

GPP-Blickpunkt

Rückstellungen für Kostenüberdeckungen bei Wasserversorgungsbetrieben

1. Einleitung: Kostenüberdeckungen und Kalkulation in der Wasserversorgung

Wasserversorgungsunternehmen kalkulieren ihre Entgelte regelmäßig auf Basis der **voraussichtlich entstehenden Kosten** eines bestimmten Zeitraums. Ziel dieser Kalkulation ist es, die laufenden Aufwendungen für Betrieb, Instandhaltung, Abschreibungen und Finanzierung durch die erhobenen Wasserpreise oder Gebühren zu decken – nicht mehr, aber auch nicht weniger.

Von einer **Kostenüberdeckung** spricht man, wenn die tatsächlich erzielten Erlöse eines Abrechnungszeitraums die angefallenen Kosten übersteigen. Das kann verschiedene Ursachen haben, etwa höhere Absatzmengen als geplant, zeitliche Verschiebungen bei Investitionen oder vorsichtig kalkulierte Kostenansätze. Umgekehrt liegt eine Kostenunterdeckung vor, wenn die Erlöse nicht ausreichen, um die entstandenen Kosten vollständig zu decken.

Insbesondere in der **öffentlich-rechtlichen Wasserversorgung** sind solche Abweichungen systembedingt und werden im Rahmen der Gebührenkalkulation regelmäßig ausgeglichen. In der **privatrechtlichen Wasserversorgung** erfolgt die Kalkulation dagegen auf vertraglicher Grundlage, sodass sich die Frage stellt, ob und in welchem Umfang Kostenüberdeckungen bilanziell zu berücksichtigen sind.

2. Ausgangslage: Unterschiedliche Organisationsformen der Wasserversorgung

Kommunen können die Wasserversorgung unterschiedlich ausgestalten:

- **öffentlich-rechtlich** (Benutzungsgebühren) oder
- **privatrechtlich** (Wasserpreise auf vertraglicher Grundlage).

Diese Unterscheidung ist entscheidend für die **Kostenkalkulation** – und damit auch für die Frage, ob Kostenüberdeckungen bilanziell zu berücksichtigen sind.

3. Öffentlich-rechtliche Wasserversorgung: Passivierungspflicht

In vielen Kommunalabgabengesetzen (KAG) ist vorgesehen, dass **Kostenüberdeckungen** innerhalb eines bestimmten Kalkulationszeitraums wieder **auszugleichen** sind. Häufig beträgt dieser Zeitraum drei bis fünf Jahre. Entsteht hierdurch eine rechtliche Verpflichtung gegenüber den Gebührenzahlern, führt dies auch handelsrechtlich zu einer **Passivierungspflicht**.

In der Praxis werden Kostenüberdeckungen regelmäßig als **Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten** bilanziert. Eine Erfassung als sonstige Verbindlichkeit kommt in Be-

Sehr geehrte Mandantinnen,
sehr geehrte Mandanten,
sehr geehrte Fachinteressierte,

die Frage, ob und unter welchen Voraussetzungen **Rückstellungen für Kostenüberdeckungen** zu bilden sind, beschäftigt Wasserversorgungsbetriebe seit Jahren – insbesondere dort, wo die Wasserversorgung **privatrechtlich** organisiert ist. Ein aktueller Beitrag des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) greift diese Fragestellung auf und ordnet sie handelsrechtlich ein.

Als auf die Kommunal- und Versorgungswirtschaft spezialisierte Wirtschaftsprüfungs- und Beratungsgesellschaft möchten wir Ihnen die wesentlichen Aussagen praxisnah zusammenfassen und aufzeigen, was dies für Ihren Jahresabschluss bedeutet.

Bremen, 10. März 2026



Carolin Göken
Wirtschaftsprüferin



Metin Pencereci
Wirtschaftsprüfer /
Steuerberater

GPP-Blickpunkt

tracht, wenn Höhe und Verpflichtung bereits konkret feststehen.

4. Privatrechtliche Wasserversorgung: Keine automatische Passivierungspflicht

Anders stellt sich die Situation bei einer **privatrechtlichen Organisationsform** dar. Bei dieser Organisationsform wird Wasser auf vertraglicher Grundlage verkauft. Die Kunden zahlen **Wasserpreise**, keine Gebühren. In diesem System gibt es **keine gesetzliche Pflicht**, Kostenüberdeckungen automatisch auszugleichen. Auf den ersten Blick ließe sich daher annehmen: *Keine öffentlich-rechtliche Ausgleichspflicht – keine Rückstellung.*

5. Bedeutung der BGH-Rechtsprechung und der Verbändeempfehlungen

Auch wenn Wasserpreise privatrechtlich vereinbart werden, sind sie nicht völlig frei festsetzbar.

Mehrere rechtliche Grundsätze spielen eine Rolle:

- **Billigkeitskontrolle nach § 315 BGB**
- **kartellrechtliche Missbrauchsaufsicht**
- teilweise Orientierung an Grundsätzen der Gebührenkalkulation.

Gerichte und Kartellbehörden prüfen in Einzelfällen, ob Wasserpreise **unangemessen hoch** sind.

In der Praxis orientieren sich viele Versorger daher freiwillig an den für die Gebührenkalkulation geltenden Grundsätzen des öffentlichen Finanzgebarens, etwa:

- Kostendeckungsprinzip
- Gleichbehandlung der Kunden
- sachgerechte Kostenverteilung.

Die Branchenverbände **BDEW und VKU** weisen in ihren Leitfäden zur Wasserpreiskalkulation darauf hin, dass gem. BGH-Rechtsprechung auch bei privatrechtlichen Entgelten diese Kalkulationsprinzipien zu beachten seien.

Das bedeutet jedoch **nicht**, dass jede Kostenüberdeckung automatisch zurückgegeben werden muss.

6. Rückstellungsbildung nach HGB: Maßgeblich ist der Einzelfall

Daraus folgt jedoch **keine generelle Pflicht**, Kostenüberdeckungen bei privatrechtlicher Wasserversorgung zu passivieren. Vielmehr gelten die allgemeinen handelsrechtlichen Grundsätze zur Bildung von Rückstellungen:

Eine Rückstellung für Kostenüberdeckungen kommt ausdrücklich **nur dann** in Betracht, wenn

- eine **hinreichend konkretisierte (faktische) Verpflichtung** zum Ausgleich besteht (z. B. durch eine freiwillige, an KAG-Grundsätzen orientierte Kalkulation) und
- **ernsthaft mit einer Inanspruchnahme zu rechnen ist** (z.B. bei anhängigen Klageverfahren),

Fehlt es an dieser Konkretisierung, scheidet eine Passivierung regelmäßig aus.

7. Praxishinweise für Wasserversorgungsunternehmen

Für die Praxis bedeutet dies:

- **Öffentlich-rechtliche Wasserversorgung**
→ Rückstellungen für Kostenüberdeckungen sind regelmäßig zu bilden.
- **Privatrechtliche Wasserversorgung**
→ Keine automatische Rückstellungspflicht.
→ Erforderlich ist eine **sorgfältige Einzelfallprüfung**, insbesondere:
 - Wie erfolgt die Preiskalkulation?
 - Bestehen rechtliche Risiken/Verfahren?
- **Dokumentation ist entscheidend**
Die Beurteilung sollte für Abschlussprüfer und mögliche Rückfragen von Aufsicht oder Öffentlichkeit nachvollziehbar dokumentiert werden.

8. Fazit

Bei privatrechtlicher Wasserversorgung werden grundsätzlich keine Rückstellungen für Kostenüberdeckungen gebildet. Erst wenn eine konkrete Verpflichtung zur Rückzahlung oder Preisanpassung entsteht, ist eine bilanzielle Berücksichtigung erforderlich. Maßgeblich sind die konkrete Ausgestaltung der Wasserversorgung und die Umstände des Einzelfalls.

Gerne unterstützen wir Sie bei der **handelsrechtlichen Einordnung**, der **Bewertung möglicher Risiken** sowie bei der **Abstimmung mit Ihren Aufsichtsgremien**. Sprechen Sie uns jederzeit an.

Göken, Pollak, Partner Treuhandgesellschaft mbH

Schwachhauser Heerstraße 67
28211 Bremen
Tel. 0421 35048-200
bremen@gpp-treuhand.de

Beyerstraße 25
09113 Chemnitz
Tel. 0371 43100-0
chemnitz@gpp-treuhand.de

Lütticher Straße 132
40547 Düsseldorf
Tel 0211 5381993-0
duesseldorf@gpp-treuhand.de

Hansestraße 37
20144 Hamburg
Tel. 0421 35048-200
hamburg@gpp-treuhand.de

Alte Gärtnerei 1
55128 Mainz
Tel. 06131 231832
mainz@gpp-treuhand.de

Maxfeldstraße 9
90409 Nürnberg
Tel. 0911 217959-70
nuernberg@gpp-treuhand.de

Humboldtstraße 2
14467 Potsdam
Tel. 0331 743826-0
potsdam@gpp-treuhand.de

Keesburgstraße 36a
97074 Würzburg
Tel. 0931 99161-997
wuerzburg@gpp-treuhand.de