

Gebühren-Doppeldeckung und Äquivalenzprinzip aus verfassungs- rechtlicher Sicht

Karl Kamper

Seit dem Finanzausgleichsgesetz 1993 dürfen die österreichischen Gemeinden Gebühren für die Benützung von Gemeindeeinrichtungen und -anlagen (zB Kanal- oder Müllanlagen) nach dem ausdrücklichen Gesetzeswortlaut bis zu einem Ausmaß, bei dem der mutmaßliche Jahresertrag das doppelte Jahreserfordernis nicht übersteigt, erheben¹ (im folgenden als Gebühren-Doppeldeckungsprinzip bezeichnet).

Bis zu diesem Zeitpunkt gab es in den jeweiligen Finanzausgleichsgesetzen der Zweiten Republik keine explizite Regelung über die maximal erlaubte Höhe einer Gebühr, jedoch eine unter dem Überbegriff „Äquivalenzprinzip“ mehr und mehr gefestigte Rechtsprechung², wonach sich eine solche Beschränkung der zulässigen Gebührenhöhe sehr wohl bereits aus dem Wesen einer Gebühr ergäbe: Dem verfassungsrechtlichen Grundsatz der Verhältnismäßigkeit sei (unter anderem) nur entsprochen, wenn der Gesamtertrag der Gebühren das (einfache) Deckungserfordernis nicht übersteige, alle Gebührenschuldner zusammen somit nicht mehr an Gebühren entrichten müssen als die jeweilige Einrichtung an Kosten verursacht³.

War diese Auslegung bereits zur Rechtslage vor 1993 nicht ohne Kritik gewesen⁴, so erschien sie mit der eingangs geschilderten gesetzlichen Neufor-

1 Vgl derzeit § 15 Abs 3 Z 4 Finanzausgleichsgesetz 2005 (FAG 2005), BGBl I Nr 156/2004.

2 Vgl zB VfSlg 3853/1960, VfSlg 5156/1965, VfSlg 5945/1669, VfSlg 6268/1970, VfSlg 7583/1975, VfSlg 8847/1980, VfSlg 11.294/1987, VfSlg 11.559/1987; sowie auch VwGH 22.12.1988, ZI 87/170199; VwGH 20.1.1989, ZI 87/17/0010.

3 Vgl dazu insb *Taucher*, Das gebührenrechtliche Äquivalenzprinzip, in *Krejcil/Ruppe*, Rechtsfragen der kommunalen Wirtschaftsverwaltung (1992) 85 ff.

4 Vgl insb *Ruppe* in *Matzner*, Öffentliche Aufgaben und Finanzausgleich (1977), 327; *derselbe*, Gutachten 6. ÖJT (1976) Bd I/1/B 83 f; *derselbe*, Gutachten 8. ÖJT (1982) Bd I/1/A 44 ff; *Bauer/Wolny*, Gemeinde финанzen, in *Fröhler/Oberndorfer*, Das österreichische Gemeinderecht (1994) 31; *Frank*, Gemeindeabgaben auf Grund freien Beschlußrechtes (2002), 307 ff.

mulierung ab 1993 *prima vista* jedenfalls überholt: Die Erläuterungen zur Regierungsvorlage des FAG 1993⁵ führen nämlich aus, dass „vom Äquivalenzprinzip abgegangen“ werde. In der Gemeindepraxis sprach man seither von der Geltung des „doppelten Äquivalenzprinzips“ (eine sprachliche Verwirrung, wie noch zu zeigen sein wird) und wendete bei der Gebührentenkulation statt der bisherigen 100 %-Regel (die Obergrenze der zulässigen Gebührentarife wird vom einfachen Deckungserfordernis, das heißt von den gemäß sparsamer, wirtschaftlicher und zweckmäßiger Verwaltung entstehenden Vollkosten, gebildet) die 200 %-Regel (die Obergrenze wird vom Zweifachen dieses Deckungserfordernisses gebildet) an, was in aller Regel noch einen breiten theoretischen Gebührenerhöhungsspielraum offen ließ, der auch vielfach genutzt wurde.

Umso überraschender kam für viele dann das VfGH-Erkenntnis vom 10. Oktober 2001,⁶: Ausgangsfrage war, ob die 1993 eingeführte (einfachgesetzliche) Doppeldeckungsregelung überhaupt mit dem Verfassungsrecht in Einklang zu bringen ist. Sieht man das Äquivalenzprinzip nach obiger Definition („100 %-Deckung“) nämlich als verfassungsrechtlich gebotene Auslegung des Begriffs „Gebühr“ an (im folgenden: erste Frage), so könnte ein einfaches Gesetz diese Interpretation ja nicht plötzlich unwirksam machen, sondern erschiene, im Gegenteil, bei einem Widerspruch zu dieser Auslegung selbst von Beginn an verfassungswidrig. Man könnte nun allerdings auch die durch diese Bestimmung den Gemeinden erlaubten (100 % des Deckungserfordernisses übersteigenden) Beträge nicht als „Gebühren“ einstufen, sondern als den Gemeinden zusätzlich zugestandene „Steuern“ uminterpretieren (im folgenden: zweite Frage); dann wäre die 100 % Deckelung für Gebühren auch nach 1993 weiterhin wesensimmanent geblieben, ohne dass der VfGH die neue FAG-Bestimmung (200 % Deckelung) „wegen Verletzung des verfassungsrechtlichen Äquivalenzprinzips“ aufheben hätte müssen – die Gemeinden hätten eben ab 1993 neben dem traditionellen Gebührenerhebungs- ein sozusagen paralleles Steuererhebungsrecht besessen. Qualifiziert man demnach diese Beträge als „Steuer“ um, so wäre zwar das „Gebührendilemma“ gelöst, jedoch stellte sich erst wieder die (im folgenden: dritte) Frage, ob nicht der Gleichheitsgrundsatz verletzt ist, wenn ausgerechnet die Benutzer einer bestimmten Gemeindeeinrichtung spezifisch auch für die Lasten der allgemeinen Haushaltserfordernisse (so sind ja Steuern definiert) aufkommen müssen.

5 EB 867 B1gNR XVIII. GR, 17, 20.

6 ZI B 260/01, VfSlg 16.319/2001, betreffend Kanalbenützungsgebühr der Marktgemeinde Perchtoldsdorf.

Das zitierte Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes ist zur zweiten und dritten Frage relativ eindeutig: Den Gemeinden wird nach seiner Interpretation ab 1993 keineswegs die Ermächtigung erteilt, den Benützern von Gemeindeeinrichtungen nunmehr neben der Anlastung der vollen Kosten der Gemeindeeinrichtung im Sinne des Äquivalenzprinzips zusätzlich noch eine Steuer (im finanzwissenschaftlichen Verständnis) in (maximal) gleicher Höhe aufzuerlegen; dies wäre nämlich nach Ansicht des VfGH tatsächlich verfassungsrechtlich bedenklich.

Die Doppeldeckungsbestimmung wurde aber trotzdem nicht als verfassungswidrig aufgehoben. Hat somit das (einfache) Äquivalenzprinzip doch keine verfassungsrechtliche Qualität gehabt und ist es daher seit dem FAG 1993 überholt? Zu dieser (ersten) Frage ist das Erkenntnis weniger eindeutig. Aus dem veröffentlichten Leitsatz könnte man dies folgern: „Äquivalenzprinzip verfassungsrechtlich nicht geboten“. In den Entscheidungsgründen wird hingegen ausgeführt, dass sich durch die den Gemeinden eröffnete Möglichkeit, über das Jahreserfordernis hinauszugehen, nach Meinung des Gerichtshofes nichts an den Grundsätzen geändert hätte, nach denen der Gebühren Gesamtbetrag auf die einzelnen Benützer aufzuteilen sei⁷. Aufteilungsmaßstab seien weiterhin die von den einzelnen Benützern verursachten Kosten (im weitesten Sinn) – also nicht die doppelten Kosten! – oder der ihnen zugute kommende Nutzen, ohne dass andere – sachliche – Gesichtspunkte, wie etwa die Einbeziehung ökologischer Überlegungen, ausgeschlossen wären. Die Doppeldeckungsermächtigung müsse so verstanden werden, dass ihre Ausschöpfung (nur!) aus Gründen in Betracht komme, die mit der Einrichtung in einem inneren Zusammenhang stehen, sei es, dass Folgekosten der Einrichtung finanziert werden, sei es, dass mit einer solchen Gebühr Lenkungsziele (zB ökologischer Art) verfolgt oder Rücklagen für eine Ausweitung der Einrichtung oder Anlage gebildet werden sollen, sei es auch nur, um Rechtsunsicherheiten hinsichtlich der Anrechenbarkeit bestimmter Kostenpositionen oder um Rechtsstreitigkeiten in Jahren mit unerwarteter günstiger Einnahmentwicklung zu vermeiden.

In Lehre und Schrifttum⁸ wird hiezu erläuternd die Auffassung vertreten, die Doppeldeckungsermächtigung des FAG 1993 (und der nachfolgenden FAGs) betreffe eben nur den global-fiskalischen Aspekt des Äquivalenzprinzips, der individuell-verteilungspolitische Aspekt basiere hingegen auf dem

7 Taucher bezeichnet genau dies als die individuell – verteilungspolitische Ebene des Äquivalenzprinzips, Taucher in *Krejci/Ruppe*, 90.

8 Vgl dazu Frank aaO, 324; Doralt/Ruppe, *Grundriß II*, 4. Auflage (2001), 166; Taucher, ÖGZ 1996/3, 12; Hüttner/Pilz in *Pilz* ua, *Handbuch der kommunalen Finanzwirtschaft*, 2. Auflage (2000), 105.

allgemeinen Gleichheitssatz und könne somit selbstverständlich nicht durch ein einfaches Gesetz aufgehoben werden. Das Äquivalenzprinzip als Ausdruck einer gerechten und sachlich gerechtfertigten Weiterbelastung der mit einer Einrichtung im weitesten Sinne verbundenen Kosten an die Benutzer dieser Einrichtung blieb also auch nach 1993 – als verfassungsrechtlich geboten – bestehen, nur die bis dahin geltende Interpretation des global-fiskalischen Aspekts des Äquivalenzprinzips ist durch das neue Gesetz ab 1993 modifiziert worden, und diese Interpretation war offenbar nicht verfassungsrechtlich geschützt.

Deshalb wurde die Bestimmung – obwohl die 100 % überschreitenden Beträge nicht als Steuer umzuinterpretieren sind, sondern Gebühren bleiben (die zumindest auf der individuell-verteilungspolitischen Ebene weiterhin dem Äquivalenzprinzip unterliegen) – nicht als verfassungswidrig aufgehoben.

Wenn man nun aber – wie das der VfGH im Perchtoldsdorfer Erkenntnis tut⁹ – über den Umweg der individuell-verteilungspolitischen Dimension des Äquivalenzprinzips doch weiterhin die Kosten (100 %) als primäre Ausgangsbasis der Gebührentariffsetzung definiert, so stellt sich die Frage, was sich der Gesetzgeber dann überhaupt konkret als taugliche Rechtfertigung für eine das Erfordernis überschreitende Gebührenkalkulation (von 100 % bis zu den maximal zulässigen 200 %) vorgestellt haben sollte? Für die Rechtsanwendung besteht jedenfalls seither große Unsicherheit: Die Doppeldeckungsermächtigung wurde zwar einerseits durch das Perchtoldsdorfer Erkenntnis nicht als verfassungswidrig aufgehoben, aber andererseits wird vom Verfassungsgerichtshof eine Gebührenvorschreibung bis zum Doppelten des Erfordernisses – offenbar um allzu schamlose Gebührenerhöhungen hintanzuhalten – nur unter einer gewissen Bedingung erlaubt, die auf den ersten Blick nicht aus dem Gesetzeswortlaut abzuleiten ist. Diese neu ins Spiel gebrachte Bedingung des inneren Zusammenhangs ist sehr unterschiedlich interpretierbar, obwohl der Anlassfall die Gemeinden beruhigen sollte: Die (letztlich doch als unbedenklich eingestufte) Überschreitung des Jahreserfordernisses betrug 17,5 % und wurde einfach überwiegend als „für den Straßenbau zweckgewidmet, um Folgekosten des Kanalbaus abzudecken“ argumentiert. In einem anderen Beschluss¹⁰ wurden beispielsweise die Aufwendungen für das Errichten einer Tierkadaver-Kühlzelle als – offenbar unproblematische, weil in einem ausreichenden inneren Zusammenhang stehende – Bestandteile einer Kanalgebührenkostenkalkulation eingestuft. Der „innere

⁹ (Als Aufteilungsmaßstab „sind weiterhin in der Regel die von den einzelnen Benutzern verursachten Kosten ... in Betracht zu ziehen“).

¹⁰ VfGH vom 12.12.2001, B 635/98.

Zusammenhang“ dürfte also nach der VfGH-Anforderung nicht überspitzt streng auszulegen sein¹¹.

Faktum ist jedoch, dass bisher hiezu in Judikatur und Schrifttum keine wirklich klare Handlungsanleitung entwickelt werden konnte, welche Kalkulationselemente seit 1993 zusätzlich als Gebührenrechtfertigung einbezogen werden dürfen, wenn die Einfachdeckung überschritten wird. In der Praxis wird sogar auch der Standpunkt vertreten, der VfGH habe de facto die Doppeldeckungsermächtigung sehr wohl aufgehoben (ohne dies ausdrücklich auszusprechen), weil die Bedingung „innerer Zusammenhang“ (gerade dort wo notwendig) nicht erfüllbar sei: Kostenelemente, die einen Zusammenhang (im weitesten Sinn) mit einer Einrichtung aufweisen (zB erhöhte Straßeninstandsetzungskosten durch Kanalgrabungen), wären ja eigentlich exakterweise ohnehin schon über die traditionelle Kostenträgerrechnung dieser Einrichtung zuzurechnen¹²; dies gilt beispielsweise auch für die Dotierung von Instandhaltungsrückstellungen, mit denen in der (idR auf Standardisierung bzw Annualisierung bedachten) Kostenrechnung für rückständige Großreparaturen vorgesorgt wird; für solche Kostenelemente braucht man die Doppeldeckung also gar nicht unbedingt. Erst dort, wo es mangels Zusammenhangs keine Möglichkeit einer (zB auch nur geschlüsselten) Kostenzuordnung gibt, bräuchte man die Doppeldeckungsermächtigung, aber gerade in diesen Fällen könnte die VfGH-Bedingung des inneren Zusammenhanges eben definitionsgemäß nicht erfüllt sein. Die 1993 eingeführte Doppeldeckungsregelung sei daher praktisch bedeutungslos.

Dieser Ansicht entgegenzutreten gelten die nachfolgenden Überlegungen, wobei vorweg die Abgrenzung von der anderen Seite her vorzunehmen ist: Das Argument des „inneren Zusammenhangs“ kann wohl nicht dazu führen, dass die Gebührentariffestsetzung den (relativ) gesicherten Boden der Kostenrechnung verlässt und rein qualitative Aspekte ohne jede Kostenrelevanz als Rechtfertigung einer Gebührenerhöhung anerkennt. Damit würde ja die Gebühr wieder den Charakter einer Steuer annehmen; oder es wäre zumindest die individuell-verteilungspolitische Ebene des Äquivalenzprinzips zu wenig beachtet¹³. Wenn beispielsweise eine Müllentsorgungseinrichtung

11 Vgl dazu *Griebler*, VfGH-Erkenntnis zur Gebührenüberdeckung, ÖGZ 2002, 17.

12 Vgl die dazu in der Betriebswirtschaftslehre entwickelten Grundsätze, die zB im Rahmen der Tarifrechtfertigung in der Elektrizitätswirtschaft seit langer Zeit praktiziert werden; insb *Suoboda/Stepan/Zechner*, Kostenrechnung und Preispolitik, 22. Auflage (2004); *Seibt*, Moderne Kosten- und Leistungsrechnung, 11. Auflage (2001).

13 Auch der EuGH verlangt übrigens (im Zusammenhang mit diversen Amtshandlungen) eine angemessene, das heißt an den tatsächlichen Kosten orientierte Höhe von Gebühren, andernfalls läge eine unzulässige Abgabe zollgleicher Wirkung vor. Vgl dazu *Frank*, aaO, 320 ff.

einer Gemeinde zu genau 100 % gedeckt ist, und die Gemeinde aus ökologischen Gründen einen Zuschlag für die Biomüllentsorgung einheben will, welcher das Gebührenaufkommen im Folgejahr – ohne Kostensteigerung – verdoppelt, dann ist dies meines Erachtens wie folgt zu beurteilen:

Ist zu erwarten, dass dieser Biomüllzuschlag auf Dauer eine Überdeckung und damit Gewinnerzielung der Gemeinde aus der Müllentsorgungseinrichtung bewirkt, so ist das Äquivalenzprinzip verletzt. Ist hingegen zu erwarten, dass eine ökologische Lenkungswirkung erzielt wird und im Laufe der Folgejahre (durch Steigerung des Selbstkompostierungsanteils) ein entsprechender Rückgang der Entsorgungsmengen und damit trotz Tarifierhöhung auch wieder Rückgang des gesamten Gebührenaufkommens eintreten wird, so ist das Äquivalenzprinzip nicht verletzt. Kernfrage ist somit die langfristig in die Zukunft gerichtete richtige Einschätzung der Einnahmen und Ausgaben auf der Basis von gegenwärtigen Daten – ein Problem, für das die traditionelle betriebswirtschaftliche Kosten- und Leistungsrechnung eine Reihe brauchbarer Ansätze entwickelt hat und seit langem anwendet.

Blicken wir dagegen auf den genauen Wortlaut der Doppeldeckungsermächtigung:

Nach § 15 Abs 3 Z 4 FAG 2005 (bzw deren Vorläuferbestimmungen seit 1993) dürfen durch Beschluss der Gemeindevertretung Gebühren der genannten Art „bis zu einem Ausmaß ausgeschrieben werden, bei dem der mutmaßliche Jahresertrag der Gebühren das doppelte Jahreserfordernis für die Erhaltung und den Betrieb der Anlage sowie für die Verzinsung und Tilgung der Errichtungskosten unter Berücksichtigung einer der Art der Einrichtung oder Anlage entsprechenden Lebensdauer nicht übersteigt.“

Als erstes ist festzuhalten, dass der Ausdruck „Kosten“ in dieser Bestimmung peinlich genau vermieden wird. Es ist von einem „Erfordernis“ für die Erhaltung und den Betrieb der Anlage die Rede, welches noch dazu auf den (typisch kameralistischen) Zeitraum eines Jahres eingegrenzt wird. Des Weiteren wird auf die (Verzinsung und) Tilgung der Errichtungskosten verwiesen – ein eindeutig pagatorischer Begriff. Der Hinweis auf die Berücksichtigung einer der Art der Einrichtung oder Anlage entsprechenden Lebensdauer ist wohl so zu verstehen, dass Tilgungszeiträume nicht willkürlich, sondern möglichst im Einklang mit der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer festgelegt (bzw zumindest für die Gebührenberechnung ermittelt) werden sollten; zu weit entfernen vom Wortlaut würde sich hingegen aber wohl die Interpretation, der Gesetzgeber hätte einfach „Abschreibungen“ gemeint, sich aber dazu – betriebswirtschaftlich unbefangenen – der komplizierten und nicht ganz stimmigen Ausdrucksweise „Verzinsung und Tilgung der Errichtungskosten unter Berücksichtigung einer der Art der Einrichtung oder Anlage entsprechenden Lebensdauer“ bedient.

*Philie für Mengen =
Hemmer Leistung
wäre kein doppelt
Zuschlag*

Die 1993 in das Finanzausgleichsgesetz aufgenommene Doppeldeckungsmächtigung ist somit – wie übrigens auch die meisten landesgesetzlich vorgesehenen Einfachdeckungsregeln, die daher seit 1993 eindeutig verfassungswidrig sind¹⁴ – ihrem eindeutigen Wortlaut nach zahlungsstrombezogen definiert! Dies ist auch von der Motivenlage her gut nachvollziehbar, führen doch Gemeinden in Österreich ihr Rechnungswesen nach wie vor nach kameralistischen Grundsätzen. Gerade die Notwendigkeit der Überleitung von pagatorischen Ausgaben in betriebswirtschaftliche Kosten, welche für die Anwendung des Äquivalenzprinzips bis 1993 nach Schrifttum und Rechtsprechung unzweifelhaft war¹⁵, führte in der Praxis oftmals zu erheblichen Auslegungsunsicherheiten, ganz abgesehen vom vielfach nicht bewältigten administrativen Aufwand für den Aufbau eigener Kostenrechnungsfunktionen für Gebührenkalkulationszwecke. Es leuchtet daher ein, dass man die gesetzliche Regelung auch für die vielen Kleingemeinden, welche über keine ausgefeilten Kostenrechnungssysteme verfügen, ganz bewusst leicht handhabbar machen wollte und an Daten anknüpfte, die standardmäßig in jedem kommunalen Rechnungsabschluss verfügbar sind. Wenn man die Größenordnung von (in den kameralistischen Abschlüssen völlig fehlenden) Pensionrückstellungen und sonstigen kalkulatorischen Kosten sowie Gemeinkostenumlagen kennt, erscheinen auch die 200 % in Bezug auf die kameralistischen Ausgaben als durchaus logisch nachvollziehbare Pauschalierung der echten Kostenansätze.

Dass hingegen das traditionelle Äquivalenzprinzip nach der VfGH-Rechtsprechung nicht von kameralistischen, zahlungsstrombezogenen Jahresgrößen sondern von betriebswirtschaftlich ermittelten Kosten auszugehen hat, war und ist weitgehend unbestritten¹⁶. Die Überleitung von Ausgaben zu Kosten nach den betriebswirtschaftlichen Usancen ist ein wesentlicher Schritt bei der Ermittlung bzw Beurteilung der Angemessenheit von Preisen oder Gebühren¹⁷; hierbei ist von sparsamen, wirtschaftlichen und zweckmäßigen Ausgaben auszugehen¹⁸, etwaige diesen Kriterien widersprechende Ausgaben wären zusammen mit dem außergewöhnlichen bzw neutralen Aufwand auszuscheiden, umgekehrt sind die sogenannten Zusatzkos-

14 Vgl etwa VfGH 3.2.2005 G76/02 ua, V 22/02 ua (Pamhagen-Burgenland).

15 Vgl dazu insb Taucher in Krejci/Ruppe aaO, 93 ff; Biwald/Hüttner, Kalkulation von Gebühren und Entgelten (1997), 50; VfSlg 8847/80.

16 Vgl Taucher in Krejci/Rupe, 93 ff; Biwald/Hüttner, aaO 50.

17 Lechner/Egger/Schauer, Einführung in die Allgemeine Betriebswirtschaftslehre, 22. Auflage, (2005) 807 ff; sprechen von der „Preisrechtfertigung“ als einer der Aufgaben der Kostenrechnung und beschreiben dann detailliert auf den Folgezeiten diese Überleitung.

18 VfSlg 7583/1975.

in 03 umgesetzt!
Gebührenkalkulation

ten, insbesondere kalkulatorische Abschreibungen, Zinsen und Wagnisse sowie angemessene Rückstellungsdotierungen (insbesondere für Pensionen – diese können den Umfang der Pensionsauszahlungen in einzelnen Jahren sogar erheblich übersteigen, werden in der Praxis aber trotzdem meist vernachlässigt – ebenfalls für Abfertigungen, Urlaube etc) einzubeziehen und ist sodann eine mehrjährige Durchschnittsbetrachtung anzustellen. In VfSlg 8847/1987 wurde ein 10-jähriger Beobachtungszeitraum zugestanden, Kostentüberdeckungen in einzelnen dieser 10 Jahre verletzen die Angemessenheit der Gebühren und damit das (einfache) Äquivalenzprinzip nicht, wenn sie in anderen Jahren wieder ausgeglichen werden. Die Rechtsprechung und Literatur definiert das Äquivalenzprinzip also keineswegs mechanisch anhand der dem kameralistischen Abschluss entnommenen Jahresbeträge, sondern wirtschaftlich in Anlehnung der für eine Kostenträgerrechnung gültigen Grundsätze. Die in der betriebswirtschaftlichen Theorie beispielsweise eingehend diskutierte Frage, ob kalkulatorische Abschreibungen zu Anschaffungs- oder Wiederbeschaffungswerten angesetzt werden sollten, wird auch für Zwecke der Gebührenbemessung von der Seite der Finanzierung her zu beantworten sein: Bei überwiegender Eigenfinanzierung¹⁹ würde eine Kalkulation zu Anschaffungswerten eine reale Substanzerhaltung gefährden und sonach im Zeitpunkt der notwendigen Anlagenerneuerung einen abermaligen („weiteren“) Anschlussbeitrag erforderlich machen, was aber im Regelfall in den diesbezüglichen Gemeindeverordnungen nicht vorgesehen ist; dies spricht daher²⁰ eher für Wiederbeschaffungswerte als mit dem Äquivalenzprinzip im Einklang stehende Abschreibungsbemessungsregel. Wird hingegen eine Einrichtung überwiegend durch Kredite finanziert und ist dies auch bei den zu erwartenden Ersatzinvestitionen vorgesehen und möglich, dann ist gemäß dieser betriebswirtschaftlichen Sicht die Kalkulation der Abschreibung zu historischen Anschaffungskosten richtiger. Allein die Differenz zwischen einer Abschreibung zu Anschaffungswerten und einer solchen zu Wiederbeschaffungswerten kann aber ohne weiteres 20 % der Gesamtkosten ausmachen.

Man sieht aus den beiden Beispielen Pensionsrückstellungsdotierung und Abschreibungsbemessung (andere erhebliche – in kameralistischen Abschlüssen fast immer vernachlässigte – Themen wären innerbetriebliche Leistungsverrechnungen, Gemeinkostenumlagen oder kalkulatorische Wagnisse), dass die Bandbreite der in einem bestimmten mehrjährigen Zeitraum als angemessen argumentierbaren Gebührenhöhen viel zu breit ist für eine verlässli-

19 ZB durch erhebliche Anschlussbeiträge der Gebührenschuldnergemeinschaft – vgl zum Begriff Taucher in *Krejci/Ruppe*, 104.

20 Entgegen Taucher in *Krejci/Ruppe*, 98.

Kreisk mit
ehr zu!

che jährliche Beurteilung im Sinne der 100%-Deckungsregel. Mit anderen Worten: Das durch die höchstgerichtliche Rechtsprechung in der Zweiten Republik entwickelte Äquivalenzprinzip ist wesentlich grundsätzlicher zu verstehen, als dass man es mit einer einfachen jährlichen Deckungsrechnung auf Basis von kameralistischen Rechnungsabschlussdaten abschließend beurteilen könnte. Lediglich in Einzelfällen lassen sich aus errechneten Jahresüberschreitungen (Gebühren überschreiten 100 % der Ausgaben eines Kalenderjahres) bereits eindeutige Schlüsse in Bezug auf die Verletzung des Äquivalenzprinzips ziehen, in den allermeisten Fällen ist hingegen für eine endgültige Beurteilung eine mindestens 10-jährige Verfolgung und vertiefte, weit über den kameralistischen Abschluss hinausgehende, Analyse und Kostenherleitung erforderlich. Typischerweise fördert eine solche Analyse kalkulatorische Kostenzutage, die ganz wesentlich über die im Rechnungsabschluss ausgewiesenen kameralen Ausgaben hinausgehen.

Vor diesem Hintergrund bekommt die Doppeldeckungsregelung nach obiger Interpretation plötzlich einen Sinn, der nicht mehr mit dem Äquivalenzprinzip im Widerspruch steht, weder auf der individuell-verteilungspolitischen, noch auf der global-fiskalischen Ebene: Es handelt sich dabei nicht um eine gesetzlich verordnete Verdoppelung der durch die Judikatur gesetzten Grenzen – insofern ist der Ausdruck „doppeltes Äquivalenzprinzip“ irreführend (siehe meine Bemerkung oben) – sondern um eine parallel dazu anwendbare Pauschalierungsregelung. Die allgemeine Grenze der „angemessenen“ Gebühr (und damit das Äquivalenzprinzip in beiden Dimensionen) blieb 1993 bestehen, aber sie wurde um eine (widerlegbare) gesetzliche Vermutung ergänzt, nämlich dass bei Einhaltung des (jährlich kameral betrachteten) 200 %-Limits auch eine Einhaltung des (mehrjährig kostenrechnerisch definierten) Äquivalenzprinzips langfristig erwartet wird. Sollten Umstände vorliegen, die diese Vermutung widerlegen, so zieht das – verfassungsrechtlich gebotene – Äquivalenzprinzip vor und setzt das Doppeldeckungsprinzip außer Kraft, wenn aber eher Umstände vorliegen, die diesen prima facie Beweis stützen (zB im kameralistischen Abschluss nicht ausreichend abgebildete Kostenelemente, die einen inneren Zusammenhang zur Einrichtung aufweisen), dann gilt das Doppeldeckungsprinzip als sozusagen pauschalierte Rechtfertigung des Äquivalenzprinzips.

So war es auch im Perchtoldsdorfer Anlassfall: Obwohl eine Überschreitung der 100 % vorlag, wurde die Verordnung nicht aufgehoben – es waren ausreichend Umstände („innerer Zusammenhang“) vorhanden, die die Doppeldeckungs-Pauschalannahme stützten. Eine genaue Berechnung der Kosteneffekte dieser Umstände war nicht erforderlich, weil man sich ja innerhalb des pauschalierten Rahmens bewegte. Grundsätzlich werden sämtliche kostenrechnerisch erfassbaren, im Rechnungsabschluss nicht entspre-

!!!
Kameralismus =
Range!

chend abgebildeten, Kalkulationselemente, auch wenn sie der Höhe nach noch nicht endgültig feststehen mögen, die nach der Judikatur geforderte Bedingung des „inneren Zusammenhangs“ erfüllen und damit die gesetzliche Vermutung bestätigen.

Argumente hingegen, die kostenrechnerisch absolut nicht darstellbar sind, werden letztlich wenig zur Rechtfertigung einer Überdeckung beisteuern können, weil sie ja tendenziell mit der individuell – verteilungspolitischen Ebene des Äquivalenzprinzips oder mit dem oben geschilderten Steuerhebungsverbot in Konflikt kommen. Schädlich wäre daher die Festlegung einer Gemeinde, grundsätzlich und dauerhaft eine Überdeckung (= Quasi-Steuer) für eine bestimmte Einrichtung anzustreben oder einen Gebührenbereich permanent mit einem anderen quersubventionieren. Eine solche Festlegung würde der VfGH wohl als Widerlegung der obigen gesetzlichen Vermutung interpretieren und trotz Einhaltung der 200 %-Regel eine Verletzung des Äquivalenzprinzips feststellen.

Der erstellte Befund sei nun anhand eines vereinfachten Beispiels demonstriert:

Eine Einrichtung wird um 100 angeschafft, Nutzungsdauer 50 Jahre, 100 % variable Fremdfinanzierung (Tilgung in Kapitalraten auf 20 Jahre, Zinsen dzt 2%, der langfristig angenommene Fixzins läge bei 6%);

ausgezahlter Personalaufwand 5, kostenrechnerisch zusätzlich erforderliche Personalrückstellungendotierung 3;

direkter Sachaufwand 4, davon wird 1 erst im Folgejahr abgerechnet;

es wird keine Sachversicherung (gegen Feuer und Hochwasser) abgeschlossen, die fiktive Prämie wäre 1 und entspricht dem 50-jährigen Schadensdurchschnitt, im konkreten Jahr passiert allerdings kein Schaden.

Aus anderen Gemeindeabteilungen (Finanzierung, Rechnungswesen, Technik, Personal, Einkauf etc) werden diverse Aktivitäten im Wert von 2 für die Einrichtung erbracht, eine interne Leistungsverrechnung oder Kostenumlage erfolgt jedoch nicht.

1. Jahresausgaben gemäß kameral gebuchtem Teilabschnitt:

Personalausgaben	5
Sachausgaben	3
Zinsen	2
Tilgung	5
Gesamt	15

2. Doppeldeckungsgrenze gem FAG:

Die Zinsen und Tilgung sind auf eine 50-jährige Annuität von 3,2 umzurechnen, das kameralere Einfacherefordernis wäre somit 11,2, die Doppeldeckungsgrenze daher 22,4.

3. Äquivalenzprinzip-Limit laut Kostenrechnung:		
Personal	8	(inkl Rückstellungsdotierung)
Sachaufwand	4	(inkl Abgrenzung)
Abschreibung	2	
Zinsen	6	
kalk. Wagnis	1	
interne Leistungen	2	
Gesamt	23	

Resumée: Die Gebührendoppeldeckungsregelung bedeutet nicht, dass die Gemeinde Gebühren bis zu 30 (zweimal die kameralen Ausgaben) oder gar 46 (zweimal die bereits durch die Kostenrechnung standardisierte und annua-lisierte Basis) verlangen darf, sondern nur bis zu 22,4. In der Systematik der Kostenrechnung muss sich der „innere Zusammenhang“ der Einrichtung mit Kostenelementen, die nicht Teil des kameralen Abschlusses sind, ausreichend manifestieren, ansonsten darf die Überdeckung nicht langfristig aufrechterhalten werden, um nicht das Äquivalenzprinzip (trotz Einhaltung der jährlichen Doppeldeckungsgrenze) zu verletzen. In unserem Beispiel sind solche Kostenelemente ausreichend dokumentiert, bei exaktem Nachweis (betriebswirtschaftliche Kostenkalkulation) wäre daher auch ein Gesamtgebührenertrag von 23 erlaubt, bei einfachem Bezug auf die pauschalierte Doppeldeckungsregelung hingegen nur 22,4.

Zusammenfassung

1. Die 1993 eingeführte Gebühren-Doppeldeckungsregelung steht nicht im Widerspruch mit dem von der Judikatur entwickelten Äquivalenzprinzip, sondern stellt vielmehr eine im Rahmen des Äquivalenzprinzips anwendbare Pauschalierungsregelung nach Art eines prima facie Beweises dar.
2. Die Einhaltung des Äquivalenzprinzips ist nicht mit dem Maßstab der auf kameralistischer Basis erstellten jährlichen Rechnungsabschlussziffern, sondern anhand der von der betriebswirtschaftlichen Kostenrechnungstheorie entwickelten Grundsätze zu messen. Diese stellen auf nutzungsdauerbezogene Standardisierungen unter Ausschaltung von außergewöhnlichen oder zahlungsstrombezogenen Effekten ab. Abschreibungen oder Pensionsrückstellungen sind daher beispielsweise relevant, auch wenn die damit verbundenen Zahlungsflüsse oftmals Jahrzehnte früher oder später eintreten.
3. Die Gebühren-Doppeldeckungsregelung basiert hingegen auf kameralistischen Jahresansätzen, die nach dem Gesetzeswortlaut lediglich hinsicht-

- lich etwaiger atypischer Finanzierungslaufzeiten zu korrigieren sind. Sie ist damit ohne großen Aufwand auch für kleine Gemeinden handhabbar.
4. Der von der Rechtsprechung geforderte „innere Zusammenhang“ von Gebührenkalkulationselementen, die das Einfacherfordernis übersteigen, mit der betreffenden Einrichtung ist in der Praxis meist leicht erfüllbar, weil traditionellerweise die kameralistischen Rechnungsabschlüsse eine Reihe von Elementen, die in einer normalen Kosten- und Leistungsrechnung berücksichtigt sind (zB Pensionsrückstellungen, Abgrenzungen, interne Leistungsverrechnungen, Overhead-Umlagen, zukunftsgerichtete Standardisierungen und Annualisierungen von Aufwänden und Erträgen samt Eliminierung außergewöhnlicher Faktoren etc), vernachlässigen.
 5. Sollte hingegen im Einzelfall ein innerer Zusammenhang von Kalkulationsfaktoren mit der betreffenden Einrichtung kostenrechnerisch absolut nicht darstellbar sein²¹, so ist die Ausnutzung der Doppeldeckung langfristig nicht haltbar. Sie würde dann das Äquivalenzprinzip verletzen bzw zu einer Quasi-Steuer führen, welche verfassungsrechtlich problematisch wäre.
 6. Die Doppeldeckungsregelung ist also kein Freibrief für Gewinnerzielungen durch Gemeindeeinrichtungen, sondern eine in typisierender Betrachtungsweise erstellte Brücke vom kameralistischen Rechnungsabschluss zu einer modernen Kosten- und Leistungsrechnung.

21 Vgl den nach FN 13 beschriebenen Fall Biomüllzuschlag.