

Betriebswirtschaftliche Gebührenpolitik im Friedhofswesen

Auszug aus einer umfangreichen Studie des Instituts für Kommunale Haushaltswirtschaft.
Der komplette Text kann per Email bestellt werden: info(at)goebel-ikh.de

1. Einleitung: Veränderungsdruck im Friedhofswesen

Die Gebührenkalkulation nach den Daten der Kameralistik (incl. Abschreibungen und kalk. Zinsen) hat viele Friedhofsträger in eine Sackgasse geführt. Insbesondere die übliche Äquivalenzziffernmethode bei der Berechnung von kameralen Kostensätzen / Gebührensätzen für Grabnutzungsrechte verschleiert die realen Kosten und bedingt bei einer direkten Anwendung eine nicht kostenadäquate Finanzierung.

Die wirtschaftlichen Rahmenbedingungen im Friedhofswesen ändern sich rapide. Sowohl Änderungen der Nachfrage als auch die vielerorts bestehenden Konkurrenzsituationen erfordern eine betriebswirtschaftliche Steuerung der Friedhofsbetriebe, die weit über die bisherige Verwaltung hinausgeht.

Zu den Instrumentarien gehört insbesondere auch die betriebswirtschaftlich orientierte Gebührenpolitik und betriebswirtschaftlich berechnete Gebührensätze.

Die wirtschaftlichen Rahmenbedingungen verschlechtern sich zunehmens. Hierbei sind weniger steigende Kosten relevant als vielmehr eine geänderte Nachfrage. Einerseits ist der Trend hin zu kleineren Gräbern und anonymen Gräbern sowie der Verzicht auf Nebenleistungen (primär Trauerfeiern) zu verzeichnen. Andererseits handeln die Bürger über deren gestiegene Mobilität und eine stetig wachsende Markttransparenz (hier hat das Internet eine zunehmende Funktion) sehr viel mehr produkt- und gebührenbewusst. Die Bürger als Nachfrager wollen zwischen verschiedenen Produkten wählen und sie kennen aus anderen Orten (oder aus dem Internet) hochqualitative, subjektiv individuell bewertete Grabformen und Trauerhallen. Weiterhin steigt die Konkurrenz sowohl zwischen verschiedenen Friedhofsträgern (insbesondere in Ballungsräumen, aber auch zwischen gemeindlichen und kirchlichen Friedhofsträgern) als auch gegenüber Bestattungsbetrieben, die bspw. zunehmend eigene Räume für Trauerfeiern anbieten. Daraus folgt, dass sich immer mehr Bürger genau überlegen, welche Produkte sie von welchem Friedhofsträger oder von einem Bestattungsunternehmen ordern. Wenn Ihnen ein Gebührensatz für ein Produkt zu hoch erscheint (aus welchen Gründen auch immer) oder wenn sie meinen, selbiges Produkt anderenorts oder beim Bestatter entweder qualitativ hochwertiger (subjektiv) oder günstiger zu bekommen, sind sie bereit, den Anbieter zu wechseln oder sie wählen ein Produkt mit niedrigerem Gebührensatz. Als weiterer Einflussfaktor ist hier zu nennen, dass aus der Sicht der Angehörigen auch der Aufwand für die Pflege und Unterhaltung der Gräber in das Nachfrageverhalten einbezogen wird. Auch hierdurch wird der Trend zum kleineren Urnengrab oder zu Gemeinschaftsgrabanlagen beeinflusst.

Als Resultat dieses geänderten Nachfrageverhaltens werden einerseits immer mehr Produkte mit geringerem Gebührensatz und damit geringeren jährlichen Gebühreneinnahmen abgesetzt.

Die jährlichen Kosten der Friedhofsbetriebe bleiben jedoch weitgehend gleich, auch bei geringerem Absatz. Wenn ein Friedhofsbetrieb kameral gesteuert wird und eine Kostendeckung angestrebt wird bedeutet dies für die Gebührenbemessung und Friedhofsfinanzierung: Die gleichen Kosten werden auf weniger Nachfragemenge verteilt und die Gebührensätze steigen, obwohl die Angebotsmenge und –qualität unverändert bleibt. Die Reaktion ist klar: Bei steigenden Gebührensätzen weicht die Nachfrage erst recht auf kleinere Grabformen aus und ordert die Trauerfeier in den Räumen der Bestatter. Und die Schraube dreht sich weiter. Wenn dann im nächsten Jahr der Friedhofsträger wegen rückgängiger Einnahmen nochmals die Gebührensätze erhöht, so wird er immer weniger Nachfrage finden.

Die ehemalige Rolle der Monopolanbieter und des herkömmlichen Standardangebots ist vorbei.

Die rechtlichen Rahmenbedingungen (Kommunalabgabengesetz) sind jedoch unverändert. Die Friedhofsbetriebe werden nach wie vor gleich gestellt mit anderen Bereichen der Kommunalwirtschaft, wo die Bürger üblicherweise kaum eine Wahl haben (Anschluss- und Benutzungszwang, bspw. Müllentsorgung). Um konkurrenzfähig zu sein müssen die Friedhofsträger jedoch zunehmend betriebswirtschaftliche Instrumente einsetzen um in diesen komplizierten Strukturen handlungsfähig zu bleiben. Die o.g. negativen Einflüsse können von betriebswirtschaftlich geführten Friedhofsträgern (auch vor dem Hintergrund des KAG) sehr weitgehend ausgeglichen werden.

2. Bisherige Reaktionen der Friedhofsträger

Die bisherigen Reaktionen der Friedhofsträger sind überwiegend einfach strukturiert.

1. Zumeist wurde in einem ersten Schritt die Nutzung der Friedhöfe auch für gemeindeexterne Verstorbene geöffnet. Die meisten Friedhofsträger nehmen heute alle Nachfrage auf.
2. In einem weiteren Schritt wird gewöhnlich der Friedhofsbetrieb auf Einsparpotentiale aller Art untersucht und es wird dabei in Kauf genommen, dass die Leistungsqualität sich verschlechtert.
3. Einige Friedhofsträger setzen auch massivere Maßnahmen ein, um die Leistungsstrukturen und den Ressourceneinsatz der geänderten (bzw. meist verringerten) Nachfrage anzupassen. Also die Stilllegung von Teilflächen, Schließung von Ortsteilfriedhöfen und Schließung von Trauerhallen.
4. Einige Friedhofsträger gehen in dieser Lage den progressiven Weg und passen ihre Produkte der Nachfrage an. Es werden neue und zusätzliche Grabformen angeboten und die Trauerhalle wird dem moderneren Geschmack angepasst.
5. Nur ganz wenige Friedhofsträger wagen die grundsätzliche Umstellung auf die betriebswirtschaftliche, jahresübergreifend berechnete Friedhofsfinanzierung. Bspw. mit einem Rückstellungsmanagement wäre die Nachfrageverschiebung problemlos zu überwinden.

3. Betriebswirtschaftliche Hauptziele

Die betriebswirtschaftliche Gebührenpolitik im Friedhofswesen ist der betriebswirtschaftlichen Gesamtsteuerung unterworfen. Sie ist demnach ein Instrument, dass unbedingt die betriebswirtschaftlichen Hauptziele eines Friedhofsträgers verfolgen muss. Hier sei eine kurze Übersicht aufgezeigt.

4. Rahmenbedingungen und Einflussfaktoren der Gebührenpolitik und Gebührenkalkulation

Das **Kommunalabgabengesetz** ist nach wie vor der rechtliche Rahmen der Gebührenbestimmung. Im Kern gelten dabei für den Friedhofsbetrieb zwei Regeln:

1. Verbot der Kostenüberschreitung
2. Verbot der Quersubventionierung

Unter der Voraussetzung, dass im gemeindlichen und kirchlichen Friedhofswesen ohnehin keine Überschüsse erwirtschaftet werden sollen, ist das Verbot der Gesamtkostenüberschreitung unproblematisch. Sehr viel interessanter ist das Verbot der Quersubventionierung. Das Kostenüberschreitungsverbot der Gebühren gilt demnach nicht nur für die Gesamtheit der Leistungen sondern für jeden Gebührentatbestand einzeln. Der Spielraum für Querfinanzierungen zwischen einzelnen Endleistungen / Produkten / Gebührentatbeständen ist rechtlich nicht vorhanden.

Während die Kommunalabgabengesetze in der Relevanz für die hoheitlichen Friedhofsleistungen in den letzten 12 Jahren kaum geändert wurden, hat sich die **Rechtsprechung** erheblich gewandelt. Die Ansprüche an die Friedhofsträger zur Umsetzung der Kommunalabgabengesetze hat sich erheblich verschärft.

Die **Kommunalaufsichtsämter** und die **Rechnungsprüfungsämter** haben in den einzelnen Bundesländern als Aufsichts- und Kontrollorgane für das Friedhofswesen unterschiedliche Befugnisse und Funktionen. Allgemein treten sie bei der Gebührenbestimmung nicht in den Vordergrund. Lediglich wenn sie konkret zur Prüfung einer Gebührensatzung aufgefordert werden erfolgt eine nähere Auseinandersetzung mit der örtlichen Vorgehensweise. Hierbei wird einerseits auf die Einhaltung der rechtlichen Rahmenbedingungen geachtet und andererseits wird üblicherweise darauf gedrungen, die Kosten soweit als möglich über Gebühren zu refinanzieren. Da bei größeren Friedhofsbetrieben die Gebührenkalkulation aufwendig ist, werden von den Ämtern gewöhnlich keine eigenen Kontrollrechnungen betrieben, sondern es wird die Nachvollziehbarkeit der örtlichen Kalkulation geprüft und ggf. auf Fehler hingewiesen.

Die **örtliche Politik** beeinflusst die Gebührenpolitik der Friedhofsträger in sehr unterschiedlichem Maße. Es gibt solche Parlamente und auch Bürgermeister, die lediglich vorgeben, dass eine Gebührenrefinanzierung zu einem bestimmten Prozentsatz erfolgen soll. Andere Parlamente wollen detailliert nicht nur die Angebotspolitik beeinflussen, sondern auch jeden Gebührensatz auf seine Sozialverträglichkeit hin überprüfen. Die betriebswirtschaftliche

Zielsetzung kann hiervon erheblich abweichen. Allgemein gilt: Die Leitung der Organisationseinheit des Friedhofsbetriebs muss für den hoheitlichen Friedhofsbetrieb eigenständige Verantwortung und Entscheidungsfreiheit unter der Zielsetzung der vollen Kostendeckung haben.

Je nach den örtlichen Gegebenheiten müssen die Gebühren und Preise von **Konkurrenz**betrieben beachtet werden. Wenn bspw. der kirchliche Nachbargfriedhof zum gemeindlichen Friedhof für ähnliche Angebote deutlich geringere Gebühren verlangt oder wenn der örtliche Bestatter eine Trauerfeier für den halben Gebührensatz anbietet dann werden damit der eigenen Gebührenpolitik klare Grenzen gesetzt.

Was nützt es, wenn ein Gebührensatz noch so genau kalkuliert ist, die Bürger das Produkt jedoch als überteuert empfinden und in der Nachfrage auf Grabformen mit geringerem Gebührensatz ausweichen, auf Teilleistungen verzichten oder zu Konkurrenzanbietern wechseln? Das **Nachfrageverhalten** kann nicht mehr ignoriert werden, sondern es muss in die Gebührenpolitik konkret einbezogen werden.

Zusammenfassung der Rahmenbedingungen einer betriebswirtschaftlichen Gebührenpolitik:

1. Verbot der Kostenüberschreitung und Quersubventionierung (Rechtsvorgaben)
2. Verbot der Zusammenfassung einzelner Leistungen zu Gebührentatbeständen (Rechtsvorgabe)
3. Gebot der Kostendeckung je Gebührentatbestand (Aufsichtsämter und Politik)
4. Vermeidung deutlich höherer Gebührensätze als die Konkurrenz (örtlicher Anbietermarkt)
5. Beachtung der Gebühr / Nutzen – Relation aus der Sicht der Nachfrage (Nachfrageverhalten)

5. Vorgehensweise allgemein

Grundsätzlich müssen die vier Leistungsbereiche der hoheitlichen Friedhofsleistungen komplett separat aufgearbeitet werden.

1. Verwaltungsendleistungen (primär Grabmalgenehmigungen)
2. Grabnutzungsrechte (incl. Überlassung von Reihengräbern)
3. Bestattungsleistungen (Arbeiterdominierter Bereich)
4. Gebäudebezogene Leistungen (primär Trauerfeiern)

Maßgeblich für diese Trennung ist, dass die Relation zwischen variablen Kosten und Fixkosten in den Leistungsbereichen sehr unterschiedlich ist und ein rechtlicher Spielraum praktisch nur im Leistungsbereich der Grabnutzungsrechte genutzt werden kann.

Für alle Leistungsbereiche gilt die **Grundfrage**: Kann ich den über die Kostenträgerrechnung ermittelten Kostensatz als Gebührensatz realisieren oder wären die Gebührensätze so hoch, dass die Nachfrage ausweicht und die Kostendeckung geringer wird?

Weiterhin muss bedacht werden: Auch wenn die Gebührensätze je Leistungsbereich separat optimiert sind gibt es den Zusammenhang der Gesamtnachfrage. Es muss bedacht werden, dass die Nachfrage dann, wenn bspw. ein Grabnutzungsrecht als zu teuer betrachtet wird und auf einen kirchlichen Friedhof ausgewichen wird, dann auch die Nachfrage für die Trauerfeier und Bestattung entfällt. Der einzelnen Gebührenoptimierung nach der Kostenrechnung muss also eine Alternativrechnung auf der Gesamtmengensbasis gegenüberstehen.

6. Das Instrumentarium betriebswirtschaftlicher Gebührenkalkulation und Gebührenfestsetzung

Die **Gebührenkalkulation** bzw. Gebührenbedarfsrechnung zeigt auf, welcher Kostensatz je Leistungseinheit anfällt und als Gebührensatz erhoben werden könnte. Hierfür ist eine Kostenträgerrechnung notwendig. Selbige muss ebenso die weiteren Daten liefern um bspw. die variablen Kostenanteile aufzuzeigen oder Alternativrechnungen zu ermöglichen. Die **Gebührenfestsetzung** hingegen ist die Entscheidung, welche Ergebnisse aus der Kostenrechnung und des Marketings unter Berücksichtigung der o.g. Rahmenbedingungen zu Gebührensätzen übernommen werden.

Im Kern des betriebswirtschaftlichen Instrumentariums steht die **Kostenträgerrechnung**. Neben den Kerninformationen der Kostensätze muss das System jedoch noch erheblich mehr Informationen liefern können, um betriebswirtschaftliche Gebührenpolitik umsetzen zu können. Dies geht bis in die automatisierte Berechnung einer vereinfachten Gewinn- und Verlustrechnung um bei alternativen Nachfragemengen das Gesamtergebn (insbesondere Gesamtzuschussbedarf) entnehmen zu können oder eine automatisierte Vermögensrechnung und Bilanz, um die Auswirkungen der Änderung der jahresübergreifenden Leistungsverbindlichkeiten zu ersehen.

Das Nachfrageverhalten kann sich derart schnell verändern, dass heute aktuelle Datengrundlagen für Entscheidungen benötigt werden. Die Gebührenkalkulationen, die für mehrere Jahre gültig waren, sind passé. Die Nachfrageänderungen beeinflussen die Entwicklung der Gebühreneinnahmen derart, dass mit veralteten Daten die bisherigen Zielsetzungen nicht erreicht werden können.

Die Instrumentarien des **Marketings** werden zunehmend für Friedhofsbetriebe wichtig. Für größere Friedhofsbetriebe oder solche in Ballungsräumen oder Konkurrenzsituationen ist es unverzichtbar zur betriebswirtschaftlichen Steuerung. Für die Bestimmung marktgerechter Gebührensätze bedarf es einerseits einer **Nachfrageanalyse**. Im Kern stehen dabei die Fragestellungen: Welche Produkte wollen die Bürger haben (es gelten die subjektiven Qualitätskriterien der Nachfrage) und welchen Gebührensatz halten sie für angemessen bzw. bis zu welchem Gebührensatz sind Ausweichreaktionen nicht zu erwarten. Andererseits bedarf es einer **Konkurrenzanalyse** um die Ausweichreaktionen der Nachfrage noch besser beurteilen zu können und auch dazu, um Prognosen um evtl. Änderungen des Angebotsverhaltens der Konkurrenz zu treffen, für den Fall, dass eigene Gebühren geändert werden (Marktfolgeverhalten). Schließlich muss auch einbezogen werden, inwieweit eigene **absatzfördernde Maßnahmen** begleitend zu Gebührenänderungen realisiert werden sollen.

Es gibt einen direkten Zusammenhang zwischen Gebührenänderungen (insbesondere Gebührenerhöhungen) und absatzfördernden Maßnahmen. Wenn über diese und andere Marketinginstrumente bspw. Gebührenerhöhungen transparent gemacht werden und die Produktqualität in den Vordergrund gerückt wird, so ist die Akzeptanz höherer Gebührensätze und damit die Nachfragemenge und damit die Summe der Gebühreinnahmen deutlich höher. Im Institut für Kommunale Haushaltswirtschaft wurde das Marketing speziell für Friedhofsbetriebe derart fortentwickelt, dass hierzu ein eigener Artikel geschrieben werden könnte.

Wenn über die Kostenrechnung und ergänzende Berechnungsmodule die betriebswirtschaftlichen Informationen vorliegen und über eine Nachfrage- und Konkurrenzanalyse die Reaktionen des Marktes absehbar werden und wenn über absatzfördernde Maßnahmen die Nachfragereaktionen planbar beeinflusst werden, kann die betriebswirtschaftlich Gebührenbestimmung optimiert werden.

7. Die Vorgehensweise im Einzelnen

Gemäß Abschnitt 5. müssen für die einzelnen Leistungsbereiche komplett separate Vorgehensweisen angewendet werden.

7a. Die Verwaltungsendleistungen beinhalten praktisch nur Verwaltungsleistungen. Von daher orientiert sich der Kostensatz je Vorgang einerseits am Stundensatz der Verwaltungskosten (je „Arbeitsstunde Fallbearbeitung“) und andererseits an der durchschnittlichen Fallbearbeitungsdauer. Die Kostenrechnung zeigt die Daten eindeutig an und es besteht rechtlich kein Handlungsspielraum. Demnach verbleibt die Fragestellung, ob auch dann, wenn der berechnete Kostensatz relativ hoch ist ein hoher Gebührensatz von der Nachfrage akzeptiert wird oder ob negative Ausweichreaktionen absehbar sind.

Hier kann als primäre Verwaltungsendleistung das Beispiel der Grabmalgenehmigung aufgezeigt werden.

7b. Grabnutzungsrechte für Wahlgräber und Nutzungsüberlassungen für Reihengräber können grundsätzlich betriebswirtschaftlich gleichbehandelt werden. Komplett anders müssen die Gräber in Gemeinschaftsanlagen kalkuliert werden. Dies ist darin begründet, dass für einen Typ von Gemeinschaftsgrabanlagen üblicherweise nur ein Kostenträger und Gebührentatbestand definiert wird und die Kosten der Anlage nur diesem Kostenträger und Gebührentatbestand kalkuliert werden können. Bei Wahlgräbern und Reihengräbern hingegen sind üblicherweise Teil eines Normalgräberfelds, die wie nach dem Ostereierprinzip mal hier und mal da angelegt wurden, nicht jedoch als einziges abgrenzbares Feld.

Nach dem allgemeinen heutigen Trend gibt es in den Normalgräberfeldern immer mehr Freiflächen aus Überkapazitäten, da die Nachfrage hin zu kleineren Gräbern geht. Als Unterziel ist daher stets auch die Flächenauslastung und damit die Grabgröße zu beachten, damit nicht der Anteil öffentlichen Grüns aus Flächenüberkapazitäten anwächst.

Als Allgemeinprinzip gilt: Je mehr größere und Gräber mit höheren Gebührensätzen abgesetzt werden können, umso höher ist die Flächennutzung und der Deckungsbeitrag. Demnach ist üblicherweise der Absatz von Sargwahlgrabstellen gegenüber Urnenreihengräbern wirtschaftlich günstiger.

Ebenso ist zu bedenken, dass bei Urnengräbern üblicherweise die Bezugsgrundlage der Kosten- und Gebührensätze nicht die Anzahl der Stellen möglicher Gräber ist, sondern je Grabnutzungsrecht gerechnet wird. Beim 4er-Urnenwahlgrab gilt also, dass diesem als Alternative auch 4 Sarggrabnutzungsrechte und damit üblicherweise sehr viel höhere Gebühreneinnahmen gegenüberstehen. Dies begründet den wichtigsten Ansatzpunkt von Marketingmaßnahmen um die Nachfrage hin zu den größeren und einstelligen Sarggräbern zu beeinflussen.

Der Ressourceneinsatz und die Kosten der Grabnutzungsrechte müssen in den Kalkulationsverfahren der Kostenrechnung nach vier Teilbereichen separat berechnet werden:
.....

7b1 Betrachtung der Deckungsbeiträge

Zur Finanzierung der ohnehin vorhandenen Leistungsverbindlichkeiten zur Vorhaltung und Pflege für die Nutzungsrechte auf die gesamte Laufzeit tragen also alle Gebühreneinnahmen bei, die höher sind als die periodenbezogenen Verwaltungskostenanteile. Der Deckungsbeitrag zur Finanzierung der Gräberfelder ist demnach bei fast allen Friedhofsbetrieben positiv, da die Verwaltungskostenanteile üblicherweise gering sind. Die erste Schlussfolgerung daraus lautet: Sofern ein Friedhof überhaupt erhalten werden soll, das Gräberfeld gleich groß bleiben soll und die Kosten des Ressourceneinsatzes nicht hinterfragt werden, ist jeder Gebührensatz oberhalb der anteiligen Verwaltungskostenanteile wirtschaftlich positiv zu bewerten.

7b2 Umlage der Friedhofsunterhaltungskosten mit oder ohne Grabgrößenberücksichtigung

In der Umlage der Friedhofsunterhaltungskosten auf die Grabnutzungsrechte besteht echter Spielraum. Die übliche Äquivalenzrechnung nach der Grabgröße führt dazu, dass Sarggrabnutzungsrechte gewöhnlich einen sehr viel höheren Anteil der Friedhofsunterhaltungskosten zugerechnet bekommen als Urnengrabnutzungsrechte. Hierbei wird unterstellt, dass die Friedhofsunterhaltungskosten durch die Grabgröße beeinflusst wird. Da über die Friedhofsunterhaltung jedoch nicht die Grabbeete sondern das Grabumfeld unterhalten wird und selbige nicht den Verstorbenen sondern den Besuchern zu Gute kommt (und von deren Ansprüchen die Kostenverursachung ausgeht) ist es gerechtfertigt, bei der Kostenverteilung von der Grabgröße abzusehen und rein nach der Anzahl der Grabnutzungsrechte zu verteilen.

7b3 Alternative. Laufende Friedhofsunterhaltungsgebühr

Die Berechnung der jährlichen Kosten für die Grabnutzungsrechte lässt kaum Spielraum zu. Demgegenüber sind mehrere verschiedene Finanzierungsarten, also die Umlage auf die Grabnutzungsrechte zu Gebührensätzen möglich. Bei der üblichen kameralen periodenbezogenen Umlagerechnung werden die jährlichen Kosten des gesamten Gräberfelds nur auf die in einem Jahr neu vergebenen Grabnutzungsrechte umgelegt.

Bei der Finanzierung über eine laufende Friedhofsunterhaltungsgebühr werden die Kostenanteile der Verwaltung, der Immobilien und Investitionen unverändert berechnet und der Kostensatz wird als Basis-Gebührensatz erhoben. Die Hauptkostenanteile sind üblicherweise jedoch die Friedhofsunterhaltungskosten.