23 TZ R 39).

Die Satzung ist, anders als im Gesellschaftsrecht, für die Entstehung des Eigenbetriebes nicht rechtsbegründend. Sie ergänzt das Eigenbetriebsrecht, trifft die Regelungen, die nach dem Eigenbetriebsrecht der Satzung vorbehalten sind. Eine aufsichtsbehördliche Genehmigung der Satzung ist nicht vorgeschrieben, es bestehen aber die für andere gemeindliche Satzungen geltenden Anzeige - oder Mitteilungspflichten.

Wirtschaftliche Betätigung § 107 Abs. 1 GO NRW: „Als wirtschaftliche Betätigung ist der Betrieb von Unternehmen zu verstehen, die als Hersteller, Anbieter oder Verteiler von Gütern oder Dienstleistungen am Markt tätig werden, sofern die Leistung ihrer Art nach auch von einem Privaten mit der Absicht der Gewinnerzielung erbracht werden könnte.“

- Die Betätigung des ZV VRR im Rahmen der Fahrzeugfinanzierung ist u.E. als wirtschaftliche Betätigung anzusehen:
 - Soweit sich die SPNV-Fahrzeugfinanzierung im Rahmen der obligatorischen Ausschreibungsverfahren als die wirtschaftlich vorteilhafteste Alternative darstellt und im Wettbewerb durchsetzt, erwirbt der ZV VRR die SPNV-Fahrzeuge und stellt diese den EVUs entgeltlich im Rahmen von Nutzungsüberlassungsverträgen für den Betrieb des Eisenbahnverkehrs auf den entsprechenden Strecken zur Verfügung.
 - Dabei handelt es sich um das Anbieten von Fahrzeugbereitstellungsdienstleistungen am Markt und im Wettbewerb mit privaten Anbietern, die andere Fahrzeugfinanzierungsoptionen bereitstellen (Betrieb mit eigenen Fahrzeugen des EVU, Leasingmodelle etc.).

- Die Betätigung ist u.E. auch als Unternehmen anzusehen. Nach Jürgen Müller, EigVO, Seite 25 Kapitel 2.1 ist mit Bezug auf Cronauge/Westermann, Kommunale Unternehmen Rdnr. 22 festzustellen, dass es sich um „eine aus der unmittelbaren Kommunalverwaltung ausgegliederte, verselbständigte Verwaltungseinheit von gewisser organisatorischer Festigkeit und Dauer zur Erfüllung einzelner, bestimmter öffentlicher Zwecke“ handeln müsse.

Der konkrete Zweckbezug auf die Fahrzeugfinanzierung im Rahmen der öffentlichen Aufgabenträgerschaft des ZV für die SPNV-Finanzierung (=öffentlicher Zweck) liegt vor. Dass es sich um ein sich von der allgemeinen Verwaltungstätigkeit inhaltlich unterscheidendes und abgegrenztes Tätigkeitsfeld mit einer organisatorischen Festigkeit und Dauer handelt, ist aufgrund des besonderen Charakters der Tätigkeit und der langfristigen Vertragsstrukturen ebenfalls gegeben.

Exkurs II: Zulässigkeit der wirtschaftlichen Betätigung

- Dass es sich um eine im Sinne von § 107 Abs. 1 Satz 1 GO NRW zulässige wirtschaftliche Betätigung handelt, ist u.E. ebenfalls evident:

(1) Die Gemeinde darf sich zur Erfüllung ihrer Aufgaben wirtschaftlich betätigen, wenn

1. ein öffentlicher Zweck die Betätigung erfordert,
 2. die Betätigung nach Art und Umfang in einem angemessenen Verhältnis zu der Leistungsfähigkeit der Gemeinde steht und
 3. bei einem Tätigwerden außerhalb der Wasserversorgung, des öffentlichen Verkehrs sowie des Betriebes von Telekommunikationsnetzen einschließlich der Telekommunikationsdienstleistungen der öffentliche Zweck durch andere Unternehmen nicht besser und wirtschaftlicher erfüllt werden kann.
- Der verfolgte öffentliche Zweck ist die Sicherung eines bedarfsgerechten SPNV, bei Stärkung des Wettbewerbs und der Sicherstellung der Voraussetzungen für eine günstige Fahrzeugbeschaffung und -finanzierung. Die Teilnahme des ZV VRR am Wettbewerb im Bereich der Fahrzeugfinanzierung ist durch den Gemeinwohlbelang gerechtfertigt, einen bedarfsgerechten und günstigen SPNV darzustellen und insbesondere vor dem Hintergrund der Schwierigkeiten für die Refinanzierung wesentlicher Investitionsbeträge im Zuge der Finanzkrise einen funktionsfähigen Wettbewerb überhaupt zu ermöglichen.
 - Dass die Betätigung die Leistungsfähigkeit des ZV VRR nicht übersteigt, ist im Rahmen des bestehenden Finanzierungssystems immanent: Das VRR SPNV-Fahrzeugfinanzierungsmodell kommt nur dann zur Anwendung, wenn es sich im Wettbewerb als das wirtschaftlichste Modell der Fahrzeugbeschaffung darstellt und damit die Kosten des Aufgabenträgers für ein Netz geringer sind als ohne Anwendung des Modells. Dadurch wird der Aufgabenträger auch mit Blick auf Neufestsetzungen der Bundes- und Landesleistungen für den SPNV in seiner Leistungsfähigkeit gestärkt.
 - Langfristig wird der Zweckverband durch das Fahrzeugfinanzierungsmodell entlastet.
 - Dass die Leistung durch andere Unternehmen nicht besser und wirtschaftlicher erfüllt werden kann, ist durch die Ausschreibungsergebnisse jeweils im Einzelfall

erwiesen. Dass der Wettbewerb durch das SPNV-Fahrzeugfinanzierungsmodell nicht verzerrt wird, ist dadurch sichergestellt, dass das Fahrzeugfinanzierungsmodell allen Anbietern diskriminierungsfrei zur Verfügung steht.

- Nach einer im Vorfeld der ersten Projekte zur Fahrzeugfinanzierung erfolgten Abstimmung mit der BaFin wurde festgestellt, dass es sich bei der SPNV-Fahrzeugfinanzierung nicht um genehmigungspflichtige Geschäfte im Sinne des Kreditwesengesetzes handelt. Es wird auf den entsprechenden Schriftwechsel mit der BaFin verwiesen.

4. Rückwirkung für die Rechnungslegung auf den 1. Januar 2013

Da für die steuerliche Rechnungslegung eine Gewinnermittlung für das Gesamtjahr 2013 (Veranlagungszeitraum) in einem gesonderten Buchungskreis und ein daraus zu erstellender steuerlicher Abschluss für den Zeitraum vom 1.1. bis 31.12.2013 erforderlich ist, beabsichtigt der ZV VRR, auch die externe Rechnungslegung des Bereiches Fahrzeugfinanzierung und Infrastruktur bereits ab dem 1. Januar 2013 in einem gesonderten Rechnungswesen zu führen und einen Jahresabschluss für den Eigenbetrieb für das Gesamtjahr 2013 zu erstellen.

Eine solche Trennung des Rechnungswesens für das gesamte Wirtschaftsjahr hätte den Vorteil, dass die geprüfte Schlussbilanz des ZV VRR auf den 1.1. 2013 als Grundlage für die Trennung des dem Bereich SPNV Fahrzeugfinanzierung zuzuordnenden Vermögens und der Schulden und damit für die Eröffnungsbilanz des Eigenbetriebes genutzt werden kann und kein Zwischenabschluss aufgestellt werden muss. Damit würde aus Sicht des Zweckverbandes erreicht, dass das gesamte Wirtschaftsjahr 2013 in den getrennten Rechnungslegungen ZV VRR einerseits und Eigenbetrieb „SPNV-FAIN“ andererseits abgebildet wird und eine unterjährige Vermischung vermieden werden kann. Damit wird den Erfordernissen der Transparenz und Einfachheit entsprochen.

Im Handels- und Umwandlungsrecht sowie parallel dazu auch im Umwandlungssteuerrecht ist eine Rückwirkung in der Rechnungslegung auf volle Wirtschaftsjahre ohnehin üblich: So sehen § 17 Abs. 2 UmwG i.V.m § 2 UmwStG vor, dass bei Umwandlungsfällen eine Rückwirkung für die handels- und steuerrechtliche Rechnungslegung / Gewinnermittlung möglich ist. Zwar schränkt das Umwandlungsrecht die Rückwirkung auf einen Zeitraum von bis zu 8 Monaten vor dem Zeitpunkt der Einreichung der Umwandlungsverträge zum Handelsregister ein, jedoch wird die Umwandlung erst rechtswirksam mit Eintragung der Umwandlung und der damit verbundenen Gesamtrechtsnachfolge in das Handelsregister der aufnehmenden Gesellschaft. Damit kommt es in der Praxis regelmäßig zur Rückwirkung über deutlich längere Zeiträume als nur 8 Monate.

In der Gemeindeordnung und der GemHVO finden sich zur Thematik einer Rückwirkung für die Rechnungslegung keine gesonderten Vorschriften, jedoch wird in vielen Bereichen auf die Regelungen des Handelsrechtes zurückgegriffen. Vor diesem Hintergrund erscheint eine analoge Anwendung der Rückwirkungsmöglichkeit des Umwandlungs- und Handelsrechtes für die Rechnungslegung auch für den hier vorliegenden Fall der Ausgliederung des Vermögens des Bereiches SPNV Fahrzeugfinanzierung und Infrastruktur, der handelsrechtlich einer Spaltung nach den §§ 123 bis 173 gleicht, als zulässig. Dabei ist zu berücksichtigen, dass für die steuerliche Rechnungslegung ohnehin, wie eingangs beschrieben, eine gesonderte Rechnungslegung für den Betrieb gewerblicher Art für das Gesamtjahr vorgeschrieben ist; steuerlich findet keine

Umwandlung statt, der Betrieb gewerblicher Art besteht bereits seit Aufnahme der Tätigkeit SPNV Fahrzeugfinanzierung unverändert fort.

Insgesamt ist eine Rückwirkung für die externe Rechnungslegung u.E. mangels entgegen stehender Vorschriften der GO NRW und der GemHVO und in Analogie zur zulässigen Rückwirkung im Handels- und Umwandlungsrecht u.E. zulässig und im Hinblick auf die erhöhte Transparenz der Rechnungslegung bei Anwendung für ein Gesamtjahr und der in diesem Fall obligatorisch parallel für das Gesamtjahr 2013 laufenden steuerlichen Rechnungslegung sachgerecht.

Ein solches Vorgehen, also die rückwirkende Rechnungslegung bei Gründung von Sondervermögen, ist auch in anderen Kommunen in der Vergangenheit bereits durchgeführt worden. Beispielsweise an dieser Stelle die Stadt Essen bei der Gründung der eigenbetriebsähnlichen Einrichtung Essener Systemhaus sowie der Regionalverband Ruhr bei der Gründung der eigenbetriebsähnlichen Einrichtung RVR Ruhr Grün erwähnt.

Dabei entfaltet ein solches Vorgehen für die Rechnungslegung natürlich keine echte Rückwirkung im rechtlichen Sinne. Entsprechend dem Grundsatz, dass rechtlich keine echte Rückwirkung geschaffen werden kann, treten die übrigen Rechtswirkungen der Eigenbetriebsgründung und der Satzung (Bestellung der Organe etc.) naturgemäß erst nach entsprechendem Beschluss durch die Verbandsversammlung und Inkraftsetzen der Regelungen ein.

5. Zuordnung der bestehenden Darlehensverbindlichkeiten des ZV VRR zum Sondervermögen (Eigenbetrieb)

Kernaussage:

Durch das Führen des Bereiches SPNV-Fahrzeugfinanzierung als Eigenbetrieb (rechtlich unselbständiges Sondervermögen) innerhalb des Zweckverbandes VRR ergeben sich keine Auswirkungen auf die zwischen dem Zweckverband und seinen Vertragspartnern geschlossenen Verträge. **Der Zweckverband ist weiterhin unmittelbar Inhaber der Rechte und Pflichten aus den geschlossenen Verträgen.** Insoweit werden die Darlehensverträge nicht „übergeleitet“, sondern bestehen unverändert weiterhin fort; sie werden lediglich zweckverbandsintern organisatorisch und für die Rechnungslegung des ZV VRR dem Sondervermögen als organisatorisch verselbständigtem Aufgabenbereich zugeordnet. Da der Zweckverband künftig unter dem Namen des Eigenbetriebes nach außen hin auftritt, sollte dies den Vertragspartnern mitgeteilt werden und darauf hingewiesen werden, dass sich dadurch an den bestehenden vertraglichen Verhältnissen und der unmittelbaren Rechtswirkung der Verträge für den Zweckverband VRR nichts ändert.

Erläuterungen:

Im Unterschied zu anderen Kommunalunternehmen (z.B. Anstalt öffentlichen Rechts, GmbH und andere privat- und gesellschaftsrechtliche Rechtsformen) ist der Eigenbetrieb ein rechtlich unselbständiges Sondervermögen; er hat keine eigene Rechtspersönlichkeit (§ 114 Abs. 1 GO und § 1 EigVO). Der Zweckverband ist weiterhin unmittelbar Inhaber der Rechte und Pflichten (und damit auch der Kreditverbindlichkeiten) des Eigenbetriebes (vgl. Jürgen Müller, Eigenbetriebsverordnung 3. Auflage Seite 21 TZ 1.4). Allerdings tritt der Zweckverband unter dem Na-

men des Eigenbetriebes auf und zwar auch bei gerichtlichen Auseinandersetzungen als Klägerin und Beklagte.

Die organisatorische und rechnungsmäßige Verselbständigung des Eigenbetriebes innerhalb des Zweckverbandes führt nicht zur rechtlichen Verselbständigung. Der gesonderte Nachweis des Vermögens hat nur organisatorische Bedeutung und Bedeutung für die Rechnungslegung und Rechenschaftslegung des Zweckverbandes selbst; ihm fehlt jegliche zivilrechtliche Wirkung für die Haftung gegenüber Gläubigern des Zweckverbandes und insbesondere des Eigenbetriebes. Das gesondert festgestellte Vermögen und die Verbindlichkeiten **bleiben Vermögen und Verbindlichkeiten des Zweckverbandes** und der Zweckverband haftet für die Gesamtheit der Schulden. Die Gläubiger des Eigenbetriebs brauchen sich nicht nur an das Sondervermögen zu halten, sondern können ggf. in das gesamte Vermögen des Zweckverbandes vollstrecken (Bolsenkötter/Dau/Zuschlag Gemeindliche Eigenbetriebe und Anstalten, 5. Auflage Seite 233 TZ W1 und Seite 235 TZ W5).

Stand: 20.08.2013