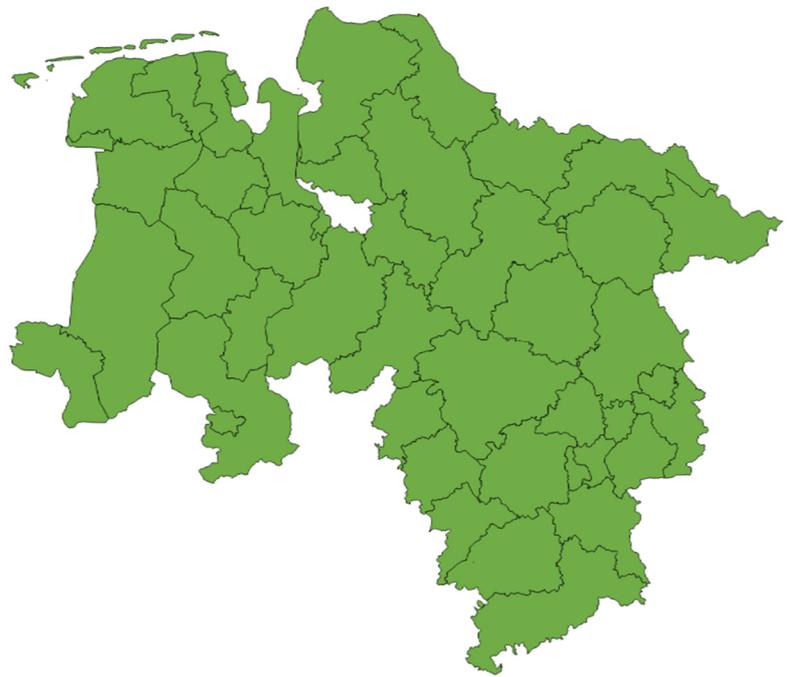


**Die Präsidentin des  
Niedersächsischen Landesrechnungshofs  
- Überörtliche Kommunalprüfung -**



**Kommunalbericht 2019**



**Niedersachsen**

## Übersandt an

- Nds. Landtag
- Nds. Landesregierung
- Nds. Landkreistag
- Nds. Städtetag
- Nds. Städte- und Gemeindebund

## Herausgeberin:

Die Präsidentin des Nds. Landesrechnungshofs  
Justus-Jonas-Str. 4  
31137 Hildesheim  
<http://www.lrh.niedersachsen.de>



## Copyright

Die in diesem Bericht enthaltenen Texte, Grafiken und Tabellen unterliegen urheberrechtlichem Schutz und dürfen nur mit Einverständnis weiterverwendet werden. Die erstellten Karten basieren auf den Geobasisdaten der Niedersächsischen Vermessungs- und Katasterverwaltung 2018.

## **6 Gebührenkalkulation – Steht Gebührenstabilität über allem?**

*Nach dem NKAG erheben viele Kommunen als Gegenleistung für die Inanspruchnahme öffentlicher Einrichtungen Benutzungsgebühren. Das Gebührenaufkommen soll die Kosten der jeweiligen Einrichtungen decken.*

*Den Gebührensätzen liegen vielfach fehlerhafte sowie nicht aktuelle Gebührenkalkulationen zugrunde. Dies wird häufig mit Gebührenkontinuität und den politischen Vorgaben für einen verlässlichen und stabilen Gebührensatz gerechtfertigt. Solche Annahmen stehen aber der gesetzlichen Systematik der Gebührenkalkulation entgegen und können zu Investitionsstaus und aktuellen Belastungen der kommunalen Haushalte führen. Gebührenzahler werden beispielsweise dadurch belastet, dass hohe Überschüsse – im Hinblick auf einen auch zukünftig stabilen Gebührensatz – nicht gesetzeskonform ausgeglichen werden.*

*Neben den Kalkulationen entspricht auch das für die Gebührenerhebung notwendige Satzungsrecht inhaltlich selten den gesetzlichen Anforderungen und ist häufig fehlerhaft. Dies kann dazu führen, dass der in der Gebührensatzung festgelegte Gebührensatz rechtswidrig ist.*

*Im Ergebnis ist festzustellen, dass aus den genannten Gründen davon auszugehen ist, dass ein nicht unerheblicher Teil der Benutzungsgebührenbescheide rechtswidrig ist.*

### **6.1 Prüfungsreihe Benutzungsgebühren**

Die überörtliche Kommunalprüfung prüft seit dem Jahr 2011 die Rechtmäßigkeit und Wirtschaftlichkeit von Benutzungsgebühren. Sie führte sieben Gebührenprüfungen bei insgesamt 51 Kommunen, Eigengesellschaften und Zweckverbänden (im Rahmen dieses Beitrags als „Gebührengläubiger“ bezeichnet) durch. Die Schwerpunkte der Prüfungen lagen auf den Vor- und Nachkalkulationen der Gebührensätze. Dabei wurden die Voraus- und Nachkalkulationen verschiedener Aufgabenbereiche (Feuerwehr-, Friedhofs-, Abfall-, Markt-, Schmutzwasser-, Niederschlagswasser- und Trinkwassergebühren) untersucht.

Die überörtliche Kommunalprüfung identifizierte dabei unterschiedliche Schwachstellen: Angefangen bei den Leitentscheidungen, über das Satzungsrecht, über das eigentliche Berechnungsverfahren bis hin zum Erhebungsverfahren.

### 6.1.1 Allgemeine Feststellungen der Gebührenprüfungen

Die Prüfungen ergaben, dass insbesondere kleinere Kommunen Probleme hatten, die Gebühren rechtssicher zu erheben. Nur wenige der geprüften Gebührengläubiger kalkulierten die Höhe des Gebührensatzes vollständig nach den Anforderungen des Gesetzes. Sie verzichteten auf Grundlage ihrer Kalkulation auf Einnahmemöglichkeiten, ohne dafür das gesetzlich vorgesehene öffentliche Interesse festgestellt zu haben. Teilweise gravierende Fehler in den Kalkulationen führten im Ergebnis zu rechtswidrigen Gebührensatzungen. Dies hatte teilweise zur Folge, dass Kosten von der Allgemeinheit und nicht vom eigentlichen Gebührenschuldner getragen wurden.

### 6.1.2 Rechtliche Grundlagen der Benutzungsgebührenkalkulation

Für die Inanspruchnahme öffentlicher Einrichtungen sind nach § 5 Abs. 1 S. 1 NKAG Benutzungsgebühren zu erheben, soweit nicht ein privatrechtliches Entgelt gefordert wird. Benutzungsgebühren sind durch Satzungsrecht begründete spezielle Zahlungen für besondere, individuell zurechenbare Leistungen der öffentlichen Einrichtungen, die den Vorteil einer tatsächlichen Inanspruchnahme abgelteten sollen. Sie sind dazu bestimmt, deren Kosten ganz oder teilweise zu decken, so z. B. Trinkwasser- oder Schmutzwassergebühren.<sup>89</sup> Es besteht grundsätzlich eine gesetzliche Erhebungspflicht.

Für die Kalkulation der Benutzungsgebühren gelten

- der Gleichheitsgrundsatz,
- das Äquivalenzprinzip<sup>90</sup> und
- der Kostendeckungsgrundsatz.

Die Gebührenkalkulation nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen (§ 5 Abs. 2 S. 1 NKAG) ist die Grundlage für die Festlegung der Gebührensätze in der Gebührensatzung. In der Kalkulation sind sämtliche einbeziehungsfähige Kosten für den Kalkulationszeitraum zu berücksichtigen.<sup>91</sup> Das sind insbesondere die Kosten für die laufende Verwaltung, für die Unterhaltung der öffentlichen Einrichtungen und für Fremdleistungen. Angemessene Abschreibungen sowie die Verzinsung des Anlagekapitals (ohne Berücksichtigung von Erträgen aus Beiträgen und Zuschüssen Dritter) sollen in die Kalkulation kostendeckender Gebühren mit einfließen.

---

<sup>89</sup> Vgl. Rosenzweig / Freese, Kommentar zum NKAG, Praxis der Kommunalverwaltung, Beitrag E 4 a Nds, Stand: 03/2018, § 5 Rn. 15.

<sup>90</sup> Die Höhe der Gebühr muss zu dem wirtschaftlichen oder dem sonstigen Nutzen der Leistung in einem angemessenen Verhältnis stehen.

<sup>91</sup> Vgl. Rosenzweig / Freese, Kommentar zum NKAG, Praxis der Kommunalverwaltung, Beitrag E 4 a Nds, Stand: 03/2018, § 5 Rn. 157.

## 6.2 Leitentscheidungen

### 6.2.1 Notwendigkeit von Leitentscheidungen

Die Festsetzung des Gebührensatzes obliegt der Vertretung des Gebührengläubigers. Dabei ist der Gebührensatz auf Grundlage einer Kalkulation, die sich die Vertretung zu eigen macht, ermessensfehlerfrei durch Satzung festzulegen.<sup>92</sup> Aus der herangezogenen Gebührenkalkulation müssen sich dabei die Gründe für die Festlegung der Gebührensatzobergrenze ergeben. Bei der Beschlussfassung sind vielfältige Prognose- und Ermessensentscheidungen zu treffen. Diese sollten in sogenannten Leitentscheidungen festgehalten werden, die der Verwaltung Orientierung für die Kalkulation geben.<sup>93</sup>

Leitentscheidungen können dabei unter anderem in Bezug auf

- die Wahl Gebühr oder privates Entgelt,
- den Kalkulationszeitraum,
- die Grundgebühr,
- die Kalkulation der Abschreibungen auf Basis von Anschaffungs- und Herstellungskosten oder von Wiederbeschaffungszeitwerten,
- die Verzinsungsart,
- die Ermittlung des Zinssatzes/der Zinssätze und
- den Gebührenaussgleich

getroffen werden. Diese Entscheidungen sind von der Vertretung auf Grundlage der durch die Verwaltung vorgelegten Informationen zu treffen.

Die überörtliche Kommunalprüfung stellte während der durchgeführten Prüfungen fest, dass Leitentscheidungen gar nicht getroffen bzw. nicht oder nur unzureichend dokumentiert wurden. Die Verwaltung muss das satzungsgebende Gremium ausreichend von den gebührenrechtlich zulässigen Gestaltungsalternativen und deren Auswirkungen auf den Gebührensatz informieren. Nach der Rechtsprechung<sup>94</sup> sind dabei zumindest die wesentlichen Positionen des Rechenwerks darzulegen. Nähere Aufschlüsselungen der zentralen Positionen müssen entweder im Rechenwerk ausdrücklich enthalten oder aber zumindest auf Nachfrage ohne weiteres verfügbar sein. Die Stufen bzw. Einzelheiten der Berechnung müssen für die Gremienmitglieder in sich schlüssig und aus sich heraus

---

<sup>92</sup> Vgl. OVG Lüneburg, Urteil vom 20.01.2000 – 9 K 2148/99.

<sup>93</sup> Vgl. OVG Lüneburg, Urteil vom 22.06.2009 – 9 LC 409/06.

<sup>94</sup> Vgl. OVG Lüneburg, Urteil vom 24.09.2013 – 9 LB 22/11.

verständlich dargestellt sein, wobei sich Einzelheiten auch aus Anlagen ergeben dürfen.<sup>95</sup>

### 6.2.2 Abschreibungsgrundlage

Die Kommunen und Zweckverbände sollten darüber hinaus bei den Gebührenhaushalten mit langlebigen Investitionsgütern erwägen, die in der Kalkulation anzusetzenden Abschreibungen auf Basis der Wiederbeschaffungszeitwerte vorzunehmen. Die überwiegend von den geprüften Gebührengläubigern gewählte Abschreibungsgrundlage der Anschaffungs- und Herstellungskosten führt zwar im Rahmen der Kalkulation zu geringeren ansatzfähigen Kosten, ist aber auf längere Zeit unwirtschaftlicher. Der Wiederbeschaffungszeitwert ist der Wert, der für die Beschaffung einer Anlage zum aktuellen Zeitpunkt nötig wäre. Durch diese Abschreibungsgrundlage werden Preissteigerungen berücksichtigt. Die Erlöse, die durch die Differenz aus bilanzieller Abschreibung nach den Anschaffungs- und Herstellungskosten und der kalkulatorischen Abschreibung nach den Wiederbeschaffungszeitwerten entstehen, stehen u. a. zur Finanzierung von Erneuerungen oder Tilgung von Darlehen zur Verfügung.<sup>96</sup>



Ansicht 30: Verhältnis der vorgefundenen Abschreibungsgrundlagen

### 6.3 Fehler der Vorkalkulation

Fehlerlose Gebührenkalkulationen konnten lediglich in Ausnahmefällen festgestellt werden. Nicht jeder Fehler führt zwangsläufig zu einem unwirksamen Gebührensatz.<sup>97</sup> Liegt der Beschlussfassung über Abgabensätze eine Berechnung der voraussichtlichen Kosten zugrunde, mit der bezüglich einzelner Kostenbestandteile versehentlich gegen

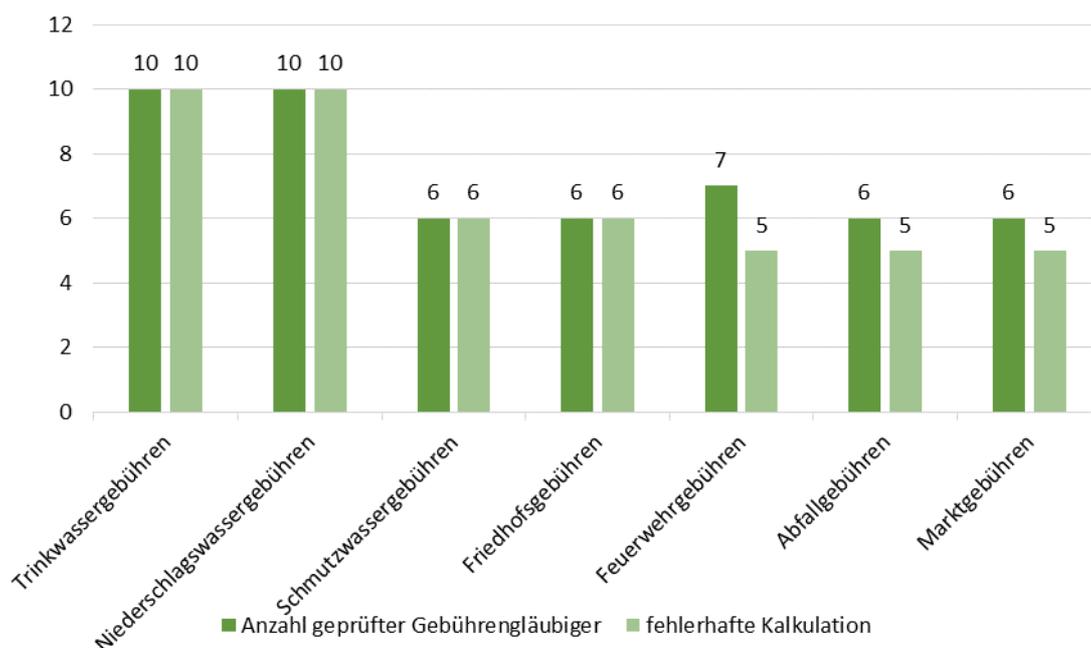
<sup>95</sup> Vgl. OVG Lüneburg, Urteil vom 22.06.2009 – 9 LC 409/06.

<sup>96</sup> Vgl. VGH Hessen, Urteil vom 08.04.2014 - 5 A 1994/12, Rn. 48.

<sup>97</sup> Vgl. § 2 Abs. 1 S. 3 NKAG.

Rechtsvorschriften verstoßen wird, so ist dieser Mangel unbeachtlich, wenn dadurch die Grenze einer rechtmäßigen Kostenvorausberechnung um nicht mehr als 5 vom Hundert überschritten wird; daraus folgende Kostenüberdeckungen sind allerdings auszugleichen (§ 2 Abs. 1 S. 3 NKAG). Grob fehlerhafte oder fehlende Kalkulationen bewirken jedoch unabhängig von dieser Fehlertoleranzgrenze die Rechtswidrigkeit der Gebührensätze, wenn diese zu Lasten der Gebührenschuldner den bei einer ordnungsgemäßen Kalkulation höchstens zulässigen Beitragssatz übersteigen.<sup>98</sup> Die Rechtsprechung geht in den vorgenannten Sachverhalten somit nur von einer Rechtswidrigkeit aus, wenn der Gebührensatz zu Lasten des Gebührenschuldners zu hoch festgesetzt worden ist.

47 von 51 geprüften Gebührengläubigern besaßen keine, unvollständige oder veraltete und somit fehlerhafte Gebührenkalkulationen, wie – aufgegliedert nach Bereichen – die nachfolgende Abbildung zeigt:



Ansicht 31: Anzahl fehlerhafter Kalkulationen zur Anzahl geprüfter Gebührengläubiger

Nur in Ausnahmefällen fand die überörtliche Kommunalprüfung fehlerfreie Kalkulationen vor. Die Prüfungsergebnisse verdeutlichen, dass die Gebührengläubiger ihre Kalkulationen verbessern müssen.

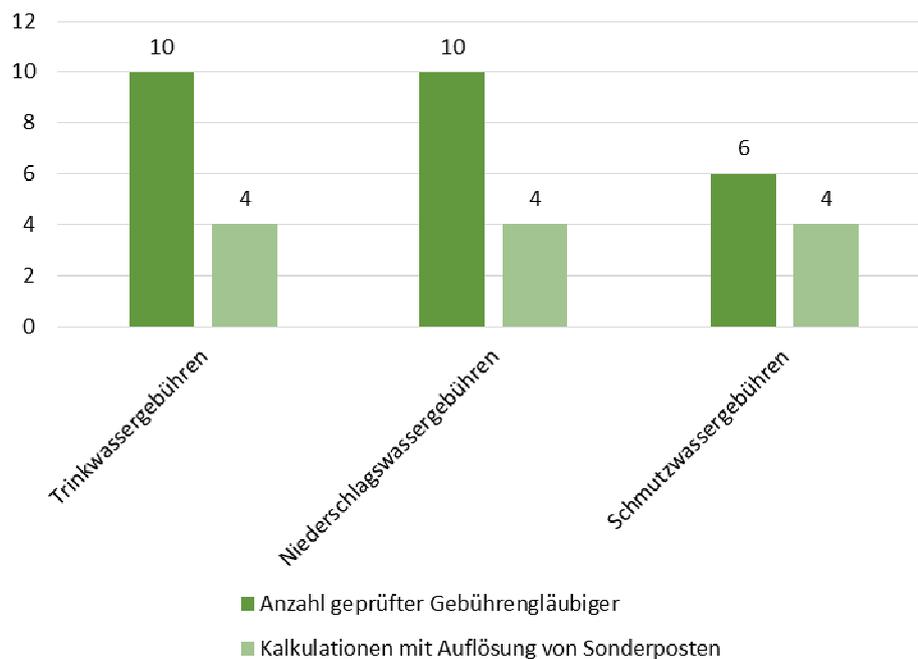
<sup>98</sup> Vgl. OVG Lüneburg, Urteil vom 26.07.2000 – 9 L 4640/99.

### 6.3.1 Fehlende Aktualität vieler Gebührenkalkulationen

Die überörtliche Kommunalprüfung stellte fest, dass lediglich 45 % (23 von 51) der geprüften Kalkulationen aktuell waren. Bei einem geprüften Gebührengläubiger lag dem Gebührensatz gar keine Kalkulation zugrunde. Die zeitliche Aktualität der Gebührenkalkulation ist nicht nur entscheidend für die Ermittlung des korrekten Gebührensatzes, sondern auch für ihre Rechtmäßigkeit.<sup>99</sup> Darüber hinaus werden beträchtliche Einnahmefähigkeiten nicht ausgeschöpft oder die Gebührenschuldner über Gebühr belastet, wenn die Gebührengläubiger die Gebühren auf der Grundlage nicht aktueller Gebührenkalkulationen erheben.

### 6.3.2 Auflösung von Sonderposten

Ein verbreiteter Fehler, den die überörtliche Kommunalprüfung vorfand, war die vollständige Übertragung haushalts- und handelsrechtlicher Vorschriften auf die Gebührenkalkulation.



Ansicht 32: Anzahl der geprüften Gebührengläubiger mit Auflösung von Sonderposten

Dies führte dazu, dass 46 % der geprüften Gebührengläubiger (12 von 26) Sonderposten ertragswirksam auflösten.<sup>100</sup> Dies ist handelsrechtlich zwar nicht zu beanstanden, im

<sup>99</sup> Vgl. OVG Lüneburg, Urteil vom 15.04.2011 - 9 LB 146/09; OVG Lüneburg, Urteil vom 24.09.2013 - 9 LB 22/11; OVG Lüneburg, Urteil vom 28.06.2012 - 11 LC 234/11.

<sup>100</sup> Auflösung von Sonderposten wurde nicht in allen Gebührenprüfungen geprüft (26 von 51).

niedersächsischen Gebührenrecht aber unzulässig.<sup>101</sup> Investitionszuweisungen und -zuschüsse für abnutzbare Vermögensgegenstände werden nach kommunalem Haushaltsrecht als Sonderposten ausgewiesen und entsprechend der Nutzungsdauer des Vermögensgegenstands aufgelöst (§ 44 KomHKVO). Die ertragswirksame Auflösung von Sonderposten verringert per Saldo die Abschreibungslast, was dazu führen würde, dass der Gebührenschuldner nicht den vollen Abschreibungsaufwand tragen müsste. Diese Begünstigung sieht § 5 NKAG nicht vor. Bei der Gebührenkalkulation ist allein der Abschreibungsaufwand und nicht zusätzlich der Ertrag aus der Auflösung von Sonderposten zu berücksichtigen. Die Gebührengläubiger handeln zudem unwirtschaftlich, wenn sie bei der Gebührenkalkulation Sonderposten unzulässig ertragswirksam auflösen. Sie schöpfen damit ihre Refinanzierungsmöglichkeiten nicht aus.

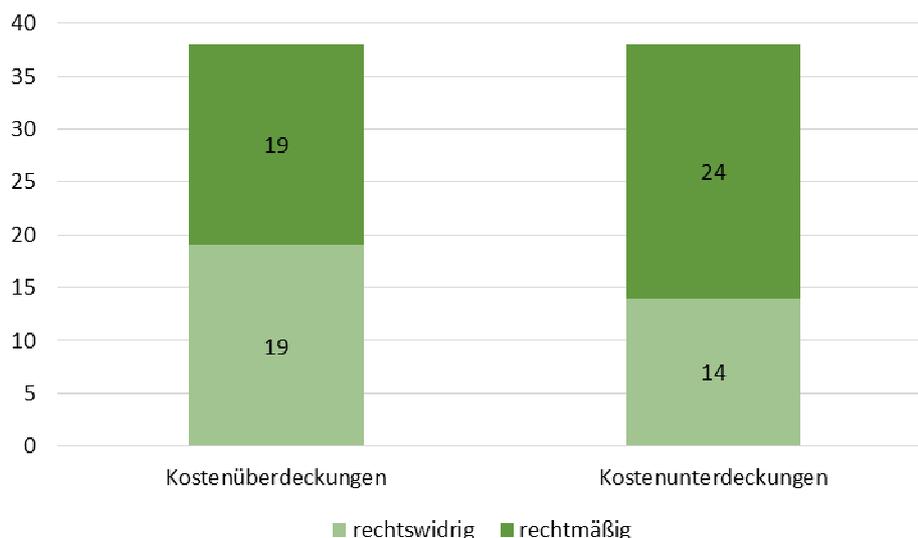
#### **6.4 Nachkalkulation**

Nach Ablauf des gewählten Kalkulationszeitraums hat eine Nachkalkulation zu erfolgen. Die Ist-Ergebnisse sind den Prognose-Ergebnissen der Vorkalkulation gegenüber zu stellen.

In den Prüfungen der überörtlichen Kommunalprüfung fiel auf, dass sowohl die Feststellung von Über- und Unterdeckungen als auch deren Ausgleich nicht immer entsprechend der rechtlichen Vorgaben erfolgte. 50 % der geprüften Gebührengläubiger glichen aufgelaufene Kostenüberdeckungen nicht korrekt aus. Kostenunterdeckungen wurden von 37 % der geprüften Gebührengläubiger nicht einwandfrei ausgeglichen. Der fehlerhafte Ausgleich von Über- oder Unterdeckungen der Betriebsergebnisse wurde bei 38 Gebührengläubigern geprüft:

---

<sup>101</sup> Vgl. OVG Lüneburg, Urteil vom 28.06.2012 – 11 LC 234/11.



Ansicht 33: Anzahl der rechtswidrigen und rechtmäßigen Gebührenausgleiche

Gemäß § 5 Abs. 2 S. 3 NKAG sind Kostenüberdeckungen innerhalb der auf ihre Feststellung folgenden drei Jahre auszugleichen; eine Kostenunterdeckung soll innerhalb dieses Zeitraums ausgeglichen werden. Bewusste Kostenunterdeckungen oder solche, die aufgrund fehlender Kalkulation entstanden sind, sind nicht ausgleichsfähig.<sup>102</sup> Das heißt, die entstandenen Defizite hat der Gebührengläubiger aus dem allgemeinen Haushalt auszugleichen.

Lediglich die Hälfte der Gebührengläubiger, bei denen Kostenüberdeckungen aus Vorjahren festzustellen waren, glichen diese entsprechend der gesetzlichen Vorgaben aus. Kostenunterdeckungen wurden von etwas mehr als einem Drittel der Gebührengläubiger nicht nach den gesetzlichen Vorschriften ausgeglichen. Dies führt dazu, dass die Unterdeckungen nach Ablauf der gesetzlichen Ausgleichsfrist als gewollt gelten und nicht mehr ausgeglichen werden können. Gleiches gilt bei fehlenden Nachkalkulationen. Die dadurch entstandenen Unterdeckungen summierten sich bei einigen Einrichtungen im Laufe der Jahre zu sechs- oder gar siebenstelligen Beträgen. Die kumulierte Kostenüberdeckung betrug dabei bei einem Gebührengläubiger insgesamt 2,8 Mio. €.

Auch wenn stabile Gebühren politisch gewollt sind, genügt ein nur teilweiser Ausgleich von Kostenüberdeckungen nicht den gesetzlichen Anforderungen. Einen entsprechenden Entscheidungsspielraum räumt der Gesetzgeber den über die Gebührensatzung entscheidenden Organen nicht ein. Fehlt ein vollständiger Ausgleich einer Kostenüberdeckung spätestens im dritten Jahr nach seiner Feststellung, ist der Gebührensatz ab

<sup>102</sup> Vgl. OVG Lüneburg, Urteil vom 15.04.2011 – 9 LB 146/09.

diesem Jahr rechtswidrig. Überdeckungen aus den Vorjahren sind somit zwingend innerhalb der auf ihrer Feststellung folgenden drei Jahre auszugleichen.<sup>103</sup> Für die über den Ausgleichszeitraum hinaus einbehaltenen Gebührenüberschüsse sieht das NKAG keine Regelung vor. Das damit rechtswidrige Ansammeln von Überdeckungen ist nicht zulässig<sup>104</sup> und kann zu Schadenersatzforderungen und ggf. strafrechtlichen Folgen<sup>105</sup> für die Verantwortlichen führen. Betreffende Gebührengläubiger sollten Überschüsse aus früheren Kalkulationsperioden den Gebührenzahlern innerhalb der Verjährungsfrist erstatten und darüber hinaus gebührenmindernd einsetzen.

## 6.5 Häufig fehlerhafte Gebührensatzungen

Auch das Satzungsrecht als Grundlage für die Erhebung der kalkulierten Gebühren war zu einem großen Teil nicht aktuell und nur in wenigen Fällen ohne inhaltliche Fehler. Die vorgefundenen Satzungen spiegelten die aktuelle Gesetzeslage nicht wieder oder verwiesen auf nicht mehr bestehende Gesetze und Rechtsnormen. Zum Teil datierten Satzungen aus den 1970er Jahren, wobei in Aktualisierungen lediglich der DM-Wert in Euro umgerechnet wurde. Während des Geltungszeitraums der Satzungen der geprüften Gebührengläubiger gab es – abhängig von Alter und Aktualität der jeweiligen Satzungen – erhebliche Veränderungen der gesetzlichen Grundlagen. Dadurch änderten sich auch verschiedene rechtliche Grundlagen, die in den Satzungen zu berücksichtigen gewesen wären. Allein die wichtigste rechtliche Grundlage, das NKAG, ist inzwischen vielfach geändert worden.<sup>106</sup> Bei der Festlegung von rechtmäßigen Benutzungsgebühren ist darüber hinaus auch eine umfangreiche Rechtsprechung zu berücksichtigen.<sup>107</sup> Es ist in diesem Zusammenhang nicht nachvollziehbar, dass die zu unterschiedlichen Gebührenangelegenheiten von Ministerien und von Spitzenverbänden zur Verfügung gestellten Muster<sup>108</sup> häufig nicht genutzt wurden.

---

<sup>103</sup> Vgl. OVG Schleswig Holstein, Urteil vom 22.10.2003 – 2 LB 148/02; Urteil vom 09.07.2003 – 2 KN 4/02; VGH München, Urteil vom 02.04.2004 – 4 N 00.1645; Urteil vom 02.10.2013 – 20 N 13.1016; Urteil vom 17.08.2017 – 4 N 15.1685; VGH Baden-Württemberg, Urteil vom 11.03.2010 – 2 S 2938/08; OVG Niedersachsen, Urteil vom 17.07.2012 – 9 LB 187/09.

<sup>104</sup> Vgl. OVG Schleswig Holstein, Urteil vom 22.10.2003 – 2 LB 148/02 sowie Urteil vom 09.07.2003 – 2 KN 4/02; VGH Bayern, Urteil vom 02.04.2004 – 4 N 00.1645, Urteil vom 02.10.2013 – 20 N 13.1016 und Urteil vom 17.08.2017 – 4 N 15.1685; VGH Baden-Württemberg, Urteil vom 11.03.2010 – 2 S 2938/08 und des OVG Niedersachsen, Urteil vom 17.07.2012 – 9 LB 187/09; Lichtenfeld, in: Driehaus, Kommunalabgabenrecht, 58. Erg.Lfg., § 6 Rn. 726e.

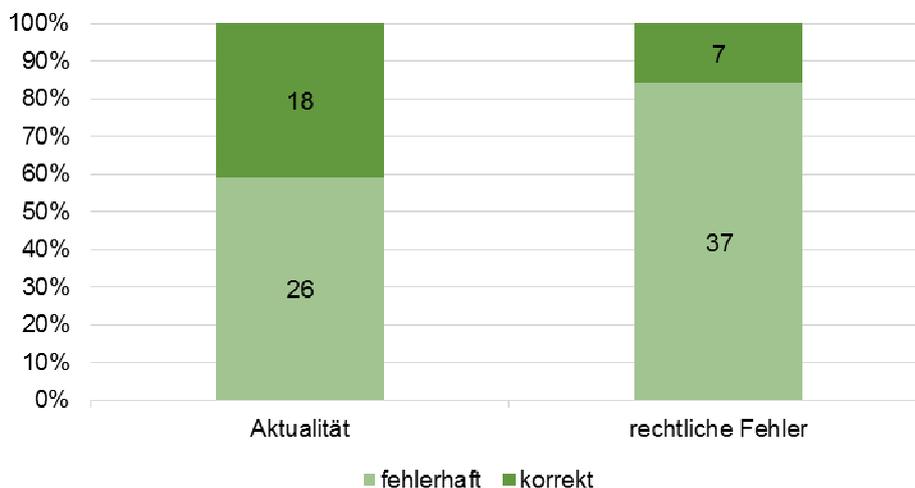
<sup>105</sup> Vgl. BGH, Urteil vom 17.07.2009 – 5 StR 394/08.

<sup>106</sup> Vgl. Rosenzweig / Freese, Kommentar zum NKAG, Praxis der Kommunalverwaltung, Beitrag E 4 a Nds, Stand: 03/2018, § 1 Rn. 18 ff.

<sup>107</sup> Vgl. Rosenzweig / Freese, Kommentar zum NKAG, Praxis der Kommunalverwaltung, Beitrag E 4 a Nds, Stand: 03/2018, § 5 Rn. 1.

<sup>108</sup> Z. B. Mustersatzung Straßenreinigungsgebühren (Niedersächsischer Städtetag); Muster Abwasserbeseitigungssatzung (Arbeitsgemeinschaft der kommunalen Spitzenverbände Niedersachsen), Mustersatzung Abfallbewirtschaftung (Niedersächsischer Städtetag).

Bei 37 von 44<sup>109</sup> geprüften Gebührengläubigern stellte die überörtliche Kommunalprüfung rechtsfehlerhafte Satzungen fest. 26 von 44 Gebührengläubiger besaßen keine aktuellen Satzungen:



Ansicht 34: Anzahl fehlerhafter Satzungen im Verhältnis zu korrekten Satzungen

Neben der dargestellten Problematik des fehlerhaften Gebührensatzes, der Verweisungen auf veraltete Rechtsnormen und Gesetze waren Bestimmtheitsmängel bei nahezu allen Gebührengläubigern vorzufinden. Satzungen müssen hinreichend bestimmt sein und widerspruchsfreie Regelungen enthalten. Der Gebührensschuldner muss dem Wortlaut der Gebührensatzung zweifelsfrei entnehmen können, welcher Maßstab gelten soll, auf welche Weise die Gebühr berechnet wird und wie hoch die auf ihn entfallende Gebühr sein wird. Auch dies war bei den geprüften Gebührengläubigern nicht immer der Fall.

## 6.6 Sonderkundenverträge

Ein nicht unerheblicher Teil der Gebührengläubiger räumte in ihren Satzungen die Möglichkeit des Abschlusses von Vereinbarungen mit Sonderkunden ein. Einige trafen auch ausdrücklich vertragliche Regelungen mit Sonderkunden über vergünstigte Benutzungsgebühren.

Sonderkundenregelungen sind nach § 5 Abs. 3 S. 3 u. 4 NKAG unzulässig. Das kommunale Benutzungsgebührenrecht lässt vertragliche Einzelfallregelung über die Gebührenpflicht und -höhe, aufgrund der grundgesetzlich festgelegten Bindung der Verwaltung an das Gesetz und des Gebotes der Gleichbehandlung aller Abgabepflichtigen, nicht

---

<sup>109</sup> Satzungsrecht war nicht Gegenstand aller hier betrachteten sieben Prüfungen.

zu.<sup>110</sup> Entscheidet sich der Gebührengläubiger für den Erlass einer Gebührensatzung und damit die Anwendung des Gebührenrechts, ist für eine privatrechtliche Ausgestaltung der Benutzungsverhältnisse kein Raum mehr. Solche Verträge über die Freistellung oder die Höhe von kommunalrechtlichen Abgaben sind rechtswidrig. Die Kombination eines privatrechtlichen ermäßigten Entgelts für einen Großabnehmer mit öffentlich-rechtlichen Benutzungsgebühren für die übrigen Abgabenschuldner verletzt den Grundsatz der Gleichbehandlung aller Abgabepflichtigen und ist deshalb nicht zulässig.<sup>111</sup> Ermäßigungen stellen keine Rechtfertigungen für Ausnahmen vom Grundsatz der Gleichbehandlung dar und verstoßen gegen das Äquivalenzprinzip.

## 6.7 Fazit

Die geprüften Kommunen, Zweckverbände und Gesellschaften gingen mit fehlerhaften Kalkulationen das Risiko der Aufhebung ihrer Gebührenbescheide, im Falle eines Normenkontrollverfahrens sogar der Feststellung der Nichtigkeit ihrer Satzungen ein. Sie verzichteten teilweise auf Erträge aus der Erhebung von Benutzungsgebühren. Allein die Berücksichtigung einer kalkulatorischen Verzinsung des aufgewandten Kapitals hätte bei einer Kommune zu zusätzlichen Erlösen von 100.000 € pro Jahr führen können.

Die Ergebnisse der bisherigen Prüfungen verdeutlichen einen hohen Verbesserungsbedarf im Bereich der Gebührenkalkulation und -erhebung. Die Prüfungsreihe „Gebührenprüfung“ der überörtlichen Kommunalprüfung, die im zweiten Halbjahr 2019 mit einer Evaluationsprüfung weitergeführt wird, konnte bereits auf Verbesserungen bei den einzelnen geprüften Gebührengläubigern hinwirken sowie positive Änderungen der Gebührenkalkulationen herbeiführen. Im Nachgang der Prüfungen kam es beispielsweise zur Beendigung von jahrelang bestehenden Sonderkundenverträgen. Diese Korrekturen führen künftig zu nicht unerheblichen Mehreinnahmen.

Die Gebührengläubiger haben sicherzustellen, dass die gesetzlichen Vorgaben eingehalten und regelmäßig korrekte Voraus- und Nachkalkulationen erstellt werden. Unter der Prämisse einer umfassenden rechtssicheren Gebührenkalkulation ist die Qualität der Kalkulationsgrundlagen von großer Bedeutung. Eine klar definierte und strukturierte Datenerhebung ist demnach unumgänglich, um in Folge eine korrekte Kalkulation erstellen zu können.

---

<sup>110</sup> Vgl. OVG Lüneburg, Urteil vom 09.12.1984 – 3 OVG A 53/79; VG Osnabrück, Urteil vom 09.08.2011 – 1 A 73/11.

<sup>111</sup> Vgl. Rosenzweig / Freese, Kommentar zum NKAG, Praxis der Kommunalverwaltung, Beitrag E 4 a Nds, Stand: 03/2018, § 5 Rn. 45; OVG Lüneburg, Urteil vom 01.09.1988 – 3 OVG A 349/86.

## **6.8 Checkliste**

Auf Basis der Erkenntnisse aus den Gebührenprüfungen hat die überörtliche Kommunalprüfung vorliegende Checkliste erstellt. Diese führt die Elemente einer sachgerechten Benutzungsgebührenkalkulation auf und soll einen ersten Anhaltspunkt für die notwendigen Elemente und Inhalte bereitstellen. Grundsätzlich ist zu beachten, dass eine Kalkulation für jede neue Kalkulationsperiode überprüft werden soll; d. h. die angesetzten Werte sollen aktualisiert, Veränderungen einbezogen und den möglicherweise veränderten Gegebenheiten angepasst werden.

Diese Checkliste erhebt nicht den Anspruch einer allgemein adaptierbaren Vorgehensweise, da individuelle Besonderheiten der unterschiedlichen Benutzungsgebühren gesondert zu berücksichtigen sind.

**Checkliste für Gebührenkalkulationen**

<b>Voraus- betrach- tung</b>	<b>Leitent- scheidun- gen</b>	<b>Gebühr oder privates Entgelt</b>	
		<b>Kalkulationszeitraum (1-3 Jahre)</b>	
		<b>Grundgebühr – ja oder nein</b>	
		Sofern Grundgebühr veranlagt werden soll: Bestimmung des Fixkostenanteils, der durch diese gedeckt werden soll.	
		Maßstab für die Grundgebühr	
		<b>Art der Abschreibung (AHK o. Wiederbeschaffungswert)</b>	
		<b>Verzinsungsart</b>	
			Einheitlicher kalkulatorischer Zinssatz, oder
			Eigenkapitalverzinsung getrennt von Fremdkapitalverzinsung
			Ermittlung des Zinssatzes/ der Zinssätze
	<b>Gebührenaussgleich (Behandlung von Kostenüber- und -unterdeckungen)</b>		
Erfassung der notwendigen Elemente der Gebührenkalkulation			
<b>Voraus- kalkula- tion</b>	Bemessungsgrundlage – Datenbasis: Rechnungsergebnisse mehrerer Vorjahre.		
	1. Ermittlung der Gesamtkosten und -erträge – Prognose der Entwicklung im Kalkulationszeitraum		
	a. zurechen- bare Kos- ten	Personalkosten	
		Verwaltungskosten	
		Material- und Sachkosten	
		Aufwendungen für bezogene Waren	
Aufwendungen für bezogene Leistungen			

		Bestimmung auszugrenzender Kosten und Aufwendungen	
		Sonstige Kosten und Aufwendungen	
		keine Bezugnahme auf nicht erforderliche Aufwendungen und Kosten	
		Zinsen	
	Kalkulatorische Kosten	Abschreibungen	
		Kalkulatorische Zinsen	
	auszugrenzende Kosten und Aufwendungen	Kosten und Aufwendungen, die nicht der betrieblichen Leistungserstellung dienen, sind nicht gebührenfähig.	
	b. Erträge	zurechenbare Erträge	
			<b><u>keine</u> Auflösung von Sonderposten</b>
			<b><u>keine</u> Sonderkundenregelungen</b>
		Zinserträge	
		ggf. aktivierte Eigenleistungen	
		ggf. Sonstige betriebliche Erträge	
	2.	Prognose der Leistungseinheiten im Kalkulationszeitraum für die Verbrauchsgebühr	
	3.	Prognose der Einheiten für die Grundgebühr	
4. Nachkalkulation	Ggf. Ergebnisse der Nachkalkulationen aus Vorjahren berücksichtigen (vgl. unten „Nachkalkulation“)		
<b>5. Berücksichtigung der Gebührenüber- bzw. -unterdeckungen aus den Nachkalkulationen der vorhergehenden Kalkulationszeiträume</b>			
		Überdeckungen („muss“)	
		Unterdeckungen („soll“)	
6.	Ermittlung der Verbrauchsgebühr durch Divisionskalkulation		
7.	Ermittlung der Grundgebühr nach dem festgelegten Maßstab		
8.	Festsetzung der Gebühr durch die Vertretung		

<b>Kalkulationszeitraum</b>	Bis zu 3 Jahre (§ 5 Abs. 2 S. 2 NKAG)	
<b>Nachkalkulation</b>	nach Ablauf des Kalkulationszeitraums	
	Ermittlung der tatsächlichen Kosten und Erträge analog der Vorkalkulation mit tatsächlichen Werten.	
	Ermittlung Ist-Kosten	
	Vergleich mit Soll-Kosten der Vorkalkulation	
	Gebührenerträge	
	Ergebnis	
	Ggf. Auswirkungen auf zukünftige Kalkulationen (s.o.)	