

Kalkulation Grabnutzungsgebühren und Bestattungsgebühren des Marktes Isen für den Kalkulationszeitraum 2021 bis 2024

1. Einführung

Der Markt Isen kalkuliert die Grabnutzungsgebühren und Bestattungsgebühren und sonstigen Gebühren der kostenrechnenden Einrichtung Friedhof Isen und Burgrain kostendeckend. Die letzte Kalkulation für den Kalkulationszeitraum 2017 bis 2020 wurde durch den Markt Isen – Finanzverwaltung - durchgeführt. Im Jahr 2018 wurden zudem für den Zeitraum 2018 bis 2020 ein Aufschlag für die Urnenstelen kalkuliert, da diese während des Kalkulationszeitraumes fertiggestellt wurden.

Für die Kalkulation der Benutzungsgebühren wurden folgende Unterlagen herangezogen:

- Sachbücher für den Friedhof (Markt Isen) für die Jahre 2016 bis 2020
- Anlagenverzeichnisse für die Vermögensgegenstände des Anlagevermögens sowie für die Sonderposten, fortgeschrieben jeweils auf den Stichtag 31. Dezember 2016, 2017, 2018, 2019 und 2020
- Auswertungen aus der Anlagenbuchhaltung zu den voraussichtlichen kalkulatorischen Zinsen der Jahre 2021 bis 2024
- Mittelfristige Investitionsplanung
- Begründende Unterlagen zur Verrechnung der Verwaltungs- und Bauhofleistungen
- Friedhofssatzung des Marktes Isen
- Liste der Sterbefälle für die Jahre 2016 bis 2020

Grundlage für die Kalkulation war der Geschäftsbericht des Bayerischen Kommunalen Prüfungsverbandes 2005 „Kalkulation und Bemessung von Leistungsgebühren im Bestattungswesen“, das Friedhofs- und Bestattungsrecht in Bayern, Klingshiern, Drescher, Thimet und das Gemeindliche Satzungsrecht, Thimet.

Die Kalkulation wurde von September 2020 bis Februar 2021 durchgeführt.

2. Zusammengefasstes Ergebnis

Unter Berücksichtigung der unter 3. Genannten Prämissen wurden die Kostenunterdeckungen/Kostenüberdeckungen der Jahre 2016 bis 2020 berechnet.

Jahre	Kostenunterdeckung
2016	63.096,07 €
2017	67.847,06 €
2018	111.731,77 €
2019	90.266,94 €
2020	105.940,75 €

Zudem wurden die Grabnutzungsgebühren und die Bestattungsgebühren der Jahre 2021 bis 2024 ohne Berücksichtigung der Kostenüber- und Kostenunterdeckungen der Vorjahre berechnet.

Die Berechnungen sind in Anlage 1 dargestellt.

Nach dem Ergebnis dieser Berechnungen müssen für die Jahre 2021 bis 2024 folgende Grabnutzungsgebühren und Bestattungsgebühren erhoben werden:

Grabnutzungsgebühr pro Jahr für

-eine Einfachgrabstätte	78,26 €
-eine Zweifachgrabstätte	151,30 €
-eine Dreifachgrabstätte	177,38 €
-eine Urnengrabstätte	57,97 €
-ein Urnengrabfach	28,26 €
-eine anonyme Urnengrabstätte	18,84 €
-eine anonyme Grabstätte	52,17 €

Für ein Urnengrabfach in einer Urnenstele wird ein Zuschlag erhoben von 31,03 €/Jahr.

Bestattungsgebühren:

-Benutzung des Leichenhauses Isen	129,89 €/Tag
-Benutzung der Aussegnungshalle Isen	342,91 €/Tag
-Benutzung des Leichenhauses Burgrain	358,74 €/Tag
-Benutzung des Kühlsarges	7,06 €/Tag
-Ausschmücken des Leichenhauses und der Aussegnungshalle (Grundausrüstung mit Trauerschmuck)	38,98 €

-Gebühr für das Öffnen und Schließen des Grabes

Bei einer Erdbestattung von Personen unter 7 Jahren	424,83 €
Bei einer Erdbestattung von Personen über 7 Jahren	212,41 €
Bei einer Erdbestattung von Urnen	155,36 €
Bei einer Bestattung von Urnen in einem Urnengrabfach	77,68 €

Gebühr für die Überführung des Sarges zur Grabstätte einschließlich der Träger und dem Versenken des Sarges

Bei Personen unter 7 Jahren	116,05 €
Bei Personen über 7 Jahren	184,31 €

Gebühr für die Überführung der Urne von der Leichenhalle zur Grabstätte einschließlich der Träger und der Beisetzung der Urne	81,92 €
Gebühr für die Wiederherstellung der Grabstätte einschließlich Plattenumrandung für	
Eine Einzelgrabstätte	172,00 €
Eine Doppelgrabstätte	309,60 €
Eine Dreifachgrabstätte	309,60 €
Eine Urnenerdgrabstätte	38,22 €
Gebühr für die Ausgrabung und Umbettung einer Leiche und von Gebeinen einschließlich notwendiger Umsargungen	424,83 €
Gebühr für die Ausgrabung und Umbettung von Urnen	155,36 €

3. Vorgehensweise

Die Berechnung der Grabnutzungsgebühren, Bestattungsgebühren und sonstigen Gebühren wurde wie folgt berechnet:

Die gemeinsamen Kosten des Friedhofes wurden auf die Kostenstellen Grabnutzung und Bestattung aufgeteilt. Darauf aufbauend erfolgt die Berechnung der Grabnutzungsgebühren, der Bestattungsgebühren und der sonstigen Gebühren.

3.1 Kalkulationszeitraum

Der Nachkalkulationszeitraum bezieht sich auf die Jahre 2016 bis 2020, der Vorkalkulationszeitraum auf die Jahre 2021 bis 2024. Vor dem Hintergrund der Steuerfreiheit der Friedhofsverwaltung fließen in die Kalkulation Bruttobeträge ein.

Der Kalkulationszeitraum wird auf vier Jahre festgesetzt (2021 bis 2024) gem. Art. 8 Abs. 6 Satz 1 Kommunalabgabengesetz (KAG).

3.2 Kalkulationsmethode

Grabnutzungsgebühren müssen vorausschauend bezogen auf die Dauer der Grabnutzungsrechte angesetzt werden und stellen daher einen besonders sensiblen friedhofsspezifischen kalkulatorischen Bereich dar.

Für die Praxis wird derzeit eine modifizierte Äquivalenzziffernkalkulation vorgeschlagen. **Als Ausgangspunkt werden die Grabgrößen herangezogen.** Diese führen zu einer vertretbaren Kostenverteilung. Da die Kosten auf ein Jahr und auf die diesbezüglich voraussichtlich erfolgenden Bestattungen verteilt werden, ergibt sich über die Dauer der Inanspruchnahme eine vorteilsgerechte Kostenverteilung. Für die Urnenstelen wird die Grabnutzungsgebühr durch ein System von Zuschlägen ergänzt.

3.3. Grabnutzungsgebührenfähige Kosten

Über die Grabnutzungsgebühr soll der Aufwand für den Erwerb und die Erschließung der Friedhofsflächen sowie die Herstellung der sonstigen Friedhofseinrichtungen abgedeckt werden. Darüber hinaus werden der prognostizierte allgemeine Bauunterhalt, die Friedhofspflege und die Verwaltung der Friedhofsanlagen in der Regel vollständig über die Grabnutzungsgebühr umgelegt. Für die Leichenhalle einschließlich Leichenhaus, Kühlraum und Aussegnungshalle werden dagegen einzelne Bestattungsgebühren kalkuliert. Sie sind nicht in der Grabnutzungsgebühr enthalten.

3.4. Umsatzsteuerrecht

Der Friedhof gehört zum Bereich der Daseinsvorsorge und wird hoheitlich betrieben. Friedhofsverwaltungen sind juristische Personen des öffentlichen Rechts, wenn und solange diese Aufgabe als Teil der Daseinsvorsorge von der Gemeinde erbracht wird. Die Erfüllung der Aufgabe der Daseinsvorsorge begründet allerdings für sich genommen noch keine Tätigkeit im Rahmen der öffentlichen Gewalt. Verträge in Privatrechtsform führen insoweit immer zur Umsatzsteuerpflicht.

§ 2b UStG ist dann nicht anwendbar. Werden dagegen Leistungen der Friedhofsverwaltung auf der Grundlage einer Satzungsregelung, also vorrangig als gebührenpflichtige Leistung erbracht, dann liegt eine Tätigkeit im Rahmen der öffentlichen Gewalt vor und § 2b UStG ist anwendbar.

3.5 Laufende Betriebskosten

Zu den nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen ansetzbaren Kosten zählen wie in jeder Kalkulation nach KAG die sog. laufenden Betriebskosten. Bezogen auf eine Friedhofseinrichtung (ohne Leichenhalle) kommen hier insbesondere in Betracht:

3.5.1 Personalkosten für Friedhofsunterhalt

Dazu gehören Leistungen des eigenen Personals sowie die Leistungen beauftragter Dritter. Die Leistungen erstrecken sich beispielsweise auf die Pflege des Friedhofsgrüns, das Laubrechen und das Schneeräumen. Werden hierfür Bauhofmitarbeiter eingesetzt, so werden anteilige Arbeits- und Lohnkosten in die Kalkulation eingestellt.

Die Kosten werden aus den Aufzeichnungen der Bauhofmitarbeiter und der daraus erfolgten inneren Verrechnung jährlich auf die Haushaltsstelle des Friedhofes verrechnet.

3.5.2 Sachkosten für den Friedhofsunterhalt

Hierzu zählen Gerätschaften, kleinere Fahrzeuge, Betriebsmittel und Sachmittel. Im Jahr 2021 ist die Erneuerung des Zaunes und der Bepflanzung mit 10.000 € zusätzlich eingeplant.

3.5.3 Verwaltungskosten

Die Kosten für die Verwaltung der Friedhofseinrichtungen dürfen nur in dem Umfang in die Grabnutzungs- und Bestattungsgebühren einfließen, in dem sie nicht bereits über Verwaltungsgebühren für Amtshandlungen gedeckt sind. Zu den im Rahmen der Grabnutzungsgebühren anzusetzenden Verwaltungshandlungen zählen beispielsweise die Beratung der Angehörigen und die Kosten für die Ermittlung der Grabnutzungsgebühren sowie die Bescheid Erstellung.

Die Kosten werden anhand einer inneren Verrechnung der Verwaltungskosten jährlich auf die Haushaltsstelle des Friedhofes verrechnet. Die Verwaltungskosten werden entsprechend der Personalkosten und Sachkosten für den Arbeitsplatz aus der Gemeindekasse, sowie der entsprechenden Zeitanteile berechnet.

3.5.4 Friedhofspflegekosten

Die Friedhofspflegekosten werden über die Grabnutzungsgebühren umgelegt.

3.5.5 Bauunterhalt

Kosten für den laufenden baulichen Unterhalt und die Modernisierung der Friedhofsanlagen sind grabnutzungsgebührenfähig. Bei einer Generalsanierung des Friedhofs wird der Ansatz allerdings nicht über laufende Betriebskosten, sondern über Abschreibung und Verzinsung erfolgen.

3.5.6 Gebäudebewirtschaftung

Anteilige Kosten für die Bewirtschaftung der Gebäude stellen laufenden Betriebsaufwand dar, sofern diese beispielweise Sozialräume und Sanitäreinrichtungen enthalten.

3.5.7 Kosten für Öffentlichkeitsarbeit

In Art. 8 Abs. 3 Satz 6 KAG heißt es seit dem 1.3.2010 ausdrücklich, dass zu den ansatzfähigen Kosten auch die Kosten für einrichtungsbezogene Informationsmaßnahmen gehören. Ein „Tag des Friedhofs“ beispielsweise zur Vorstellung einer Neugestaltung eines behindertengerechten Zugangs oder einer sanierten Friedhofsmauer wäre also von der Vorschrift gedeckt.

Befinden sich auf einem Friedhof dagegen Kriegsgräber und sonstige Gedenktafeln, so handelt es sich bei den für die Pflege dieser Gräber und Gedenktafeln anfallenden Kosten um einen Grenzfall. Nach Auffassung des Bayerischen Kommunalen Prüfungsverbands (BKPV) sind sie nicht betriebsbedingt und dürfen daher nicht in eine Gebührenkalkulation eingestellt werden.

3.5.8 Wasseranschluss

Üblicherweise ist ein Friedhof an die öffentliche Trinkwasserversorgung angeschlossen. Wassergebühren für das Gießen der Gräber stellen laufenden Betriebsaufwand dar.

3.6 Kalkulatorische Kosten

Zu den Kosten gehören nach Art. 8 Abs. 3 Satz 1 KAG insbesondere angemessene Abschreibungen auf die Anschaffungs- und Herstellungskosten und eine angemessene Verzinsung des Anlagekapitals. Zu den in einem Anlagenachweis zu erfassenden Kosten gehören hier der Grunderwerb für das Friedhofsgelände, die Grünanlage, das Friedhofsgelände, die Friedhofseinrichtungen, die Erschließung durch Straße und Parkplätze, ein (behindertengerechter) Zugang und die Herstellung des Anschlusses an die öffentliche Wasserversorgung.

Bei öffentlichen kostenrechnenden Einrichtungen können nur die Kosten in Ansatz gebracht werden, die für die Leistungserstellung anfallen. Kalkulatorische Kosten sind erst ab Inbetriebnahme des Anlagegutes ansetzbar.

Der Anlagenachweis für die kostenrechnende Einrichtung Friedhof wurde Im Jahr 2020 neu bewertet und neu erfasst, da die Bewertung bisher von extern übernommen wurde und ohne begründende Unterlagen stattgefunden hat. Die Nutzungsdauern sowie die Anschaffungswerte wurden teilweise verändert. Die Bewertung wurde nun anhand der tatsächlichen Kosten vorgenommen.

Das durch einen Steuerberater erfasste und fortgeführte Vermögen betrug zum 31.12.2019:

Sachanlagevermögen	1.069.830,16 €
Sonderposten	600,00 €

Dagegen beträgt das durch den Markt Isen bewertete und erfasste Vermögen zum 31.12.2019

Sachanlagevermögen	1.000.000,51 €
Sonderposten	5.114,09 €

3.6.1 Grunderwerb für das Friedhofsgelände

Grundstücke unterliegen im Allgemeinen keinem Werteverzehr. Auf sie wird bei den Einrichtungen der Wasserver- und Abwasserentsorgung nicht abgeschrieben. Dies gilt beim Friedhof jedenfalls für die Parkplätze und ggf. für eine Zufahrt. Hierfür werden entsprechend nur kalkulatorische Zinsen in die Kalkulation eingestellt, jedoch keine kalkulatorische Abschreibung.

Beim Friedhofsgrundstück selbst ist eine andere Betrachtungsweise nachvollziehbar: Wird das eigentliche für Bestattungen vorgesehene Friedhofsgelände von der Gemeinde – zumal bei einer Friedhofserweiterung im Innerortsbereich – zu einem wesentlich höheren Wert als dem voraussichtlichen Verkehrswert zum Zeitpunkt der Funktionsänderung in einen Friedhof erworben, so kann der Differenzbetrag zwischen Kaufpreis und voraussichtlichem Verkehrswert – etwa mit 1 % jährlich – abgeschrieben werden. Diese Betrachtung stellt den „Verzehr des Marktpreises des Grundstücks“ bei einem Friedhofsgrundstück in den Vordergrund. Betriebswirtschaftlich günstiger wird es sein, auf das Grundstück nicht abzuschreiben und auf den vollen Wert kalkulatorische Zinsen festzusetzen.

Für die Grundstücke kann nachvollziehbar kein Differenzbetrag zwischen dem Kaufpreis und dem Verkehrswert ermittelt werden. Die Erweiterungsfläche für den Friedhof Isen wurde im Jahr 1994 für 120 DM gekauft. Hier ist entsprechend dem Verkehrswert zum Zeitpunkt der Funktionsänderung in einen Friedhof (2018) keine offensichtliche Differenz zu erkennen. Nach Rücksprache mit dem Prüfungsverband (Frau Hansmann) im Oktober 2020 ist eine genaue Ermittlung der Differenz nicht möglich.

Daher wird der Kommentarmeinung (Thimet, Friedhofs- und Bestattungsrecht in Bayern, B 21 Erl. 56) gefolgt und auf die Grundstücke nicht abgeschrieben, da dies betriebswirtschaftlich sinnvoller erachtet wird, um die vollen kalkulatorischen Zinsen zu erhalten.

3.6.2 Friedhofsgelände

Bei der Herstellung und Erneuerung von Wegen, Plätzen, Rasenflächen, Geländeanpassungen, Mauern, Einfriedungen und Zugängen ist von der durchschnittlichen Nutzungszeit solcher Anlagen auszugehen. Hier gibt es keine starren Werte. Eine 4%-ige Abschreibung erscheint im Regelfall durchaus möglich (siehe Gemeindliches Satzungsrecht, Thimet, Nr. 8 zu Frage 39 Teil IV). Auch die Einfriedung eines Friedhofs oder die Friedhofsmauer gehören zu den Einrichtungen des Friedhofs. Diese Kosten sind selbstverständlich der Abschreibung zugänglich.

Die Grünanlagen und Außenbereiche des Friedhofes Isen und Burgrain wurden in den bisherigen Jahren mit einer Nutzungsdauer von 80 Jahren abgeschrieben. Die Wege des ersten Friedhofbereiches in Isen sind asphaltiert und entsprechend des derzeitigen Zustandes und der Erfahrungswerte ist derzeit davon auszugehen, dass die ursprünglich festgelegte Nutzungsdauer erreicht werden kann. Damit für den Markt Isen keine Gelder im Rahmen der Kalkulation verloren gehen, wird die Nutzungsdauer daher beibehalten.

Die neuen Wege im Bereich der Erweiterung des Friedhofes wurden ebenfalls asphaltiert. Da dieser Bereich noch nicht intensiv genutzt wird, ist eine Nutzungsdauer mit 25 Jahren als zu niedrig anzusehen. Daher wurde eine Nutzungsdauer von 50 Jahren festgesetzt, um einen Mittelweg zwischen den Erfahrungswerten und den bisherigen Nutzungsdauern von 80 Jahren und den empfohlenen Nutzungsdauern in Höhe von 25 Jahren zu finden.

Für die Rasenflächen und Bepflanzungen im Bereich der Erweiterung des Friedhofes wurde entsprechend der Empfehlung eine Nutzungsdauer in Höhe von 25 Jahren festgesetzt.

3.6.3 Friedhofsgebäude

Die Friedhofsgebäude werden gemäß § 79 KommHV mit einer Nutzungsdauer von 80 bis 100 Jahren abgeschrieben. Bisher wurde eine Nutzungsdauer von 80 Jahren festgelegt. Das Leichenhaus im Friedhof Isen wird in den Jahren 2025 und 2026 einer Generalsanierung unterzogen, hierbei wird u.a. das Dach erneuert und die Toiletten saniert (siehe Anlage 3). Die Nutzungsdauer des bisherigen Gebäudes wird bei den 80 Jahren belassen. Diese werden entsprechend mit der Aktivierung der Anschaffungskosten der Generalsanierung angepasst. Diese werden aufgrund der Erfahrungswerte zukünftig auf 50 Jahre festgesetzt.

3.6.4 Friedhofserweiterung

Insbesondere bei der Erweiterung vorhandener und bei Errichtung neuer Friedhöfe können nicht unerhebliche Kosten auf noch nicht belegte Bestattungsflächen entfallen. Man spricht von einer Vorhaltekapazität oder einer Kapazitätsreserve. Die künftigen Bedarfsflächen werden auf der Basis der Belegpläne für sämtliche in Betrieb befindlichen Friedhöfe ermittelt. Kapazitäten einer Einrichtung, die auf realistischen Planungen des in absehbarer Zukunft steigenden Bedarfs der derzeitigen Benutzer beruhen, sind regelmäßig schon vor der Vollauslastung der Anlage umlegbar. Voraussetzung für einen Ansatz in der Gebührenkalkulation ist aber, dass die Erweiterungsflächen eines Friedhofs bereits gestalterisch in den vorhandenen Friedhof integriert sind, also optisch als Bestandteil des Friedhofs wahrgenommen werden. Dies ist bei der Erweiterung des Friedhofes Isen der Fall.

Ein Kostenabzug für Kapazitätsreserven wäre dagegen dann geboten, wenn die Überkapazität letztlich auf einem Planungsfehler beruht. In diesem Fall dürfen die über eine angemessene Sicherheitsreserve hinausgehenden Kosten der „Überdimensionierung“ nicht zu Lasten der gegenwärtigen Benutzer gehen.

Die Voraussetzungen seit den Planungen für die Friedhofserweiterung haben sich geändert. Zum Zeitpunkt der Planungen wurden auf dem kirchlichen Friedhof keine Bestattungen mehr zugelassen. Zudem wurden für den kirchlichen Friedhof keine Grabnutzungsgebühren erhoben. Zwischenzeitlich dürfen auf dem kirchlichen Friedhof – entgegen der damaligen Annahme – wieder Bestattungen vorgenommen werden. Zudem wurden zwischenzeitlich Grabnutzungsgebühren eingeführt, wodurch teilweise Gräber aufgelassen werden und somit wieder mehr Bestattungen stattfinden können.

Die Art der Bestattungen hat sich zudem stark von den Erdbestattungen hin zu vermehrten Urnenbestattungen verschoben. Dies führt dazu, dass die Erweiterung des Friedhofes derzeit noch nicht genutzt wird (außer den Urnenstelen) und somit als Überkapazität angesehen werden kann.

Die kalkulatorische Abschreibung für die Erweiterung des Friedhofes ohne die Kunstwerke (Stammbaum, Hochkreuz, Tor) und ohne die Urnenstelen beträgt jährlich 10.451,22 €, der kalkulatorische Zins beträgt 4.788,48 €. Dem gegenüber stehen Sonderposten in Höhe von 10,80 € und 8,16 €.

Grabnutzungsgebühr pro Jahr für

	mit Erweiterung	ohne Erweiterung
-eine Einfachgrabstätte	93,92 €	78,26 €
-eine Zweifachgrabstätte	181,57 €	151,30 €
-eine Dreifachgrabstätte	212,88 €	177,38 €
-eine Urnengrabstätte	69,57 €	57,97 €
-ein Urnengrabfach	33,91 €	28,26 €
-eine anonyme Urnengrabstätte	22,61 €	18,84 €
-eine anonyme Grabstätte	62,61 €	52,17 €

Daraufhin wurde entgegen der ursprünglichen Kalkulation die Abschreibung und die kalkulatorischen Zinsen für die Erweiterung nicht in Ansatz gebracht.

4. Angemessene Verzinsung

Die Herstellungskosten sind angemessen zu verzinsen. Ein kalkulatorischer Zinssatz von 4,5 % für eine für das Jahr 2009 vorgenommene Kalkulation wurde vom BayVGH nicht beanstandet. Allgemein wird auf das langjährige Mittel von Geld- und Kapitalmarktrenditen abgestellt. Ein Abstellen auf die aktuellen Zinsverhältnisse wäre bei einem Friedhof, bei dem die Gebühren nicht nur für ein Jahr festgesetzt, sondern in der Regel auf die Dauer der Ruhefrist bzw. des Grabnutzungsrechts erhoben werden, wohl unangemessen.

Zur Berechnung der kalkulatorischen Zinsen eignen sich zwei Methoden: Die Halbwertmethode und die Restbuchwertmethode.

Der Markt Isen berechnet die kalkulatorischen Zinsen mittels der Halbwertmethode.

In der Regel wird das Anlagevermögen aus einer Mischung von Eigenkapital (EK) und Fremdkapital (FK) finanziert. Der anzusetzende (Misch-)Zinssatz soll dabei sowohl die Kosten der Bereitstellung von Eigenkapital und Fremdkapital der Höhe nach als auch im Verhältnis beider Kapitalanteile untereinander abbilden. Unter Berücksichtigung von durchschnittlichem Fremdkapitalzinssatz und Zinserwartung des Marktes Isen ergibt sich ein Mischzinssatz von 2,7% (siehe Anlage 4).

5. Verteilung der Kosten auf die Gräber

Dabei ist nach den in der Friedhofssatzung und der Gebührensatzung vorgegebenen Grabtypen, also nach Einzelgrabstätte, Doppelgrabstätte, Dreifachgrabstätte, Urnenerdgrabstätte und Urnengrabfach zu unterscheiden. Üblich ist es, die Kosten nach den Grabgrößen umzulegen. Der ermittelte grabgebührenfähige Aufwand kann also – mit Ausnahme der Kosten für die über Zuschläge unmittelbar zuordenbaren Kosten – anhand einer Äquivalenzziffernkalkulation umgelegt werden.

5.1 Nettograbfläche

Die Äquivalenzziffern können aus der (Netto-)grabfläche, also aus der Grabfläche ohne anteiliges Umfeld, errechnet und werden dann mit der Anzahl der Grabbelegungen verfeinert. Die Nettograbfläche pro Erdgrabtyp (Einzelgrab oder Doppelgrab) und die Wandfläche pro Urnengrabfach wird in eine Exceltabelle eingegeben. Das Einzelgrab wird als Bezugsgrabstätte mit einer Äquivalenzziffer 1,00 eingegeben, somit rechnet Excel die Grabgrößen in „Einzelgrabeinheiten“ um.

5.2 Ermittlung der Bemessungseinheiten

Um nun ausgehend von den Äquivalenzziffern zu Grabnutzungsgebühren zu kommen, müssen pro Grabtyp und pro Verlängerung von Ruhefristen die jeweils in der Satzung festgesetzten Ruhefristen eingegeben werden. Die zentrale Prognoseentscheidung einer Grabgebührenkalkulation stellt nun

die Anzahl der Bestattungen dar. Diese hat wegen der Teilerwirkung der Fallzahlen entscheidende Bedeutung für die errechnete Gebührenhöhe der jeweiligen angebotenen Leistung. In der Bestattungsprognose (siehe Anlage 2) wird die Anzahl der Bestattungen aus dem vieljährigen Jahresmittel abgeleitet (2006 bis 2020) und im Trend bewertet. Dazu kommt, dass die Bestattungsprognose auf die einzelnen Grabarten verteilt werden muss. Hier können sich aufgrund der sich rapide verändernden Bestattungswünsche innerhalb weniger Jahre deutliche Verschiebungen in Richtung Urnenbeisetzungen ergeben.

Die Bestattungsprognose wurde von der letzten Kalkulation auch dahingehend geändert, dass die bei der Ermittlung der Bemessungseinheiten notwendige Nutzungsdauer pro Grabtyp auf die Fälle Kauf, Verlängerung und Sterbefall aufgeteilt wurde und die Nutzungsdauern bis 2006 rückwirkend entsprechend der tatsächlichen Verlängerungsdauer je Fall (Bescheid) tatsächlich ermittelt wurden. Dies wurde insbesondere aufgrund der geänderten Verlängerungspraxis und der Verschiebung der Erdbestattungen auf Urnenbestattungen notwendig, da sich bei den einzelnen Grabtypen die Anzahl der Fälle erhöhen (bei Verlängerungen) bzw. die Fälle gleichbleiben (bei Sterbefällen), jedoch die Nutzungsdauer sich erheblich verschiebt. In den Jahren 2006 bis 2011 wurden die Gräber meist auf die gesamte Nutzungsdauer (bei Erdgräbern in Isen z.B. 22 Jahre) verlängert, nun werden die Gräber nur noch auf 5 Jahre verlängert. Bei Urnenbestattungen in z.B. Zweifachgrabstätten wird zwar der Fall gezählt, jedoch wird die Nutzungsdauer nicht verlängert und somit keine Grabnutzungsgebühr fällig, da die Ruhefrist bei Urnenbestattungen kürzer ist.

Aus diesen beiden Gründen hat sich die erhöhte Unterdeckung in den vergangenen Jahren erklärt.

Die Bestattungsprognose wurde auf 15 Jahre rückwirkend gerechnet, um der Trendwende gerecht zu werden und die Grabnutzungsgebühren nicht ungerechtfertigt steigen zu lassen.

Aus der Äquivalenzziffer (Grabgrößeneinheiten) mal der Ruhefrist bzw. Nutzungsdauer pro Grabtyp mal der voraussichtlichen Bestattungsfälle ergibt sich eine Summe von Bemessungseinheiten. Die gebührenfähigen Kosten der Friedhofsanlage für ein Jahr werden nun durch die Bemessungseinheiten geteilt und wiederum mit den Einheiten pro Grabtyp multipliziert. So entsteht eine ermittelte Grabnutzungsgebühr.

5.3 Verlängerung oder Wiedererwerb eines Grabnutzungsrechts

In den Ortssatzungen ist für Wahlgräber die Verlängerung bzw. der Wiedererwerb eines Grabnutzungsrechts vorgesehen. Wird das Grabnutzungsrecht vor dem Tode erworben und überschreitet die Ruhefrist das laufende Nutzungsrecht, so ist das Grabnutzungsrecht mindestens auf den Zeitraum der in der Satzung festgesetzten Ruhefrist zu verlängern. Bei der vorstehend vorgeschlagenen Kalkulation der Gebühr auf jeweils ein Jahr beträgt die Gebühr für den Verlängerungszeitraum den mit den Jahren multiplizierten Betrag. Die Jahresgebühr richtet sich nach den im Zeitpunkt der Verlängerung in der Satzung festgesetzten Gebühren.

6. Zuschlag für Urnenstelen

Die bloße Kostenverteilung nach der Größe des Grabes passt für eine Urnenbestattung in einem Erdgrab. Bei anderen Urnenbestattungen können die Kosten für die Bereitstellung dieser Bestattungsmöglichkeiten jedoch erheblich von den Kosten für die Bereitstellung eines

Erdgrabplatzes abweichen, weil Urnenstelen bauliche Anlagen sind, die besondere, nicht auf alle Gräber gleichermaßen verteilbare Baukosten verursachen. Eine nur am Flächenbedarf orientierte Kalkulation dieser Bestattungsmöglichkeit hätte unter Umständen zur Folge, dass Urnengrabfächer unverhältnismäßig günstig wären. Es wird daher im Sinne einer modifizierten Äquivalenzziffernkalkulation vorgeschlagen, den zusätzlichen Kostenaufwand für die Urnenstelen nach Kostenverursachungsgesichtspunkten mit einem Zuschlag zu versehen. Hier: Kosten für die bauliche Anlage zur Urnenbestattung: 45.260,58 €, kalk. Kosten für 60 Jahre 36.661,07 €, Anzahl der Urnenplätze: 44 (22*2), Anzahl der zu belegenden Zyklen: 4, daraus ergibt sich ein Zuschlag für ein Urnengrabfach: 31,03 € pro Jahr.

7. Bestattungsgebühren

Neben den Grabnutzungsgebühren, die auf die Dauer des Nutzungsrechtes am Grab erhoben werden, kommt den Gebühren für die unmittelbar auf den jeweiligen Sterbefall bezogene Benutzung der sonstigen Bestattungseinrichtungen besondere Bedeutung zu. Voraussetzung für eine Gebührenerhebung ist es, dass es sich um hoheitliche Bestattungsleistungen handelt. Für die Erhebung einer Benutzungsgebühr ist stets die tatsächliche Inanspruchnahme der Einrichtung oder einer damit verbundenen Leistung Voraussetzung. Die bloße Vorhaltung der Einrichtung oder der Leistung und die Möglichkeit der Inanspruchnahme rechtfertigen daher nicht die Erhebung einer „Grundgebühr“. Eine Gebührenregelung, wonach auch bei Nichtinanspruchnahme des gemeindlichen Leichenhauses eine sogenannte Bereitstellungsgebühr anfällt, ist deshalb rechtswidrig.

Bestattungsgebühren dürfen der klaren Abgrenzung zu einer wirtschaftlichen Betätigung der Gemeinde wegen auch nur für hoheitliche Tätigkeiten erhoben werden. Dazu gehören all die Verrichtungen, für die der Benutzungszwang angeordnet werden kann. Dies gilt je nach Friedhofsatzung beispielsweise für das Ausheben und Verfüllen des Grabes oder das Überführen des Sarges von der Leichenhalle zur Grabstätte (§ 26 Friedhofsatzung). Auch die Benutzung des Leichenhauses, die Leichenaufbewahrung und die Leichenkühlung sind zu nennen.

7.1 Gebühr für die Benutzung des Leichenhauses

Allgemein gilt für die nachstehenden Benutzungstatbestände das Kostendeckungsprinzip des Art. 8 Abs. 2 Satz 1 KAG, wonach das Gebührenaufkommen die nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen ansatzfähigen Kosten decken soll.

Zur Benutzung des Leichenhauses hat das VG München am 27.08.2009 sehr hohe Anforderungen gestellt. Durch die Gebühr für die Benutzung des Leichenhauses werden nach Auffassung des VG München ganz unterschiedliche Leistungen abgerechnet:

- Leichen werden entweder nur zur Überführung in das Leichenhaus gebracht
- oder
- Leichen werden zur Erdbestattung hergerichtet, inkl. Benutzung des Kühlsarges.

Für die Kalkulation der Gebühr für die Benutzung des Leichenhauses sollten die insoweit gebührenfähigen Kosten nicht nur auf die Anzahl der Sterbefälle verteilt werden. Vielmehr sollten die Auszeichnungen darüber, an wie vielen Tagen im Jahr das Leichenhaus benutzt wird, herangezogen werden. So werden die Kosten also auf Benutzungstage verteilt. Dies ist in der Bestattungsprognose entsprechend berücksichtigt.

7.2 Gebühren für Verrichtungen in Zusammenhang mit Bestattung

Für alle in unmittelbaren Zusammenhang mit der Bestattung stehenden Verrichtungen kann ein Benutzungszwang angeordnet werden. Insofern handelt es sich um hoheitliche Aufgaben. Für all diese Verrichtungen können einzeln oder in Form einer Einheitsgebühr Bestattungsgebühren erhoben werden. Hierzu gehören:

- Ausheben und Schließen des Grabes
- Ausschmückung der Aussegnungshalle (mit Grunds schmuck)
- Beförderung der Leiche von der Aussegnungshalle zum Grab
- Versenken des Sarges in das Grab
- Stellung der Sargträger und des Kreuzträgers
- Beisetzung der Urne
- Umbettung einer Leiche auf dem Friedhof
- Ausgrabung einer Leiche und Umbettung in einen neuen Sarg
- Ausgrabung einer Urne

7.3 Sonstige Gebühren

Von den Nutzungsgebühren für die Inanspruchnahme der gemeindlichen Bestattungseinrichtungen sind die Verwaltungsgebühren zu unterscheiden. Sie werden für Amtshandlungen im Vollzug bestattungsrechtlicher Vorschriften erhoben. Voraussetzung für die Erhebung der Verwaltungsgebühren ist ihre Aufnahme in die Satzung über Friedhofs- und Bestattungsgebühren.

8. Nachkalkulation

Anhand der Nachkalkulation wird die Vorkalkulation des vorangegangenen Kalkulationszeitraumes überprüft. Durch den Abgleich der Prognose mit tatsächlichen Werten ergeben sich Über- und Unterdeckungen.

Bei einer Grabnutzungsgebührenkalkulation sind zu Über- und Unterdeckungen andere Gesichtspunkte maßgeblich als bei Wasser-, Abwasser- oder Abfallgebühren. Während bei den letztgenannten Einrichtungen der Kreis der Gebührenschuldner, dort auch Grundstückseigentümer, weitgehend personenidentisch ist und somit ein Ausgleich von Über- und Unterdeckungen im

nächsten Kalkulationszeitraum erfolgen kann, ergibt sich bei den auf die Ruhe- bzw. sogar auf die Nutzungsdauer angelegten Grabnutzungsgebühren ein gravierender Unterschied: Es fehlt an der Personenidentität der Gebührenschuldner. Ein Ausgleich von Über- und Unterdeckungen ist bei Friedhofsgebühren nicht sachgerecht, weil die Grabnutzungsgebühren nie vom gleichen Personenkreis erhoben werden.

Dies wird seit dem 1.4.2014 von dem neu ins KAG eingeführten Art. 8 Abs. 6 Satz 3 KAG ausdrücklich gedeckt und berücksichtigt die Besonderheiten der fehlenden Personenidentität bei den Gebührenpflichtigen. Danach findet die Verpflichtung zum Ausgleich von Gebührenüber- und – unterdeckungen bei Gebühren für die Inanspruchnahme gemeindlicher Bestattungseinrichtungen in Zukunft keine Anwendung.

Überdeckungen stellen auf kommunalen Friedhöfen eine gegen Null gehende Ausnahme dar.