

19.02.2024

Alternative Möglichkeiten zur Einbeziehung von Bädern in den steuerlichen Querverbund – Kriterien für eine Zusammenfassung von Bädern und Versorgung mittels Wärmepumpe, Wärmenetz oder hybrider Photovoltaik-Anlagen

1. Einleitung/Hintergrund

Mit Stellungnahme vom 14.06.2023, auf die wir inhaltlich vollumfänglich verweisen, haben wir Vorschläge für die klimafreundliche Weiterentwicklung des steuerlichen Querverbundes mit Bädern formuliert. Ziel ist es, die Voraussetzungen für die Einbeziehung von Bädern in den steuerlichen Querverbund nachhaltig mit den gesetzlichen Klimaschutzzielen in Einklang zu bringen. Die bislang in der Praxis bewährte Zusammenfassung mittels BHKW wird dieses Ziel perspektivisch nicht erfüllen können, da diese Anlagen in aller Regel mit fossilen Brennstoffen – insbesondere mit Erdgas – betrieben werden. Zwar wird es in Einzelfällen möglich sein, dass ein Blockheizkraftwerk (BHKW), das einen Querverbund herstellt, mit alternativen und klimafreundlichen Brennstoffen – wie etwa Wasserstoff oder Biomethan – betrieben wird. Eine flächendeckende Lösung in der Praxis ist das jedoch – jedenfalls in absehbarer Zeit – nicht; nicht zuletzt wegen der mangelnden Verfügbarkeit und wirtschaftlichen Kompetitivität der vorgenannten Energieträger.

Aus diesem Grund wird es aus unserer Sicht erforderlich sein, neue und insbesondere klimafreundlichere Möglichkeiten zu finden, wie zwischen einem Bad und einem Versorgungsbetrieb eine enge wechselseitige technisch-wirtschaftliche Verflechtung von einigem Gewicht gem. § 4 Abs. 6 Nr. 2 KStG begründet werden kann. Anderenfalls droht der Querverbund mit Bädern perspektivisch auszulaufen. Folge wäre der Verlust einer wesentlichen Finanzierungssäule für die kommunale Daseinsvorsorge.

In unserer oben genannten Stellungnahme haben wir drei klimafreundliche Modelle beschrieben, in denen eine solche wechselseitige technisch-wirtschaftliche Verflechtung grundsätzlich besteht. Zusammengefasst handelt es sich dabei um die folgenden Modelle:

- **Wärmepumpe:** Der Einsatz einer Wärmepumpe ist geeignet, zwischen einem Bad und einem Stromversorgungsbetrieb eine enge, wechselseitige technisch-wirtschaftliche Verflechtung von einigem Gewicht herzustellen. Der voranschreitende Zubau der Stromerzeugung aus erneuerbaren Energien hat vor dem Hintergrund der überaus volatilen Einspeisemengen erhebliche Auswirkungen auf den Netzbetrieb. Der Netzbetreiber ist permanent gezwungen, geeignete Maßnahmen zur Erhaltung der Netzstabilität durchzuführen. Die Wärmepumpe kann dabei als Regelement für volatile Lastflüsse im Stromnetz eine bedeutende Rolle einnehmen. Aufgrund der hohen Wärmespeicherkapazität des Wassers ist es nicht zwingend erforderlich, eine konstante Leistungsabnahme am Stromnetz aufrechtzuerhalten. Die Last der Wärmepumpe lässt sich somit bei Bedarf vertraglich erhöhen, um zusätzliche Netzlasten zu erzeugen oder zeitweise reduzieren, um die Last im Netz flexibel zu steuern.

- **Hybride Photovoltaikanlagen:** Hier ist zu beachten, dass steigende Modul-Temperaturen der einzelnen Bauteile eines Photovoltaik-Systems für einen verringerten Wirkungsgrad sorgen. Hybride Photovoltaik-Anlagen entziehen den Modulen jedoch die Wärme und machen diese für Heizzwecke im Bad nutzbar. Der Wirkungsgrad für die Stromerzeugung kann auf diese Weise gesteigert werden. Ein optimaler Einsatz von kombinierten Photovoltaik- und Solarthermie-Modulen erfordert die Möglichkeit, dass zu jeder Zeit Wärme vom Modul abgeführt werden kann. Der Einsatz von Hybridmodulen bietet sich daher insbesondere dort an, wo ganzjährig und insbesondere auch im Sommer Wärme benötigt wird. Dies ist in öffentlichen Schwimmbädern der Fall.
- **(Fern-)Wärmenetz:** Auch der Verwendung von Fernwärme in einem Bad muss künftig eine größere Bedeutung für deren Einbeziehung in den steuerlichen Querverbund zukommen, zumal eine solche Gestaltung durch die Rechtsprechung des BFH anerkannt wurde (Beschluss v. 16.01.1967 GrS 4/66). Eine enge wechselseitige technisch-wirtschaftliche Verflechtung zwischen der Wärmeerzeugung und dem Bad als Wärmeverbraucher liegt hier vor, denn durch die gezielte Steuerung der Sollwerte des Badewassers kann eine gezielte Wärmeerzeugung geplant werden, die es möglich macht, zu Spitzenlastzeiten den Wärmeverbrauch in den Bädern zu reduzieren oder im anderen Fall zu erhöhen. Ein weiterer Aspekt der Verflechtung tritt hinzu, wenn im Fernwärmenetz der Anteil an Wärme aus Geothermie zunimmt. Bei längerem Stillstand kann es zu einer Absenkung des Bohrwassers in der Rohrleitung kommen. Zum Anfahren der Anlagen müssten die Bohrungsleitungen wieder mit Prozesswasser gefüllt werden, damit die Pumpen Thermalwasser fördern können. Da mit dem Bad ein dauerhafter Abnehmer der Wärme an das Netz angeschlossen ist, kann dieser Effekt verhindert bzw. deutlich minimiert werden.

In allen drei Modellen kann kein Zweifel daran bestehen, dass grundsätzlich zwischen einem Bäder- und einem Versorgungsbetrieb eine wechselseitige technisch-wirtschaftliche Verflechtung besteht, da in allen Modellen der bestimmungsgemäße Gebrauch in dem einen Betrieb zu Vorteilen auch für den anderen Betrieb führt und dieser Vorteil nicht allein durch reine Lieferbeziehungen bedingt ist, sondern aufgrund physikalischer Zusammenhänge entsteht. Damit unterscheiden sich diese drei Modelle nicht grundsätzlich von dem etablierten BHKW-Modell und sind damit ebenso geeignet, die Einbeziehung von Bädern in den steuerlichen Querverbund zu ermöglichen.

Für die künftige Praxis wird jedoch von entscheidender Bedeutung sein, unter welchen konkreten Voraussetzungen die Finanzverwaltung künftig akzeptieren wird, dass es sich in den jeweiligen Konstellationen um eine hinreichend gewichtige Verflechtung handelt. Die Rechtsprechung hat für dieses – heute in § 4 Abs. 6 S. 1 Nr. 2 KStG enthaltene – Tatbestandsmerkmal ausdrücklich keine konkreten Kriterien vorgegeben. Abzustellen ist demnach auf die Anschauungen des Verkehrs, so dass sich hier ein entsprechender Ermessensspielraum ergibt. Dabei sprechen sowohl die Formulierung „von einigem Gewicht“ als auch die bisherige Rechtsprechungspraxis gegen eine strenge Auslegung.

Für unsere drei Modelle schlagen wir nachfolgend jeweils Kriterien vor, die aus unserer Sicht mindestens erfüllt sein müssten, um eine hinreichend gewichtige enge technisch-wirtschaftliche Verflechtung begründen zu können. Dabei ist zu berücksichtigen, dass insbesondere die Modelle „Wär-

mepumpe“ und „Hybride Photovoltaik-Anlagen“ in der Praxis sinnvoll miteinander kombiniert werden können. Wir gehen daher davon aus, dass es künftig Fälle geben wird, bei denen eine enge, wechselseitige technisch-wirtschaftliche Verflechtung von einigem Gewicht nicht durch eine einzelne Anlage, sondern aus der Kombination mehrerer Komponenten eines Wärmekonzepts eines Bades begründet wird. In solchen Fällen müssten also diese Komponenten eines Wärmekonzepts für die Frage der Querverbundfähigkeit zusammen berücksichtigt werden.

2. Modell 1: Wärmepumpe

Wie bereits in unserer ersten Stellungnahme ausgeführt, stellt sich die technisch-wirtschaftliche Verflechtung mittels einer Wärmepumpe im Grunde genauso dar, wie es beim BHKW der Fall ist. Lediglich die Vorzeichen sind umgedreht.

Zur Verdeutlichung fügen wir hier nochmals die nachfolgende Tabelle ein:

	Wärmepumpe	BHKW
Netzlastspitzen (in Zeiträumen hoher Lastgänge oder geringer Erzeugung)	<ul style="list-style-type: none"> • Lastreduzierung der Wärmepumpe • Trägheit der Schwimmbecken dient als Wärmespeicher 	<ul style="list-style-type: none"> • Zuschaltung des BHKW • Schwimmbecken als Wärmepufferspeicher
Übererzeugung (in Zeiträumen niedriger Last und/oder hoher Erzeugung)	<ul style="list-style-type: none"> • Lasterhöhung der Wärmepumpe • Schwimmbecken als Wärmepufferspeicher 	<ul style="list-style-type: none"> • Abschaltung des BHKW • Trägheit des Schwimmbeckens dient als Wärmespeicher

Damit ist es naheliegend und sachgerecht, sich auch bei der Festlegung der Kriterien, die eine hinreichende Gewichtigkeit der technisch-wirtschaftlichen Verflechtung begründen, an den entsprechenden Vorgaben des BMF-Schreibens vom 11.05.2016 zur Zusammenfassung von Betrieben gewerblicher Art nach § 4 Absatz 6 Satz 1 Nummer 2 KStG mittels eines Blockheizkraftwerks zu orientieren. Dabei erscheint es sachgerecht, bei der Wärmepumpe eine etwas höhere Abdeckung des Gesamtwärmebedarfs des jeweiligen Bades vorauszusetzen als beim BHKW. Zwar wird auch die Wärmepumpe der Abdeckung des thermischen Grundlastbedarfs dienen. Um jedoch darüber hinaus als Regelement für Lastflüsse im Stromnetz zu dienen, sollte die Wärmepumpe noch über den Grundlastbedarf hinaus Wärme an das Bad liefern können, ohne dabei überdimensioniert zu sein. Wir schlagen daher folgende Kriterien vor:

- Von einer hinreichenden Gewichtigkeit für das Bad ist auszugehen, wenn die Wärmepumpe rechnerisch 1/3 des Gesamtwärmebedarfs des Bades des Bad-BgA, das an die Wärmepumpe angeschlossen ist, abdecken kann.

- Von einer hinreichen Gewichtigkeit für den Energieversorger ist demnach auszugehen, wenn die Wärmepumpe über eine installierte Leistung von mindestens 50 kW_{p,el} verfügt.
- Wie bereits in unserer ersten Stellungnahme ausgeführt, ist zu beachten, dass eine Wärmepumpe, anders als ein typischerweise mit fossilen Brennstoffen betriebenes BHKW auf die Klimaziele der Bundesrepublik Deutschland einzahlt. Insbesondere Wärmepumpen, die einen wesentlichen Beitrag zur Verbesserung des CO₂-Fußabdrucks des jeweiligen Unternehmens leisten können, kommt aus Sicht der Bundesregierung eine Schlüsselrolle für die Transformation des Wärme- und Gebäudesektors zu. Vor diesem Hintergrund plädieren wir dafür, dass ein solcher, politisch gewollter Beitrag zum Erreichen der Klimaziele mit einer administrativen Entlastung der Unternehmen dergestalt einhergeht, dass die Finanzverwaltung in diesen Fällen auf den Nachweis der Wirtschaftlichkeit der Anlage durch Vorlage eines VDI-Gutachtens verzichtet. Zwar wäre es sicherlich möglich, rechnerisch nachzuweisen, dass die Wärmeerzeugung mittels Wärmepumpe wirtschaftlich vorteilhafter ist als die Wärmeerzeugung z.B. mittels eines vergleichbaren Gaskessels. Mit Verweis auf unsere Ausführungen in unserer ersten Stellungnahme unter Punkt 3. „Nachhaltigkeit ist zu berücksichtigender Wirtschaftsfaktor“ halten wir jedoch die Voraussetzung des Nachweises der Wirtschaftlichkeit hier für verzichtbar. Hinzu kommt, dass der Nachweis der Wirtschaftlichkeit unseres Erachtens derzeit im Wesentlichen als Beleg dafür dient, dass der Einsatz eines BHKW nicht allein aus steuerlichen Gründen erfolgt. Bei dem Einsatz einer Wärmepumpe kann jedoch per se davon ausgegangen werden, dass dieser nicht allein aus steuerlichen Gründen, sondern gerade auch mit der Absicht erfolgt, im Bad ein nachhaltiges Wärmekonzept umzusetzen. Der Nachweis der Wirtschaftlichkeit ist damit aus unserer Sicht in diesem Fall obsolet.
- Einverstanden wären wir mit einer Regelung, die – ähnlich wie beim BHKW – vorgibt, dass die Wärmepumpe dem jeweiligen Bad „dienen“ muss. Wesentlicher Ansatzpunkt für die Begründung einer technisch-wirtschaftlichen Verflechtung mittels einer Wärmepumpe ist, dass diese unter Nutzung des Wärmepuffer-Potentials des Bades (genauer des Wassers im Schwimmbecken) als Regelement für Lastflüsse im Stromnetz eingesetzt werden kann. Die Versorgung weiterer Wärmeabnehmer, wie z.B. nahegelegene Schulen oder Altersheimen, die keine vergleichbaren Wärme-Puffer-Potentiale aufweisen, hätte eine Einschränkung der von uns beschriebenen, flexiblen Fahrweise der Wärmepumpe zur Folge. Da diese Flexibilität aber gerade grundlegend für den von uns beschriebenen Vorteil des Versorgers ist, halten wir es für angemessen, wenn die Finanzverwaltung auch hier Wärmelieferungen an Dritte lediglich in reduziertem Maße zulässt. Wir schlagen daher ein Kriterium vor, wonach die Wärmepumpe allenfalls so dimensioniert sein darf, dass sie rechnerisch maximal 4/3 des Gesamtwärmebedarfs des Bades abdecken kann.

3. Modell: Hybride Photovoltaikanlagen

Bei diesem Modell stellt sich die wechselseitige Verflechtung zwischen Bad und Versorger in ihrer Funktionsweise sehr ähnlich dar, wie das beim BHKW der Fall ist. Da hybride Photovoltaik-Anlagen,

wie auch BHKWs, sowohl Strom für den Versorger als auch Wärme für das Bad produzieren, erscheint es zunächst naheliegend, dieses Modell als ein besonders bedeutendes Nachfolge-Modell für das BHKW anzusehen.

Wir weisen jedoch darauf hin, dass kombinierte Photovoltaik- und Solarthermie--Module – anders als eben das BHKW – nach unserer Einschätzung nicht flächendeckend bzw. nur in bestimmten Fällen eingesetzt werden können (Stichwort: Flächenbedarf) und es auch in diesen Fällen nur selten möglich sein wird, den Wärmebedarf des Bades in dem Umfang zu decken, wie dies beim BHKW-Modell seitens der Finanzverwaltung gefordert wird.

So wird es aus statischen Gründen regelmäßig nicht möglich sein, die vergleichsweise schweren Module einer hybriden Photovoltaikanlage in einem Ausmaß auf dem Dach eines Hallenbades zu installieren, das nötig wäre, um einen größeren Beitrag zur Abdeckung des Wärmebedarfs des Bades leisten zu können. Daher sehen wir das Potenzial für hybride Photovoltaik-Anlagen als Bindeglied zwischen Bad und Versorgung vor allem in solchen Bädern, in denen hinreichende Möglichkeiten bestehen, die Anlagen im Außenbereich auf festem Boden zu installieren. Damit kann dies insbesondere für Frei- und sogenannte Kombibäder ein in der Praxis umsetzbares und sinnvolles Modell sein.

Doch auch in diesen Fällen wird das Potential der erzeugten Wärme allenfalls in Einzelfällen ausreichen, um annähernd 25 % des Wärmebedarfs eines Bades abdecken zu können. Dies ist vor allem zu begründen mit der Übereinkunft/Gleichzeitigkeit von Erzeugung und Verbrauch. Die solare Einstrahlung ist vor allem in den Sommermonaten am höchsten, wobei der Wärmebedarf eines Bäderbetriebs in den Wintermonaten sein Maximum erreicht.

Anders als bei der Wärmepumpe, bei der für die Frage nach dem Beitrag zur Klimaneutralität mittelbar auch der jeweilige Strommix zu beachten wäre, zeichnet sich dieses Modell jedoch dadurch aus, dass sich der Betrieb der hybriden Photovoltaikanlagen sowohl unmittelbar als auch mittelbar vollständig CO₂-frei darstellt.

Vor diesem Hintergrund regen wir an, dass im Falle einer Zusammenfassung mittels hybriden Photovoltaik-Anlagen geringere Anforderungen an die Gewichtigkeit der Verflechtung aus Sicht des Bades gesetzt werden.

Realistisch wären damit folgende Kriterien:

- Von einer hinreichenden Gewichtigkeit für das Bad wäre auszugehen, wenn die hybriden Photovoltaikanlagen die gesamte Wärme, die sie erzeugen, in das Bad einspeisen und damit rechnerisch mindestens 10 % des Gesamtwärmebedarfs dieses Bades abgedeckt werden.
- Von einer hinreichen Gewichtigkeit aus Sicht des Energieversorgers ist auszugehen, wenn die hybride Photovoltaik-Anlage über eine installierte Leistung von mindestens 50 kW_p verfügt.
- Da die in den hybriden Photovoltaikanlagen erzeugte Wärme in vollem Umfang an das Bad geliefert wird, kann das Kriterium, wonach diese Anlagen dem Bad „dienen“ müssen, entfallen.

- Auch das Erfordernis eines VDI-Gutachtens zum Nachweis der Wirtschaftlichkeit sollte aus den bereits oben unter 2. ausgeführten Gründen entfallen.

4. Kombiniertes Modell: Hybride Photovoltaikanlagen und Wärmepumpe

Wie bereits eingangs dargestellt, halten wir es für realistisch, dass einige Badbetreiber in ihren Wärmekonzepten sowohl hybride Photovoltaikanlagen als auch eine Wärmepumpe vorsehen. In solchen Fällen sollte dann auch eine Kombination der o.g. Kriterien für die Gewichtigkeit der Verflechtung für die Anerkennung des Querverbundes herangezogen werden.

Hierfür schlagen wir folgende Kriterien vor:

- Von einer hinreichenden Gewichtigkeit für das Bad ist auszugehen, wenn die Wärmepumpe und die hybriden Photovoltaikanlagen in Summe rechnerisch $\frac{1}{5}$ des Gesamtwärmebedarfs des Bades des Bad-BgA, das an die Wärmepumpe und die hybriden Photovoltaikanlagen angeschlossen ist, abdecken können. Dieser Wert leitet sich daraus ab, dass unserem Vorschlag zufolge die Wärmepumpe ein Drittel des Wärmebedarfs des Bades abdecken muss, während es bei der hybriden Photovoltaikanlage ausreicht, wenn 10 % des Wärmebedarfs abgedeckt werden.
- Von einer hinreichen Gewichtigkeit aus Sicht des Energieversorgers ist auszugehen, wenn die Wärmepumpe und die hybriden Photovoltaikanlagen in Summe über eine installierte Leistung von mindestens 50 kW_{p_el} verfügen.
- Das Erfordernis eines VDI-Gutachtens zum Nachweis der Wirtschaftlichkeit sollte aus den oben unter 2. ausgeführten Gründen entfallen.
- Auch in diesem Modell wäre es sachgerecht, dass Wärmepumpe und hybride Photovoltaikanlagen nur in eingeschränktem Umfang Wärme an Dritte liefern. Wie im reinen Wärmepumpen-Modell wäre es aus unserer Sicht denkbar, vorzugeben, dass Wärmepumpe und hybride Photovoltaikanlagen allenfalls so dimensioniert sein dürfen, dass sie rechnerisch zusammen nicht mehr als $\frac{4}{3}$ des Gesamtwärmebedarfs des Bades abdecken können.

5. Modell: Fernwärmenetz

Die Festlegung von Kriterien für die Gewichtigkeit der Verflechtung durch ein effizientes Wärmenetz gestaltet sich schwierig. Jedes Wärmenetz muss individuell für die Bedürfnisse der Wärmekunden und die jeweiligen örtlichen Gegebenheiten konzipiert werden. Da durch Wärmenetze bislang ungenutzte Wärmepotenziale (Abwärme, tiefe Geothermie etc.) und niedertemperierte Wärmequellen (Umweltwärme, Abwärme aus Kanalisationsabwässern, etc.) erschlossen werden können, diese aber in jeder Kommune in unterschiedlicher Ausprägung zur Verfügung stehen, unterscheiden sich Wärmenetze bzw. Wärmesysteme untereinander sehr stark.

Hinzu kommt, dass in Deutschland derzeit rund 14 % der Haushalte mit Fernwärme versorgt werden und es Ziel der Bundesregierung ist, diesen Anteil perspektivisch zu verdreifachen. Aus heutiger

Sicht lässt sich daher kaum prognostizieren, in welchem Umfang sich die Dimensionierung bereits bestehender Wärmenetze ausweiten wird.

Dennoch bleibt es dabei, dass grundsätzlich ebenfalls über ein Fernwärmenetz – gerade auch, wenn dieses mit Wärme aus der Geothermie gespeist wird – eine wechselseitige technisch-wirtschaftliche Verflechtung mit dem Versorger darstellbar ist. Dies ist auch – wie bereits ausgeführt – durch die Rechtsprechung bestätigt.

Voraussetzung für die Anerkennung des Querverbundes mittels eines Wärmenetzes könnte die Existenz eines dezidierten Wärmelastmanagements, dass das Bad bzw. die Bäder, die an das Netz angeschlossen aktiv einbezieht, sein. Aus einem solchen Wärmelastmanagement sollte sich ergeben, dass das Bad nicht nur die Wärme aus dem Netz bezieht (dies reicht für eine wechselseitige Verflechtung freilich nicht), sondern auch den Bedarfen des Wärmenetzes und den einspeisenden Wärmequellen bzw. Erzeugungsanlagen folgend für bestimmte Zeiten eine Lastaufnahme oder ein Lastabwurf ermöglicht, soweit der Badebetrieb es in diesem konkreten Zeitraum zulässt.

6. Abschließende Hinweise

Im Zuge der Energiewende steht in den Kommunen in den kommenden Jahren ein erheblicher Umbau des jeweiligen, lokalen Energieversorgungssystems an. Im Rahmen der Planungen für diesen Umbau müssen die konkreten Gegebenheiten vor Ort, die sich erheblich voneinander unterscheiden können, beachtet und individuell vorhandene Potentiale möglichst optimal genutzt werden. Wir gehen daher davon aus, dass sich auch für die Aufgabe, wie ein Bad in ein solches, umgebautes Energiesystem optimal integrieren lässt, in den einzelnen Kommunen jeweils unterschiedliche Lösungen anbieten. Daher halten wir es für wichtig, dass die Finanzverwaltung bereit ist, möglichst alle hier vorgeschlagenen Modelle grundsätzlich anzuerkennen, um den Unternehmen hier eine gewisse Flexibilität zu geben.

Da sich bereits zahlreiche kommunale Unternehmen intensiv mit der Frage beschäftigen müssen, wie ihr Bad ohne BHKW in den steuerlichen Querverbund einbezogen werden kann, wäre zeitnah eine Entscheidung der Finanzverwaltung hierzu – idealerweise im Laufe des Jahres 2024 – wichtig.

Gerne bieten wir an, die von uns vorgeschlagenen Modelle und die dazu hier vorgestellten Kriterien für die Gewichtigkeit der Verflechtung in einem persönlichen Gespräch eingehend zu erläutern.

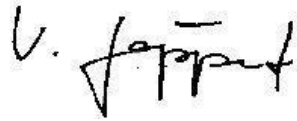
Ansprechpartner:

Andreas Meyer, Verband kommunaler Unternehmen, meyer@vku.de

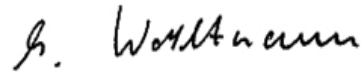
Dr. Stefan Ronnecker, Deutscher Städtetag, stefan.ronnecker@staedtetag.de

Timm Fuchs, Deutscher Städte- und Gemeindebund, tim.fuchs@dstgb.de

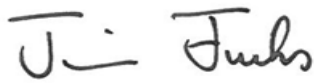
Matthias Wohltmann, Deutscher Landkreistag, Matthias.Wohltmann@landkreistag.de



Verena Göppert
Ständige Stellvertreterin
des Hauptgeschäftsführers
des Deutschen Städtetages



Matthias Wohltmann
Beigeordneter
des Deutschen Landkreistages



Timm Fuchs
Beigeordneter
des Deutschen Städte- und Gemeindebundes



Dr. Andreas Zuber
Geschäftsführer Abt. Recht, Finanzen und Steuern
des Verbandes kommunaler Unternehmen e.V.