WORKING PAPER
17/2004

Stand der Kosten- und Leistungsrechnung in den Bezirkshauptmannschaften

A. Univ. Prof. Mag. Dr. Kurt Promberger
Mag. Mathias Winkler
Katrin Kranewitter

Universität Innsbruck
Zentrum für Verwaltungsmanagement
Universitätsstr. 15
A – 6020 Innsbruck, Austria

Tel.++43 (0)512 507-7601
Internet: www.verwaltungsmanagement.at
E-Mail: verwaltungsmanagement@uibk.ac.at

INHALTSVERZEICHNIS

INHALTSVERZEICHNIS 2
ABKÜRZUNGSVERZEICHNIS 5
TABELLEN- UND ABBILDUNGSVERZEICHNIS 7
1. EINLEITUNG 8
2. EINFÜHRUNG 9
2.1. Bezirksverwaltungsbehörden 9
2.2. Kameralistik 12
2.3. Kosten- und Leistungsrechnung 15
2.3.1. Ziele und Anwendungsbereiche der Kosten- und Leistungsrechnung 18
2.3.2. Systeme der Kosten- und Leistungsrechnung öffentlicher Verwaltungen 21
2.4. Benchmarking 23
2.5. Untersuchungsmethode 29
3. DARSTELLUNG DER KOSTEN- UND LEISTUNGSRECHNUNG FÜR BEZIRKSHAUPTMANNSCHAFTEN 33
3.1. Burgenland 34
3.1.1. Der Ablauf der Einführung der Kosten- und Leistungsrechnung und der Erstellung eines Leistungskatalogs in den Bezirkshauptmannschaften 34
3.1.2. Technische Umsetzung 35
3.1.3. Die Kostenartenrechnung 35
3.1.4. Die Kostenstellenrechnung 36
3.1.5. Die Leistungsrechnung 36
3.2. Kärnten 40
3.2.1. Der Ablauf der Einführung der Kosten- und Leistungsrechnung und der Erstellung eines Leistungskatalogs in den Bezirkshauptmannschaften 40
3.2.2. Technische Umsetzung 42
3.2.3. Die Kostenartenrechnung 43
3.2.4. Die Kostenstellenrechnung 43
3.2.5. Die Leistungsrechnung 48
3.3. Niederösterreich 51
3.3.1. Der Ablauf der Einführung der Kosten- und Leistungsrechnung und der Erstellung eines Leistungskatalogs in den Bezirkshauptmannschaften 51
3.3.2. Technische Umsetzung 53
3.3.3. Die Kostenartenrechnung 53

3.3.4. Die Kostenstellenrechnung 54
3.3.5. Die Leistungsrechnung 54
3.4. Oberösterreich 57
3.4.1. Der Ablauf der Einführung der Kosten- und Leistungsrechnung und der Erstellung eines Leistungskatalogs in den Bezirkshauptmannschaften 57
3.4.2. Technische Umsetzung 59
3.4.3. Die Kostenartenrechnung 60
3.4.4. Die Kostenstellenrechnung 61
3.4.5. Die Leistungsrechnung 61
3.5. Salzburg 64
3.5.1. Der Ablauf der Einführung der Kosten- und Leistungsrechnung und der Erstellung eines Leistungskatalogs in den Bezirkshauptmannschaften 64
3.5.2. Technische Umsetzung 65
3.5.3. Die Kostenartenrechnung 66
3.5.4. Die Kostenstellenrechnung 67
3.5.5. Die Leistungsrechnung 68
3.6. Steiermark 73
3.6.1. Der Ablauf der Einführung der Kosten- und Leistungsrechnung und der Erstellung eines Leistungskatalogs in den Bezirkshauptmannschaften 73
3.6.2. Technische Umsetzung 74
3.6.3. Die Kostenartenrechnung 76
3.6.4. Die Kostenstellenrechnung 77
3.6.5. Die Leistungsrechnung 78
3.7. Tirol 80
3.7.1. Der Ablauf der Einführung der Kosten- und Leistungsrechnung und der Erstellung eines Leistungskatalogs in den Bezirkshauptmannschaften 80
3.7.2. Technische Umsetzung 82
3.7.3. Die Kostenartenrechnung 83
3.7.4. Die Kostenstellenrechnung 86
3.7.5. Die Leistungsrechnung 88
3.8. Vorarlberg 93
3.8.1. Der Ablauf der Einführung der Kosten- und Leistungsrechnung und der Erstellung eines Leistungskatalogs in den Bezirkshauptmannschaften 93
3.8.2. Technische Umsetzung 94

3.8.3. Die Kostenartenrechnung 95
3.8.4. Die Kostenstellenrechnung 97
3.8.5. Die Leistungsrechnung 99
4. VERGLEICH DER KLR-SYSTEME DER BEZIRKSHAUPTMANNSCHAFTEN 102
5. RESUMEE 107
ANHANG 109
Interviewleitfaden 109
LITERATURVERZEICHNIS 111

ABKÜRZUNGSVERZEICHNIS

ABB ……	Agrarbezirksbehörden
AKE ……	Abteilungsinterne Kreditevidenz
ASFINAG ……..	Autobahnen- und Schnellstraßen-Finanzierungs-Aktiengesellschaft
BAB ……	Betriebsabrechnungsbogen
BH, BHen ……..	Bezirkshauptmannschaft(en)
BL ……	Bundesland
BVB ..……..	Bezirksverwaltungsbehörden
BW ……..	Business Information Warehouse
BWO ……	Betriebswirtschaft und Organisation
CATS ……..	SAP Modul Zeitwirtschaft und Reisekosten
CO ……..	SAP Modul Controlling
DW ……..	Data Warehouse
FI …….	SAP Modul Finanzwesen
FI-AA ……..	SAP Modul Anlagenbuchhaltung
FIS ……..	Führungsinformationssystem
HHM, HV :……...	SAP Modul Haushaltsmanagement/Haushaltsverrechnung
HR ……	SAP Modul Personalverwaltung
ILV ……...	Interne Leistungsverrechnung
IS PS ……...	Industry Solution Public Sector – Branchenlösung von SAP für die öffentliche Verwaltung
KDZ …….	Verein „Kommunalwissenschaftliches Dokumentationszentrum“
KLR …….	Kosten- und Leistungsrechnung
KLV ……..	Kärntner Landesverwaltung
KORE ……..	Kostenrechnung
LAD ……..……	Landesamtsdirektor
LADion …….	Landesamtsdirektion
LHV ……..	Landeshaushaltsverrechnung
MM ……	SAP Modul Materialwirtschaft
MPB …….	Mehrphasenbuchhaltung
NPM …….	New Public Management
OE ……	Organisationseinheit

ÖSAG ……..	Österreichische Autobahnen- und Schnellstraßen-Aktiengesellschaft
PKR ……..	Prozesskostenrechnung
PLZ ……..	Produktleistungszentrum
PM ……	SAP Modul Instandhaltung
PS …….	SAP Modul Projektsystem
PRE ……..	Programm zur Zeit- und Leistungserfassung
R/3 ……	Realtime-System 3, SAP Produktpaket
RH …….	Rechnungshof
SAP ……..	Systeme, Anwendungen und Produkte der Datenverarbeitung
STIPAS ……	Reisekostenabrechnung, Außendienstabrechnung
SW ……	Software
TR …….	SAP Modul Treasury
VBK ……..	Voranschlag Buchhaltung/Kostenrechnung
VIPAS ……..	Vorarlberger integriertes Personal- und Abrechnungssystem
VRV ……..	Voranschlags- und Rechnungsabschlussverordnung

TABELLEN- UND ABBILDUNGSVERZEICHNIS

Tabelle 1: Primäre und Sekundäre Benchmarking-Kriterien 27
Tabelle 2: Kostenartenplan der Burgenländischen Landesverwaltung 36
Tabelle 3: Gegenüberstellung der KLR-Systeme der Bezirkshauptmannschaften 104

Abbildung 1: Organigramm der BH Leibnitz, Steiermark 11
Abbildung 2: Verbindung von Ausgaben/Kosten und Einnahmen/Leistung 14
Abbildung 3: KLR als Basis des Neuen Steuerungsmodells 15
Abbildung 4: Verhältnis Auftraggeber/Auftragnehmer 16
Abbildung 5: Kontraktmanagement auf Landesebene 17
Abbildung 6: Ziele, Aufgaben und Zwecke der Kostenrechnung 19
Abbildung 7: Kostenrechnungssysteme im Überblick 21
Abbildung 8: Aspekte und Inhalte des Benchmarking 24
Abbildung 9: Unterschied Kennzahlenvergleich/Benchmarking 25
Abbildung 10: Internes und Externes Benchmarking als Teil der Verwaltungsreform in Österreich 28
Abbildung 11: Ablaufmodell des problemzentrierten/halbstrukturierten-leitfadenorientierten Interviews 30
Abbildung 12: Verknüpfung von Finanzbuchhaltung und Kostenrechnung 33
Abbildung 13: Produktblatt der Burgenländischen Landesverwaltung 37
Abbildung 14: Ziele und Aufgaben einer Kostenrechnung in der öffentlichen Verwaltung ... 41
Abbildung 15: Allgemeine Kostenstellenstruktur der Kärntner Landesverwaltung 44
Abbildung 16: Kostenstellenstruktur der Kärntner Bezirkshauptmannschaften 46
Abbildung 17: Kalkulationsschema Produktstückkosten mit Unterscheidung in Personaleinzel- und Personalgemeinkosten 49
Abbildung 18: Aufbauorganisation der BHen Salzburgs und Kostenstellenstruktur der BH Zell am See 68
Abbildung 19: Produktblatt der Salzburger Landesverwaltung 69
Abbildung 20: Vorgehensweise bei der Einführung einer Prozesskostenrechnung 75
Abbildung 21: Betriebsabrechnungsschema in der Tiroler Landesverwaltung 87
Abbildung 22: Abrechnungsmethodik in den Bezirkshauptmannschaften 88
Abbildung 23: Leistungsbeschreibungsblatt der Tiroler Landesverwaltung 89
Abbildung 24: Kostenstellen und Beispielleistungen der BH Dornbirn 98

1. EINLEITUNG

Effektivitäts- und Effizienzüberlegungen haben in den letzten Jahren auch in öffentlichen Verwaltungen Einzug gehalten. Diese Begriffe sind Teil einer weltweiten Verwaltungsmodernisierung, deren Ziel es ist, die Leistungsfähigkeit einer Verwaltung nachhaltig zu sichern sowie öffentliche Institutionen zu schaffen, die bessere Leistungen zu geringeren Kosten erbringen. Voraussetzung hierfür ist aber, die erbrachten Leistungen (*Was* wird produziert?) und die zugehörigen Kosten (*Mit welchen Mitteln* wird produziert?) zu kennen, ein Grund, weshalb immer mehr Verwaltungen ihre Leistungen definieren sowie Kosten- und Leistungsrechnung einführen. Sie fundiert einerseits die Kalkulation von Preisen und Gebühren, andererseits hilft sie beim Aufbau eines verwaltungsinternen Wettbewerbs, was sich wiederum positiv auf die Effizienz der Leistungserstellung und die Kundenzufriedenheit auswirken kann.

Ziel dieser Arbeit ist es nun, den Stand der Kosten- und Leistungsrechnung in den österreichischen Bezirkshauptmannschaften als unterster staatlicher Vollzugsebene darzustellen und zu zeigen, inwieweit die Leistungen der Bezirkshauptmannschaften definiert wurden und welche Vergleichsmöglichkeiten sich daraus ergeben.

In Kapitel 2 werden die Themenbereiche Bezirksverwaltungsbehörden, Kameralistik, Kosten- und Leistungsrechnung, Benchmarking sowie Untersuchungsmethodik betrachtet. Kapitel 3 dient dazu, die verschiedenen Systeme der Kosten- und Leistungsrechnung sowie der Leistungsdefinitionen in den Bundesländern ausführlich darzustellen, um sie in Kapitel 4 auf ihre Vergleichbarkeit untersuchen zu können.

An dieser Stelle möchten wir uns bei den zuständigen Stellen der Landesverwaltungen sowie bei den Herrn Landesamtdirektoren für die zahlreichen Informationen und Unterlagen bedanken, ohne die diese Arbeit nicht möglich gewesen wäre.

2. EINFÜHRUNG

Dieses Kapitel liefert einen Einblick in die theoretischen Grundlagen dieser Arbeit. Im Folgenden werden die Punkte Bezirksverwaltungsbehörden, Kameralistik, Kosten- und Leistungsrechnung, Benchmarking sowie Methode der Untersuchung der Bezirksverwaltungsbehörden in den Bundesländern so kurz wie möglich dargestellt, der konkrete Untersuchungsgegenstand wird im Anschluss daran im Kapitel 3 ausführlich beleuchtet.

2.1. Bezirksverwaltungsbehörden

Als dem Landeshauptmann - dem Zentralorgan der mittelbaren Bundesverwaltung - unterstellte Landesbehörden sind die BVB Teil der mittelbaren Bundesverwaltung[1], zugleich werden sie aber auch in Unterordnung unter die jeweilige Landesregierung - als oberstem Verwaltungsorgan eines Landes - im Rahmen der Landesverwaltung tätig[2]. Landesregierung, Landeshauptmann und die BVB vollziehen demnach grundsätzlich alle Agenden der staatlichen Verwaltung (Bundes- und Landesverwaltung) in den Ländern, weshalb sie auch als Behörden der allgemeinen staatlichen Verwaltung in den Ländern bezeichnet werden[3]. Allein aus dieser Doppelzuständigkeit erklärt sich bereits die besondere Rolle der BVB als Verwaltungsbehörden.

Die BVB sind die wichtigsten Behörden der untersten staatlichen Vollzugsebene (Bezirksinstanz) mit relativer Allzuständigkeit, d.h. sie führen grundsätzlich alle Geschäfte der Landesverwaltung und der mittelbaren Bundesverwaltung unterster Instanz, sofern nicht Sonderbehörden (Polizei- und Finanzbehörden) zuständig sind. Klassische Aufgaben der BVB sind beispielsweise Vollzug des Gewerbe-, Wasser- und Verkehrsrechts sowie die Gemeindeaufsicht, Gesundheits-, Veterinär- und Forstverwaltung[4]. An jenen Orten, an denen keine eigenen Bundespolizeidirektionen bestehen, zählt auch die erstinstanzliche Sicherheitsverwaltung (Aufrechterhaltung der öffentlichen Ruhe, Ordnung und

[1] Vgl. Raschauer, B.: (1998), S. 148f.
[2] Vgl. Raschauer, B.: (1998), S. 160
[3] Vgl. Stolzlechner, H.: (2001), S. 227f.
[4] Vgl. http://www.aeiou.at/aeiou.encyclop.b/b430084.htm, (2004-02-18)

Sicherheit, Fremdenpolizei, Passwesen, Versammlungspolizei etc.) als Teil der unmittelbaren Bundesverwaltung zu den Aufgaben der BVB, hierfür wird der jeweiligen BVB eine Einheit der Bundesgendarmerie zugeteilt (unterstellt)[5].

Der Begriff Bezirksverwaltungsbehörden umfasst sowohl die Bezirkshauptmannschaften (politische Bezirke der Bundesländer) als auch die (Magistrate der) Städte mit eigenem Statut, in Österreich gibt es 84 Bezirkshauptmannschaften und 15 Statutarstädte, insgesamt also 99 Bezirksverwaltungsbehörden[6]. „Die Bezirkshauptmannschaften sind als (organisatorische) Landesbehörden und monokratische Behörden eingerichtet: An ihrer Spitze steht ein rechtskundiger Beamter, der Bezirkshauptmann, der von der Landesregierung bestellt wird. Ihm obliegt die alleinige Entscheidungsbefugnis in allen der BH übertragenen Aufgaben.“[7] Der Bezirkshauptmann ist weiters für die innere Organisation und die Leitung des Dienstbetriebes der BH verantwortlich, untersteht dabei aber dem Landeshauptmann[8]. Städte mit eigenem Statut gehören nicht zu den Verwaltungssprengeln der Bezirkshauptmannschaften, denn sie haben neben der Bezirksverwaltung auch die Aufgaben der Gemeindeverwaltung zu besorgen. „Vollziehendes Organ ist der Bürgermeister, der bei der Erledigung der Aufgaben der Bezirksverwaltung vom Magistrat als behördlichem Hilfsapparat unterstützt wird.“[9] Aufgrund dieser mehrfachen Zuständigkeit der Statutarstädte, richtet sich das Hauptaugenmerk dieser Untersuchung auf die Analyse von Bezirkshauptmannschaften, eine weiterführende Analyse der Städte mit eigenem Statut wäre sicher von Interesse.

Der Instanzenzug der mittelbaren Bundesverwaltung ist grundsätzlich ein zweigliedriger (BVB – LH), ausnahmsweise ein dreigliedriger (BVB – LH – BM). Auch in der Landesverwaltung ist grundsätzlich ein zweigliedriger Instanzenzug vorgesehen (BVB – zuständiges Landesregierungsmitglied), nur in Ausnahmefällen sind für die Erledigung bestimmter Angelegenheiten Landessonderbehörden (z.B. Landesgrundverkehrskommission) eingerichtet[10].

---

[5] Vgl. Raschauer, B.: (1998), S. 144f.
[6] Vgl. Raschauer, B.: (1998), S. 160f.
[7] Stolzlechner, H.: (2001), S. 229
[8] Vgl. Brandtner, W.: (1992), S. 125
[9] Stolzlechner, H.: (2001), S. 229
[10] Vgl. Stolzlechner, H.: (2001), S. 229

Die Aufgaben der BVB werden organisatorisch in Abteilungen und Referaten gebündelt und von den zuständigen Referenten, Sachbearbeitern und sonstigen Mitarbeitern für die Behörde wahrgenommen. Abbildung 1 zeigt exemplarisch am Beispiel der BH Leibnitz (Steiermark) das Organigramm einer Bezirkshauptmannschaft.

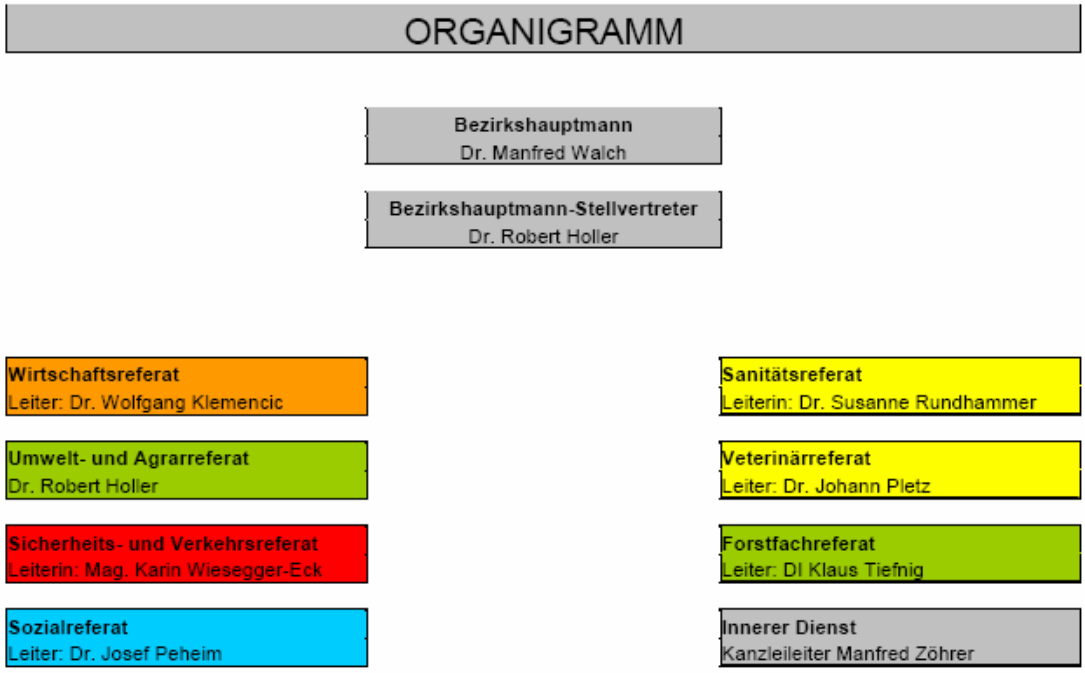

Abbildung 1: Organigramm der BH Leibnitz, Steiermark[11]

Mit den folgenden Ausführungen bezüglich des Rechnungssystems öffentlicher Verwaltungen soll nun auf die Besonderheiten und Mängel der - auch von Bezirkshauptmannschaften angewandten - Kameralistik eingegangen werden. Um eine Organisation aus betriebswirtschaftlicher Sicht steuern zu können, braucht es ein Instrumentarium, welches die Rechengrößen der Kameralistik (Ein- und Auszahlungen, Einnahmen und Ausgaben) als Kosten und Erlöse mit den erzeugten Leistungen verknüpft. Die Kosten- und Leistungsrechnung erfüllt diese Erfordernisse und wird nun in zunehmendem Maße auch von öffentlichen Verwaltungen als wichtiges Werkzeug zur internen Steuerung erkannt. In den Abschnitten 2.2. und 2.3. werden nun die wichtigsten Ziele der Kosten- und Leistungsrechnung im Bereich öffentlicher Verwaltungen sowie die sich aus der

[11] http://www.bh-leibnitz.steiermark.at/cms/dokumente/10004722/b7b4b35c/organigramm.pdf, (2004-03-11)

KLR ergebenden neuen Steuerungs- und Führungsmöglichkeiten für Politik und Verwaltung beschrieben.

2.2. Kameralistik

Das System der doppelten Buchführung, deren Ziel die Feststellung der Vermögens- und Schuldenveränderungen sowie der Höhe des Erfolgs (positiv wie negativ) eines Wirtschaftsjahres ist, wird von der öffentlichen Hand nur im Bereich von Eigenbetrieben und Krankenhäusern angewandt. Die übrige Verwaltung bedient sich des Systems der (*Verwaltungs-)Kameralistik*: sie verlangt nicht nach der doppelten Aufzeichnung eines jeden Geschäftsvorfalles, es genügt eine einfache Buchung auf einem Einnahmen- oder Ausgabenkonto (getrennt), welches Haushaltsstelle genannt wird. Oberstes Ziel der Verwaltungskameralistik ist die finanzwirtschaftliche Kontrolle: Zu jedem Zeitpunkt innerhalb eines Jahres kann überprüft werden, in welchem Umfang der gemäß Haushaltsplan zur Verfügung stehende finanzielle Rahmen bereits ausgeschöpft ist und wie viel der gebilligten Finanzmittel noch zur Verfügung stehen[12].

Weiters muss die Kameralistik den Nachweis darüber erbringen, inwieweit alle vorgegebenen Aufgaben ordnungsgemäß erfüllt wurden, ob der Haushalt gemäß Haushaltsplan ausgeglichen ist, wie die Haushaltsausgaben finanziert wurden und wie sich die Haushaltswirtschaft auf das „Vermögen“ und die Finanzierung der Körperschaft ausgewirkt hat[13].

Während die Finanzkontrolle als oberstem Kontrollziel höchste Priorität genießt, führten die Kosten- und Wirtschaftlichkeitskontrolle - aufbauend auf betriebswirtschaftlichen Effizienz- und Effektivitätsüberlegungen - bisher ein Schattendasein. Dies nicht zuletzt aufgrund großzügiger Formulierungen des Gesetzgebers bezüglich Wirtschaftlichkeits- und Sparsamkeitsgeboten, die viel Spielraum für individuelle Interpretationen ließen. Die Verwaltungskameralistik in ihrer herkömmlichen Form stellt lediglich eine Gegenüberstellung von Soll- (Einnahmen und Ausgaben der Haushaltsplanung) und Ist-Werten (Ein- und Auszahlungen des Haushaltsvollzugs) dar. Was in dieser Gegenüberstellung

[12] Vgl. Klümper, B.; Möllers, H.; Zimmermann, E.: (1995), S. 117
[13] Vgl. Gruber, K.: (1998), S. 32

allerdings fehlt, sind periodenbezogene, betriebsbezogene und gewöhnliche Erträge und Aufwände, was betriebswirtschaftlich betrachtet beispielsweise Folgendes bedeutet[14]:

- Es wird lediglich der Kauf an Vorräten, nicht aber der tatsächliche Verbrauch verbucht. Eine allfällige Lagerhaltung wird nicht in die Finanzwirtschaft transferiert.
- Voraus- oder Nachzahlungen auf künftige oder vergangene Haushaltsjahre werden nicht differenziert behandelt.
- Es fehlt die Darstellung des Wertverbrauchs des Vermögens in Form von Abschreibungen, wodurch das gesetzlich vorgegebene Postulat der Substanzerhaltung verletzt wird.

Dies bedeutet gleichzeitig, dass die Ermittlung der Kosten – sowohl gesamt als auch produkt-/leistungsbezogen – unmöglich wird. Dasselbe gilt für den kaufmännisch relevanten Betriebserfolg, da Ausgaben und Einnahmen nicht nur sämtliche erfolgsneutralen Finanzausgaben und –einnahmen sondern auch vermögenswirksame und neutrale (d.h. betriebsfremde, außerordentliche und zeitraumfremde) Ausgaben und Einnahmen ohne jegliche Abgrenzung beinhalten[15].
„Damit fehlt in der Verwaltungskameralistik die elementarste Grundlage zur Messbarkeit wirtschaftlichen Handelns: Die Darstellung von Kosten anstelle von Ausgaben (Erlösen/Einnahmen […]).“[16] (vgl. Abbildung 2)

[14] Vgl. Gruber, K.: (1998), S. 33
[15] Vgl. ebenda
[16] Gruber, K.: (1998), S. 33

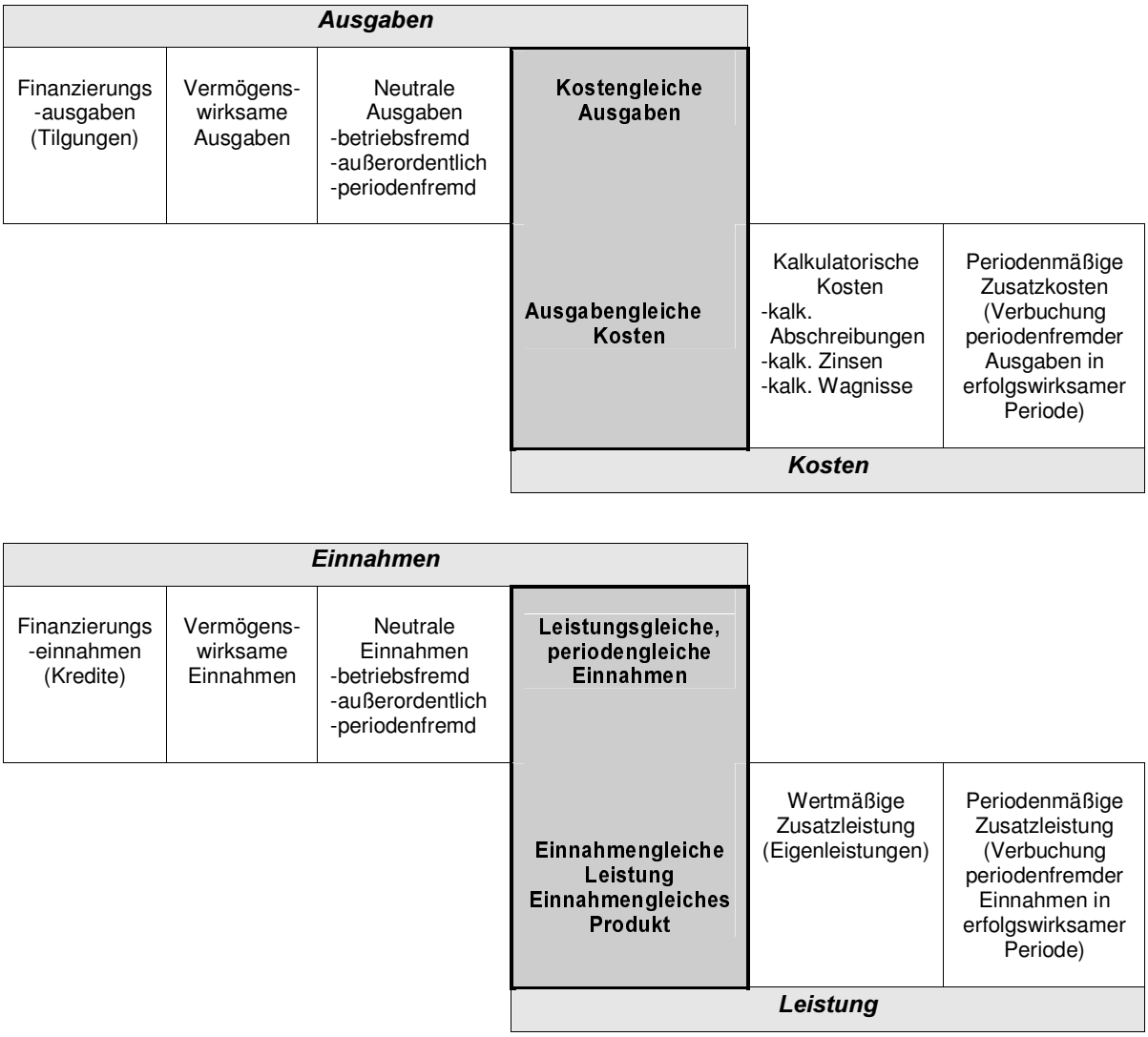

Abbildung 2: Verbindung von Ausgaben/Kosten und Einnahmen/Leistung[17]

Im Gegensatz zur einfachen Verwaltungskameralistik stellt die *Erweiterte Kameralistik* einen Brückenschlag in Richtung Erfassung und Nachweis der Kosten dar, da es möglich wird, ausgehend von Einnahmen und Ausgaben zu den Kosten und Leistungen zu gelangen. Sie wird vor allem von kostenrechnenden Einrichtungen, die in der Regel oder überwiegend aus Entgelten finanziert werden und betriebsähnlichen Charakter haben, angewandt. Sinnvoll wäre allerdings eine Ausweitung auf sämtliche Bereiche der Verwaltung, um dem

[17] Gruber, K.: (1998), S. 34

Verwaltungsmanagement und dem Parlament steuerungsrelevante Informationen liefern zu können[18].

2.3. Kosten- und Leistungsrechnung

Der Nutzen der Kosten- und Leistungsrechnung für Führungskräfte von Politik und Verwaltung ist ein vielfacher, nicht zuletzt deshalb, da die KLR und Verwaltungsmodernisierung untrennbar miteinander verbunden sind. Nur wer weiß, was die einzelnen Produkte/Leistungen einer Verwaltungseinheit kosten, kann diese Einheit erfolgreich steuern. Einerseits können die zur Verfügung stehenden finanziellen Mittel (Budgets) aufgrund der Daten der KLR effizienter auf die zu erstellenden Leistungen (z.B. Förderungen, Gewerbeverfahren, Straßenerhaltung) verteilt werden, andererseits können auch die Mitarbeiter des öffentlichen Dienstes ihre Leistungen mit Hilfe der KLR besser an Politik und Bürger „verkaufen". Die Transparenz hinsichtlich Leistungen und Kosten sowie deren Relevanz für die Steuerung lassen sich sehr gut anhand eines Zahnrads darstellen: die KLR steht im Zentrum des Neuen Steuerungsmodells, sie bildet die Basis für alle weiteren Planungs-, Berichts- und Kontrollmöglichkeiten[19].

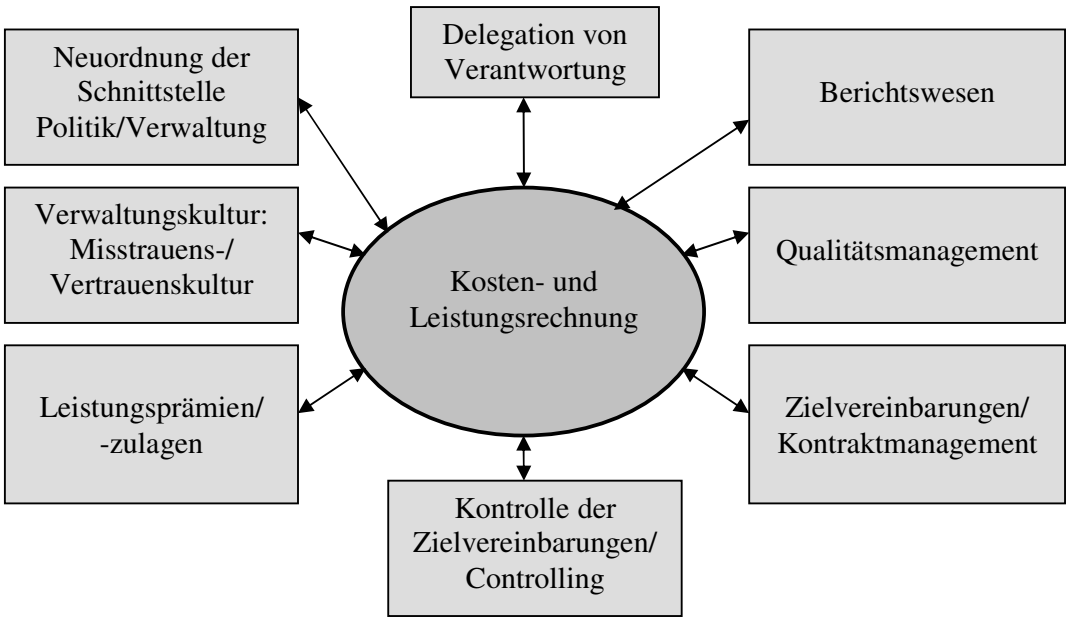

Abbildung 3: KLR als Basis des Neuen Steuerungsmodells[20]

[18] Vgl. Klümper, B.; Möllers, H.; Zimmermann, E.: (1995), S. 125f.
[19] Vgl. http://www.jgk.be.ch/agr/d/gemeinden/gemeindevergleiche/pdf_doc_xls/ Adamaschek%20KLER%20deutsch.pdf, S.1, (2004-03-11)
[20] http://www.jgk.be.ch/agr/d/gemeinden/gemeindevergleiche/pdf_doc_xls/ Adamaschek%20KLER%20deutsch.pdf, S. 2, (2004-03-11)

Das zentrale Anliegen des Neuen Steuerungsmodells, die Steigerung von Effizienz (Wirtschaftlichkeit) und Effektivität (Wirksamkeit) des Verwaltungshandelns, kann nur durch klar vorgegebene und überprüfbare Ziele bezüglich Verwaltungsleistungen (Output) und deren Wirkungen (Outcome), bei gleichzeitiger Flexibilisierung der Ressourcenbewirtschaftung durch die leistungserbringenden Verwaltungseinheiten erreicht werden[21].

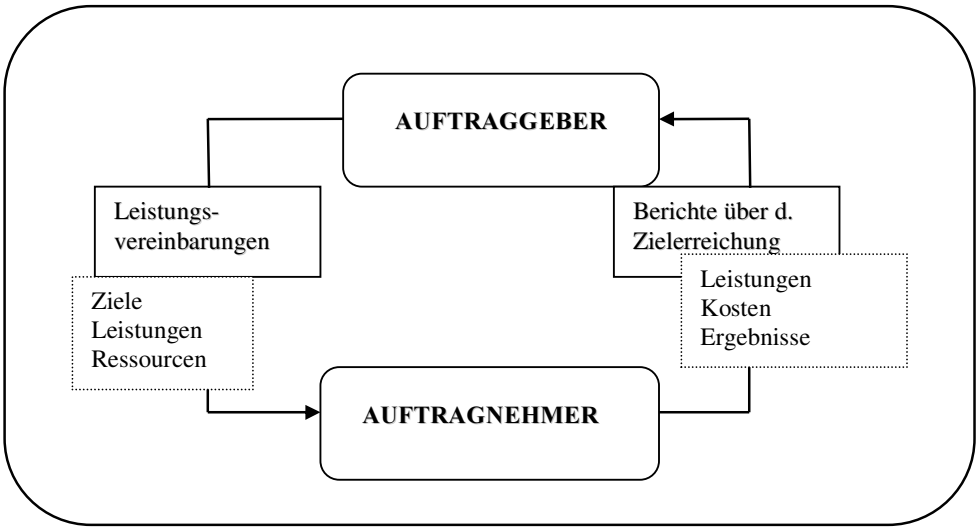

Abbildung 4: Verhältnis Auftraggeber/Auftragnehmer[22]

„Der Auftraggeber (z.B. Minister) schließt eine Leistungsvereinbarung mit klar vorgegebenen Zielen (z.B. bezüglich Qualität, Quantität und Kosten) mit dem Auftragnehmer (z.B. nachgeordnete Dienststelle als Leistungsersteller). Zu vereinbarten Zeitpunkten wird über das Ergebnis der Leistungserstellung quantitativ und qualitativ berichtet, und es können aufgrund der Ergebnisse neue Steuerungsmaßnahmen gesetzt werden.“[23] Durch die Definition von Leistungen, die sowohl für Leistungsvereinbarungen als auch für Berichte über die Zielerreichung benötigt werden, und die Zuordnung der Kosten zu Kostenstellen und Kostenträgern unterstützt die KLR diese neuen Steuerungsmaßnahmen. Zu deren erfolgreicher Umsetzung braucht es allerdings ergänzend ein Überarbeiten weiterer Komponenten der Leistungsorientierten Steuerung wie

[21] Vgl. http://www.verwaltungsmanagement.at (2002), (2004-03-18)
[22] http://www.verwaltungsmanagement.at (2002), (2004-03-18)
[23] Ebenda

Qualitätsmanagement, Bürgerkontakte, Personalmanagement, Prozesse und Strukturen etc[24].

Für den Bereich der Landesverwaltungen ließe sich die in Abbildung 4 dargestellte Auftraggeber/Auftragnehmer-Beziehung beispielsweise wie folgt darstellen:

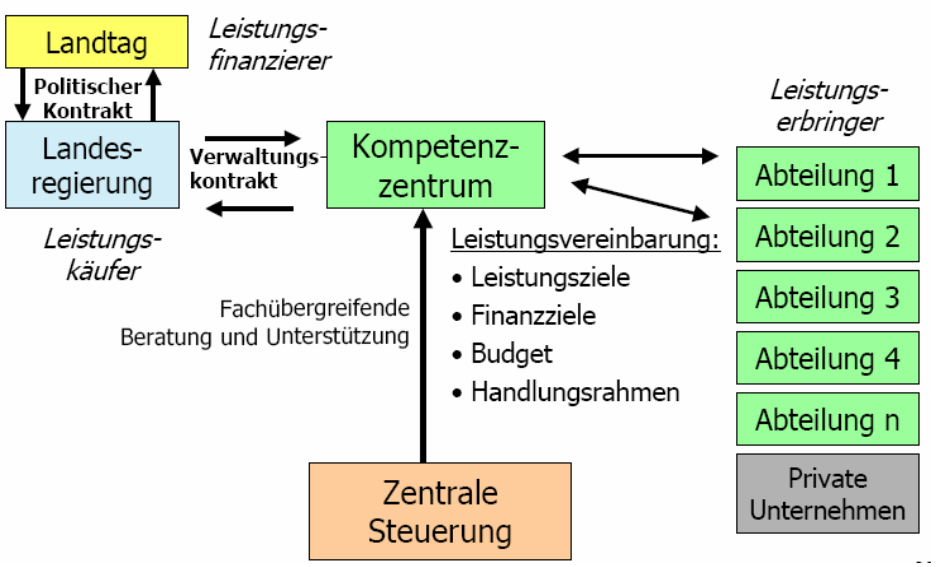

Abbildung 5: Kontraktmanagement auf Landesebene[25]

Das KLR-Konzept der öffentlichen Verwaltung wurde in weiten Teilen analog zur privatwirtschaftlichen KLR entwickelt: Der für die Erstellung betrieblicher Leistungen erforderliche Einsatz von Produktionsfaktoren wird in der KLR wert- und mengenmäßig erfasst, indem die Kosten als monetär bewerteter Faktorverbrauch verursachungsgemäß den Erlösen als wiederum monetär bewertetem Absatz von Gütern und Dienstleistungen zugeordnet werden. Ebenfalls in Analogie zur privatwirtschaftlichen KLR werden die Kosten zuerst nach ihrer Art erfasst (Kostenartenrechnung, z.B. Materialkosten, Personalkosten), dem Ort der Kostenentstehung zugeordnet (Kostenstellenrechnung, z.B. Zulassungsstelle, Veterinäramt) und auf die erzeugten Produkte und Leistungen verrechnet (Kostenträgerrechnung, z.B. ausgestellter Pass, Gewerbeschein). In ähnlicher Weise werden die finanziellen Rückflüsse (Erlöse) anhand einer arten-, stellen- und trägerbezogenen Aufschlüsselung analysiert und verrechnet.

[24] Vgl. http://www.verwaltungsmanagement.at (2002), (2004-03-18)
[25] KVAK: http://www.verwaltungsakademie.ktn.gv.at/akl/kvak.nsf/0/70a878b9e05555b4c1256c8b003ef067/$FILE/WOLV-KORE.pdf, (2004-03-18)

Während die Abbildung der Kostenseite – hier gibt es wie erwähnt große Parallelen zur Privatwirtschaft – relativ gut gelingt, gestaltet sich die Erfassung der Leistungsseite weitaus schwieriger. Öffentliche Leistungen stehen häufig nicht in einem Austauschverhältnis (gegen Geld), wodurch sie keine Erlöse einbringen und kaum monetär bewertbar sind. Aus diesem Grunde begnügte man sich bislang in der KLR meist mit einer genauen Abbildung der Kostenseite und organisierte die Leistungsanalyse vor allem in Form von Nebenrechnungen. Gerade aber die genaue Betrachtung des Leistungsaspekts wird in Zukunft vermehrt Aufmerksamkeit fordern, um nicht mehr nur dem reinen „Ressourcenverbrauchskonzept" Rechnung zu tragen sondern auch Wirkungs- und Qualitätskomponenten in die Analyse miteinzubeziehen[26].

2.3.1. Ziele und Anwendungsbereiche der Kosten- und Leistungsrechnung

Kriterien für die Zielsetzung der KLR lassen sich anhand folgender Aufstellung verdeutlichen[27]:

Normenabhängigkeit

- normativ vorgegebene Ziele: Wirtschaftlichkeitssteuerung, Gebührenkalkulation
- freiwillige Ziele: Information für Parlament/Gemeindevertretung, Verwaltungsführung und Öffentlichkeit

Strategie der Wirtschaftssteuerung

- Inputorientierung: Minimumprinzip
- Outputorientierung: Maximumprinzip
- Aufgabenkritik

Strategie der Finanzwirtschaft

- Einnahmensteigerung
- Ausgabeneinsparungen

Budgetstatusabhängigkeit

- Gewinnung von Plandaten
- Outputorientierte Haushaltsveranschlagung
- Erfolgskontrolle

[26] Vgl. http://www.jgk.be.ch/agr/d/gemeinden/gemeindevergleiche/pdf_doc_xls/Adamaschek%20KLER%20deutsch.pdf, S. 3, (2004-03-11)
[27] Künzer: (1997), S. 47 in Gruber, K.: (1998), S. 120

Die folgende Abbildung enthält nun aufbauend auf diesen Kriterien eine Übersicht über die Ziele, Aufgaben und Zwecke der Kostenrechnung:

Kostenrechnung		
Ziele	**Aufgaben**	**Zwecke**
• Transparenz des Verwaltungs-/Behördengeschehens • Entscheidungsunterstützung auf allen Führungsebenen • Flexibilität des Rechnungswesens • Förderung des Kostenbewusstseins	• Ermittlung • Planung • Vorgabe • Steuerung • Kontrolle	• Setzen von Zeichen • Kapazitätsplanungsentscheidungen • Investitionsplanungsentscheidungen • Strukturplanungsentscheidungen • Leistungsadäquate Mittelverteilung • Kontrolle der Mittelverwendung • Kalkulation von Verrechnungspreisen

Abbildung 6: Ziele, Aufgaben und Zwecke der Kostenrechnung[28]

Aus diesem Ziel-Aufgaben-Zweckgefüge lassen sich folgende Anwendungsbereiche der KLR entwerfen[29]:

- Entscheidung zwischen Miete, Leasing und Eigentum
  Um die für die jeweilige Verwaltung beste Entscheidung zu treffen, ist die Durchführung einer Kostenvergleichsrechnung über die Alternativen unumgänglich.
- Ermittlung des optimalen Ersatzzeitpunktes von Anlagen und Maschinen
  Über die KLR erhält die verantwortliche Stelle Informationen bezüglich Reparaturkosten und Amortisation der Anlagegüter.
- Auswahl von Organisations- und Verfahrensvarianten bei Reorganisationsvorhaben
  Mithilfe der KLR lassen sich Veränderungen der Aufbau- und Ablauforganisation besser prognostizieren.

[28] Gruber, K.: (1998), S. 120
[29] Vgl. Promberger, K.: (1991), S. 13ff.

- Investitionsentscheidungen

  Die Daten der KLR fundieren Investitionsentscheidungen und erleichtern den Wirtschaftlichkeitsvergleich zwischen unterschiedlichen Anlagegütern.
- Kontrolle des Kapazitätsauslastungsgrades

  Die KLR macht Leerkosten durch mangelnde Kapazitätsauslastungen transparent, die durch organisatorische Maßnahmen abgebaut werden können (z.B. geben die Informationen der KLR dem Dienststellenleiter die Möglichkeit, Mitarbeiter nicht ausgelasteter Fachbereiche in stark nachgefragten Bereichen einzusetzen).
- Entscheidung zwischen Eigenleistung und Fremdbezug

  Aus der Kostenrechnung lässt sich feststellen, wie hoch die Kosten des jeweiligen Dienstes bezogen auf eine Leistungseinheit sind, um so den Vergleich mit privaten Anbietern zu ermöglichen.
- Verstärkung des Ämtervergleichs

  Mittels Vergleich von aufgabengleichen Verwaltungseinheiten kann einerseits eine Art „Quasimarkt“ geschaffen und andererseits das Wirtschaftlichkeitsstreben der Verantwortlichen gefördert werden.
- Ermittlung von Folgelasten öffentlicher Investitionen

  Die meisten öffentlichen Vorhaben (Projekte, Investitionen) bedeuten nicht nur eine einmalige Finanzbelastung zu Beginn sondern auch in den Jahren der Nutzung die laufende Konfrontation mit Folgelasten (Folgeausgaben/-kosten). Mittels KLR können diese Folgelasten leichter prognostiziert werden.
- Ermittlung von Vollzugskosten von Gesetzen

  Damit sind die administrativen Kosten des Gesetzesvollzuges gemeint, die durch die Vollziehung neuer bzw. geplanter Gesetze bei den vollziehenden Verwaltungseinheiten verursacht werden.
- Bereitstellung von Informationen für die Gebührenkalkulation

  Auch die Gebührenkalkulation, die Berechnung privatrechtlicher Entgelte und die Ermittlung von Kostenerstattungsansprüchen gegenüber der übrigen öffentlichen Verwaltung wird durch die Kosten- und Leistungsrechnung wesentlich unterstützt.

- Budgetsanierung

  Die Kluft zwischen dem zur Erfüllung öffentlicher Aufgaben benötigten Kapitalbedarf und den zur Verfügung stehenden Finanzmitteln wächst zunehmend, weshalb eine grundlegende Budgetsanierung immer dringender wird. Die KLR unterstützt die dafür nötige Redimensionierung des Leistungsspektrums mit fundierten Daten.

2.3.2. Systeme der Kosten- und Leistungsrechnung öffentlicher Verwaltungen

Kostenrechnungssysteme unterscheiden sich hinsichtlich

- ihrer zeitlichen Ausrichtung: Die Zahlen können vergangenheits- oder zukunftsorientiert sein.
- der Art/dem Ausmaß der Kostenverrechnung: Die Kostenrechnung kann für Voll- oder Teilkosten erstellt werden[30].

Abbildung 7 enthält eine Übersicht über die sich aus dieser Differenzierung ergebenden Modelle, welche im Folgenden näher erläutert werden.

Kostenrechnungssysteme im Überblick

Zeitbezug der Kostengrößen / Ausmaß der Kostenverrechnung	Vergangenheitsorientierung		Zukunftsorientierung
	Istkosten	Normalkosten	Plankosten
Verrechnung der vollen Kosten auf den Kostenträger (die einzelne produzierte Einheit)	**VKR auf Istkostenbasis**	VKR auf Normalkostenbasis	VKR auf Plankostenbasis
Verrechnung nur bestimmter Kostenkategorien auf das Kalkulationsobjekt	TKR auf Istkostenbasis	TKR auf Normalkostenbasis	TKR auf Plankostenbasis

Abbildung 7: Kostenrechnungssysteme im Überblick[31]

[30] Vgl. Gruber, K.: (1998), S. 138

[31] Hummel/Männel: (1990), S.44 unter http:// http://www.rzuser.uni-heidelberg.de/~dx3/ Vorlesung_BWLII_Kostenrechnung.pdf, (2004-03-18)

Von einer *Istkostenrechnung* spricht man, wenn die tatsächlich angefallenen Kosten einer vergangenen Periode (Ist-Kosten = Ist-Verbrauchsmengen x Ist-Preise) ohne Eliminieren von Zufälligkeiten (z.B. Preisschwankungen bei Beschaffung, Beschäftigungsschwankungen) verrechnet werden. Im Gegensatz dazu wird bei der *Normalkostenrechnung* von durchschnittlichen Mengen und Preisen ohne Berücksichtigung der tatsächlichen Werte ausgegangen. Normalkosten sind die aus Istkosten früherer Perioden ermittelten Durchschnittssätze. Die zukunftsorientierte *Plankostenrechnung* wiederum arbeitet mit für die Zukunft geplanten Werten und stellt somit eine wichtige Vergleichsbasis für die spätere Analyse von Abweichungen zu Norm- und Istwerten dar[32].

Die zweite Möglichkeit der Unterscheidung orientiert sich am Ausmaß und der Art der Kostenverrechnung, d.h. welche Kostenbestandteile werden auf Bezugsgrößen wie Kostenstellen und Kostenträger zugerechnet. Werden sämtliche, im Betrieb anfallenden Kosten auf die Kostenträger weiterverrechnet, handelt es sich um eine *Vollkostenrechnung*, währenddem die *Teilkostenrechnung* in erster Linie nur einen Teil der entstandenen Kosten (z.B. relative Einzelkosten, variable Kosten) berücksichtigt[33].

„In der Verwaltungspraxis finden wir vorwiegend die Vollkostenrechnung. Dies ergibt sich in vielen Bereichen schon aus der Forderung nach kostendeckenden Gebühren. Hiermit ist [die] Vollkostendeckung gemeint. Darüber hinaus ist ein Rechnen mit Teilkosten für bestimmte Fragestellungen sinnvoll.“[34] Weitere Gründe für die Dominanz der Vollkostenrechnung auf Istkostenbasis im staatlichen Bereich sind[35]:

- die Kostenstruktur der Verwaltungen
- das einfache Handling
- die weitgehende Vergleichbarkeit
- der (geringere) Implementationsaufwand
- die Erprobungsmöglichkeiten.

[32] Vgl. Gruber, K.: (1998), S. 138 und Klümper, B.; Möllers, H.; Zimmermann, E.: (1995), S. 150
[33] Vgl. Gruber, K.: (1998), S. 138f. und Klümper, B.; Möllers, H.; Zimmermann, E.: (1995), S. 150f.
[34] Klümper, B.; Möllers, H.; Zimmermann, E.: (1995), S. 151
[35] Vgl. Gruber, K.: (1998), S. 140

Ein neueres Kostenrechnungssystem ist die in Abbildung 7 nicht enthaltene *Prozesskostenrechnung* („Activity-Based Costing“, ABC), die vereinfacht gesagt eine Weiterentwicklung der Vollkostenrechnung ist[36]. Im Mittelpunkt der Betrachtung stehen nun Prozesse („Activities“), Prozessgrößen („Cost driver“), Prozessmengen und Prozesskosten. Werden die Prozesskosten den Prozessmengen gegenübergestellt, erhält man die Prozesskostensätze, die die Kosten je Prozessgrößeneinheit ausdrücken[37]. Sie dienen einerseits als Kennzahl und Beurteilungsmaßstab dem Controlling und andererseits als Kalkulationssätze der verursachungsgerechten Kostenzurechnung auf die Leistungen im Rahmen der Preisbildung und –beurteilung[38].

2.4. Benchmarking

Aufgrund der immer knapper werdenden finanziellen Ressourcen zur Erfüllung öffentlicher Aufgaben verstärkt sich nun auch im öffentlichen Sektor die Forderung, die Leistungen öffentlicher Verwaltungen, öffentlicher Unternehmen oder Unternehmen in regulierten Bereichen zu messen[39]. Eine in jüngster Zeit immer populärer werdende Möglichkeit hierfür ist das Benchmarking. Unter Benchmarking versteht man den systematischen (Unternehmens-)Vergleich mittels Kennzahlen, um Optimierungspotentiale zu erfassen und die besten Unternehmen/Verwaltungen als so genannte Benchmarks auszuweisen. Die Erfahrungen der Besten in der Erreichung von „best practices“ sollen anderen Unternehmen/Verwaltungen bei der Optimierung ihrer Leistungen und beim Aufdecken von Einsparungs- und Verbesserungsmöglichkeiten helfen. Auf diese Weise entsteht zwischen Verwaltungen eine Art erwünschter „Quasi-Wettbewerb“: Veränderungen und Umstrukturierungen werden durch Konkurrenz und Wettbewerb positiv beeinflusst. Sind die Benchmarks ermittelt, können andere Verwaltungen von diesen Besten lernen. Hierbei ist es wichtig, die Leistungsdifferenzen mittels Ursachenanalysen zu untersuchen und über den

[36] Vgl. Schuster, F.: (1999), S. 260
[37] Vgl. Gruber, K.: (1998), S. 142
[38] Vgl. ebenda
[39] Vgl. http://www.wiwi.uni-augsburg.de/vwl/hanusch/deutsch/lehre/haupt/public/p2benchmark.html, (2004-04-01)

Erfahrungsaustausch der teilnehmenden Verwaltungen Optimierungsstrategien und Maßnahmenpakete zur Erreichung der gesteckten Ziele zu entwickeln[40].

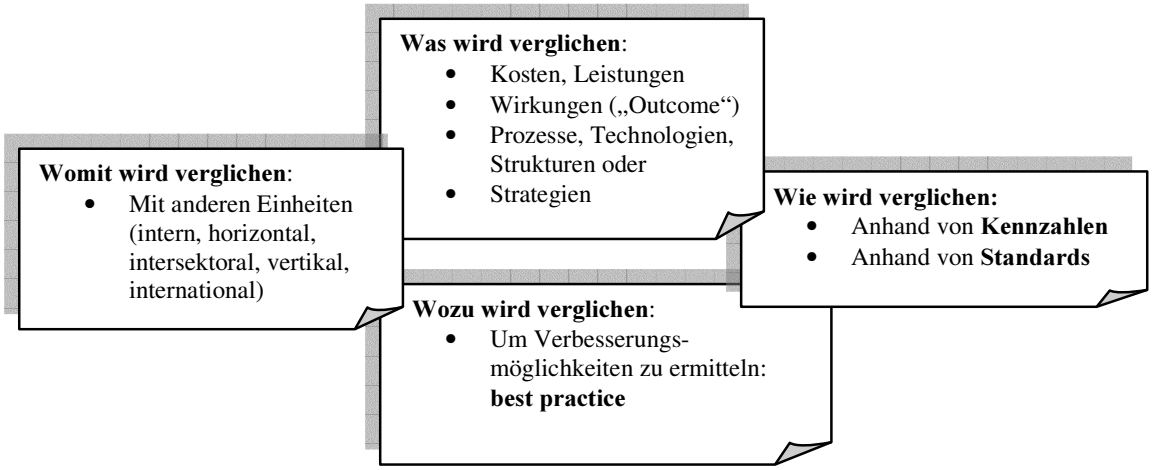

Abbildung 8: Aspekte und Inhalte des Benchmarking[41]

Abbildung 8 führt neben Zweck und Art des Vergleichs auch mögliche Benchmarking-Objekte, d.h. Betrachtungsgegenstände an („Was wird verglichen?“). Benchmarking-Objekte können beispielsweise Produkte, Prozesse, Methoden, Potenziale, Systeme, Kosten, Ressourcen oder Organisationseinheiten sein, wenngleich im Allgemeinen die Produkte öffentlicher Verwaltungen (z.B. Leistungen der Bezirkshauptmannschaften) im Mittelpunkt der Betrachtung stehen. Diese Produkte können als Leistungsangebot auf verschiedenen Aggregations- und Hierarchiestufen betrachtet werden und sind unmittelbar mit den Geschäftsprozessen verknüpft, zudem können Produkte zu Produktgruppen und –bereichen zusammengefasst werden. Auf der höchsten Ebene der Aggregation steht die Gesamtorganisation, die sich aus der Sicht der Leistungserstellung über die Summe aller erbrachten Leistungen definiert. Folgt man dieser leistungsbezogenen Betrachtung, erscheinen folgende vier Benchmarking-Objekte sinnvoll[42]:

[40] Vgl. http://iwga-sig.boku.ac.at/wv-bench/, (2004-03-29)
[41] Vgl. http://www.olev.de/, (2004-04-01)
[42] Vgl. http://www.bva.bund.de/imperia/md/content/bbb_win/neuesteuerung/32.pdf, (2004-04-23)

- Prozesse (z.B. Überprüfung der Daten eines Antragstellers),
- Produkte und Produktgruppen (z.B. Erstellung eines Gewerbebescheids),
- Produktbereiche (Politikfeld-Strategie; z.B. Bereich Wirtschaft),
- Gesamtorganisation (z.B. Bezirkshauptmannschaft).

Während reine Kennzahlenvergleiche lediglich die Unterschiede zwischen Best- und Istwert aufzeigen, wird durch das Benchmarking sowohl die Ursache derartiger Abweichungen analysiert, als auch der Weg vom derzeitigen Stand zum zukünftigen Istwert (nach der Realisierung) entwickelt und dokumentiert (vgl. Abbildung 9). Interessant ist weiters die differenzierte Betrachtung des (theoretischen) Entwicklungspotentials, wobei als Unterscheidungskriterium die Umsetzbarkeit dient: Es gibt kurz-, mittel- und langfristige *quantifizierbare* konkrete Maßnahmen, *nicht quantifizierbare* Maßnahmen, die zu untersuchen sind, sowie *nicht veränderbare* Bereiche.

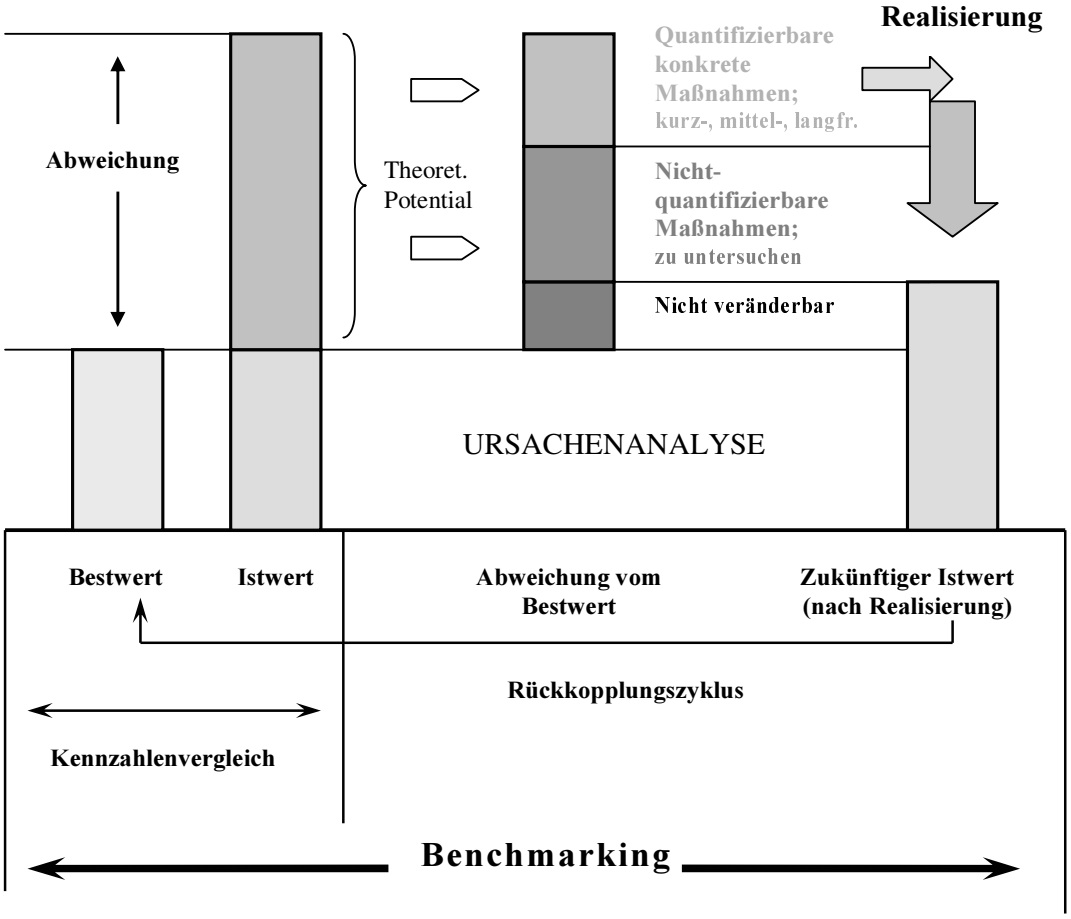

Abbildung 9: Unterschied Kennzahlenvergleich/Benchmarking[43]

[43] Vgl. http://iwga-sig.boku.ac.at/wv-bench/, (2004-03-29)

Für ein erfolgreiches Benchmarking sind folgende Schritte notwendig[44]:

- Auswahl des Vergleichsobjekts
- Auswahl der Vergleichsverwaltung
- Festlegung von Ähnlichkeiten, die zur Gewährleistung der Vergleichbarkeit gegeben sein müssen
- Datenermittlung
- Feststellung der Leistungslücken und ihrer Ursachen
- Feststellung und Durchführung der Verbesserungsschritte.

Für eine sorgfältige Analyse muss allerdings berücksichtigt werden, dass einerseits auch der Klassenbeste (Benchmark) trotz seines Vorsprungs immer entwicklungsfähig bleibt und daher nicht stagnieren sollte und andererseits mitunter hochkomplexe Entscheidungssituationen öffentlichen Handelns sehr viel Feingefühl im Umgang mit unterschiedlichsten Verwaltungskulturen erfordern[45].

Anhand welcher Kriterien lässt sich nun eine Verwaltung als vorbildlich oder nachahmenswert einstufen? Hierfür wurden „*best-practice-Kriterien*“ entwickelt, mit deren Hilfe eine Organisation, einzelne Organisationsbereiche aber auch Produkte, Leistungen oder Verfahren als Vergleichssieger bestimmt werden können. Derartige „best-practice-Kriterien“ sind beispielsweise[46]

- nachhaltiger Erfolg (d.h. über einen längeren Zeitraum),
- messbare Ergebnisse,
- Innovationen,
- anerkannte, positive Wirkungen im Sinne von Outcome,
- Wiederholbarkeit der Ergebnisse, ggf. mit geringen Änderungen,
- Durchführung in einem ausreichend großen Einsatzbereich,
- keine alleinige Begründung durch regionale oder andere Besonderheiten.

Das deutsche Forschungsprojekt BENEFIT, welches Benchmarkingmethoden und –verfahren für öffentliche Dienstleistungen untersucht, schlägt die in Tabelle 1

[44] Vgl. König, K.: http://www.hfv-speyer.de/hill/Tagungen-2002/Koenig-Folien.pdf (2002), S. 13, (2004-04-01)
[45] Vgl. König, K.: http://www.hfv-speyer.de/hill/Tagungen-2002/Koenig-Folien.pdf (2002), S. 14, (2004-04-01)
[46] Vgl. http://www.olev.de/, (2004-04-01)

angeführten Benchmarking-Kriterien vor, die aus Balanced Scorecard und EFQM-Modell entwickelt wurden und sich in primäre und sekundäre Kriterien gliedern. Ein erster Vergleich wird anhand der primären Kriterien durchgeführt, ergeben sich dabei Unterschiede im Leistungs- und Ergebnisniveau, wird anhand der sekundären Kriterien analysiert, wo Schwachstellen und Verbesserungspotenziale liegen und wie Verbesserungen umgesetzt werden können[47].

Primäre Kriterien	Sekundäre Kriterien
Schlüssel-/Leistungsergebnisse mit Wirtschaftlichkeit und Auftragserfüllung	Führung
Mitarbeiterzufriedenheit (mitarbeiterbezogene Ergebnisse)	Politik und Strategie
Kundenzufriedenheit (kundenbezogene Ergebnisse)	Partnerschaften und Ressourcen
Image (gesellschaftsbezogene Ergebnisse)	Mitarbeiter(-orientierung)
Zukunftsfähigkeit	Prozesse
	Innovationspotenzial

Tabelle 1:Primäre und Sekundäre Benchmarking-Kriterien[48]

Die Berücksichtigung der vorstehenden Kriterien ist besonders wichtig, um den Erfolg der Methode nicht durch reine Anwendungsfehler zu gefährden[49].

Als Teil der Verwaltungsreform sollte Benchmarking zudem nur in Verbindung mit anderen Instrumenten der Verwaltungsmodernisierung, wie Zielvereinbarungen, Kosten- und Leistungsrechnung (als Basis für Kennzahlen), Produktdefinitionen usw. implementiert werden, um so der umfassenden Betrachtung heutiger New Public Management-Bestrebungen Rechnung zu tragen und deren Erfolg nicht durch einseitige Untersuchungen zu beeinträchtigen. Abbildung 10 zeigt eine Übersicht über die wichtigsten New-Public-Management-Instrumente sowie den Grad ihrer Einführung in der österreichischen Bundesverwaltung.

[47] Vgl. http://www.bva.bund.de/imperia/md/content/bbb_win/neuesteuerung/32.pdf, (2004-04-23)
[48] Vgl. http://www.bva.bund.de/imperia/md/content/bbb_win/neuesteuerung/32.pdf, (2004-04-23)
[49] Vgl. ebenda

	Bereich	BMF - Steuerverwaltung	BMF - Zollverwaltung	BMF - Finanzprokuratur	bm:bwk - Schulverwaltung	bm:bwk - Universitäten und Fachhochschulen	bm:bwk - Studienbeihilfenbehörde	BMJ - Strafvollzug	BMJ - Gerichtsbarkeit	BMLV - Bundesheer	BMI - Polizei und Gendarmerie	Arbeitsmarktservice Österreich	BMVIT - Bundesprüfanstalt für Kraftfahrzeuge	BMVIT - Innovation und Technologie	BMVIT - Österreichisches Patentamt	BKA - Österreichisches Staatsarchiv	BKA - Verfassungsdienst	BmaA	BMLFUW - BA für Bergbauernfragen	BMLFUW - Bundesanstalt für Landtechnik	BMLFUW - Bundeskellereinspektion	Bundesamt für Soziales u. Behindertenwesen	Bundesinstitut für Arzneimittel
Instrumente der Verwaltungsmodernisierung	Zielvereinbarung	○	●	●			○	●	●			●	●	●	○			●	●	●	●	●	●
	Jahresbericht	○	●	●					●	○	●	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●
	Total Quality Management	○		●	○		○			○		●	○	●				●		●	●		●
	Mitarbeitergespräche	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●
	Leitbild	●	●		○	○	●	○	●	●	●	●	●	●		○	●	●	○	●	●	●	
	Schriftliches Arbeitsprogramm		●	●	●			●	○		●	●	●	●		○	●	●	●	●	●	●	●
	Controllingspezifische Sonderberichte	○	●	●	●	●	●	●	●	●	○	●	●	●				○	●	●	●		●
	Regelmäßige Controllingberichte	○	●	●	●	●	●	●	●	●		●	●	●				●	●	●	●	●	●
	Erstellen von Bereichsbudgets	○				●	●	●		●	●	●	○	●			●	●	○		○	●	
	Anwendung einer Kostenrechnung	○	○	○	○	●	●	●	○	●	○	○	○	○		○	●	●	●	●	●		●
	Externes Benchmarking		●	●	●	●		○		●		●	●	●	○			○		●	○		●
	Internes Benchmarking	○	●	●	●		●	○	●	○		●	●	●				●	●	●	●		
	Schriftliche Leistungsziele	○	●	○			○	○	●	○	●	●	●	○		○		●	●		●		●
	Umfassende Produktdefinition	○	●	●	○		●	●	●		●	●	●	○		○	●	●		○	●		●
	Einbindung in Entscheidungen	●	●	●	●		●	●			●	○	●	●		○		○	●	●	●	●	●
	Messen/Informationsveranstaltungen	●	●		●	●	●	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●		●	●		
	Informationsbroschüre	●	●		●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	○	●	●	●	○	●	●		
	Bürgerbefragung zur Zufriedenheit	●	●		●	●	●			●	●	●	●		○	●					●		
Bürgerinnen-Orientierung	Interaktive Dienste im WWW	●	●	○	●	●	○	●	●	○		●	●	○		○		●	○		○		
	Information im WWW	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	
	Bürgerservicestelle	●	●		●	●	●	●	●	●	●	●	●		●	●	●	●			●		

● vorhanden
◐ in Durchführung

Abbildung 10: Internes und Externes Benchmarking als Teil der Verwaltungsreform in Österreich[50]

Ziel dieser Arbeit ist die Untersuchung, inwieweit die österreichischen Bezirkshauptmannschaften Kosten- und Leistungsrechnung betreiben, welchen Nutzen die gewonnenen Informationen den politischen und administrativen Führungskräften bieten und inwieweit sich die gewonnenen Daten organisationsübergreifend vergleichen lassen (Gegenüberstellung der Ergebnisse eines Bundeslandes bzw. österreichweit). Abschnitt 2.5. beschreibt nun, welche Methode zur Beantwortung dieser Fragen herangezogen wurde.

[50] Österreichische Bundesverwaltung: http://www.implus.at/gv/free_downloads/Leistungsbericht%202003.pdf (2004), (2004-04-01)

2.5. Untersuchungsmethode

Um die erforderlichen Daten für einen Vergleich der Kosten- und Leistungsrechnung der österreichischen Bezirkshauptmannschaften sammeln zu können, wurden die Landesamtsdirektoren der Bundesländer Burgenland, Kärnten, Niederösterreich, Oberösterreich, Salzburg, Steiermark, Tirol und Vorarlberg gebeten, die zuständigen KLR-Experten der jeweiligen Landesverwaltungen zu benennen - aufgrund der Heterogenität Wiens (Bezirks-verwaltungsbehörde, Bundeshauptstadt, Bundesland) war dieses Bundesland nicht Teil der Grundgesamtheit. Im Anschluss daran wurden mit den verantwortlichen Personen Termine vereinbart, um mittels halbstrukturierter-leitfadenorientierter Interviews die erforderlichen Informationen zu erheben (vgl. Interviewleitfaden im Anhang).

Diese Form der qualitativen Datenerhebung stellt einen Kompromiss dar zwischen der Befragung, welche striktes Festhalten an ausformulierten Fragen bedeutet, und dem unstrukturierten Erzählenlassen zu einem Thema, welches zwar eine Fülle qualitativ verwertbaren Materials liefert, allerdings auf Kosten der Vergleichbarkeit der einzelnen Interviews, da diese von den Befragten und nicht vom Interviewer strukturiert werden. Das halbstrukturierte-leitfadenorientierte Interview bietet zudem die Möglichkeit des flexiblen Eingehens auf nicht-antizipierte Äußerungen der Befragten und liefert sowohl vielfältiges als auch vergleichbares Material. Als Vorstrukturierung des Interviews wird ein Leitfaden mit Themenblöcken vorbereitet, der sowohl dem Befragten als auch dem Interviewer eine Orientierung bieten soll. Als Ergänzung der Themenkomplexe können Stichworte sowie offen oder präzise formulierte Fragen angeführt werden, es sollte allerdings die Freiheit dieser Interviewform gewahrt bleiben, d.h. trotz der vorbereiteten Richtung oder Reihenfolge der Fragen sollte der Interviewer auf Aspekte, die nicht im Leitfaden vorgesehen sind, aber von den Befragten angesprochen werden, eingehen. Neben seiner Strukturierungsfunktion dient der Leitfaden weiters als Auswertungsplan, anhand dessen die Inhaltsanalyse der Interviews erstellt wird[51] (vgl. Abbildung 11).

[51] Vgl. Bock, M.: (1992), S. 94f.

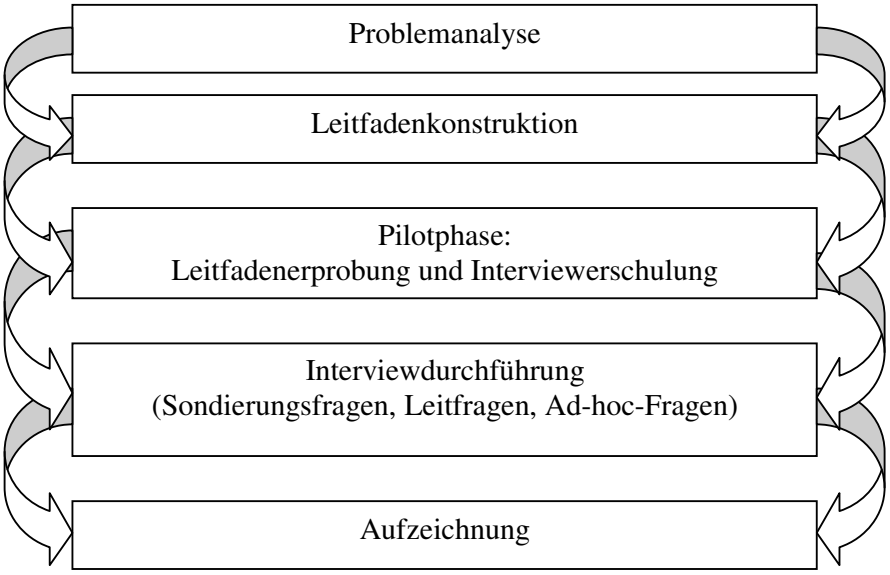

Abbildung 11: Ablaufmodell des problemzentrierten/halbstrukturierten-leitfadenorientierten Interviews[52]

Der für die vorliegende Untersuchung benötigte Interviewleitfaden wurde in einem Gespräch mit Herrn Ing. Mag. Josef Ammann und Herrn Wilmut Lutteri von der Tiroler Landesverwaltung auf seine Eignung validiert und als geeignet erachtet, woraufhin weitere Interviews durchgeführt werden konnten.

Im Anschluss an die Interviews mussten die Aufzeichnungen (MP3-Files) – als Voraussetzung jeder wissenschaftlichen, d.h. nachvollziehbaren Auswertung – sorgfältig transkribiert werden. Das bedeutet u. a. eine wortwörtliche Wiedergabe von Fragen und Antworten, wobei darauf zu achten war, dass der Informationsgehalt der Aufzeichnungen, der eine Reduktion des Interviews auf alles akustisch Wahrnehmbare ist, so wenig als möglich weiter reduziert wurde[53]. „Für eine ausführliche Auswertung ist die Herstellung von Transkripten zwar aufwendig, aber doch unabdingbar. Hier kann man Unterstreichungen und Randnotizen vornehmen, hier kann man blättern, Textstellen vergleichen. Das Wortprotokoll ermöglicht es auch, einzelne Aussagen in ihrem Kontext zu sehen und gibt so die Basis für ausführliche Interpretationen.“[54]

[52] Vgl. Mayring, P.: (1990), S. 48
[53] Vgl. Bock, M.: (1992), S. 98
[54] Vgl. Mayring, P.: (1990), S. 63f.

Erstreckt sich die Datenerhebung (Interviewtermine) über einen längeren Zeitraum, ergeben sich für den Interviewer folgende Möglichkeiten[55]:

- Spätere Phasen der Datenerhebung können aufgrund einer Zwischenauswertung modifiziert werden.
- Spätere Phasen der Datenauswertung können auf der Basis früherer Phasen modifiziert werden.
- Die Auswahl von Teilnehmern kann in späteren Phasen der Datenerhebung auf der Basis der anfänglichen Auswertung modifiziert werden.

Im Anschluss an die Transkription der Interviews wurden die Dokumente mithilfe der Methode der qualitativen Inhaltsanalyse ausgewertet. Sie beinhaltet folgende Schritte[56]:

- Kodierung der Rohdaten: In qualitativen Auswertungen bedeutet Kodierung, den subjektiven Kern der Aussagen zu begreifen.
- Zusammenfassung und Klärung: In der Phase der Zusammenfassung wird Material, welches für die Erforschung des Untersuchungsgegenstandes unbrauchbar ist, aus dem zu analysierenden Text entfernt. In der Phase der Klärung erfolgt eine Umformulierung des Textes, um den Sachverhalt zu verdeutlichen ohne allerdings die Sichtweise des Teilnehmers zu verzerren.
- Feststellung von Inhaltseinheiten: Dies sind Textfragmente, die einschlägige Aussagen über den Untersuchungsgegenstand enthalten. Sie bilden die Basis für die folgenden Schritte der Analyse.
- Bildung von analytischen Kategorien: Sie entstehen durch die Zusammenlegung von Inhaltseinheiten und Vergabe von Etiketten, die ihre Inhalte zusammenfassen.
- Herausarbeitung von Konzepten: Analytische Kategorien, denen derselbe Sachverhalt zugrunde liegt, werden zusammengelegt. Sie sind breiter und abstrakter (allgemeiner) als analytische Kategorien. Zweck dieser Konzepte ist es, auf hohem Abstraktions- und Verallgemeinerungsniveau die den

[55] Vgl. Cropley, A.: (2002), S. 120f.
[56] Vgl. Cropley, A.: (2002), S. 127ff.

analytischen Kategorien zugrunde liegenden wissenschaftlichen Prinzipien zu erkennen und durch ein weiteres Etikett zu erfassen.

Wurden die entsprechenden Konzepte gemäß obiger Erklärung formuliert, obliegt es dem Interviewer/Forscher weiters[57],

- zu **beschreiben**, wie der Untersuchungsgegenstand von den Teilnehmern verstanden wird, *anhand der in der Inhaltsanalyse herausgearbeiteten Konzepte.*
- das Verhältnis der Teilnehmer zum Untersuchungsgegenstand zu **interpretieren**, *anhand der in der Inhaltsanalyse herausgearbeiteten Konzepte.*
- die zuvor erwähnten Interpretationen zu **verallgemeinern**, d.h. ein Verständnis des Untersuchungsgegenstandes zu entwickeln, das über den erforschten Teilnehmerkreis hinausgeht. Dieser Schritt beinhaltet die *erste Phase des Prozesses der Theorieentwicklung.*
- die Verallgemeinerung zu **formalisieren**, d.h. Zusammenhänge zu bestehenden Theorien herauszuarbeiten. Dieser Schritt beinhaltet die zweite Phase der *Theorieentwicklung*.
- die Ergebnisse dieser Schritte **anzuwenden**, d.h. aufzuzeigen, wie sie zur Lösung konkreter, praktischer Probleme beitragen können (mit anderen Worten: die Ergebnisse *nützlich* zu machen).

[57] Cropley, A.: (2002), S. 149f.

3. DARSTELLUNG DER KOSTEN- UND LEISTUNGSRECHNUNG FÜR BEZIRKSHAUPTMANNSCHAFTEN

Im folgenden Abschnitt werden die in den Bundesländern zum Einsatz kommenden KLR-Systeme vorgestellt. Dies erfolgt mithilfe der einheitlichen Analysestruktur

- Ablauf der Einführung der Kosten- und Leistungsrechnung und der Erstellung eines Leistungskatalogs in den Bezirkshauptmannschaften
- Technische Umsetzung
- Kostenartenrechnung
- Kostenstellenrechnung
- Leistungsrechnung.

Die Bundesländer erstellten ihre KLR-Systeme weitestgehend selbstständig. Über die regelmäßig stattfindenden Treffen der Länderexperten für Verwaltungsinnovation konnten und können die Bundesländer aber ihre Erfahrungen austauschen, Anregungen einholen sowie von den Erfahrungen anderer lernen, weiters nehmen an diesen Treffen auch immer wieder Experten des Bundes teil, sodass auch hier ein Austausch möglich ist.

Die Kostenartenpläne der Bundesländer sind weitestgehend einheitlich und orientieren sich am Kontenplan der Bundes-VRV (Voranschlags- und Rechnungsabschlussverordnung, vgl. Abbildung 12).

KONTENPLAN									
0	1	2	3	4	5	6	7	8	9
Anlagen	Vorräte	Geld, Wertpapiere, Gesellschaftsanteile, Forderungen, aktive Rechnungsabgrenzung	Verbindlichkeiten, passive Rechnungsabgrenzung	Gebrauchs- und Verbrauchsgüter- sowie Handelswarenverbrauch	Leistungen für Personal	Sonstiger Verwaltungs- und Betriebsaufwand	Sonstiger Verwaltungs- und Betriebsaufwand	Laufende Einnahmen	Kapital- und Abschlusskonten
				Kostenrechnung					

Abbildung 12: Verknüpfung von Finanzbuchhaltung und Kostenrechnung[58]

[58] Vgl. Vorsysteme und Schnittstellen für die Kostenrechnung, herausgegeben von der Finanzabteilung der Oö. Landesverwaltung

3.1. Burgenland

3.1.1. Der Ablauf der Einführung der Kosten- und Leistungsrechnung und der Erstellung eines Leistungskatalogs in den Bezirkshauptmannschaften

Die ersten Abteilungen, welche in der Burgenländischen Landesverwaltung Kosten- und Leistungsrechnung und Produktkataloge einführten, waren technische Abteilungen wie Straßenbau und Hochbau, bedingt durch die Verträge mit der ASFINAG und der ÖSAG. Diese Abteilungen verwenden ein über die Kärntner Landesregierung zugekauftes Programm.

Für die restliche Landesverwaltung begann man im Jahr 2000 über einheitliche Produktkataloge (vgl. 3.1.5.) das Feld der Kostenrechnung vorzubereiten, im Bereich der 7 Bezirkshauptmannschaften unterstützt durch das KDZ. Nach umfassenden Informations- und Qualifizierungsveranstaltungen sämtlicher Mitarbeiter wurden 14 Produktgruppen gebildet und aus jeder BH pro Produktgruppe ein Vertreter ausgewählt. Dieses Projektteam definierte unter der Leitung von Herrn Dominkowitsch die Produkte je Produktgruppe. Anschließend wurden die zugehörigen Prozesse analysiert, die Zeiten nach Mitarbeiterkategorien (A, B, C, D) getrennt erfasst und geglättet, mit Tarifen versehen und den Produkten hinterlegt, wodurch sich ein erstes Kostenrechnungskonstrukt samt Auswertungen ergab (z.B. kumulierte Zeiten pro Produkt und Mitarbeiterkategorie, Anzahl der erstellten Produkte etc.). Basierend auf diesen Daten können nun Berichte und zeitliche Hochrechnungen erstellt werden, welche zu Vergleichszwecken den Istwerten gegenübergestellt werden können. Im Anschluss an den Produktkatalog und die Prozessdefinition wurde in einem 2. Schritt versucht Optimierungsmöglichkeiten zu finden, mit dem Ergebnis eines 4%igen Einsparungspotenzials bei den BHen. Bei den 4 x jährlich stattfindenden BH-Konferenzen wird nun laufend diskutiert, wie dieses Einsparungspotenzial erreicht werden könnte.

Die Kosten- und Leistungsrechnung bietet nun lt. Herrn Dr. Prinke und Herrn Dominkowitsch vor allem

- ein aussagekräftiges Controlling-Instrument,
- eine umfassende Information verschiedenster Führungsebenen,
- einen wesentlichen Beitrag für die Planung und in Verbindung mit der Prozessanalyse auch für die Kalkulation von Gesetzen,
- die Basis für den Wechsel von der zentralistischen Inputsteuerung zur dezentralen Outputsteuerung sowie für die Zusammenlegung von Fach- und Ressourcenverantwortung.

Bereits erreicht werden konnte ein Wandel in Richtung betriebswirtschaftlichen Denkens in Produkten und Ergebnissen (Outputsteuerung) sowie die Schaffung eines Kostenbewusstseins und einer Offenheit für Kostentransparenz. Dieses Umdenken unterstützt die öffentliche Verwaltung letztlich auch bei der Vermarktung ihrer Produkte gegenüber der Politik und den Kunden.

3.1.2. Technische Umsetzung

Ab dem Jahr 2006 werden die derzeit bestehenden Einzelprogramme (Personalabrechnung *IPA*, Budgetierung …) durch eine ERP-Software des Anbieters *SAP* abgelöst, zu Beginn mit dem Hauptaugenmerk auf die Budgetierung (Modul *HV* – Haushaltsverrechnung), eine Erweiterung mit zusätzlichen Modulen (*CO, MM, AA*, etc.) ist geplant.

Als Kostenrechnungssystem sind neben einer Vollkostenrechnung auf Istkostenbasis auch eine Plan- und Teilkostenrechnung (aufgrund variierender Stückzahlen) konzipiert. Das derzeitige Programm lässt jährliche Abrechnungen zu, ab 2006 sind quartalsweise Berichte und Analysen geplant.

3.1.3. Die Kostenartenrechnung

Mit Einführung des *CO*-Moduls wird die Erfassung sämtlicher primären und sekundären Kostenarten (vgl. Tabelle 2) möglich, zudem sind Umlagen und Interne Leistungsverrechnungen geplant.

Personalkosten	Bruttobezüge Überstundenvergütung Sonstige Vergütungen Sozialkosten (Dienstgeberbeiträge, Familienbeihilfen) Freiwillige Sozialleistungen Pensionstangente Reisespesen
Materialkosten	Geringwertige Wirtschaftsgüter Handelswaren Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe, Werkstoffe, Ersatzteile Lebensmittel, Futtermittel Brenn- und Treibstoffe Schmier- und Reinigungsmittel Büromaterial, Bücher und Druckwerke Sonstige Verbrauchsgüter
Energiekosten	Wasser Strom Gas Sonstige Energiebezüge
Fremdleistungskosten	Instandhaltung, Reparatur, Wartung Transportkosten Kommunikationskosten (Nachrichtenübermittlung) Rechts- und Beratungskosten Zinsen und Geldverkehrsspesen Versicherungen Miete und Pacht Fremdhonorare Sonstige Fremdleistungskosten
Kalkulatorische Kosten	Kalk. Abschreibung Kalk. Zinsen Kalk. Wagnisse Sonstige kalk. Kosten (z.B. kalk. Mieten)
Sonstige Kosten	Öffentliche Abgaben Repräsentationskosten Schulungen, Aus- und Weiterbildung Sonstige Kosten

Tabelle 2: Kostenartenplan der Burgenländischen Landesverwaltung, in Anlehnung an die Bundeshaushaltsverordnung 1989 und den Kostenartenplan der Vorarlberger Landesregierung[59]

3.1.4. Die Kostenstellenrechnung

Die Kostenstellen der Bezirkshauptmannschaften werden nicht einheitlich organisiert sein, einzige Vorgabe bezüglich der Bildung von Abteilungen und Referaten bzw. der Kostenstellensystematik ist, dass eine Produktgruppe nicht mehreren Referaten zugewiesen sein darf, wohl aber umgekehrt.

3.1.5. Die Leistungsrechnung

Wie bereits unter 3.1.1. erwähnt, stand die Definition von Leistungen am Beginn der Einführung einer Kosten- und Leistungsrechnung als Teil eines

[59] Vgl. Handout zur Kostenartenrechnung, zur Verfügung gestellt von Herrn Gerhard Dominkowitsch

strategischen Landesentwicklungskonzeptes. Sind die Leistungen definiert, ist es möglich zu hinterfragen, ob einerseits „*die richtigen Dinge*“ getan und andererseits „*die Dinge richtig*“ getan werden.

Die Leistungen wurden anhand einheitlicher Produktblätter beschrieben (vgl. Abbildung 13) wobei jedes Produkt selbst wiederum aus Teilprodukten (650 bis 660 bei den Bezirkshauptmannschaften; z.B. Produkt Wahlen, 8 Teilprodukte: Nationalratswahl, Landtagswahl, Gemeinderats- und Bürgermeisterwahl, Bundespräsidentenwahl, Europawahl, Arbeiterkammerwahl, Landwirtschaftskammerwahl, Evidenthaltung und Bestellung von Gemeindeorganen) besteht. Zur gezielten Führungsinformation werden die Daten nach oben hin hierarchisch verdichtet: das Produktzentrum Bezirkshauptmannschaft hat 14 Produktgruppen, darunter liegt die Ebene der Produkte und Teilprodukte. Die internen Leistungen (verlassen den Bereich eines Produktleistungszentrums, verbleiben aber innerhalb der Landesregierung) und Systemleistungen (verbleiben innerhalb eines Produktleistungszentrums; sie dienen der Aufrechterhaltung und der Sicherung des Betriebes eines PLZ; z.B. Teilnahme an Weiterbildungsmaßnahmen) wurden analog zu den externen Leistungen definiert.

- **Produkt**	**Produktnummer**: **1**
Produktbereich:	Bezirkshauptmannschaft
Produktgruppe:	Gemeindewesen
Produktkurzbezeichnung:	Wahlen
Produktverantwortlicher:	Referatsleiter
Gesetzliche Grundlage:	Wahlrechte, Verfassungen
Produktbeschreibung:	Wahlen zu diversen Vertretungskörpern bzw. in verschiedene Funktionen
Anmerkungen:	
Produktart:	□ intern □ extern □ Systemleistung
Leistung	□ gesetzlich □ freiwillig
Strategische Ziele:	
Operative Ziele:	
Zielgruppen:	Organe des Staates, Parteien, Volk

Abbildung 13: Produktblatt der Burgenländischen Landesverwaltung[60]

[60] Vgl. Produktblatt der Burgenländischen Landesverwaltung, zur Verfügung gestellt von Herrn Gerhard Dominkowitsch

Die Zeiterfassung erfolgt über qualifizierte Zeitmengenschätzungen, d.h. jeder Mitarbeiter verteilt seine 1666 Arbeitsstunden (produktive und unproduktive) auf die Produkte, derzeit werden die Zeitdaten jährlich bereinigt. Die Mengendaten werden vierteljährlich erhoben, für einige Produkte werden die Fallzahlen automatisch mitprotokolliert, für andere werden die Mengen händisch aufsummiert. Für jene Produkte, die sich nicht prozessual darstellen lassen, werden jedes Quartal geschätzte Zeitsummen hinterlegt.

Auf Basis der Prozesskostenrechnung und des Leistungskatalogs können bereits jetzt zahlreiche Berichte und Auswertungen (tw. grafisch unterstützt) erstellt werden (z.B. nach Fallzahlen oder Mitarbeiterkategorien gegliedert, umfassende BH-Berichte, Analyse der Systemleistungen und des Beschäftigungsgrads (Verhältnis der Produktiv- zur Anwesenheitszeit eines Mitarbeiters, zur prägnanten Führungsinformation als Cockpitübersicht dargestellt) etc.). Weiters sind nach der Einführung des neuen Kostenrechnungssystems folgende Kennzahlen geplant:

- Inputkennzahlen
- Outputkennzahlen
- Prozesskennzahlen

Wirkungskennzahlen sollen über ein anderes Steuerungsinstrument – eine für die öffentliche Verwaltung modifizierte Balanced Scorecard mit je nach Anwendungsbereich unterschiedlichen Perspektiven untersucht werden. Für eine strategische Steuerung bietet sich eine abteilungsspezifische klassische Balanced Scorecard mit den Perspektiven Finanzen, Kunden, Mitarbeiter und Prozesse an. Für die politische Steuerung hingegen benötigt es andere Perspektiven, je nach Politikfeld und Fragestellung[61]:

[61] Vgl. Auskunft von Herrn Gerhard Dominkowitsch vom 20.08.2004

- Da die Finanzierbarkeit von Gesetzen bzw. Regierungsprogrammen besonders wichtig ist, gibt es auch hier stets eine Finanzperspektive.
- Bei Regierungsprogrammen werden die restlichen Perspektiven aus den Ressorts gebildet, unter denen das Budget möglichst ausgewogen zu verteilen ist.
- Bei Gesetzen/Verordnungen werden die restlichen Perspektiven aus den Stakeholdern (mittelbar Betroffenen) der jeweiligen Gesetzesmaterie gebildet.
- Eine Leistungsperspektive scheint für den politischen Bereich entbehrlich, da die Leistungserstellung in den Aufgabenbereich der Verwaltung fällt.

Es finden vierteljährlich so genannte BH-Konferenzen statt, in denen die Ergebnisse der 7 Bezirkshauptmannschaften verglichen werden und versucht wird, „vom Besten zu lernen“. Diesen Vergleichen stehen die Mitarbeiter und Bezirkshauptleute mittlerweile sehr positiv gegenüber, da es gelungen ist, anfängliche Bedenken zu entkräften und die Mitarbeiter vom Nutzen der KLR und der Prozessanalyse zu überzeugen.

3.2. Kärnten

3.2.1. Der Ablauf der Einführung der Kosten- und Leistungsrechnung und der Erstellung eines Leistungskatalogs in den Bezirkshauptmannschaften[62]

Im Jahr 2000 begann man im Land Kärnten mit einer Einmalkostenrechnung – in einzelnen Bereichen, z.B. Straßenbau, gab es bereits eine Kostenrechnung – mit der man versuchte, sowohl für das Amt als auch für die Bezirkshauptmannschaften über Normkosten (Personal, Gebäude, Einrichtung, etc.) eine Kostenbewertung durchzuführen. Hierfür wurden die Mitarbeiter der einzelnen Verwendungsgruppen A, B, C und D aufgefordert, im Nachhinein ihre Anwesenheitszeit (1500 Stunden) zu 100 % auf die Produkte und Kostenträger zuzuordnen. Nach einer Wiederholung der Einmalkostenrechnung entschied man sich im Jahr 2001 die Machbarkeitsstudie „Konzernrechnungswesen" als Teilprojekt der Kärntner Verwaltungsreform WOLV (Wirkungsorientierte Landesverwaltung) durchzuführen. „In dieser Einsatzuntersuchung wurden die bestehenden Rechnungswesensysteme […] auf ihre Eignung [zum] Aufbau eines leistungsfähigen Rechnungswesens beurteilt. Insgesamt standen drei Umsetzungsszenarios zur Auswahl, wobei die Empfehlung in Richtung kostengünstigste und stufenweise zu realisierende Option gefallen ist. Dabei war einerseits das zu diesem Zeitpunkt eingesetzte Lohnverrechnungsprogramm durch ein neues Personalabrechnungs- und –wirtschaftssystem abzulösen und andererseits die bestehende Mehrphasenbuchhaltung um Funktionalitäten der Kostenrechnung zu erweitern sowie als Berichtswerkzeug ein Data Warehousesystem einzuführen."[63] Die *MPB*, als zentraler Träger der Buchhaltung und Kostenrechnung, wurde nicht ausgetauscht. Das Kostenrechnungsprogramm existierte bereits (als Teil der MPB) und wird im LKH Klagenfurt eingesetzt. Dieses Kostenrechnungssystem ist seit 2003 in Betrieb, das neue Personalabrechnungs- und –wirtschaftssystem ersetzt seit Ende 2003 schrittweise das Altsystem und das *DW* ist seit Anfang 2004 implementiert und kann nun von allen Dienststellen genutzt werden.

[62] Vgl. KORE-Handbuch, herausgegeben vom Amt der Kärntner Landesregierung, 2004
[63] KORE-Handbuch, herausgegeben vom Amt der Kärntner Landesregierung, 2004

Bei der Konzeption der Kostenrechnung wurde darauf geachtet, sämtliche Bereiche der Landesverwaltung mit einzubeziehen, um eine möglichst große Akzeptanz der Kostenrechnung zu erreichen, was nunmehr auch gelungen ist. Oberste Maxime war - neben der Einfachheit des Systems - kein zentrales Führungs- und Überwachungsinstrument zu kreieren sondern ein dezentrales Steuerungsinstrument zu schaffen, welches den Kostenverantwortlichen bei der Wahrnehmung ihrer Aufgaben hilft. Ebenfalls als akzeptanzfördernd erwies sich der Umstand, dass bei den BHen im Sachmittelbereich bereits Budget Center eingerichtet waren, d.h. Eigenverantwortlichkeit für den Sachmittelaufwand, was das Kostenbewusstsein und die Kostentransparenz erheblich verbessert hatte.

Die folgende Aufstellung enthält die wesentlichen Ziele und Aufgaben der Kostenrechnung:

Ziele und Aufgaben einer Kostenrechnung in der öffentlichen Verwaltung		
Regelmäßige Überwachung des Betriebsablaufes („Wirtschaftlichkeitsbewertung“)	Ermittlung der Selbstkosten/Erlöse von Leistungen („Kalkulation“)	Unterlagen zur Planung und Budgetierung („Unterstützung für langfristige/planerische Entscheidungen“)
• Hebung des Kostenbewusstseins • Basis für Delegation von Kosten- und Erlösverantwortung und –kompetenz • Kostenminimierung • Vermeidung von Unwirtschaftlichkeiten	• Grundlage für die Bestimmung von Gebühren und Preisen • Kostendeckungsgrade für Leistungen • Leistungsprogramm-entscheidung • Basis für make or buy-Entscheidungen	• Basis für eine aufgabenorientierte Budgetierung • Ergebnisermittlung • Investitionsbeurteilung

Abbildung 14: Ziele und Aufgaben einer Kostenrechnung in der öffentlichen Verwaltung[64]

Das Kostenrechnungskonzept der Kärntner Landesverwaltung umfasst in organisatorischer Hinsicht folgende Bereiche:

- Das gesamte **Amt der Kärntner Landesregierung** (Ausnahmen: Bauhof der Abteilung 10L, Wasserbau-Bauhof der Abteilung 18).
- Die 8 **Bezirkshauptmannschaften** Feldkirchen, Hermagor, Klagenfurt Land, Spittal, St. Veit, Villach Land, Völkermarkt, Wolfsberg.

[64] Vgl. KORE-Handbuch, herausgegeben vom Amt der Kärntner Landesregierung, 2004, S. 12

- Die **Agrarbezirksbehörden**.
- Die **Landesregierung** und den **Landtag**.

3.2.2. Technische Umsetzung

Die Kostenrechnung wird als Vollkostenrechnung auf Ist-, tw. Normkostenbasis geführt, die Sachkonten (Posten) der MPB sind automatisch mit Kostenarten hinterlegt (1:1), es müssen lediglich die Kostenstellen und ggf. die Kostenträger mitkontiert werden.

Als Vorsysteme dienen bspw. folgende Programme/Aufzeichnungen:

- **Zeiterfassung**: die Mitarbeiter teilen ihre Arbeitszeit (1500 Stunden) einmal jährlich den Produkten zu; mit Austausch des Personalsystems kommt auch eine elektronische Zeiterfassung online über das System zum Einsatz;
- **Telefonsystem** (Festnetz und Mobiltelefone): die Telefonkosten werden monatlich auf die Kostenstelle verteilt; im Amt bereits implementiert, Übernahme für die BHen möglich; Unterscheidung in fixe und variable Kostenbestandteile;
- **Zentrale Fuhrparkverwaltung**: nur für das Amt implementiert; es besteht für BHen die Möglichkeit, sich beim Amt ein KFZ „auszuleihen“, dies wird über die Infrastrukturkostenstelle der BH verrechnet; einheitliche Preise für sämtliche Fahrzeugklassen bzw. für die Inanspruchnahme eines Fahrers;
- **Infrastrukturkostenstelle für das Amt bzw. je BH**: hier werden unterschiedliche Kosten gesammelt (z.B. KFZ- und Telefonkosten bei den BHen) und auf die empfangenden Kostenstellen umgelegt (geplant);
- **Anlagenbuchhaltung**
- **Personalverrechnung:** tw. über das Programm *MPB* - derzeit befinden sich 2 Personalverrechnungsprogramme im Einsatz (getrennt nach Landes- und sonstigen Bediensteten);

- **Zentrales Magazin**: Programm zur Erfassung der Materialkosten (keine Lohnkosten), diese werden an die empfangenden Kostenstellen weiterverrechnet;
- **Druckerei und Binderei**: dasselbe System wie beim Zentralen Magazin.

Die monatliche oder quartalsweise Übernahme der Daten in das Kostenrechnungsprogramm erfolgt durchwegs mittels standardisierter Schnittstellen.

In das seit Jahreswechsel installierte Data Warehouse werden die Daten aus o. g. Vorsystemen und der *MPB* übernommen, aufbereitet, verdichtet und den Dienststellen als Steuerungsinformation wieder zur Verfügung gestellt.

3.2.3. Die Kostenartenrechnung

Innerhalb der Grundkosten (betriebsbedingter Wertverzehr von Ressourcen, denen Aufwendungen gegenüberstehen) besitzt die Kostenartengruppe Personalkosten den größten Stellenwert (ca. 60 bis 80 % der Gesamtkosten), weiters werden Sachkosten, Fremdleistungskosten, Gebäudekosten, Kalkulatorische Abschreibungen, Kfz-Kosten und Sonstige Kosten (kalk. Mieten, u. U. kalk. Wagnisse, kalk. Versorgungsbezüge für Beamte) berücksichtigt.

Die sekundären Kosten werden sowohl über Interne Leistungsverrechnungen als auch über Umlagen errechnet (vgl. 3.2.4.).

3.2.4. Die Kostenstellenrechnung

Die Kostenstellen lassen sich in

- **Hauptkostenstellen**: sind direkt mit der Leistungserstellung befasst (z.B. Fachabteilungen, Sachgebiete)

- **Nebenkostenstellen**: haben allgemeinen Verwaltungscharakter, Berücksichtigung in Form eines Gemeinkostenzuschlagssatzes (%-Satz)
- **Hilfskostenstellen**: wirken nicht unmittelbar an der Erstellung externer Produkte mit; diese Kosten werden den Hauptkostenstellen nach der Inanspruchnahme weiterverrechnet

unterteilen.

Die in der Kärntner Landesverwaltung zum Einsatz kommende Kostenstellensystematik lässt sich wie folgt darstellen:

Abbildung 15: Allgemeine Kostenstellenstruktur der Kärntner Landesverwaltung[65]

Jede Kostenstelle trägt eine 8stellige Nummer, welche bei der dezentralen Belegverbuchung sofort bebucht wird. Über den Funktionscode (1, 2, 3) erfolgt die Unterscheidung in Haupt-, Neben- und Hilfskostenstellen. Werden Belege dezentraler Organisationseinheiten zentral verbucht, muss die Kostenstellennummer am Beleg kontiert werden.

[65] Vgl. KORE-Handbuch, herausgegeben vom Amt der Kärntner Landesregierung, 2004

Um dem Wunsch der Abteilungs- und Dienststellenleiter nach einer Kostenrechnung als dezentralem Führungs- und Steuerungsinstrument gerecht zu werden, versuchte man bei der Konzeption der Kostenstellen weitestgehend individuelle Wünsche zu berücksichtigen. Dennoch waren – hier in Bezug auf die Bezirkshauptmannschaften – folgende allgemeine Grundsätze zu berücksichtigen:

- Die oberste Verdichtungsebene ist die Bezirkshauptmannschaft des jeweiligen Bezirkes.
- Kostenstellen orientieren sich an der „vormals relevanten" Referatsstruktur und sind für alle Bezirkshauptmannschaften gleich. Weniger umfangreiche Sachgebiete (z.B. Grundverkehr, Mineral-/Rohstoffe, Versammlungswesen), die in den einzelnen Bezirksbehörden unterschiedlichen Organisationseinheiten zugeordnet sind, werden BH-individuell den jeweiligen Kostenstellen zugeordnet.
- Jede BH führt die Kostenstelle Infrastruktur, die jedoch im Gegensatz zur Infrastruktur-Kostenstelle beim Amt der Kärntner Landesregierung auch aktive Mitarbeiter (z.B. Reinigungspersonal, Portier) führt.

Unter Berücksichtigung dieser Grundsätze konnte die in folgender Abbildung angeführte Kostenstellensystematik entworfen werden, wobei die Kostenstellen 1-16 in allen 8 Bezirkshauptmannschaften eingerichtet sind, die übrigen Sachgebiete nach den strukturellen Gegebenheiten verteilt werden.

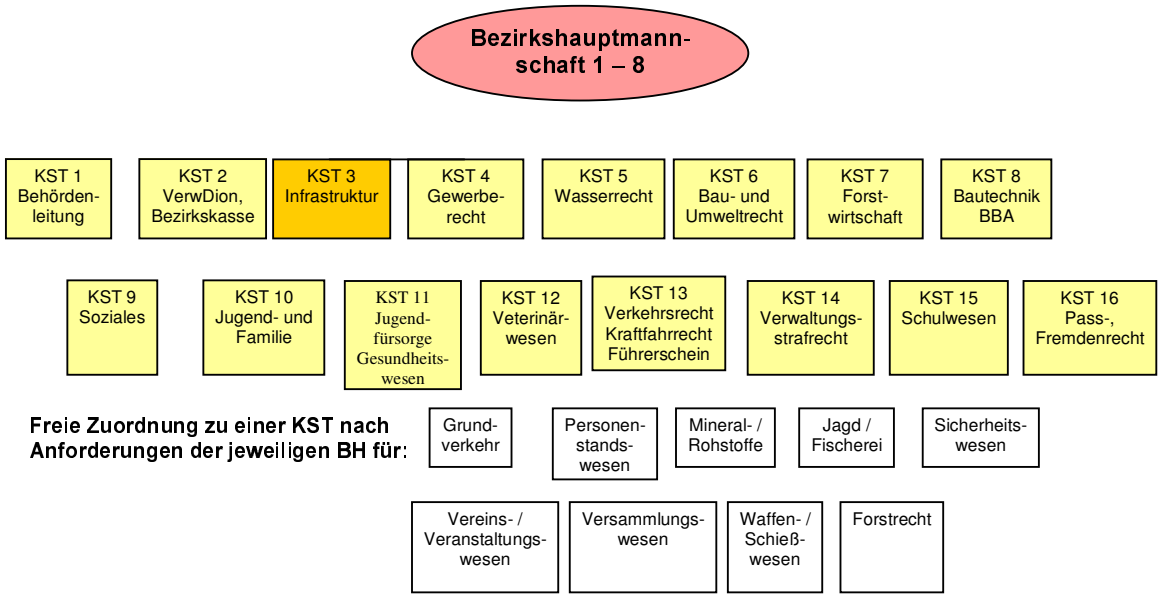

Abbildung 16: Kostenstellenstruktur der Kärntner Bezirkshauptmannschaften[66]

Jede Bezirkshauptmannschaft führt die Kostenstelle Infrastruktur zur Sammlung folgender Kosten:

- Gebäudekosten, Miete, Büroausstattung, Betriebskosten, Heizung (BH und Außenstellen),
- Reinigung (Mitarbeiter und Material),
- Büromaterial,
- Hausmeister, Hauswart,
- Telefonist,
- Lehrlinge, Ferialpraktikanten,
- Kfz-Kosten für direkt der BH zugeordnete KFZ,
- Postein- und –auslauf inkl. Portokosten,
- Sonstige Kosten (z.B. Schneeräumung).

„Das Ziel der innerbetrieblichen Leistungsverrechnung (ILV) im Rahmen der KORE für die Kärntner Landesverwaltung ist nicht die Umlage aller Kosten der Hilfskostenstellen, sondern vor allem jener Kosten, die ein steuerungsrelevantes Ausmaß haben und/oder von der empfangenden Stelle

[66] Schulungsunterlagen für die Bezirkshauptmannschaften, KLV-KORE-Schulung-BH.ppt, Mai/Juni 2004

beeinflussbar sind. Zur Methode der Umlagen ist festzuhalten, dass im Rahmen der KLV-KORE prinzipiell keine Verrechnung der Hilfskostenstellen untereinander erfolgt, sondern jede Leistungseinheit mit einem definierten Verrechnungspreis abgegeben wird, der alle Kostenbestandteile der abgebenden Kostenstelle berücksichtigt (Telefon, Gebäude, Fuhrpark, usw.).“[67] Nachstehende Auflistung gibt Aufschluss über die Systematik der ILV für einige wichtige sekundäre Kosten, Details finden sich im Kostenrechnungshandbuch der KLV.

Fuhrpark:

- *KFZ sind ständig direkt der BH zugeteilt*: In einem ersten Schritt werden die Kosten (Gesamtkosten des PKW + Zuschlag für Fuhrparkverwaltung als Summenwert) monatlich auf der Infrastrukturkostenstelle der BH gesammelt, von dort werden die Kosten monatlich auf die Kostenstellen der jeweiligen BH weiterverrechnet (km-Satz * km lt. Aufzeichnungen im Fahrtenbuch).
- *KFZ werden für Einzelfahrten aus dem Fuhrpark entlehnt*: Die Kosten werden monatlich den jeweiligen Kostenstellen zugeordnet (km-Satz * km lt. Aufzeichnungen im Fahrtenbuch).

Gebäude:

- Die Kosten werden entweder monatlich den einzelnen BHen direkt zugeordnet oder wenn dies nicht möglich ist, zuerst
- der Kostenstelle ‚Standort Klagenfurt' (Amtsgebäudeverwaltung) zugewiesen und von dort auf die jeweiligen Infrastrukturkostenstellen der BHen verteilt (m² je BH * m²-Satz; Normmietkosten).

Materialbewirtschaftung, Beschaffung (Magazin):

- Die Kosten werden in der Kostenstelle ‚Materialbewirtschaftung, Beschaffung' bei der Amtswirtschaftsstelle gesammelt. Je nach Materialabfassungen werden die Kosten (Menge * Preis lt. Artikelkatalog, keine Verwaltungskosten) den empfangenden Kostenstellen monatlich weiterverrechnet.

[67] KORE-Handbuch, herausgegeben vom Amt der Kärntner Landesregierung, 2004

EDV-Kosten:

- Die Anlagenmietkosten für die EDV-Ausstattung werden zunächst in der Kostenstelle ‚Outsourcing' der Landes-EDV-Abteilung gesammelt und quartalsweise den einzelnen BHen zugerechnet. Nachdem Drucker meist von mehreren Kostenstellen genutzt werden, werden diese den Infrastrukturkostenstellen zugeordnet.

3.2.5. Die Leistungsrechnung

„Die Kostenträgerrechnung wurde für die Kärntner Landesverwaltung erstmals 2001 von der LADion/BWO durchgeführt. Diese erfolgte in Form einer einmaligen Nachkalkulation der Produktkosten auf Basis der Werte vom Jahr 2000. Zu diesem Zweck wurde ein Produktkatalog definiert und die Netto-Anwesenheitszeit der Mitarbeiter (1500 Stunden) auf die Erstellung der Produkte verteilt. Über Zuschlagssätze wurden andere Kostenbestandteile wie Sach- und Materialkosten, Gebäudekosten usw. zugeordnet. Für den zweiten Durchlauf der ‚Einmal-Kostenrechnung' wurde der Produktkatalog überarbeitet. Er bildet nun mehr auch die Basis für die Kostenträgerrechnung im Rahmen der neuen KORE für die Kärntner Landesverwaltung."[68]

[68] KORE-Handbuch, herausgegeben vom Amt der Kärntner Landesregierung, 2004

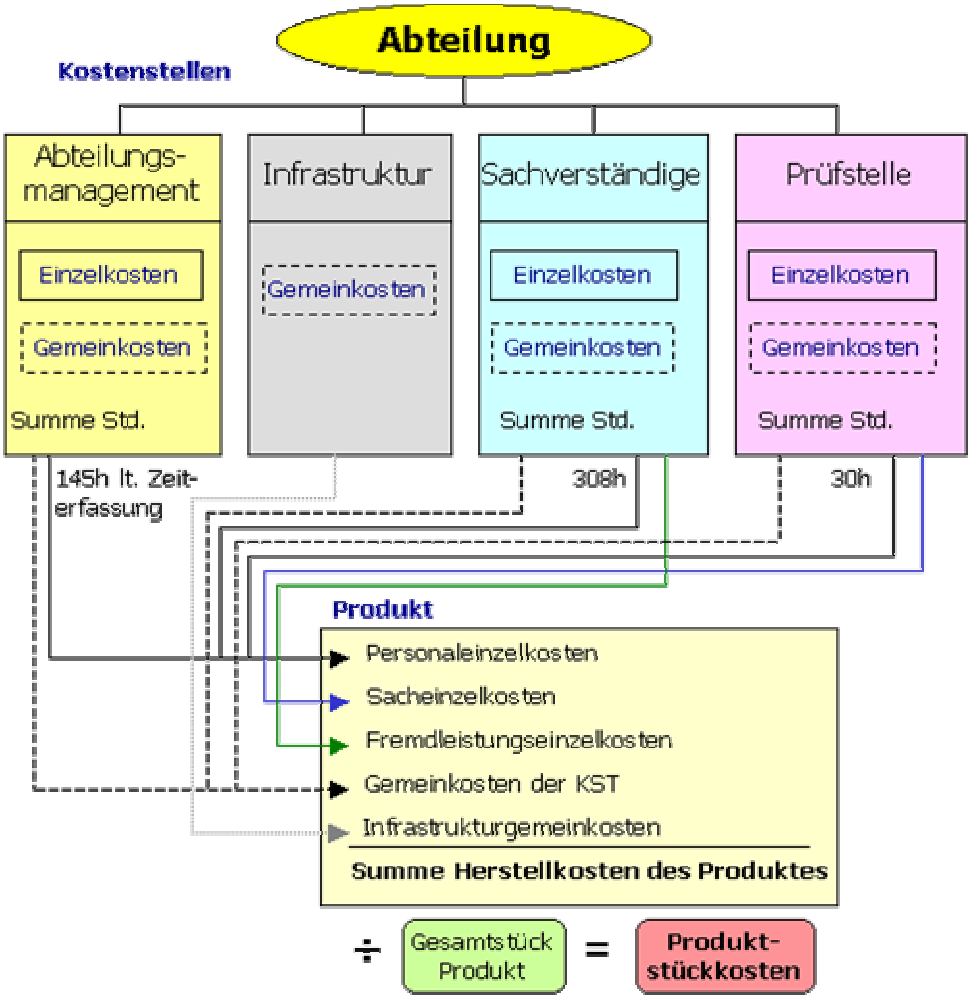

Abbildung 17: Kalkulationsschema Produktstückkosten mit Unterscheidung in Personaleinzel- und Personalgemeinkosten[69]

Der Produktkatalog enthält Externe Produkte, Interne Produkte, Vorleistungen[70] und Systemleistungen, welche mit Hilfe eines einheitlichen Produktblatts für die Bezirkshauptmannschaften definiert wurden. Diese Beschreibungen umfassen allgemeine Produktinformationen, die Produktbeschreibung, die Auftragsgrundlage, die Leistungsempfänger, evt. direkt zurechenbare Produkteinnahmen, eine Beschreibung der grundsätzlichen Zielsetzung und Raum für etwaige Verbesserungsvorschläge der Mitarbeiter[71].

[69] KORE-Handbuch, herausgegeben vom Amt der Kärntner Landesregierung, 2004
[70] Das sind interne Produkte, die von einer Abteilung/Dienststelle als Arbeitsergebnis an eine andere Abteilung/Dienststelle abgegeben werden, um dort bei der Erstellung eines Produktes mitzuwirken. Sie können sowohl für interne, als auch für externe Produkte getätigt werden.
[71] Vgl. „Produktblatt“ BH, zur Verfügung gestellt von Herrn Mag. Berndt Ewinger

Die Produkte werden zu Produktgruppen und Analysebereichen verdichtet, innerhalb der BHen gibt es 400 Produkte und 42 Produktgruppen. Kommt es bei BH-übergreifenden Vergleichen zu Ausreißern, ist es aufgrund der detaillierten Produktbeschreibung auch möglich, die einzelnen Prozessschritte auf Abweichungen zu untersuchen.

Die für die Kostenträgerrechnung benötigten Mengendaten kommen entweder aus diversen Datenbanken (Führerschein, Pass), aus dem *Workflow*-Programm (eine Übernahme ist nur begrenzt möglich, aufgrund mangelnder Deckungsgleichheit von Geschäftsfall im Programm und Produkt lt. Produktkatalog) oder werden durch die Mitarbeiter nachträglich im Rahmen der Produktkalkulation ermittelt.

Über das Data Warehouse, welches die Daten der Vorsysteme sammelt, aufbereitet und verdichtet, werden den Führungsebenen gezielt jene Informationen zur Verfügung gestellt, welche für eine outputorientierte Steuerung benötigt werden. Daraus ergeben sich folgende Vorteile:

- Zeitnahe Berichte in standardisierter Form in unterschiedlichen Auswertungsebenen.
- Bessere Entscheidungen durch bessere Informationen.
- Flexiblere Analysemöglichkeiten.
- Entlastung der EDV-Abteilung durch Verlagerung vieler Analysemöglichkeiten in den Fachbereich.
- Reduktion der Papierberichte.

Derzeit werden folgende Berichte standardmäßig zur Verfügung gestellt:

- Kostenstellenberichte
- Kostenträgerberichte
- Projektkostenberichte.

Eine Ausweitung des Berichtswesens und die Errechnung von Kennzahlen (Input-, Output-, Wirkungs- und Qualitätskennzahlen) sind geplant.

3.3. Niederösterreich

3.3.1. Der Ablauf der Einführung der Kosten- und Leistungsrechnung und der Erstellung eines Leistungskatalogs in den Bezirkshauptmannschaften

Im Jahr 1998 entschied man sich im Land Niederösterreich aufgrund zunehmender Budgetknappheit, stagnierender Einnahmen und steigender (Personal-) Ausgaben dafür, einen umfassenden Reformprozess flächendeckend über alle Organisationseinheiten der Landesverwaltung zu starten und im Zuge dessen auch einen einheitlichen Produkt- und Leistungskatalog zu erstellen.

Die Gruppe Straßenbau hatte aufgrund ihrer Zusammenarbeit mit der ASFINAG bereits eine Kostenrechnung eingeführt (bei täglicher Zeiterfassung; es wird ein Programm des Unternehmens *SAP* eingesetzt), für die übrige Landesverwaltung entschied man sich für eine Eigenentwicklung (*ACCESS*-Datenbank mit *EXCEL*-Auswertungen). Man begann hier mit einer Einmalkostenrechnung (Vollkostenrechnung), die Zeiterfassung wurde über qualifizierte Schätzungen organisiert (d.h. die Mitarbeiter schätzen stundenweise bzw. prozentmäßig ca. alle 2 Jahre welchen Leistungen des Leistungskatalogs ihre Arbeitszeit zuzurechnen ist), es folgten Ablaufoptimierungen und Analysen der Mengengerüste falls notwendig (bei Erstellung größerer Leistungsmengen). Die Reformen wurden von den Mitarbeitern intern unter der Leitung und Koordination der Landesamtsdirektion sowie der Verwaltungsinnovation (Frau Maria Rieder) in Projektgruppen konzipiert, es gab pro Organisationseinheit ein Projektteam unter Berücksichtigung sämtlicher Verwendungsgruppen und Ausbildungsebenen. Das Ergebnis dieser ersten Reformphase war folgender Vorschlagskatalog:

- Bundesgesetzliche Änderungen
- Landesgesetzliche Änderungen
- Interne Ablaufänderungen
- Im Bereich der Kernleistungen: *Was sind die Kernleistungen? Was muss auch künftig weiterhin angeboten werden? Was kann extern vergeben werden? Mit welchen Konsequenzen? Braucht es dafür gesetzliche Änderungen? Wenn ja welche?*

Der Vorschlagskatalog wurde anschließend dem zuständigen Lenkungsausschuss präsentiert, relevante Vorschläge wurden aufgegriffen und es konnte mit der Umsetzung begonnen werden.

Neben dem Vorschlagskatalog kam es weiters zu zahlreichen organisatorischen Änderungen. Beispielsweise wurden in den BHen zentral 5 Bereiche (Allgemeine Verwaltung; Wirtschaft und Umwelt; Sicherheit und Ordnung; Gesundheit und Soziales; Land- und Forstwirtschaft) definiert und vorgegeben, welche künftig für alle 21 Nö. BHen einheitlich die Aufgabenfelder beschreiben sollten. Für die unter diesen Bereichen liegenden Organisationsebenen besitzt jede BH die Kompetenz, abhängig von den individuellen Bedürfnissen, spezielle Fachgebiete einzurichten.

Einen wesentlichen Beitrag zur Beseitigung der Bedenken der Mitarbeiter leisteten auch hier – wie bereits erwähnt – die ständige Information, die Beteiligung der Mitarbeiter am gesamten Reformprozess, umfangreiche Schulungsmaßnahmen sowie ein sehr sorgsamer Umgang mit personenbezogenen Daten in der Kostenrechnung (es scheinen keine Namen auf).

Auf die Frage nach dem Nutzen der Kosten- und Leistungsrechnung für die politische und administrative Steuerung in Niederösterreich wurde vor allem die Kenntnis darüber, welche Leistungen überhaupt im Land produziert werden, was diese Leistungen kosten und eine Bewertung dieser Leistungen in Richtung Kernleistungen genannt. Es sei nun erstmals möglich, bei Gesetzesänderungen, -neuerungen oder Reformen sofort zu errechnen, was

diese kosten, welchen Personalbedarf sie bedeuten, ob Personal eingespart werden kann/muss etc. Auf die Frage nach ‚make or buy'-Entscheidungen oder Auslagerungen von Leistungen erklärte man, dass hier zumeist die Entscheidung für einen Verbleib der Leistung bei der Öffentlichen Hand getroffen wird, einerseits aufgrund fehlender Kosteneinsparungspotenziale bei Vergabe (d.h. die Landesverwaltung erstellt die Leistung zum gleichen Preis wie ein privates Unternehmen) und andererseits aus qualitativen Gründen (z.B. im Bereich der Kraftfahrzeugüberprüfungen).

3.3.2. Technische Umsetzung

In Niederösterreich wird mit einer Vollkostenrechnung gearbeitet, vornehmlich mit Normkosten, in Teilbereichen werden Istkosten angesetzt (bspw. beim Drucken einer Broschüre). Geplant sind jährliche Abrechnungszyklen.

Die Kostenrechnung besteht aus einer selbst erstellten *ACCESS*-Datenbank und darauf aufbauenden *EXCEL*-Auswertungen, welche den Führungskräften zur Verfügung stehen. Die zuständigen Mitarbeiter geben zentral oder dezentral die Daten (z.B. Zeitschätzungen) in die *ACCESS*-Datenbank ein, diese Daten werden in Kosten umgerechnet und dann via *EXCEL* ausgewertet. Diese Eigenentwicklung hat gegenüber einem Zukauf neben kostenmäßigen auch bedientechnische Vorteile, nach einer kurzen Einschulung fanden sich die Mitarbeiter sehr schnell in den Programmen zurecht.

3.3.3. Die Kostenartenrechnung

Wie unter 3.3.2. erwähnt, werden in der Kostenrechnung vor allem Durchschnittskosten (geglättet nach Köpfen) angesetzt, dies betrifft u. a. die Bereiche Personal-, Gebäude-, Arbeitsplatz-, Betriebs- und Gebäudeeinrichtungskosten. Nur in Teilbereichen werden die tatsächlichen Istkosten angesetzt, beispielsweise wenn eine neue Broschüre gedruckt wird.

Betriebsähnliche Abteilungen (Gebäudeabteilung, Druckerei, Küche) verrechnen jenen Abteilungen, die über ein eigenes Budget verfügen, ihre Leistungen weiter, was im Externen Rechnungswesen im Budget und im

Internen Rechnungswesen in den primären Kostenarten abgebildet wird. Anderen Abteilungen wird zum Zwecke der Kosteninformation und – transparenz eine Art Kostenaufstellung übermittelt. Darüber hinaus werden keine Umlagen oder Leistungsverrechnungen durchgeführt.

Es werden keine kalkulatorischen Kosten errechnet, hier scheint der Aufwand gegenüber dem Nutzen zu groß.

3.3.4. Die Kostenstellenrechnung

Wie unter 3.3.1. angeführt, erfuhren die 21 Nö. Bezirkshauptmannschaften im Rahmen der Reformen seit 1998 eine Organisationsänderung, es wurden einheitlich 5 Bereiche eingeführt (Allgemeine Verwaltung; Wirtschaft und Umwelt; Sicherheit und Ordnung; Gesundheit und Soziales; Land- und Forstwirtschaft), unterhalb dieser Ebene behielten die Bezirkshauptleute allerdings die Kompetenz, ihre (Kostenstellen-)Organisation den regionalen und strukturellen Erfordernissen anzupassen. Dies steht einem landesweiten Vergleich der Daten der BHen nicht im Wege, da das Hauptaugenmerk der Steuerung auf den Leistungen liegt und den Unterschieden in den Kostenstellen/Leistungen in der SW-Eigenentwicklung ausreichend Rechnung getragen werden konnte.

3.3.5. Die Leistungsrechnung

Zu Beginn der Reformen hatte man versucht, mit einheitlichen, sehr umfangreichen Leistungsbeschreibungsblättern die Leistungen der Landesverwaltung zu definieren, dies erwies sich allerdings als sehr zeitaufwendig, sodass man in weiterer Folge ein einfacheres System konzipierte (eine *EXCEL*-Tabelle in der die Leistungen nummeriert, sortiert und mit einem kurzen Kommentar erklärt werden). Auf Basis dieser Leistungsaufstellung – es werden externe und interne (als Teil des Overheads) Leistungen erfasst, sodass sich alle Mitarbeiter im Leistungskatalog wieder finden – erfolgt die Zuordnung der Stunden und Kosten. Für Vergleiche und zur gezielten Führungsinformation werden die Daten in Leistungsgruppen und -

bereichen verdichtet (z.B. Bereich Jugendwohlfahrt, Gruppe Beratung, Prävention, Förderung oder Gruppe Unterbringung).

Zur einheitlichen Definition der Leistungen wurde von den 21 Bezirkshauptmannschaften ein Projektteam von 5 MitarbeiterInnen ausgewählt, es gab pro BH 2 Ansprechpartner. Das Projektteam erstellte einen Entwurf des Leistungskatalogs, der im Anschluss daran an alle BHen verteilt, dort evaluiert und auf Übereinstimmung geprüft wurde, sodass letztendlich ein von allen akzeptierter Katalog entstand. Heute dient der Leistungskatalog als Steuerungsinstrument, hier wird periodisch analysiert wie viele Stunden und Kosten entweder gesamt oder getrennt für alle BHen, Verwendungsgruppen etc. für eine Leistung (Einzelleistung, Leistungsgruppe oder –bereich) aufgewandt wurden, und basierend auf diesen Auswertungen ergehen die entsprechenden Aufträge an die Bezirkshauptleute entweder nur einzelne Stunden oder ganze Vollzeitäquivalente einzusparen oder anders zu organisieren bzw. für neue Leistungen einzusetzen. Man könnte auch sagen, der Leistungskatalog repräsentiert, was eine Region dem Bürger anbietet und worauf er sich berufen kann, ein Aspekt der künftig bei wachsender Bürgerbeteiligung verstärkt zu berücksichtigen sein wird.

Ein weiteres Steuerungspotenzial ergibt sich aus den regelmäßig stattfindenden Controllinggesprächen unter Beteiligung des Landesamtsdirektors, der Gruppenleiter, der Bezirkshauptleute, der Personalvertreter und der Abteilung für Verwaltungsinnovation, in denen beispielsweise beschlossen wird, den internen Overhead (interne Verwaltung, Reisekosten etc.) um einen bestimmten Prozentsatz zu verringern. Die zuständigen Abteilungsleiter und Bezirkshauptleute können dann mit Hilfe der tabellarischen und grafischen Auswertungen (*EXCEL*) erkennen, welches Einsparungspotenzial in ihrer Organisationseinheit enthalten ist.

Die Bezirkshauptleute erhalten als weiteres Steuerungsinstrument spezielle BH-Berichte, diese enthalten detaillierte Informationen und Vergleiche über Stückkosten, Leistungsmengen, Bearbeitungsdauer, Verfahrensschritte usw.

Aufbauend auf den Zeitschätzungen und wo notwendig erfassten Mengendaten erstellt das System bei Bedarf Kennzahlen (Stunden pro Stück, Anzahl der Stunden je Leistung, Gesamtkosten je Leistung, Kosten je Verwendungsgruppe, Personal- und Betriebskosten gesamt etc). Weiters gibt es seit 1996 ein spezielles Monitoringsystem zur Verfahrensüberwachung: pro Verfahren werden die einzelnen Verfahrensschritte definiert (Beratungsphase, Antragseinreichung, Vorprüfung, Verhandlungsphase, Bescheiderstellungsphase), die Daten erfasst und jährlich ausgewertet (wie viele Betriebsanlageverfahren gab es, wie lange dauerten sie im Schnitt/genau, wer sind die Ausreißer, wo verlieren diese Zeit, wie oft sind die Unterlagen des Antragstellers unvollständig, wie oft sind mehrere Materien verknüpft …). In Bezug auf Qualitätsüberwachungen erfolgen periodisch Kundenzufriedenheitsmessungen und Kundeninformationen (Bausprechtag im Bereich der Betriebsanlagengenehmigungen).

Trotz der erwähnten vielfältigen Vergleichsmöglichkeiten steht ein Benchmarking der Nö. Bezirkshauptmannschaften derzeit nicht zur Debatte, da man das Vertrauen der Mitarbeiter nicht gefährden möchte und die Qualität der Daten wahrscheinlich erheblich leiden würde.

3.4. Oberösterreich

3.4.1. Der Ablauf der Einführung der Kosten- und Leistungsrechnung und der Erstellung eines Leistungskatalogs in den Bezirkshauptmannschaften[72]

Um einer absehbaren Veränderung des Verwaltungshandelns und der Verwaltungsführung ausreichend Rechnung tragen zu können, erteilte die Oberösterreichische Landesregierung im Jahr 1993 den Auftrag zur Durchführung des Projektes „Aufgabenreform in der Landesverwaltung". Als Begründung für die Durchführung dieses Projektes wurden folgende Aspekte genannt:

„Zentrales Anliegen der Landesverwaltung muss es daher sein, den bereits begonnenen Veränderungsprozess innerhalb der Verwaltung mit folgenden Zielen zu dynamisieren:

- *Beschränkung auf die Kernaufgaben der öffentlichen Verwaltung, um den Handlungsspielraum wieder zu erweitern.*
- *Wandel der Landesverwaltung in ein modernes ziel-, ergebnis- und kundenorientiertes Dienstleistungsunternehmen, das die ihm zur Verfügung stehenden Ressourcen möglichst wirksam verwendet.“*[73]

Über dieses Projekt Aufgabenreform wurde wesentliche Grundlagenarbeit für die KLR geleistet, bspw. wurden alle Leistungen (Produkte) der Landesverwaltung in eigenen Leistungskatalogen (Kostenträgersystematik) erfasst sowie eine erste Kostenstellensystematik (OE-Struktur) geschaffen.

Im Jahr 1996 fasste man den Beschluss, auf Grundlage eines Konzepts der Finanzabteilung die Kosten- und Leistungsrechnung beim Amt der Oö. Landesregierung, den Bezirkshauptmannschaften und Sonderbehörden sowie bei den meisten Anstalten und Betrieben einzuführen. Aufgrund dieses Konzeptes soll eine verursachungsgerechte Zuordnung der Kosten auf folgende Objekte der KLR erfolgen:

---

[72] Vgl. Erläuterungen über die Einführung der Kosten- und Leistungsrechnung in der Landesverwaltung, herausgegeben von der Finanzabteilung der Oö. Landesverwaltung

[73] Erläuterungen über die Einführung der Kosten- und Leistungsrechnung in der Landesverwaltung, herausgegeben von der Finanzabteilung der Oö. Landesverwaltung

- ***Aufbauorganisatorische Kostenstellen (A-KOST)***
  (Organisationseinheiten der Landesverwaltung)
- ***Produkte der Landesverwaltung***
  (Arbeitsergebnis als Kostenträger)
- ***Aufträge***
  (Aufträge sind Objekte, auf die sich Produkte der Landesverwaltung beziehen; z.B. Straßenabschnitte, Projekte, Kunden)

Die Hauptverantwortung und Federführung bei der Einführung der KLR sowie die Modellwartung und –anpassung liegen bei der Finanzabteilung, weiters die fachliche Koordination über die Kostenrechnung in den Abteilungen. Dem Präsidium oblagen die Gliederung der Kostenstellen (Kostenstellenplan), die Bildung von Produktzentren sowie die Führung und Wartung der Produktkataloge. Die Personalabteilung zeichnet für die Entwicklung und Pflege des Modells der Personalkosten verantwortlich. Der Aufgabenbereich des Rechenzentrums umfasst bspw. das Einrichten und Parametrisieren (Customizing) des Kostenrechnungsprogrammes für das jeweilige Produktzentrum oder das Einrichten und Warten von Schnittstellen und Ladeprogrammen von Standardvorsystemen. 1997 fiel die Entscheidung, als Standardsoftware das Programmpaket R/3 von *SAP* für das Rechnungswesen des Landes Oberösterreich anzuschaffen.

1998 begann man in der Abteilung Straßenbau als Pilotabteilung mit der Einführung der Kosten- und Leistungsrechung. Hierzu erstellte man in enger Zusammenarbeit mit den Abteilungsleitern und den späteren Kostenrechnungsbeauftragten der Abteilungen einen Fünfjahresplan, welcher die Basis für die folgende flächendeckende Einführung der KLR in der Oö. Landesverwaltung bildete. Seit dem Jahr 2001 sind auch die Bezirkshauptmannschaften einbezogen.

Auch in Oberösterreich gab es zu Beginn der Einführung der KLR zahlreiche Ängste der Mitarbeiter, diese konnten aber aufgrund eines sehr sensiblen Umgangs mit den Bedürfnissen der Betroffenen zunehmend beseitigt werden. In der KLR werden keine personenbezogenen Daten abgebildet, d.h. es werden

nur die Stunden bzw. Summen von Personalkosten pro Funktionsgruppe aus dem Vorsystem für die Leistungserfassung übernommen, was deutlich zum Abbau der Ängste bei den Mitarbeitern beigetragen hat. Einen weiteren Beitrag dazu leistet das auf den Ergebnissen der KLR aufbauende Berichtswesen, welches den Führungskräften vor allem mittel- und langfristige Steuerungsmöglichkeiten bietet und nicht – wie anfänglich befürchtet – ein rigides Kontrollinstrument darstellt.

3.4.2. Technische Umsetzung

Die technische Realisierung der Kostenrechnung – Vollkostenrechnung auf Istkostenbasis - ist für alle beteiligten Dienststellen des Landes einheitlich und wird zentral und dezentral bebucht. Mit dem Programm *SAP* R/3 werden neben der Kostenrechnung (Modul *CO*) die Bereiche Mehrphasenbuchführung, Budgetierung und Bewirtschafter-Rechnungswesen abgebildet, zudem werden laufend weitere Module implementiert, wie bspw. das Modul *PS* (Projektsystem) zur professionellen Abwicklung von Projekten. Folgende Programm(-teil)e liefern als Standardvorsysteme und Schnittstellen Daten für die Kostenrechnung[74]:

- ***IPA***: Personalkosten; aus den Einzeldaten aus IPA (Ist-Personalkosten pro Personal-Nummer inkl. Zulagen, Lohnnebenkosten und kalkulatorischer Kosten für laufende Pensionslasten der Beamten) werden Summen pro A-Kostenstelle und Kostenart (Funktionsgruppe) gebildet und die A-Kostenstellen mit diesen Kosten belastet. Bei den Reisekosten werden die individuell ausbezahlten Reisekosten (Echtkosten ohne Zuschläge) berücksichtigt.
- ***SAP-MM***: Büromaterial/Materialwirtschaft; dafür ist die Kontierung der Anforderungsscheine mit einer A-Kostenstelle erforderlich.
- ***SAP-FI-AA***: AfA-Werte für das Inventar.
- ***SAP-FI-AA*** und ***PM***: Fahrzeug- und Gerätedaten; die individuell angefallenen Geräte- und Fahrzeugkosten werden unmittelbar aus der Fahrzeug- und Geräteabrechnung der Betriebswerkstätten über eine

[74] Vgl. Vorsysteme und Schnittstellen für die Kostenrechnung, herausgegeben von der Finanzabteilung der Oö. Landesverwaltung

Schnittstelle übernommen, im *FI-AA* werden die Werte für die Abschreibung der Fahrzeuge gebucht und die Kosten für Wartung, Reparatur etc. über das Modul *PM* ermittelt.

- ***SAP-Finanzbuchhaltung***: Sachkosten/Aufwandsbuchungen; die Aufwandskonten der Finanzbuchhaltung (Klassen 4, 6 und 7; Klasse 5 kommt aus dem *IPA*-Programm) werden als primäre Kostenart in die Kostenrechnung übernommen.
- ***SAP-CATS***: Leistungserfassung auf Basis des Produkt- und Auftragskatalogs; weiters Zeitwirtschaft, Abwicklung der Urlaubsanträge und Reiserechnungen elektronisch.
- ***PRE***: bisheriges Programm für die Zeit- und Leistungserfassung auf Basis des Produkt- und Auftragskatalogs.
- ***TELEFON***: Dienstgespräche; die dafür anfallenden Telefonkosten werden in Summe je Kostenstelle und Kalendermonat in die Kostenrechnung übernommen. Die Daten werden am 6. bzw. dem nächsten Werktag eines Kalendermonats für den Vormonat am Großrechner zur Verfügung gestellt und zentral eingebucht.

Mittels Plausibilitätskontrollen, die die Finanzabteilung durchführt, wird versucht, die geforderte hohe Datenqualität zu sichern.

3.4.3. Die Kostenartenrechnung

Die Kostenartenrechnung ist über die gesamte Landesverwaltung einheitlich. Die unter 3.4.2. angeführten Vorsysteme liefern entweder direkt die primären Kosten oder die Basen zur Berechnung kalkulatorischer Kosten (kalk. Versorgungsbezüge der Beamten, kalk. Zinsen bis 2003 - ab 2003 ist das Land Oberösterreich schuldenfrei, weshalb keine kalk. Zinsen mehr angesetzt werden) und werden primär zentral bebucht. Sekundäre Kosten werden sowohl über Interne Leistungsverrechnungen als auch Umlagen errechnet, für beide Bereiche gilt die Maxime einer möglichst verursachungsgerechten Zuordnung.

In einem laufenden Projekt wird versucht, die Budgetierung auf Produktgruppenbudgets umzustellen und mit – basierend auf den Daten der KLR – fix kalkulierten Preisen zu arbeiten. Somit könnte sehr schnell errechnet

werden, was bspw. die Bereitstellung eines EDV-Arbeitsplatzes oder das Zurverfügungstellen eines Raumes kostet.

3.4.4. Die Kostenstellenrechnung

Die Kostenstellenpläne der Bezirkshauptmannschaften bilden die jeweiligen Aufbauorganisationen ab. Im Schnitt weisen die 15 Oö. Bezirkshauptmannschaften 4 bis 6 A-Kostenstellen auf.

Die Verrechnung der sekundären Kosten wird wie folgt umgesetzt:

- **Direkte Leistungsverrechnung**: die Personalkosten des *IPA*-Programms werden auf die entsprechende Kostenstelle gebucht, die Programme *CATS* und *PRE* erfassen die geleisteten Stunden. Aus der Multiplikation des errechneten Tarifs (Personalkosten des Vorjahres pro Funktionsgruppe/1650 Normstunden pro Jahr) und den geleisteten Stunden ergibt sich jener Betrag, mit dem die sendende Kostenstelle zu entlasten und die empfangende Kostenstelle (Produktteil) und der empfangende Auftrag zu belasten sind.
- **Umlagen (Istkosten)**: für Gemeinkosten (Büromaterial, Inventar, Telefon, Kalkulatorische Mieten usw.) wird ein Zuschlag errechnet, der mit einer Umlage auf Basis der Personalkosten oder der gebuchten Beträge auf die Produkte und Aufträge gebucht wird.

3.4.5. Die Leistungsrechnung

Die Erstellung der Produktkataloge fiel, wie bereits unter 3.4.1. erwähnt, in den Kompetenzbereich des Präsidiums. Hierzu gab es Arbeitsteams, die sich mit der landesweit einheitlichen Definition der Leistungen (interne, externe und Systemleistungen) und Aufträge beschäftigten. Die Leistungen werden zu einer Produktpyramide aggregiert, um die politische und administrative Führung mit den benötigten Informationen versorgen zu können: der oberste Bereich ist das strategische Geschäftsfeld, darunter gibt es den Produktbereich, die Produktgruppe (auf dieser Ebene soll künftig die Budgetierung erfolgen), das Produkt und als unterste Ebene den Produktteil (hier erfolgt die Zuordnung der

Ressourcen, der Leistung und der Buchung). Bei den Bezirkshauptmannschaften umfasst die unterste Ebene der Produkthierarchie 283 Produktteile. Aufgrund der Einheitlichkeit des Systems über die gesamte Landesverwaltung können Buchungen sowohl in den BHen als auch in anderen Dienststellen erfolgen, über die übergeordneten Produktgruppen können die Daten verdichtet werden.

Während die Zeiterfassung größtenteils bereits über das *SAP*-Modul *CATS* läuft (für den Außendienst ist die Umstellung bereits abgeschlossen, der Innendienst folgt), erfolgt die Erhebung des Mengengerüsts der Leistungen über so genannte *Leistungsmengenkennzahlen*. Diese wurden bei den Bezirkshauptmannschaften bereits für eine Auswahl an Produkten, die Zählgegenstände liefern (z.B. Aufenthalts- und Einreisetitel), händisch erhoben, es ist allerdings geplant, auch für diese Daten über das Modul *CATS* die Möglichkeit der automatischen Erfassung zu bieten. Die BHen sammeln also die Mengendaten, übergeben sie dem Präsidium, welches die Daten zusammenführt und anschließend wieder den BHen zur Verfügung stellt, sodass der zuständige Kostenverantwortliche nicht nur die eigenen Leistungsmengen kennt sondern zudem über den Vergleich (z.B. der Stückkosten pro Bescheid) mit den anderen BHen sieht, wie die jeweilige BH liegt. Basierend auf diesen Leistungsmengenkennzahlen soll künftig auch ein etwaiges Benchmarking erfolgen.

Seit Oktober 2002 existiert in der Oö. Landesverwaltung auf Anordnung des Landesamtsdirektors ein einheitlichen Berichtswesens (gegliedert nach Sach-, Personal- Gemeinkosten, Systemleistungen, Anteil der Vorleistungen die von anderen Dienststellen bezogen werden etc.). Weiters erfolgt der Aufbau eines Controllings.

Es werden keine Prozesszeiten und –kennzahlen untersucht, da die einzelnen Leistungen hier sehr unterschiedlich sind und der Aufwand, diese Unterschiede zu beseitigen, den daraus resultierenden Nutzen bei weitem übersteigen würde.

Derzeit werden die Daten wie beschrieben aufbereitet, sie dienen den BHen allerdings rein zur Information, es erfolgt keine Veröffentlichung der Daten und es gibt keine zentral vorgegebenen Konsequenzen bei Abweichungen.

3.5. Salzburg

3.5.1. Der Ablauf der Einführung der Kosten- und Leistungsrechnung und der Erstellung eines Leistungskatalogs in den Bezirkshauptmannschaften

Den Grundstein einer Kosten- und Leistungsrechnung für die Landesverwaltung bildete das Projekt „Landesdienst 2000“, indem das Teilprojekt „Leistungszentrum“ den Auftrag erhielt, eine Kosten- und Leistungsrechnung der Salzburger Landesverwaltung zu entwerfen. Nach Prüfung im Steuerungsgremium des Projektes und durch den zuständigen Landesamtsdirektor erging im Jahr 1996 der Auftrag, in den 4 Pilotdienststellen Burgen- und Schlösserbetriebsführung, Bezirkshauptmannschaft Zell am See, Verwaltungsakademie und KFZ-Prüfstelle die KLR zu erproben. Die BH Zell am See war aber nicht nur als Pilotdienststelle sondern auch in der Arbeitsgruppe „Leistungszentrum“ von Beginn an beteiligt.

Darüber hinaus war die Fachabteilung Autobahnbau jene Dienststelle, die aufgrund der Verträge mit der ASFINAG erstmals Kosten- und Leistungsrechnung einführte, hierfür wird das *CO*-Modul von SAP verwendet.

Obwohl zu Beginn eine flächendeckende Kosten- und Leistungsrechnung geplant war, wurde mittels Regierungsbeschluss festgelegt, KLR vorwiegend in marktnahen Bereichen zu betreiben, wodurch es zu einer Ausdehnung der KLR auf 3 weitere Dienststellen (Landesinformatik, Zentrale Dienste, Landeslabor) kam. Es scheint deshalb sinnvoll, innerhalb der KLR marktnahe Bereiche zu fokussieren, da hier eine Konkurrenz mit der Privatwirtschaft vorhanden ist und über die Ergebnisse der KLR Ziele zur Verbesserung der Wettbewerbsfähigkeit der öffentlichen Verwaltung formuliert und Maßnahmen zur Erreichung dieser Ziele geplant werden können.

Die Erhöhung der Transparenz, die Darstellung der Leistungen, das Arbeiten mit Zielen, die Fundierung von ‚make or buy’-Entscheidungen und die Schaffung einer Basis für das Controlling gelten als Hauptnutzen der Kosten- und Leistungsrechnung. Demgegenüber stand eine gewisse Skepsis der Mitarbeiter, nicht zu letzt auch aufgrund der nicht flächendeckenden Einführung

der Kosten- und Leistungsrechnung, durch die sich jene Mitarbeiter der beteiligten Dienststellen ungerecht behandelt fühlen, da nur sie einem gewissen Leistungsdruck und Rechtfertigungszwang unterliegen. Über den vorstehend beschriebenen Nutzen gelingt es aber zunehmend, diese Skepsis zu beseitigen.

3.5.2. Technische Umsetzung

Die in der Salzburger Landesverwaltung eingesetzte Kostenrechnung ist eine Vollkostenrechnung auf Istkostenbasis sowie eine Plankostenrechnung (geplante Istkosten): Der Landtag erhält bei der Erstellung des Budgets für die kostenrechnenden Bereiche neben dem kameralen, inputorientierten Budget ein produktorientiertes Planbudget (Produkte oder Produktgruppen, je nachdem wie viele Produkte ein Bereich hat), welches sämtliche geplanten Erlöse, Kosten, Einnahmen, Ausgaben, Investitionen und Ziele für das jeweilige Produkt anführt. Die Vollkostenrechnung auf Basis der Istkosten stellt demgegenüber die erreichten Ergebnisse dar. Es werden nur in wenigen Randbereichen Durchschnittskosten (z.B. durchschnittliche Raumkosten pro m²) angesetzt, beim Personal wird mit geglätteten Istkosten gerechnet (z.B. BH Zell am See, für die ca. 100 Dienstposten wird auf Basis der Istkosten der Durchschnitt je Verwendungsgruppe berechnet).

Die für die KLR benötigten Daten werden vorwiegend aus dem *REWE*, dem Rechnungswesenprogramm (Eigenentwicklung), und aus dem *IPIS*, dem Personalverwaltungs- und –abrechnungssystem, bezogen und in *EXCEL* verknüpft und weiterverarbeitet. Als Grund hierfür gelten vor allem die Kosteneinsparungen gegenüber einem Zukauf einer ERP-Software. Die Anlagenbuchhaltung läuft ebenfalls über *EXCEL*, wiederum mit Plan- und Istabschreibung. In jenen Bereichen, die eine Interne Leistungsverrechnung betreiben (z.B. Landesinformatik, Zentrale Dienste, Verwaltungsakademie, BH Zell am See, Amt der Landesregierung), bilden die Leistungsausweise die Basis für die Errechnung der sekundären Kosten. Für die Verrechnungsbeziehung der BH Zell am See und dem Amt werden die Daten für die Interne Leistungsrechnung allerdings nicht jährlich neu erhoben sondern valorisiert.

Im Bereich des Rechnungswesens erfolgt die gesamte Belegerfassung dezentral in den jeweiligen Dienststellen (ca. 750 Personen), die Erfassung der Daten für die Kostenrechnung hingegen erfolgt für jene Dienststellen, welche die Kostenrechnung selbst betreiben (Landesinformatik, KFZ-Prüfstelle, Verwaltungsakademie), dezentral, für die BH Zell am See oder die Burgen- und Schlösserbetriebsführung sowohl dezentral als auch zentral über das Amt der Landesregierung[75].

In der Landesinformatik und im Bereich der Zentralen Dienste kommt zudem das Programm *Pro-Alpha*, welches derzeit auch noch in der Steiermark verwendet wird, als Materialbewirtschaftungsprogramm und als Leistungsverrechnungsprogramm zum Einsatz und liefert ebenfalls Daten für die KLR.

3.5.3. Die Kostenartenrechnung

Die Posten des Haushalts (Postuntergliederungen) werden in der Kostenrechnung zu Kostenarten zusammengefasst, neben den allgemeinen Kostenarten Personal-, Sach-, Reise-, Raumkosten etc. gibt es weiters die Kategorie ‚Sonstige Kosten', um den Besonderheiten der kostenrechnenden Dienststellen Rechnung tragen zu können (z.B. unterscheiden sich die Kostenarten in der Verwaltungsakademie tw. von den Kostenarten in der Landesinformatik).

Als Kalkulatorische Kosten werden

- Kalk. Abschreibungen,
- Kalk. Versorgungsbezüge der Beamten (ca. 30 % der Aktivbezüge),
- Kalk. Abfertigungsrückstellungen der Vertragsbediensteten (ca. 2,5 %),
- Kalk. Zinsen und
- Kalk. Mieten

angesetzt.

[75] Zwischen der BH Zell am See und dem Amt der Landesregierung besteht eine Netzwerkverbindung mit einem gemeinsamen Laufwerk, sodass beide Abteilungen Zugriff auf die aktuellen Datenstände haben.

Die sekundären Kosten werden sowohl über Interne Leistungsverrechnungen (s. o. Landesinformatik, Zentrale Dienste, Verwaltungsakademie, BH Zell am See, Amt der Landesregierung) als auch Umlagen errechnet. Dafür wurden die Dienststellen wie folgt klassifiziert:

- Gemeinkostenbereich;
- Service Pauschal: Jene Dienststellen, die sich zwar für eine Interne Leistungsverrechnung eignen, diese allerdings noch nicht durchgeführt wird. Sie können interne und externe Leistungen erstellen;
- Service Einzel: Erstellen bereits Leistungsausweise. Sie können interne und externe Leistungen erstellen;
- Produktbereiche: Erbringen externe Leistungen (für den Bürger).

Jene Kosten, die im Gemeinkosten- und Service Pauschal-Bereich anfallen, müssen auf den Service Einzel- und den Produktbereich umgelegt werden (Stufenleiterverfahren), und zwar anhand der 1998 ermittelten Istzahlen, die nun jährlich unter Berücksichtigung der Personalkostensteigerungen oder Indexraten valorisiert werden.

3.5.4. Die Kostenstellenrechnung

Die Kostenstellenstruktur der BH Zell am See entspricht der Aufbauorganisation, wobei diese für alle 5 Bezirkshauptmannschaften Salzburgs einheitlich ist. Es gibt zumeist 8 Gruppen (=Kostenstellen), in den größten BHen Salzburg Umgebung und Zell am See kommt die Gruppe Verkehr und Strafen hinzu (vgl. Abbildung 18).

Wie bereits erwähnt werden die für die Kosten- und Leistungsrechnung der BH Zell am See benötigten Daten dezentral erfasst, die KLR wird aber zentral über das Amt der Landesregierung fertig gestellt. Hierfür war es nötig, die Kosten aus dem *REWE* auf die jeweiligen Kostenstellen zuzuordnen und – falls dauerhaft zutreffend - zu hinterlegen. Die Gemeinkosten werden (vgl. 3.5.3.) nach Anzahl der Dienstposten oder m² auf die betreffenden Kostenstellen verteilt, sodass eine möglichst verursachungsgerechte Zuordnung der Kosten

zu den Kostenstellen und letztendlich Produkten erfolgt. Erbringt eine Dienststelle Vorleistungen für andere Dienststellen und verrechnet diese nicht intern weiter, so werden diese Kostenteile den betreffenden Kostenstellen im Umlageverfahren angelastet. Jene Dienststellen, die nach Service Einzel (vgl. 3.5.3.) klassifiziert wurden und Interne Leistungsverrechnung betreiben, verrechnen die für andere Dienststellen erbrachten Leistungen direkt weiter. Eine derartige Verrechnungsbeziehung besteht auch, wie bereits erwähnt, zwischen dem Amt und der BH Zell am See (bspw. für Sachverständigengutachten).

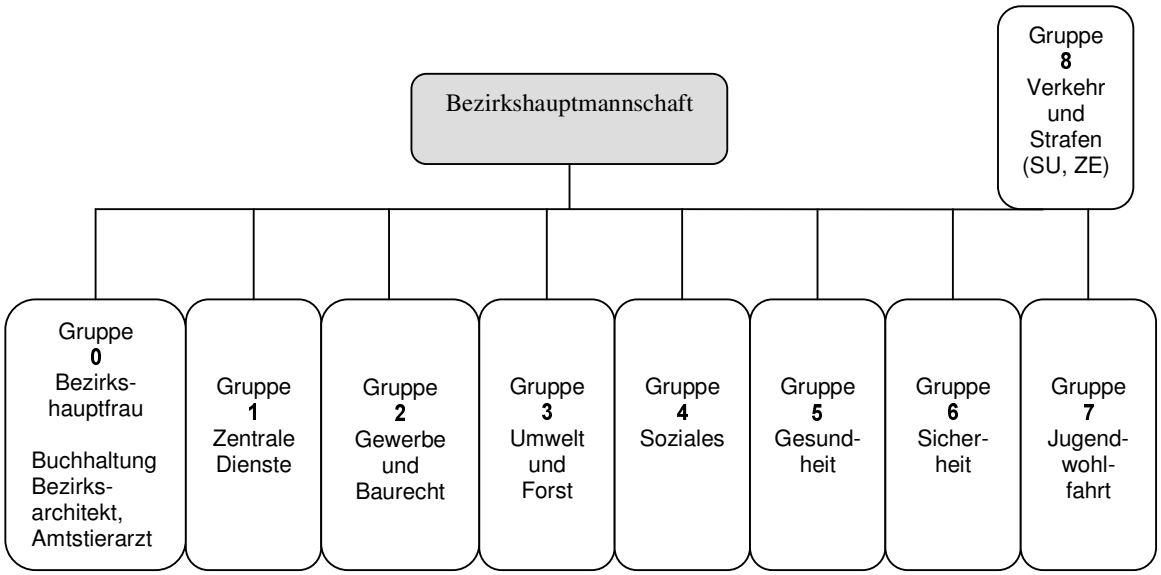

Abbildung 18: Aufbauorganisation der BHen Salzburgs und Kostenstellenstruktur der BH Zell am See

Um die Vergleichs- und Steuerungsmöglichkeiten zu erhöhen, steht man im Land Salzburg nun kurz vor der Einführung einer flächendeckenden Kostenstellenrechnung, diese ist allerdings nur einnahmen- und ausgabenorientiert, d.h. im Vordergrund steht die Zuordnung der Einnahmen und Ausgaben aus dem *REWE* auf die organisatorischen Kostenstellen, wodurch ca. 80 % der Kosten (Personalkosten, Sachkosten) erfasst werden.

3.5.5. Die Leistungsrechnung

In den kostenrechnenden Dienststellen wurden anhand eines Produktblattes (vgl. Abbildung 19) die Leistungen einheitlich definiert und zu Produktkatalogen zusammengefügt. Ein Produkt kann hierbei aber durchaus als externes und

internes Produkt definiert werden, wenn es sowohl für den internen als auch externen Bereich erbracht werden kann. In der BH Zell am See werden insgesamt 141 Produkte und 63 Produktgruppen angeboten.

Produktbeschreibung

Produkt-Titel:		**Produkt-Nr.:**
externes Produkt	internes Produkt	fachbereichsint. Leist./Vorleist.
Produktgruppe:		
Verantwortliche Organisationseinheit:		Kostenstelle:
Gesetzliche Leistung (auf Basis von Gesetz/VO):	muss	kann freiwillige Leistung
Priorität: (A/B/C-Zuordnung – Wichtigkeit für Leistungsempfänger) A (sehr wichtig)	B (wichtig)	C (wenig wichtig – könnte entfallen)
Kurzbeschreibung (mit Erläuterung der Auftragsgrundlage):		
Ziele:		
Zielparameter	**Ist 20..**	**Plan 20..**
Quantität (Mengengerüst des Produkts)		
Qualität		
Kennzahl (in Bezug auf die Zielerreichung)		
Einnahmen (pro Produkt/Periode)		
Gesamtkosten: (pro Produkt/Periode) Gemeinkosten Land, managementbedingte Kosten, Transfers		
Verantwortliche Person		
Leistungen (das Produkt setzt sich aus folgenden Leistungen zusammen):		
Zielgruppe:		
Stärkenpotential des Produktes:		
Schwächen des Produktes:		
Externe Chancen des Produktes:		
Externe Risiken des Produktes:		

Abbildung 19: Produktblatt der Salzburger Landesverwaltung[76]

Unter den anzuführenden Zielen werden nicht nur kosten- und erlösorientierte sondern auch qualitätsbezogene Ziele verstanden, wie bspw. Zufriedenheit der Kunden, Verfahrensdauer etc. Gerade die Verkürzung der Verfahrenszeiten ist unter dem Aspekt des Standortvorteils von besonderer Bedeutung.

[76] Vgl. Produktblatt der Salzburger Landesverwaltung, zur Verfügung gestellt von Frau Mag. Gudrun Pumberger-Lanthaler

Derzeit werden die Produkte nur zu Produktgruppen aggregiert, ursprünglich war auch hier die klassische Hierarchie (Strategisches Geschäftsfeld, Produktbereich, Produktgruppe, Produkt, Teilleistung) geplant, nachdem die KLR derzeit allerdings nur in Teilbereichen eingesetzt wird, nahm man von dieser Hierarchisierung Abstand. Sehr wohl können bestimmte Produkte einer Dienststelle aber bei Bedarf (z.B. bei groben Abweichungen im Vergleich mit anderen Bereichen) in die einzelnen Prozesse aufgespaltet und untersucht werden.

Die Anwesenheitszeit der Mitarbeiter wird – auch in den BHen – elektronisch erfasst, es erfolgt aber keine auftragsbezogene Zeiterfassung (wie in einigen Dienststellen im Amt der Landesregierung). Über die Auswertung der Daten aus dem Personalverwaltungsprogramm *IPIS* lässt sich ermitteln, welche Dienstpostenäquivalente welchen Bereichen wann oder wie lange zugeordnet waren. Die jeweiligen Gruppenleiter der BH Zell am See legen dann in Zusammenarbeit mit den Mitarbeitern über quartalsweise Schätzungen nachträglich fest, für welche Produkte welche Kapazitäten an A-, B-, C- oder D-Posten prozentuell gebunden waren.

Die für die KLR benötigten Mengendaten werden weitgehend aus EDV-Systemen bezogen, nur in Randbereichen gibt es noch manuelle Aufzeichnungen.

Mit Hilfe der KLR können folgende Kennzahlen und Berichte erstellt werden:

Kennzahlen: z.B.

- Personalkostenanteil an den managementbedingten Kosten,
- Kostendeckungsgrad 1 (Erlöse zu den managementbedingten Kosten),
- Kostendeckungsgrad 2 (Erlöse zu den Vollkosten),
- Personaleinsatz je Produkt,
- Gesamtkosten je Einheit,
- Erlöse je Einheit,
- Ergebnis je Produkt, etc.

Beim flächendeckenden Kennzahlenvergleich in den Bezirkshauptmannschaften werden noch folgende Kennzahlen erhoben:

- Anzahl der Leistungsmenge je Produkt je Dienstposten,
- Betreute Einwohner/Dienstposten (z.B. bei sozialen Produkten),
- Mehrkosten je Produkt zum Besten,
- Mehrkosten je Gruppe zum Besten.

Mit dem softwareunterstützten Prozesscontrolling werden Verfahrensdauern ermittelt:

- Verfahrensdauer (für bestimmte Verfahren und Erledigungen).

Berichte: Controllingberichte, einmal jährlich:

- Startbericht: Er enthält eine Vorstellung der Einheit, Darstellung der Aufgaben, der strategischen und operativen Ziele, eine Übersicht über die Produkte, Zeitreihen über die Mengenentwicklung dieser Produkte, das Produktbudget und eine Übersicht zum Kosten-Erlös-Gesamtbudget (aggregierte Darstellung der gesamten Kosten und Erlöse dieser Einheit).
- Ergebnisbericht: Er stellt das vergangene Jahr da und ist aufgrund zahlreicher Analysen umfangreicher als der Startbericht. Beide Berichte ergehen für die kostenrechnenden Bereiche standardmäßig an das jeweilige Ressort und den Landesamtsdirektor, der gegebenenfalls zusätzliche Zielvorgaben hinzufügt.

Zusätzlich zu den einmal jährlich erstellten Controllingberichten, gibt es auch unterjährige Controllingmaßnahmen, bspw. wird monatlich untersucht, wie sich das Budget, die Personalausgaben und die Leistungsmengen entwickeln und anhand dieser Fallzahlen können Szenarien geplant und Maßnahmen ergriffen werden.

Neben diesen Auswertungen, gibt es seit ca. 2 Jahren auf Basis des Produktkatalogs einen flächendeckenden Kennzahlenvergleich, hierbei werden

vor allem die durchschnittlichen Personalkosten je Produkt verglichen (in der BH Zell am See werden dieselben quartalsweisen Zeitschätzungen wie für die KLR verwendet), wodurch transparent wird, wie sich z.B. die BHen bei diesem Benchmarking positionieren. Ziel ist es, sich am Besten zu orientieren, sodass die Führungskräfte im Sinne einer dezentralen Ressourcenverantwortung wenn nötig selbst Steuerungsmaßnahmen erkennen und ableiten können.

3.6. Steiermark

3.6.1. Der Ablauf der Einführung der Kosten- und Leistungsrechnung und der Erstellung eines Leistungskatalogs in den Bezirkshauptmannschaften[77]

Im Jahr 1996 beschloss die Steiermärkische Landesregierung – nach ersten NPM-Bewegungen Anfang der 90er Jahre – in der Landesverwaltung eine flächendeckende Kosten- und Leistungsrechnung einzuführen. Als Ziele dieses Projektes wurden folgende Punkte genannt:

- Schaffung von Entscheidungsgrundlagen für die Planung und Steuerung,
- Wecken und Verstärken des Kostenbewusstseins,
- Offenlegung von Schwachstellen und Sparpotenzialen.

Zur Sicherung eines möglichst breiten Erfolgs wurde ein Lenkungsgremium eingesetzt, welches die gesamte Verwaltung abdeckte. Federführend waren die Landesbuchführung und die Informationstechnik. Für die Detailarbeit der Auswahl und Einführung eines Kostenrechnungssystems wurde ein Projektteam, bestehend aus den Baubezirksämtern, den Baudirektionen, der Informationstechnik, den Bezirkshauptmannschaften und den unterschiedlichen Abteilungen der internen Landesverwaltung (z.B. Finanzabteilung, Personalabteilung) einberufen. Als Einführungszeitpunkt der KLR in den 11 Pilotdienststellen wurde der 1. Jänner 1999 fixiert, danach erfolgte die schrittweise Einführung in den übrigen Dienststellen.

Parallel zur Einführung der Kosten- und Leistungsrechnung fanden zahlreiche Organisationsänderungen statt (Dienststellen wurden zusammengelegt oder aufgelassen), weiters eine Änderung des Dienstrechts (tritt mit 2005 in Kraft; die Einteilung des Personals in die Kategorien A, B, C, D entfällt).

Die Abteilungen Informationstechnologie und Landesbuchhaltung und die Landesverwaltungsakademie bieten allen Mitarbeitern Informationsveranstaltungen und umfassende Schulungsprogramme an, durch

[77] Vgl. Handbuch für die stufenweise Einführung der Kosten- und Leistungsrechnung, Landesbuchhaltung, V 3.2., herausgegeben im Juni 2002

diese Maßnahmen konnte ein Großteil der anfangs existierenden Ängste bezüglich umfassender Kontrollen und möglicher Konsequenzen abgebaut werden.

Der Nutzen der KLR für die politische und administrative Führung lässt sich laut Handbuch für die stufenweise Einführung der Kosten- und Leistungsrechnung wie folgt beschreiben: „Wesentliche Zielsetzung der KLR ist demnach, **Soll-Ist-Vergleiche** (Controlling), **Hilfestellung bei der Budgeterstellung, Vergleiche mit anderen Stellen** (auch länderübergreifend), realistische **Leistungs-kalkulationen** (kostendeckende Gebühren[…]) sowie aussagefähige **Kosten-Leistungs-Pläne und –Berichte** (z.B. für **Finanzausgleichsverhandlungen** oder für ‚**make or buy'**-Entscheidungen) zu ermöglichen." Tatsächlich scheint es aber, dass zahlreiche Entscheidungen nicht auf Grundlage der Daten der KLR getroffen werden, sondern vielfach andere Gründe (z.B. Budgetsanierung) im Vordergrund stehen[78].

3.6.2. Technische Umsetzung

Die Kostenrechnung wird als Istkostenrechnung auf Vollkostenbasis geführt, die Führung einer Plankostenrechnung ist höchstens in einzelnen Bereichen angedacht. Laut Regierungsbeschluss von 1996 sollte zudem eine Kostenträgerrechnung eingeführt werden, dies wurde bisher allerdings noch nicht erreicht. Das derzeitige Kostenrechnungsprogramm „*Pro-Alpha*" wird ab 2005 nach der Einführung von *SAP*, welches das bisherige Landesrechnungswesen ablösen soll, durch das *CO-Modul* ersetzt, man überlegt hierfür aufgrund vielfacher Geschäftsverteilungs- und Organisationsänderungen nur die Stammdaten in *SAP* zu übernehmen.

Vor kurzem wurde auf Wunsch des Landesamtsdirektors eine Prozesskostenrechnung entworfen (vgl. Abbildung 20), welche nach Abschluss der Einführung der Kosten- und Leistungsrechnung punktuell eingeführt werden soll. Das Instrument der PKR sollte lt. Herrn Jachek aber nicht als Ersatz zur klassischen Vollkostenrechnung gesehen werden sondern vielmehr als

[78] Vgl. Gespräch mit Herrn Jachek, Amt der Steiermärkischen Landesregierung, vom 21.05.2004

Ergänzung, wenn die KLR an ihre Grenzen stößt (z.B. zur detaillierten Analyse und Bewertung der Prozessschritte, Planung diverser Szenarien, Absicherung von Leistungsentscheidungen, zum Aufdecken von unwirtschaftlich genutzten Ressourcen und Schwachstellen etc.).

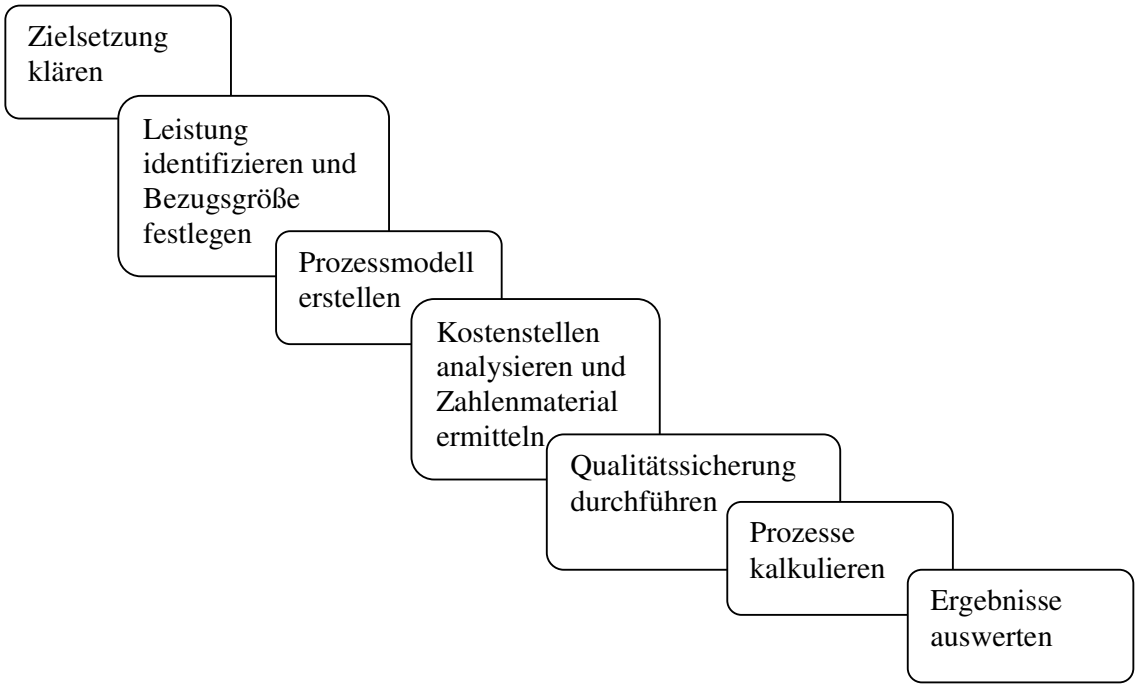

Abbildung 20: Vorgehensweise bei der Einführung einer Prozesskostenrechnung[79]

Die KLR ist in die Landeshaushaltsverrechnung (*LHV*) integriert, bei jeder Buchung, welche zentral oder dezentral erfolgen kann, wird die dem Sachkonto hinterlegte Kostenart (4stellig) und die zusätzlich kontierte Kostenstelle (4/6stellig) angesprochen.

Als Vorsysteme dienen

- Zukünftig die elektronische Zeiterfassung über einen Terminal oder den eigenen PC;
- Dreipunktschätzungen zur detaillierten Untersuchung des Zeitaufwands für bestehende/neue Leistungen: der Mitarbeiter gibt die minimale/maximale/durchschnittliche Bearbeitungszeit für eine Leistung

[79] Vgl. PPT-Präsentation über das Projekt Prozesskostenrechnung, erstellt von Herrn Ludwig Jachek, März 2004

an und unter Zugrundelegung der Normalverteilung und der Durchschnittswertbetrachtung wird der Leistungsstandard errechnet;

- das *HR*-Modul von *SAP* zur Personalverwaltung (bereits im Einsatz);
- diverse Buchungsprogramme in den Dienststellen (z.B. die *AKE* = Abteilungsinterne Kreditevidenz*)*;
- das Programm *STIPAS* (Reisekostenabrechnung, Außendienst-abrechnung);
- sowie die ab 2005 eingeführten weiteren Module von *SAP*.

Im Regierungsbeschluss von 1996 waren quartalsweise Abrechnungen und Berichterstellungen geplant, als Mindestvorgabe wurden jährliche Abrechnungen genannt.

3.6.3. Die Kostenartenrechnung

„Die Kostenartenrechnung erfolgt in *zwei Stufen*. In der ersten Stufe werden die *primären Kosten* den Verursachern (Kostenstellen) direkt zugeordnet. In der zweiten Stufe werden aufgrund der innerbetrieblichen Leistungserstellung die damit in Zusammenhang stehenden Kosten dem Empfänger verrechnet (auf den Leistungsempfänger umgelegt) und dort als *sekundäre Kosten* ausgewiesen. Damit erfolgt eine *Entlastung* bzw. *Auflösung* der leistungserbringenden Stelle.“[80]

Grundsätzlich entsprechen die nach der Voranschlags- und Rechnungsabschlussverordnung (VRV) festgelegten Posten den Kostenarten, Untergliederungen sind möglich.

„Die Kostenarten […] werden in sechs Gruppen zusammengefasst und für den Betriebsabrechnungsbogen bzw. die Kostenstellenauswertung als *Hauptkostenartengruppen* festgelegt:

[80] Handbuch für die stufenweise Einführung der Kosten- und Leistungsrechnung, Landesbuchhaltung, V 3.2., herausgegeben im Juni 2002

- Personalkosten
- Reisekosten
- Pensionstangente [25 % des Personalaufwands für Beamte und Vertragsbedienstete, Stand Juni 2002, Anm. d. Verf.]
- Materialkosten
- Fremdleistungen
- Sonstige Kosten
- Kalkulatorische Kosten [kalk. Abschreibung, kalk. Mieten; kalk. Zinsen und kalk. Wagnisse werden nicht verrechnet, Anm. d. Verf.].“[81]

Darüber hinaus werden weiters

- Kalkulatorische Mieten (nur bei den Objektkostenstellen)
- Umlagen sowie
- Belastungen aus der innerbetrieblichen Leistungsverrechnung und
- Entlastungen

zwecks Erhöhung der Übersichtlichkeit zu eigenen Kostenartengruppen zusammengefasst.

Es werden derzeit noch keine Innerbetrieblichen Einzelleistungsverrechnungen durchgeführt, die sekundären Kosten werden über Leistungsmengen oder Schlüssel verrechnet.

3.6.4. Die Kostenstellenrechnung

Die Kostenstellenpläne der Bezirkshauptmannschaften spiegeln die jeweilige Aufbauorganisation wieder, die Systeme sind trotz struktureller Differenzen ähnlich.

Für alle Dienststellen einheitlich ist die folgende Kostenstellensystematik:

[81] Handbuch für die stufenweise Einführung der Kosten- und Leistungsrechnung, Landesbuchhaltung, V 3.2., herausgegeben im Juni 2002

• Hauptkostenstellen	erbringen die eigentliche Leistung der Dienststelle
• Nebenkostenstellen	sind Kostenstellen, die betriebsfremde Aufgaben erledigen
• Hilfskostenstellen	erbringen Leistungen für Hauptkostenstellen
• Allgemeine Kostenstellen	erbringen Leistungen für alle Kostenstellen
• Verrechnungskostenstellen	sind Hilfskostenstellen, sie dienen der Verteilung und Verrechnung von primär sekundären Kosten
• Sammelkostenstellen	sind eine Art Nebenkostenstellen, auf welcher der neutrale oder ao. Aufwand gesammelt wird
• Verdichtungskostenstellen	hier werden die gesamten Kosten einer oder mehrerer Dienststellen verdichtet und in Summe ausgewiesen.

Die Umlage der sekundären Kosten erfolgt in Form des Gleichungsverfahrens, als Schlüssel dienen z.B. m², Mitarbeiterzahl oder Leistungsmengen.

3.6.5. Die Leistungsrechnung

Obwohl durch den Regierungsbeschluss 1996 geplant, gelang es bislang nicht, flächendeckend die Leistungen der Steiermärkischen Landesverwaltung zu definieren und darauf aufbauend einen einheitlichen Leistungskatalog zu erstellen. Die Ursache für die zwar implementierte aber nicht angewandte Kostenträgerrechnung liegt im Fehlen von Kostenträgereinzelkosten. Herr Jachek hält es für möglich, mit Ende des Jahres mit der Definition der fehlenden Leistungen zu beginnen. Im Gegensatz zu den übrigen Bundesländern (mit Ausnahme von Burgenland), die zumeist einen funktionsbezogenen Leistungskatalog erstellt haben (die Gesamtleistung wird definiert), denkt man in der Steiermark – nicht zu letzt auch aufgrund der bereits konzipierten

Prozesskostenrechnung – an einen prozessorientierten Katalog: nach der Beschreibung und Bezeichnung der Leistung wird grob die Wertschöpfungskette analysiert, nur so ist eine Ausweisung sämtlicher Teile eines Produkts (Vor-, Endprodukt; z.B. Antragstellung, Sachverständigengutachten, Bescheid, Beschwerde an den UVS) gewährleistet.

Während die Zeiterfassung künftig für die gesamte Landesverwaltung elektronisch erfolgen wird (Terminal/PC), erfolgt die Mengenmessung nicht einheitlich. Derzeit erfolgt die Leistungsaufzeichnung zumeist über einfache *EXCEL*-Sheets oder händische Listen oder über Abfragen aus vorgelagerten Programmsystemen (Anzahl der Geschäftsfälle).

Aufgrund des fehlenden Leistungskatalogs und der derzeit mangelhaften EDV-Basis beschränken sich die Berichte und Auswertungen auf Kostenstellennachweise und Betriebsabrechnungsbögen (mit Zeitvergleich). Mit der Einführung von *SAP* und der flächendeckenden Definition von Leistungen hofft man durch einen neuerlichen Anlauf auch hier auf die Möglichkeit, aussagekräftige Kennzahlen (Input-, Prozess-, Output-, Wirkungskennzahlen) errechnen zu können.

3.7. Tirol

3.7.1. Der Ablauf der Einführung der Kosten- und Leistungsrechnung und der Erstellung eines Leistungskatalogs in den Bezirkshauptmannschaften

Den Anfang jeglicher KLR-Bestrebungen in Tirol bildete im Jahr 1991 ein bundesweites Programm zur Verbesserung der Verwaltungsabläufe sowie der Kostenerfassung des Verwaltungshandelns. Der Auftrag zur Einführung einer Kostenrechnung wurde aber landesintern erteilt. Man begann über einfache Excel-Tabellen erste Kostenberechnungen und –vergleiche zweier Pilotbezirkshauptmannschaften (Landeck und Schwaz) für leicht vergleichbare Tätigkeiten (Pass-, Führerscheinausstellung) vorzunehmen, diese Berechnungen wurden in den Jahren 1994 bis 1996 auf alle Tiroler BHen ausgedehnt. Dort gab es bereits Arbeitsgemeinschaften, die die Vorgaben umsetzten sowie die Daten erfassen und an die Zentrale übermitteln mussten, was sich aufgrund der damals noch beschränkten technischen Möglichkeiten als sehr aufwendig und mühsam erwies. Die Ergebnisse dieser ersten Vergleiche wurden anschließend den BHen sowie dem Landesamtsdirektor mitgeteilt.

1997 traf man in Tirol die Entscheidung, die damals verwaltungsübliche Mehrphasenbuchhaltung auf ein doppisches System (*SAP*) umzustellen. 1998 folgte eine Machbarkeitsstudie, welche bei der Beantwortung folgender Fragen helfen sollte:

- Wie kann man KLR in der Landesverwaltung einführen?
- Welche Abdeckung ist möglich (eine flächendeckende Einführung wird angestrebt)?
- Welchen Zusatznutzen gibt es für das Controlling?

1999 konnte die Umstellung auf *SAP* fertig gestellt werden. Obgleich die Tiroler Landesverwaltung alle Module der *SAP*-Branchenlösung *IS PS* („*Industry Solution Public Sector*“) angekauft hatte, wurden zu Beginn nur die beiden Module *FI* („*Financials*“) und *HHM* („*Haushaltsmanagement*“) eingesetzt, um im ersten Jahr des Echtbetriebs alle nötigen Konsolidierungen vornehmen zu können.

Ebenfalls von entscheidender Bedeutung für die Einführung der KLR in der Tiroler Landesverwaltung waren in etwa zeitgleich abgeschlossene Verträge der Landesbaudirektionen mit der ASFINAG über die Erhaltung der Autobahnen, welche die Führung einer Kosten- und Leistungsrechnung als Vertragsbestandteil festlegten. Mit 1.1.2001 konnte die Tiroler Landesverwaltung über das *SAP CO*-Modul („*Controlling*“) erstmals eine flächendeckende Kostenstellenrechnung und im Bereich Straßenerhaltung eine flächendeckende Kosten- und Leistungsrechnung – wie von der ASFINAG verlangt – vorweisen.

Nach der Startphase ist es den KLR-Beauftragten der Tiroler Landesverwaltung langsam gelungen, die Akzeptanz unter den Mitarbeitern zu sichern, diese vom vielfachen Nutzen der KLR für Politik und Verwaltung zu überzeugen sowie ein Umdenken herbeizuführen, was durch knapper werdende Budgetmittel unterstützt wurde.

Für die KLR-Verantwortlichen in der Tiroler Landesverwaltung stellt sich der erwähnte Nutzen der KLR für Politik und Verwaltung wie folgt dar:

- Die KLR liefert Informationen über die Kosten der erstellten Leistungen.
- Die KLR unterstützt Aufgabenkritik.
- Die KLR hilft zu erkennen, wo die Kostentreiber sitzen.
- Die KLR unterstützt das Benchmarking und somit indirekt auch das Lernen von anderen.
- Die KLR gibt Erklärungsmöglichkeiten, wenn keine Verbesserungen (mehr) möglich sind.
- Die KLR (inkl. darauf aufbauendem Benchmarking) fördert Konkurrenz innerhalb der öffentlichen Verwaltung.
- Die KLR bietet eine Kalkulationsgrundlage bei der Erstellung neuer Gesetze (abhängig von der Vollzugstiefe).
- Die KLR fundiert ‚make or buy’-Entscheidungen sowie Entscheidungen über die Ausgliederung von Teilbereichen.

3.7.2. Technische Umsetzung

Die in den Tiroler BHen eingesetzte Kostenrechnung ist größtenteils eine Vollkostenrechnung mit Istkosten, nur in Teilbereichen wird mit Plan- und Normgrößen gearbeitet: Es werden in allen Bereichen Istkosten erfasst, für Personal, Gebäude, Fuhrpark etc. werden allerdings Normkosten angesetzt, da diese Bereiche zentral gesteuert werden und eine Organisationseinheit keinen Nachteil daraus ziehen soll, wenn sie bspw. in einem sehr alten Gebäude mit hohen Gebäudekosten (Instandhaltung, Heizung, Reinigung etc.) angesiedelt ist oder ältere Dienstfahrzeuge zugeteilt bekommen hat. Über die tatsächlich erfassten Istkosten können Vergleiche und Abweichungsanalysen erstellt werden.

Die Kostenrechnung ist insofern einheitlich, als sämtliche BHen die gleichen Hilfskostenstellen (vgl. 3.7.4.) und Kostenarten (vgl. 3.7.3.) verwenden, weiters wird versucht, einen einheitlichen Leistungskatalog aufzubauen (vgl. 3.7.5.). Im Gegensatz dazu ist die Kostenstellenstruktur bei den Hauptkostenstellen basierend auf den unterschiedlichen Referatsgliederungen (Aufbauorganisationen) der BHen unterschiedlich.

Als Vorsysteme dienen u.a.

- das Programm *IPA* (Personalverrechnung, Besoldung; dies ist eine gemeinsame Entwicklung mit dem Land Oberösterreich),
- ein Betankungsprogramm (betriebseigene Tankstellen; inkl. automatischer km-Erfassung),
- der Gebührencomputer des Telefonsystems,
- händisch zu führende Fahrtenbücher (welche Kostenstelle hat welches Fahrzeug für wie viele km verwendet?),
- das Bestellsystem der Kanzleidirektion für Kanzlei- und EDV-Material,
- Arbeitsberichte der Straßenerhaltung (welche Arbeit wurde wo geleistet; diese Arbeit wird durch Handhelds zur automatisierten Erfassung der Daten und ihre Übernahme in die KLR erleichtert),
- Arbeitsberichte der Werkstätten je Reparaturauftrag,

- Zeit- und Mengenaufzeichnungssysteme (vgl. 3.7.5.; die Anwesenheitszeit wird über *SAP HR* voll erfasst und im Schätzweg auf die Leistungen verteilt),
- Einsatzstunden der Großgeräte,
- zahlreiche Module von *SAP* (*FI, HHM, FI-AA, PM, MM*, *HR* etc.; sie liefern die benötigten Daten über Schnittstellen in das *CO*-Modul).

Die Erfassung der Belege erfolgt dezentral in den Dienststellen (BHen), jeder Beleg, der in das Rechnungswesen eingegeben wird, muss zwingend mit Kostenrechnungsinformationen (zumindest Innenauftrag oder Kostenstelle) versehen werden, da ansonsten eine Buchung nicht möglich ist. Neben der dezentralen Eingabe der Daten bietet das System den BHen auch die Möglichkeit für dezentrale Auswertungen: in jeder BH verfügen Mitarbeiter über die erforderlichen *CO*-Berechtigungen (der jeweilige Innendienstleiter in vollem Ausmaß, beschränkt auch die zuständigen Buchhaltungskräfte). Das Kostenrechnungs-Team des Amtes (ca. 4 Mitarbeiter) unterstützt die KLR-Verantwortlichen in den Dienststellen und zeichnet zudem für die Anlage von Kostenstellen und Kostenarten, Stammdatenwartung, Betreuung und Konzeption von Schnittstellen, zentrale Auswertungen, Datenanfragen von Abteilungen, Berechnungen für Abteilungen oder die Beantwortung von Rechnungshofanfragen verantwortlich.

Die Kostenrechnung der Tiroler Landesverwaltung baut auf monatlichen Abrechnungszyklen auf.

3.7.3. Die Kostenartenrechnung

Die meisten Sachkonten des Budgets werden 1:1 in Kostenarten - insgesamt gibt es ca. 700 Kostenarten- übersetzt, d.h. die Kostenarten ähneln sehr stark der Sachkontengliederung des Budgets. Ausnahmen gibt es z.B. bei den Personalkosten: diese werden aus dem Besoldungsprogramm *IPA* in das *CO*-Modul übernommen und den speziellen Kostenarten (je Mitarbeiterkategorie) zugewiesen. Die Kostenarten können weiters abhängig von der Tiefe des Informationsbedarfs zu verschiedenen Kostenartengruppen verdichtet werden, z.B. Büromaterialkosten oder Personalkosten gesamt.

Es werden folgende Kalkulatorischen Kosten angesetzt:

- ***Kalk. Abschreibung***: derzeit nur in Teilbereichen (Landesbaudirektion), bis Ende des Jahres erfolgt eine Ausdehnung auf die gesamte Landesverwaltung. Die Anschaffungs- bzw. über Sachverständigengutachten ermittelten Verkehrswerte werden linear über die geplante Nutzungsdauer (Abschreibungszeittabellen ähnlich dem Handelsrecht) abgeschrieben (aber keine Wiederbeschaffungswerte, keine Abschreibung über den Anschaffungswert hinaus).
- ***Kalk. Personalkosten***: in Vorbereitung, basierend auf den erfassten Istkosten werden die notwendigen Normalisierungen ermittelt, was sich aufgrund der häufigen Änderungen der Dienstrechte verzögert. Die kalk. Versorgungsbezüge für Beamte werden voraussichtlich in Anlehnung an die Bundesvorgaben (ca. 17 %) berechnet.
- ***Kalk. Wagnisse***: in Teilbereichen werden Pauschalen über Zuschläge zu den Lagergemeinkosten berücksichtigt, z.B. bei der Lagerbewirtschaftung. Dieser Aufschlag beinhaltet sowohl Kleinmaterialien (Geringwertige Wirtschaftsgüter) als auch den Schwund.

Es werden noch keine kalk. Mieten angesetzt, obwohl sehr viele der genutzten Gebäude im Eigentum der Landesverwaltung stehen. In naher Zukunft wird es allerdings aufgrund eines Neubaus zu einer wesentlichen Veränderung der Immobilienverhältnisse kommen, nach den daraus resultierenden Umstrukturierungen werden aller Voraussicht nach statt der umgelegten Gebäudekosten auch kalkulatorische Mieten für im Eigentum befindliche Gebäude angesetzt.

Es werden ebenfalls keine kalk. Zinsen angesetzt, da bislang die Kapitalbindung nicht voll erfasst ist. Der Kostenrechner geht von einem Zeitraum von 5 bis 10 Jahren für die Vollinventarisierung (lückenlose Erfassung aller Neuzugänge ab 1.1.2004) der Anlagegüter aus, wodurch die für die Berechnung kalk. Zinsen benötigte Abbildungstiefe und –treue der Kapitalbindung verfügbar wird.

Sekundäre Kosten werden sowohl über **Interne Leistungsverrechnungen** (Normkosten) als auch **Umlagen** (Istkosten) errechnet. Beispielsweise verrechnen die Werkstätten für ihre Leistungen z. T. intern Normkosten. Hierfür werden die Mechanikerstunden im Rahmen einer Plankostenrechnung kalkuliert (welche Auslastung wird angestrebt, welche Menge Mechanikerstunden liefert Kostendeckung etc.), sie umfassen neben den Material- auch die anteiligen Personalkosten. Dies führte bereits zu stärkerem Kostenbewusstsein und Kosteneinsparungen, da von den leistenden Organisationseinheiten erstmals eine den ‚Preisen' entsprechende Gegenleistung gefordert wird. Für jene Bereiche, wo Hilfskostenstellen Leistungen für andere Stellen erbringen, werden die tatsächlichen Istkosten umgelegt. Dazu gehören folgende Bereiche:

- Interne Leitung,
- Telefonstelle (die Rechnungen werden zentral vom Amt gezahlt und anschließend den Dienststellen, die hierfür ein eigenes Budget besitzen, weiterverrechnet),
- Gebäudekosten (bei den BHen): die von der BH genutzten m² werden mit einem Durchschnittstarif multipliziert, wodurch der Fokus nicht mehr auf das Alter des Gebäudes, welches große Auswirkungen auf die Instandhaltungskosten hat, sondern auf die genutzte m²-Zahl gelenkt wird;
- Hausmeister,
- Amtswirtschaftsstelle,
- Büromaterial,
- Buchhaltung/Amtskassen im Bereich der BHen,
- Druckaufträge,
- Landeskanzleidirektion,
- Zentralkredit,
- Fahrtkosten,
- intern bereitgestelltes EDV-Zubehör,
- interne EDV-Betreuung und -Koordination
- Einrichtungsgegenstände (werden künftig über die Vermögensrechnung erfasst),
- Sozialkosten (z.B. Langzeitkrankenstände, Karenzen etc).

Obgleich über die oben genannten Umlagen (z.B. Fuhrparkverwaltung, Telefonbewirtschaftung) auch interne Verrechnungsbeziehungen zwischen dem Amt und den BHen erfasst sind, wurden bislang keine Verrechnungsbeziehungen auf Leistungsebene aufgebaut, dies ist allerdings geplant.

Mittelfristig denkt man in der Tiroler Landesverwaltung daran, verstärkt mittels Tarifen (Normkosten) zu verrechnen, um bspw. bei den Personalkosten etwaige Alterseffekte glätten und so eine Vergleichbarkeit über die Personalkosten herstellen zu können. Eine Ausdehnung der Normalisierungen erscheint beim derzeitigen Personalstand allerdings schwierig, da Tarife sehr wartungs- und pflegeintensiv sind und zusätzlich Abweichungsanalysen von den Ist- zu den Normkosten mit einem Klärungs- und Informationsbedarf in den Organisationseinheiten erforderlich werden.

3.7.4. Die Kostenstellenrechnung

Die Kostenstellenrechnung wurde in einer Arbeitsgemeinschaft gemeinsam mit den BHen erarbeitet, dabei wurde für jede BH gemäß den jeweiligen Erfordernissen (unterschiedliche Aufbauorganisationen/Referatsgliederungen) die Kostenstellenstruktur individuell angepasst, weshalb es keine Kostenstellen-standardhierarchie ieS gibt. Von den insgesamt ca. 1500 Kostenstellen entfallen ca. 640 auf die Bezirkshauptmannschaften, Innsbruck-Land als größte Tiroler BH zählt ca. 90 Kostenstellen. Die umzulegenden Hilfskostenstellen

- Gebäude (Abbildung der Gebäude jeder BH),
- Innerer Dienst,
- Post/Telekom,
- Interne EDV,
- Büromaterial,
- Instandhaltung,
- Buchhaltung/Amtskasse,
- Sozialkosten (Langzeitkrankenstände, Dienstfreistellungen, Karenzen werden geglättet),
- Vorleistungen anderer Verwaltungseinheiten (z.B. der Kanzleidirektion),

- Fuhrpark (die von der Werkstatt gebuchten Fahrzeugkosten werden auf die Organisationseinheiten verteilt) und
- Nicht zuordenbare Erlöse

wurden aber bei allen Bezirkshauptmannschaften gleich angelegt (vgl. Abbildung 22).

Die sekundären Kosten werden über ein Stufenleiterverfahren verrechnet, d.h. in erster Linie leistende Kostenstellen werden zu Beginn umgelegt, jene Kostenstellen, die hauptsächlich Leistungen anderer Kostenstellen beziehen, als letzte. Die Umlagen erfolgen über Schlüsselgrößen wie Mitarbeiterzahl pro Abteilung, m²-Anzahl bspw. eines Büros, gefahrene Kilometer, Anzahl der Bestellungen (z.B. beim Kanzleidienst), Buchungszeilen, Anzahl der PCs (inkl. Drucker etc.).

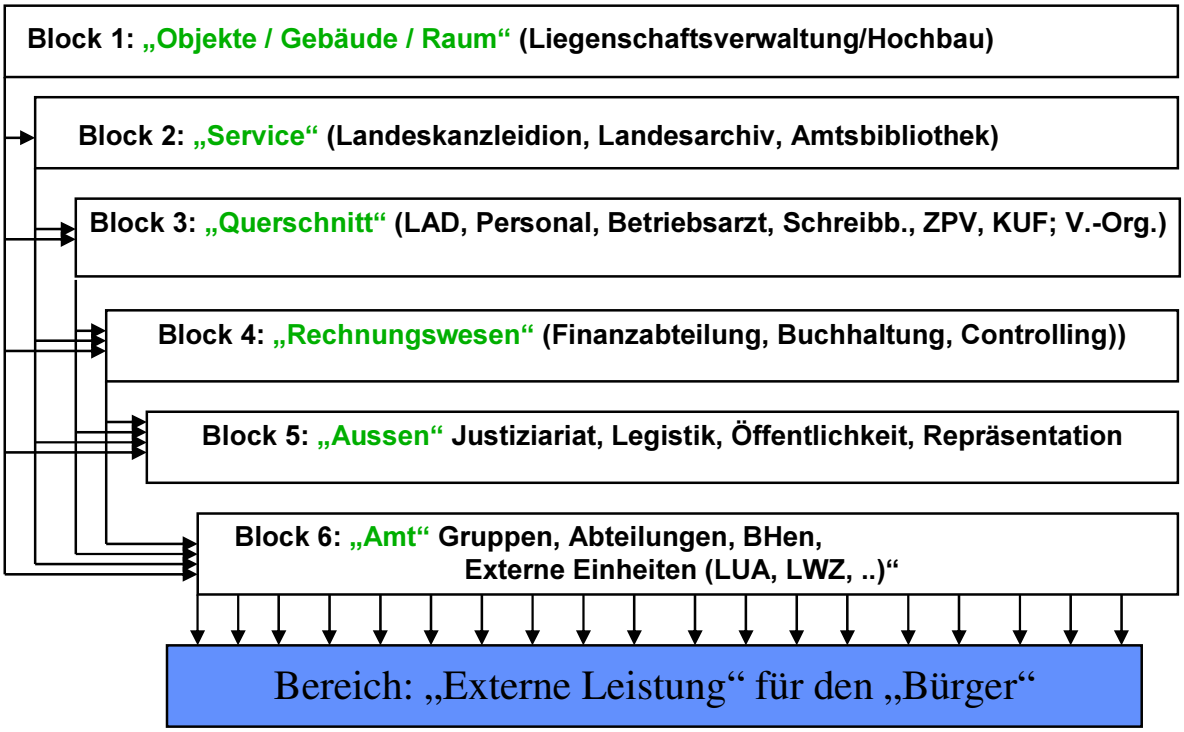

Abbildung 21: Betriebsabrechnungsschema in der Tiroler Landesverwaltung[82]

[82] Vgl. Betriebsabrechnungsschema Amt für Standardkalkulation, 20.07.2004, zur Verfügung gestellt von Herrn Mag. Ammann, AdTLR

Abbildung 21 zeigt die Abrechnungsmethodik in der Tiroler Landesverwaltung. Die Bezirkshauptmannschaften sind unter Block 6 angesiedelt. Abbildung 22 zeigt die für sämtliche BHen einheitlichen Hilfskostenstellen.

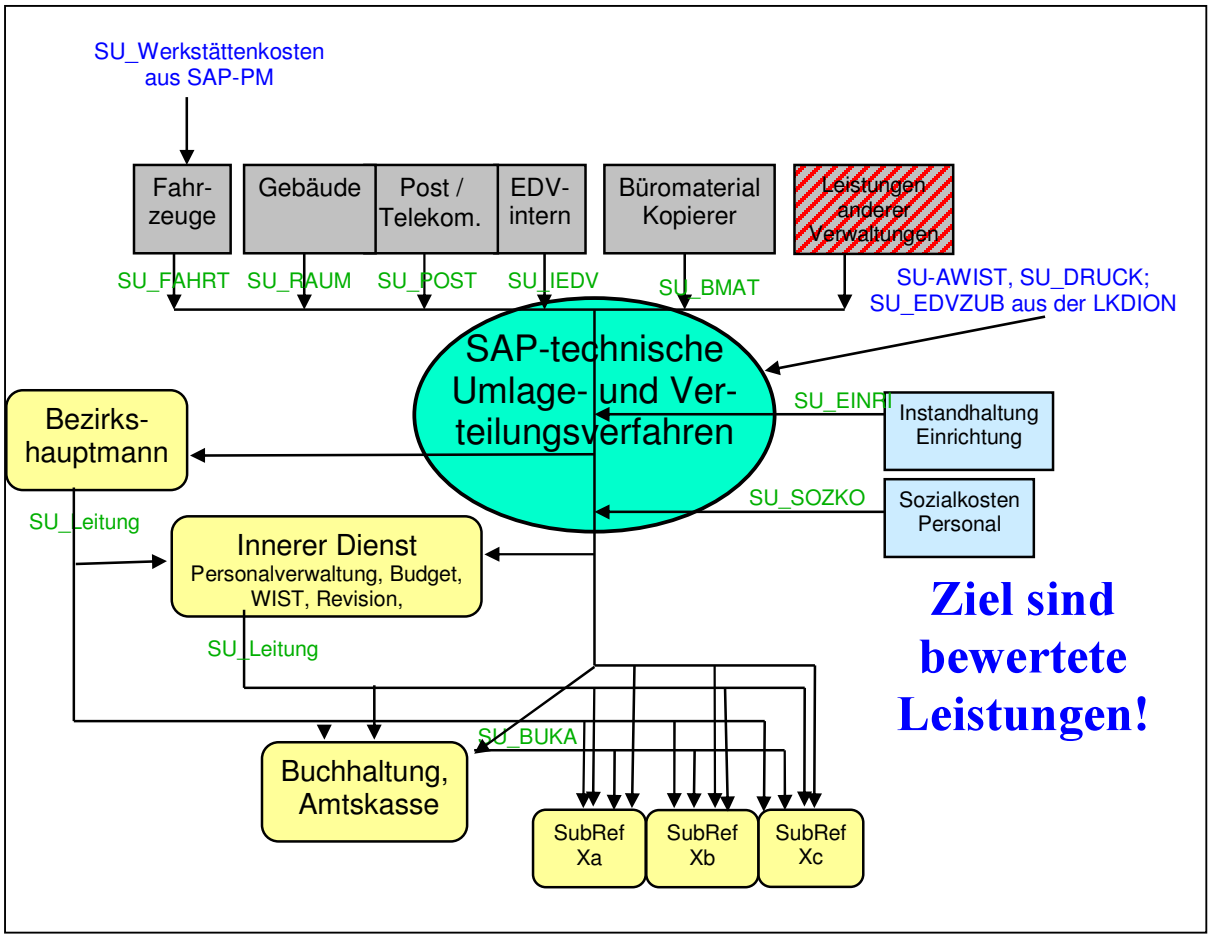

Abbildung 22: Abrechnungsmethodik in den Bezirkshauptmannschaften[83]

3.7.5. Die Leistungsrechnung

Die Tiroler Bezirkshauptmannschaften versuchen in einer Arbeitsgemeinschaft einen einheitlichen Leistungskatalog zu entwickeln, indem jeweils eine BH einen Entwurf zur Definition einer Leistung macht, dieser Entwurf an die restlichen BHen verschickt wird und diese dann Rückmeldung darüber geben, inwieweit der Entwurf mit ihrer Leistungsdefinition übereinstimmt. Probleme können mitunter auftreten, wenn es z.B. in den Materien Gewerbe, Verkehr etc. unterschiedliche Aufgabenbereiche oder Wirtschaftsstrukturen in den Bezirken

[83] Vgl. Abrechnungsmethodik in den BHen aus BH-KLR-Veranstaltung 1/2004, zur Verfügung gestellt von Herrn Mag. Ammann, AdTLR

gibt (z.B. durch das Unternehmen Swarovski im Bezirk Innsbruck-Land, die Sandoz GmbH im Bezirk Kufstein, zahlreiche Tourismusbetriebe in den Bezirken Landeck und Kitzbühel), da sich aufgrund dieser strukturellen Unterschiede auch große Spielräume in den Leistungsbeschreibungen ergeben können. Die angestrebte Einheitlichkeit des Leistungskatalogs soll durch ein Standard-Leistungsblatt (vgl. Abbildung 23) sowie durch einheitlich formulierte Leistungsbezeichnungen, Ziele und gesetzliche Grundlagen unterstützt werden. Derzeit umfasst der Leistungskatalog der BHen 120 Leistungen.

1. Kostenstelle		**Kosten-stellen-Nr.:**	
2. Bezeichnung der Leistung			
3. Art der Leistung	Routineleistung/Projektleistung		
4. Ziele der Leistung			
5. Gesetzliche Grundlagen Details unter Pkt. 6.	Bundesgesetz/Landesgesetz		
6. Beschreibung der Leistungserstellung			
7. Verantwortliche(r) (operativ)			
8. Abnehmer/Kunden			
9. Zusammenarbeit mit anderen OE, im Amt und außerhalb		**Kostenstellen-Nr. der anderen OE**	
10. Personaleinsatz und bes. Sachmitteleinsatz			
11. Messbares Ergebnis Mengengerüst, Quellen			
12. AnsprechpartnerIn Leistungsdefinition			

Abbildung 23: Leistungsbeschreibungsblatt der Tiroler Landesverwaltung[84]

In SAP fungieren diese definierten Leistungen dann als Kostenträger. Auch die internen Leistungen (z.B. Leitung (Innendienst), Buchhaltung, Amtskasse, Gebäudebetreuung, div. Werkstättenleistungen) wurden ähnlich den externen

[84] Vgl. Leistungsblatt der Tiroler Landesverwaltung, zur Verfügung gestellt von Herrn Mag. Ammann, AdTLR

Leistungen definiert, allerdings nicht über einheitliche Leistungsblätter. Die internen Leistungen sind auch nicht Teil des Leistungskatalogs.

Aufgrund der Unterschiede in den Aufbauorganisationen und Referatsgliederungen der Bezirkshauptmannschaften lassen sich die definierten Leistungen sehr schwer hierarchisieren (Strategisches Geschäftsfeld – Leistungsbereich – Leistungsgruppe – Leistung – Aktivität), da eine Leistung nicht in jeder BH von dem selben Referat erbracht wird bzw. die Leistungen zwar einheitlich definiert sind, ihre konkrete Ausgestaltung im Einzelfall aber sehr stark variieren kann. Beispielsweise lässt sich ein Strafverfahren im Gewerberecht nicht mit einem Strafverfahren im Umweltrecht vergleichen, auch innerhalb einer Rechtsmaterie kann ein Strafverfahren erstinstanzlich abgeschlossen sein, ein anderes zieht sich über Monate oder Jahre hin, was nicht zu letzt ein für Vergleiche interessantes Typisieren der Leistungen erschwert. Nach Beendigung der Leistungsdefinitionen für die BHen und das Amt sollen die Leistungen allerdings sowohl thematisch (z.B. Förderungen, Strafbereiche, Aufsichtsbereiche) als auch nach Regierungsmitgliedern (z.B. nach Landesräten) verdichtet werden können.

Die Leistungsdefinition umfasst auch eine grobe Darstellung der Prozesskette (Punkt 6 des Leistungsblattes), dies erleichtert das Aufklären von etwaigen Unterschieden in der Leistungserstellung zwischen den Bezirkshauptmannschaften. Hierfür wäre allerdings eine getrennte Prozessanalyse notwendig.

Die Zeiterfassung erfolgt, wie unter 3.7.2. erwähnt, seit nunmehr eineinhalb Jahren über eine flächendeckende Erfassung der Anwesenheitszeit, diese liegt sehr nahe an den vom Bund berechneten 1680 Produktivstunden pro Mitarbeiter und Jahr. Im Nachhinein teilen die Mitarbeiter dann ihre Anwesenheitszeit auf die Leistungen auf (Leistungszeit), dies erfolgt verpflichtend einmal jährlich. Die Leistungszeitschätzungen können je nach Interesse und Bedarf der jeweiligen Führungskraft monatlich aktualisiert werden bzw. gibt es vordefinierte Standardfälle, in denen eine Neuschätzung der Leistungszeiten zwingend vorgeschrieben ist (z.B. bei Personalveränderungen;

hier existiert ein Pilotprojekt mit einem Ampelsystem für Führungskräfte, das anzeigt, wann ein Überarbeiten der Schätzungen empfohlen/notwendig ist).

Die Mengendaten stammen aus zahlreichen unterschiedlichen – zum Teil händisch geführten – Vorsystemen: z.B. gibt es eine zentrale Datenbank in der die Zahlen aller Passausstellungen, An- und Ummeldungen, Führerscheinerstellungen, Kennzeichenausgaben usw. gesammelt werden und aus der jede BH ihre genauen Mengendaten bezieht; in ähnlicher Weise werden die durch Radarkästen erfassten Geschwindigkeitsübertretungen in einer zentralen Datenbank für Anonymstrafverfügungen gesammelt und anschließend den BHen zugeordnet.

Diese Mengendaten werden über Schnittstellen in das Programm *SAP* übernommen und dort – je nach Qualität und Aktualität der Mengendaten – für Kostenträgerzeit- (laufend) und/oder Kostenträgerstückbetrachtungen (meist einmal jährlich) verwendet. Viele Abteilungen stehen allerdings einer Kostenträgerstückrechnung aufgrund der oben beschriebenen Heterogenität der Einzelleistungen sehr skeptisch gegenüber.

Aufbauend auf den Daten der Kosten- und Leistungsrechnung werden folgende Kennzahlen ermittelt:

- Inputkennzahlen: z.B. Anteil der Personalkosten, Sachkosten, Transferleistungen; Kosten pro Kilometer je Geräteklasse (für den ganzen Bereich Baudirektion);
- Leistungs-/Outputkennzahlen: z.B. was kostet die Erhaltung eines Gebäudes pro m², was kostet der km Fahrbahnerhaltung;
- Prozesskennzahlen: können tw. aus den Vorsystemen/Mengenaufzeichnungsverfahren berechnet werden, z.B. ein Gewerbeverfahren dauert durchschnittlich … Tage/Wochen.

Es werden im Bereich FIS-KLR (Führungsinformationssysteme – Kosten- und Leistungsrechnung) keine Qualitätskennzahlen berechnet. In den Fachabteilungen sind allerdings verschiedene Qualitätskonzepte (TQM, ISO,

EFQM …) in unterschiedlichen Ausbaustufen im Einsatz. In Bereichen der Hoheitsverwaltung (z.B. Strafverfahren) erscheint ein Definieren von Qualität oder das Messen der Kundenzufriedenheit grundsätzlich problematisch.

Berichte werden durch die KostenrechnungsmitarbeiterInnen des Amtes der Landesregierung überwiegend bei Bedarf erstellt, bspw. zur Fundierung von ‚make or buy'-Entscheidungen oder Beantwortung von speziellen Abteilungs- oder Rechnungshofanfragen. Einzig im Bereich der Straßenerhaltung gibt es ein Standardberichtswesen, abgestimmt auf den Bedarf der zuständigen Führungskräfte und Abteilungsleiter. Die Bezirkshauptmannschaften verfügen, wie in Kapitel 3.7.2. angeführt, über eigene *CO*-Berechtigungen (zumeist beim jeweiligen Leiter des Innendiensts), wodurch sie die meisten Berichte selbst erstellen und nur selten die Hilfe des Amtes in Anspruch nehmen. Durch diese Eigenständigkeit der Dienststellen steigt das Interesse an den Ergebnissen der KLR zunehmend, unterstützt auch durch den Plan, für einen Teil der Leistungen ab Jänner ein regelmäßiges Benchmarking durchzuführen.

3.8. Vorarlberg

3.8.1. Der Ablauf der Einführung der Kosten- und Leistungsrechnung und der Erstellung eines Leistungskatalogs in den Bezirkshauptmannschaften

1996 wurde in Vorarlberg mittels Regierungsbeschluss das Ziel gesetzt, landesweit eine flächendeckende Kosten- und Leistungsrechung einzuführen. Zu Beginn gab es diesbezüglich ein Projektteam mit den drei Piloteinheiten Agrarbezirksbehörde, Abteilung VIc Maschinenwesen und dem Landeshochbauamt, zudem gab es eine bei der Amtsstelle für Verwaltungsentwicklung angesiedelte Projektgruppe (unter der Leitung von Mag. Gerald Stefanzl), welche sich mit der Entwicklung der KLR beschäftigte, Schulungen organisierte und Kostenarten- und Kostenstellenpläne entwickelte. Wissenschaftlich betreut wurde diese Projektgruppe von der Universität Innsbruck. Der erste Test-Betriebsabrechnungsbogen (BAB) wurde 1999 erstellt, gefolgt von einem ersten flächendeckenden Abschluss im Jahr 2000. Mittlerweile wird die KLR (einschließlich Vorsysteme, Abschlussarbeiten, Wartung der Zeit- und Mengengerüste, Systembetreuung, konzeptionelle Weiterentwicklung, Schulungen usw.) von zwei Mitarbeitern der Abteilung IIIa, Finanzangelegenheiten, betreut.

Um die Akzeptanz der KLR innerhalb der Landesverwaltung noch weiter zu erhöhen, wird laufend versucht, die Mitarbeiter vom Nutzen der KLR sowohl für die Abteilungen selbst, als auch für die gesamte Landesverwaltung und die politische Führung zu überzeugen. Das Ziel der Kosten- und Leistungsrechnung in der Vorarlberger Landesverwaltung ist es, die Kostenstrukturen mit der größtmöglichen Kostenwahrheit und Kostentransparenz darzustellen. Dadurch soll bei den Mitarbeitern Kostenbewusstsein und Kostenverantwortung erzeugt werden und letztendlich eine ziel- und ergebnisorientierte Ressourcenbewirtschaftung entstehen. Für das Tagesgeschäft heißt das, Kenntnis der eigenen Kostenstrukturen zu haben, Soll-/Ist-Abweichungen analysieren, Kostenvergleiche mit Externen durchführen sowie den Kostendeckungsgrad von Gebühren und Abgaben berechnen zu können.

Es wäre durchaus auch vorstellbar, basierend auf den Daten der KLR die 4 Bezirkshauptmannschaften Vorarlbergs (Bregenz, Bludenz, Dornbirn, Feldkirch) zu benchmarken. Unter den Mitarbeitern der Vorarlberger Landesverwaltung ist aufgrund der stärker werdenden Präsenz der Thematik KLR sowie aufgrund der immer knapper werdenden Budgetmittel bereits eine Bewusstseinsveränderung spürbar, einige Abteilungen und Amtsstellen (z.B. das Umweltinstitut) nehmen hier sogar eine Vorreiterrolle ein (z.B. Zeiterfassung, Kostenträgerrechnung).

3.8.2. Technische Umsetzung

Die Kostenrechnung ist als eine Vollkostenrechnung auf Istkostenbasis konzipiert, d.h. es werden sämtliche Istkosten im BAB erfasst und ggf. über ein Umlageverfahren auf andere Stellen weiterverrechnet. Die Kostenrechnung erfolgt SW-unterstützt durch das Programm *VBK* (Voranschlag/Buchhaltung/ Kostenrechnung), welches eine Eigenentwicklung ist und die Bereiche Budget, Buchhaltung und Kostenrechnung abdeckt. Die Kostenarten- und Kostenstellenrechnung bildet - wie auch die Kostenträgerrechnung, welche erst seit kurzem im *VBK*-Programm implementiert ist - ein Nebenbuch und wird automatisch bei jedem für die KLR relevanten Geschäftsfall mitbebucht. Eine Verknüpfungstabelle von Voranschlagsstellen und Kostenarten gibt Aufschluss darüber, welche Kostenart, welcher Voranschlagsstelle zugeordnet ist, wobei es sich hier um eine Relation (1:n Beziehung) handelt. Das *VBK*-Programm wurde 1995 in Vorarlberg installiert, ein Großteil der KLR-Funktionalität wurde 1997/1998 hinzugefügt. Aufgrund der guten Kooperation zwischen Nutzern und Programmierern, den im Vergleich zu anderen SW-Produkten geringen laufenden Kosten sowie der Benutzerfreundlichkeit des Programms wird davon ausgegangen, dass das *VBK*-Programm noch längere Zeit im Einsatz bleibt.

Als Vorsysteme dienen beispielsweise das Personalabrechnungsprogramm *VIPAS*, welches sämtliche Personalkosten liefert, weiters ein Fuhrparkverwaltungsprogramm, welches die gefahrenen Kilometer den Mitarbeitern/Kostenstellen zuordnet sowie die Telefonabrechnungen der Telekom. Die Daten dieser Vorsysteme werden entweder direkt oder über *Excel* ins *VBK*-Programm eingelesen. Materialwirtschaftliche Belange, wie z.B. der Papiereinkauf für das gesamte Landhaus, werden im Gegensatz dazu zentral

über die Abteilung Vermögensverwaltung organisiert, deren Kosten im Umlageverfahren auf die belieferten Kostenstellen verteilt werden. Die Berechnung der Kalk. Kosten wird auch in einem Vorsystem durchgeführt und anschließend in die VBK über eine Schnittstelle eingelesen.

Das *VBK*-Programm erlaubt es zwar, jederzeit Kostenarten- und Kostenstellenberichte, sowie sonstige diverse Auswertungen zu erstellen, der BAB inklusive kalkulatorischer Kosten und Umlagen hingegen wird derzeit nur einmal jährlich im Rahmen des Rechnungsabschlusses erstellt. Wird nun bspw. unterjährig ein kalkulierter Stundensatz benötigt, dient als Datenbasis der letzte gültige Rechnungsabschluss, der meist im Juni des folgenden Jahres fertig gestellt wird.

3.8.3. Die Kostenartenrechnung[85]

Die KLR der Vorarlberger BHen basiert auf einem einheitlichen Kostenartenplan, der sich in die Positionen Personalkosten, Maschinenkosten, Materialkosten, Energiekosten, Fremdleistungskosten, Sonstige Kosten (z.B. Öffentliche Abgaben, Repräsentationsausgaben, Aus- und Weiterbildungskosten etc.), Kalkulatorische Kosten, Umlagen und Zusatzinformationen (Kennzahlen, Mitarbeiterdaten, Transferzahlungen, Investitionen, etc.) gliedert. Zu den kalkulatorischen Kosten zählen[86]:

- ***Kalk. Abschreibung für Betriebs- und Geschäftsausstattung***: Neu erfasste Anlagegüter werden in der Landesbuchhaltung im Jahr der Anschaffung einmalig mit 50 % abgeschrieben. Die restlichen 50 % werden bei Ausscheiden des Anlagegutes aus dem Vermögen abgeschrieben. Um den Anschaffungswert zu erhalten, wird der Saldo des jeweiligen Sachkontos mit 2 multipliziert und anschließend auf 10 Jahre linear verteilt abgeschrieben (Ausnahmen möglich).
- ***Kalk. Abschreibung für Kraftfahrzeuge***: Über das Fuhrparkverwaltungsprogramm werden die Anschaffungswerte und Anschaffungszeitpunkte der Kraftfahrzeuge je Kostenstelle ermittelt und

[85] Vgl. Kostenartenplan 2003 der Vorarlberger Landesverwaltung, zur Verfügung gestellt von Herrn Mario Reis
[86] Vgl. die Erläuterungen zum Betriebsabrechnungsbogen 2002, zur Verfügung gestellt von Herrn Mario Reis

durchschnittlich auf 7 Jahre (oder mehr bei längerer Nutzung) abgeschrieben.

- ***Kalk. Abschreibung für Maschinen und maschinelle Anlagen***: Ihr Anschaffungswert wird linear auf 10 Jahre verteilt.
- ***Kalk. Abschreibung für EDV-Anlagen***: Der Anschaffungswert der EDV-Anlagen wird auf 4 Jahre verteilt abgeschrieben.
- ***Kalk. Mieten für Büros***: Hierzu werden die m²-Zahlen pro Kostenstelle/Abteilung als Basis für die Ermittlung der kalkulatorischen Mieten für Büroflächen herangezogen. Pro m² und Monat wird ein Mietsatz von 7,-- € verrechnet. Die kalk. Miete wird nur für Gebäude im Eigentum verrechnet, wird ein Gebäude angemietet, wird die effektive Miete angesetzt.
- ***Kalk. Mieten für Lager und Archiv***: Für Lager- und Archivflächen wird pro m² und Monat ein Satz von 3,-- € verrechnet. Die kalk. Miete wird nur für Gebäude im Eigentum verrechnet, wird ein Gebäude angemietet, wird die effektive Miete angesetzt.
- ***Kalk. Versorgungsbezüge der Beamten***: Für die Pensionsvorsorge der Beamten werden vereinfacht 30 % der Gehälter, Zulagen und Nebengebühren angesetzt und gemäß den Vollzeitäquivalenten (VZÄ) der Beamten pro Kostenstelle aufgeteilt.
- ***Kalk. Abfertigung der Angestellten***: Für die Abfertigung der Angestellten und Vertragsbediensteten werden vereinfacht 6 % der Gehälter, Zulagen und Nebengebühren angesetzt und gemäß den VZÄ der Nicht-Beamten pro Kostenstelle aufgeteilt.

Die sekundären Kosten werden bis auf wenige Ausnahmen (z.B. gibt es eine Interne Leistungsverrechnung im Bereich der Amtsbibliothek und bei den Aus- und Fortbildungskosten) über den Weg der Umlagen organisiert[87]:

Umlagen nach Rang 1 (Umlagen von Servicekostenstellen <u>ohne</u> Personalkosten auf Service-/Endkostenstellen):

- Umlage Mobiltelefonkosten

[87] Vgl. die Erläuterungen zum Betriebsabrechnungsbogen 2002, zur Verfügung gestellt von Herrn Mario Reis

Umlagen nach Rang 2 (Umlagen von Servicekostenstellen mit Personalkosten auf Service-/Endkostenstellen):

- Umlage Personalvertretung der Landesbediensteten
- Umlage KFZ-Pool Bregenz
- Umlage Telekommunikation
- Umlage Gebäudeverwaltung Landhaus
- Umlage Amt der Landesregierung allgemein (Kosten für Büromaterial, Portokosten, Mieten für Drucker und Druckkosten für Hausdruckerei, Kosten für Haftpflichtversicherungen)
- Umlage Personalverwaltung
- Umlage Personaleinsatz
- Umlage Personal-Servicestelle
- Umlage Personal-Aus- und Fortbildung
- Umlage Logistik und Anwenderbetreuung, IT-Infrastrukturmanagement, Betriebswirtschaftl. Projekte, Workflow
- Umlage Vorarlberger Landesarchiv
- Umlage Amtsbibliothek
- Umlage Abt. IIIa, Finanzangelegenheiten
- Umlage Landesbuchhaltung
- Umlage Gehaltsbemessung

3.8.4. Die Kostenstellenrechnung

Im Bereich der Kostenstellenrechnung gibt es zentrale Kostenstellen, die bei allen Bezirkshauptmannschaften Vorarlbergs gleich sind (z.B. Wirtschaft und Umweltschutz, Sozialhilfe, Polizei, Schulwesen, Postdienst, Veterinär und Verwaltungsstrafen, Jugendwohlfahrt), andere Kostenstellen kommen nur in der Bezirkshauptmannschaft Bregenz vor. Dort werden die Kostenstellen unterschiedlich stark gegliedert (z.B. wird die Verwaltung in Bregenz wiederum in Personal und allgemeine Verwaltung unterteilt oder die Polizeiabteilung stärker untergliedert). Die Kostenstellen entsprechen somit der klassischen Aufteilung der Bezirkshauptmannschaften in Referate, die Bezirkshauptmannschaften unterlagen hierbei keinen Beschränkungen – allein die Vergleichbarkeit musste gewahrt bleiben.

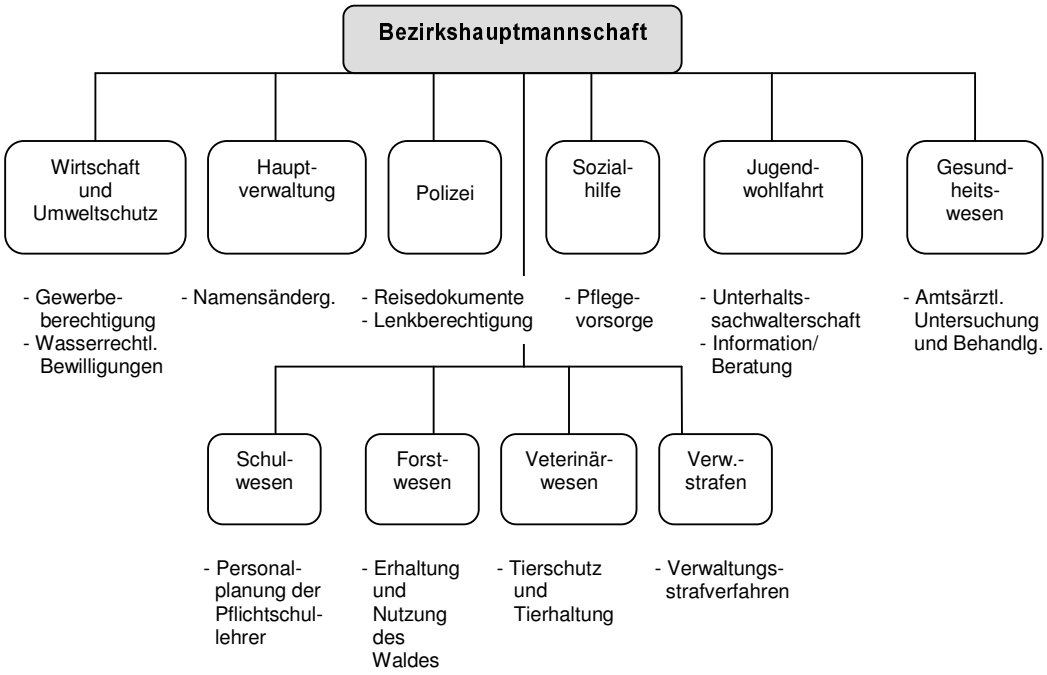

Abbildung 24: Kostenstellen und Beispielleistungen der BH Dornbirn[88]

Die Kosten jener Kostenstellen, die auf andere Kostenstellen umgelegt werden, werden mit Hilfe des Iterationsverfahrens nach definierten Umlageschlüsseln auf die jeweiligen Kostenstellen verrechnet. Ausgehend von den Kosten je Einheit, ohne Berücksichtigung der Verflechtung, werden die tatsächlichen Werte schrittweise ermittelt. Werden in einer Abteilung bspw. kaum Dienstfahrzeuge benützt und somit nur wenige Kilometer gefahren, bekommt diese Abteilung dementsprechend wenig Kosten aus dem KFZ-Pool angerechnet, ebenso verhält es sich z.B. mit Personaleinstellungen und Personaleinsatz. Allerdings können z.B. die Servicekostenstellen 2. Ranges, wie z.B. „Personal“, von der Kostenstelle „KFZ-Pool“ Kosten erhalten und umgekehrt (gegenseitige Leistungsverflechtung). Deshalb werden die Kostenstellen desselben Ranges solange in einer Schleife auf End- bzw. Service-Kostenstellen umgelegt, bis bei allen Service-Kostenstellen keine Kosten mehr aufscheinen.

[88] Vgl. Handout Leistungen nach Abteilungen der BH Dornbirn vom 19.04.2004, zur Verfügung gestellt von Herrn Mario Reis

Die Kostenstellen können in Vor- und Endkostenstellen unterschieden werden: Es gibt End-Kostenstellen, Service-Kostenstellen 1., 2. und 2. Ranges, sowie Verrechnungstechnische Kostenstellen.

3.8.5. Die Leistungsrechnung

Bereits bei der Einführung der KLR 1998/1999 wurde daran gedacht, Leistungen zu definieren und die erforderlichen Zeiten zu erfassen. Auf diese Weise entstand in einem ersten Schritt ein Kernleistungskatalog für die gesamte Landesverwaltung, der die Hauptleistungen der Abteilungen darstellte. Damals wurde nach dem 80/20 Prinzip vorgegangen. D.h., dass gut 20 % der Leistungen ca. 80 % der Kosten verursachen. Der Leistungskatalog ist – mit notwendigen Adaptierungen bzw. Detaillierungen - nach wie vor aktuell, da die Abteilungen selbst ihre Zeit- und Mengengerüste aktualisieren und den für die KLR zuständigen Personen bekannt geben. Die Beschreibung und Definition der Leistungen erfolgt landesweit einheitlich mit Hilfe eines Formulars zur Erfassung von Leistungen[89] (mit zugehöriger Ausfüllhilfe), welches kürzlich wieder aktualisiert wurde. Derzeit werden in der Kostenrechnung noch keine Einnahmen abgebildet, weshalb auf dem Leistungsblatt keine Daten bezüglich geschätzter Einnahmen einzutragen sind.

Innerhalb der Vorarlberger Bezirkshauptmannschaften war Dornbirn die erste BH, die einen Katalog ihrer Leistungen[90] entwickelt hat, welcher in Folge auf die restlichen Bezirkshauptmannschaften ausgerollt werden soll und der bereits jetzt eine wichtige Kalkulationsgrundlage darstellt. Gründe für diese Herangehensweise waren einerseits die erhoffte Arbeitsersparnis sowie die weitgehende Übereinstimmung der Leistungen in den Bezirkshauptmannschaften. Inwieweit die Ausdehnung des Leistungskatalogs auf die übrigen 3 BHen Probleme aufwirft, wird sich erst im Laufe des kommenden Jahres zeigen.

[89] Vgl. Formular zur Erfassung von Leistungen, 19.4.2004, zur Verfügung gestellt von Herrn Mario Reis
[90] Vgl. Leistungen nach Abteilungen der BH-Do, 19.4.2004, zur Verfügung gestellt von Herrn Mario Reis

Im Rahmen der Leistungsanalyse ist eine Kategorisierung/Typisierung (z.B. Verfahren, Information, Kooperation) oder Aggregation der Leistungen zu einer Hierarchie in Bezug auf verschieden Kategorien und Merkmale möglich.

Zur Erfassung des Zeitgerüsts der Leistungen (Zeitaufzeichnungsverfahren) gibt es folgende Möglichkeiten: Beispielsweise melden die Abteilung Straßenbau oder das Umweltinstitut ihre Zeitdaten periodisiert zu einem bestimmten Zeitpunkt an die KLR-Verantwortlichen, welche diese Daten über eine Schnittstelle in die VBK einlesen. Weiters gibt es auch in der VBK seit kurzem ein Zeiterfassungsprogramm. Die Mitarbeiter tragen dabei ihre Anwesenheits- und Produktivitätszeiten direkt in die VBK ein. Diese Erweiterung wurde zur Komplettierung der Kostenträgerrechnung entwickelt. Die Kostenträgerrechnung des Landes wurde in 2 Kategorien gesplittet: Zum einen in die Kostenträger (Produkte/Projekte einer Abteilung; z.B. in der Abteilung Straßenbau der Kostenträger Landstraße 190) und zum anderen in die Leistungsarten (Leistungen/Tätigkeiten, die für ein Produkt/Projekt benötigt werden; z.B. für den Kostenträger Landstraße 190 benötigte Planungs- und Bauarbeiten, Fahrbahnerhaltung usw.).

Ähnlich zu den Zeitgerüsten werden auch die Mengendaten dezentral von den BHen erhoben bzw. geschätzt. Die Abteilungen haben jährlich bis Ende April Zeit, ihre aktualisierten Daten zu melden.

Aufbauend auf den Daten der KLR wurden bislang Ressourcenkennzahlen (durchschnittliche Raumkosten, durchschnittliche Personalkosten pro Mitarbeiter etc.) und Outputkennzahlen (Kosten pro Gutachten, Kosten per Fall usw.) erstellt. es wären aber auch Qualitäts- und Wirkungskennzahlen denkbar. Dies wird derzeit im Rahmen des New Public Management Projektes erarbeitet. Die durchschnittlichen Prozesszeiten können auf Basis der Zeiterfassungen ermittelt und bspw. für Projektplanungen (z.B. im Straßenbau) und darauf basierenden Budgetierungen herangezogen werden.

Derzeit werden einmal jährlich Leistungsberichte erstellt, welche dann an die betreffenden BHen und Abteilungen der Landesverwaltung weitergeleitet werden. Bei Abteilungen, die eine voll entwickelte Kostenträgerrechnung einsetzen, können Berichte natürlich auch in kürzeren Perioden abgerufen werden.

4. VERGLEICH DER KLR-SYSTEME DER BEZIRKSHAUPTMANNSCHAFTEN

Dieser Abschnitt ist dem Vergleich der unter Kapitel 3 vorgestellten KLR-Systeme gewidmet. Im Vordergrund steht die Frage, wo die Systeme Gemeinsamkeiten bzw. Unterschiede aufweisen sowie ob sich die Systeme für einen bundesweiten Vergleich (Benchmarking) eignen. Die folgende Abbildung zeigt eine Gegenüberstellung der Bundesländer anhand für einen Vergleich wichtig erscheinender Kriterien.

Legende: P: In Planung; X: Umgesetzt; T: In Teilbereichen

Bundesland / Frage	Burgenland	Kärnten	Nieder-österreich	Ober-österreich	Salzburg	Steiermark	Tirol	Vorarlberg
1) **Kostenrechnung allgemein**:								
Anteil der kostenrechnenden								
BHen/BHen gesamt je BL:	7/7	8/8	21/21	15/15	1/5[91]	16/16	8/8	4/4[92]
2) **Technische Umsetzung:**								
Wie wird die Kostenrechnung								
technisch realisiert bzw.								
geplant?								
* Vollkostenrechnung auf								
Istkostenbasis	P	X	T	X	X	X	X	X
* Vollkostenrechnung auf								
Normkostenbasis		T	X		T		T	
* Teilkostenrechnung	P							
* Plankostenrechnung	P				X		T	
* Prozesskostenrechnung	X					P		
Die KORE erfolgt EDV-gestützt:	X	X	X	X	X	X	X	X
Das eingesetzte System ist eine								
Eigenentwicklung:	T		X		X			X
Einsatz eines ERP-Systems:	P			X		P	X	
3) **Kostenartenrechnung:**								
Die Kosten werden								
zentral und/oder		X	X	X	X	X		X
dezentral erfasst:	X	X	X	X	X	X	X	X

[91] BH Zell am See

[92] Die Leistungen wurden anhand der BH Dornbirn definiert. Diese definierten Leistungen werden gerade aktualisiert und bei den anderen BHen adaptiert.

Bundesland / Frage	Burgenland	Kärnten	Nieder-österreich	Ober-österreich	Salzburg	Steiermark	Tirol	Vorarlberg
Es erfolgt eine Unterscheidung								
in primäre/sekundäre Kosten:	P	X		X	X	X	X	X
Es werden Kalk. Kosten								
angesetzt:	P	X		X	X	X	X	X
Die Höhe der Kalk. Versorgungs-								
bezüge für Beamte beträgt:		47%		41,7%[93]	30%	25%[94]	17%[95]	30%
Die Höhe der Kalk. Abfertigungs-								
rückstellung beträgt:		6 %		1,57%[93]	2,5%	s. o.		6%
Es werden Umlagen durchgeführt:	P	X		X	X	X	X	X
Es werden ILV durchgeführt:	P	X		X[96]	X	P[97]	X	X
4) **Kostenstellenrechnung:**								
Die Kostenstellenstruktur ist								
für die BHen einheitlich:		T	T	T	X	X	T	T
Es werden Vor-/Hilfs-/Endkosten-								
stellen unterschieden:		X			X	X	X	X
Sekundäre Kosten:								
Stufenleiterverfahren oder		X			X	X[98]	X	
Gegenseitige Verrechng. mögl.				X				X
5) **Leistungsrechnung:**								
Es wurden								
Externe Leistungen	X	X	X	X	X		X	X
Interne Leistungen	X	X	X	X	X	T	X	X
Systemleistungen	X	X		X				X
Vorleistungen definiert.		X			X	T[99]		
Es wurden Prozesse definiert:	X	T	T		T	P	T	
Die Leistungen wurden zu einem								
Leistungskatalog aggregiert:	X	X	X	X	X	P	X	X
Es erfolgt eine Hierarchisierung								
der Leistungen (SGF, Bereich, …)	X	X	X	X	T		P	X

[93] Dieser Prozentsatz wird monatlich neu berechnet und schwankt daher, Stand 20.8.2004.
[94] Der Prozentsatz umfasst Kalk. Versorgungsbezüge für Beamte und Vertragsbedienstete.
[95] Geplant
[96] Direkte Leistungsverrechnung: Entlastung der A-Kostenstelle und Belastung der Produkte/Aufträge.
[97] Die Interne Leistungsverrechnung wird auf Basis von Kennzahlen und Leistungsmengen durchgeführt.
[98] Gleichungsverfahren und Stufenleiterverfahren für den PA
[99] Es wurden Vorleistungen und Bezugsgrößen in den Bezirkshauptmannschaften definiert.

Bundesland / Frage	Burgenland	Kärnten	Nieder-österreich	Ober-österreich	Salzburg	Steiermark	Tirol	Vorarlberg
Die Anwesenheitszeit								
der Mitarbeiter beträgt … Stunden:	1666	1500	1680	1650[100]	1600[101]	1680	1680	1680
Es werden folgende Mitarbeiter-								
kategorien unterschieden:	ABCD	ABCD	ABCde	7 FG[102]	ABCD	ABCD[103]	ABCD[104]	8 FG[105]
Die Anwesenheitszeit/Leistung der Mitarbeiter								
wird im Schätzweg oder	X	X	X		X		X	X
sw-unterstützt		P	X	X		X		P
den Leistungen zugeteilt:								
Die Mengendaten werden								
händisch oder	X	X	X	X	T	T	X	X
sw-unterstützt erfasst:	X	X	X	P	X	T	X	X
Es werden Kennzahlen errechnet:								
Inputkennzahlen	P	P	T	X	X	P	X	X
Outputkennzahlen	P	P	T	X	X[106]	X	X	X
Prozesskennzahlen	P				T[107]	P	X	X
Qualitätskennzahlen		P		X	T[107]			P
Wirkungskennzahlen	P	P		X		P		P
Es werden Berichte erstellt:	X	X	X	X	X	X	X	X
Es besteht ein landesinternes								
Benchmarking:	X		T	P	X		P	
Es besteht ein länderübergrei-								
fendes Benchmarking auf BH-								
Ebene:				T[108]	T[108]			

Tabelle 3: Gegenüberstellung der KLR-Systeme der Bezirkshauptmannschaften

[100] 1650 Normstunden/Jahr; parallel dazu Erfassung der Leistungszeit mit den Systemen *CATS/PRE*.

[101] Lt. Erlass 3/22 bilden 1600 Std. Nettoarbeitsstd./Jahr die Grundlage für Berechnungen. Bei den Kennzahlen und der KLR werden die Mitarbeiterkapazitäten nicht in Stunden sondern in Prozentanteilen den Produkten zugerechnet.

[102] Ab 2003 7 Funktionsgruppen für Buchungen der Ist-Personalkosten auf A-Kostenstellen und die Leistungsverrechnung: 01 (Top Management), 02 (Gehobenes Management/Experten), 03 (Mittleres Management/Referenten), 04 (Bearbeiter/Fachdienst), 05 (Unterstützendes Personal), 100 (Lehrlinge), 500 (Lehrer)

[103] Diese Unterscheidung betrifft nur die Prozesskostenrechnung. Ab 2005 gelten andere Mitarbeiterkategorien.

[104] Beamte: A, B, C, D. Vertragsbedienstete: a, b, c, d, e; Vertragsbedienstete II (Handwerker); Verwaltungspraktikanten; Ferialarbeiter; Lehrlinge; Sonstige. Eine Änderung des Dienstrechts steht bevor.

[105] Angestellte, Beamte, Vertragslehrer, pragm. Lehrer, Angestellte in handwerklicher Verwendung, Politiker, Pensionsempfänger und sonstige aktive Mitarbeiter.

[106] Im Rahmen des Kennzahlenvergleiches.

[107] Verfahrensdauern sind Prozess- und Qualitätskennzahlen.

[108] Zwischen Oberösterreich und Salzburg lt. Auskunft von Frau Mag. Pumberger-Lanthaler.

Die obige Gegenüberstellung zeigt neben zahlreichen Gemeinsamkeiten auch gravierende Unterschiede in den KLR-Systemen der Bezirkshauptmannschaften.

Beginnend mit den Gemeinsamkeiten lässt sich feststellen, dass die Bundesländer – mit Ausnahme von Salzburg – versuchen, sämtliche Bezirkshauptmannschaften in der KLR abzubilden. Weiters scheint sich die Vollkostenrechnung auf Istkosten-Basis als Standard herauszukristallisieren, wenngleich parallel bzw. unterstützend dazu durchaus auch andere Systeme (Normkosten, Teilkosten, Plankosten, Prozesskosten) möglich sind. Eine weitere Gemeinsamkeit ist die umfassende EDV-Unterstützung, welche wiederum eine Grundlage für die durchgängige dezentrale und mit Ausnahme von Burgenland und Tirol auch zentrale Datenerfassung bildet. Einigkeit der Bundesländer besteht auch in Hinblick auf die Kostenartenrechnung: sämtliche Bundesländer – außer Niederösterreich – unterscheiden zwischen primären und sekundären Kosten, setzen kalk. Kosten an und führen Umlagen und Interne Leistungsverrechnungen durch (im Burgenland in Planung). Große Gemeinsamkeiten bestehen auch bei der Leistungsrechnung: die internen Leistungen wurden in allen Bundesländern bereits definiert, die Definiton der externen Leistungen fehlt nur in der Steiermark. Diese Leistungen wurden ebenfalls flächendeckend zu einem Leistungskatalog aggregiert (in der Steiermark geplant) bzw. weitgehend nach Hierarchien zusammengefasst (Ausnahme Steiermark; in Tirol geplant). Die für eine Leistungsrechnung benötigten Mengendaten werden durchwegs händisch und/oder sw-unterstützt erfasst. Einig ist man sich auch über die Sinnhaftigkeit und Aussagekraft von Kennzahlen und Berichten: Sämtliche Bundesländer planen oder erstellen bereits Input- und Outputkennzahlen sowie Berichte.

Unterschiede finden sich bspw. beim Kostenrechnungssystem: die Hälfte der untersuchten Bundesländer verwendet als Kostenrechnungssystem eine Eigenentwicklung, nur zwei Bundesländer (Tirol und Oberösterreich) arbeiten mit einer ERP-Software (im Burgenland und in der Steiermark geplant). Große Differenzen gibt es bei der Höhe der kalk. Versorgungsbezüge für Beamte – die Spanne reicht hier von geplanten 17 % in Tirol bis zu 47 % in Kärnten – sowie der kalk. Abfertigungsrückstellung – sie reicht von 1,57 % in Oberösterreich bis 6 % in Vorarlberg und Kärnten (in der Steiermark in den kalk. Versorgungsbezügen für

Beamte enthalten). Die Kostenstellenstruktur ist in den Bundesländern für die jeweiligen BHen nur in Teilbereichen einheitlich, die Kostenstellen werden auch nicht überall nach ihrem Rang klassifiziert (Vor-/Hilfs-/Endkostenstellen). Große Unterschiede gibt es auch bei der Verrechnung der sekundären Kosten: Kärnten, Salzburg, Steiermark und Tirol verwenden hierfür ein Stufenleiterverfahren, in Oberösterreich und Vorarlberg hingegen wird die gegenseitige Verrechnung von Kosten (Iteration) angewandt. Wenngleich die Externen und Internen Leistungen – wie oben erwähnt – weitestgehend flächendeckend definiert wurden, trifft dies auf die Vor- und Systemleistungen nicht zu, ebenso wenig wurden Prozesse durchgängig analysiert (außer im Burgenland; für Teilbereiche in Kärnten, Niederösterreich und Salzburg; für die Steiermark geplant). Zur Berechnung von Kennzahlen und Tarifen werden in den Bundesländern sehr unterschiedliche Anwesenheitszeiten der Mitarbeiter herangezogen – die Spanne reicht von 1500 Stunden in Kärnten bis 1680 Stunden in Niederösterreich, Steiermark, Tirol und Vorarlberg -, auch die Einteilung der Mitarbeiter in Kategorien und Funktionsgruppen ist sehr heterogen: 5 Bundesländer verwenden die bisher üblichen 4 Mitarbeiterkategorien A, B, C, D, in Niederösterreich gibt es zusätzlich eine E-Kategorie, Oberösterreich unterscheidet 7 und Vorarlberg 8 Funktionsgruppen. Unterschiede gibt es in weiterer Folge auch in der Art und Weise, wie die Anwesenheits- bzw., wenn separat erfasst, Leistungszeiten auf die Leistungen verteilt werden: in 6 von 8 Bundesländern geschieht dies über den Schätzweg, eine SW-Unterstützung existiert bereits in Niederösterreich, Oberösterreich und der Steiermark (in Vorarlberg und Kärnten geplant). Wenngleich die Bedeutung von Input- und Outputkennzahlen von allen Bundesländern gleichermaßen erkannt wurde, besteht bei Prozess-, Qualitäts- und Wirkungskennzahlen doch Uneinigkeit über Sinn und Aussagekraft bzw. fehlen tw. die technischen Möglichkeiten, diese Kennzahlen zu errechnen.

Während 5 der 8 untersuchten Bundesländer bereits ein landesinternes Benchmarking auf BH-Ebene planen oder zumindest teilweise betreiben, wird von einem Bundesländerübergreifenden Benchmarking derzeit noch Abstand genommen (Ausnahme Oberösterreich und Salzburg).

5. RESUMEE

Die Umsetzung der Kosten- und Leistungsrechnung für Bezirkshauptmannschaften in den Landesverwaltungen der österreichischen Bundesländer ähnelt sich in weiten Bereichen, es gibt aber auch zahlreiche Unterschiede (vgl. Kap. 4), sodass derzeit ein Bundesländerübergreifendes Benchmarking nicht möglich scheint. Betrachtet man noch einmal Abbildung 8 aus Kapitel 2.4., so lässt sich feststellen, dass die zentralen Fragestellungen des Benchmarkings „*Was, Womit, Wozu und Wie wird verglichen*“ in allen 8 untersuchten Bundesländern unterschiedlich beantwortet werden:

- ***Was wird verglichen?***
  Es werden in den Bundesländern die **Kosten** und **Leistungen** unterschiedlich ermittelt bzw. definiert.
  Uneinigkeit herrscht über die Bedeutung und Messbarkeit von **Wirkungen** („Outcome“).
  Es wurden nicht in sämtlichen Bundesländern **Prozesse** analysiert.
- ***Womit wird verglichen?***
  Die Größe und Struktur der möglichen **Vergleichseinheiten** (BHen) ist sehr unterschiedlich.
  In Salzburg sind nicht sämtliche BHen in die KLR eingebunden.
- ***Wozu wird verglichen?***
  Der Vergleich mit anderen Einheiten (BHen), um sich ggf. am Besten (**best practice**) orientieren zu können, wird durch die Unterschiede in der Berechnung der Vergleichswerte (z.B. Kennzahlen) erschwert.
  Mitarbeiter der Vergleichseinheiten stehen einem Benchmarking mitunter kritisch gegenüber.
- ***Wie wird verglichen?***
  Kennzahlen werden basierend auf unterschiedlichen Werten/Berechnungsverfahren ermittelt.
  Es werden nicht in allen BL dieselben Kennzahlen ermittelt.
  Qualitätskennzahlen (**Standards**) werden nur in wenigen BL ermittelt (Oberösterreich; tw. in Salzburg; in Kärnten und Vorarlberg geplant).

Grundlage eines etwaigen Benchmarkings auf Produkt-/Leistungsebene, wie es von den Gesprächspartnern in den Bundesländern immer wieder genannt wurde, bildet sicher die einheitliche Definition der Produkte und Leistungen sowie die vergleichbare Berechnung der für einen Vergleich herangezogenen Kennzahlen. Hilfreich wäre weiters eine fortschreitende Annäherung in den Kostenrechnungssystemen (Vollkostenrechnung auf Istkosten-Basis kristallisiert sich als Standard heraus).

In unserer hochtechnisierten Gesellschaft, in der Daten überall zugänglich sind und Wissen frei verfügbar scheint, erhält der Bürger zunehmend die Möglichkeit, regionale Angebote – private wie öffentliche - in Bezug auf Qualität und Preis mit überregionalen Offerten zu vergleichen. Dadurch geraten auch öffentliche Verwaltungen immer mehr unter Druck, den Bürger nicht nur ausführlich über den Umfang ihrer Leistungen zu informieren sondern auch Vergleichbarkeit in Qualität und Preis zu erzeugen.

Im Zuge dieser Entwicklungen sowie der immer lauter werdenden Diskussionen um Budgetknappheit und Ressourcenwirtschaftlichkeit scheint kein Weg an einem Benchmarking der (Landes-)Verwaltungen vorbeizuführen, die Grundlagen hierfür werden mit dem Aufbau der Kosten- und Leistungsrechnung in den Ländern bereits geschaffen.

ANHANG

Interviewleitfaden

1. Fragen zum ***Ablauf der Einführung der Kosten- und Leistungsrechnung*** und der Erstellung eines allfälligen Leistungskatalogs in den BH:
   Wer erteilte den Auftrag?
   Wie sah der Projektablauf aus?
   Wer sind/waren die Projektverantwortlichen, beteiligten Dienststellen/Abteilungen?
   Gab es eine Kooperation von Behörden bzw. mit dem Bund?
   Welcher Nutzen der KLR lässt sich für die Steuerung der BH und das politische/administrative Führungssystem erkennen?

2. Welches ***Kostenrechnungssystem*** wird angewandt (Norm-, Ist-, Plan-, Voll-, Teil-, Prozesskostenrechnung, SW-Unterstützung, Eigen- oder Fremdentwicklung, Alter des Systems)? Warum? Welche Vor-/Hilfssysteme werden eingesetzt? Welche Abrechnungszyklen gibt es (einmal jährlich, quartalsmäßig, monatlich …)?

3. Fragen zur ***Kostenartenrechnung***:
   Welche primären (Personal-, Betriebs-, Kalk. Kosten etc.) und sekundären Kosten werden angesetzt?
   Wie werden diese Kostenarten erfasst? Anhand welches Systems?
   Welche Form der Verrechnung wird für die sekundären Kosten angewandt (Interne Leistungsverrechnung mittels Normkosten oder Umlage von Istkosten etc.)?

4. Fragen zur ***Kostenstellenrechnung***:
   Gibt es ein Standard-Modell der KLR, welches als Basis für die Adaptierungen in den BHen diente?
   Welche Vor-, Hilfs- und Endkostenstellen gibt es?
   Wie wird die Leistungsverrechnung der sekundären Kosten auf die kostenverursachenden Stellen umgesetzt (gegenseitige Verrechnung von Kostenstellen einer Ebene oder nur auf nachgeordnete Kostenstellen möglich)? Was sind die Schlüsselgrößen?

5. Fragen zur ***Leistungsrechnung***:

   Wurden im jeweiligen Bundesland/in der jeweiligen BH Leistungen definiert? Wenn ja, wie viele interne und externe Leistungen gibt es in der jeweiligen KLR? Gibt es eine Leistungshierarchie?
   Wie sieht eine derartige Leistungsbeschreibung (Leistungsblatt) aus?
   Gibt es auch eine Kategorisierung der Leistungen nach Typen (z.B. Verfahren, Information, Kooperation etc.)?
   Gibt es als Summe der definierten Einzelleistungen einen Leistungskatalog (Leistungsverzeichnis)?
   Wie erfolgt die Erhebung des Zeit- und Mengengerüsts der Leistungen (Zeit- und Mengenaufzeichnungsverfahren)?
   Welche Kennzahlen werden basierend auf der Kosten- und Leistungsrechnung ermittelt (Input-, Output-, Prozess-, Wirkungskennzahlen)?

LITERATURVERZEICHNIS

Bock, Marlene (1992): „Das halbstrukturierte-leitfadenorientierte Tiefeninterview“, Theorie und Praxis der Methode am Beispiel von Paarinterviews. In: Hoffmeyer-Zlotnik, Jürgen (Hrsg.): Analyse verbaler Daten. Opladen. S. 90 – 109.

Brandtner, Werner (1992): Die Organisation der staatlichen Verwaltung. In: Bundeskanzleramt (Hrsg.): Die öffentliche Verwaltung in Österreich. Wien. S. 99 – 126.

Cropley, Arthur J.: Qualitative Forschungsmethoden. Eine praxisnahe Einführung. Eschborn 2002.

Gruber, Klaus: Dezentrale Budgetierung, Kosten-Leistungsrechnung und Controlling. 1. Auflage. Kronach, München, Bonn 1998.

Klümper, Bernd; Möllers, Heribert; Zimmermann, Ewald: Kommunale Kosten- und Wirtschaftlichkeitsrechnung. Witten 1995.

Mayring, Philipp: Einführung in die qualitative Sozialforschung. München 1990.

Promberger, K., Pracher, Chr. (Hrsg.): Kosten- und Leistungsrechnung für die öffentliche Verwaltung. Wien 1991.

Raschauer, Bernhard: Allgemeines Verwaltungsrecht. Wien 1998.

Schuster, Falko: Kommunale Kosten- und Leistungsrechnung. München 1999.

Stolzlechner, Harald: Einführung in das öffentliche Recht. 2. Auflage. Wien 2001.

INTERNETQUELLEN:

http://www.aeiou.at/aeiou.encyclop.b/b430084.htm, (2004-02-18)

Bundesverwaltungsamt Deutschland:
http://www.bva.bund.de/imperia/md/content/bbb_win/neuesteuerung/32.pdf, (2004-04-23)

König, Klaus:
http://www.hfv-speyer.de/hill/Tagungen-2002/Koenig-Folien.pdf (2002), (2004-04-01)

Österreichische Bundesverwaltung:
http://www.implus.at/gv/free_downloads/Leistungsbericht%202003.pdf (2004), (2004-04-01)

http://iwga-sig.boku.ac.at/wv-bench/, (2004-03-29)

Online Verwaltungslexikon: http://www.olev.de/, (2004-04-01)

http://www.rzuser.uni-heidelberg.de/~dx3/Vorlesung_BWLII_Kostenrechnung.pdf, (2004-03-18)

Kärntner Verwaltungsakademie:
http://www.verwaltungsakademie.ktn.gv.at/akl/kvak.nsf/0/70a878b9e05555b4c1256c8b003ef067/ $FILE/WOLV-KORE.pdf, (2004-03-18)

Institut für Verwaltungsmanagement:
http://www.verwaltungsmanagement.at (2002), (2004-03-18)

http://www.wiwi.uni-augsburg.de/vwl/hanusch/deutsch/lehre/haupt/public/p2benchmark.html, (2004-04-01)

GESPRÄCHSBERICHTE (in chronologischer Reihenfolge):

Gespräch mit Herrn Ing. Mag. Josef Ammann und Herrn Wilmut Lutteri, Amt der Tiroler Landesregierung, vom 22.03.2004

Gespräch mit Herrn Mario Reis, Amt der Vorarlberger Landesregierung, vom 21.04.2004

Gespräch mit Frau Mag. Gertrude Simader, Amt der Oberösterreichischen Landesregierung, vom 18.05.2004

Gespräch mit Frau Maria Rieder, Amt der Niederösterreichischen Landesregierung, vom 19.05.2004

Gespräch mit Herrn WHR Dr. Helmut Prinke und Herrn Gerhard Dominkowitsch, Amt der Burgenländischen Landesregierung, vom 19.05.2004

Gespräch mit Herrn Ludwig Jachek, Amt der Steiermärkischen Landesregierung, vom 21.05.2004

Gespräch mit Herrn Mag. Berndt Ewinger, Amt der Kärntner Landesregierung, vom 24.05.2004

Gespräch mit Frau Mag. Gudrun Pumberger-Lanthaler, Amt der Salzburger Landesregierung, vom 07.07.2004

Gespräch mit Herrn Ing. Mag. Josef Ammann, Amt der Tiroler Landesregierung, vom 20.07.2004

UNTERLAGEN ZU DEN KLR-SYSTEMEN DER BUNDESLÄNDER:

Burgenland:

Handout zur Kostenartenrechnung, zur Verfügung gestellt von Herrn Gerhard Dominkowitsch

Handout zum Aufgabenbereich öffentlicher Verwaltungen, zur Verfügung gestellt von Herrn Gerhard Dominkowitsch

Produktblatt der Burgenländischen Landesverwaltung, zur Verfügung gestellt von Herrn Gerhard Dominkowitsch

Kärnten:

KORE-Handbuch, herausgegeben vom Amt der Kärntner Landesregierung, 2004

Produktblatt der Bezirkshauptmannschaften, zur Verfügung gestellt von Herrn Mag. Berndt Ewinger

Schulungsunterlagen für die Bezirkshauptmannschaften, KLV-KORE-Schulung-BH.ppt, Mai/Juni 2004, zur Verfügung gestellt von Herrn Mag. Berndt Ewinger

Oberösterreich:

Erläuterungen über die Einführung der Kosten- und Leistungsrechnung in der Landesverwaltung, herausgegeben von der Finanzabteilung der Oö. Landesverwaltung

Vorsysteme und Schnittstellen für die Kostenrechnung, herausgegeben von der Finanzabteilung der Oö. Landesverwaltung

Salzburg:

Produktblatt der Salzburger Landesverwaltung, zur Verfügung gestellt von Frau Mag. Gudrun Pumberger-Lanthaler

Steiermark:

Handbuch für die stufenweise Einführung der Kosten- und Leistungsrechnung, Landesbuchhaltung, V 3.2. herausgegeben im Juni 2002

PPT-Präsentation über das Projekt Prozesskostenrechnung, erstellt von Herrn Ludwig Jachek, März 2004

Tirol:

Abrechnungsmethodik in den Bezirkshauptmannschaften aus BH-KLR-Veranstaltung 1/2004, zur Verfügung gestellt von Herrn Ing. Mag. Josef Ammann

Betriebsabrechnungsschema Amt für Standardkalkulation, zur Verfügung gestellt von Herrn Ing. Mag. Josef Ammann

Leistungsblatt der Tiroler Landesverwaltung, zur Verfügung gestellt von Herrn Ing. Mag. Josef Ammann

Vorarlberg:

Kostenartenplan 2003 der Vorarlberger Landesverwaltung, zur Verfügung gestellt von Herrn Mario Reis

Erläuterungen zum Betriebsabrechnungsbogen 2002, zur Verfügung gestellt von Herrn Mario Reis

Handout Leistungen nach Abteilungen der BH Dornbirn vom 19.04.2004, zur Verfügung gestellt von Herrn Mario Reis

Formular zur Erfassung von Leistungen vom 19.04.2004, zur Verfügung gestellt von Herrn Mario Reis

DURCHSICHT DER FACHLEKTORATE ZU DEN KLR-SYSTEMEN IN DEN EINZELNEN BUNDESLÄNDERN SOWIE BEANTWORTUNG OFFENER FRAGEN:

Burgenland:

Herr Gerhard Dominkowitsch, Amt der Burgenländischen Landesregierung, E-Mail vom 20.08.2004

Kärnten:

Herr Mag. Berndt Ewinger, Amt der Kärntner Landesregierung, E-Mail vom 14.09.2004

Niederösterreich:

Frau Maria Rieder, Amt der Niederösterreichischen Landesregierung, E-Mail vom 03.09.2004

Oberösterreich:

Frau Mag. Gertrude Simader, Amt der Oberösterreichischen Landesregierung, Telefongespräche am 19. und 20.08.2004

Salzburg:

Frau Mag. Pumberger-Lanthaler, Amt der Salzburger Landesregierung, E-Mail vom 11.08.2004

Steiermark:

Herr Ludwig Jachek, Amt der Steiermärkischen Landesregierung, E-Mail vom 10.09.2004

Tirol:

Herr Ing. Mag. Josef Ammann, Herr Wilmut Lutteri, Amt der Tiroler Landesregierung, E-Mail vom 06.09.2004

Vorarlberg:

Herr Mario Reis, Amt der Vorarlberger Landesregierung, E-Mail vom 20.08.2004