

5 Wirtschaftlichkeit

5.1 Einführung

Die Leistung von Behörden wurde traditionell vorrangig in der Erfüllung ihres gesetzlichen Auftrags gesehen. Wirtschaftlichkeitserwägungen spielten im Behördenalltag eine eher nachgeordnete Rolle und beschränkten sich häufig nur auf die Beachtung des Sparsamkeitsprinzips.

Die Berücksichtigung der Wirtschaftlichkeit im Rahmen des Leistungsvergleiches zwischen Finanzämtern hat vor allem drei Gründe:

- Erstens wird mit den Kennzahlen zur Wirtschaftlichkeit der Umgang mit den begrenzten finanziellen Ressourcen der Verwaltung umfassend und regelmäßig abgebildet. Zwar beinhalten die Haushaltsordnungen der Länder auch heute schon die Grundsätze der Sparsamkeit und Wirtschaftlichkeit, allerdings kann die Wirtschaftlichkeit erst durch den Aufbau einer Kosten- und Leistungsrechnung sachgerecht beurteilt werden.
- Zweitens ist der wirtschaftliche Einsatz der Ressourcen eng mit der Erfüllung des spezifischen Leistungsauftrags der Verwaltung verbunden. Die Analyse quantitativer und qualitativer Leistungsmessungen im Bereich der Auftrags Erfüllung bedarf immer auch des Blicks auf die kostenmäßigen Auswirkungen des Verwaltungshandelns – und umgekehrt.
- Drittens ist die Öffentlichkeit – neben Daten zur Kundenzufriedenheit – regelmäßig auch an Informationen über die Wirtschaftlichkeit interessiert. Nur, wenn die Verwaltung Rechenschaft über den effizienten Einsatz der Haushaltsmittel ablegt, ist die Leistung der Verwaltung richtig einzuschätzen.

Wie bei den anderen Dimensionen des Leistungsvergleiches auch, geht es bei der Zieldimension Wirtschaftlichkeit um eine ergebnisorientierte (Selbst-)Steuerung der Finanzämter. Für die Konzeption einer Kosten- und Leistungsrechnung zur Bereitstellung entsprechender Kennzahlen für die Zieldimension Wirtschaftlichkeit bedeutet dies konkret, daß die Ergebnisse des Verwaltungshandelns (z.B. ein

bestandskräftiger Bescheid) als Kostenträger abgebildet werden müssen. Interne Leistungen, die für die Erstellung eines Endproduktes erforderlich sind, werden diesen entweder direkt zugerechnet (z.B. Leistungen der Rechtsbehelfsstelle) oder aber als Gemeinkosten über Schlüssel auf Kostenträger umgelegt.

Gleichzeitig muß die Kosten- und Leistungsrechnung so aufgebaut werden, daß sie nicht an bestimmte Organisationsformen gebunden ist, sondern gerade auch die aus unterschiedlichen Strukturen resultierenden Kosten transparent und damit einem Vergleich zugänglich machen kann.

Die Kosten- und Leistungsrechnung besteht im wesentlichen aus den drei Subsystemen Kostenartenrechnung, Kostenstellenrechnung und Kostenträgerrechnung, die im folgenden hinsichtlich ihrer Ausgestaltung für den Leistungsvergleich näher dargestellt werden.

5.2 Kostenartenrechnung

5.2.1 Grundsätze

Die Kostenartenrechnung bildet die Grundlage einer Kosten- und Leistungsrechnung. Sie beantwortet die Frage, welche Kosten in welcher Höhe in einer bestimmten Abrechnungsperiode angefallen sind. Für eine einheitliche Bewertung und Erfassung der Kosten in den beteiligten Pilot-Finanzämtern ist es notwendig, die einzelnen Kostenarten und ihre Behandlung verbindlich festzulegen.

Die Steuer- bzw. sonstigen Einnahmen des Finanzamtes (z.B. Stundungszinsen) werden im Leistungsvergleich nicht in der Zieldimension Wirtschaftlichkeit abgebildet. Bestimmte Kennzahlen zu den Einnahmen aus Steuern, beispielsweise das aus der Bearbeitung der Steuererklärungen resultierende steuerliche Mehrergebnis, werden allerdings unter der Zieldimension Auftrags Erfüllung erhoben und ausgewiesen.

5.2.2 Aufbau des Kostenartenplans

Im Kostenartenplan sind alle primären Kostenarten verzeichnet (siehe Anlage 5.1). Primäre Kosten bilden den Verzehr von Ressourcen ab, die von außen bezogen werden (z.B. Personaleinsatz, Güter, Dienstleistungen). Im Gegensatz hierzu werden Leistungen, die innerhalb einer Behörde erstellt und in Anspruch genommen werden, als sekundäre Kosten bezeichnet (z.B. Kosten für die Bereitstellung von internen Dienstleistungen durch die Kanzlei oder die Geschäftsstelle).

Der Kostenartenplan ist wie folgt gegliedert:

- Personalkosten
- Materialkosten

- Infrastrukturbetriebskosten
- Kalkulatorische Kosten.

Jede Kostenart bzw. Unterkostenart wird über eine sechsstellige Kostenartennummer eindeutig identifiziert:

- Die ersten beiden Stellen der Kostenartennummer geben jeweils die Kostenartengruppe an. Dabei stehen die Ziffern 43 für Personalkosten, die 45 für Materialkosten, die 46 für Infrastrukturbetriebskosten und die 48 für kalkulatorischen Kosten.
- Die nächsten drei Ziffern geben die jeweilige Kostenart an. So stehen beispielsweise die Ziffern 100 unter der Kostenartengruppe 43 (Personalkosten) für die Kostenart „Personalkosten Beamte“.
- Durch die letzte Ziffer wird die jeweilige Unterkostenart gekennzeichnet.

5.2.3 Erfassungs- und Bewertungsrichtlinien

5.2.3.1 Grundsätze der Erfassung von Kostenarten

Mit der Kosten- und Leistungsrechnung im Rahmen des Leistungsvergleiches wird das Ziel verfolgt, sämtliche Ansätze in den Haushaltstiteln der Finanzämter sowie finanzamtsbezogene Sammeltitel kostenrechnerisch abzubilden.

Bei denjenigen Titeln, die von den Finanzämtern selbst bewirtschaftet werden bzw. bei denen ausschließlich die Finanzämter die anfordernden Stellen bilden, werden die Ansätze aus der Haushaltsrechnung als Grundlage für die Kosten- und Leistungsrechnung herangezogen.

Bei denjenigen Haushaltstiteln, die sich durch eine Mischbewirtschaftung von Finanzämtern bzw. anderen Stellen auszeichnen bzw. die ausschließlich von den Oberfinanzdirektionen oder anderen Behörden bewirtschaftet werden, wird angestrebt, von den jeweiligen Behörden finanzamtsbezogene Informationen aus der Haushaltsrechnung zu erhalten. In den Fällen, in denen dies nicht möglich ist, werden die Ausgaben auf die Finanzämter „geschlüsselt“. In der Regel wird dabei als Schlüsselgröße das Zuteilungssoll (das sog. „Zuso“) der Finanzämter verwendet.

Die in den Haushaltstiteln der Finanzämter aufgeführten Ausgaben für die Datenverarbeitung finden in der KLR zur Zeit noch keine Berücksichtigung. Die grundsätzlich vorgesehene Erweiterung ist von der Konzeption her problemlos möglich.

Keine Berücksichtigung finden in der Kosten- und Leistungsrechnung für die Finanzämter die Kosten der übergeordneten Behörden (Oberfinanzdirektionen bzw. Ministerien).

5.2.3.2 *Personalkosten*

Die Personalkosten für sämtliche Beschäftigte, die in den Hauptkostenstellen sowie in den Hilfskostenstellen der Finanzämter tätig sind, werden mit Hilfe manueller Zeitaufschreibungen erfaßt und durch die Multiplikation mit Standardkostensätzen bewertet. Für Beamte werden dabei pauschal 30%¹ für zukünftig zu leistende Pensionszahlungen aufgeschlagen. Es erfolgt eine direkte Zurechnung des Stundenaufwandes auf Kostenträger (Produkte und Aktivitäten). Unter den Aktivitäten werden wesentliche Teilschritte verstanden, die zur Herstellung des Produktes führen (z.B. veranlagungsbegleitende Arbeiten).

Durch eine Multiplikation des Personaleinsatzes in Stunden mit den Stundensätzen für die jeweilige Besoldungs- bzw. Vergütungsgruppe ergeben sich die Personalkosten als Kostenträgereinzelkosten für jede Aktivität bzw. für jedes Produkt.

5.2.3.3 *Material- und Infrastrukturbetriebskosten*

Für die Erfassung und Bewertung der Material- und Infrastrukturbetriebskosten gelten die folgenden Grundsätze:

- Auszahlungen, denen ein Aufwand in gleicher Höhe gegenübersteht, werden direkt als Kosten in der jeweiligen Periode in der Kosten- und Leistungsrechnung abgerechnet (z.B. laufende Zahlungen für Gebäudereinigung).
- Für geringwertige Wirtschaftsgüter des Anlage- und Umlaufvermögens wird im Rahmen der Kosten- und Leistungsrechnung eine Wertgrenze von 5.000,- DM (ohne MWSt.) veranschlagt.² Ausgaben unterhalb dieser Wertgrenze werden direkt als Kosten in der jeweiligen Periode berücksichtigt. Eine Aufnahme dieser Wirtschaftsgüter in eine Anlagenbuchhaltung erfolgt in diesen Fällen nicht. Diese Vereinfachung der Kosten- und Leistungsrechnung ist im Bereich von Finanzämtern sinnvoll, da der personelle Aufwand zur kostenrechnerischen Erfassung der Wirtschaftsgüter, deren Werte unter den Wertuntergrenzen liegen, deutlich höher einzustufen ist als der zusätzliche Nutzen für die Genauigkeit der Ergebnisse der Kosten- und Leistungsrechnung.
- Bauinvestitionen in landeseigene Liegenschaften werden über die Ansätze der kalkulatorischen Miete auf die Perioden verteilt. Eine Festlegung der Wertuntergrenze für diesen Bereich ist daher entbehrlich.
- Werden wertsteigernde Bauinvestitionen in angemieteten Liegenschaftsobjekten vorgenommen, werden diese durch einen entsprechenden kalkulatorischen Zuschlag auf die zukünftigen Mietzahlungen berücksichtigt. Die Differenz zwischen der tatsächlichen und der aufgrund der Bauinvestition höheren ortsüblichen Vergleichsmiete wird monatlich unter der Kostenart kalkulatorische Miete gebucht.

¹ Dieser Ansatz entspricht den Festlegungen der Standard-KLR des Bundes.

² Diese Wertuntergrenze entspricht den Forderungen des Sachverständigenrates „Schlanker Staat“. Vgl. TZ 7.3.8.4 des „Leitfadens zur Modernisierung von Behörden“.

- Bei denjenigen Finanzämtern, die angemietete Liegenschaftsobjekte nutzen und dabei in den Mietzahlungen Anteile für die hauseigene Telefonanlage bereits enthalten sind, wird dieser Sachverhalt über einen entsprechenden Ansatz in der Kostenart kalkulatorische Miete berücksichtigt. Der Anteil der Miete für die Telefonanlage ist abzuschätzen und wird im Soll verbucht.

5.2.3.4 *Kalkulatorischen Kosten*

Innerhalb der Kostenartengruppe „kalkulatorische Kosten“ wird zwischen den folgenden Kostenarten unterschieden:

- kalkulatorische Abschreibungen
- kalkulatorische Miete
- kalkulatorische Zinsen
- kalkulatorische Wagnisse

Kalkulatorische Abschreibungen

Als Ausgangspunkt zur Ermittlung der Ansätze der kalkulatorischen Abschreibungen werden die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten herangezogen. Als Abschreibungsmethode wird generell die lineare Abschreibung verwendet. Dabei ergibt sich der Abschreibungsbetrag aus einer Division der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten durch die voraussichtliche Nutzungsdauer. Die voraussichtliche Nutzungsdauer der einzelnen Wertgegenstände ergibt sich aus den gebräuchlichen AfA-Tabellen.

Die Anschaffungsausgaben beinhalten neben dem Anschaffungspreis ggf. weitere Nebenkosten der Beschaffung, wie z.B. Installationskosten. Preisminderungen, wie z.B. Rabatte oder Skonti, werden bei den Anschaffungsausgaben ebenfalls berücksichtigt.

Eine Anpassung der wirtschaftlichen Nutzungsdauer aus den AfA-Tabellen ist auch unterjährig nach oben und unten möglich. Eine Korrektur der Nutzungsdauer nach oben ist erforderlich, wenn eine nutzungsdauerverlängernde Reparatur oder Instandhaltungsmaßnahme an der betroffenen Anlage durchgeführt wurde. Dagegen sollte eine Anpassung der wirtschaftlichen Nutzungsdauer nach unten erfolgen, wenn infolge eines Ereignisses zu erwarten ist, daß sich die ursprünglich angesetzte Nutzungsdauer deutlich reduziert (z.B. Totalschaden beim Dienst-Kfz).

Durch die Möglichkeit der Korrektur der vorgesehenen Nutzungsdauer werden außerplanmäßige Abschreibungen sowie Abschreibungen vermieden, die in der Summe über den Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten liegen. Die Nutzungsdauer für ein Wirtschaftsgut des Anlage- und Umlaufvermögens ist dementsprechend bei Beschaffung bzw. Herstellung des Gutes festzulegen und kontinuierlich zu überprüfen.

Gegenstände, die in der Anlagenbuchhaltung enthalten sind, werden bis auf einen Restbuchwert von 1,- DM abgeschrieben. Erst wenn ein Wirtschaftsgut dem Fi-

nanzamt nicht mehr zur Verfügung steht, wird es komplett aus der Anlagenbuchhaltung ausgebucht.

Kalkulatorische Miete

Kalkulatorische Mieten werden in der Kosten- und Leistungsrechnung dann angesetzt, wenn Finanzämter landeseigene Liegenschaften nutzen. Als kalkulatorische Mieten werden die marktüblichen Mieten für Büroräume entsprechend den Vergleichswerten des Mietspiegels angesetzt. Existieren für die jeweiligen Liegenschaften keine Mietspiegel oder Maklerlisten, dann sind Schätzwerte bei den zuständigen Oberfinanzdirektionen bzw. Liegenschaftsverwaltungen anzusetzen.

Die Ansätze für die kalkulatorischen Mieten sind jeweils zu Beginn des Kalenderjahres von den Finanzämtern neu festzulegen. Dabei sind insbesondere wertsteigernde Bauinvestitionen zu berücksichtigen.

Kalkulatorische Zinsen

Kalkulatorische Zinsen werden auf das betriebsnotwendige Kapital berechnet. Vereinfachend wird als betriebsnotwendiges Kapital der jeweilige Restbuchwert aller in der Anlagenbuchhaltung erfaßten Objekte unterstellt. Der Wert wird jeweils am Ende eines Quartals bestimmt und gilt für das Folgequartal als Grundlage der Zinsberechnung.

Der kalkulatorische Zinssatz wird im Rahmen des Leistungsvergleiches mit 6,5% angesetzt.³

Kalkulatorische Wagnisse

Als kalkulatorische Wagnisse werden ausschließlich die Risiken aus der Nutzung von Dienstkraftfahrzeugen (Dienst-Kfz) berücksichtigt. Diese Risiken resultieren aus der Möglichkeit der Beschädigung bzw. des Verlustes von Fahrzeugen (Kaskoschäden) sowie aus Schadensersatzansprüchen Dritter (Haftpflichtschäden). In die KLR werden die durchschnittlichen Kosten einer entsprechenden Versicherung der genannten Schäden angesetzt. Im Gegenzug werden im Schadensfall keine Kosten in der Kosten- und Leistungsrechnung gebucht.

Die hypothetischen Versicherungsentgelte werden entsprechend der durch das Bundesministerium der Finanzen ermittelten Versicherungsprämien festgesetzt.

5.2.3.5 Anlagenbuchhaltung

Der erstmalige Aufbau einer Anlagenbuchhaltung unter den genannten Rahmenbedingungen erfolgt durch Einzelabfragen bei den Pilot-Finanzämtern. Auch die laufende Pflege der Daten der Anlagenbuchhaltung obliegt den Finanzämtern.

Analog zu den Regelungen bezüglich der Wertgrenze für Gegenstände des Anlagevermögens sind nur solche Anlagegegenstände in die Anlagenbuchhaltung aufzunehmen, die über dieser Wertgrenze von 5.000,- DM (ohne Mehrwertsteuer) liegen. Aufzunehmen sind auch alle Gegenstände, die in der Vergangenheit ange-

³ Dieser Ansatz entspricht der Richtlinien der Standard-KLR des Bundes.

schafft wurden, deren Wert über der genannten Wertuntergrenze liegen und die noch nicht vollständig abgeschrieben sind.

Maßstab dafür, ob Anlagen als Gruppe oder einzelne Vermögensgegenstände in der Anlagenbuchhaltung erfaßt werden müssen, ist die alleinige Verkehrsfähigkeit (d.h. Veräußerbarkeit) und die alleinige wirtschaftliche Nutzbarkeit.

Die Anlagenbuchhaltung wird über Excel-Tabellen realisiert. Für jeden Anlagegegenstand werden die folgenden Informationen erhoben und gepflegt:

- Nummer des Anlagegegenstandes (laufende Numerierung)
- Bezeichnung des Anlagegegenstandes
- Anschaffungskosten
- Monat und Jahr der Anschaffung
- Voraussichtliche Nutzungsdauer

5.3 Kostenstellenrechnung

Die Kostenstellenrechnung beantwortet im Rahmen einer Kosten- und Leistungsrechnung die Frage, wo die Kosten innerhalb einer Organisation angefallen sind. Zu diesem Zweck wird die Gesamtorganisation in kostenrechnerisch selbständig abgerechnete Teilbereiche, sogenannte Kostenstellen, unterteilt.

Bei der Einführung einer Kosten- und Leistungsrechnung in der öffentlichen Verwaltung bietet sich regelmäßig eine Orientierung der Kostenstellenstruktur an der Organisationsstruktur an. Diesem Grundsatz wurde auch bei der Konzeption der Kostenstellen für die Kosten- und Leistungsrechnung des Leistungsvergleiches gefolgt. Unterschieden wird zwischen Haupt- und Hilfskostenstellen: Hauptkostenstellen zeichnen sich dadurch aus, daß sie direkt an der Erstellung externer Produkte beteiligt sind, während Hilfskostenstellen nur indirekt die Hauptkostenstellen bei der Produkterstellung mittels interner Produkte unterstützen.

Die Kosten- und Leistungsrechnung wird derzeit lediglich in den für die ersten drei Aufgabenbereiche (Veranlagung einschl. der insoweit tätigen Rechtsbehelfsstellen und Vollstreckung) relevanten Organisationseinheiten eingeführt. Zusätzlich werden die für sämtliche Produkte des Finanzamtes typischen Hilfskostenstellen bereits berücksichtigt.

Die sich daraus ergebende Kostenstellenstruktur findet sich in der Anlage 5.2.⁴ Die Kostenstellen der Veranlagung und des Vollstreckungs-Innendienstes werden durch die Berücksichtigung der einzelnen Arbeitsgebiete weiter untergliedert.

⁴ In dieser Aufstellung nicht mit aufgenommen wurden sogenannte Verrechnungskostenstellen, die lediglich aufgrund interner Verrechnung bebucht werden.

Für alle Kostenstellen werden in das System der Kosten- und Leistungsrechnung die folgenden Basisdaten aufgenommen:

- Finanzamt
- Kostenstellenummer
- Anzahl der in der Kostenstelle beschäftigten Vollzeitäquivalente.

Eine vollständige Aufteilung aller an der Kosten- und Leistungsrechnung beteiligten Beschäftigten auf die Kostenstellen ist sicherzustellen.

Diese Stammdaten der Kostenstellen sind monatlich zu aktualisieren, um auf möglichst aktuelle Verrechnungssätze für die innerbehördliche Leistungsverrechnung zurückgreifen zu können.

5.4 Kostenträgerrechnung

Mit der Kostenträgerrechnung wird aufgezeigt, wofür die Kosten in einer Verrechnungsperiode angefallen sind. Die sogenannten Kostenträgerstückkosten, d.h. die durchschnittlichen Kosten für die Erstellung eines Produktes, stellen in der Regel die zentralen steuerungsrelevanten Informationen dar, die aus der Kosten- und Leistungsrechnung gewonnen werden können.

Zusätzlich besitzt jede Kostenstelle ein Produkt „Sonstiges“. Dieses Produkt fungiert als eine Art „Residualkategorie“, unter der sämtliche sonstigen Produkte der jeweiligen Kostenstelle subsumiert werden. Diese sonstigen Produkte zeichnen sich regelmäßig dadurch aus, daß deren Erstellung im Vergleich zu anderen Produkten nur wenig Personalaufwand erfordert.

Für diejenigen Produkte, deren Erstellung besonders personalintensiv ist, wird zusätzlich eine weitere Ebene, die sogenannte Aktivitätenebene eingeführt. Auf dieser Ebene werden sämtliche Aktivitäten aufgeführt und als Kostenträger mit Kosten belastet, die zur Erstellung des jeweiligen Produktes notwendig sein können. Durch diese fallweise Differenzierung wird sichergestellt, daß die für die Selbststeuerung in den Finanzämtern notwendigen Informationen aus der Kosten- und Leistungsrechnung abgerufen werden können.

Eine Komplettübersicht über die Produkte und Aktivitäten in der Kosten- und Leistungsrechnung im Leistungsvergleich findet sich in Anlage 5.3.

Für jedes Produkt existieren sogenannte Aktivitätenbeschreibungen. Durch diese Beschreibungen soll die einheitliche Abgrenzung der Produkte in den zehn Pilotfinanzämtern gewährleistet werden (Beispiel „Veranlagung Arbeitnehmer“: siehe Anlage 5.4).

5.5 Personalkostenermittlung

Die Personalkosten bilden in den Finanzämtern den weitaus größten Kostenblock. Entsprechend ist eine differenzierte Erhebung und Bewertung des jeweiligen Personaleinsatzes und eine Verrechnung auf Kostenstellen und -träger von herausragender Bedeutung für die Genauigkeit der Ergebnisse der Kosten- und Leistungsrechnung. Auf der anderen Seite ist mit der Detaillierung der Erhebung und Bewertung von Personaleinsatzzeiten ein zusätzlicher Aufwand verbunden, der mit dem zusätzlichen Nutzen in Einklang gebracht werden muß.

5.5.1 Allgemeines

Für eine Zurechnung des Personaleinsatzes auf Produkte und Aktivitäten werden manuelle Erhebungen durchgeführt. Grundsätzlich findet zunächst eine permanente Erhebung unter allen Bediensteten der genannten Kostenstellen statt.

Die Erhebungen werden mit Hilfe sogenannter Aktivitätenerfassungsbögen durchgeführt. Für jede Kostenstelle wurde zu diesem Zweck ein spezifischer Aktivitätenerfassungsbogen konzipiert (siehe Anlage 5.5).⁵

Die kleinste Zeiteinheit der Aufschreibung ist eine halbe Stunde. Alle Tätigkeiten, für die der Beschäftigte während eines Arbeitstages in der Summe weniger als 15 Minuten aufgewendet hat, werden nicht erfaßt. Entsprechend werden alle Tätigkeiten, deren Dauer in der Summe pro Arbeitstag größer als 15 Minuten waren, auf halbe Stunden auf- bzw. abgerundet.

Aufschreibungen sollten spätestens am Ende eines Arbeitstages erfolgen. Dabei erfolgt eine Verteilung der Gesamtarbeitszeit auf die Kostenträger der Kostenstelle durch eine Abschätzung des Beschäftigten.

Erfaßt wird die tatsächlich geleistete Arbeitszeit, d.h. inkl. Überstunden.

Um die notwendige Genauigkeit der Personalkostenerfassung in der Kosten- und Leistungsrechnung sicherzustellen, wäre ein quartalsweiser Abgleich der Arbeitszeiten, die aufgeschrieben wurden, mit denen der Zeiterfassung wünschenswert. Dabei könnten über entsprechende Korrekturbuchungen am Quartalsende die Summe der in den Aktivitätenerfassungsbögen angegebenen Arbeitsstunden an die tatsächlich geleisteten Arbeitsstunden mit einem höchsten Maß an Genauigkeit angepaßt werden. Dies ist auch notwendig, um die parallel bestehenden Systeme zum Erfassen von Arbeitszeiten inhaltlich zu synchronisieren und eine einheitliche Datenbasis zu schaffen. Voraussetzung für die Zulässigkeit einer solchen Maßnahme wären allerdings entsprechende Gestaltungen in den Arbeitszeitregelungen bzw. den diesbezüglichen Dienstvereinbarungen.

⁵ Zu berücksichtigen ist dabei, daß aufgrund unterschiedlicher Produkt- und Kostenstellenbezeichnungen in den einzelnen Bundesländern verschiedene Versionen der Aktivitätenerfassungsbögen erstellt wurden.

Die produktiven Arbeitszeiten werden auf Aktivitätenebene erfaßt, falls das jeweilige Produkt nach Aktivitäten differenziert wurde, sonst auf Produktebene.

Auf den Aktivitätenerfassungsbögen werden auch die Arbeitszeiten erfaßt, die nicht direkt für die eigentliche Produkterstellung der jeweiligen Kostenstelle aufgewandt wurden. Dabei wird unterschieden zwischen internen Produkten, die in jeder Kostenstelle erstellt werden (Ausbildung von Anwärtern etc., Fort- und Weiterbildung sowie Personalvertretung) und Abwesenheitszeiten (Krankheit, Urlaub, Dienstbefreiung, Arbeitszeitverkürzung, Zeitausgleich).

Nicht erfaßt werden sogenannte persönliche und sächliche Verteilzeiten. Verteilzeiten sind durch die Beschäftigten Produktivzeiten sinnvoll zuzurechnen.

5.5.2 Grundsätze der Organisation der Personalkostenermittlung

Die Aktivitätenerfassungsbögen werden monatlich an die Beschäftigten verteilt und wieder eingesammelt. Die mit der weiteren Bearbeitung betrauten Personen führen Plausibilitätskontrollen der Aufschreibungen – ggf. in Zusammenarbeit mit dem Personalrat – durch.

Die Erfassung der „Rohdaten“ erfolgt in MS-Excel.

5.6 Innerbehördliche Leistungsverrechnung

Im Gegensatz zu den Einzelkosten ist bei den Gemeinkosten eine direkte Zuordnung zu den Kostenträgern nicht möglich. Um dennoch eine verursachungsgerechte Zuordnung der Gemeinkosten auf die externen Produkte vornehmen zu können, werden Bezugsgrößen, wie z.B. die geleisteten Arbeitsstunden, herangezogen.

Im Leistungsvergleich erfolgt die innerbehördliche Leistungsverrechnung im wesentlichen in sieben Hauptschritten:

1. Erfassung der geleisteten Stunden,
2. Belastung aller Produkte mit Personalkosten (geleistete Stunden mal Normkostensatz),
3. Sammlung der Sach- und Kapitalkosten auf einer Vorkostenstelle,
4. Umlage der Sach- und Kapitalkosten auf die Haupt-, Unter- und Hilfskostenstellen,
5. Kostenstelleninterne Umlage der Abwesenheitskosten und der Kosten der eigenen Fort- und Weiterbildung auf die sonstigen (externen und internen) Produkte,

6. Kostenstelleninterne Umlage der Sach- und Kapitalkosten auf die (externen und internen) Produkte,
7. Umlage aller internen Produkte auf die externen Produkte

5.7 Leistungsmengenerfassung

Die Erfassung der Leistungsmengen in den Veranlagungskostenstellen erfolgt in der Regel DV-gestützt. In der Rechtsbehelfsstelle erfolgt die Erfassung der Leistungsmengen aller Produkte durch manuelle Aufschriebe.

5.8 Ergebnisse und Analysen

Informationen zur Wirtschaftlichkeit aus den zehn beteiligten Finanzämtern (sechs in Bayern und vier in Sachsen) liegen nunmehr für ein ganzes Kalenderjahr vor. Von allgemeinem Interesse ist dabei der Einkommensteuerbescheid, zumal von diesem die meisten Bürger in der Bundesrepublik Deutschland betroffen sind. Im Betrachtungszeitraum sind von am Leistungsvergleich beteiligten Finanzämtern insgesamt über 380.000 Einkommensteuerbescheide (ohne Änderungsbescheide) erstellt worden, wobei ein einzelner Einkommensteuerbescheid im Durchschnitt 95,10 DM kostete. Während im Betrachtungszeitraum in den sechs bayerischen Pilotfinanzämtern mehr als 230.000 Einkommensteuerbescheide zu jeweils 99,13 DM „produziert“ wurden, waren es in den vier sächsischen Pilotfinanzämtern über 150.000 Bescheide zu je 88,82 DM. Eine Ursache für diesen Kostenunterschied besteht in dem niedrigeren Gehaltsniveau der neuen Bundesländer. Im Vergleich zu Bayern betrug das sächsische Gehaltsniveau im Jahre 2000 lediglich 86,50/87,00%. Mittlerweile liegt es bei 88,50%.

Bezüglich der Entwicklung der Anzahl der Einkommensteuerbescheide ist im betrachteten Zeitraum festzustellen, dass sich vornehmlich bei den Arbeitnehmerveranlagungen über die Quartale hinweg beachtliche Schwankungen ergeben: die Zahl der Bescheide lag in beiden Bundesländern im ersten und zweiten Quartal 2000 beträchtlich über dem Niveau des dritten und vierten Quartals 2000. Diese Schwankungen, die übrigens sowohl in Bayern als auch in Sachsen gleich gestaltet sind, lassen sich auf das Abgabeverhalten der Steuerpflichtigen und das Bearbeitungsverhalten der Finanzämter zurückführen. Die meisten Lohnsteuerzahler erwarten eine Steuerrückerstattung. Deshalb werden die Steuererklärungen meist im ersten und zweiten Quartal eingereicht und überwiegend im zweiten Quartal durch die Finanzämter bearbeitet.

Die gesamten Kosten für einen Einkommensteuerbescheid bestehen zu rund 55% aus Einzelkosten, die fast ausschließlich Personalkosten sind. Die restlichen 45% der gesamten Kosten sind Gemeinkosten, die über Schlüssel auf die Bescheide verteilt wurden. Auch die Gemeinkosten bestehen fast ausschließlich aus Perso-

nalkosten. Dieses Verhältnis von Einzel- zu Gemeinkosten ist in beiden Bundesländern identisch und über den gesamten Beobachtungszeitraum stabil.

Für die Höhe der Einzelkosten ist der Personaleinsatz der bestimmende Faktor. Gemessen in Minuten gibt er Auskunft darüber, wie lange ein Mitarbeiter mit einem Einkommensteuerbescheid durchschnittlich beschäftigt war. Über den gesamten Betrachtungszeitraum wurde hierfür ein Gesamtdurchschnittswert in Höhe von 83 Minuten ermittelt. Für die Finanzämter in Bayern lag dieser Wert bei rund 80 Minuten, in Sachsen waren es 88 Minuten. Interessanterweise veränderte sich der durchschnittliche Personaleinsatz für die Bearbeitung eines Einkommensteuerbescheids mit den zuvor dargestellten Schwankungen der Anzahl der Einkommensteuerbescheide, insbesondere bei den Arbeitnehmerveranlagungen. Dabei sank der Personaleinsatz pro Bescheid mit steigender Anzahl der Bescheide. Dies bedeutet, dass die Mitarbeiter im Finanzamt sich bei geringerer Anzahl von zu bearbeitenden Steuerbescheiden länger mit einem einzelnen Bescheid befassen. In Bayern lag die Schwankungsbreite zwischen 66 und 95 Minuten pro Bescheid, in Sachsen zwischen 80 und 92 Minuten. Das Phänomen des schwankenden Personaleinsatzes kann darauf zurückgeführt werden, dass die Steuerung in den Finanzämtern bisher nahezu ausschließlich über den sog. Veranlagungsfortgang erfolgt, d. h. von den Mitarbeitern vor allem eine möglichst schnelle Erstellung von Steuerbescheiden erwartet wird. In der Konsequenz gehen – nach dem Abgabetermin für die Steuererklärungen – die Fallzahlen rasch zurück und es ergeben sich – bei konstantem Personalbestand – nahezu zwangsläufig steigende Zeitaufwände pro Steuerbescheid.

Bedingt durch den schwankenden Personaleinsatz variierten letztlich auch die durchschnittlichen Gesamtkosten pro Bescheid im Beobachtungszeitraum. Für beide Bundesländer insgesamt bewegen sich die Gesamtkosten pro Bescheid zwischen 84,31 DM und 113,00 DM.

Die dargestellten Zahlen zur Wirtschaftlichkeit können bis auf das einzelne Finanzamt bezogen dargestellt werden. Durch die Verknüpfung von leistungsbezogenen Kostendaten mit den Kennzahlen aus den übrigen Zieldimensionen des Leistungsvergleiches lassen sich weitere Informationen gewinnen, die in Zukunft eine gute Basis für sachgerechte Entscheidungen bieten. Verbesserungspotentiale können erkannt und für die zukünftige Arbeit in der Steuerverwaltung genutzt werden. Die Erhebung von Daten – auch in der Dimension Wirtschaftlichkeit – sowie die Durchführung eines Leistungsvergleichs werden jedoch ihren Nutzen erst dann voll entfalten können, wenn zwei wesentliche Bedingungen erfüllt werden:

- erstens sollte die Datenbasis des Leistungsvergleichs nach der Umsetzung in zehn Finanzämtern durch Ausweitung auf alle Finanzämter in den beteiligten Bundesländern erweitert werden und
- zweitens muss bei den Entscheidungsträgern sämtlicher Ebenen bis hin zur Politik die Bereitschaft vorhanden sein, die bereitgestellten Informationen für Entscheidungen zu nutzen und die Entscheidungen umzusetzen.

Aus den vorliegenden Informationen lassen sich nach erster Analyse für die Erstellung von Einkommensteuerbescheiden zwei Felder festhalten, in denen tiefer-

gehende Analysen erforderlich sind und über Veränderungen nachgedacht werden sollte:

- Die schwankende Anzahl von Einkommensteuerbescheiden über den Beobachtungszeitraum hängt sowohl mit dem Abgabeverhalten der Steuerpflichtigen, als auch mit dem Bearbeitungsverhalten der im Finanzamt Beschäftigten zusammen. Daraus ergibt sich die Frage, wie das Bearbeitungs-, möglicherweise aber auch das Abgabeverhalten derart beeinflusst werden kann, dass sich in den Finanzämtern zukünftig eine über das Jahr gesehen ausgeglichene Anzahl von Einkommensteuerbescheiden pro Quartal ergibt. Ziel ist hierbei die gleichmäßige Auslastung der gegebenen Personalressourcen übers Jahr gesehen.
- Des Weiteren ist zu überlegen, wie die Richtigkeit und Vollständigkeit der Veranlagung sowie – gleichermaßen – der wirtschaftliche Einsatz personeller und finanzieller Ressourcen weiter optimiert werden kann.

5.9 Möglichkeiten und Grenzen

Zu beachten sind bei allen Veränderungsprozessen in der Steuerverwaltung die jeweiligen Möglichkeiten und Grenzen, die durch eine Vielzahl von organisatorischen sowie gesetzlichen Regelungen gegeben sind. So gibt es z.B. für die Bindung an „zentrale“ Stellenpläne sowie die Bewirtschaftung der Haushaltspläne durch andere übergeordnete Einheiten, wie z.B. Oberfinanzdirektionen und Ministerien, sicherlich gewichtige Gründe. Die Umsetzung von alternativen Organisationsformen zur Verbesserung der Wirtschaftlichkeit wird dadurch jedoch erheblich eingeschränkt. Wenn in einem Finanzamt ein Leistungsziel vorgegeben wird und dort nicht frei über den Einsatz der Mittel zur Erreichung dieses Ziels entschieden werden kann, wird eine Verbesserung der Wirtschaftlichkeit – auch bei der „Produktion“ von Einkommensteuerbescheiden – nur schwer zu erreichen sein.

Darüber hinaus wird der Leistungsvergleich zwischen Finanzämtern erst dann seine volle Wirksamkeit entfalten können, wenn zum einen die Erhebung von Kostendaten auf alle Bereiche der Finanzämter ausgeweitet wird und zum anderen alle Finanzämter der beteiligten Bundesländer in den Leistungsvergleich einbezogen werden.

Außerdem bedarf es der generellen Bereitschaft der verantwortlichen Entscheider in der Steuerverwaltung, die durch die Kosten- und Leistungsrechnung zur Verfügung stehenden Informationen für Entscheidungen heranzuziehen. Ist dies nicht der Fall, besteht das Risiko, daß hier Datenfriedhöfe entstehen, deren Erstellung mit Aufwand verbunden ist, während der daraus gezogene Nutzen gegen den Wert Null tendiert.

5.10 Ausblick

Im Rahmen des Leistungsvergleiches zwischen Finanzämtern wird in Sachsen der Versuch unternommen, durch die Umsetzung einer Budgetierung die Möglichkeiten zur Verbesserung des wirtschaftlichen Einsatzes von Ressourcen zu erweitern. Dazu wurde für das Pilotfinanzamt Mittweida ein Konzept entwickelt, mit dem zum einen die Zuweisung von Finanzmitteln im Rahmen des Haushaltsplans gewährleistet und zum anderen der verantwortungsbewußte Umgang mit den zugewiesenen Finanzmitteln im Sinne eines wirtschaftlichen Einsatzes von Ressourcen gefördert werden soll.