

# Kalkulation und Bemessung von Leistungsgebühren im Bestattungswesen

Verfasser: Rolf **Hiller**  
Sigrid **Schmitt**

Inhaltsübersicht	Seite
<b>1. Einführung</b>	46
<b>2. Gebührenbemessung im Bestattungswesen</b>	46
2.1 Einrichtungseinheit oder Getrenntbehandlung	46
2.2 Gebührenarten	47
2.3 Auswärtigenzuschläge	48
2.4 Kostendeckungsprinzip und Kalkulationszeitraum	49
<b>3. Kostenermittlung; Besonderheiten beim Bestattungswesen</b>	50
<b>4. Kostenzuordnung</b>	52
<b>5. Kalkulation von Bestattungsgebühren</b>	53
<b>6. Grabnutzungsgebühren</b>	53
<b>7. Kalkulation der Grabnutzungsgebühren</b>	54
7.1 Ermittlung der jährlichen Nutzungsrechte je Grabart	55
7.2 Bewertung der Nutzungsrechte	55
7.3 Kalkulation der Grabnutzungsgebühren nach dem Umfang der Benutzung und unter Kostenverursachungsgesichtspunkten	55
7.4 Zusätzliche Besonderheiten bei einzelnen Grabarten	56
7.4.1 Urnennischen, Urnenwände oder Urnenhallen	56
7.4.2 Grabkammern	57
7.5 Ermittlung der Grabnutzungsgebührensätze	58
<b>8. Abschließende Bemerkungen und Kalkulationsbeispiel</b>	58

## Verzeichnis der Tabellen

Tabelle 1	Aufteilung der Gesamtkosten des Bestattungswesens
Tabelle 2	Ermittlung des Aufwands für einzelne Bestattungsarten
Tabelle 3	Gewichtung der Bemessungseinheiten für die Bestattungsgebühr
Tabelle 4	Obergrenzen der Gebührensätze für Bestattungen
Tabelle 5	Gebühren für die Benutzung der Leichenhalle
Tabelle 6	Äquivalenzziffern für die Grabarten (Kosten- und Leistungsaspekte jeweils gleich gewichtet)
Tabelle 7	Ermittlung der Bemessungseinheiten für die Grabnutzungsgebühren
Tabelle 8	Ermittlung wertgleicher Gebührensätze je Bemessungseinheit; direkte Zuordnung der Kosten für Grabkammern auf Erdgräber; direkte Zuordnung der Kosten für Urnennischen
Tabelle 9	Ermittlung der Grabnutzungsgebühren je Grabart für die Zeit der Ruhefrist und pro Jahr einer Nutzungsverlängerung

## 1. Einführung

Nach den Erfahrungen bei unseren überörtlichen Rechnungsprüfungen ist in vielen Gemeinden der Kostendeckungsgrad im Bestattungswesen relativ gering. Begründet wird dies meist damit, daß aus gebührenpolitischen Gründen nur eine teilweise Gebührenfinanzierung möglich sei. Auch fordere die den Friedhofsanlagen als parkähnliche Einrichtung für die Bürger zukommende Funktion als „öffentliches Grün“ einen Eigenanteil der Gemeinde, um dem hohen Anteil des Gemeinwohlinteresses Rechnung zu tragen.

Wie wir feststellten, läßt sich der teilweise niedrige Kostendeckungsgrad auch mit Schwierigkeiten bei der Kalkulation kostendeckender Gebühren erklären. Anders als bei den leitungsgebundenen Einrichtungen Wasserversorgung und Abwasserbeseitigung bieten die Einrichtungsträger im Bestattungswesen eine Reihe verschiedenster Leistungen an. Die Ermittlung kostendeckender Gebühren für diese Leistungen erfordert einen wesentlich komplexeren Aufbau der Kalkulation als bei Einrichtungen, deren Leistungen einheitlich sind und deren Gebührensätze daher in der Regel durch eine einfache Divisionskalkulation ermittelt werden können.

In diesem Beitrag versuchen wir, in einem Kalkulationsbeispiel, das sich auf die wesentlichsten Problembereiche konzentriert, im übrigen aber stark vereinfacht ist, eine Lösungsmöglichkeit aufzuzeigen, Gebührensätze für einzelne Teilleistungen im Bestattungswesen sachgerecht zu ermitteln. Hierbei stellen wir auf die in der Praxis weit überwiegend anzutreffenden Satzungsregelungen ab (Grabnutzungsgebühren für die gesamte Ruhefrist; keine eigene Friedhofsunterhaltsgebühr).

## 2. Gebührenbemessung im Bestattungswesen

### 2.1 Einrichtungseinheit oder Getrenntbehandlung

Häufig ist eine Gemeinde Trägerin mehrerer technisch selbständiger Friedhofsanlagen, die jedoch der Erfüllung derselben kommunalen Aufgabe (Bestattungswesen) dienen. Hier stellt sich die Frage, ob diese Anlagen jeweils für sich oder aber gemeinsam zu betrachten sind, d.h. ob nur eine einzige Gebührenkalkulation für sämtliche Teilanlagen einer Einrichtungseinheit zu erstellen ist oder ob im Fall einer Getrenntbehandlung für mehrere Einrichtungen jeweils eigene Gebühren zu kalkulieren sind.

Nach Art. 21 Abs. 2 GO<sup>1</sup> stehen die Einrichtungseinheit und die Getrenntbehandlung grundsätzlich als gleichermaßen zulässige Möglichkeiten der Behandlung gleichartiger technisch getrennter gemeindlicher Anlagen nebeneinander. Die Gemeinden können also in einer Ermessensentscheidung zwischen einer aufgaben- und einer anlagenbezogenen Regelung wählen. Sachfremde Erwägungen, die die Entscheidung als willkürlich erscheinen lassen, müssen dabei aber außer Betracht bleiben. Entscheidet sich eine Gemeinde für eine Getrenntbehandlung, muß dies in den Satzungen eindeutig zum Ausdruck kommen. Bei Auslegungszweifeln liegt eine Einrichtungseinheit vor.

---

<sup>1</sup> Gemeindeordnung für den Freistaat Bayern (GO) - BayRS 2020-1-1-I

Beabsichtigt eine Gemeinde, für ihre Friedhöfe unterschiedliche Gebührensätze für dieselbe Leistung oder Grabart festzusetzen, müssen die einzelnen Friedhöfe in der Friedhofsatzung ausdrücklich als rechtlich selbständige Einrichtungen bestimmt werden. Die Gebührensätze werden unter Berücksichtigung der Kosten und der Bemessungsgrundlagen der jeweils selbständigen Einrichtung getrennt ermittelt.

Entscheidet sich die Gemeinde dafür, ihre Friedhöfe einheitlich zu behandeln, sind die Gebührensätze in einer Kalkulation zu ermitteln, in die sämtliche Kosten und Bemessungsgrundlagen aller von der Einrichtungseinheit erfaßten Anlagen einfließen. Unterschiedliche Gebührensätze für die einzelnen, zur Einrichtungseinheit rechnenden Friedhöfe sind nur zulässig, soweit die Einrichtung in unterschiedlichem Umfang genutzt wird (z.B. unterschiedliche Grabgrößen oder Ruhefristen in den einzelnen Friedhöfen).

Nach der Gesetzesbegründung zur Änderung des Art. 21 Abs. 2 GO zum 01.04.1992<sup>2</sup> sollte von einer Getrenntbehandlung nicht Gebrauch gemacht werden, wenn mehrere Anlagen bereits wirksam zu einer Einrichtungseinheit zusammengefaßt waren. Der BayVGH stellte aber zwischenzeitlich ausdrücklich klar, daß bisher als Einrichtungseinheit behandelte, technisch selbständige Anlagen durch neue Satzungsbestimmungen wieder als getrennte Einrichtungen behandelt werden können.<sup>3</sup>

## 2.2 Gebührenarten

Im Bestattungswesen werden Verwaltungsgebühren und Gebühren für die Benutzung der Einrichtung erhoben.

Verwaltungsgebühren für Amtshandlungen im Vollzug bestattungsrechtlicher Vorschriften, z.B. für die Genehmigung der Errichtung oder Veränderung von Grabmälern oder die Überprüfung ihrer Standsicherheit, werden auf der Grundlage einer kommunalen Kostensatzung gemäß Art. 20 Abs. 1 KG<sup>4</sup> erhoben.

Über Benutzungsgebühren nach Art. 8 Abs. 1 Satz 1 KAG werden im wesentlichen die Kosten für

- die Grabnutzung (Überlassung einer Grab- oder Urnenstelle),
- die Verlängerung oder den Wiedererwerb eines Grabnutzungsrechts,
- die Bestattung und
- die allgemeinen Unterhaltungs- und Verwaltungsaufgaben

abgegolten.

---

<sup>2</sup> Gesetz zur Änderung der Gemeindeordnung, der Landkreisordnung und der Bezirksordnung vom 10.03.1992 (GVBl 1992, 26), vgl. auch FSt 256/1992

<sup>3</sup> Vgl. BayVGH, Urteil vom 10.12.1996, Nr. 23 B 93.3672, GK 59/1997; die Entscheidungsgründe sind - obwohl zur Entwässerung ergangen - uneingeschränkt auch auf die öffentlich-rechtlich betriebenen Einrichtungen des Bestattungswesens übertragbar.

<sup>4</sup> Kostengesetz (KG), BayRS 2013-1-1-F; siehe auch Bekanntmachung des Bayerischen Staatsministeriums des Innern über die Erhebung von Verwaltungskosten für Amtshandlungen im eigenen Wirkungskreis der Gemeinden und Gemeindeverbände vom 20.01.1999, AllMBl S. 135, zuletzt geändert durch IMBek vom 21.01.2002, AllMBl S. 116

Die **Grabnutzungsgebühren** sollen die anteiligen Kosten für den Erwerb und die Erschließung der Friedhofsflächen sowie die Herstellung der sonstigen Friedhofseinrichtungen decken. Diese Gebühr wird in der Regel einmalig für die gesamte Nutzungsdauer im voraus erhoben.

Bei Wahlgräbern ist im Regelfall eine **Gebühr für die Verlängerung oder den Wiedererwerb eines Grabnutzungsrechts** vorgesehen. Überschreitet bei einer Beisetzung die Ruhefrist das noch laufende Nutzungsrecht, ist das Nutzungsrecht (zumindest) auf die Dauer der neuen Ruhefrist auszuweiten. Sachgerecht sollte die Verlängerungsgebühr dem Anteil der Grabnutzungsgebühr für die gesamte Ruhefrist entsprechen, der sich aus dem Verhältnis

$$\text{Verlängerungszeit} : \text{Zeitraum der gesamten Ruhefrist}$$

ergibt.

**Bestattungsgebühren** werden für die bei einer Bestattung oder Beisetzung üblichen Leistungen (z.B. Öffnen und Schließen des Grabes, Aufbewahrung der Leiche in der Leichenhalle, Benutzung einer Klimatruhe, Benutzung der Aussegnungshalle mit einfacher Ausschmückung usw.) erhoben. Die Gebühr kann dabei für alle erfahrungsgemäß anfallenden Leistungen als Gesamtgebühr erhoben werden. Nimmt ein Gebührenpflichtiger die mit der Einheitsgebühr abgedeckten Leistungen nur teilweise in Anspruch, wären die Gebührensätze entsprechend abzustufen (vgl. Art. 8 Abs. 4 Halbsatz 1 KAG). Werden Leistungen häufiger nicht in Anspruch genommen oder weisen z.B. die Liegezeiten in der Leichenhalle erhebliche Unterschiede auf, ist es sinnvoll, die Kosten aus der Hauptleistung „Bestattung“ auszugliedern und für diese Leistungen eigene Gebührensätze festzulegen.

In den meisten Fällen werden mit der Grabnutzungsgebühr auch die Kosten für den allgemeinen Unterhalt und die Verwaltung der Friedhofsanlagen mit abgedeckt. Dies schließt aber nicht aus, für den **Friedhofsunterhalt** eine eigene Gebühr festzusetzen und diese jährlich zu erheben.<sup>5</sup> In diesem Fall könnte der Gebührensatz der jährlichen Kostenentwicklung eher folgen als eine Unterhaltsgebühr, die im voraus für die gesamte Nutzungsdauer der Grabstätte erhoben wird. Eine annähernd gleichmäßige Belastung aller Friedhofsbenutzer mit den sich verändernden Kosten und eine Verringerung der Belastung der Benutzer beim Graberwerb durch Verteilung der Kosten für den Unterhalt auf die Gesamtnutzungszeit sprechen für die Einführung einer eigener Friedhofsunterhaltsgebühr. Ob aber der mit der Erhebung einer jährlichen Unterhaltsgebühr verbundene (zusätzliche und erhebliche) Verwaltungsaufwand den eventuell erzielbaren höheren Kostendeckungsgrad rechtfertigt, sollte vom Einrichtungsträger sorgfältig abgewogen werden.

### 2.3 Auswärtigenzuschläge

Einige Gemeinden wollen für die Bestattung derjenigen, die am Bestattungsort nicht ihren Wohnsitz hatten, höhere Bestattungs- oder Grabgebühren (sog. Auswärtigenzuschläge) erheben als von den Gemeindebewohnern. Sie begründen dies oft damit, daß die Gemeindebewohner über ihre Steuerzahlungen zu den allgemeinen Haushaltsmitteln der Gemeinde beitragen. Da das Bestattungswesen in der Regel nicht voll kostendeckend betrieben wird, müßten die auftretenden Unterdeckungen aus allgemeinen Haushaltsmitteln aufgebracht werden. Zu diesen Mitteln habe aber ein Ortsfremder nicht beigetragen.

---

<sup>5</sup> vgl. hierzu auch die Ausführungen in den BKPV-Mitteilungen 2/1999 RdNr. 16

Der BayVGH<sup>6</sup> hat bisher die Zulässigkeit eines Auswärtigenzuschlags im Bereich des Bestattungswesens ausdrücklich offengelassen. In der außerbayerischen Rechtsprechung und der Literatur werden solche Zuschläge überwiegend abgelehnt oder zumindest kritisch gesehen, da sich ein genereller Auswärtigenzuschlag weder auf einrichtungsbezogene Gesichtspunkte stützen lasse noch mit sozialen Gesichtspunkten zu rechtfertigen sei.<sup>7</sup>

## 2.4 Kostendeckungsprinzip und Kalkulationszeitraum

Nach Art. 8 Abs. 2 Satz 1 KAG<sup>8</sup> soll das Gebührenaufkommen die nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen ansatzfähigen Kosten decken (= Untergrenze der Kostendeckung oder sog. Kostendeckungsgebot). Weiterhin legt das Kostendeckungsprinzip fest, daß das Gebührenaufkommen die ansatzfähigen Kosten nicht überschreiten soll, wenn die Schuldner zur Benutzung verpflichtet sind (Art. 8 Abs. 2 Satz 2 KAG = Obergrenze der Kostendeckung oder sog. Kostenüberschreitungsverbot). Das Kostendeckungsprinzip ist dabei primär kein Abrechnungsgrundsatz, sondern eine bloße Veranschlagungsmaxime. Um dem Kostendeckungsprinzip gerecht zu werden, ist es in aller Regel erforderlich, die für die Einrichtung zu erwartenden Kosten und die festzulegenden Gebührensätze in einer Vorkalkulation zu ermitteln.

Nach Art. 8 Abs. 6 Satz 1 KAG können die Gebühren dabei für einen Zeitraum zwischen einem und vier Jahren im voraus ermittelt werden, wobei der Einrichtungsträger grundsätzlich an den von ihm gewählten Kalkulationszeitraum gebunden ist.<sup>9</sup> Das bedeutet, daß eine Gebührenanpassung innerhalb des gewählten Kalkulationszeitraums grundsätzlich nicht zulässig ist. Nach Art. 8 Abs. 6 Satz 2 KAG sind Kostenüberdeckungen, die sich am Ende des Bemessungszeitraums ergeben, innerhalb des folgenden Bemessungszeitraums auszugleichen; Kostenunterdeckungen sollen in diesem Zeitraum ausgeglichen werden. Daher ist eine sog. Nachkalkulation im Zusammenhang mit einer neuen Gebührenkalkulation notwendig.

Die Beschränkung des Kalkulationszeitraums auf maximal vier Jahre steht in einem gewissen Spannungsverhältnis zu den Grabnutzungsgebühren, mit denen meist der Gebührenbedarf für die Dauer der Ruhefrist (in der Regel zehn bis teilweise über 20 Jahre) oder Verlängerungsfrist abgedeckt werden soll. Letztendlich wird Art. 8 Abs. 6 Satz 1 KAG nach dem Gesetzeswortlaut und der Systematik auch für die Einrichtungen im Bestattungswesen heranzuziehen sein, so daß die in der Gebührensatzung für das Bestattungswesen festgesetzten Gebühren grund-

<sup>6</sup> Vgl. BayVGH, Urteil vom 11.03.1992, Nr. 4 B 89.567, GK 120/1993; die Vorinstanz (VG München, Urteil vom 12.01.1989, Nr. M 10 K 88.5089) ging von einer grundsätzlichen Unzulässigkeit eines Auswärtigenzuschlags aus.

<sup>7</sup> Vgl. Schieder/Happ, Bayerisches Kommunalabgabengesetz, Erl. 50 zu Art. 8 KAG; Klingshirn, Bestattungsrecht in Bayern, Erl. XIII Nr. 23 c; Gaedke, Handbuch des Friedhofs- und Bestattungsrechts, Teil I, Kap. 12 Abschnitt 2 mit weiteren Hinweisen. Beispielsweise lehnten das OVG Lüneburg (Urteile vom 27.10.1992, Nr. 8 S 4451/91, und vom 30.11.1994, Nr. 8 L 166/92) und das OVG Bremen (Urteil vom 13.12.1994, Nr. 1 BA 7/94) einen „Andersgläubigenzuschlag“ für (kirchliche) Friedhöfe mit Monopolstellung ab (vgl. FSt 29/1996). Das StMI hielt in seinem Schreiben vom 15.07.1993, Nr. I B 4 - 1523 - 2, einen Auswärtigenzuschlag - hier bei Musikschulgebühren - zumindest für äußerst problematisch und riet von der Einführung ab (vgl. GK 220/1993). Zu den Voraussetzungen für die Gewährung eines Einheimischenabschlags (bei den Gebühren für eine Musikschule) vgl. auch BVerwG, Beschluß vom 30.01.1997, Nr. 8 NB 2.96, GK 231/1997. Die Entscheidungen des EuGH (Kommission/Italienische Republik Rs. C-388/01 und Kommission/Spanien C-45/93) dürften bei Auswärtigenzuschlägen im Bestattungswesen - ebenso wie bei Volkshochschulen und Musikschulen - nicht einschlägig sein, weil diese Zuschläge wohl weder die Dienstleistungsfreiheit (keine Gewinnerzielungsabsicht im Bestattungswesen) noch das Diskriminierungsverbot verletzen; vgl. hierzu ausführlich Rölz in KommunalPraxis BY 10/2005, S. 324.

<sup>8</sup> Kommunalabgabengesetz (KAG), BayRS 2024-1-I

<sup>9</sup> vgl. hierzu Gesetzesbegründung zur Änderung des KAG, Landtags-Drucksache 12/8082; FSt 156/1993, Ziffer 1

sätzlich nicht innerhalb des gewählten Kalkulationszeitraums von höchstens vier Jahren angepaßt werden dürfen (vgl. hierzu auch Abschnitt 6).

Streng genommen müßte sich auch die Ermittlung des Kostendeckungsgrads bei den Grabnutzungsgebühren auf den Zeitraum der Ruhefrist erstrecken. Da andererseits aber Art. 8 Abs. 6 Satz 2 KAG die Ermittlung der Über- und Unterdeckungen zum Ende des gewählten Bemessungszeitraums vorschreibt, sind diese Ergebnisse (analog dem gekürzten Kalkulationszeitraum) spätestens nach vier Jahren zu ermitteln.

Problematisch erscheint auch die Weitergabe von Über- und Unterdeckungen an die Gebührenpflichtigen. Im Abfallbereich und bei den leitungsgebundenen Einrichtungen bleibt der Kreis der Benutzer innerhalb von zwei Bemessungszeiträumen (maximal acht Jahre) in hohem Maß identisch. Sollten die Benutzer innerhalb eines Bemessungszeitraums zu hohe oder zu niedrige Gebühren gezahlt haben, kann dies nahezu „personenidentisch“ im folgenden Bemessungszeitraum ausgeglichen werden.

Werden die Grabnutzungsgebühren für die gesamte Ruhefrist erhoben, ist im Bestattungswesen eine Gebührenpflicht eines Benutzers in zwei aufeinanderfolgenden Bemessungszeiträumen eher eine Ausnahme. Das Problem wird allerdings dadurch entschärft, daß Überdeckungen im Friedhofsbereich - zumindest nach unseren Erfahrungen - nie oder relativ selten vorliegen und Unterdeckungen von den Kommunen meist billigend in Kauf genommen werden. In letzterem Fall halten wir es für unzulässig, in einem neuen Kalkulationszeitraum Kostenunterdeckungen des vergangenen Kalkulationszeitraums mit anzusetzen, die von vornherein bewußt in Kauf genommen wurden.<sup>10</sup>

### **3. Kostenermittlung; Besonderheiten beim Bestattungswesen**

Bei einer Gebührenkalkulation sind die nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen ansetzbaren Kosten einschließlich der Kosten für die Ermittlung und Anforderung der Gebühren (z.B. Personal- und Sachkosten, die für die Bescheiderstellung entstehen) zu berücksichtigen (Art. 8 Abs. 2 Satz 1 KAG).

Zu den nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen ansetzbaren Kosten zählen nach Art. 8 Abs. 3 KAG insbesondere

- angemessene Abschreibungen von den Anschaffungs- und Herstellungskosten (kalkulatorische Abschreibungen) und
- eine angemessene Verzinsung des Anlagekapitals (kalkulatorische Zinsen)

sowie die Betriebskosten im engeren Sinn und die Kosten für die Verwaltung und Unterhaltung der Einrichtung<sup>11</sup>, also

- Personalkosten,
- Sachkosten,

---

<sup>10</sup> vgl. Schieder/Happ, a.a.O., Erl. 18 zu Art. 8 KAG

<sup>11</sup> vgl. IMBek vom 29.07.1974, MABl S. 551

- Kosten für die Verwaltung der Einrichtung einschließlich Verwaltungskostenbeitrag,
- Kosten für den Unterhalt der Einrichtung.

Bei der Kalkulation von Gebühren im Bestattungswesen sind folgende Besonderheiten zu berücksichtigen:

- Grundsätzlich können bei öffentlichen kostenrechnenden Einrichtungen nur die Kosten in Ansatz gebracht werden, die für die Leistungserstellung anfallen. Daher sind z.B. kalkulatorische Kosten für in Bau befindliche Anlagen in einer Gebührenkalkulation nicht ansetzbar.<sup>12</sup> Auch dürfen nicht mehr der Einrichtung dienende Anlagenteile kostenmäßig nicht berücksichtigt werden. Im Bestattungswesen hingegen dürften Kosten, die auf Friedhöfe entfallen, auf denen zwar keine neuen Bestattungen mehr vorgenommen werden, die aber wegen noch nicht abgelaufener Nutzungsrechte nicht entwidmet werden können, betriebsbedingt und damit ansetzbare Kosten sein.
- Grundstücke unterliegen im allgemeinen keinem Werteverzehr, d.h. sie werden nicht abgeschrieben. Ausnahmen bestehen bei Friedhofgrundstücken (wie auch bei Deponiegrundstücken in der Abfallentsorgung), wenn diese zu einem wesentlich höheren Wert als dem voraussichtlichen Verkehrswert zum Zeitpunkt der Entwidmung erworben wurden. Der Differenzbetrag zwischen Kaufpreis und voraussichtlichem Verkehrswert nach der Entwidmung kann abgeschrieben werden. Auf lange Sicht führt eine (Teil-)Abschreibung zu einer Gebührenreduzierung, da kalkulatorische Zinsen nicht mehr aus dem vollen Kaufwert, sondern nur aus dem um Abschreibungen verminderten künftigen Verkehrswert ermittelt werden.
- Für Anlagegüter, die unentgeltlich in das Eigentum der Gemeinde übergegangen sind (z.B. durch Übertragung eines kirchlichen Friedhofs), können kalkulatorische Kosten nicht angesetzt werden.
- Befinden sich auf einem Friedhof sog. Ehrengräber (z.B. Kriegsgräber), sind die für die Errichtung und Pflege dieser Gräber sowie die bei Gedenkveranstaltungen (z.B. Kranzniederlegung am Volkstrauertag) anfallenden Kosten nicht betriebsbedingt und dürfen daher nicht in eine Gebührenkalkulation eingestellt werden.
- Die Gestaltung von Friedhöfen ist sehr unterschiedlich. Bei großzügig angelegten Friedhöfen mit großen Flächenanteilen von Grünanlagen, Wegen und Gebäuden könnte geprüft werden, ob ein Teil der Gesamtkosten über die notwendigen Kosten für das Bereitstellen von Friedhöfen (vgl. Art. 7 Abs. 1 BestG) hinausgeht und daher als öffentlicher Interessenteil („öffentliches Grün“) aus allgemeinen Haushaltsmitteln zu decken wäre.

Das Bestattungswesen zählt zu den Einrichtungen, die grundsätzlich voll kostendeckend zu betreiben sind (vgl. Art. 8 Abs. 1 Satz 2 KAG i.V. mit Art. 8 Abs. 2 Sätze 1 und 2 KAG). Eine gesetzliche Regelung über eine gemeindliche Eigenbeteiligung besteht in Bayern nicht. Allerdings dürften nach allgemeinen gebührenrechtlichen Grundsätzen Kosten für Leistungen, die nicht dem Gebührenschuldner, sondern der Gemeinde zugute kommen oder überwiegend im öffentlichen Interesse liegen, nicht in die Gebührenkalkulation einbezogen werden. Insofern erscheint es möglich, bestimmte Kosten nicht in die Kalkulation der Grabnutzungsgebühren einzustellen, soweit ein Friedhof nicht nur reinen Bestattungszwecken dient, sondern auch Funktionen als sog. „öffentliches Grün“ (oder in denkmalpfle-

<sup>12</sup> Die auf die Bauzeit treffenden Zinsen sind als Bauzeitzinsen nach Inbetriebnahme der Anlage/des Anlagenteils den Anschaffungs- und Herstellungskosten der betreffenden Anlage hinzuzurechnen (vgl. FSt 135/1976).



gerischer Hinsicht) hat. Dieser Kostenanteil lässt sich quantitativ nicht allgemein festlegen, denn er hängt unter anderem von den Benutzungsgewohnheiten, dem Bestand sonstiger nahegelegener Grünflächen, der Belegdichte und dem Anteil nicht unmittelbar Bestattungszwecken dienender Flächen ab. Bei der Bestimmung des Kostenanteils für das „öffentliche Grün“ hat die Gemeinde einen Ermessens- und Bewertungsspielraum, der aber aus der Sicht einer kostendeckend zu betreibenden Einrichtung eher zurückhaltend genutzt werden sollte.

- Insbesondere bei Erweiterung vorhandener und bei Errichtung neuer Friedhöfe können nicht unerhebliche Kosten auf noch nicht belegte Bestattungsflächen entfallen (Vorhaltekapazität oder Kapazitätsreserve). Die künftigen Bedarfsflächen sind auf der Basis der Belegpläne für sämtliche in Betrieb befindlichen Friedhöfe zu ermitteln.

Nach einer Entscheidung des OVG Nordrhein-Westfalen<sup>13</sup> sind Überkapazitäten einer Einrichtung, die auf realistischen Planungen des in absehbarer Zukunft steigenden Bedarfs der derzeitigen Benutzer beruhen, regelmäßig schon vor der Vollausslastung der Anlage umlegbar. Ein Kostenabzug für Kapazitätsreserven ist dann geboten, wenn die Überkapazität letztlich auf einem Planungsfehler beruht. In diesem Fall dürfen die über eine angemessene Sicherheitsreserve (bis ca. 30 %) hinausgehenden Kosten der Überdimensionierung nicht zu Lasten der gegenwärtigen Benutzer gehen.<sup>14</sup> Soweit Vorhalteflächen für künftige Erweiterungen eines Friedhofs noch nicht gestalterisch in den vorhandenen Friedhof integriert sind (z.B. durch Umzäunung), scheidet unseres Erachtens aber eine Einbeziehung der Kosten für die Vorhalteflächen in den Gebührenbedarf aus.

- 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.

#### 4. Kostenzuordnung

Die gebührenfähigen Kosten im Bestattungswesen sind im wesentlichen auf die Leistungsbe-  
reiche „Grabnutzung“ und „Bestattung“ aufzuteilen. Sowohl die Leistung „Grabnutzung“ als  
auch die Leistung „Bestattung“ enthalten ihrerseits eine Reihe von Teilleistungen, die entweder  
mit der Grabnutzungs- oder Bestattungsgebühr abgegolten oder getrennt ermittelt und kalku-  
liert werden können (vgl. hierzu Abschnitt 2.2).

So können z.B. über die Grabnutzungsgebühr neben den kalkulatorischen Kosten für die  
Friedhofsanlage (Grunderwerb, Erschließung, Herstellung der allgemeinen Friedhofseinrich-  
tungen) auch die Kosten für den Betrieb, den Unterhalt und die Verwaltung der Friedhofsein-  
richtung(en) gedeckt werden. Es spricht allerdings - zumindest nach bisheriger Rechtspre-  
chung - nichts dagegen, die Kosten für den Betrieb, den Unterhalt und die Verwaltung der  
Friedhofseinrichtungen durch eine separate Gebühr zu finanzieren und über die Grabnut-  
zungsgebühren nur die kalkulatorischen Kosten abzudecken.

---

<sup>13</sup> OVG Nordrhein-Westfalen, Urteil vom 26.02.1982, GemHH 1983, 113; so auch OVG Lüneburg, Urteil vom 08.08.1990, DÖV 1991, 338

<sup>14</sup> vgl. OVG Schleswig-Holstein, Urteil vom 30.01.1995, GK 77/1996 - ergangen zur Abwasserbeseitigung

Neben den Kosten für das Ausheben und Schließen der Gräber werden oftmals über die Bestattungsgebühren auch die Leistungen für Entfernen und Wiederanbringen von Grabsteinen, Leichenbesorgung, Leichentransport, Leichenhallenbenutzung, Aussegnungshalle, Kühlgeräte und anderes finanziert. Auch hier ist es grundsätzlich möglich, Teilleistungen, wie z.B. die Benutzung der Leichenhalle oder von Klimatruhen, über eine eigene Gebühr abzurechnen.

Kosten für Anlagen, die sowohl der Leistung „Grabnutzung“ als auch der Leistung „Bestattung“ dienen (z.B. Sanitär-, Lager- und Gerätrräume), sind auf die Leistungsbereiche aufzuteilen.

Um die Kosten auf die Leistungsbereiche „Grabnutzung“ und „Bestattung“, eventuell auch auf andere gebührenfähige Nebenleistungen aufteilen zu können, ist es erforderlich, die Kosten in einer Kostenrechnung (Kostenarten-, Kostenstellen- und Kostenträgerrechnung) zu erfassen, aufzugliedern und letztlich auf die jeweiligen Bemessungsgrundlagen der einzelnen Kostenträger zu verteilen.

## 5. Kalkulation von Bestattungsgebühren

Bestattungsgebühren werden für Leistungen im Zusammenhang mit der Bestattung von Leichen und der Beisetzung von Aschen erhoben. Wie unter Abschnitt 4 bereits dargestellt, können für die dazu angebotenen Teilleistungen, soweit sie überwiegend zusammen in Anspruch genommen werden (z.B. Benutzung der Leichenhalle, Öffnen und Schließen des Grabes u.ä.), Einheitsgebührensätze gebildet werden. Nimmt ein Gebührenpflichtiger die mit der Einheitsgebühr abgedeckten Leistungen nur teilweise in Anspruch, wären die Gebührensätze in der Satzung entsprechend abzustufen (vgl. Art. 8 Abs. 4 Halbsatz 1 KAG). Die Gemeinden haben bei der Entscheidung, ob eine einheitliche Bestattungsgebühr festgesetzt wird oder für welche Teilleistungen eine eigene Gebühr berechnet werden, einen weiten Ermessensspielraum.<sup>15</sup>

Die Gebührensätze für die einheitlichen - oder für die in Teilleistungen aufgesplitteten - Bestattungsgebühren werden durch eine sog. Divisionskalkulation ermittelt:

$$\frac{\text{Kosten im Bemessungszeitraum}}{\text{Bemessungseinheiten im Bemessungszeitraum}} = \text{Gebührensatz}$$

## 6. Grabnutzungsgebühren

Grabnutzungsgebühren werden für die langfristige Überlassung von Grabstätten erhoben. Sie werden zu Beginn der Nutzung - in der Regel einmalig für den gesamten Nutzungszeitraum - festgesetzt. Aus diesem Grund wäre daher eine Kalkulation für diesen gesamten Zeitraum erforderlich.

Dies erscheint aber schon deshalb problematisch, weil die Nutzungszeiträume in der Regel unterschiedlich sind (z.B. unterschiedliche Ruhefristen für Einzel-, Wahl- oder Kindergräber bzw. Urnen) und die Verlängerungen einzelner Nutzungsrechte unterschiedliche Zeiträume umfas-

<sup>15</sup> vgl. BVerwG, Urteil vom 09.11.1984, KStZ 1985, 107

sen. Zudem ist es unrealistisch, die Kosten unter Berücksichtigung künftiger Entwicklungen und Kostensteigerungen wirklichkeitsnah für einen Zeitraum von zehn und mehr Jahren hinreichend genau zu prognostizieren.

Daher werden - von der Rechtsprechung bisher nicht beanstandet - in der überwiegenden Mehrzahl der Fälle die jährlichen Kosten für die Grabnutzung auf die in diesem Zeitraum vergebenen Grabnutzungsrechte verteilt. Unter diesem Gesichtspunkt wäre eine jährliche Neufestsetzung der Grabnutzungsgebühren erforderlich. Dies läßt sich aber durch eine Gebührensneufestsetzung für einen längeren, höchstens vier Jahre umfassenden Bemessungszeitraum vermeiden (vgl. Art. 8 Abs. 6 Satz 1 KAG).

Bei der Festlegung der Gebührenmaßstäbe sind die allgemeinen abgaberechtlichen Grundsätze zu beachten. Insbesondere dem sog. „**Äquivalenzprinzip**“ und dem **Gleichheitssatz** kommen erhebliche Bedeutung zu.

Nach dem Gleichheitssatz sind gleiche Sachverhalte gleich und ungleiche Sachverhalte ungleich zu behandeln. Die Folge hieraus ist ein einheitlicher Gebührenmaßstab für gleichgelagerte Fälle. Das aus dem Gleichheitssatz abgeleitete Äquivalenzprinzip besagt, daß die Gebühr in einem angemessenen Verhältnis zur gebotenen Leistung stehen muß. Diesen Grundsatz enthält auch Art. 8 Abs. 4 Halbsatz 1 KAG, wonach die Gebühren in dem Ausmaß zu bemessen sind, in dem die Gebührenschuldner die öffentliche Einrichtung benutzen.

Durch das Abstellen auf das Ausmaß der Benutzung wird eine ausschließlich oder überwiegend an der Kostenverursachung orientierte Betrachtungsweise ausgeschlossen. Das Maß der Leistungsanspruchnahme (Leistungsproportionalität) hat damit gegenüber dem Maß der damit verursachten Kosten (Kostenproportionalität) regelmäßig im Vordergrund zu stehen. Kostenverursachungsgesichtspunkte können zusätzlich berücksichtigt werden.

Bei den Grabnutzungsgebühren wird diesen abgaberechtlichen Grundsätzen dadurch Rechnung getragen, daß für die unterschiedliche Inanspruchnahme der Einrichtung bei den einzelnen Grabarten (z.B. Kinder-, Reihen-, Wahl- und Urnengräber) differenzierte Gebührensätze festgesetzt werden. Die unterschiedliche Inanspruchnahme kann sich dabei durch eine unterschiedliche Nutzungsdauer, unterschiedliche Grabflächen, unterschiedliche Belegungsmöglichkeiten oder die unterschiedliche Lage der Gräber ergeben.

## **7. Kalkulation der Grabnutzungsgebühren**

Um eine Kostendeckung für die Grabnutzung zu erreichen, müßten die während der Gesamtlaufzeit des Friedhofs nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen ansatzfähigen Kosten auf die während der Laufzeit des Friedhofs insgesamt zu erwerbenden Grabnutzungsrechte verteilt werden. Wie unter Abschnitt 6 bereits dargestellt, besteht aber auch die Möglichkeit, die jährlichen Kosten für die Grabnutzung auf die jährlich zu vergebenden Grabnutzungsrechte zu verteilen.

Entscheidend dafür, ob eine volle Kostendeckung erreicht werden kann, ist vor allem die Ermittlung der in die Kalkulation einzustellenden Bemessungseinheiten.

## 7.1 Ermittlung der jährlichen Nutzungsrechte je Grabart

Die jährlich zu verleihenden Grabnutzungsrechte für die einzelnen Grabarten müssen nach Erfahrungswerten sorgfältig geschätzt werden. Dazu können die durchschnittlichen Sterbefälle je Grabart über einen längeren Zeitraum hinweg statistisch ermittelt werden. Es ist auch möglich, die durchschnittlichen Sterbefälle im gleichen Verhältnis aufzuteilen, wie sich die verschiedenen Grabarten im Friedhof zueinander verhalten.

Neben den neuen Grabnutzungsrechten sind auch die gebührenpflichtigen Verlängerungen von Nutzungsrechten an Wahlgräbern entsprechend dem Verhältnis der Verlängerungsdauer zur normalen Nutzungsdauer zu berücksichtigen. Auch hier können statistisch ermittelte Werte **pro Grabart** oder die durchschnittlichen Verlängerungen pro Jahr im Verhältnis der verschiedenen Grabarten als Grundlage dienen.

## 7.2 Bewertung der Nutzungsrechte

Würde jede Nutzung eines Friedhofs zu Bestattungszwecken ohne Unterscheidung nach der Art des Grabes (Erdgrab, Urnennische) gleich bewertet, würden die Grabnutzungsgebühren nach einheitlichen Sätzen pro Grabstelle und Jahr der Nutzung bemessen. Im Ergebnis ergäben sich für Urnennischen, einfach belegbare Erdgräber (Reihengräber) oder Einfachgräber mit Grabkammern gleich hohe Grabnutzungsgebühren je Jahr der Grabnutzung.

Die einzelnen Grabarten sind aber in aller Regel nicht gleichartig und unterscheiden sich in erster Linie durch die beanspruchte Fläche und den damit verbundenen unterschiedlichen Kostenbedarf pro Jahr der Grabnutzung. Eine ausschließlich am Flächenbedarf der Grabstelle orientierte Verteilung der Kosten für die Friedhofsanlagen ergäbe z.B. für Urnennischen wegen des relativ geringen Flächenbedarfs deutlich geringere Gebühren pro Jahr der Nutzungsdauer als bei Erdgräbern.

Eine einheitliche Gebühr pro Grabstelle berücksichtigt nicht den kostenrelevanten Flächenbedarf; eine nur am Flächenbedarf ausgerichtete Gebühr ist nur bedingt leistungsorientiert. So hätte z.B. die Möglichkeit einer Doppelbelegung (Tiefgrab) wegen des unveränderten Flächenbedarfs keine gebührenrelevanten Folgen.

Sachgerecht erscheint daher nur eine Bewertung der Nutzungsrechte, die sowohl die einheitlich gewichtete Leistung „Grabstelle“ als auch die damit verbundenen Kostenunterschiede je Grabstelle berücksichtigt.

## 7.3 Kalkulation der Grabnutzungsgebühren nach dem Umfang der Benutzung und unter Kostenverursachungsgesichtspunkten

Da nach Art. 8 Abs. 4 Halbsatz 2 KAG sonstige Merkmale bei der Gebührenbemessung zusätzlich berücksichtigt werden können,<sup>16</sup> kann sich die Kalkulation sowohl an der Art und dem Umfang der Benutzung als auch dem Maß der dadurch verursachten Kosten orientieren. Bei der Kalkulation der Grabnutzungsgebühren kann dabei wie folgt vorgegangen werden:

---

<sup>16</sup> vgl. Schieder/Happ, a.a.O., Erl. 49 zu Art. 8 KAG

- Zuerst wird das Verhältnis der je Grabart beanspruchten Nettograbfläche (bei Friedhöfen mit einheitlich angelegten Grabfeldern) bzw. Bruttograbfläche (= Nettograbfläche einschließlich anteiliger Umgebungsflächen bei Friedhöfen mit unterschiedlich angelegten Grabfeldern) ermittelt.
- Um die mehrfache Belegbarkeit bestimmter Gräber zu berücksichtigen, ist die Zahl der Grabstellen in die Berechnungen einzubeziehen. Dies schlägt sich bei Mehrfachgräbern mit nebeneinander liegenden Grabstellen grundsätzlich bereits in der größeren Grabfläche nieder. Bei Gräbern mit mehreren Grabstellen übereinander wird die mehrfachtiefe Belegungsmöglichkeit durch den reinen Flächenmaßstab aber nicht berücksichtigt. Dies hätte zur Folge, daß ein doppelt tief belegbares Grab mit einem einfach belegbaren Grab gleicher Größe gleichwertig wäre (Äquivalenzziffer = 1), da beide Gräber dieselben Kosten für die Grabvorhaltung verursachen. Nach rein leistungsorientierter Betrachtung wäre hingegen ein Grab mit doppelter Belegungsmöglichkeit mit einem Zuschlag von 100 % (Äquivalenzziffer = 2) zu bewerten. Werden Art und Umfang der Benutzung und das Maß der dadurch verursachten Kosten gleich stark mit je 50 % gewichtet, beträgt die Äquivalenzziffer bei einem doppelt tief belegbaren Grab gegenüber einem einfach tief belegbaren Grab gleicher Größe das 1,5fache  $[(1 + 2) : 2]$ .
- Neben den bewerteten Grabflächen und den bewerteten Grabstellen ist auch die unterschiedliche Nutzungsdauer (Ruhefrist) bei der Ermittlung der Bemessungseinheiten zu berücksichtigen.

Die Summe der Bemessungseinheiten kann sachgerecht nach folgenden Formeln ermittelt werden:

$$\begin{aligned} & \text{Bewertete Grabgröße} \times \text{bewertete Nutzungsrechte} \times \text{Nutzungsdauer} \\ & = \text{Bemessungseinheiten pro Grabart} \end{aligned}$$

$$\text{Summe der Bemessungseinheiten aller Grabarten} = \text{Bemessungseinheiten}$$

## 7.4 Zusätzliche Besonderheiten bei einzelnen Grabarten

### 7.4.1 Urnennischen, Urnenwände oder Urnenhallen

In zunehmendem Maße werden auf Friedhöfen Urnennischen, -wände oder -hallen für Bestattungen bereitgestellt. Die Kosten für die Bereitstellung dieser Bestattungsmöglichkeiten können erheblich von den Kosten für die Bereitstellung eines Erdgrabplatzes abweichen.

Eine nur am Flächenbedarf orientierte Kalkulation dieser Bestattungsmöglichkeit hätte unter Umständen zur Folge, daß Urnennischen unverhältnismäßig günstig wären. Die Bestattung in einer Urnenhalle bei einer rein an den Kosten orientierten Kalkulation könnte andererseits - wegen der hohen Investitionskosten für die Erstellung der Halle - zu unverhältnismäßig hohen Grabnutzungsgebühren führen (vgl. hierzu Abschnitt 7.2).

Die Kombination einer leistungs- und kostenorientierten Kalkulation läßt es zu, durch eine zusätzliche Gewichtung sowohl den geringeren Flächenbedarf einer Urnennische in einer Urnenwand als auch den höheren Kostenaufwand für die Bestattung in einer Urnenhalle zu berücksichtigen. Bei der Bestimmung der Gewichtung können sowohl Kostenverursachungsgegenstände als auch Steuerungskomponenten (z.B. Förderung flächensparender Bestattungsfor-

men) einfließen. Zur Möglichkeit und Zulässigkeit einer sog. Quersubventionierung vgl. Abschnitt 7.4.2.

#### 7.4.2 Grabkammern

In verschiedenen Friedhöfen ist wegen der Bodenverhältnisse eine normale Verwesung der Leichen nicht oder teilweise nicht mehr gewährleistet (Stichwort: Wachsleichen). Eine Lösung dieses Problems bietet vielfach die Verwendung von Grabkammern. Die Investitionskosten für den Einbau einer Grabkammer dürften derzeit je nach Größe zwischen rd. 1.500 € und 3.000 € pro Grab liegen. Unterstellt man eine Nutzungsdauer von 100 Jahren, würde dies jährliche Abschreibungen zwischen 15 € und 30 € pro Grab bedeuten. Die kalkulatorischen Zinsen betragen (bei Anwendung der Halbwertmethode mit einem Zinssatz von 2,5 %) pro Jahr somit zwischen 37,50 € und 75 € pro Grab. Auf eine Ruhefrist von 20 Jahren hochgerechnet ergäben sich somit für die Grabkammer kalkulatorische Kosten zwischen 1.050 € und 2.100 € pro Grab.

Wir halten es bei Friedhöfen, die teilweise mit Grabkammern ausgestattet sind, wegen der damit verbundenen besonderen Kostensituation für vertretbar, die Kosten für die Grabkammern nur auf derart ausgestattete Gräber umzulegen. Eine übermäßige Belastung der Gebührenschuldner für Gräber mit Grabkammern gegenüber den Gebührenschuldern bei herkömmlichen Erdgräbern läßt sich unter Umständen vermeiden, wenn mit der Einrichtung einer Grabkammer die Ruhefrist verkürzt werden kann.<sup>17</sup> In diesem Fall blieben zwar die Grabnutzungsgebühren für Gräber mit Grabkammern pro Jahr deutlich über denen vergleichbarer Erdgräber, die Gesamtgebührenbelastung für die gesamte Zeit der Grabnutzung könnte sich jedoch durch die (unterschiedlichen) Ruhefristen annähern.

Gleichwohl dürfte es unter dem Gesichtspunkt der Leistungsproportionalität nicht zu beanstanden sein, die Kosten für die Grabkammern zumindest teilweise zu subventionieren, indem Kostenanteile für die Grabkammern auch auf die nicht mit Grabkammern ausgestatteten Gräber umgelegt werden.<sup>18</sup> Daher sind wir in dem anschließenden Kalkulationsbeispiel von dieser Möglichkeit ausgegangen.

Eine Quersubventionierung der Gräber mit Grabkammern zu Lasten der anderen Grabarten kann in Einzelfällen sogar geboten sein, um Gebührensätze in nicht mehr vertretbarer Höhe zu vermeiden. Wird z.B. ein neues Grabfeld komplett mit Grabkammern ausgestattet (während im übrigen Friedhof nur „normale“ Erdgräber bestehen), entsteht eine gewisse Vorhaltekapazität mit entsprechenden Vorhaltekosten. Würden die jährlichen kalkulatorischen Kosten für die errichteten Grabkammern nur auf die wenigen pro Jahr neu belegten Gräber mit Grabkammern verteilt, würde dies zu nur schwer zu rechtfertigenden Gebührensätzen für diese Grabart führen. In diesem Fall müßten die kalkulatorischen Kosten zu einem großen Teil auch anderen Grabarten angelastet oder entgegen Art. 8 Abs. 2 Satz 1 KAG vom allgemeinen Haushalt übernommen werden.

---

<sup>17</sup> Im nachfolgenden Kalkulationsbeispiel wird eine Verkürzung der Ruhefrist um fünf Jahre unterstellt. In der Praxis kann eine wesentlich deutlichere Verkürzung der Ruhefristen möglich sein.

<sup>18</sup> vgl. zur Zulässigkeit der Quersubventionierung BVerwG, Urteil vom 20.12.2000, Nr. 11 C 7.00, GK 122/2001

## 7.5 Ermittlung der Grabnutzungsgebührensätze

Die Kosten für die Friedhofsanlagen werden durch die Summe der Bemessungseinheiten dividiert und ergeben einen wertgleichen Gebührensatz.

$$\frac{\text{Jahreskosten für Friedhofsanlagen}}{\text{Summe der Bemessungseinheiten}} = \text{wertgleiche Grabgebühr}$$

Die Gebührensätze der einzelnen Grabarten werden durch die Multiplikation des wertgleichen Gebührensatzes mit der jeweiligen Gesamtäquivalenzziffer der Grabart und der jeweiligen Nutzungsdauer des Grabes ermittelt.

$$\begin{aligned} & \text{Wertgleicher Gebührensatz} \times \text{Gesamtäquivalenzziffer} \times \text{Nutzungsdauer} \\ & = \text{Grabnutzungsgebühr pro Grabart und Ruhefrist} \end{aligned}$$

Die Gebühr für die Verlängerung eines Grabnutzungsrechts pro Jahr errechnet sich durch Multiplikation des wertgleichen Gebührensatzes mit der jeweiligen Gesamtäquivalenzziffer der Grabart, die verlängert werden soll.

$$\begin{aligned} & \text{Wertgleicher Gebührensatz} \times \text{Gesamtäquivalenzziffer} \\ & = \text{Grabnutzungsgebühr pro Grabart und Jahr} \end{aligned}$$

## 8. Abschließende Bemerkungen und Kalkulationsbeispiel

Das folgende Kalkulationsbeispiel soll vor allem aufzeigen, wie kostendeckende Grabnutzungsgebühren kalkuliert werden können. Wegen der unterschiedlichen Ausgestaltung der Friedhöfe und auch wegen des Bewertungsspielraums, der den Kommunen bei der Gebührenermittlung zusteht, wird es häufig notwendig sein, von der im Beispiel aufgezeigten Berechnung der Grabnutzungsgebühren abzuweichen.

Wir empfehlen den Einrichtungsträgern, in jedem Fall die Ergebnisse einer Kalkulation (wie im Beispiel aufgezeigt) zu verproben. Dadurch kann sichergestellt werden, daß die Kalkulation ohne Rechenfehler durchgeführt wurde. Größere Abweichungen in der Nachkalkulation von den Ergebnissen der Vorausberechnungen sind dann entweder auf unzutreffende Kostenprognosen oder eine Veränderung der Sterberate bzw. Belegungsrate je Grabart zurückzuführen.

### Aufteilung der Gesamtkosten des Bestattungswesens

Bezeichnung	Kostenansatz		Leichenhalle €	Friedhofs- anlagen €	Grabkammern €	Urnenwände €	leistungs- fremde Kosten €
	insgesamt €	Bestattungen €					
Beschäftigungsentgelte	500		500				
Unterhalt Gebäude	16.000		16.000				
Friedhofsunterhalt	20.800			20.300		500	
Bewirtschaftung Gebäude und Grundstücke	9.200		1.200	7.800		200	
Verbrauchs-, Betriebsmittel	1.000			1.000			
Vergütung Bestattungsunternehmen	17.200	17.200					
sonstige Geschäftsausgaben	500	300		200			
innere Verrechnungen	22.400		2.200	15.700			4.500
Verwaltungskostenerstattungen (ohne gebührenpflichtige Amtshandlungen)	4.600	2.800	180	1.390	120	110	
kalkulatorische Abschreibungen	9.500		3.100	5.900	360	140	
kalkulatorische Zinsen	11.050		2.400	7.400	900	350	
Zuschüsse für lfd. Zwecke (Erstattungen vom Bund)	-1.500						-1.500
<b>Summe</b>	<b>111.250</b>	<b>20.300</b>	<b>25.580</b>	<b>59.690</b>	<b>1.380</b>	<b>1.300</b>	<b>3.000</b>

Tabelle 1



### Ermittlung des Aufwands für einzelne Bestattungsarten

<b>Erdbestattung von Personen über 7 Jahren</b>	€	(Äquivalenzziffer)
Graböffnung und Schließung <sup>1)</sup>	281,10	
Begleitung bei Beerdigung <sup>1)</sup>	89,40	
Verwaltungskosten <sup>2)</sup>	46,67	
<b>Summe</b>	<b>417,17</b>	<b>1,00000000</b>
<b>Erdbestattung von Personen unter 7 Jahren</b>	€	
Graböffnung und Schließung <sup>1)</sup>	179,20	
Begleitung bei Beerdigung <sup>1)</sup>	89,40	
Verwaltungskosten <sup>2)</sup>	46,67	
<b>Summe</b>	<b>315,27</b>	<b>0,75573312</b>
<b>Beisetzung von Urnen in Grabfeldern</b>	€	
Graböffnung und Schließung <sup>1)</sup>	84,10	
Begleitung bei Beerdigung <sup>1)</sup>	89,40	
Verwaltungskosten <sup>2)</sup>	46,67	
<b>Summe</b>	<b>220,17</b>	<b>0,52776668</b>
<b>Beisetzung von Urnen in Urnennischen</b>	€	
Begleitung bei Beerdigung <sup>1)</sup>	89,40	
Verwaltungskosten <sup>2)</sup>	46,67	
<b>Summe</b>	<b>136,07</b>	<b>0,32616860</b>
Zuschlag Tieferlegung	50%	
Zuschlag für Bestattung am Samstag	50%	

<sup>1)</sup> lt. Preisblatt des Bestattungsunternehmers

<sup>2)</sup> durchschnittlicher Verwaltungsaufwand je Bestattung entsprechend Tabelle 1 (2.800 € : 60 Sterbefälle)

## Gewichtung der Bemessungseinheiten für die Bestattungsgebühr

	Äquivalenzziffer	Zuschlag Tieferlegung	Zuschlag Samstag	Gesamtäqui- valenzziffer	statistisch erwartete Sterbefälle je Bestattungsart	gewichtete Bemessungs- einheiten
Erdbestattung von Personen über 7 Jahren	1,000000000			1,000000000	36	36,000000000
• mit Tieferlegung	1,000000000	0,500000000		1,500000000	5	7,500000000
• an Samstagen	1,000000000		0,500000000	1,500000000	2	3,000000000
Erdbestattung von Personen unter 7 Jahren	0,75573312			0,75573312	2	1,51146624
Beisetzung von Urnen in Grabfeldern	0,52776668			0,52776668	4	2,11106672
• an Samstagen	0,52776668		0,26388334	0,79165002	2	1,58330004
Beisetzung von Urnen in Urnennischen	0,32616860			0,32616860	9	2,93551738
Summe					60	54,64135038

## Kosten je wertgleicher Bemessungseinheit

20.300 € : 54,64135038 = 371,51 €

## Obergrenzen der Gebührensätze für Bestattungen

	Kosten je Bemessungs- einheit	x	Äquivalenzziffer	=	Gebührensatz für Bestattung	Fälle	Verprobung
Erdbestattung von Personen über 7 Jahren	371,51 €	x	1,00000000	=	371,51 €	36	13.374,49 €
• mit Tieflegung	371,51 €	x	1,50000000	=	557,27 €	5	2.786,35 €
• an Samstagen	371,51 €	x	1,50000000	=	557,27 €	2	1.114,54 €
Erdbestattung von Personen unter 7 Jahren	371,51 €	x	0,75573312	=	280,77 €	2	561,53 €
Beisetzung von Urnen in Grabfeldern	371,51 €	x	0,52776668	=	196,07 €	4	784,29 €
• an Samstagen	371,51 €	x	0,79165002	=	294,11 €	2	588,22 €
Beisetzung von Urnen in Urnennischen	371,51 €	x	0,32616860	=	121,18 €	9	1.090,58 €
Summe						60	20.300,00 €

**Gebühren für die Benutzung der Leichenhalle****Alternative 1 (nach Anzahl der Belegungsfälle)**

Kosten	25.580 €		
Fälle <sup>1)</sup>	45		
Gebührensatz für Benutzung der Leichenhalle pro Fall	$25.580 \text{ €} : 45 =$		568,44 €

**Alternative 2 (nach Benutzungstagen)**

Kosten	25.580 €		
Benutzungstage	82		
Gebührensatz für Benutzung der Leichenhalle pro Tag	$25.580 \text{ €} : 82 =$		311,95 €

<sup>1)</sup> Es wird unterstellt, daß die Leichenhalle in Fällen von Urnenbestattungen nicht benutzt wird.

### Äquivalenzziffern für die Grabarten (Kosten- und Leistungsaspekte jeweils gleich gewichtet)

	Brutto- Grabfläche m <sup>2</sup>	Äquivalenz- ziffer 1	Grabstellen = Äquivalenzziffer 2	Gesamt- äquivalenzziffer (b + c) : 2
	a	b	c	d
Kindergrab	1,94	1,00000000	1	1,00000000
Reihengrab	3,40	1,75257732	1	1,37628866
Urnenreihengrab	1,72	0,88659794	1	0,94329897
Wahlgrab	4,12	2,12371134	1	1,56185567
Wahlgrab mit Grabkammer	4,12	2,12371134	1	1,56185567
Wahloppelgrab (2 Grabplätze)	6,40	3,29896907	2	2,64948454
Wahloppelgrab (2 Grabplätze) mit Grabkammern	6,40	3,29896907	2	2,64948454
Wahloppelgrab (4 Grabplätze)	6,40	3,29896907	4	3,64948454
Urnenwahlgrab	1,90	0,97938144	1	0,98969072
Urnennische	0,54	0,27835052	1	0,63917526
zusätzliche Urne in Erdgrab	0,00	0,00000000	1	0,50000000

Tabelle 7

## Ermittlung der Bemessungseinheiten für die Grabnutzungsgebühren

	a	b	c	d
	Gesamtquivalenzziffer (vgl. Tabelle 6)	Nutzungsdauer Jahre	Zahl der zu erwerbenden Nutzungsrechte	Bemessungseinheiten (a x b x c)
Kindergrab	1,00000000	10	2	20,00000000
Reihengrab	1,37628866	25	13	447,29381443
Urnenreihengrab	0,94329897	12	2	22,63917526
Wahlgrab	1,56185567	25	7	273,32474227
Verlängerung von Nutzungsrechten	1,56185567	5	1) <sup>1)</sup> 7	54,66494845
Wahlgrab mit Grabkammer	1,56185567	20	2	62,47422680
Wahl Doppelgrab (2 Grabplätze)	2,64948454	25	12	794,84536082
Verlängerung von Nutzungsrechten	2,64948454	8	2) <sup>2)</sup> 9	190,76288660
Wahl Doppelgrab (2 Grabplätze) mit Grabkammern	2,64948454	20	2	105,97938144
Wahl Doppelgrab (4 Grabplätze)	3,64948454	25	7	638,65979381
Verlängerung von Nutzungsrechten	3,64948454	10	3) <sup>3)</sup> 4	145,97938144
Urnenwahlgrab	0,98969072	12	3	35,62886598
Verlängerung von Nutzungsrechten	0,98969072	5	4) <sup>4)</sup> 2	9,89690722
Urnennische	0,63917526	12	9	69,03092784
zusätzliche Urne in Erdgrab	0,50000000	12	1	6,00000000
<b>Summe Bemessungseinheiten</b>			<b>82</b>	<b>2.877,18041237</b>

<sup>1)</sup> Nach statistischen Ermittlungen der Verwaltung beträgt die durchschnittliche Verlängerung von Nutzungsrechten an Wahlgräbern 5 Jahre, die durchschnittliche Zahl von Verlängerungen beträgt 7 Fälle pro Jahr.

<sup>2) bis 4)</sup> jeweils nach eigenen statistischen Ermittlungen pro Grabart

**Ermittlung wertgleicher Gebührensätze je Bemessungseinheit**

Kosten für die Friedhofsanlagen	59.690 €		
Bemessungseinheiten	2.877,18041237		
Wertgleicher Gebührensatz	$\frac{59.690 \text{ €}}{2.877,18041237}$	=	20,74600527 €

**Direkte Zuordnung der Kosten für Grabkammern auf Erdgräber**

Kosten für die Grabkammern	1.380 €		
Anzahl der zu belegenden Grabstellen	6		
Zuschlag für Gräber mit Grabkammern	$\frac{1.380 \text{ €}}{6}$	=	230,00 €

**Direkte Zuordnung der Kosten für Urnennischen**

Kosten für die Urnennischen	1.300 €		
Anzahl der zu belegenden Nischen	9		
Zuschlag für Urnennischen	$\frac{1.300 \text{ €}}{9}$	=	144,44 €

## Ermittlung der Grabnutzungsgebühren je Grabart für die Zeit der Ruhefrist und pro Jahr einer Nutzungsverlängerung

	a	b	c	d	e	f	g	h
	Gebührensatz je BE (vgl. Tabelle 8)	Gesamtäqui- valenziffer (vgl. Tabelle 6)	Nutzungs- dauer Jahre (vgl. Tabelle 7)	Zuschlag (vgl. Tabelle 8)	Grabnutzungs- gebühr für Ruhefrist (a x b x c + d)	Zahl der zu erwerbenden Nutzungs- rechte (vgl. Tabelle 7)	Verlängerungs- gebühr/Jahr (a x b)	Verprobung (e x f) oder (f x g)
	€			€	€		€	€
Kindergrab	20,74600527	1,00000000	10		207,46	2		414,92
Reihengrab	20,74600527	1,37628866	25		713,81	13		9.279,56
Urnenreihengrab	20,74600527	0,94329897	12		234,84	2		469,67
Wahlgrab	20,74600527	1,56185567	25		810,06	7		5.670,40
Verlängerung von Nutzungsrechten	20,74600527	1,56185567	5			7	32,40	1.134,08
Wahlgrab mit Grabkammer	20,74600527	1,56185567	20	230,00	878,05	2		1.756,09
Wahl Doppelgrab (2 Grabplätze)	20,74600527	2,64948454	25		1.374,16	12		16.489,87
Verlängerung von Nutzungsrechten	20,74600527	2,64948454	8			9	54,97	3.957,57
Wahl Doppelgrab (2 Grabplätze) mit Grabkammern	20,74600527	2,64948454	20	460,00	1.559,32	2		3.118,65
Wahl Doppelgrab (4 Grabplätze)	20,74600527	3,64948454	25		1.892,81	7		13.249,64
Verlängerung von Nutzungsrechten	20,74600527	3,64948454	10			4	75,71	3.028,49
Urnenwahlgrab	20,74600527	0,98969072	12		246,39	3		739,16
Verlängerung von Nutzungsrechten	20,74600527	0,98969072	5			2	20,53	205,32
Urnennische	20,74600527	0,63917526	12	144,44	303,57	9		2.732,12
zusätzliche Urne in Erdgrab	20,74600527	0,50000000	12		124,48	1		124,48
<b>Summe</b>						<b>82</b>		<b>62.370,00</b>

nachrichtlich: Kosten Friedhofsanlagen (vgl. Tabelle 1) 59.690,00 €  
zusätzliche Kosten für Grabkammern (vgl. Tabelle 1) 1.380,00 €  
zusätzliche Kosten für Urnennischen (vgl. Tabelle 1) 1.300,00 €  
**Summe Kosten: 62.370,00 €**