

Stadt Visselhövede  
z. Hd. Herrn Goebel  
Marktplatz 2  
27374 Visselhövede

**Mein Zeichen**

-

**Ihr Zeichen**

-

**Rechnungsprüfungsamt**

**Bearbeitet von**  
Frau Hornig

**Durchwahl**  
04261 983-2223

**E-Mail**  
gesa.hornig@lk-row.de

**Rotenburg (Wümme),**  
den 26. Juli 2019

## Ihre Anfrage zum Ausgleich von Unterdeckungen in Gebührenkalkulationen

Sehr geehrter Herr Goebel,

im Hinblick auf die anstehende Kalkulation der zentralen Abwassergebühren für das Jahr 2020 bitten Sie um eine rechtliche Beurteilung der Möglichkeiten zum Ausgleich von in den Vorjahren erwirtschafteten Gebührenunterdeckungen.

Die rechtliche Grundlage ergibt sich aus § 5 Abs. 3 NKAG:

„Weichen am Ende des Kalkulationszeitraums die tatsächlichen von den kalkulierten Kosten ab, so ist die Kostenüberdeckung innerhalb der auf ihre Feststellung folgenden drei Jahre auszugleichen; eine Kostenunterdeckung soll innerhalb dieses Zeitraums ausgeglichen werden.“

Demnach besteht die Möglichkeit, einen Ausgleich von Fehlbeträgen innerhalb von drei Jahren nach ihrer Feststellung über die Gebühren vorzunehmen.

Die im Gesetz formulierte „Soll-Vorschrift“ bezieht sich dabei auf den Ausgleich der Unterdeckung an sich, nicht auf den normierten Zeitraum von drei Jahren. Im Gegensatz zu Gebührenüberschüssen, die zwingend an die Gebührenzahler zurück zu führen sind („Ist-Vorschrift“), können Gebührenunterdeckungen grundsätzlich auch aus Mitteln des allgemeinen (städtischen) Haushaltes finanziert werden.

Ein Ausgleich über einen, der gesetzlichen Frist von drei Jahren hinausgehenden Zeitraum ist rechtlich unzulässig.

In der Konsequenz wäre die entsprechende Gebührenkalkulation angreifbar, was im Falle einer Klage dazu führen würde, dass die eigentlich über die Gebühren zu refinanzierenden Mittel aus dem städtischen Haushalt auszugleichen sind.

Hinsichtlich der Verteilung von Gebührenunterdeckungen innerhalb der drei Jahre hat der Gesetzgeber keine weiteren Regelungen getroffen. Es steht daher im Ermessen der Stadt bzw. des Stadtrates, ob der Ausgleich vollständig in einem Jahr oder verteilt auf zwei bis drei Jahre erfolgen sollte.

Bei dieser Entscheidung sollten - im Hinblick auf eine möglichst konstante Gebühr - nach Möglichkeit auch die Kostenentwicklung innerhalb des dreijährigen Ausgleichszeitraumes berücksichtigt werden.

So kann es beispielsweise sinnvoll sein, den Ausgleich vollständig im ersten Jahr nach der Feststellung vorzunehmen, wenn davon auszugehen ist, dass einzelne Kostenpositionen im zweiten und dritten Jahr ansteigen oder in den Jahren mit weiteren auszugleichenden Unterdeckungen aus dann erstellten Nachkalkulationen zu rechnen ist.

Grundsätzlich bestehen folgende Ausgleichsmöglichkeiten:

Nachkalk. für:	festgestellt in:	Ausgleich möglich in:					
2017	2018	2019	2020	2021			
2018	2019		2020	2021	2022		
2019	2020			2021	2022	2023	
2020	2021				2022	2023	2024

Dabei wird deutlich, dass die Kalkulation eines Jahres mit anteiligen Kostenunterdeckungen aus bis zu drei Nachkalkulationen belastet werden kann.

Mit Blick auf die Totalperiode, das heißt dem vollen Ausgleichszeitraum von drei Jahren, besteht bei einer Verteilung auf drei Jahre im Endeffekt die gleiche Gebührenbelastung wie bei einem Ansatz gleich im ersten Jahr.

Über die Gebühren auszugleichende Unterdeckungen werden daher, sofern es keine deutlichen Kosteneinsparungen oder gebührenmindernde Erlöse aus Einmaleffekten gibt, zwangsläufig und unabhängig von der Wahl des Ausgleichszeitraums zu einem Anstieg der Gebühren führen.

Die Überlegung, die Gebühren in einer anstehenden Kalkulation möglichst niedrig zu halten - indem darin lediglich ein (kleiner) Anteil der festgestellten Gebührenunterdeckung berücksichtigt wird - führt anstelle eines wirksamen Ausgleiches bzw. Abbaus der Fehlbeträge eher dazu, dass auszugleichende Defizite immer weiter in die Zukunft verschoben werden und sich - unter der Annahme, dass auch in den Folgejahren Gebührenunterdeckungen festgestellt werden - weiter erhöhen.

Der Vollständigkeit halber übersende ich Ihnen anliegend noch zwei Auszüge aus der Kommentierung zum (niedersächsischen) Kommunalabgabenrecht. Ich verweise auf die darin enthaltenen, ausführlichen Erläuterungen. Diese entsprechen der rechtlich angedachten Vorgehensweise und „strengen“ Auslegung der gesetzlichen Regelungen.

Für Rückfragen stehe ich Ihnen gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

(Hornig, M.A.)

Anlagen:

- 1.) Kommentierung zu § 5 Abs. 3 NKAG von Rosenzweig / Freese / von Waldthausen.
- 2.) Kommentierung zu § 6 KAG im Driehaus von Lichtenfeld.

## Anlage 1:

### **Auszug Kommentierung zu § 5 Abs. 3 NKAG von Rosenzweig / Freese / von Waldhausen:**

#### 3.3 Abweichung von tatsächlichen und kalkulierten Kosten (Satz 3)

Rn. 78 Wegen des Prognosecharakters ist jede in die Zukunft gerichtete Gebührenkalkulation mit gewissen Unwägbarkeiten behaftet. Dies führt dazu, dass am Ende des Kalkulationszeitraumes Kostenunter- oder -überdeckungen auftreten können. Nach Ablauf des Kalkulationszeitraumes ist daher im Wege einer Nachkalkulation (Betriebsabrechnung) zu ermitteln, ob Kostenüberdeckungen oder Kostenunterdeckungen aufgetreten sind. Grundlage bilden zu diesem Zeitpunkt die tatsächlichen Kosten und die tatsächlichen Leistungsmengen im Kalkulationszeitraum. Die Nachkalkulation wird insoweit nicht aufgrund von Prognosen, sondern anhand der im Zeitpunkt der Erstellung bekannten „harten Zahlen“ vorgenommen (vgl. hierzu VGH BW, Beschl. vom 20. 9. 2010 - 2 S 138/10 -, KStZ 2010 S. 236 = NVwZ-RR 2011 S. 121 nur LS).

In die Nachkalkulation können keine Kosten eingestellt werden, die bei der Vorauskalkulation bewusst nicht eingestellt oder vergessen wurden. So auch NdsOVG, Ur. vom 15. 4. 2011 (- 9 LB 146/09 -, NordÖR 2011 S. 333 = NdsVBl. 2011 S. 253), dass festgestellt hat, dass ursprünglich falsch als Abschreibung für Investitionen eingestellte Reparaturkosten nicht nachträglich vollständig in die jeweiligen vergangenen Rechnungsperioden eingestellt werden dürfen. Dies gilt, soweit hierdurch eine Mehrbelastung der Gebührenpflichtigen in den späteren Rechnungsperioden eintritt. Anders liegt der Sachverhalt nach Auffassung des Schl.-H. OVG für unvorhersehbar innerhalb der Rechnungsperiode entstandene Kosten (konkret: außerordentlichem Aufwand), deren Einstellung im Rahmen der ex-post Betrachtung zulässig ist (Urt. vom 22. 10. 2003 - 2 LB 148/02 -, KStZ 2004 S. 165 = ZKF 2004 S. 165).

Nach § 5 Abs. 2 Satz 3 NKAG sind Kostenüberdeckungen innerhalb der nächsten drei Jahre auszugleichen; Kostenunterdeckungen sollen innerhalb dieses Zeitraumes ausgeglichen werden. Diese Vorschrift wurde durch das Dritte Gesetz zur Änderung des NKAG vom 17. 12. 1991 (Nds. GVBl. S. 363) eingefügt. Nach der Gesetzesbegründung obliegt es dem kommunalen Ermessen zu bestimmen, in welchem zeitlichen Rahmen und mit welchen Beträgen innerhalb der gewählten (mehrjährigen) Kalkulationsperiode jeweils ein Ausgleich des Ergebnisses des abgelaufenen Kalkulationszeitraumes erfolgen soll (LT-Drs. 12/2275 S. 12). Die kommunale Gebietskörperschaft hat für den Ausgleich der Kostenüber- bzw. -unterdeckung einen Zeitraum von drei Jahren zur Verfügung. Da die Nachkalkulation regelmäßig erst nach Ablauf des Kalkulationszeitraumes erstellt werden kann, ist es in der Praxis nur schwer möglich einen Ausgleich bereits im ersten Jahr nach dem Ende der vorhergehenden Kalkulationsperiode praktisch umzusetzen. Diesen Schwierigkeiten trägt die Vorschrift Rechnung. Zulässig wäre es auch, einen Ausgleich erst im dritten Jahr vorzunehmen. Zweckmäßigerweise sollte aber geprüft werden, ob im Sinne einer Verstetigung der Gebühren hiervon Gebrauch gemacht wird. Der VGH BW, hat klargestellt, wenn Kostenüberdeckungen nicht innerhalb der auf den Bemessungszeitraum folgenden fünf Jahre (für das dortige Landesrecht; für Niedersachsen gelten drei Jahre) ausgeglichen werden, führt dies nach Ablauf der Ausgleichsfrist zur Unwirksamkeit des Gebührensatzes. Dasselbe gilt, wenn Kostenunterdeckungen, die bereits älter und somit nicht mehr ausgleichsfähig sind, zum Ausgleich für nachfolgende Kostenüberdeckungen in die Gebührenkalkulation eingestellt werden (Urt. vom 15. 2. 2008 - 2 S 2559/05 -, VBIBW 2008 S. 350). Das NdsOVG hält die Gebührensätze bereits für unwirksam, wenn im dritten ausgleichspflichtigen Jahr keine Kenntnis über mögliche Kostenüber- oder -unterdeckungen vorliegen.

Hierfür kommt es nicht darauf an, ob der Gebührensatz bei einer fehlerfreien Ausgleichsentscheidung im Ergebnis nur geringfügig überhöht wäre bzw. unter der Fehlertoleranzgrenze läge (Urt. vom 17. 7. 2011 - 9 LB 187/09 -, DÖV 2012 S. 854 nur LS = DVBl. 2012 S. 1255 = NdsVBl. 2012 S. 105 -). Die Ergebnisse der Vorjahre spielen dabei nur insoweit eine Rolle, als sie zur Einstellung von Kostenüber- oder Kostenunterdeckungen in die Kalkulation geführt haben (VGH BW, Beschl. vom 20. 9. 2010, a. a. O.). Zu den grundsätzlichen Überlegungen von Kostenüber- und -unterdeckungen vgl. Giebler, KStZ 2007 S. 167 sowie Gawel, KStZ 2010 S. 205).

Als Problem erweist sich dabei in Niedersachsen, dass der mögliche Kalkulationszeitraum und der Zeitraum für die Berücksichtigung von Kostenüber- und -unterdeckungen identisch ist. Da nach der Rspr. des NdsOVG, Urt. vom 17. 7. 2011, a. a. O., die Gebührensätze spätestens unwirksam sind, wenn im dritten ausgleichspflichtigen Jahr keine Kenntnisse über die Unter- und Überdeckung vorliegen, die Ermittlung bei einem dreijährigen Kalkulationszeitraum aber erst im vierten Jahr erfolgen kann, ist es in Niedersachsen zurzeit praktisch nicht möglich einen dreijährigen Kalkulationszeitraum zu nutzen. Dies entspricht aber nicht der Intention des Gesetzes und sollte durch Anpassung bei nächster Gelegenheit behoben werden. Hierzu könnte beispielsweise der Zeitraum für die Ausgleichspflicht um ein Jahr verlängert werden. [\[Anmerkung RPA: Der Wortlaut des Gesetzes wurde im Jahr 2017 angepasst.\]](#)

- Rn. 79 Auch wenn die Regelung nur davon spricht, dass ein Ausgleich in den nächsten drei Jahren vorzunehmen ist, wenn die tatsächlichen von den kalkulierten Kosten abweichen, muss die Vorschrift aus dem Sinnzusammenhang so verstanden werden, dass sie für alle Fälle gilt, in denen der prognostizierte Kostendeckungsgrad nicht erreicht wird. Auch wenn beispielsweise bei einer Einrichtung, die vollständig aus Gebühren finanziert wird, die Gebühreneinnahmen zu 30 % einbrechen, die Kosten (wegen eines hohen Anteils an so genannten fixen oder invariablen Kosten) aber nur um 10 % zurückgehen, soll die vollständige Kostenunterdeckung innerhalb der nächsten drei Jahre ausgeglichen werden. Gedanklich muss die Vorschrift also auch um „ein Abweichen von den kalkulierten Gebühreneinnahmen“ erweitert werden. Dieses ist mit der Regelung auch beabsichtigt, da § 5 Abs. 2 Satz 3 Halbsatz 2 davon spricht, dass Kostenüber- bzw. -unterdeckungen auszugleichen sind bzw. ausgeglichen werden sollen. Eine Kostenüber- oder -unterdeckung lässt sich aber nur ermitteln, wenn die im Rahmen der Gebührenerhebung erzielten Einnahmen mit berücksichtigt werden. Insoweit hat das SächsOVG zutreffend hervorgehoben, dass Kostenunter- oder -überdeckungen entstehen, wenn sich nachträglich herausstellt, dass entweder die im Bemessungszeitraum kalkulierten Kosten oder aber die tatsächliche Inanspruchnahme der öffentlichen Einrichtung (Maßstabseinheiten) höher oder niedriger ausgefallen sind, als dies geplant war (Urt. vom 12. 1. 2015 - 5 A 597/09 -, DÖV 2015 S. 443 nur LS).

### 3.3.2 Kostenunterdeckungen

- Rn. 81 Zu unterscheiden ist zunächst zwischen geplanten und ungeplanten Kostenunterdeckungen. Soweit die Gemeinde oder der Landkreis bereits im Rahmen der Festlegung des Gebührensatzes nur einen Kostendeckungsgrad von beispielsweise 90 % anstrebt, kann eine im Rahmen der Nachkalkulation festgestellte Unterdeckung von 10 % der Kosten nicht in den nächsten Jahren ausgeglichen werden. § 5 Abs. 2 Satz 3 NKAG lässt einen Ausgleich nur zu, soweit am Ende des Kalkulationszeitraumes die tatsächlichen von den kalkulierten Kosten abweichen. Wurde hingegen bereits mit einer Unterdeckung geplant, so liegt keine Abweichung von den kalkulierten Kosten vor. In diesen Fällen ist daher der Ausgleich einer Kostenunterdeckung nur in dem Rahmen möglich, in dem die geplante Kostenunterdeckung noch unterschritten wurde.

Wäre bei dem Beispiel im Rahmen der Nachkalkulation eine Kostenunterdeckung von 15 % festgestellt worden, so sollten 5 % in den nächsten Jahren ausgeglichen werden. Es lassen sich nach dieser Vorschrift also nur ungeplante Kostenunterdeckungen ausgleichen. Geplante Kostenunterdeckungen (z. B. wegen eines geringeren Kostendeckungsgrades aus öffentlichem Interesse - § 5 Abs. 1 Satz 3 NKAG) spielen von vornherein im Rahmen der Nachkalkulation keine Rolle - so im Ergebnis auch Gawel, KStZ 2010 S. 205. Auch der VGH BW hat festgestellt, dass nach dortigem Landesrecht nur der Ausgleich von Kostenunterdeckungen erlaubt ist, die sich erst am Ende des Bemessungszeitraumes ergeben, nicht aber von Kostenunterdeckungen, die der Gebührengläubiger bewusst in Kauf genommen hat (Urt. vom 20. 1. 2010 - 2 S 1171/09 -, NVwZ-RR 2010 S. 452 nur LS). Dies bedeutet auch, dass Kostenunterdeckungen dann nicht entstehen können, wenn der Kalkulationszeitraum bereits abgelaufen ist und nur ein rückwirkender Erlass der Gebührensatzung in Betracht kommt (OVG NRW, Urt. vom 20. 1. 2010 - 9 A 1469/08 -, DVBl 2010 S. 457 = KStZ 2010 S. 73).

Grundsätzlich ist die Gemeinde oder der Landkreis zum Ausgleich von ungeplanten Kostenunterdeckungen verpflichtet. Es kann nur in begründeten Ausnahmefällen hiervon -abgesehen werden. Zur konkreten Zuordnung in die Kalkulation der nächsten Periode vertritt der Hess. VGH die Auffassung, dass soweit in einer zurückliegenden Rechnungsperiode ein Verlust entsteht und dieser in einer späteren Kalkulationsperiode als Kostenposition der öffentlichen Einrichtung „Abfallentsorgung“ berücksichtigt werden soll, die Nutzer - und damit Gebührenpflichtigen - dieser späteren Rechnungsperioden dieser Kostenposition alle gleich nah oder fern stehen, da diese Position direkt mit der Erbringung der konkreten gebührenpflichtigen Leistung nicht gesondert verknüpft ist (Beschl. vom 8. 9. 2005 - 5 N 3200/02 - NVwZ-RR 2006 S. 138 LS = KStZ 2006 S. 51 m. w. N.). Dies bedeutet, dass der Verlust der vorherigen Periode grundsätzlich von allen Gebührenpflichtigen der Folgeperiode abzudecken wäre. Etwas anderes könnte nur dann gelten, wenn der Verlust tatsächlich nur ein in einem Teilleistungsbereich (Rn. 140 a) angefallen ist und aus diesem Grunde eine Zuordnung nur zu diesem Teilleistungsbereich in der nächsten Periode angezeigt erscheint.

## Anlage 2:

### **Auszug Kommentierung zu § 6 KAG im Driehaus (Besonderheiten des Benutzungsgebührenrechts in Niedersachsen), von Lichtenfeld:**

726d Weichen am Ende eines Kalkulationszeitraums die tatsächlichen von den rechtsfehlerfrei kalkulierten (vgl. hierzu VG Göttingen, U. v. 22. 3. 2016 - 3 A 226/15 - [www.rechtsprechung.niedersachsen.de](http://www.rechtsprechung.niedersachsen.de) = juris, jeweils Rn. 27 ff.) Kosten ab, so müssen in Niedersachsen (zur aktuellen Rechtslage in Sachsen-Anhalt s. Rn. 726j) Kostenüberdeckungen immer („sind“) und Kostenunterdeckungen grundsätzlich („sollen“) ausgeglichen werden. Der Ausgleich hat allerdings bis zum 31.3.2017 innerhalb einer Frist von drei Jahren nach Ablauf des betreffenden Kalkulationszeitraums (§ 5 Abs. 2 Satz 3 NKAG a. F.) erfolgen müssen.

Mit Wirkung vom 1.4.2017 hat der niedersächsische Landesgesetzgeber § 5 Abs. 2 Satz 3 NKAG a. F. durch Art. 1 Nr. 4 Buchst. b) des Gesetzes vom 2.3.2017 (Nds. GVBl. S. 48) neu gefasst (vgl. Gesetzentwurf des Landesreg., LT-Drs. 17/5422, S. 2 mit Begr. S. 13, und Schriftl. Bericht, LT-Drs. 17/7477, S. 2). § 5 Abs. 2 Satz 3 NKAG 2017 bestimmt nunmehr, dass dann, wenn am Ende des Kalkulationszeitraums die tatsächlichen von den kalkulierten Kosten abweichen, die Kostenüberdeckung innerhalb der auf ihre Feststellung folgenden drei Jahre auszugleichen ist; eine Kostenüberdeckung soll innerhalb dieses Zeitraums ausgeglichen werden. Im Gegensatz zu der bis zum 31.3.2017 geltenden Rechtslage beginnt der dreijährige Zeitraum zum Ausgleich von Über- bzw. Unterdeckungen (sog. Ausgleichszeitraum, dieser ist unabhängig von dem von der Kommune gewählten Kalkulationszeitraum) ab 1.4.2017 nicht schon mit dem Ende des maßgeblichen Kalkulationszeitraums, sondern erst nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Über- oder Unterdeckung festgestellt wird, zu laufen (so auch OVG Schleswig, U. v. 15.5.2017 - 2 KN 2/16 - juris Leitsatz 1 i. V. m. Rn. 65 ff. - zu § 6 Abs. 2 Satz 9 KAG SH 2004, an dessen Regelung zum Ausgleichszeitraum sich der niedersächsische Landesgesetzgeber ersichtlich orientiert hat). Damit ist die bis zum 31.3.2017 geltende dreijährige Ausgleichsfrist nunmehr im Ergebnis auf in der Regel vier Jahre verlängert worden, weil die berücksichtigungsfähige unbeabsichtigte Kostenunter- bzw. Kostenüberdeckung typischerweise im Jahr nach Ablauf des maßgeblichen Kalkulationszeitraums feststellbar ist.

Fraglich ist, für welche Fälle die verlängerte Ausgleichsfrist des § 5 Abs. 2 Satz 3 NKAG 2017 Anwendung finden soll. Eine Übergangsvorschrift, die anordnen würde, dass § 5 Abs. 2 Satz 3 NKAG 2017 auch für Kostenüber- und Kostenunterdeckungen gilt, die vor dem 1.4.2017 entstanden sind (vgl. hierzu etwa § 49 Abs. 2 KAG BW), gibt es in Niedersachsen nicht. Die Übergangsvorschrift in § 20 NKAG 2017 („Satzungsregelungen, die dem § 5 dieses Gesetzes in der ab dem 1. April 2017 geltenden Fassung nicht mehr entsprechen, bleiben bis zum 31. Dezember 2017 wirksam, sofern sie nicht geändert oder aufgehoben werden.“) passt für § 5 Abs. 2 Satz 3 NKAG 2017 nicht. Trotz fehlender ausdrücklicher Übergangsvorschrift ist davon auszugehen, dass nach dem Willen des niedersächsischen Landesgesetzgebers die verlängerte Ausgleichsfrist des § 5 Abs. 2 Satz 3 NKAG 2017 für alle am 1.4.2017 noch nicht abgelaufenen Ausgleichsfristen nach § 5 Abs. 2 Satz 3 NKAG in der bis zum 31.3.2017 geltenden Fassung (= § 5 Abs. 2 Satz 3 NKAG a. F.) gelten soll, also bei Einjahreskalkulationen ab 2014, bei Zweijahreskalkulationen ab 2013/2014 und bei Dreijahreskalkulationen ab 2012/2013/2014. In allen anderen Fällen gilt die verlängerte Ausgleichsfrist nicht, d. h. es bleibt bei § 5 Abs. 2 Satz 3 NKAG a. F..

Soweit in der amtlichen Begründung zu § 5 Abs. 2 Satz 3 NKAG 2017 (LT-Drs. 17/4222, S. 3 unten) ausgeführt wird, die Feststellungen einer Kostenüberdeckung oder einer Kostenunterdeckung könnten erst aufgrund einer durchgeführten „Nachkalkulation“ getroffen werden, die oft erst in der Mitte des nächsten Jahres nach Ablauf der Kalkulationsperiode erfolgen könne, wird dabei eine falsche Begrifflichkeit verwandt. § 5 Abs. 2 Satz 3 NKAG 2017 geht davon aus, dass nach Ablauf des gewählten Kalkulationszeitraums, der in der Regel bis zu drei Jahren betragen kann

(vgl. § 5 Abs. 2 Satz 2 NKAG 2017/NKAG a. F.), eine mit der mit der rechtsfehlerfreien Gebührenvoraus kalkulation kongruente Nachberechnung (Betriebsabrechnung) vorgenommen wird, die nicht mehr von den voraussichtlichen Kosten und Maßstabseinheiten der Gebührenkalkulation, sondern von den tatsächlichen Kosten (bei den kalkulatorischen Kosten von den rechtsfehlerfrei prognostizierten Ansätzen) und den tatsächlichen Maßstabseinheiten des zurückliegenden und abgeschlossenen Kalkulationszeitraums ausgeht. Sinn und Zweck der gebührenrechtlichen Nachberechnung (Betriebsabrechnung) ist es, die Prognoseabweichungen gegenüber der Gebührenvoraus kalkulation festzustellen, und nicht eine „Gebührennachkalkulation“ zu erstellen (ebenso OVG Schleswig, U. v. 15.5.2017 - 2 KN 1/16 - juris Rn. 50 - zum schleswig-holsteinischen Landesrecht). Nur bei einer rechtsfehlerhaften Gebührenvoraus kalkulation - aber auch nur in einem solchen Ausnahmefall - ist es rechtlich geboten, eine nachträgliche rückwirkende Neukalkulation, die den in Rede stehenden verwirklichten Gebührentatbestand in zeitlicher Hinsicht umfasst, zu erstellen (vgl. VG Göttingen, U. v. 22. 3. 2016 - 3 A 226/15 - www.rechtsprechung.niedersachsen.de = juris, jeweils Leitsatz 3 i. V. m. Rn. 28.), wobei diese Kalkulation dann allerdings nicht mehr auf der Grundlage von Prognosen, sondern von „harten“ Ist-Zahlen zu erstellen ist.

Zum schleswig-holsteinischen Landesrecht wird insbesondere aus dem Wortlaut des § 6 Abs. 2 Satz 9 KAG SH, wonach eine sich am Ende des Kalkulationszeitraums ergebende Kostenüber- oder Kostenunterdeckung innerhalb der auf die Feststellung der Über- oder Unterdeckung folgenden drei Jahre auszugleichen ist, gefolgert, dass der Ausgleich innerhalb des dreijährigen Ausgleichszeitraums ausnahmslos bewirkt sein muss und dass es nicht ausreicht, wenn innerhalb der Dreijahresfrist eine den Ausgleich regelnde Satzung in Kraft getreten und mit dem Ausgleich begonnen worden ist (so OVG Schleswig, U. v. 15.5.2017 - 2 KN 2/16 - juris Leitsatz 2 i. V. m. Rn. 60). Ob diese strikte Auffassung, die jedenfalls bei dreijährigen Kalkulationszeiträumen zu erheblichen praktischen Anwendungsschwierigkeiten führt, ohne weiteres auf das niedersächsische Landesrecht mit seinem teilweise „weicher“ formulierten Wortlaut (vgl. § 5 Abs. 2 Satz 3 Halbs. 2 NKAG 2007: „soll“) übertragbar ist, erscheint nicht zwingend und dürfte wohl auch schwerlich der Vorstellung des niedersächsischen Gesetzgebers entsprechen. Zu § 5 Abs. 2 Satz 3 NKAG a. F. ist in der niedersächsischen Verwaltungsgerichtsbarkeit im Januar 2017 im Hinblick auf die damals schon geplante (und kurze Zeit später umgesetzte) Änderung dieser Vorschrift die Auffassung vertreten worden, dass es bei einem zweijährigen Kalkulationszeitraum und einem Vorgehen im Wege der Nachberechnung ausreicht, wenn die Über- bzw. Unterdeckung als Kostenfaktor für das erste Jahr der zweijährigen Kalkulationsperiode berücksichtigt ist und dann wegen des Erfordernisses gleicher Gebührensätze innerhalb des Kalkulationszeitraums auch im vierten Jahr - und damit nach Ablauf des dreijährigen Ausgleichszeitraums des § 5 Abs. 2 Satz 3 NKAG a. F. - noch ausgeglichen wird (VG Göttingen, U. v. 25. 1. 2017 - 3 A 209/15 - www.rechtsprechung.niedersachsen.de = juris, jeweils Leitsatz 2 i. V. m. Rn. 16; im Ergebnis ebenso Brüning, § 6 Rn. 107 - zum nordrhein-westfälischen Landesrecht).

Bei einem Ausgleich einer festgestellten berücksichtigungsfähigen Kostenüber- oder Kostenunterdeckung in der Gebührenkalkulation sind die unterschiedlichen Kostenträger zu berücksichtigen, wenn - im Vergleich zu vorherigen Kalkulationsperioden mit Einheitsgebühren - nunmehr getrennte Gebühren festgesetzt werden sollen, etwa bei „Splittung“ der bisher einheitlichen Straßenreinigungsgebühr in Sommerreinigungsgebühr einerseits und Winterdienstgebühr andererseits oder der bisher einheitlichen Abwassergebühr in Schmutzwassergebühr einerseits und Niederschlagswassergebühr andererseits. In einem solchen Sonderfall muss die Kommune die auf die einzelnen Kostenträger bezogene jeweilige Über- oder Unterdeckung auf die jeweilige Gebühr umlegen und nicht Gesamtüber- oder Gesamtunterdeckung auf beide Kostenträger zusammen. Bei fehlender proportionaler Umlegung würde ansonsten gegen das Äquivalenzprinzip und den Gleichbehandlungsgrundsatz verstoßen (vgl. OVG Schleswig, U. v. 15.5.2017 - 2 KN 1/16 - juris Rn. 69).

726e Ansatzfähige Kostenunterdeckungen im Sinne von § 5 Abs. 2 Satz 3 Halbs. 2 NKAG bzw. § 5 Abs. 2b Satz 2 Halbs. 2 KAG-LSA sind nur solche, die ungewollt (d. h. nur schätzungs- bzw. prognosebedingt) sind (OVG Lüneburg, U. v. 17.7.2012 - 9 LB 187/09 - juris Rn. 25 m. w. N.), sei es, dass im maßgeblichen Bemessungszeitraum (wie sich nachträglich herausstellt),

- die tatsächlichen Kosten höher als die kalkulierten gewesen sind (z. B. unvorhersehbare Kostensteigerungen) und/oder
- die tatsächliche Inanspruchnahme der öffentlichen Einrichtung - Summe der Maßstabseinheiten - niedriger als geplant gewesen ausgefallen ist (z. B. Verhaltensänderung der Benutzer, Ausfall eines Großnutzers infolge von Insolvenz oder Betriebsverlagerung).

Der Ausgleich einer Kostenunterdeckung (die nicht einfach mit einem „negativen Betriebsergebnis“ gleichgesetzt werden darf) ist hingegen ausgeschlossen und muss folglich immer ausschließlich aus allgemeinen Deckungsmitteln finanziert werden,

- soweit bestimmte „an sich“ ansatzfähige Kostenpositionen bewusst oder irrtümlich überhaupt nicht in die Gebührenkalkulation eingestellt worden sind; solche Kosten können (mangels einer kalkulationsbedingten Differenz zwischen Soll- und Ist-Ergebnis) nicht erstmals in folgenden Rechnungsperioden als Unterdeckung berücksichtigt werden (vgl. OVG Lüneburg, B. v. 28.4.2015 - 9 LA 167/12 - BA S. 8 f.; U. v. 15.4.2011 - 9 LB 146/09 - = juris Rn. 35 ff.; OVG Schleswig, U. v. 24.6.1998 - 2 L 22/96 -, NVwZ 2000, 102/104 = juris Rn. 28 f.; OVG Schleswig, U. v. 15.5.2017 - 2 KN 1/16 - juris Rn. 51 unter Hinweis auf U. v. 24.6.1998 - 2 L 22/96 -, juris Leitsatz 5 i. V. m. Rn. 29; OVG Magdeburg, U. v. 27.7.2006 - 4 K 253/05 -, juris Rn. 39; B. v. 11.4.2007 - 4 L 409/06 - juris Rn. 19; OVG Münster, B. v. 17.1.2011 - 9 A 693/09 - www.nrwe.de Rn. 10 ff. = juris Rn. 9 ff.) oder
- soweit der Satzungsgeber im Rahmen seines satzungsgeberischen Ermessens bei der Beschlussfassung über den Gebührensatz von der in der Gebührenkalkulation ermittelten Gebührensatzobergrenze nach unten abgewichen ist und damit eine teilweise Unterdeckung bewusst in Kauf genommen hat (vgl. OVG Lüneburg, U. v. 24.1.1990 - 9 L 43/89 - UA S. 11; VGH Mannheim, U. v. 10.1.2010 - 2 S 1171/09 - NVwZ-RR 2010, 452 Leitsatz 3 = juris Rn. 42, im Anschluss an U. v. 22.10.1998 - 2 S 399/97 - VBIBW 1999, 219/223 - zu 5.a; Brüning in Rn. 104 zu § 6) oder
- soweit für den Zeitraum, in dem die Unterdeckung aufgelaufen ist, eine Kalkulation überhaupt fehlt. Wenn ein Satzungsgeber (aus welchen Gründen auch immer) davon abgesehen hat, eine dem Kostendeckungsgebot genügende Gebührenanpassung herbeizuführen, kann ein Kostenausgleich in einem späteren Kalkulationszeitraum nicht stattfinden, weil eine während des kalkulationslosen Zeitraums eintretende Unterdeckung „in Kauf genommen“ ist (so VG Braunschweig, U. v. 31.10.2001 - 8 A 522/00 -), jedenfalls aber verwaltungsgerichtlich nicht festgestellt werden kann (so OVG Magdeburg, U. v. 27.7.2006 - 4 K 253/05 - juris Rn. 25 a. E.) oder
- soweit eine „an sich“ ansatzfähige Unterdeckung als solche oder ihre exakte Höhe erst nach Ablauf des Dreijahreszeitraums des § 5 Abs. 2 Satz 3 Halbs. 2 NKAG a. F. bzw. § 5 Abs. 2b Satz 2 Halbs. 2 KAG-LSA (dazu Rn. 726d) erkannt werden (vgl. VGH Mannheim, U. v. 15.2.2008 - 2 S 2559/05 - VBIBW 2008, 350; U. v. 11.3.2010 - 2 S 2938/08 - VBIBW 2010, 481/485).

726f Soweit Kostenunterdeckungen teilweise politisch gewollt bzw. jedenfalls in Kauf genommen worden sind und teilweise auf schätzungs- bzw. prognosebedingten Unwägbarkeiten des vergangenen Kalkulationszeitraums beruhen, sind sie nur hinsichtlich der letztgenannten Ursache ansatzfähig.

- 726g Die grundsätzliche Ausgleichspflicht von ungewollten Kostenunterdeckungen (dazu Rn. 726e), mit der der Landesgesetzgeber insoweit die „betriebswirtschaftlichen Grundsätze“ im Sinne von § 5 Abs. 2 Satz 1 NKAG bzw. § 5 Abs. 2 KAG-LSA modifiziert (die strikte Periodengerechtigkeit, die dem wertmäßigen Kostenbegriff eigen ist, wird durchbrochen), widerspricht regelmäßig dem Grunde nach weder dem Kostendeckungsgrundsatz noch dem Äquivalenzprinzip, wenn der in § 5 Abs. 2 Satz 3 NKAG bzw. § 5 Abs. 2b Satz 2 KAG-LSA angesprochene Dreijahreszeitraum eingehalten ist (vgl. VGH Mannheim, B. v. 26.9.1996 - 2 S 3310/94 - juris Rn. 69 f.). Der diesbezüglich generell zulässige und gebotene Ausgleich ist ein Korrektiv dafür, dass eine rückwirkende Erhöhung von Gebührensätzen grundsätzlich ausgeschlossen ist (dazu Rn. 724a). Erreichen die „an sich“ ausgleichspflichtigen Kostenunterdeckungen allerdings ausnahmsweise eine solche Höhe, dass sie zu einer schlechterdings unverhältnismäßigen Gebührenmehrbelastung und damit zu einer Verletzung des Äquivalenzprinzips (dazu Rn. 49b zu § 6 und Rn. 6 zu § 4) führen, liegt ein atypischer Ausnahmefall vor, der den Satzungsgeber nach § 5 Abs. 2 Satz 3 Halbs. 2 NKAG bzw. § 5 Abs. 2b Satz 2 Halbs. 2 KAG-LSA von seiner grundsätzlich bestehenden Pflicht befreit, Kostenunterdeckungen fristgemäß auszugleichen (vgl. dazu Sächs. OVG, U. v. 8. 4. 2009 - 5 D 32/07 - juris Leitsatz 3 i. V. m. Rn. 117 ff.).
- 726h § 5 Abs. 2 Satz 3 NKAG ist nach alledem wie folgt zu lesen: Weichen am Ende eines nach Satz 2 zulässigen Kalkulationszeitraums die tatsächlichen von den kalkulierten Kosten und/oder die tatsächlichen von den kalkulierten Maßstabseinheiten ab, so sind daraus resultierende Kostenüberdeckungen nach dem Ermessen des Ortsgesetzgebers in der (den) Gebührenkalkulation(en) der nächsten drei Jahre durch Einstellung als Erträge auszugleichen; als Folge vorangegangener Prognosen entstandene Kostenunterdeckungen müssen grundsätzlich durch Einstellung als Aufwand ausgeglichen werden, und zwar nach dem Ermessen des Ortsgesetzgebers in der (den) Gebührenkalkulation(en) der nächsten drei Jahre.
- 730 Hat dem Ortsgesetzgeber bei der Beschlussfassung über den Gebührensatz eine Kalkulation nicht zur Verfügung gestanden, hat dies nach niedersächsischem Landesrecht die Ungültigkeit des Gebührensatzes zur Folge. Denn nur eine die kalkulatorischen Leitentscheidungen widerspiegelnde Kalkulation versetzt das kommunale Rechtssetzungsorgan in die Lage, die Höhe des Gebührensatzes sachgerecht festzulegen; zudem ist eine Überprüfung, ob das gebührenrechtliche Kostenüberschreitungsverbot (§ 5 Abs. 1 Satz 2 NKAG) beachtet worden ist, in aller Regel erst beim Vorliegen einer Kalkulation möglich (OVG Lüneburg, U. v. 20.1.2000 - 9 K 2148/99 - NVwZ-RR 2001, 124 = NdsVBl. 2000, 113; ebenso - zum Beitragsrecht - OVG Lüneburg, U. v. 26.7.2000 - 9 L 4640/99 - NVwZ-RR 2001, 263/264). Zudem ist eine vom Ortsgesetzgeber gebilligte, im Wesentlichen stimmige und die Gebührensatzobergrenze aufzeigende Gebührenkalkulation nach niedersächsischem Landesrecht insbesondere deshalb erforderlich, um mit hinreichender Sicherheit feststellen zu können, ob Kostenunterdeckungen, die der Ortsgesetzgeber auf die Gebührenpflichtigen abzuwälzen beabsichtigt, tatsächlich im Sinne von § 5 Abs. 2 Satz 3 Halbs. 2 NKAG grundsätzlich ausgleichspflichtig sind. Dies ist nur bei ungewollten Unterdeckungen der Fall. Soweit der Ortsgesetzgeber im Rahmen seines ortsgesetzgeberischen Ermessens bei der Beschlussfassung über den Gebührensatz von der in der Gebührenkalkulation ermittelten Gebührensatzobergrenze nach unten abgewichen ist oder soweit für den Zeitraum, in dem die Unterdeckung aufgelaufen ist, eine Kalkulation überhaupt fehlt, liegt keine ansatzfähige Unterdeckung im Sinne von § 5 Abs. 2 Satz 3 Halbs. 2 NKAG vor (s. Rn. 726e). Wäre es dem Ortsgesetzgeber in Niedersachsen gestattet, einen schlicht „gegriffenen“ (d. h. nicht im Wesentlichen ordnungsgemäß kalkulierten) Gebührensatz zu beschließen, so ließe sich - sollte der Satz im Ergebnis nicht kostendeckend sein - später verwaltungsgerichtlich kaum mehr nachvollziehbar feststellen, ob und ggf. in welcher Höhe die hieraus resultierenden (möglicherweise erheblichen) Gebührenfehlbeträge politisch „gewollt“ bzw. „billigend in Kauf genommen“ sind (d. h. zwingend zu Lasten der allgemeinen Deckungsmittel gehen) oder auf

immanenten Kalkulationsunwägbarkeiten beruhen und politisch „ungewollt“ bzw. „nicht billigend in Kauf genommen“ sind, was eine grundsätzliche Ausgleichspflicht gem. § 5 Abs. 2 Satz 3 Halbs. 2 NKAG nach sich zieht. Auf eine (die Gebührensatzobergrenze aufzeigende) Kalkulation kann weder bei „einfach gelagerten Verhältnissen“ noch bei zulässigerweise beabsichtigter Kostenunterdeckung verzichtet werden, und zwar selbst dann nicht, wenn im konkreten Fall das Kostenüberschreitungsverbot offensichtlich nicht tangiert ist (vgl. OVG Lüneburg, U. v. 24.4.1989 - 9 L 2/89 - UA S. 11/12). Die richterliche Kontrolle des Gebührensatzes ist keine reine Ergebniskontrolle, sondern Überprüfung auch der zugrunde liegenden Kalkulation (vgl. OVG Lüneburg, U. v. 13.11.1990 - 9 K 11/89 - NVwZ-RR 1992, 40/44; ebenso OVG Greifswald, B. v. 15.7.2003 - 1 M 60/03 - DVBl. 2003, 1223 f. [nur Leitsatz], und OVG Schleswig, U. v. 20.5.1997 - 2 L 128/94 -). Die gesetzliche Regelung in § 5 Abs. 2 Satz 3 NKAG, dass (ungewollte) Kostenüberdeckungen aus Vorjahren zwingend innerhalb von drei Jahren auszugleichen sind, während (ungewollte) Kostenunterdeckungen aus Vorjahren innerhalb von drei Jahren ausgeglichen werden sollen, ändert nichts an der Grundverpflichtung jeder Kommune, die Gebührenkalkulation für die jeweilige Kalkulationsperiode an der Veranschlagungsmaxime des § 5 Abs. 1 Satz 2 NKAG und dem darin ausgesprochenen Kostenüberschreitungsverbot auszurichten (ebenso OVG Münster, B. v. 30.10.2001 - 9 A 3331/01 - BA S. 6 - zum Verhältnis von § 6 Abs. 2 Satz 3 KAG NRW zu § 6 Abs. 1 Satz 3 dieser Vorschrift, missverständlich demgegenüber OVG Magdeburg, U. v. 7.9.2000 - 1 K 14/00 - NVwZ-RR 2001, 471/476, mit dem Hinweis, durch Kostenüberschreitungen von bis zu 3 % geschehe dem Gebührenschuldner letztlich kein Unrecht, weil der Satzungsgeber gehalten sei, etwaige Kostenüberdeckungen im nächsten Kalkulationszeitraum auszugleichen).

- 731d Nicht von § 2 Abs. 1 Satz 3 NKAG 2007 erfasst sind Verstöße gegen die Regelung des § 5 Abs. 2 Satz 3 NKAG (bei Abfallgebühren i. V. m. § 12 Abs. 1 NABfG) betreffend den Ausgleich von Kostenüber- bzw. Kostenunterdeckungen vergangener Kalkulationszeiträume. Solche Fehler führen dazu, dass nach Ablauf der Ausgleichsfrist die Gebührensätze im dritten, ausgleichspflichtigen Jahr unwirksam sind. Hierfür kommt es nicht darauf an, in welcher Höhe sich ein eventueller Ausgleich auf die Höhe des Gebührensatzes ausgewirkt hätte, also ob der Gebührensatz bei einer fehlerfreien Ausgleichsentscheidung im Ergebnis nur gering überhöht wäre bzw. unterhalb einer Fehlertoleranzgrenze (OVG Lüneburg, v. 17.7.2012 - 9 LB 187/09 - juris Leitsatz 1 und Rn. 30 ff.). Fehler bei der Entscheidungsfindung über einen Ausgleich nach § 5 Abs. 2 Satz 3 NKAG sind folglich nur durch eine nachgeholte, fehlerfreie Entscheidung des Ortsgesetzgebers in Kenntnis der ausgleichspflichtigen Über- oder Unterdeckungen heilbar (OVG Lüneburg, a. a. O. Rn. 32 a. E.). Das niedersächsische Gebührenrecht schreibt nicht nur eine - seit dem 1. Januar 2007 durch § 2 Abs. 1 Satz 3 NKAG relativierte - Ergebniskontrolle vor, also eine Prüfung, ob der beschlossene Gebührensatz um mehr als 5 % überhöht ist. Vielmehr misst es auch dem Prozess der Entscheidungsfindung eine selbständige Bedeutung bei, indem § 5 Abs. 2 Satz 3 NKAG vorsieht, wie mit (im Wege der Nachberechnung festgestellten bzw. durch zeitnahe Schätzung sorgfältig prognostizierten, dazu § 6 Rn. 726d) Kostenüber- bzw. Kostenunterdeckungen zu verfahren ist. Kennt die Vertretung der gebührenerhebungsberechtigten öffentlich-rechtlichen Körperschaft bei der Beschlussfassung über den maßgeblichen Gebührensatz nicht die wirkliche Höhe einer (unbeabsichtigten) Kostenüber- bzw. Kostenunterdeckung aus vergangenen und für die Anwendbarkeit des § 5 Abs. 2 Satz 3 NKAG relevanten Kalkulationszeiträumen, so führt dies nicht nur zu - über § 2 Abs. 1 Satz 3 NKAG grundsätzlich heilbaren - Fehlern bei der Berechnung, sondern bringt Mängel im Rahmen der Willensbildung des Ortsgesetzgebers mit sich, indem die Vertretung (Rat, Samtgemeinderat, Kreistag, Verbandsversammlung) daran gehindert wird, die notwendige Entscheidung über den vollständigen bzw. teilweisen Ausgleich der Kostenüber- bzw. Kostenunterdeckung und den Ausgleichszeitraum sachgerecht zu treffen. Eine Korrektur solcher Mängel bei der Willensbildung der Vertretung über § 2 Abs. 1 Satz 3 NKAG scheidet aus, da sich der Ortsgesetzgeber hier nicht in einem seinem Einschätzungsspielraum unterliegenden,

sondern in einem gesetzlich durch § 5 Abs. 2 Satz 3 NKAG determinierten Bereich bewegt (vgl. OVG Lüneburg, U. v. 17.7.2012 a. a. O. Rn. 31 f. m. w. N. Gleiches gilt, wenn der Ortsgesetzgeber bei der Beschlussfassung über den maßgeblichen Gebührensatz überhaupt nicht weiß, ob in vergangenen Kalkulationszeiträumen eine (unbeabsichtigte) Kostenüber- oder Kostenunterdeckung eingetreten ist. Wenn die Verwaltung mangels entsprechender Ermittlungen schon aus tatsächlichen Gründen ihre Vertretung nicht in dem erforderlichen Umfang informieren kann, ist diese entgegen der zwingenden gesetzlichen Regelung des § 5 Abs. 2 Satz 3 NKAG (auf Grabnutzungsgebühren soll sie nach § 13 Abs. 4 Satz 2 Nr. 3 BestattG „nicht anzuwenden“ sein, dazu Gawel in NdsVBl. 2010, 350 ff.) daran gehindert, sachgerecht darüber zu entscheiden, wann und in welcher Höhe eine ausgleichsfähige Kostenüber- bzw. Kostenunterdeckung ausgeglichen werden muss bzw. soll. Dieser Verstoß kann in Niedersachsen nicht etwa mit dem Argument für rechtlich irrelevant erklärt werden, den Gebührenpflichtigen sei im konkreten Fall kein Nachteil entstanden, weil in der Vergangenheit ersichtlich jeweils ein nicht kostendeckender Gebührensatz gegolten habe und zudem in dem jetzt für die Zukunft beschlossenen Gebührensatz „keinerlei Kostenunterdeckungen aus der Vergangenheit“ eingestellt worden seien.