

Kosten- und Leistungsrechnung für Kleingemeinden

Bachelorarbeit

zur Erlangung des akademischen Grades
Bachelor of Arts in Business

Fachhochschule Oberösterreich, Campus Linz

Studiengang: Sozial- und Verwaltungsmanagement

Studienzweig: Public Management

Verfasser: Gerald Kropf

Gutachter: Prof. (FH) Dr. Thomas Prinz

Esternberg, am 24. Juli 2014

Eidesstattliche Erklärung

"Ich erkläre eidesstattlich, dass ich die vorliegende Bachelor-Arbeit mit dem Titel Kosten- und Leistungsrechnung für Kleingemeinden selbständig und ohne fremde Hilfe verfasst, andere als die angeführten Quellen und Hilfsmittel nicht benutzt und die den benutzten Quellen entnommenen Stellen als solche gekennzeichnet habe. Die Arbeit wurde bisher in gleicher oder ähnlicher Form keiner anderen Prüfungsbehörde vorgelegt."

Ort, Datum

Unterschrift

Anmerkung:

In der vorliegenden Bachelorarbeit wird aufgrund der einfacheren Lesbarkeit, bei der Schreibweise auf die weibliche Form verzichtet. Es wird jedoch angemerkt, dass Frauen und Männer als gleichgestellt betrachtet und angesprochen werden.

Danksagung

An dieser Stelle möchte ich mich ganz besonders bei meinen Eltern für die laufende Unterstützung in meinem bisherigen Leben bedanken.

Des Weiteren gilt mein Dank Herrn Prof. (FH) Dr. Thomas Prinz für die Unterstützung und die wertvollen Inputs.

Bedanken möchte ich mich auch bei den an den Benchmarks teilnehmenden Gemeinden. Insbesondere gilt mein Dank Frau Mag. Elfriede Hollnbuchner, Frau Susanne Kötter, Herrn Manfred Dobretzberger, MPA, und Herrn Christian Bachner, die sich die Zeit für die Interviews genommen haben und somit einen wertvollen Einblick in die Kosten- und Leistungsrechnung in ihren Gemeinden ermöglichten.

Außerdem möchte ich mich bei meinem Arbeitgeber und meiner Heimatgemeinde Esternberg für den uneingeschränkten Zugriff auf die bestehenden Daten und die Möglichkeit diese für meine Arbeit nutzen zu dürfen bedanken.

Kurzfassung

Im Rahmen der Bundeshaushaltsreform wurde ein erster Entwurf über einen Wechsel des öffentlichen Rechnungswesens der Länder und Gemeinden präsentiert. Ziel dieser Reform ist es, das zahlungsorientierte öffentliche Haushalts- und Rechnungswesen durch ein ressourcenorientiertes System zu ersetzen. Ein Argument der Befürworter ist, dass mit dem neuen Rechnungswesen die Erstellung einer Kosten- und Leistungsrechnung für die Kommunen ermöglicht bzw. deutlich verbessert wird. Zum heutigen Zeitpunkt haben nur wenige Gemeinden eine Kosten- und Leistungsrechnung umgesetzt. Vor allem Gemeinden mit einer kleineren Einwohnerstruktur stehen diesem Wechsel und der Einführung einer Kosten- und Leistungsrechnung großteils ablehnend gegenüber.

Die vorliegende Bachelorarbeit setzt sich mit dieser Thematik auseinander. Dabei wird eine mögliche Einführung einer Kosten- und Leistungsrechnung in Gemeinden mit einer Einwohnerzahl von unter 3.000 Einwohnern unter Berücksichtigung des ersten Entwurfes der neuen Voranschlags- und Rechnungsabschlussverordnung (VRV-Neu) untersucht. In den ersten Teilen der Arbeit wird die Theorie rund um die Bundeshaushaltsrechtsreform und die Kosten- und Leistungsrechnung behandelt.

In den weiteren Kapiteln wird die Kosten- und Leistungsrechnung in der praktischen Anwendung dargestellt. Zunächst sollen Interviews und Benchmarks mit Verantwortlichen von Gemeinden, welche die Kosten- und Leistungsrechnung bereits verwenden, einen Input über deren Einführung, Beweggründe, Vorteile aber auch Schwierigkeiten und Nachteile geben. Mit Hilfe dieser Informationen werden Ansätze einer Kosten- und Leistungsrechnung fiktiv für die Gemeinde Esternberg eingeführt. Mit dieser Simulation werden die Forschungsfragen beantwortet und zum Abschluss wird ein Überblick über wichtige Faktoren bei der Umsetzung gegeben.

Executive Summary

In the context of the budget reform a first plan about a change of the public accounting of the federal states and communities was presented. One aim of this reform is to replace the payment-oriented public accounting to a resource-oriented system. One argument of the supporters is that the new accounting enables or improves cost accounting for communities. Up to now there are not many communities, which have implemented cost accounting. Especially small communities are largely against this change and against the implementation of cost accounting.

This bachelor thesis covers with this topic. Thereby it deals specifically with the possible implementation of cost accounting for communities with inhabitants below 3.000 considering the first plan of the new 'Voranschlags- und Rechnungsabschlussverordnung (VRV-new). The first parts of the work deal with the theory about the budget reform and cost accounting.

In the following chapters the cost accounting concept is presented in its practical application. First interviews and benchmarks with responsible persons of communities should give an input about the implementation, motives, advantages, but also about troubles and disadvantages. With the help of this information first steps of cost accounting are implemented fictionally for the community Esternberg. With this simulation the research questions are answered and finally an overview about all important factors accompanying the implementation is given.

Inhaltsverzeichnis

1	EINLEITUNG	1
1.1	Problemstellung.....	2
1.2	Zielsetzung	3
1.3	Aufbau und Struktur	4
2	DIE HAUSHALTSRECHTSREFORM UND IHRE AUSWIRKUNGEN	5
2.1	Die kameralistische Buchführung	7
2.2	Die doppelte Buchführung	9
2.3	Gemeinsamkeiten bzw. Unterschiede	10
2.4	Die kommunale Doppik	12
3	DIE KOSTEN- UND LEISTUNGSRECHNUNG (KLR)	15
3.1	Die Kostenartenrechnung	17
3.2	Die Kostenstellenrechnung.....	20
3.3	Die Kostenträgerrechnung.....	22
3.4	Die KLR als Controlling-Instrument.....	24
4	DIE KLR FÜR DIE ÖFFENTLICHE VERWALTUNG	26
5	DIE ERGEBNISSE DER INTERVIEWS UND BENCHMARKS	28
5.1	Die Marktgemeinde Frankenburg am Hausruck	29
5.1.1	Die Marktgemeinde Frankenburg am Hausruck - Budgetzahlen	29
5.1.2	Die KLR der Marktgemeinde Frankenburg am Hausruck	30
5.2	Die Gemeinde Engerwitzdorf	32
5.2.1	Die Gemeinde Engerwitzdorf - Budgetzahlen.....	32
5.2.2	Die KLR der Gemeinde Engerwitzdorf	33
5.3	Die Stadtgemeinde Neulengbach	34
5.3.1	Die Stadtgemeinde Neulengbach - Budgetzahlen	35
5.3.2	Die KLR der Stadtgemeinde Neulengbach.....	35
5.4	Die Stadt Straubing	38
5.4.1	Die Stadt Straubing – Haushaltsrecht in Bayern	38
5.4.2	Die KLR der Stadt Straubing.....	39
5.5	Resümee der Interviews	40

6	DIE KLR FÜR DIE GEMEINDE ESTERNBERG	42
6.1	Die Gemeinde Esternberg	42
6.2	Die Probleme der Gemeinde Esternberg.....	44
6.2.1	Die Abwanderung	44
6.2.2	Die Veränderung der Altersstruktur.....	45
6.3	Erste Schritte einer KLR in der Abwasserbeseitigung.....	48
6.3.1	Die Kostenartenrechnung der Gemeinde Esternberg.....	51
6.3.2	Die Kostenstellenrechnung der Gemeinde Esternberg.....	54
6.3.3	Die Kostenträgerrechnung der Gemeinde Esternberg.....	56
6.4	Die KLR für die Gemeinde Esternberg- Resümees	58
7	ZUSAMMENFASSUNG UND AUSBLICK.....	60
8	LITERATURVERZEICHNIS.....	63
9	ANHANG	69
	LEBENS LAUF	72

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: Übersicht der Etappen der Haushaltsrechtsreform.....	6
Abbildung 2: Bilanzaufbau.....	10
Abbildung 3: Integrierte Verbundrechnung	13
Abbildung 4: Ablauf der KLR	16
Abbildung 5: Kostenstellenrechnung	21
Abbildung 6: Kostenträgerrechnung	22
Abbildung 7: Zukunftsorientierte Kostenrechnungen	25
Abbildung 8: Lageplan der Marktgemeinde Frankenburg am Hausruck.....	29
Abbildung 9: Lageplan der Gemeinde Engerwitzdorf.....	32
Abbildung 10: Lageplan der Stadtgemeinde Neulengbach	35
Abbildung 11: Lageplan der Stadt Straubing	38
Abbildung 12: Lageplan der Gemeinde Esternberg	43
Abbildung 13: Einwohnerzahl per 31.12 der Gemeinde Esternberg.....	44
Abbildung 14: Alterspyramide Esternberg (Stichtag 31.12.2013).....	46
Abbildung 15: Einnahmen-Ausgaben-Saldo der Gemeinden 2010 pro Kopf.....	47
Abbildung 16: Veränderung des Saldos von 2010 auf 2050 - Prognose	47
Abbildung 17: Beispiel Haushaltsbuchung Kameralistik.....	51
Abbildung 18: Formel Kalkulatorische Abschreibung.....	52
Abbildung 19: Formel Kalkulatorische Zinsen.....	54
Abbildung 20: Beispiel Haushaltsbuchung - Instandhaltung KA Esternberg.....	55
Abbildung 21: Beispiel Haushaltsbuchung - Instandhaltung KA Pyrawang	55
Abbildung 22: Ausschnitt Produktkatalog - Bereich Ver- und Entsorgung.....	57

Tabellenverzeichnis

Tabelle 1: Einnahmen ABA 2012.....	49
Tabelle 2: Ausgaben 2012 ABA.....	50
Tabelle 3: Investitionskosten ABA Gemeinde Esternberg + kalk. Abschreibung.....	53
Tabelle 4: Investitionskosten ABA Gemeinde Esternberg + kalk. Zinsen.....	54

Abkürzungsverzeichnis

BAB	Betriebsabrechnungsbogen
BMF	Bundesministerium für Finanzen
bzw.	beziehungsweise
BÜB	Betriebsüberleitungsbogen
GuV	Gewinn- und Verlustrechnung
Hrsg.	Herausgeber
inkl.	inklusive
kalk.	kalkulatorisch
KLR	Kosten- und Leistungsrechnung
Oö. GemHKRO 2002	Oö. Gemeindehaushalts-, Kassen- und Rechnungsordnung 2002
usw.	und so weiter
VRV 1997	Voranschlags- und Rechnungsabschlussverordnung 1997
VRV-Neu	Entwurf zur neuen Voranschlags- und Rechnungsabschlussverordnung 1997
zB:	zum Beispiel

1 Einleitung

Im Dezember 2007 wurde die Haushaltsrechtsreform des Bundes im Nationalrat beschlossen. Dabei war eines der Hauptziele der etappenweise Wechsel von der Kameralistik zu einem an der Doppik orientierten, öffentlichen Rechnungswesen.¹ Diese Reform soll auch auf Länder- und kommunaler Ebene und den damit verbundenen Voraussetzungen und Folgen umgesetzt werden. Während auf Bundesebene das Bundeshaushaltsgesetz die Rechtsgrundlage für das öffentliche Rechnungswesen bildet, orientieren sich die Länder und Gemeinden an den Bestimmungen der Voranschlags- und Rechnungsabschlussverordnung 1997 (VRV).²

Mitte September 2013 wurde ein Entwurf für eine neue Voranschlags- und Rechnungsabschlussverordnung (VRV-Neu) durch das Bundesministerium für Finanzen (BMF) vorgelegt. Die Eckpunkte stellen eine integrierte Ergebnis-, Finanzierungs- und Vermögensrechnung, Wirkungsorientierung und Gender Budgeting sowie eine neue Haushaltsgliederung dar. Die Umsetzung dieser Reform ist für den Zeitraum 2018 bis 2020 geplant.³

Infolge dieses Entwurfes entflammte eine emotionale Debatte, die sowohl zahlreiche Befürworter als auch Gegner hat. Ein Argument der Zustimmungen ist, dass mit der doppelten Buchführung und der Erfassung des Ressourcenverbrauches die Erstellung einer Kosten- und Leistungsrechnung (KLR) für die Kommunen deutlich verbessert wird. Die KLR verfolgt als Kernaufgaben die Wirtschaftlichkeit von betrieblichen Tätigkeiten zu verbessern, die Entscheidungsprozesse zu unterstützen und außerdem soll sie mehr Transparenz innerhalb der Organisation schaffen.⁴

Vor allem kleinere Gemeinden treten aber vermehrt gegen die Umstellung auf die Doppik und die Einführung der KLR auf. Die Hauptargumente liegen dabei unter anderem auf erhöhten Personaleinsatz, hohen Umstellungskosten und zudem sind Erfahrungswerte des Bundes noch nicht vorhanden.⁵ Bisher verwenden nur wenige Gemeinden eine KLR, wobei

¹ vgl. Steger (2009), 21f.

² vgl. Bertl (2013), 20.

³ vgl. Biwald/Maimer (2013), 4f.

⁴ vgl. Bertl (2013), 21.

⁵ vgl. Schleritzko (2013), 23.

hervorzuheben ist, dass die Zahl der Nutzer bei kleineren Kommunen (unter 3.000 Einwohner) noch geringer ist.

1.1 Problemstellung

Zurzeit haben nur wenige Gemeinden eine KLR in ihrem Rechnungswesen integriert. Bei der ganzen Diskussion um die Reform stellt sich jedoch die Frage, ob eine KLR auch bei der Kameralistik möglich bzw. sinnvoll wäre und wie sie bei kleineren Gemeinden umgesetzt werden könnte.

Derzeit verwenden die oberösterreichischen Gemeinden die Kameralistik. Diese finanzwirtschaftliche Rechnung, in der Einnahmen und Ausgaben gegenübergestellt werden, verfügt über keine Erfolgs- und Vermögensrechnung. Diese wiederum ist nach Meinung einiger Experten jedoch für eine leistungsfähige KLR erforderlich.⁶

Der Bund zeigte mit dem Beschluss der Bundeshausrechtsreform einen neuen Weg auf. Mit Hilfe eines integrierten Rechnungswesens, das die kamerale Finanzrechnung mit einer Erfolgsrechnung und einer Vermögensrechnung verbindet, könnte eine aussagekräftige KLR eingeführt werden. Mit der Einführung eines Drei-Komponenten-Rechnungswesens bzw. der sogenannten kommunalen Doppik soll kein allzu großer Mehraufwand entstehen. Lediglich die Bewertung des Vermögens könnte als Knackpunkt angesehen werden und bedeutet für viele Gemeinden einen erheblichen Zusatzaufwand.⁷

In meiner Arbeit möchte ich untersuchen, ob eine KLR schon jetzt mit den bestehenden Daten der Kameralistik möglich wäre. Infolge meines Berufsprojektes wurden bereits erste Schritte einer KLR im Bereich der Abwasserbeseitigung unternommen. In weiterer Folge soll nun die Einführung einer gesamten KLR bei der Gemeinde Esternberg simuliert werden.

Anhand der Simulation und mit Hilfe eines Blickes auf Gemeinden, die eine KLR in ihrem Rechnungswesen bereits integriert haben, soll gezeigt werden, welche Faktoren zu beachten sind und welche Hürden möglicherweise auftauchen können.

Dabei soll Bezug auf die Veränderungen und deren Auswirkungen durch die bevorstehende Haushaltsrechtsreform auf Länder- und Kommunalebene hergestellt werden.

⁶ vgl. Abler (2013), 22.

⁷ vgl. Bertl (2013), 23.

1.2 Zielsetzung

Ziel dieser Arbeit ist es, die Vorteile als auch Nachteile einer simulierten Einführung einer KLR für die Gemeinde Esternberg darzustellen. Ein Vergleich mit anderen Gemeinden, die bereits über eine KLR verfügen, soll helfen, die möglichen Hürden und deren Lösungsansätze aufzuzeigen. Die Arbeit soll dabei Bezug auf die bevorstehenden Veränderungen und Auswirkungen durch die bereits beschlossene Haushaltsrechtsreform und den als wahrscheinlich anzusehenden Neubeschluss der VRV haben.

Anhand der Recherche von Literatur und Gesetzen sowie der Simulation einer KLR-Einführung bei der Gemeinde Esternberg und Vergleichen mit anderen Gemeinden sollen folgende Forschungsfragen beantwortet werden:

- Welche Vor- und Nachteile ergeben sich durch eine KLR für kleinere Gemeinden?
- Wie können die bestehenden Daten der Kameralistik für die KLR verwendet werden?
- In welchen Bereichen der Kommune kann die KLR als besonders sinnvoll betrachtet werden?
- Wie kann die KLR einer Kommune längerfristig als Controlling-Instrument helfen?

1.3 Aufbau und Struktur

Die Grundlage dieser Arbeit stellt eine Recherche der Literatur und Gesetze dar. Daneben dienen die vorhandenen Daten der Gemeinde Esternberg und die Vergleiche mit anderen Gemeinden als Basis für eine simulierte Einführung einer Kosten- und Leistungsrechnung.

Im Anschluss an die Einleitung werden im **Kapitel 2** die Grundlagen der Haushaltsrechtsreform und ihre Auswirkungen erläutert. Dabei werden die Kameralistik und die Doppik in ihren Grundzügen skizziert und ihre Gemeinsamkeiten und Unterschiede dargestellt. Zum Ende dieses Kapitels wird die Mischform dieser Buchführungssysteme, die kommunale Doppik, behandelt. In **Kapitel 3** erfolgt die Beschreibung der Kosten- und Leistungsrechnung. Dabei wird das Wesen der KLR und ihre Bedeutung analysiert. In weiterer Folge wird Bezug auf die wichtigsten Teilrechnungen der Kosten- und Leistungsrechnung genommen. Die Grundlagen der Kostenarten-, Kostenstellen- und Kostenträgerrechnung werden erläutert und sollen helfen das Wesen der Kosten- und Leistungsrechnung verständlicher zu machen. Zum Schluss dieses Kapitels soll die Kosten- und Leistungsrechnung als Controlling-Instrument analysiert werden. In **Kapitel 4** wird die Kosten- und Leistungsrechnung für die öffentliche Verwaltung behandelt. Dabei wird ein Augenmerk auf die Besonderheiten in der öffentlichen Verwaltung (Vermögensbewertung, Abschreibungen, usw.) gelegt. Die Auswahl der Gemeinden sowie die Ergebnisse der Interviews werden in **Kapitel 5** abgebildet. Zusätzlich wird ein Überblick über allgemeine Daten der Gemeinden zur Verfügung gestellt, um sich ein vergleichbares Bild zur Gemeinde Esternberg machen zu können. **Kapitel 6** betrifft die Kosten- und Leistungsrechnung für die Gemeinde Esternberg. Zunächst wird ein allgemeiner Blick auf die Gemeinde geworfen. In weiterer Folge wird über die Problembereiche der Gemeinde berichtet, die den Bedarf an erhöhter Wirtschaftlichkeit und Kostentransparenz untermauern sollen. Nach diesen Darstellungen werden die ersten Ansätze einer KLR im Bereich der Abwasserbeseitigung abgebildet. Diesen Anfängen folgt ein gänzlich fiktiver Einführungsversuch. Dabei werden nicht nur die Vor- und Nachteile untersucht, sondern auch mögliche Hürden und Lösungsansätze aufgezeigt. Zusammenfassung und Ausblick bilden in **Kapitel 7** den Abschluss dieser Arbeit.

2 Die Haushaltsrechtsreform und ihre Auswirkungen

Die Umsetzung der Haushaltsrechtsreform begann mit der Etablierung einer rollierenden Mehrjahresplanung ab 01. Jänner 2009 und mit dem etappenweisen Wechsel von der Kameralistik zu einem an der Doppik orientierten Rechnungswesen ab 01. Jänner 2013.⁸

Das zuvor bestehende Bundeshaushaltsrecht bot einen stabilen Rahmen. Im Zuge der Reformbewegungen des Public Managements traten jedoch Schwachstellen im Haushaltsrecht auf. Eine Gesetzesänderung war unumgänglich und resultierte vor allem durch:⁹

- die vorherrschende, beinahe ausschließliche Inputorientierung,
- die fehlende, verbindliche mehrjährige Ausrichtung,
- und die ausschließliche Steuerungsrelevanz des Prinzips der Kameralistik.

Neben diesen Bereichen gab es weiteren Reformbedarf in verschiedenen technischen Punkten, wie etwa bei der Haushaltsgliederung und Bindungswirkung.¹⁰

Diese Reformbereiche griff das neue Bundeshaushaltsgesetz auf. Die Reform hatte zum Ziel, das zahlungsorientierte öffentliche Haushalts- und Rechnungswesen durch ein ressourcenorientiertes System zu ersetzen bzw. zu ergänzen und soll in den Jahren 2018-2020 auch auf Länder- und Gemeindeebene ihren Einsatz finden.¹¹

Mit diesem Schritt nähert sich Österreich internationalen Vorbildern wie beispielsweise Finnland, Frankreich, Deutschland oder der Schweiz, die teilweise auch ihre Kommunen in die Pflicht nehmen, ein unternehmerisches Rechnungswesen zu führen.¹²

⁸ vgl. Bertl (2013), 20.

⁹ vgl. Pichler/Steger (2008), 14.

¹⁰ vgl. Pichler/Steger (2008), 14.

¹¹ vgl. Bertl (2013), 20.

¹² vgl. Bertl (2013), 20.

Die zuvor genannten Probleme werden durch die Haushaltsrechtsreform angegangen und lassen sich in vier große Hauptziele gliedern:¹³

- die Integration von Wirkungen und Leistungen in das Budget. Eine Verbindung des Inputs zum Output. Daneben spielt die geschlechterspezifische Wirkung des Budgets (Gender Budgeting) eine wichtige Rolle.
- Transparenz durch ein neues Rechnungswesen, das helfen soll, effizienter zu steuern.
- bessere Anreize zur effizienteren Mittelverwendung sollen gesetzt werden (jeder Ressortminister ist eigener Finanzminister).
- Verstärkung der Planbarkeit des Budgets unter Berücksichtigung der jeweiligen Konjunktursituation.

Die folgende Abbildung gibt eine Übersicht über die Haushaltsrechtsreform und zeigt deren vier Grundsätze:

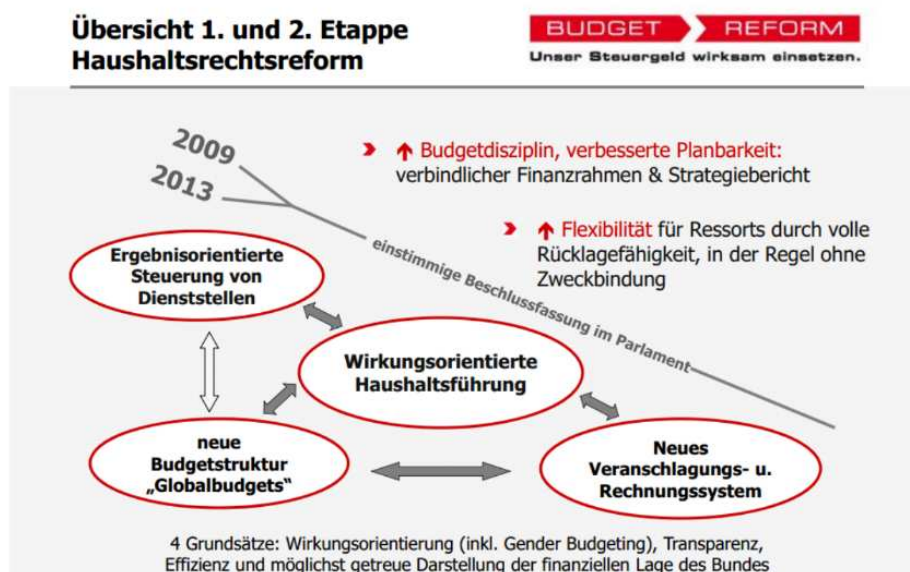


Abbildung 1: Übersicht der Etappen der Haushaltsrechtsreform¹⁴

Um die Thematik rund um das öffentliche Rechnungswesen besser zu verstehen, wird in der Folge auf die einzelnen Buchführungssysteme eingegangen.

¹³ vgl. Steger (2007), 6.

¹⁴ unverändert entnommen aus Steger (2009), 15.

2.1 Die kameralistische Buchführung

Die kameralistische Buchführung (auch Kameralistik bzw. Verwaltungskameralistik genannt) wird hauptsächlich in öffentlichen Verwaltungen (Bund, Länder, Gemeinden) und einigen Selbstverwaltungskörpern (zB: Kammern, Sozialversicherungen) verwendet und hat eklatante Unterschiede zur unternehmerischen Buchführung.¹⁵ Die Kameralistik ist auf die Erfassung finanzwirtschaftlicher Vorgänge ausgerichtet und gibt den öffentlichen Einrichtungen genaue und umfassende Dokumentationen über Haushaltsansätze, tatsächliche Zahlungen und verfügbare Finanzmittel.¹⁶

Ihren Ursprung hat die Kameralistik im 16. Jahrhundert zunächst in den Handelsstädten. Den Verwaltern der Fürsten sollte dieses System zur Rechnungslegung dienen. Das Wort „camera“ (in etwa: fürstliche Rechnungskammer) wurde für die Bezeichnung des fürstlichen Vermögens und dessen Verwaltung verwendet.¹⁷

In Österreich spielte der Name Johann Matthias Puechberg eine große Rolle bei der Fortentwicklung des öffentlichen Rechnungswesens. Im Jahr 1762 veröffentlichte er die Schrift „Einleitung zu einem verbesserten Kameral-Rechnungsfuße, auf die Verwaltung einer Kameral-Herrschaft angewandt“. Dabei wurde bereits zwischen der zeitfolgemäßigen und der sachgeordneten Verrechnung in Form der Übertragungsbuchführung unterschieden. Ebenso geht auf diese Erscheinung die Einführung einer Soll-Rechnung zurück.¹⁸

In dieser Form wurde die Kameralistik ohne große Änderungen bis Mitte des 20. Jahrhunderts weiterverwendet. Mit der Einführung der „Mehrphasen-Buchführung“ im Rahmen der integrierten Haushaltsverrechnung beim Bund und den meisten Ländern konnte ein weiterer Schritt zu einem erweiterten, zum Teil neuen Rechnungsstil für die öffentliche Verwaltung gesetzt werden.¹⁹

Bei den Gemeinden und noch einigen Ländern hingegen orientiert sich die Kameralistik weiter in ihren Grundzügen an den Veröffentlichungen des 18. Jahrhunderts. Das Rechnungswesen der österreichischen Länder und Gemeinden ist hauptsächlich in der VRV geregelt.²⁰

¹⁵ vgl. Schauer (2012), 17.

¹⁶ vgl. Homann (2003), 70.

¹⁷ vgl. Schauer (2012), 19.

¹⁸ vgl. Schauer (2012), 19.

¹⁹ vgl. Schauer (2012), 19.

²⁰ vgl. Schauer (2012), 101.

Daneben wurden in den Ländern ergänzend einzelne Haushalts-, Kassen- und Rechnungslegungsordnungen erlassen wie beispielsweise in Oberösterreich die Oö. Gemeindehaushalts-, Kassen- und Rechnungslegungsordnung (Oö. GemHKRO 2002).²¹

Die Verrechnung der Kameralistik umfasst:²²

- die voranschlagswirksame Verrechnung (alle Ausgaben bzw. Einnahmen, die der Gebietskörperschaft endgültig zufließen bzw. von ihr verursacht werden).
- die voranschlagsunwirksame Verrechnung (alle Ausgaben bzw. Einnahmen die durch Dritte anfallen bzw. weiterzuleiten sind).
- die Vermögensrechnung.

Daneben wird in der voranschlagswirksamen Verrechnung zwischen ordentlichem und außerordentlichem Haushalt unterschieden. Im ordentlichen Haushalt befinden sich jene Ausgaben und Einnahmen, die sich aus der regelmäßigen Wirtschaftsführung ergeben. Im Gegensatz dazu sind im außerordentlichen Haushalt jene Ausgaben darzustellen, die vereinzelt eintreten oder der Höhe nach den ordentlichen Rahmen erheblich übertreffen und nur durch außerordentliche Einnahmen gedeckt werden können.²³

Der Haushaltsvollzug geschieht im Rahmen der Anordnung und Ausführung der Einnahmen und Ausgaben. Die Kontrollmöglichkeiten des Vollzuges besteht durch die Aufstellung eines Rechnungsabschlusses für das jeweilige Jahr und durch einen Vergleich des Rechnungsabschlusses mit dem zuvor für das Finanzjahr erstellten Voranschlages. Da die Kameralistik nur die Zahlungsströme in der jeweiligen Periode erfasst und Abgrenzungsmechanismen fehlen, kann keine erfolgswirtschaftliche Betrachtung gegeben werden.²⁴

²¹ vgl. Schauer (2012), 101.

²² vgl. Schauer (2012), 101.

²³ vgl. Schauer (2012), 101.

²⁴ vgl. Bertl (2013), 20.

2.2 Die doppelte Buchführung

Die doppelte Buchführung, auch Doppik, doppelte Buchhaltung oder doppelte, kaufmännische Buchführung genannt, findet im Gegensatz zur Kameralistik ihren Einsatz im Bereich der Unternehmen und ist in den öffentlichen Verwaltungen noch nicht weit verbreitet.²⁵

Die Doppik dient zur Dokumentation der laufenden Geschäftsfälle einer Rechnungsperiode, die lückenlos erfasst sowie sachlich und zeitlich geordnet dargestellt werden. Zum Zweck der Selbst- und Fremdinformation ermöglicht die periodische Vermögens- und Schuldenfeststellung eine genaue Übersicht über den Stand und das Verhältnis des Vermögens und der Schulden.²⁶

In diesem Zusammenhang lässt sich auch das Reinvermögen bzw. Eigenkapital der Organisation ermitteln, das sich aus der Differenz zwischen der Summe des Vermögens und der Schulden ergibt. Daneben können bei der Doppik Aussagen über den geschäftlichen, positiven oder negativen Erfolg abgeleitet werden. Diese Informationen können mit Hilfe der Gewinn- und Verlustrechnung (GuV) gewonnen werden. Die Doppik liefert außerdem nicht nur die Information, wie hoch der Erfolg bzw. Misserfolg ist, sondern kann auch die Entstehung dieses Ergebnisses im Einzelnen dar geben.²⁷

Die Doppik charakterisiert sich durch die zweifache (doppelte) Erfassung jedes Geschäftsfalls und die doppelte Ermittlung des Periodenergebnisses. Zwei Verrechnungskreise stehen der doppelten Buchführung zur Verfügung. Im ersten Verrechnungskreis werden das Vermögen und die Schulden und deren Veränderung erfasst. Das Eigenkapital bildet den zweiten Verrechnungskreis, in welchem alle Aufwendungen und Erträge aufgenommen werden.²⁸

Die Bilanz ist die Basis der Doppik. Dabei erfolgt eine Gegenüberstellung des Vermögens einerseits und der Schulden und des Eigenkapitals andererseits. Dies bedeutet einen Vergleich zwischen der Kapitalverwendung und der Kapitalherkunft.²⁹

²⁵ vgl. Schuster (2007), 4.

²⁶ vgl. Homann (2003), 30f.

²⁷ vgl. Homann (2003), 31.

²⁸ vgl. Bertl (2013), 20f.

²⁹ vgl. Homann (2003), 31.

In einer groben Grundstruktur weist eine Bilanz den folgenden Aufbau auf:³⁰

Aktiva	Bilanz	Passiva
Anlagevermögen		Eigenkapital
Umlaufvermögen		Fremdkapital

Abbildung 2: Bilanzaufbau³¹

2.3 Gemeinsamkeiten bzw. Unterschiede

Im Vergleich weisen die Kameralistik und die Doppik eine gleiche Grundstruktur auf:³²

- Planung der zu erwartenden Zahlungen bzw. die mit ihnen in Verbindungen stehenden Größen für einen bestimmten, zukünftigen Zeitraum (zB: für ein Jahr),
- alle Geschäftsfälle werden innerhalb der festgelegten Periode laufend gebucht und
- am Ende dieser festgelegten Periode werden alle Zahlen systematisch zusammengefasst und dokumentiert.

Die Kameralistik und die Doppik unterscheiden sich trotz dieser Gemeinsamkeiten aber prinzipiell. Zum einen in der Buchungstechnik und zum anderen in der Datenaufbereitung und der damit verbundenen Aussagekraft:³³

- im Gegensatz zur Kameralistik wird bei der Doppik in der Regel auf zwei inhaltlich unterschiedlichen Konten gebucht und darüber hinaus auf zwei verschiedenen Seiten.
- zwischen den beiden Buchhaltungssystemen gibt es Unterschiede bei der Datenaufbereitung und dem Inhalt.
 - die Kameralistik berücksichtigt bei der Planung, der Ausführung und der Jahresrechnung ausschließlich Ausgaben und Einnahmen. Zusätzlich erfolgt eine Trennung von Soll- und Ist-Zahlungen um den Zahlungsstrom besser

³⁰ vgl. Homann (2003), 33.

³¹ verändert entnommen aus Homann (2003), 33.

³² vgl. Schuster (2007), 7.

³³ vgl. Schuster (2007), 8.

kontrollieren zu können. Somit handelt es sich bei der Kameralistik um die Sicherstellung der Zahlungsfähigkeit.

- die Doppik trägt die Zielsetzung von privatwirtschaftlichen Unternehmen Rechnung wie die Erzielung von Gewinn und die stetig gegebene Zahlungsfähigkeit (Liquidität). Neben den Einnahmen und Ausgaben werden bei der doppelten Buchführung auch Aufwand und Ertrag sowie Vermögen und Schulden erfasst.
- die beiden Buchhaltungssysteme unterscheiden sich des Weiteren im Hinblick auf die Integration von Planung, laufender Buchung und Abschluss.
 - bei der Kameralistik existiert ein enger Verbund zwischen Planung, laufender Buchung und Abschluss. Dabei gelten verbindliche und einheitliche Erfassungsvorgänge.
 - bei der Doppik gibt es diesen Verbund nicht. Keines dieser Elemente wird in doppischer Form vorgenommen.

Wie schon anfangs erwähnt, findet die Doppik nur selten in öffentlichen Einrichtungen ihren Einsatz. Doch gänzlich fremd ist die doppelte Buchhaltung den österreichischen Gemeinden nicht. Die Gemeinden Vorarlbergs benutzen schon seit Jahrzehnten die Doppik. Vereinzelt geschieht dies auch in anderen Bundesländern, welche eine geeignete Rechnungswesen-Software nutzen und das Informationsprogramm in die notwendigen Gliederungen für Haushaltsvoranschlag und Jahresabschluss anpassen.³⁴

Die Unterschiede zwischen der Kameralistik und der Doppik haben gezeigt, dass beide Buchhaltungssysteme Nachteile aufweisen. Bei der Kameralistik kann keine Aussage über die wirtschaftliche Verursachung bzw. die Ressourcenwirkung gegeben werden. Daneben fehlt eine Bestandsrechnung, die einerseits Auskunft über das Vermögen gibt und andererseits die Basis für Periodisierungen darstellt wie etwa Abschreibungen und Rückstellungen.³⁵

Im Gegensatz zur Doppik stellt die Kameralistik kein geschlossenes System dar, was auf der einen Seite zu einer Fehleranfälligkeit führt und auf der anderen Seite kein klares Bild über den Gesamtressourcenverbrauch der öffentlichen Verwaltung liefert.³⁶

³⁴ vgl. Schauer (2012), 143.

³⁵ vgl. Bertl (2013), 21.

³⁶ vgl. Bertl (2013), 21.

Bei der Doppik ergibt sich im Vergleich zur Kameralistik ein großer Nachteil. Die zahlungsstromorientierte Betrachtung, die vor allem für Finanzplanungen und damit auch für die Risiko- und Bestandssicherheitsbeurteilung wichtig ist, fehlt.³⁷

Bei der Debatte um einen Wechsel wird oftmals auf die kommunale Doppik hingewiesen.³⁸ Dabei handelt es sich um ein integriertes Rechnungswesen, das die Finanzrechnung mit einer Bestandsrechnung und einer für den öffentlichen Bereich geeigneten Ergebnisrechnung verbindet.³⁹ Ebenso sieht ein Vorschlag vom Bundesministerium für Finanzen zur Neugestaltung der VRV-Neu einen Wechsel zu einer integrierten Ergebnis-, Finanzierungs- und Vermögensrechnung vor. Auf diese neue Rechnungsorganisation soll in weiterer Folge näher eingegangen werden.

2.4 Die kommunale Doppik

Der Begriff der kommunalen Doppik wurde in Deutschland geprägt. Hinter dieser Bezeichnung verbirgt sich eine Rechnungsorganisation, die jeden Gebarungsfall sinngemäß einer zweckneutralen Grundrechnung mehrdimensional kontieren lässt. Mit dieser Grundrechnung lässt sich nach den jeweiligen Informationserfordernissen eine (zeitraumbezogene) Finanzrechnung, eine (stichtagsbezogene) Bestandsrechnung und eine (zeitraumbezogene) Ergebnisrechnung in einer integrierten Form zuordnen.⁴⁰

Die kommunale Doppik, auch Drei-Komponenten-Rechnungswesen genannt, soll im Zuge des Entwurfs der VRV-Neu bei den österreichischen Ländern und Gemeinden eingesetzt werden.⁴¹

³⁷ vgl. Bertl (2013), 21.

³⁸ vgl. Abler (2013), 22.

³⁹ vgl. Schauer (2012), 143.

⁴⁰ vgl. Schauer (2007), 12.

⁴¹ vgl. Bertl (2013), 23.

Die folgende Abbildung zeigt die Zusammenhänge der einzelnen Rechnungen auf:⁴²

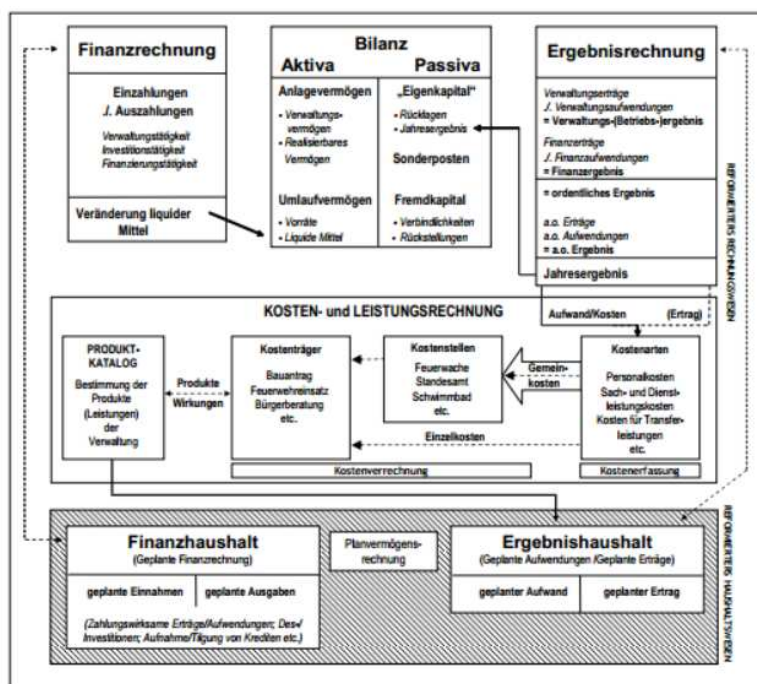


Abbildung 3: Integrierte Verbundrechnung⁴³

In der Bilanz (Bestandsrechnung) findet sich der Liquiditätssaldo der Finanzrechnung ebenso wieder wie der Saldo aus der Ergebnisrechnung (Aufwands- und Ertragsrechnung). Der letztgenannte Saldo stellt die Substanzmehrung bzw. Substanzminderung dar, die durch das Verwaltungshandeln in der jeweiligen Rechnungsperiode erzielt wurde.⁴⁴

Der ausgewiesene Aufwand (Miteinsatz) der Ergebnisrechnung ist zumeist in keinem ursächlichen Zusammenhang zum ausgewiesenen Ertrag (Abgabenertrag, Leistungsertrag). Dies stellt ein besonderes Merkmal der Ergebnisrechnung dar. Die Konjunktur und die Entwicklung der Steuerbemessungsgrundlagen der Steuerpflichtigen sind beispielsweise Abhängigkeitsfaktoren für die Abgabenerträge. Ebenso kann bei den Leistungserträgen von keinem marktwirtschaftlichen Erfolg gesprochen werden, da im öffentlichen Bereich die Leistungsentgelte vielfach nicht am Kriterium der Kostendeckung ausgerichtet sind.⁴⁵

⁴² vgl. Budäus/Hilgers (2009), 386.

⁴³ unverändert entnommen aus Budäus/Hilgers (2009), 386.

⁴⁴ vgl. Schauer (2007), 13.

⁴⁵ vgl. Schauer (2007), 13f.

Gegenüber privatwirtschaftlichen Ergebnisrechnungen kann bzw. darf daher nicht bei einem Ertragsüberschuss über die Aufwendungen und umgekehrt von einem Gewinn bzw. Verlust gesprochen werden.⁴⁶

Die Gegenüberstellung der Erträge und Aufwendungen ist dennoch sinnvoll, da damit festgestellt werden kann, inwieweit eine Gemeinde von der Vermögenssubstanz zehrt. Die Höhe des kommunalen Vermögens ist zum Vergleich weniger wichtig als die Veränderung des Vermögens in den jeweiligen Perioden (dynamische Betrachtungsweise: gelingt es, den vollen Ressourcenverbrauch einer Periode durch entsprechende Abgaben- und Leistungserträge zu decken?).⁴⁷

Neben der Ergebnisrechnung ist auch eine an den gesamten Verwaltungsbereich umfassende KLR (kalkulatorische Ergebnisrechnung) notwendig. Diese soll vorrangig das Mengengerüst des Mitteleinsatzes und die erbrachten Leistungen sowie die daraus erbrachten Leistungswirkungen erfassen. Des Weiteren sollen die daraus resultierenden Input- und Outputgrößen und allfällige Saldobildungen nach vernünftigen Bewertungsmaßstäben auch in Geldgrößen veranschlagbar gemacht werden.⁴⁸

Mit der Hilfe der KLR eröffnet sich eine Verbindung zur Steuerung der Verwaltung über Produktkataloge einerseits und zum Nachweis der mit den Leistungen erreichten Wirkungen bei den Empfängern andererseits. Mit dieser Verbindung kann den Formalzielen von Produktivität und Wirtschaftlichkeit entsprochen werden.⁴⁹

In weiterer Folge soll nun die KLR und ihre einzelnen Teilrechnungen dargestellt werden.

⁴⁶ vgl. Schauer (2007), 14.

⁴⁷ vgl. Schauer (2007), 14.

⁴⁸ vgl. Schauer (2007), 14.

⁴⁹ vgl. Schauer (2007), 14f.

3 Die Kosten- und Leistungsrechnung (KLR)

Die Kosten- und Leistungsrechnung (auch Kostenrechnung genannt) ist ein Teil des betrieblichen Rechnungswesens. Sie hat als Aufgabe durch eine systematische Erfassung, Aufbereitung und Weiterleitung von Kosten und Leistungen Informationen zur Verfügung zu stellen. Diese Informationen dienen primär der betrieblichen Planung, Steuerung und Kontrolle. Die Kostenrechnung stellt im Gegensatz zur Finanzbuchführung eine betriebsinterne, kalkulatorische und überwiegend kurzfristige Rechnung dar. Dabei handelt es sich um eine freiwillige Rechnung, die nicht an gesetzliche Vorschriften gebunden ist. In Nonprofit-Organisationen kann sie sowohl als Ermittlungs-, als auch als Entscheidungsrechnung verwendet werden.⁵⁰

Die wesentlichsten Aufgaben einer KLR setzen sich überblicksmäßig wie folgt zusammen:⁵¹

- Planungsaufgaben
 - Planung der Kosten und Leistungen sowie des Betriebserfolges.
- Steuerungsaufgaben
 - die KLR soll unterstützen bei:
 - kurzfristigen Preisentscheidungen und Outsourcing.
 - Festlegung von Preisobergrenzen bei Make-or-buy-Entscheidungen.
 - Annahme von Zusatzaufträgen und Kalkulation öffentlicher Aufträge.
 - Optimierung des Leistungsprogrammes und von Kapazitäten.
 - Gewinnschwellenanalyse (Break-Even-Point) usw.
- Kontrollaufgaben
 - Ermittlung und Kontrolle der tatsächlichen Kosten und Leistungen.
 - Kalkulatorische Ergebnisrechnung für das Gesamtunternehmen, einzelne Betriebszweige (Profit Center), Produkte, Produktgruppen, usw.
 - Soll-Ist-Vergleiche.
 - Wirtschaftlichkeitskontrolle und Aufzeigen von Kostensenkungspotenzialen.
- Spezielle Aufgaben
 - Bewertung unfertiger/fertiger Erzeugnisse, aktivierbarer Eigenleistungen.

⁵⁰ vgl. Bachert (2004), 26.

⁵¹ vgl. Moser/Schaur (2007), 17.

Der Aufbau der KLR der beschriebenen Kostenrechnungssysteme besteht aus folgenden Teilbereichen:⁵²

- Die Kostenartenrechnung
- Die Kostenstellenrechnung
- Die Kostenträgerrechnung

Die Durchführung der KLR ist vom folgenden Ablauf geprägt:⁵³

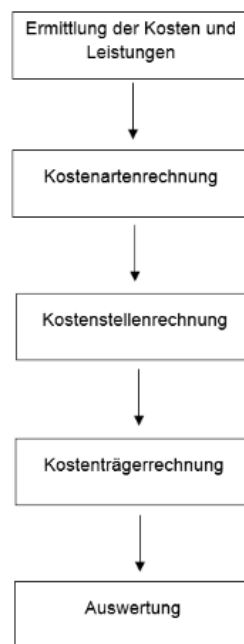


Abbildung 4: Ablauf der KLR⁵⁴

Die KLR bietet verschiedene Kostenrechnungssysteme, die sich nach der Aufgabenstellung unterscheiden. Eine Trennung kann dabei nach dem zeitlichen Bezug und nach dem Sachumfang der Zurechnung auf die Kostenträger erfolgen.⁵⁵

⁵² vgl. Olfert (2005), 69.

⁵³ vgl. Schauer (2012), 152.

⁵⁴ unverändert entnommen aus Schauer (2012), 152.

⁵⁵ vgl. Moser/Schaur (2007), 18.

Nach dem Zeitbezug lassen sich die verrechneten Kosten wie folgt unterscheiden:⁵⁶

- Istkostenrechnungssysteme
- Normalkostenrechnungssysteme
- Plankostenrechnungssysteme

Nach dem Sachumfang kann eine Unterscheidung wie folgt durchgeführt werden:⁵⁷

- Vollkostenrechnungssysteme
- Teilkostenrechnungssysteme

Im Folgenden sollen nun die einzelnen Teilrechnungen näher beschrieben werden um einen Überblick über diese Thematik zu geben.

3.1 Die Kostenartenrechnung

Die Kostenartenrechnung zeigt die verschiedenen Arten der Kosten auf und ist die erste Stufe der Kostenrechnung.⁵⁸

Die Hauptfrage der Kostenartenrechnung lautet:⁵⁹

- Welche Kosten und Leistungen sind angefallen (Kostenarten)?

Die Kostenartenrechnung hat somit als Aufgabe die Periodenkosten nach der Art ihrer Entstehung systematisch zu erfassen. Die Anzahl der verschiedenen Kostenentstehungsgründe ist enorm, daher können die vielzähligen Kostenarten zu Kostenartengruppen zusammengefasst werden.⁶⁰

⁵⁶ vgl. Moser/Schaur (2007), 18.

⁵⁷ vgl. Moser/Schaur (2007), 18.

⁵⁸ vgl. Bachert (2004), 31.

⁵⁹ vgl. Bachert (2004), 31f.

⁶⁰ vgl. Seicht (2008), 54.

Beispiele für mögliche Kostenarten(gruppen) sind:⁶¹

- Löhne und Gehälter
- Gas, Wasser, Strom, Instandhaltungen
- Darlehenszinsen usw.

Die Kostenartenrechnung kann einen Großteil der Kostenarten aus Nebenbuchhaltungen, die wesentliche Vorarbeiten leisten (Kontierungen und Summierungen), übernehmen. Solche Nebenbuchhaltungen können sein:⁶²

- Lohn- und Gehaltsbuchung
- Lagerbuchhaltung
- Anlagenbuchhaltung

Falls die Nebenbuchhaltungen diese Daten nicht liefern bzw. nicht liefern können, werden diese über die einzelnen Belege erfasst.⁶³

Dabei müssen für die Kostenartenrechnung die Kosten aufgegliedert werden. Dazu stehen verschiedene Kriterien zur Verfügung wie etwa:⁶⁴

- der Art der Verrechnung/Zurechenbarkeit
 - Einzelkosten und Gemeinkosten
 - Einzelkosten können direkt bei Entstehung einem Kostenträger zugerechnet werden.
 - Gemeinkosten werden zunächst auf die Kostenstellen gebucht und anschließend auf den Kostenträger verrechnet.
- ihrem Verhalten bei Beschäftigungsschwankungen
 - Fixe und variable Kosten
 - wenn die Kosten aufgrund von Beschäftigungsschwankungen reagieren, wird von variablen Kosten gesprochen.
 - wenn nicht, von fixen Kosten.
- nach der Herkunft der Kostengüter
 - Primäre und sekundäre Kosten

⁶¹ vgl. Bachert (2004), 31.

⁶² vgl. Olfert (2005), 70.

⁶³ vgl. Olfert (2005), 70.

⁶⁴ vgl. Bachert (2004), 32f.

- Primäre Kosten zeigen dabei den Verbrauch von außerbetrieblichen Leistungen
- Sekundäre Kosten entstehen durch innerbetriebliche Leistungsannahme einer anderen Kostenstelle.
- der Art der Kostenerfassung
 - Aufwandsgleiche und kalkulatorische Kosten
 - Aufwandsgleiche Kosten werden der Finanzbuchhaltung entnommen.
 - Kalkulatorische Kosten werden für die Preiskalkulation errechnet.
- der Wirkung der Kosten auf die Liquidität
 - Auszahlungs- und Ausgaben(un)wirksame Kosten
- der Frage des Zeitbezugs
 - Normal-, Ist- und Plankosten
 - Unterscheidung der Kostenarten nach ihrer zeitlichen Entstehung einer Periode.

Mit Hilfe des Betriebsüberleitungsbogens (BÜB) werden die Kosten für die weitere Verwendung erfasst. Als Ziel hat der BÜB einen Ausgleich zwischen den Bewertungsunterschieden der Finanzbuchhaltung und der Kostenrechnung zu erreichen.⁶⁵ Daneben erfordert die Kostenartenrechnung eine Abgrenzung der Ausgaben. Die wichtigsten Abgrenzungen umfassen dabei:⁶⁶

- Neutrale Ausgaben – werden nicht in die Kostenrechnung einbezogen (zB: Kredittilgungen)
- Periodenfremder Aufwand – zeitlich richtige Zuordnung im Rechnungswesen für die Kostenrechnung notwendig (zB: Versicherungsaufwand wird im Voraus für ein Jahr bezahlt)
- Außerordentlicher Aufwand – werden für die Leistungserstellung benötigt, sind aber keine gewöhnlichen Kosten (zB: Aufwand für Naturkatastrophen)
- Betriebsfremder Aufwand – Aufwendungen, die keinen Bezug zur eigentlichen Leistungserstellung haben (zB: Aufwendungen für ein vermietetes Objekt)
- Kalkulatorische Anderskosten – jene Kosten, die im externen Rechnungswesen mit einem anderen Wert angeführt werden (zB: kalk. Abschreibung, kalk. Zinsen)
- Kalkulatorische Zusatzkosten – jene Kosten, die das externe Rechnungswesen nicht beinhaltet (zB: kalk. Wagnisse, kalk. Unternehmerlohn)

⁶⁵ vgl. Furtner/Lumplecker (2012), 14.

⁶⁶ vgl. Furtner/Lumplecker (2012), 17.

Mit Hilfe der Kostenartenrechnung kann in weiterer Folge die Kostenstellenrechnung durchgeführt werden.

3.2 Die Kostenstellenrechnung

Die Kostenstellenrechnung ist der zweite Abrechnungsschritt bei der KLR und somit Verbindungsstück zwischen der Kostenartenrechnung und der Kostenträgerrechnung. Die Hauptaufgabe der Kostenstellenrechnung ist die erfassten Daten der Kostenartenrechnung und gegliederten Kosten auf die „Orte“ ihrer Entstehung zu verteilen.⁶⁷

Die Hauptfrage bei der Kostenstellenrechnung ist daher:⁶⁸

- Wo oder an welcher Stelle sind die Kosten angefallen?

Die Kostenstellen sollen dabei Informationen für organisatorische Teilbereiche und Abläufe liefern. Ziel der Kostenstellenrechnung ist die Herstellung von Transparenz in der Kostenentstehung.⁶⁹

Mit Hilfe des so genannten Betriebsabrechnungsbogens (BAB) können die Gemeinkosten von den Kostenarten auf die Kostenstellen dargestellt und umgelegt werden.⁷⁰

Als erster Schritt werden zunächst die Kosten aus der Kostenartenrechnung möglichst verursachungsgerecht auf die einzelnen Kostenstellen weiterverrechnet. Dieser Vorgang wird auch als Primärkostenrechnung bezeichnet. Wenn möglich ist eine direkte Zurechnung auf den Entstehungsort der Kosten zu vollziehen. Falls dies nicht anwendbar ist, müssen die Kosten mit Hilfe von Verrechnungsschlüsseln bzw. Umlageschlüsseln auf die einzelnen Kostenstellen umgelegt werden.⁷¹

⁶⁷ vgl. Homann (2003), 123.

⁶⁸ vgl. Olfert (2005), 70.

⁶⁹ vgl. Furtner/Lumplecker (2012), 20f.

⁷⁰ vgl. Bachert (2004), 112.

⁷¹ vgl. Homann (2003), 125.

Diese „umgelegten“ und zu den primären hinzugerechneten Kosten werden als Kostenstellengemeinkosten bezeichnet.⁷² Im nächsten Schritt werden die Kosten der internen Leistungserbringung auf die Endkostenstellen weiterverrechnet. Diese sogenannten Sekundärkosten sind durch innerbetriebliche Leistungen verursacht, die keinen direkten Bezug nach außen haben, sondern innerhalb der Einrichtung von einer leistenden Stelle für eine empfangende Stelle erbracht werden.⁷³

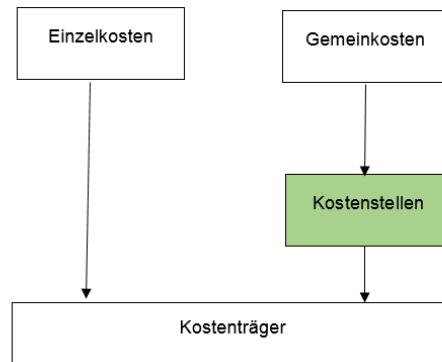


Abbildung 5: Kostenstellenrechnung⁷⁴

Die Kostenstellen lassen sich vor allem wie folgt unterscheiden nach:⁷⁵

- funktionsorientierten Gesichtspunkten
 - gleichbleibende Verrichtungen werden zu Kostenstellen zusammengefasst
 - Beispiele: Buchhaltung, IT, Küche
- raumorientierten Gesichtspunkten
 - Kostenstellen sollen räumlich voneinander abgegrenzt werden, um schwierig zu verteilende Kostenarten (Heizung, Energie) leichter aufzuteilen
- organisatorischorientierten Gesichtspunkten
 - Einteilung nach Verantwortungsbereichen
 - Beispiele: Aufteilung nach Häusern, Einrichtungen usw.
- rechnungsorientierten Gesichtspunkten
 - in Hauptkostenstellen, Hilfskostenstellen, Subkostenstellen

⁷² vgl. Schauer (2012), 163.

⁷³ vgl. Schauer (2012), 164.

⁷⁴ verändert entnommen aus Olfert (2005), 139.

⁷⁵ vgl. Olfert (2005), 142.

Für die Bildung von Kostenstellen ist zu berücksichtigen, dass jede Kostenstelle eine Bezugsgröße der Kostenverursachung haben muss und somit eine Leistungsbasis (zB: Menge der erbrachten Leistung, Stunden). Außerdem muss es für jede Kostenstelle einen Verantwortlichen geben. Ebenso müssen die Kosten aufgrund des Wirtschaftlichkeitsprinzips ohne große Probleme erfassbar sein.⁷⁶

Die Kostenstellen bilden somit für die Budgetverantwortlichen ein Steuerungsinstrument ihrer Organisationsbereiche. Durch die Gegenüberstellung von geplanten und im Ist gebuchten Kostenarten wird eine Steuerung des jeweiligen Bereiches möglich.⁷⁷

Die Daten der Kostenstellenrechnung werden als letzter Schritt der KLR für die Kostenträgerrechnung weiterverwendet.

3.3 Die Kostenträgerrechnung

Die Kostenträgerrechnung ist die dritte und letzte Teilrechnung der KLR. Die auf den Kostenstellen verteilten Kostenarten werden auf die ihnen zuzuordnenden Leistungseinheiten (Kostenträger) verrechnet. Dies ermöglicht die Kalkulation von beispielsweise Leistungsentgelten, Beiträgen und Gebühren.⁷⁸

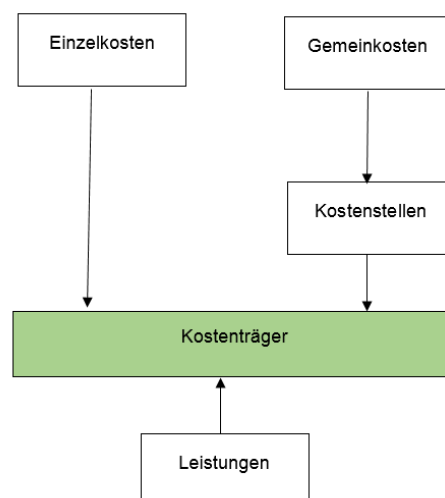


Abbildung 6: Kostenträgerrechnung⁷⁹

⁷⁶ vgl. Furtner/Lumplecker (2012), 23.

⁷⁷ vgl. Bachert (2004), 110.

⁷⁸ vgl. Schauer (2012), 168.

⁷⁹ verändert entnommen aus Olfert (2005), 179.

Die zentrale Frage der Kostenträgerrechnung lautet:⁸⁰

- Wofür sind Kosten angefallen?

Mit Hilfe von Kalkulationsverfahren werden die Herstell- bzw. Selbstkosten für eine Kostenträgereinheit (zB: Produkt, Leistung, usw.) ermittelt. Dabei greifen alle Verfahren zur Kalkulation auf die Daten der Kostenartenrechnung und auf die Kostenstellenrechnung zurück.⁸¹

Die Kostenträgerrechnung hat zur Aufgabe:⁸²

- die Ermittlung der Kosten und des Erfolges der Kostenträger
 - stück- oder zeitbezogen
- die Informationsbereitstellung für die Preispolitik zur Feststellung von
 - Angebotspreisen und Preisuntergrenzen
- die Informationsbereitstellung für die Programmpolitik, Beschaffungspolitik und der Bestandsbewertung

Vor der Einführung einer KLR sollte ein klar strukturierter Leistungskatalog (Produktkatalog) erarbeitet werden. Diesen Produkten bzw. Leistungen können die angefallenen Kosten zugerechnet werden.⁸³

Dazu dienen in der Regel folgende Kalkulationsverfahren:⁸⁴

- Divisionskalkulation: ist ein einfaches Kalkulationsverfahren und ist in drei Formen anwendbar – einstufige, zweistufige und mehrstufige Divisionskalkulation.
- Zuschlagskalkulation: wird bevorzugt eingesetzt, wenn wechselnde Produkte erzeugt oder mehrstufige Güter produziert werden. In diesem Fall wird die Teilung zwischen Einzel- und Gemeinkosten vorausgesetzt und durch einen prozentualen Zuschlagssatz errechnet.
- Stundensatzkalkulation: wird insbesondere bei personalkostenintensiven Arbeiten verwendet wie zB: im Dienstleistungsbereich.

⁸⁰ vgl. Olfert (2005), 179.

⁸¹ vgl. Moser/Schaur (2007), 84.

⁸² vgl. Olfert (2005), 180.

⁸³ vgl. Schauer (2012), 168.

⁸⁴ vgl. Olfert (2005), 185ff.

Die Kostenträgerrechnung liefert von den Teilrechnungen der KLR den wichtigsten Informationsbeitrag zur Steuerung und Führung einer Organisation.⁸⁵

3.4 Die KLR als Controlling-Instrument

Im Zuge der Reformbewegungen des New Public Managements (in Deutschland Neues Steuerungsmodell, in Österreich Wirkungsorientierte Verwaltungsführung) hat das Controlling in öffentlichen Verwaltungen vermehrt an Bedeutung gewonnen.⁸⁶

Die Einführung eines Berichtswesen und eines Kennzahlensystems in Kommunen nimmt verstärkt zu und dient zu Betriebsvergleichen mit anderen Organisationen, Zeitvergleichen mit früheren Perioden und Soll-Ist-Vergleichen mit geplanten und umgesetzten Werten.⁸⁷

Mit dieser zunehmenden Bedeutung des Controllings verlagern sich auch die Schwerpunkte bei den Aufgaben der Kostenrechnung. Die bloße Dokumentation der Kosten vergangener Perioden für die Erstellung von Preis- bzw. Entgeltkalkulationen verliert an Bedeutung. Die KLR soll als Informations- und Lenkungsinstrument dienen um längerfristige Entscheidungen auf fundierten Daten zu ermöglichen und um die Wirtschaftlichkeit zu kontrollieren. Daher reicht eine Vollkostenrechnung auf Istkostenbasis nicht mehr aus.⁸⁸

Wenn beispielsweise für die Zukunft eine sich ändernde Entwicklung angenommen werden muss, werden Soll-Kostenrechnungen unumgänglich sein. Dabei werden die Wertansätze aus Erfahrung, Wissen um zukünftige Gegebenheiten und Schätzungen erschaffen. Die Soll-Kostenrechnung ermittelt die Kosten über eine Kostenvorschau, die im Zuge einer Prognosekostenrechnung erstellt werden. Wenn dabei für die Kostenstellenverantwortlichen diese zu einer Kostenvorgabe verbindlich wird, so handelt es sich um eine Plankostenrechnung.⁸⁹

⁸⁵ vgl. Bachert (2004), 134.

⁸⁶ vgl. Homann (2003), 93.

⁸⁷ vgl. Homann (2003), 93ff.

⁸⁸ vgl. Homann (2003), 97.

⁸⁹ vgl. Schauer (2012), 184f.

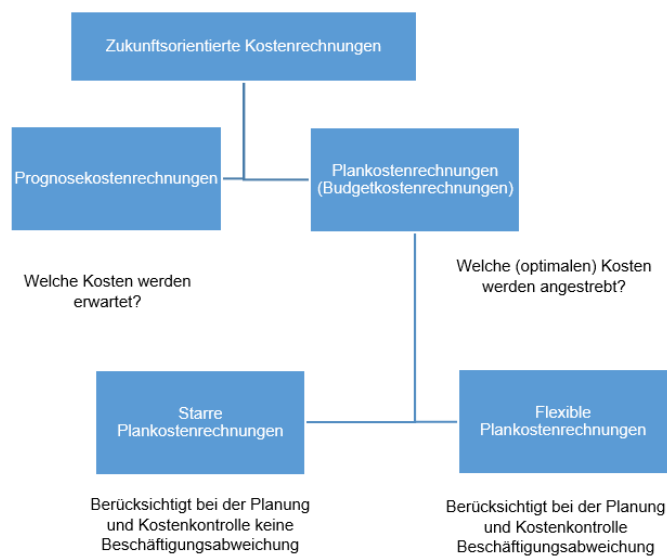


Abbildung 7: Zukunftsorientierte Kostenrechnungen⁹⁰

Im Hinblick auf die Erfordernisse des Controllings muss schlussendlich das traditionelle Kostenrechnungssystem für Kommunalverwaltungen (wenn überhaupt vorhanden) weiterentwickelt werden und um neue Bereiche wie Teilkostenrechnung, Plankostenrechnung sowie Prozesskostenrechnung erweitert werden.⁹¹

⁹⁰ verändert entnommen aus Schauer (2012), 185.

⁹¹ vgl. Homann (2003), 98.

4 Die KLR für die öffentliche Verwaltung

Die KLR für öffentliche Verwaltungen hat zwei grundlegende, sich nicht ausschließende Funktionen. Einerseits wird sie als internes Steuerungsinstrument (Managementfunktion) und andererseits als Basis einer output- und ressourcenorientierten Budgetierung eingesetzt.⁹²

Neben diesen Funktionen hat die KLR in öffentlichen Verwaltungen in der Regel drei spezielle Aufgaben. Erstens soll die Kostenrechnung Kostendaten für die Preis- bzw. Entgeltfunktion bereitstellen. Als zweite Aufgabe sollen die notwendigen Kosteninformationen für die laufende Kosten- und Wirtschaftlichkeitskontrolle geliefert werden. Und drittens soll die Kostenrechnung Kostendaten zur Verfügung stellen, auf Basis derer weitere Entscheidungen im Verwaltungsbereich ermöglicht werden.⁹³

Bislang dominierte in den Kommunalverwaltungen noch die Kostenrechnung als Basis für die Preis- bzw. Entgeltkalkulation. Im Wesentlichen handelt es sich dabei um die Festlegung von Benützungsgebühren.⁹⁴

Für diese Gebühren- bzw. Entgeltermittlung (Kalkulation) werden die entfallenden Kosten der Kostenträgerrechnung als Basis verwendet. Dabei stehen verschiedene Tarifierungsprinzipien zur Verfügung, die je nach Grundsatzentscheidung der politischen Gemeinde oder nach den gesetzlichen Bestimmungen verwendet werden. Wird beispielsweise vom Kostendeckungsprinzip abgegangen, was im öffentlichen Bereich durchaus möglich ist, so hat dies zur Folge, dass der Benutzerkreis nicht mehr derselbe ist, wie jener der die finanziellen Mittel zur Finanzierung der jeweiligen Einrichtung aufbringt.⁹⁵

Bei der Kostendeckung geht es grundsätzlich um die vollständige Deckung der finanziellen Kosten und um eine Berücksichtigung ökonomischer Anliegen sicherzustellen. Das Prinzip der Kostendeckung soll vor allem bei Gebührenhaushalten Anwendung finden, da die verfassungsrechtlichen Grundsätze der Sparsamkeit und Wirtschaftlichkeit eine solche nahe legen.⁹⁶

⁹² vgl. Budäus/Hilgers (2007), 37.

⁹³ vgl. Homann (2003), 91.

⁹⁴ vgl. Homann (2003), 91.

⁹⁵ vgl. Biwald/Nigl (2007), 114.

⁹⁶ vgl. Biwald/Nigl (2007), 55.

Bis dato haben nur wenige Gemeinden in Österreich eine KLR umgesetzt.⁹⁷ Einerseits könnte es daran liegen, dass die Kameralistik vorwiegend ihren Einsatz im Rechnungswesen findet und eine KLR schwer ermöglicht (keine Ergebnisrechnung, unvollständige bzw. keine Vermögensbewertung). Andererseits könnte die Notwendigkeit bzw. Sinnhaftigkeit vielen Verantwortlichen noch nicht bewusst sein.

Außerdem fehlt eine gesetzliche Grundlage, die eine KLR vorschreibt. Die Kalkulation von Gebühren wird zwar direkt von den Gemeinden vollzogen, aber entspricht in den meisten Fällen nicht den Prinzipien der KLR, da beispielsweise kalkulatorische Kosten in den Berechnungen nur selten Platz finden.

Im folgenden Kapitel werden nun die Interviews von zuständigen Personen, die in ihren Gemeinden eine KLR umgesetzt haben bzw. diese nun führen, dargestellt. Dabei sollen mit Hilfe der einzelnen Fragen die Beweggründe, aber auch Probleme, Hürden, die eigenen Vorteile sowie mögliche Nachteile aufgezeigt werden.

⁹⁷ E-Mail-Verkehr mit Hödl Clemens, KDZ – Zentrum für Verwaltungsforschung; Datum: 20.05.2014.

5 Die Ergebnisse der Interviews und Benchmarks

Um praxisnahe Antworten zu bekommen und um die Beantwortung der Forschungsfragen bzw. die fiktive Einführung einer KLR bei der Gemeinde Esternberg zu ermöglichen wurden Experteninterviews durchgeführt. Anhand eines Leitfadens sollten dabei wesentliche Fragen beantwortet werden. Einerseits handelt es sich um allgemeine Fragen der einzelnen Organisation, wie beispielsweise seit wann mit der KLR gearbeitet wird. Andererseits geht es um Einschätzungen und spezielle Fragen dieser Materie wie etwa wo die größten Vor- bzw. Nachteile bei der KLR gesehen werden.

Die Auswahl der teilnehmenden Gemeinden erfolgte zunächst über eine Anfrage an das KDZ – Zentrum für Verwaltungsforschung um überhaupt zu wissen, welche Gemeinden, im speziellen oberösterreichische Gemeinden, über eine KLR verfügen.⁹⁸

Des Weiteren wurde darauf geachtet, dass möglichst unterschiedliche Gemeinden hinsichtlich ihrer Gemeindestruktur teilnehmen. So wurde darauf geschaut, dass eine Gemeinde mit einer möglichst kleinen Einwohnerstruktur teilnimmt, aber ebenso auch eine mit einer größeren. Bei der Suche nach einer Gemeinde mit einer KLR konnte keine Kleingemeinde (unter 3.000 Einwohner) gefunden werden.⁹⁹ Nach der Auswahl der österreichischen Gemeinden wurde auch eine Anfrage an Gemeinden aus Bayern gestellt um eine internationale Sichtweise dieser Fragen zu erhalten. Die erste Anfrage betraf die Stadt Passau, die nur wenige Kilometer von Esternberg entfernt ist. Dabei wurde jedoch herausgefunden, dass in Bayern mehrheitlich noch mit der Kameralistik gearbeitet wird und nur wenige größere (Stadt)Gemeinden wie beispielsweise Straubing oder Rosenheim eine KLR umgesetzt haben.¹⁰⁰

Für die Durchführung der Interviews stellten sich schlussendlich die Marktgemeinde Frankenburg am Hausruck, die Gemeinde Engerwitzdorf, die Stadtgemeinde Neulengbach sowie die Stadt Straubing in Bayern zur Verfügung. Neben den Zusammenfassungen der Interviews soll auch ein allgemeiner Überblick über die jeweilige Gemeinde gegeben werden.

⁹⁸ E-Mail-Verkehr mit Hödl Clemens, KDZ – Zentrum für Verwaltungsforschung; Datum: 20.05.2014.

⁹⁹ E-Mail-Verkehr mit Hödl Clemens, KDZ – Zentrum für Verwaltungsforschung; Datum: 20.05.2014

¹⁰⁰ Herbert Denk, Telefonat am 25.04.2014.

5.1 Die Marktgemeinde Frankenburg am Hausruck

Die Marktgemeinde Frankenburg am Hausruck hat eine Fläche von 48,48 km² und befindet sich im Bezirk Vöcklabruck. In der näheren Umgebung liegen die Städte Vöcklabruck und Ried im Innkreis (beide ca. 20 km entfernt) sowie Wels und Salzburg (beide ca. 60 km entfernt).¹⁰¹ Mit Stand 31.12.2012 lebten in Frankenburg am Hausruck 4.810 Einwohner. Im Vergleich zu den vorherigen Jahren bedeutet dies einen leichten, stetigen Rückgang bei der Bevölkerungsentwicklung.¹⁰²

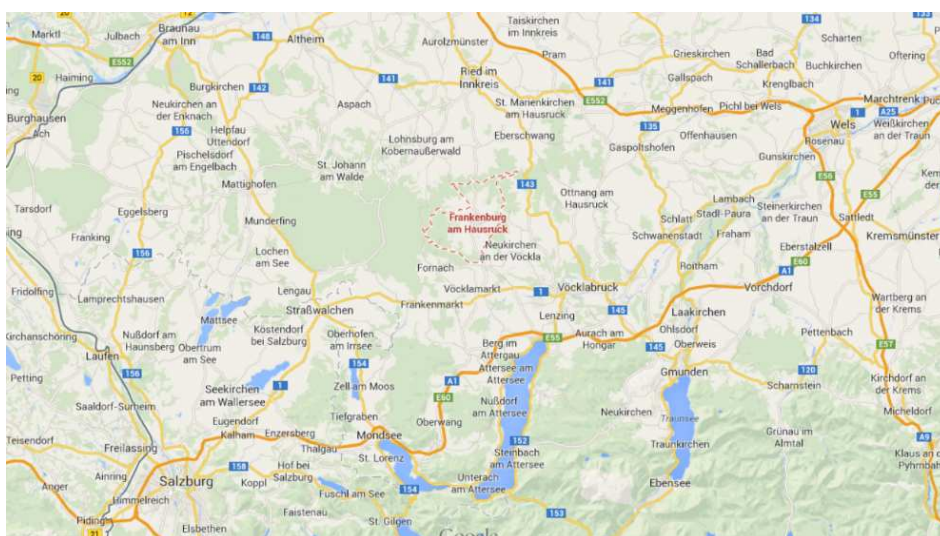


Abbildung 8: Lageplan der Marktgemeinde Frankenburg am Hausruck¹⁰³

5.1.1 Die Marktgemeinde Frankenburg am Hausruck - Budgetzahlen

Die Marktgemeinde wies im Rechnungsabschluss des Jahres 2012 ordentliche Einnahmen in der Höhe von € 11.540.619,92 bei ordentlichen Ausgaben in der Höhe von € 11.436.036,14 aus. Damit konnte 2012 der ordentliche Haushalt mit einem Sollüberschuss in der Höhe von € 104.583,78 abgeschlossen werden. Mit einer Finanzkraft von € 1.062,85 pro Einwohner liegt die Marktgemeinde Frankenburg am Hausruck im oberösterreichischen Durchschnitt. Konkret bedeutet diese Finanzkraft unter den 444 oberösterreichischen Gemeinden Rang 140. Die eigenen Steuern betragen 2012 € 1.801.814,59 und resultieren mehrheitlich aus den Einnahmen der Kommunalsteuer (€ 1.225.495,15).

¹⁰¹ vgl. Marktgemeinde Frankenburg am Hausruck (2014).

¹⁰² vgl. Statistik Austria (2014b).

¹⁰³ unverändert entnommen aus Google Maps (2014c)

Diese hohen eigenen Steuereinnahmen machen die Gemeinde nicht so abhängig von den Entwicklungen der Ertragsanteile. Im Jahr 2012 betrug der Anteil der Ertragsanteile knapp 66 % an den Gesamtsteuereinnahmen.¹⁰⁴

5.1.2 Die KLR der Marktgemeinde Frankenburg am Hausruck

Die Marktgemeinde Frankenburg am Hausruck begann im Jahr 2001 mit den ersten Schritten in Richtung einer KLR. Ab 2005 wurde mit Hilfe des KDZ – Zentrum für Verwaltungsforschung eine ganzheitliche KLR integriert. In den Jahren 2007 und 2008 wurden erstmals Umlagen errechnet und an die einzelnen Kostenträger weiterverrechnet. In den intensivsten Beschäftigungsjahren 2007 und 2008 waren ca. 0,5 Personaleinheiten mit der KLR beschäftigt. In Folge von Personalwechsel und Karenzzeiten wurde das Projekt zwischenzeitlich eingestellt. Angesiedelt ist die KLR in der Buchhaltung, eine eigene Stabstelle wie Controlling existiert noch nicht. Die KLR wurde in allen Bereichen vollzogen, wo Gebühren eingehoben wurden wie beispielsweise Wasser- und Abwasserversorgung oder die Müllbeseitigung. Die Einführung der KLR wurde von der Verwaltung selber vorangetrieben mit einem zukunftsorientierten Blick und es war kein politischer Druck gegeben. Der Buchführungsstil ist weiterhin die Kameralistik, für die ein eigenes, entwickeltes EDV-Programm genutzt wird.¹⁰⁵

Die möglichen zukünftigen gesetzlichen Bestimmungen haben keine direkte Rolle für die Einführung der KLR gespielt. Die Kostenartenrechnung und die Kostenstellenrechnung können ohne größeren Aufwand vom Rechnungswesen entnommen werden, da die spezielle Kontierung der Kameralistik dies ermöglicht. Die Kostenträgerrechnung erfolgt über einen Produktkatalog, der 129 Produkte bzw. Leistungen umfasst.¹⁰⁶

Schwierigkeiten traten beim Verständnis der Mitarbeiter auf wie beispielsweise bei der Periodenreinheit der einzelnen Geschäftsfälle. Außerdem gestaltete sich die interne Leistungsverrechnung als schwierig, da unterschiedlich gebucht wurde. Des Weiteren traten Probleme bei der Gestaltung des Produktkataloges auf. Hierzu wurde ein externer Berater ins Haus geholt. So wurde lange überlegt, wie mit den Gemeinkosten der Politik (Vertretungskörper) umgegangen werden soll (Weiterverrechnung, eigenes Produkt, usw.).

¹⁰⁴ vgl. Land Oberösterreich (2014b).

¹⁰⁵ Elfriede Hollnbuchner, Interview am 08.07.2014.

¹⁰⁶ Elfriede Hollnbuchner, Interview am 08.07.2014.

Eine weitere Hürde war die Bewertung des Gemeindevermögens, da dieses unsauber dargestellt war und viele Feinheiten berücksichtigt werden mussten.¹⁰⁷

Die größten Vorteile der KLR werden beim Produktkatalog angesehen, der einzelnen Leistungen bzw. Produkte einen Wert zuschreibt. Außerdem können von der Kameralistik viele Daten ohne größeren Aufwand für die KLR verwendet werden. Durch das gemeindeeigene Altenheim war des Weiteren bereits ein großer Teil an Wissen über die KLR vorhanden und konnte so für die gesamte Gemeinde weitergenützt werden.¹⁰⁸

Als großer Nachteil wird das Fehlen einer langfristigen Ausrichtung angesehen. Durch Personalwechsel und knappe Personalressourcen musste bei der KLR immer wieder von vorne begonnen werden und momentan wird sich so gut wie gar nicht damit beschäftigt. Somit dient die KLR zum jetzigen Zeitpunkt nicht als Steuerungsinstrument der Gemeinde. Dieser Nachteil wird auch als Verbesserungsbedarf angesehen. Als Hauptziel wurde hier die Kontinuität der KLR genannt. Die Vermögensbewertung gestaltete sich schwierig. Die Vermögenswerte wurden pauschal mit 50 % des Anschaffungswertes angesetzt. Auch die jeweilige Nutzungsdauer konnte nur schwer angesetzt werden, richtet sich jedoch größtenteils nach den Regelungen der Oö. GemHKRO 2002.¹⁰⁹

Die 2001 eingeführte Zeiterfassung der Mitarbeiter verursachte keine Schwierigkeiten. Die interne Leistungsverrechnung wird aber nicht für die Kalkulation von Gebühren und Entgelten verwendet. Als Schlussresümee wurde festgehalten, dass zurzeit leider die Verpflichtung für die Einführung einer KLR fehlt. Außerdem ist durch die Vorgabe von Mindestgebühren der Anreiz für eine KLR-Einführung widersprüchlich. Als weitere Schwierigkeiten gestalten sich das fehlende Fachwissen und Bewusstsein des Personals sowie der stetige Personalwechsel, Teilzeitbeschäftigungen und die knappen Personalressourcen.¹¹⁰

¹⁰⁷ Elfriede Hollnbuchner, Interview am 08.07.2014.

¹⁰⁸ Elfriede Hollnbuchner, Interview am 08.07.2014.

¹⁰⁹ Elfriede Hollnbuchner, Interview am 08.07.2014.

¹¹⁰ Elfriede Hollnbuchner, Interview am 08.07.2014.

5.2 Die Gemeinde Engerwitzdorf

Die Gemeinde Engerwitzdorf hat eine Fläche von 41,1 km² und befindet sich im Bezirk Urfahr-Umgebung. Die Stadt Linz grenzt direkt an die Gemeinde an und ist nur wenige Kilometer entfernt.¹¹¹ Mit Stand 31.12.2012 betrug die Einwohnerzahl 8.410 Einwohner. Im Vergleich zu den vorherigen Jahren bedeutet dies einen kontinuierlichen Anstieg der Bevölkerung.¹¹²

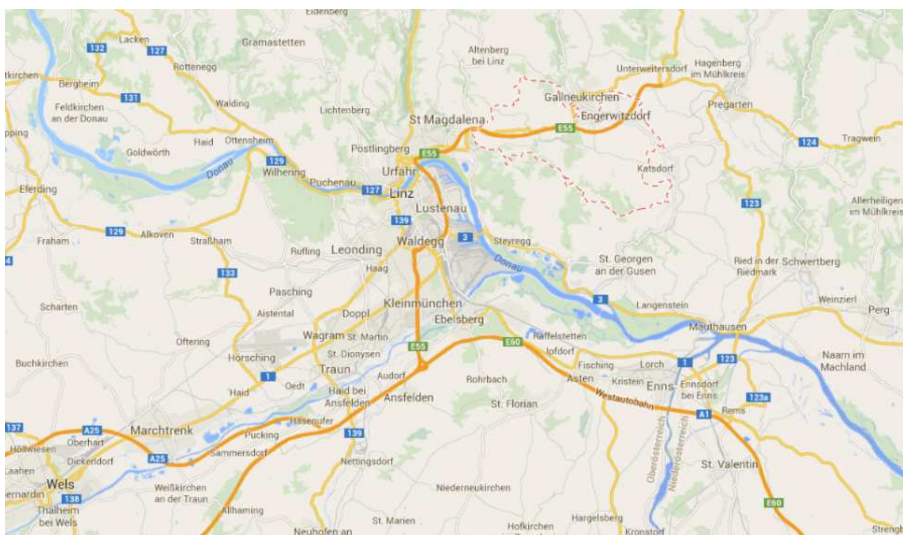


Abbildung 9: Lageplan der Gemeinde Engerwitzdorf¹¹³

5.2.1 Die Gemeinde Engerwitzdorf - Budgetzahlen

Die Gemeinde wies im Rechnungsabschluss des Jahres 2012 ordentliche Einnahmen in der Höhe von € 13.305.284,56 bei ordentlichen Ausgaben in derselben Höhe aus. Damit konnte 2012 der ordentliche Haushalt ausgeglichen werden. Mit einer Finanzkraft von € 923,41 pro Einwohner liegt die Gemeinde Engerwitzdorf knapp unter dem oberösterreichischen Durchschnitt. Konkret wird durch diese Finanzkraft unter den 444 oberösterreichischen Gemeinden der 276 Platz belegt. Die eigenen Steuern betragen 2012 € 1.891.106,90 und resultieren mehrheitlich aus den Einnahmen der Kommunalsteuer (€ 961.081,01). Im Vergleich zu den gesamten Steuereinnahmen von knapp über € 8.000.000 bedeutet dies eine höhere Abhängigkeit von den Entwicklungen der Ertragsanteile. Im Jahr 2012 machten die Ertragsanteile über 77 % der Gesamtsteuereinnahmen aus.¹¹⁴

¹¹¹ vgl. Land Oberösterreich (2014a).

¹¹² vgl. Statistik Austria (2014a).

¹¹³ unverändert entnommen aus Google Maps (2014a).

¹¹⁴ vgl. Land Oberösterreich (2014a).

5.2.2 Die KLR der Gemeinde Engerwitzdorf

Die Gemeinde Engerwitzdorf führte die ersten Verbuchungen für die KLR 2004 durch. Die KLR ist in der Finanzabteilung angesiedelt. Da beim Verbuchen der Haushaltsbelege automatisch auf Kostenstellen, Kostenarten und Kostenträger (Produkte) durchgebucht wird, ist somit jeder Mitarbeiter zuständig der die jeweilige Anordnung anfertigt. Die richtige Hinterlegung der Kostenkonten musste nur einmal angelegt werden und wird vom Leiter der Finanzabteilung ergänzt bzw. angepasst. Die KLR findet in allen Bereichen der Gemeinde flächendeckend ihren Einsatz, somit auch in Bereichen, wo keine Gebühren bzw. Entgelte ermittelt werden.¹¹⁵

Die Beweggründe für die Einführung der KLR und als Vorteil angesehene Punkte betreffen in erster Linie die Kostentransparenz, die Basis für die Kalkulation inkl. der kalkulatorischen Abschreibung und Zinsen sowie die Erlangung einer Entscheidungsgrundlage für die Politik bei der Ermittlung von Gebühren und Tarifen.¹¹⁶

Der Buchführungsstil ist weiterhin die Kameralistik. Die Gemeinde Engerwitzdorf verwendet ein eigens mitgestaltetes Programm (ÖKOM-Programm), das sämtliche erforderliche Elemente für die Umsetzung der KLR integriert bzw. automatisiert hat. Für die Einführung der KLR haben zukünftige gesetzliche Bestimmungen vorerst keine Rolle gespielt. Im Hinblick auf den ersten Entwurf der VRV-Neu hat die Gemeinde bereits die Grundlage wie etwa die komplette Vermögenserfassung. Dadurch kann bereits jetzt ein automatischer Abschreibungsprozess für alle Bereiche durchgeführt werden und diese Daten werden am Jahresende automatisch in die KLR übertragen.¹¹⁷

Viele Daten der KLR konnten von der Kameralistik verwendet werden. So ist der Aufbau der Kostenstellen im Wesentlichen gleich wie die einzelnen Ansätze in der Kameralistik. Ebenso gilt beinahe derselbe Aufbau der Kostenarten wie die einzelnen Haushaltsposten. Der Produktkatalog umfasst rund 110 definierte Produkte und diese sind mit strategischen und operationalen Zielen hinterlegt. Dadurch können Auswertungen und Kennzahlen leichter erstellt werden.¹¹⁸

Bei der Umsetzung der KLR traten keine größeren Probleme bzw. Hürden auf, da sämtliche Sachbearbeiter der Verwaltung von Anfang an miteingebunden waren. Zum derzeitigen

¹¹⁵ Manfred Dobretzberger, Interview am 09.07.2014.

¹¹⁶ Manfred Dobretzberger, Interview am 09.07.2014.

¹¹⁷ Manfred Dobretzberger, Interview am 09.07.2014.

¹¹⁸ Manfred Dobretzberger, Interview am 09.07.2014.

Stand traten noch keine Nachteile auf, ebenso besteht derzeit kein größerer Verbesserungsbedarf. Die Vermögensbewertung bereitete keine Probleme. Die Bewertungsansätze und die jeweilige Nutzungsdauer wurden soweit vorhanden von der OÖ. GemHKRO 2002 übernommen. Ansonsten wurden Erfahrungswerte verwendet.¹¹⁹

Die Haupteinführungsphase der KLR dauerte rund zwei Jahre. Einzelne Punkte wurden Schritt für Schritt noch später integriert bzw. erweitert.¹²⁰

Die Kosten für die Einführung der KLR hielten sich in Grenzen. Bei der Hardware entstanden keine neuen Kosten und bei der Software mussten nur geringe Mittel aufgebracht werden, da nur Kosten für zusätzliche Module anfielen und die Gemeinde Engerwitzdorf diese mitgestaltet hatte. Die Schulungskosten stiegen, da die Mitarbeiter Seminare über die KLR besuchten um das Bewusstsein und den Umgang mit dieser Thematik besser zu verstehen.¹²¹

Eine Zeiterfassung wurde schon vor der KLR eingeführt und bereitete keine Probleme. Ebenso wird eine interne Leistungsverrechnung schon über Jahre hinweg durchgeführt.¹²²

Mit der KLR eröffneten sich neue Steuerungsmöglichkeiten. Die bei den einzelnen Produkten hinterlegten Kennzahlen werden für die strategische Ausrichtung verwendet. Als Schlussresümee wird die KLR als notwendiges Mittel für alle Kommunen angesehen um mehr Kostentransparenz zu bekommen.¹²³

5.3 Die Stadtgemeinde Neulengbach

Die Stadtgemeinde Neulengbach hat eine Fläche von 51,63 km² und befindet sich im Bezirk St. Pölten-Land.¹²⁴ In der näheren Umgebung liegen die Landeshauptstadt von Niederösterreich St. Pölten (ca. 25 km entfernt) und die Bundeshauptstadt Wien (ca. 45 km entfernt).¹²⁵ Mit Stand 31.12.2012 lebten in Neulengbach 7.847 Einwohner.

¹¹⁹ Manfred Dobretzberger, Interview am 09.07.2014.

¹²⁰ Manfred Dobretzberger, Interview am 09.07.2014.

¹²¹ Manfred Dobretzberger, Interview am 09.07.2014.

¹²² Manfred Dobretzberger, Interview am 09.07.2014.

¹²³ Manfred Dobretzberger, Interview am 09.07.2014.

¹²⁴ vgl. Stadtgemeinde Neulengbach (2014).

¹²⁵ vgl. Google Maps (2014d).

Im Vergleich zu den vorherigen Jahren bedeutet dies in einem Zeitraum von 20 Jahren einen leichten Anstieg bei der Bevölkerung, der jedoch in den letzten drei Jahren stagnierte.¹²⁶

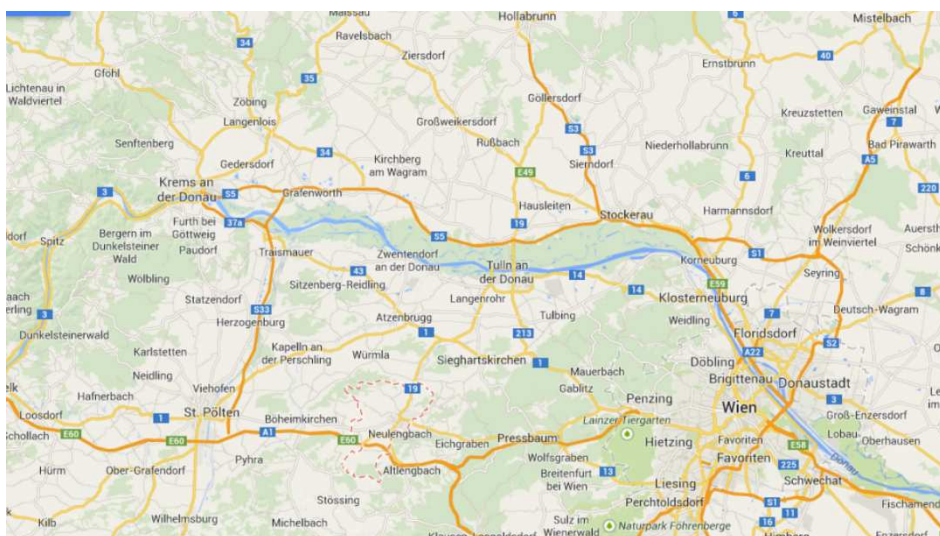


Abbildung 10: Lageplan der Stadtgemeinde Neulengbach¹²⁷

5.3.1 Die Stadtgemeinde Neulengbach - Budgetzahlen

Die Stadtgemeinde wies im Rechnungsabschluss des Jahres 2013 ordentliche Einnahmen in der Höhe von € 14.689.252,40 bei ordentlichen Ausgaben in der Höhe von € 14.681.560,94 aus. Damit konnte 2013 der ordentliche Haushalt mit einem Sollüberschuss in der Höhe von € 7.691,46 abgeschlossen werden.¹²⁸ Im Jahr 2013 betrug die Finanzkraft rund € 1.056,00 pro Einwohner und wäre damit im Vergleich zu oberösterreichischen Gemeinden im Mittelfeld. Die Ertragsanteile betragen 2013 knapp € 5.536.000 und machen bei den oben genannten Gesamteinnahmen des ordentlichen Haushalts mehr als ein Drittel aus.¹²⁹

5.3.2 Die KLR der Stadtgemeinde Neulengbach

Nach zunächst ersten Ansätzen wurde im Jahr 2009 eine ganzheitliche KLR eingeführt, jedoch vorerst nur für Bauhof und Veranstaltungen. Ein Jahr darauf wurde sie flächendeckend in den anderen Bereichen wie beispielsweise dem Rathaus eingesetzt. Die

¹²⁶ vgl. Statistik Austria (2014c).

¹²⁷ unverändert entnommen aus Google Maps (2014d)

¹²⁸ vgl. Stadtgemeinde Neulengbach – Rechnungsabschluss (2014).

¹²⁹ vgl. Land Niederösterreich (2014).

KLR ist in der Abteilung Finanzen und Controlling angesiedelt und durchschnittlich sind 0,2 vollzeitäquivalente Personaleinheiten damit beschäftigt.¹³⁰

Die Einführung der KLR wurde von der Verwaltung vorangetrieben und war keinem politischen Druck ausgesetzt. Der Hauptbeweggrund für die Einführung war Transparenz in den eigenen Haushalt zu bekommen.¹³¹

Die Stadtgemeinde Neulengbach verwendet weiterhin die Kameralistik als Buchführungsstil. Als EDV-Programm wird das auch in Oberösterreich weit verbreitete KIM von der Gemdat verwendet, bei dem zusätzlich die Kostenrechnung integriert ist. Zukünftige, gesetzliche Bestimmungen haben nur eine untergeordnete bzw. indirekte Rolle für die Einführung der KLR gespielt. Das Land Niederösterreich fordert mehr Informationen der Gemeinden für beispielsweise Förderansuchen und drängt daher die Kommunen zu mehr Kostentransparenz. Die Daten für die Kostenarten- und Kostenstellenrechnung konnten ohne größere Probleme von der Kameralistik (inklusive der kalkulatorischen Werte) übernommen werden. Für die Kostenträgerrechnung wurde mit der Einführung der KLR ein Produktkatalog (97 Produkte) definiert um die Kosten zurechnen zu können. Die Ergebnisse der Kostenträgerrechnung werden auch als Grundlage für die Gebührenermittlung verwendet.¹³²

Aus technischer Sicht war die Einführung der KLR kein Problem. Vielmehr waren die Hürden von menschlicher Natur geprägt. Dem Personal fehlte es an Bewusstsein für die KLR und Vorurteile traten auf, wie etwa dass die KLR zur Überwachung diene.¹³³

Als die größten Vorteile der KLR wurden die neu erschaffene Transparenz für Verwaltung und Politik genannt. Durch ein monatliches Reporting erhält beispielsweise der Stadtrat einen viel besseren Überblick über die noch vorhandenen Ressourcen der Gemeinde. Außerdem wurden einige Bereiche transparenter und damit konnten auch Einsparungs- bzw. Verbesserungspotenziale aufgezeigt werden.¹³⁴

¹³⁰ Christian Bachner, Interview am 17.07.2014.

¹³¹ Christian Bachner, Interview am 17.07.2014.

¹³² Christian Bachner, Interview am 17.07.2014.

¹³³ Christian Bachner, Interview am 17.07.2014.

¹³⁴ Christian Bachner, Interview am 17.07.2014.

Nachteile brachte die KLR nicht. Der oft erwartete, erhöhte Verwaltungsaufwand blieb aus. Sorgen bereitet die eigene KLR nur, da sie nur intern verwaltet wird und kein externer Einfluss gegeben ist. Somit besteht die Gefahr der Betriebsblindheit.¹³⁵

Ein Großteil der Vermögensbewertung wurde erledigt. Zurzeit werden beispielsweise Straßen und Grundstücke nachbewertet. Schwierigkeiten dazu traten keine größeren auf. Zum Teil wurde das Vermögen nach dem Buchwert bzw. nach den förderungswürdigen Ausgabensummen (zB: Kanalbau) bewertet. Das Land Niederösterreich drängt derzeit die Gemeinden ihr Vermögen darzustellen. Eine gesetzliche Vorschrift wie das Vermögen zu bewerten bzw. nach welcher Nutzungsdauer abzuschreiben ist, existiert derzeit nicht. Die Gemeinde Neulengbach orientiert sich dabei an den Regelungen der Oö. GemHKRO 2002.¹³⁶

Eine Zeiterfassung wird schon seit ca. 12 Jahren praktiziert. Seit 2010 erfolgt auch eine interne Leistungsverrechnung im Rathaus. Zunächst gab es Widerstände gegen diese, jedoch wurde den Mitarbeitern mittels Leistungsberichten die Sinnhaftigkeit aufgezeigt.¹³⁷

Durch die KLR ergaben sich neue Steuerungsinstrumente. Die Verwaltung erhielt einen besseren Überblick über den Haushalt und nutzt die KLR für Strategieentscheidungen wie beispielsweise beim Bauhof. Dort wurde beispielsweise aufgezeigt, dass der Bauhof sich auf seine Kernkompetenzen konzentrieren soll und Leistungen wie die Grünlandpflege selbst erledigt werden sollen anstatt einer Fremdbestellung. Ebenso wird mit Hilfe der KLR dargestellt, wo die Ressourcen verbraucht werden.¹³⁸

Als Resümee wird festgehalten, dass Gemeinden die Produkt- und Leistungstransparenz benötigen, da sie ähnlich große Personalstrukturen aufweisen wie so manches Unternehmen. Gerade die Krisenzeiten 2008 mit dem darauffolgenden Einbruch der Steuereinnahmen haben gezeigt, dass Gemeinden ihre Kernaufgaben kennen müssen. Die KLR hilft diese aufzuzeigen und stellt somit mögliche Einsparungspotenziale dar. Ebenso ist die KLR ein Instrument um die Wirkungsorientierung aufzuzeigen. Zum derzeitigen Stand fehlt es jedoch dem Personal in Gemeinden oft an Know-How und Bereitschaft neues zu lernen.¹³⁹

¹³⁵ Christian Bachner, Interview am 17.07.2014.

¹³⁶ Christian Bachner, Interview am 17.07.2014.

¹³⁷ Christian Bachner, Interview am 17.07.2014.

¹³⁸ Christian Bachner, Interview am 17.07.2014.

¹³⁹ Christian Bachner, Interview am 17.07.2014.

5.4 Die Stadt Straubing

Die Stadt Straubing hat eine Fläche von 67,60 km² und befindet sich im Regierungsbezirk Niederbayern.¹⁴⁰ Die nächst größeren Städte sind Deggendorf (ca. 30 km entfernt) und Regensburg (ca. 45 km entfernt) sowie die bayrische Landeshauptstadt München (ca. 140 km entfernt).¹⁴¹ Mit Stand 31.12.2013 lebten in Straubing 45.392 Einwohner. Im Vergleich zu den vorherigen Jahren bedeutet dies einen leichten Anstieg bei der Bevölkerung.¹⁴²

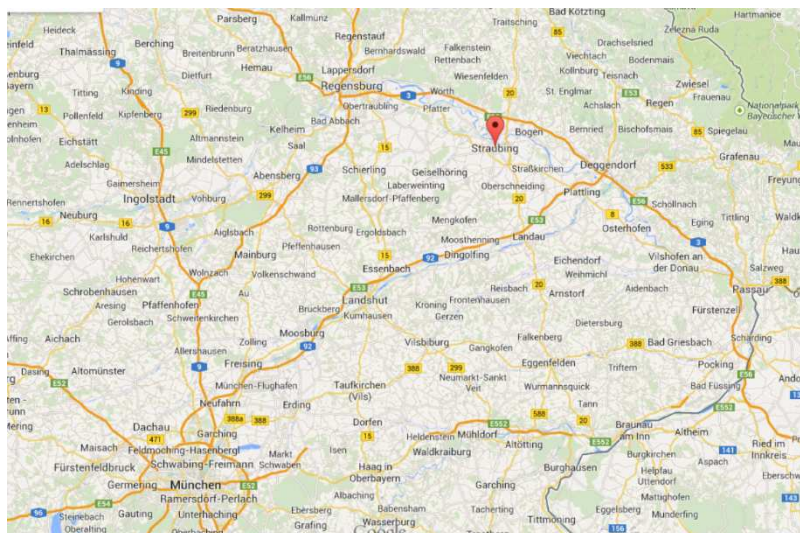


Abbildung 11: Lageplan der Stadt Straubing¹⁴³

5.4.1 Die Stadt Straubing – Haushaltsrecht in Bayern

Die Städte in Bayern haben auf Kommunalebene ein Optionsrecht, welchen Buchführungsstil (Kameralistik oder Doppik) sie wählen möchten. In den anderen deutschen Bundesländern ist die Doppik per Gesetz als Buchführungsstil der Gemeinden vorgegeben. Somit kann Bayern als Ausnahme betrachtet werden. Die Zahl der bayrischen Gemeinden mit Kameralistik überwiegt deutlich jene mit Doppik¹⁴⁴. Die Stadt Straubing führte mit dem Haushaltsjahr 2009 die Doppik als Buchführungsstil ein und konnte in diesem Finanzjahr die erste Bilanz präsentieren.¹⁴⁵

¹⁴⁰ vgl. Amt für Wirtschaftsförderung der Stadt Straubing (2014), 8.

¹⁴¹ vgl. Google Maps (2014e).

¹⁴² vgl. Amt für Wirtschaftsförderung der Stadt Straubing (2014), 15.

¹⁴³ unverändert entnommen aus Google Maps (2014e)

¹⁴⁴ vgl. Budäus/Hilgers (2009), 387.

¹⁴⁵ vgl. Amt für Wirtschaftsförderung der Stadt Straubing (2014), 76.

Im Jahr 2013 betragen die Gesamtausgaben des Ergebnishaushaltes der Stadt Straubing € 116,4 Mio. bei Gesamteinnahmen von € 115,4 Mio.¹⁴⁶ Die Steuerkraftzahl je Einwohner betrug 2013 € 827,87. Im Vergleich zum Landesdurchschnitt der kreisfreien Städte Bayerns liegt Straubing mit diesem Wert deutlich unter dem Durchschnitt (€ 1.068,96).¹⁴⁷

5.4.2 Die KLR der Stadt Straubing

Mit dem Wechsel zur Doppik beschloss die Stadt Straubing 2009 die KLR einzuführen. Die ersten Bereiche betrafen dabei den Bauhof, die Gärtnerei sowie die Abwasserbeseitigung. Infolge von Personalwechslern wurden die Aktivitäten zu diesem Projekt gesenkt. Die KLR ist angesiedelt in der Stabstelle Controlling.¹⁴⁸

Die Beweggründe für die Einführung der KLR, die von der Verwaltung selber vorangetrieben wurden, waren Transparenz und Klarheit in den Finanzen sowie eine Entscheidungshilfe für die strategische Ausrichtung der Stadt. Ein Beispiel für die fehlende Transparenz stellt die unklare Situation der Gebäudekosten dar. Mit Hilfe der KLR sollen diese ersichtlich werden.¹⁴⁹

Verbesserungsbedarf wird vor allem bei der Akzeptanz der Mitarbeiter als auch bei Führungskräften gesehen. Außerdem fehlt eine genaue Zeiterfassung, die eine detailgetreue Aufzeichnung der einzelnen Leistungen ermöglichen würde.¹⁵⁰

Das Vermögen wurde infolge der Umstellung auf die Doppik bewertet. Der Großteil konnte selber erledigt werden anhand von festgelegten Vorgaben des Freistaates Bayern. Bei schwierigeren Fällen wie beispielsweise älteren Immobilien wurden externe Berater bzw. im Vorfeld das bayrische Prüfamts zugezogen.¹⁵¹

Der Produktkatalog umfasst ca. 350 Produkte. Die KLR soll als Steuerungsinstrument vor allem als längerfristige Entscheidungshilfe dienen. Die Kosten von Gebäuden sollen sichtbar gemacht werden und außerdem soll die KLR als Basis für mögliche Konsolidierungen helfen.¹⁵²

¹⁴⁶ vgl. Amt für Wirtschaftsförderung der Stadt Straubing (2014), 77.

¹⁴⁷ vgl. Amt für Wirtschaftsförderung der Stadt Straubing (2014), 80.

¹⁴⁸ Susanne Kötter, Interview am 22.07.2014.

¹⁴⁹ Susanne Kötter, Interview am 22.07.2014.

¹⁵⁰ Susanne Kötter, Interview am 22.07.2014.

¹⁵¹ Susanne Kötter, Interview am 22.07.2014.

¹⁵² Susanne Kötter, Interview am 22.07.2014.

Wegen des Personalwechsel, der knappen Personalressourcen und der fehlenden Akzeptanz konnte bisher keine ganzheitliche KLR eingeführt werden. Zum jetzigen Zeitpunkt ist das Projekt der KLR größtenteils auf Eis gelegt worden. Doch gerade die Krisenzeiten haben gezeigt, wie wichtig Kostentransparenz für die öffentliche Verwaltung ist. Daher sollte die KLR, sobald zeitliche als auch finanzielle Ressourcen wieder zur Verfügung stehen, ehestmöglich umgesetzt werden.¹⁵³

5.5 Resümee der Interviews

Die vier Interviews haben gezeigt, dass die KLR in den Gemeinden sehr unterschiedlich gestaltet werden kann. Bei manchen Gemeinden verlief die Einführung der KLR ohne größere Probleme, bei anderen wiederum kam das Projekt ins Stocken. Zusammenfassend kann festgehalten werden, dass bei den Interview-Gemeinden die Beweggründe, Vorteile, Nachteile, Hürden und Verbesserungsbedarf im Großen und Ganzen auf einen gemeinsamen Nenner gebracht werden können.

Die Beweggründe für die Einführung der KLR lagen mehrheitlich an der erhöhten Transparenz der Finanzen und Kosten. Die Gemeinden wünschten sich im Vorfeld zu wissen, wie viel die einzelnen Leistungen und Produkte kosten. Mit dieser erhöhten Transparenz sollte die KLR auch als Entscheidungshilfe der Politik und Verwaltung dienen. Außerdem soll die KLR als Basis für die Kalkulation von Entgelten und Gebühren fungieren.

Diese Beweggründe wurden in der Folge auch als Vorteile der KLR genannt. Eine bessere Klarheit über die einzelnen Kosten und Transparenz sind dabei die wichtigsten Punkte. Dabei wurde auch genannt, dass durch die KLR Verbesserungs- bzw. Einsparungspotenziale aufgedeckt wurden.

Die größten Hürden bei der Umsetzung betrafen das Bewusstsein und Akzeptanz des Personals bei der Einführung der KLR sowie die fehlende bzw. wechselnde Personalressource. Daneben verlief die umfangreiche Vermögensbewertung nicht immer reibungslos ab und ließ mancherorts Fragen offen.

Die Nachteile hielten sich in Grenzen. Die Kosten für die KLR wurden allesamt als nicht zu hoch angegeben. Für Investitionen beispielsweise in Hard- und Software wurden teilweise

¹⁵³ Susanne Kötter, Interview am 22.07.2014.

kaum nennenswerte Beträge benötigt. Einzig bei den notwendigen Schulungen fielen erhöhte Kosten an. Der oft befürchtete Verwaltungsmehraufwand trat nicht ein. Bei den Nachteilen spiegelten sich die Hürden wieder. So wurde beispielsweise mangelnde Kontinuität aufgrund fehlenden oder wechselnden Personals beklagt.

Den größten Verbesserungsbedarf sehen einige Gemeinden im Personalbereich. Oftmals fehlt es an Know-How und Bewusstsein. Außerdem benötigt die Einführung der KLR ein gewisses Maß an Personalbedarf. Daneben spielt auch die Zeiterfassung eine große Rolle. In einer Gemeinde wurde eine solche noch nicht installiert und die einzelnen Leistungen des Personals werden daher nicht detailgetreu wiedergegeben.

Alle teilnehmenden Gemeinden aus Österreich gaben an, dass sie allesamt die Daten der Kameralistik nutzen konnten. Bei der Kostenartenrechnung als auch der Kostenstellenrechnung half die spezielle Kontierung der Kameralistik. Teilweise wurde derselbe Aufbau für die Kostenstellen vom Kontenaufbau übernommen. Mit Hilfe der Vermögensbewertung ließen sich auch die kalkulatorischen Kosten leicht ermitteln. Ein wichtiges Instrument für die reibungslose Einführung waren dabei die speziell ausgerichteten EDV-Programme.

Die KLR ermöglichte den Gemeinden neue Steuerungsmöglichkeiten. So dient sie einerseits als Entscheidungshilfe für Investitionen als beispielsweise auch für Make-or-buy-Entscheidungen. Daneben offenbart die KLR den Ressourcenverbrauch und zeigt somit die Wirkungsorientierung auf. Mit der Hilfe von hinterlegten Kennzahlen erstellt eine Gemeinde eigene Berichte und stärkt somit den Informationsbedarf der Entscheidungsträger. Darüber hinaus dient die KLR zur Ermittlung und somit zur Steuerung von Gebühren. Bei diesem Punkt wurde jedoch einmal kritisch angemerkt, dass durch die Vorgabe von Mindestgebühren die Berechnungen nur eine untergeordnete Rolle spielen.

Mit den Ergebnissen der Interviews soll nun fiktiv eine KLR für die Gemeinde Esternberg eingeführt werden und die zuvor beschriebenen Punkte berücksichtigt werden.

6 Die KLR für die Gemeinde Esternberg

Mit Hilfe der Ergebnisse der Interviews soll nun eine fiktive Einführung einer KLR für die Gemeinde Esternberg erfolgen. Die Gemeinde Esternberg hat bisher noch keine Schritte in Richtung einer KLR gesetzt. Für die Gebührenermittlung wird zwar eine Kalkulation aufgestellt, diese beinhaltet jedoch lediglich die Werte aus dem Rechnungsabschluss. Periodenfremde Werte oder Abschreibungen werden dabei nicht berücksichtigt. Außerdem werden in der Gemeinde Esternberg ohnehin die vom Land Oberösterreich vorgegebenen Mindestgebühren eingehoben. Ein Vermögensverzeichnis ist dem jeweiligen Rechnungsabschluss der einzelnen Jahre beigelegt. Die Werte stammen aber aus den frühen 80er Jahren und wurden seither nie ergänzt, aktualisiert bzw. abgeschrieben.

Für die fiktive Einführung sollen zunächst allgemeine Daten über Esternberg helfen um einen Überblick zu bekommen. Als nächster Schritt wird auf die Probleme der Gemeinde Esternberg eingegangen. Diese sollen die Notwendigkeit von einer erhöhten Kostentransparenz und somit eine Einführung der KLR untermauern. In Punkt drei werden die ersten Schritte der KLR im Bereich der Abwasserbeseitigung dargestellt. Zunächst wird ein Überblick gegeben, warum dieser Bereich ausgewählt wurde. In weiterer Folge werden eine Kostenartenrechnung und eine Kostenstellenrechnung mit den Daten der Kameralistik erstellt und die Möglichkeiten aufgezeigt. Als nächster Schritt sollen dann alle Bereiche fiktiv einer ganzheitlichen KLR unterzogen werden. Dabei wird die Vorgangsweise mit den vorhandenen Daten der Kameralistik beschrieben und die Vor- als auch Nachteile aufgezeigt. Für die auftretenden Hürden wird versucht Lösungsansätze zu finden.

6.1 Die Gemeinde Esternberg

Die Gemeinde Esternberg ist die flächenmäßig größte Gemeinde im Bezirk Schärding und befindet sich an der Donau im Sauwaldgebiet. In der näheren Umgebung liegen die Städte Passau (ca. 15 km entfernt) und Schärding (ca. 20 km entfernt). Die Landeshauptstadt Linz ist rund 75 km entfernt. Mit Stand 31.12.2012 lebten in Esternberg 2.894 Einwohner auf einer Fläche von 40,25 km². Die Seehöhe der Gemeinde reicht von 300 Meter bis zum höchsten Punkt der Gemeinde bei 641 Meter. Der Hauptort liegt auf einer Höhe von 511 Meter.¹⁵⁴

¹⁵⁴ vgl. Gemeinde Esternberg (2013).



Abbildung 12: Lageplan der Gemeinde Esternberg¹⁵⁵

Die Gemeinde verfügt über wenige Unternehmen. Klein- und Mittelbetriebe bieten den Einwohnern nicht ausreichend Arbeitsplätze, deshalb ist die Zahl der Pendler sehr groß. Größter Arbeitgeber ist zum Beispiel das Bezirks- und Altenpflegeheim Esternberg. Im Jahr 2012 nahm die Gemeinde € 156.170,21 an Kommunalsteuer ein, was im Vergleich zu anderen Gemeinden ein sehr niedriger Wert ist. Diese Situation spiegelt sich auch in der Finanzkraft der Gemeinde Esternberg wider. So wurde für das Jahr 2012 eine Finanzkraft von € 861,71 pro Einwohner ermittelt. Im Bezirksvergleich belegt die Gemeinde Esternberg unter den 30 Gemeinden des Bezirkes Schärzing den 24. Platz. Unter den 444 oberösterreichischen Gemeinden bedeutet diese Finanzkraft pro Einwohner den Rang 385.¹⁵⁶

Trotz dieser finanzschwachen Lage konnte die Gemeinde Esternberg stets ihren Haushalt ausgleichen und laufend Investitionsprojekte abwickeln, wie etwa die Erweiterung des Kläranlagennetzes oder die Sanierung der Volksschule. Für das Finanzjahr 2012 konnte im ordentlichen Haushalt bei Einnahmen von € 4.471.642,29 und Ausgaben in der Höhe von € 4.445.061,11 ein Sollüberschuss von € 26.581,18 erwirtschaftet werden.¹⁵⁷

¹⁵⁵ unverändert entnommen aus Google Maps (2014b)

¹⁵⁶ vgl. Land Oberösterreich (2013).

¹⁵⁷ vgl. Land Oberösterreich (2013).

6.2 Die Probleme der Gemeinde Esternberg

Der sorgfältige Umgang mit den vorhandenen Finanzmitteln hat immense Bedeutung für die Gemeinden. Gerade in den letzten Jahren verschärfte sich die Finanzsituation für die Gemeinden. Mit Beginn der Finanzkrise 2008 stieg aufgrund von fehlenden Einnahmen aus den Ertragsanteilen die Zahl der Abgangsgemeinden enorm in die Höhe. Des Weiteren erhöhten sich die Ausgaben für den Krankenanstaltenbeitrag und die SHV-Umlage stetig und nicht im selben Ausmaß wie die Einnahmenerhöhungen.¹⁵⁸ Diese Entwicklung ist vor allem auf die Veränderungen der Altersstruktur der Gesellschaft zurück zu führen. Durch den stetig steigenden Bedarf an Pflege und Krankenhausleistungen steigen die Kosten enorm an.

Neben diesen Problemen haben viele, vor allem ländliche Gemeinden, mit Bevölkerungsabwanderung zu kämpfen. Durch die hohe Abhängigkeit des Einwohnerstandes beim Finanzausgleich zwischen den einzelnen Gebietskörperschaften bedeutet dies zusätzlich für die Gemeinden verminderte Einnahmen. Die Gemeinde Esternberg hat mit all diesen Problemen zu tun. Diese sollen nun in weiterer Folge näher dargestellt werden um die Relevanz des sorgfältigen Umgangs und die Notwendigkeit von Kostentransparenz und eines Steuerungsinstrumentes mit Hilfe der KLR zu untermauern.

6.2.1 Die Abwanderung

Die Gemeinde Esternberg hat in den letzten Jahren den Bevölkerungsstand nahezu halten können. Mit Stichtag 31.12.2013 zählte die Gemeinde 2.883 Einwohner. Die Einwohnerzahlen verhielten sich in den letzten Jahren nahezu stabil bei ca. 2.900 Einwohnern. Der Vergleich der letzten Jahre zeigt diese Entwicklung auf.¹⁵⁹

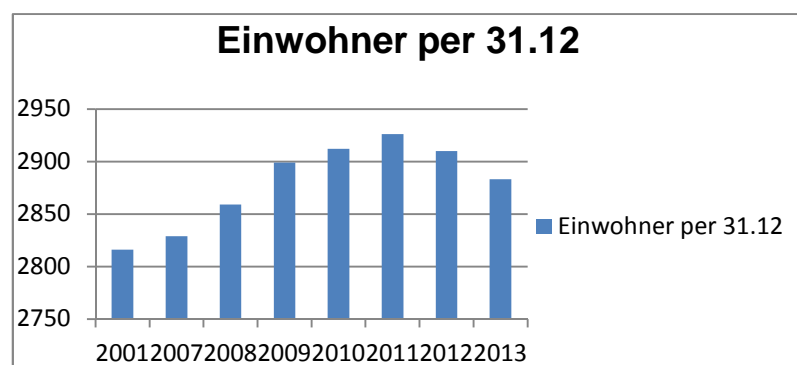


Abbildung 13: Einwohnerzahl per 31.12 der Gemeinde Esternberg¹⁶⁰

¹⁵⁸ vgl. Rechnungsabschlüsse der Gemeinde Esternberg.

¹⁵⁹ Gemeinde Esternberg – Meldewesen (2014).

¹⁶⁰ unverändert entnommen aus Gemeinde Esternberg – Meldewesen (2014).

Die Abbildung zeigt, dass bis zum Jahr 2011 die Einwohnerzahl der Gemeinde Esternberg stetig gestiegen ist. Ab 2011 aber begann die Zahl der Einwohner sich zu vermindern.

Auf den ersten Blick zeigen die Veränderungen, dass sich die Einwohnerzahl in Esternberg nicht dramatisch verändert hat. Doch die derzeitigen Zahlen beim Vergleich weisen dennoch ein Manko auf. Durch den Bau des Bezirksalten- und Pflegeheimes in Esternberg verfügte die Gemeinde Esternberg nach der Fertigstellung und den ersten Einzügen bis zur kompletten Auslastung in den Jahren 2008 bis 2011 über 120 neue Einwohner. Wäre dieses Projekt nicht in Esternberg realisiert worden, so hätten sich gravierendere Veränderungen bei der Einwohnerstruktur ergeben. Würden beispielsweise die Einwohnerwerte aus den Jahren 2007 mit 2.829 Einwohner und 2013 mit 2.883 Einwohner abzüglich 120 Bewohner des Altenheimes verglichen werden, so würde ein Bevölkerungsrückgang von 2,33 % zu Buche stehen.¹⁶¹

Da die Regelungen des Finanzausgleichsgesetzes stark einwohnerabhängig sind, bedeutet die Bevölkerungsabwanderung längerfristig für die Gemeinde eine Verminderung der Einnahmen. Wird der oberösterreichische Durchschnittswert von € 960,00 pro Einwohner aus dem Finanzausgleich verwendet¹⁶², verliert die Gemeinde Esternberg allein durch den Bevölkerungsrückgang von 2012 (2.910 Einwohner) bis 2013 (2.883 Einwohner) rund € 26.000. Zwar kann diese Berechnung so nicht übernommen werden, jedoch würde sich der Rückgang ungefähr in der Nähe dieses Wertes belaufen.

6.2.2 Die Veränderung der Altersstruktur

Neben dem Bevölkerungsrückgang ist in Esternberg auch eine zunehmend ältere Altersstruktur zu beobachten. Die Zahl der Geburten sank in den letzten Jahren erheblich und erreichte im Jahr 2013 mit 13 Geburten den absoluten Tiefpunkt. Ein Blick auf die Alterspyramide der Gemeinde Esternberg (Stichtag 31.12.2013) zeigt, dass der Hauptanteil der Bewohner Esternbergs ein Alter von 41 bis 55 Jahren hat.¹⁶³

¹⁶¹ vgl. Gemeinde Esternberg – Meldewesen (2014).

¹⁶² vgl. Hingsamer (2013), 151.

¹⁶³ vgl. Gemeinde Esternberg – Meldewesen.

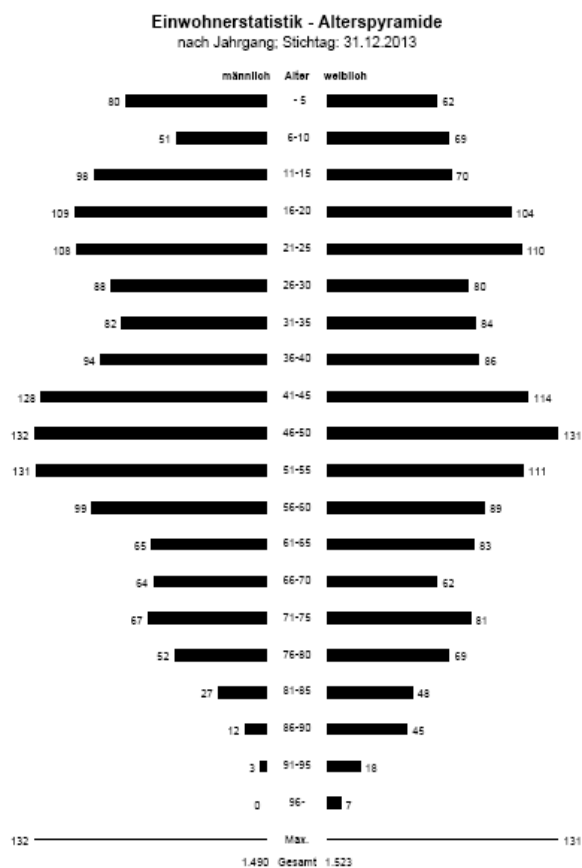


Abbildung 14: Alterspyramide Esternberg (Stichtag 31.12.2013)¹⁶⁴

Eine solche Entwicklung in der Altersstruktur ist in vielen Gemeinden zu beobachten. Mit diesen Veränderungen treten aber zunehmend mehr Probleme für die Finanzen der Gemeinden auf. Laut Berechnungen des Landes Oberösterreichs verursachen bereits jetzt Pensionisten und Hochbetagte Kosten in der Höhe von 1.205 Euro bzw. 1.700 Euro pro Kopf. Dem gegenüber erwirtschaften die mittleren Altersgruppen Überschüsse in der Höhe von 274 Euro bis 670 Euro pro Kopf. Die Abbildung zeigt den Einnahmen-Ausgaben Saldo der oberösterreichischen Gemeinden pro Kopf gegliedert nach den Altersstrukturen.¹⁶⁵

¹⁶⁴ unverändert entnommen aus Gemeinde Esternberg – Meldewesen (2014).

¹⁶⁵ vgl. Land Oberösterreich (2014c).

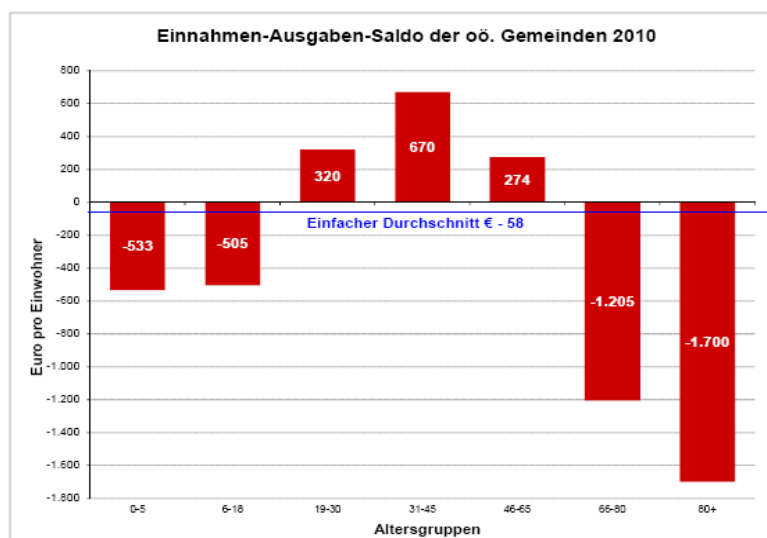


Abbildung 15: Einnahmen-Ausgaben-Saldo der Gemeinden 2010 pro Kopf¹⁶⁶

Die Grafik zeigt, dass bereits jetzt die Ausgaben die Einnahmen übersteigen. Wird die Alterspyramide der Gemeinde Esternberg mit dieser Grafik verglichen, so zeigt sich, dass in Zukunft große Aufgaben auf die oberösterreichischen Gemeinden warten. Das Land Oberösterreich hat vorab eine Prognose erstellt.¹⁶⁷

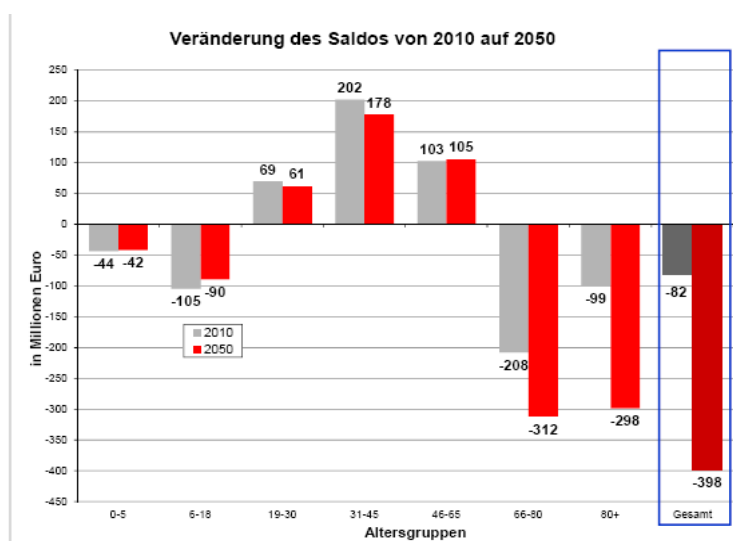


Abbildung 16: Veränderung des Saldos von 2010 auf 2050 - Prognose¹⁶⁸

¹⁶⁶ unverändert entnommen aus Land Oberösterreich (2014c).

¹⁶⁷ vgl. Land Oberösterreich (2014c).

¹⁶⁸ unverändert entnommen aus Land Oberösterreich (2014c).

Zusammenfassend kann gesagt werden, dass allein durch die Veränderung der Altersstruktur dem Bundesland Oberösterreich und den Gemeinden eine deutliche Steigerung des Deckungsbedarfs in der Zukunft bevorsteht. Diese Mehrkosten entstehen fast ausschließlich in den Altersgruppen der 66 – 80 und über 80-Jährigen.¹⁶⁹ Wird ein Blick auf die aktuellen Ausgaben der Gemeinde Esternberg geworfen, so zeigt sich, dass bereits jetzt die Ausgaben für die SHV-Umlage und dem Krankenanstaltenbeitrag fast ein Viertel der ordentlichen Ausgaben ausmachen.¹⁷⁰ Diese beiden Posten werden maßgeblich für die Erhaltung von Alten- und Pflegeeinrichtungen sowie die Gesundheitseinrichtungen verwendet.

6.3 Erste Schritte einer KLR in der Abwasserbeseitigung

Die Abwasserbeseitigungsanlage der Gemeinde Esternberg samt dem dazugehörigen Kanalnetz nahm ihren Anfang 1995. Zunächst wurde mit dem ersten Bauabschnitt die Planung abgeschlossen. Der zweite Bauabschnitt war zunächst der größte, da hier die zentrale Kläranlage in Esternberg und das Kanalnetz im Ortszentrum erbaut wurden. In den nachfolgenden Jahren wurden weitere zentrumsnahe Ortschaften an das Kanalnetz angeschlossen. Mit dem Jahr 2012 wurde die letzte Erweiterung des Kanalsystems durchgeführt.

Prinzipiell lässt sich das Kanalnetz in drei Bereiche aufteilen. Das Zentrum samt den Ortschaften Esternberg, Schörgeneck, Dietzendorf, Kiesling, Unteresternberg, Riedlbach, Pfarrhof, Wetzendorf, und Zeilberg leitet das Abwasser in die Kläranlage Esternberg ein. Die Ortschaften Achleiten und Hütt wiederum nehmen bei der gemeindeübergreifenden Abwasserbeseitigung der Gemeinde Vichtenstein teil. Den dritten Bereich bildet die Ortschaft Pyrawang an der Donau. Dort wird das Abwasser über eine dezentrale Kläranlage vor Ort gereinigt. Die restlichen Ortschaften verfügen aufgrund ihrer geringen Einwohnerzahl und den großen Höhenunterschieden innerhalb Esternbergs über eigene, private Kleinkläranlagen.

Die Abwasserbeseitigung macht einen großen Teil der Einnahmen als auch der Ausgaben des ordentlichen Haushalts aus. So betragen die Einnahmen laut Rechnungsabschluss 2012 der Gemeinde Esternberg über € 925.000 und die Ausgaben knapp bei € 536.000. Werden

¹⁶⁹ vgl. Land Oberösterreich (2014c).

¹⁷⁰ vgl. Gemeinde Esternberg – Rechnungsabschluss 2012.

diese beiden Zahlen betrachtet, so ergibt sich ein Überschuss in der Höhe von ca. € 389.000. Die Höhe der Einnahmen beträgt über ein Fünftel der Gesamteinnahmen des ordentlichen Haushalts, bei den Ausgaben rund ein Neuntel. Anhand dieser Zahlen gäbe es keinen Grund etwas zu ändern.

Doch bei genauerer Betrachtung fällt auf, dass beinahe alle laufenden Darlehen für den Bau der Abwasserbeseitigung benötigt wurden. Diese Darlehen haben einen derzeitigen Schuldenstand von knapp € 6.000.000.¹⁷¹ Mit diesen Mitteln wurde über die Jahre hinweg das Kanalnetz finanziert und etappenweise ausgebaut. Da in den Gemeinden die Kameralistik nur Ein- und Auszahlungen kennt, sind bis dato in der Gemeinde Esternberg noch keine Abschreibungen berücksichtigt worden.

Neben der Nichtberücksichtigung der Abschreibung gilt es auch einen genaueren Blick auf die Zahlen aus dem ordentlichen Haushalt zu richten. Das niedrige Zinsniveau spielt dabei eine entscheidende Rolle. Daneben wurden im Jahr 2012 erhöhte Einnahmen (ca. € 100.000) bei den Interessentenbeiträgen erzielt, da die Ortschaft Pyrawang an das Kanalnetz angeschlossen wurde.¹⁷²

Nachfolgende Tabelle soll die Struktur der Einnahmen der Abwasserbeseitigung (ABA) der Gemeinde Esternberg aus dem Jahr 2012 aufzeigen:¹⁷³

Einnahmen ord. Haushalt 2012	
Zinsen Rücklage	€ 476,95
Sonstige Einnahmen	€ 2.066,52
Interessentenbeiträge	€ 154.963,69
Benützungsgebühr	€ 228.589,90
Annuitätenzuschüsse	€ 539.266,34
Gesamt	€ 925.363,40

Tabelle 1: Einnahmen ABA 2012

Wie schon oben erwähnt, waren durch den Anschluss der Ortschaft Pyrawang an das Kanalnetz die Einnahmen bei den Interessentenbeiträgen deutlich erhöht. Daneben gilt es einen Blick auf die Annuitätenzuschüsse zu werfen. Diese Zuschüsse sind einer Förderung gleichzusetzen und werden von der Kommunalkredit ausbezahlt. Sie dienen den Gemeinden

¹⁷¹ vgl. Gemeinde Esternberg – Rechnungsabschluss 2012.

¹⁷² vgl. Gemeinde Esternberg – Rechnungsabschluss 2012.

¹⁷³ vgl. Gemeinde Esternberg – Rechnungsabschluss 2012.

zum Ausgleich der hohen Belastungen durch die Kredittilgungen und Zinsen. Da aber das Kreditniveau in den letzten Jahren auf ein sehr niedriges Niveau sank und die Zuschüsse bei Vertragsabschluss noch von einem viel höheren Zinslevel ausgingen, entwickelten sich hohe Überschüsse für die Gemeinde. Dieser Nettoüberschuss gegenüber den Tilgungen und Zinsen betrug im Jahr 2012 knapp € 110.000.¹⁷⁴ Laut Aufsichtsbehörde soll dieses Geld für die vorzeitige Rückzahlung der Darlehen verwendet werden. Die Gemeinde behält sich diesen Überschuss jedoch für den Ausgleich des ordentlichen Haushalts und somit für weitere Investitionen vor.

Bei den Ausgaben zeigt sich deutlich, dass die Folgekosten der Darlehen den größten Teil der Ausgaben ausmachen. Ca. 80 % der gesamten Ausgaben sind auf diese Kosten zurückzuführen:¹⁷⁵

Ausgaben ord. Haushalt 2012	
Betriebsausstattung	€ 0,00
Rücklagen	€ 476,95
Darlehenstilgung	€ 321.389,99
Verbrauchsgüter	€ 12.057,81
Lohnkosten	€ 37.939,11
Instandhaltung	€ 3.434,80
Strom	€ 14.288,83
Telekommunikation	€ 1.827,71
Zinsen Finanzschulden	€ 106.281,83
Versicherungen	€ 3.641,78
Sonst. Abgaben	€ 3.983,90
Betriebskosten ABA Vichtenstein	€ 9.604,77
Darlehenstilgunganteil ABA Vichtenstein	€ 3.985,88
Sonstige Ausgaben	€ 17.061,22
Gesamt	€ 535.974,58

Tabelle 2: Ausgaben 2012 ABA

Auf die weiteren Entwicklungen darf mit Spannung gewartet werden. Einerseits könnte ein steigendes Zinsniveau den Überschuss schmälern. Auf der anderen Seite läuft mit dem Jahr 2022 der Annuitätenzuschuss für den Bauabschnitt 02 aus, der gesamt einen Überschuss zu den Zinsen und Tilgungen von über € 100.000 ausmacht. Damit wären die gesamten Nettoeinnahmen aus diesem Bereich den Ausgaben gleichgestellt.

¹⁷⁴ vgl. Gemeinde Esternberg – Rechnungsabschluss 2012.

¹⁷⁵ vgl. Gemeinde Esternberg – Rechnungsabschluss 2012.

Um mehr Transparenz in diesem Bereich zu schaffen, werden an dieser Stelle die ersten Schritte einer KLR gemacht, da in den nächsten Jahren mit großen Veränderungen zu rechnen ist.

6.3.1 Die Kostenartenrechnung der Gemeinde Esternberg

Für die Kostenartenrechnung müssen als erster Schritt mit Hilfe des BÜB die Kosten für die weitere Verwendung erfasst werden. Diese können Großteils aus dem kameralen Rechenwerk entnommen werden, da der spezielle Aufbau der Buchungen dies erlaubt.

Die einzelnen Gebarungsfälle werden sachlich nach mehreren Gesichtspunkten geordnet:¹⁷⁶

- Gliederung nach haushaltswirtschaftlichen Gesichtspunkten (Haushaltshinweis)
- Gliederung nach funktionellen Gesichtspunkten (Ansatzverzeichnis)
- Gliederung nach ökonomischen Gesichtspunkten (Postenverzeichnis)
- Gliederung des Ansatzes nach finanzwirtschaftlichen Gesichtspunkten

Ein Beispiel soll diese Gliederung näher verdeutlichen. Folgende Buchung betrifft eine Ausgabe für die Instandhaltung des Gebäudes der Abwasserbeseitigung.

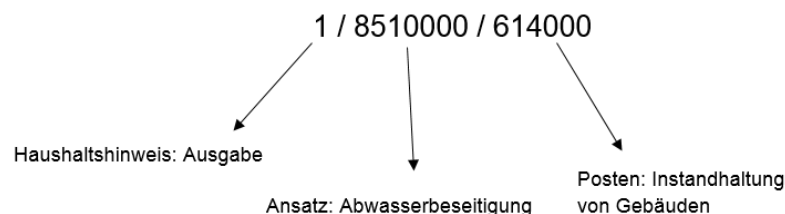


Abbildung 17: Beispiel Haushaltsbuchung Kameralistik¹⁷⁷

Durch die Gliederung des Postens sind die einzelnen Kosten, die für die Instandhaltung des Gebäudes der Abwasserbeseitigung anfielen, auf einem Konto gesammelt und können so für die Kostenartenrechnung weiter verwendet werden. Daneben erfordert die Kostenartenrechnung jedoch noch eine Abgrenzung. Neutrale Ausgaben wie etwa Darlehenstilgungen werden nicht einbezogen. Daneben muss periodenfremder (zB:

¹⁷⁶ vgl. Schauer (2012), 27.

¹⁷⁷ eigene Darstellung

Versicherung für ein Jahr im Voraus bezahlt) und außerordentlicher (zB: Naturkatastrophe) Aufwand ausgegrenzt werden.¹⁷⁸ Diese Kosten können leicht aus der Kameralistik entnommen werden, da beispielsweise beim Buchungstext ein Vermerk angegeben werden kann.

Schwieriger gestaltet sich die Erfassung der kalkulatorischen Anderskosten wie etwa die kalk. Abschreibung und die kalk. Zinsen. Das Vermögen sollte zwar laut VRV 1997 erfasst sein, aber bei vielen Gemeinden ist dieses nur unvollständig. Die Gemeinde Esternberg hat dieses Vermögen gar nicht bzw. sehr mangelhaft erfasst. Daneben spielt die lineare Abschreibung in der Kameralistik keine Rolle und wird bei den Jahresabschlussbuchungen nicht berücksichtigt.

Für den Bereich der Abwasserbeseitigung konnten allerdings die Investitionskosten ohne allzu großen Aufwand ermittelt werden, da diese bei Förderungsansuchen angegeben werden mussten und aus den Aufzeichnungen ebenso der Aktivierungszeitpunkt bekannt ist.

Die Abschreibung kalkuliert die nutzungsbedingte Wertminderung, die ein Investitionsobjekt in einer Periode einführt, ein. Die Formel für die durchschnittlichen kalkulatorischen Abschreibungen ergibt sich aus den Investitionsausgaben abzüglich eines eventuellen Liquidationserlös am Ende der Nutzungsdauer. Die Differenz wird in weiterer Folge linear auf die Jahre der Nutzung des Investitionsobjektes aufgeteilt und somit erhält man die kalkulatorische Abschreibung.¹⁷⁹ Im Falle der Investitionen der Abwasserbeseitigung wird davon ausgegangen, dass diese keinen Restwert am Nutzungsdauerende haben.

$$\text{Kalkulatorische Abschreibung} = \frac{\text{Anschaffungsauszahlung} - \text{Restwert}}{\text{Nutzungsdauer}}$$

Abbildung 18: Formel Kalkulatorische Abschreibung¹⁸⁰

Nachfolgende Tabelle zeigt die gesamten Investitionskosten der Abwasserbeseitigung (aufgeteilt auf alle Bauabschnitte). Die Nutzungsdauer für die Investition in das Kanalnetz

¹⁷⁸ vgl. Furtner/Lumplecker (2012), 14.

¹⁷⁹ vgl. Andeßner/Pernsteiner (2009), 104.

¹⁸⁰ verändert entnommen aus Andeßner/Pernsteiner (2009), 104.

und Kanalanlagen der Abwasserbeseitigung wurde laut den Regelungen der Oö. GemHKRO 2002 mit 40 Jahren festgelegt.¹⁸¹

Investitionskosten Abwasserbeseitigung Gemeinde Esternberg

Bauabschnitt	Kollaudierung	Investitionskosten	Abschreibung
BA 01	1995	€ 35.464,34	€ 88661
BA 02	1995	€ 4.298.604,84	€ 107.465,12
BA 03	1999	€ 1.936.993,00	€ 48.424,83
BA 04	0	€ 0,00	€ 0,00
BA 05	2003	€ 1.309.727,00	€ 32.743,18
BA 06	2003	€ 828.853,00	€ 20.721,33
BA 07	2004	€ 1.398.075,00	€ 34.951,88
BA 08	2010	€ 2.444.359,00	€ 61.108,98
BA 09	2011	€ 1.358.394,00	€ 33.959,85
Gesamt:		€ 13.610.470,18	€ 340.261,75

Tabelle 3: Investitionskosten ABA Gemeinde Esternberg + kalk. Abschreibung

Neben der kalkulatorischen Abschreibung müssen die kalkulatorischen Zinsen erfasst werden. Die kalkulatorischen Zinsen berücksichtigen eine gewünschte Mindestverzinsung des im Investitionsvorhabens durchschnittlichen gebundenen Kapitals, die zB: von den erzielbaren Renditen alternativer Kapitalverwendungsmöglichkeiten hergeleitet ist.¹⁸²

Die durchschnittlichen kalkulatorischen Zinsen werden aus der Multiplikation des durchschnittlich gebundenen Kapitals mit dem gewählten kalkulatorischen Zinssatz errechnet. Wird mit einem linearen und stetigen Kapitalrückfluss kalkuliert, stellt sich das durchschnittlich gebundene Kapital als die Hälfte der Summe aus Anschaffungswert und Restwert dar.¹⁸³

¹⁸¹ vgl. Oö. GemHKRO 2002.

¹⁸² vgl. Andeßner/Pernsteiner (2009), 104.

¹⁸³ vgl. Andeßner/Pernsteiner (2009), 104f.

$$\text{Kalkulatorische Zinsen} = \frac{(\text{Anschaffungsauszahlung} + \text{Restwert})}{2} \times \text{Zinssatz}$$

Abbildung 19: Formel Kalkulatorische Zinsen¹⁸⁴

Für die Gemeinde Esternberg ergeben sich bei Annahme von einem Zinssatz von 2 % folgende Werte im Bereich der Investitionskosten der Abwasserbeseitigung:

Bauabschnitt	Kollaudierung	Investitionskosten	kalk. Zinsen
BA 01	1995	€ 35.464,34	€ 354,64
BA 02	1995	€ 4.298.604,84	€ 42.986,05
BA 03	1999	€ 1.936.993,00	€ 19.369,93
BA 04	0	€ 0,00	€ 0,00
BA 05	2003	€ 1.309.727,00	€ 13.097,27
BA 06	2003	€ 828.853,00	€ 8.288,53
BA 07	2004	€ 1.398.075,00	€ 13.980,75
BA 08	2010	€ 2.444.359,00	€ 24.443,59
BA 09	2011	€ 1.358.394,00	€ 13.583,94
Gesamt:		€ 13.610.470,18	€ 136.104,70

Tabelle 4: Investitionskosten ABA Gemeinde Esternberg + kalk. Zinsen

Die Investitionskosten vom Bau der Abwasserbeseitigung decken einen großen Bereich des gesamten Vermögens ab, jedoch müssen die restlichen Anschaffungen (Maschinen, Fuhrpark) noch bewertet werden. Dies stellt die Gemeinde wohl vor die größte Herausforderung.

Mit Hilfe der Kostenartenrechnung kann nun in weiterer Folge der Frage nachgegangen werden, wo die Kosten angefallen sind.

6.3.2 Die Kostenstellenrechnung der Gemeinde Esternberg

Bei der Kostenstellenrechnung steht der Gemeinde der Betriebsabrechnungsbogen als Hilfsmittel zur Verfügung. Die Einzelkosten der Kostenartenrechnung können dem Kostenträger direkt zugerechnet werden. Die Gemeinkosten müssen mit Hilfe von Verrechnungsschlüsseln aufgeteilt werden.

¹⁸⁴ verändert entnommen aus Andeßner/Pernsteiner (2009), 105.

Bei der Kameralistik können die angefallenen Kosten und deren Entstehungsorte aufgrund der Buchungstechnik identifiziert werden. Der Ansatz zeigt, wo die Kosten angefallen sind. Um eine differenzierte Kostenentstehungsanalyse zu erhalten, kann bei den einzelnen Ansätzen mit Hilfe von Unterabschnitten eine Aufgliederung vollzogen werden.

Ein Beispiel soll diese Aufgliederung näher verdeutlichen. Der zuvor bereits bei der Kostenartenrechnung gebuchte Gebarungsfall soll nun in Unterabschnitte und Unterposten eingeteilt werden um die angefallenen Kosten besser zu differenzieren. Zum besseren Verständnis, wie diese Aufgliederung bei der Kameralistik ausschauen würde, wird derselbe Geschäftsfall einerseits bei dem Gebäude der Kläranlage Esternberg und andererseits bei dem Gebäude der Kläranlage Pyrawang dargestellt:

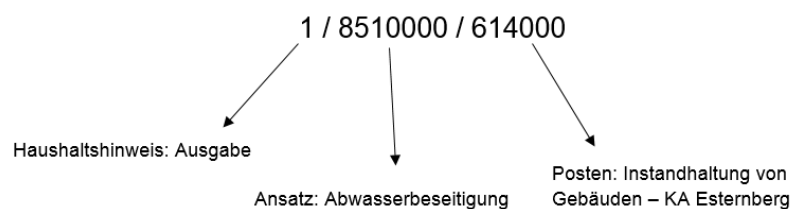


Abbildung 20: Beispiel Haushaltsbuchung - Instandhaltung KA Esternberg¹⁸⁵

Für die Unterscheidung in diesem Fall wird bei dem Posten bei der vierten Stelle eine Untergruppe erstellt. Somit können Gebarungsfälle, die die Instandhaltung der Kläranlage Pyrawang betreffen, auf einem eigenen Konto gesammelt werden.

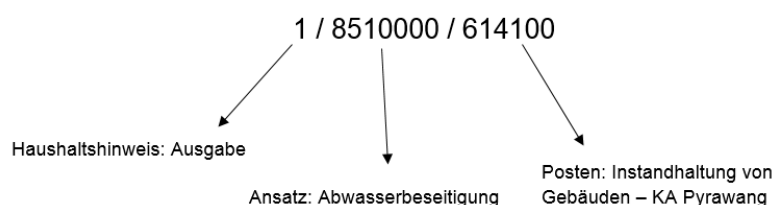


Abbildung 21: Beispiel Haushaltsbuchung - Instandhaltung KA Pyrawang¹⁸⁶

¹⁸⁵ eigene Darstellung.

¹⁸⁶ eigene Darstellung

Dieselbe Vorgangsweise kann auch für Unterscheidungen innerhalb der Bereiche des Kanalnetzes vollzogen werden. Denkbar wäre beispielsweise eine Abgrenzung der einzelnen Bauabschnitte und somit dem regionalen Bereich der Abwasserbeseitigung. So könnten beispielsweise Kosten für den Bereich Bauabschnitt 05 unter dem Ansatz 1/851500 gesammelt werden.

Die Gemeinkosten müssen mit Verrechnungsschlüssen bzw. Zuschlagssätzen auf die einzelnen Kostenstellen verrechnet werden. Für die Gemeinde Esternberg betrifft dies vor allem Kostenarten wie die Bezüge des Klärwärters, Hilfsmaterial, kalk. Abschreibung usw.

Für die Bezüge des Klärwärters können Stundenaufzeichnungen verwendet werden, wo die Leistungen erbracht wurden. Die zusätzlichen sozialen Aufwendungen und Nichtleistungslöhne (Urlaub, Krankheit) müssten dann aliquot auf die einzelnen Leistungseinheiten aufgeteilt werden.

Ebenso betrifft dies die Hilfsmaterialien oder den Fuhrpark. Anhand der geleisteten Stunden müssen die einzelnen Kosten dieser Gruppen auf die Kostenstellen umgelegt werden. Bei der kalk. Abschreibung tritt beispielsweise das Problem auf, dass nur die gesamten Kosten pro Bauabschnitt vorhanden sind. So sind etwa im Bauabschnitt 9 die Kosten für die Kläranlage Pyrawang als auch für das Kanalnetz zusammengefasst. In diesem Fall müssten die einzelnen Anschaffungskosten für die Kläranlage ermittelt werden.

Andere Gemeinkosten, die sich gar nicht bzw. nur auf unwirtschaftlicher Weise direkt auf die Kostenstellen erfassen lassen, können indirekt mit Hilfe von bestimmten Schlüsseln auf Stellen umgelegt werden. So können beispielsweise Reinigungskosten oder Gebäudeversicherungsprämien pro m² auf die einzelnen Kostenstellen verteilt werden.¹⁸⁷

6.3.3 Die Kostenträgerrechnung der Gemeinde Esternberg

Die Kostenträgerrechnung kann bei der Gemeinde Esternberg mittels eines Kalkulationsverfahrens durchgeführt werden. Dabei werden die zuvor ermittelten und aufgeteilten Kosten einzelnen Produkten und Leistungen zugerechnet. Für die Gemeinde Esternberg empfiehlt es sich daher, vorab einen Produktkatalog zu definieren und festzulegen.

¹⁸⁷ vgl. Bachert (2004), 113.

Ein Großteil der Produkte kann von anderen Gemeinden übernommen werden, da die Aufgabestruktur in den Kommunen überwiegend ident ist. So können in etwa für die Gemeinde Esternberg die Produktdefinitionen der Gemeinde Engerwitzdorf verwendet werden. Bis auf einige Ergänzungen bzw. Aktualisierungen kann dieser Produktkatalog inhaltlich komplett benützt werden.

Als Beispiel soll erneut die Abwasserbeseitigung dienen. Die Gemeinde Esternberg finanziert diesen Bereich überwiegend mit der Einhebung der Kanalbenützungsgebühr und den Ausbau mittels Kanalanschlussgebühren. Als Kostenträger könnte somit das Produkt „Sammeln und Reinigen von Abwässern“ dienen, auf das sämtliche Kosten, die mit der Abwasserreinigung zu tun haben, gebucht werden. Diese gesammelten Kosten können in weiterer Folge als Basis für die Ermittlung der Benützungsgebühren verwendet werden.

Ver- und Entsorgung	8010	Sammeln und Entsorgen von Bioabfällen
	8011	Sammeln und Entsorgen von Restabfällen
	8012	Sammelstellen
	8020	Bau von Abwasseranlagen
	8021	Sammeln und Reinigen von Abwässer
	8030	Bau von Wasserversorgungsanlagen
	8031	Bereitstellen von Trinkwasser

Abbildung 22: Ausschnitt Produktkatalog - Bereich Ver- und Entsorgung¹⁸⁸

Mit Hilfe der einzelnen Teilrechnungen der KLR steht der Gemeinde Esternberg ein strategisches Controlling-Instrument zur Verfügung. Zum einen werden die Kosten in den einzelnen Bereichen sichtbar. Beispielsweise lassen sich in Bereichen, in denen Gebühren bzw. Entgelte eingehoben werden, Profit-Center einrichten. Dabei können Schwachstellen aufgedeckt werden und Gegenmaßnahmen getroffen werden.

Zum anderen liefert die KLR der Politik wichtige Informationen über die tatsächlichen Kosten von einzelnen Leistungen. In der Gemeinde Esternberg werden bisher bei den Benützungsgebühren für Wasser und Abwasser die Mindestvorgaben des Landes Oberösterreichs übernommen und verrechnet. Mit Hilfe der neu geschaffenen Kostentransparenz würden Finanzierungslücken aufgedeckt und eventuell ein Umdenken erfolgen. Die KLR würde „neue“ Zahlen präsentieren und im Sinne der Kostendeckung müssten neue Gebühren beschlossen werden.

Außerdem würde eine gezielte und aufgegliederte KLR der Politik mehr Transparenz für die Ausgaben in den einzelnen Bereichen verschaffen. Bei einer Aufgliederung der einzelnen

¹⁸⁸ unverändert entnommen aus Gemeinde Engerwitzdorf (2014).

Ansätze und Posten könnten die Ausgaben für jede einzelne Feuerwehr oder jeden einzelnen Verein aufgedeckt werden und als Maßstab für weitere Investitionen, aber auch als Rechtfertigung gegenüber anderen Anschaffungen dienen.

6.4 Die KLR für die Gemeinde Esternberg- Resümee

Die Einführung einer KLR wäre mit den vorhandenen Daten der Kameralistik für die Gemeinde Esternberg möglich. Zuvor müsste jedoch das gesamte Vermögen bewertet werden und die Leistungen des Personals und des Fuhrparks leistungsgetreu aufgezeichnet werden.

Im Bereich der Abwasserbeseitigung sind die jeweiligen Anschaffungskosten des Vermögens leicht zu ermitteln. Schwieriger gestaltet sich dieses Unterfangen in anderen Bereichen wie etwa dem Straßenbau bzw. bei Grundstücken, die sich schon lange im Gemeindeeigentum befinden. Unklar sind teilweise auch die rechtlichen Bestimmungen. In Oberösterreich verfügt das Oö. GemHKRO 2002 über Bewertungsmaßstäbe. Dabei wird allerdings lediglich festgehalten, dass bei zugekauftem Vermögen der Anschaffungswert, bei eigenständig errichtetem Vermögen die Herstellungskosten und bei unentgeltlichen Sachen der Wiederbeschaffungswert anzusetzen sind. Im Falle eines Straßenabschnittes wird dies ein schwieriges Unterfangen, da einerseits die Anschaffungskosten für die Straßenfläche, die jeweiligen Grundkosten sowie die Mitarbeit des Gemeindepersonals bewertet werden müsste.

Die Vermögensbewertung ist für die Umsetzung einer KLR nötig und würde für die Gemeinde Esternberg wohl den größten Arbeitsaufwand bedeuten. Daneben wird ebenso die interne Leistungserfassung eine wesentliche Rolle spielen um eine verursachungsgerechte und genaue KLR zu ermöglichen. Zwar verfügt die Gemeinde bereits über eine Leistungserfassung des Bauhofes, doch die Aufzeichnungen erfolgen am Ende des Tages und sind oft nur Schätzungen. Außerdem werden am Ende sämtliche Kosten auf die geleisteten Stunden aufgeteilt und nach Leistungsstunden aufgeteilt. Eine direkt erbrachte Leistung wird damit nicht direkt an die Kostenstelle und den Kostenträger weiterverrechnet. Die internen Leistungen der Verwaltung werden bisher noch nicht erfasst und weiterverrechnet. Für dieses Unterfangen würde ein automatisiertes Programm Sinn machen um den Aufwand möglichst gering zu halten und um eine detailgetreue Aufzeichnung zu erhalten. Dies ist wiederum jedoch mit Investitionskosten verbunden.

Neben diesen Aspekten werden die Schulung und das Schaffen von Bewusstsein im Bereich der KLR eine wesentliche Rolle spielen. Dieser Schritt muss von jedem einzelnen Mitarbeiter mitgetragen werden und jedem muss bewusst werden, dass seine Arbeit und seine Aufzeichnungen für mehr Transparenz sorgen. Für dieses Unterfangen müssen im Vorfeld die Ängste und Befürchtungen der Mitarbeiter beseitigt werden um eine positive Einführung der KLR zu ermöglichen.

Eine KLR-Einführung muss auch von der Politik mitgetragen werden. Auf der einen Seite werden zunächst Investitionen und Kosten (Programme, Schulungen, usw.) anfallen. Auf der anderen Seite können der Politik durch die KLR eine neue Sichtweise auf die Tätigkeiten der Gemeinde und die finanzielle Lage ermöglicht werden. Daneben steht ihnen ein neues Steuerungsinstrument für die langfristige Ausrichtung der Gemeinde zur Verfügung.

7 Zusammenfassung und Ausblick

Die Einführung einer KLR ist kein leichtes Unterfangen und benötigt dementsprechend Zeit und Ressourcen. Mit Hilfe der Interviews und der Simulation wurde gezeigt, wie eine mögliche Einführung aussehen könnte, was es zu beachten gilt und welche Daten bereits zur Verfügung stehen.

Nicht nur für kleinere, sondern für alle Gemeinden würde eine KLR Vorteile bringen. Zum einen würden die Kosten für die Leistungen und Produkte mehr Transparenz erhalten. Zum anderen könnten Schwachstellen aufgedeckt und mögliche Verbesserungs- bzw. Einsparungspotenziale genutzt werden. Durch die weiterhin angespannte und in Zukunft höchstwahrscheinlich problematische, finanzielle Lage der Gemeindehaushalte benötigt die öffentliche Verwaltung ein Instrument um Klarheit für die Kosten zu bekommen.

Die Interviews haben gezeigt, dass sich die Nachteile in Grenzen halten. Vielmehr sind es die Hürden, die den Gemeinden die KLR erschweren. Diese sind Großteils auf das Personal zurückzuführen. Einerseits fehlt es für den Bereich der KLR an Akzeptanz, Bewusstsein und Know-How. Andererseits benötigt eine Einführung und Arbeit mit der KLR Personalressourcen. Da diese vielerorts durch Sparmaßnahmen eingegrenzt sind, können solche Projekte nicht umgesetzt bzw. nur schrittweise umgesetzt werden. Die Umstellungs- bzw. Investitionskosten hielten sich laut den Angaben in den Interviews in Grenzen. Ebenso wurde dies von dem oft befürchteten Verwaltungsmehraufwand angegeben.

Die bestehenden Daten der Kameralistik konnten für den Aufbau der KLR verwendet werden. In einigen Bereichen hat sich gezeigt, dass sich der spezielle Aufbau der Kontierung besonders gut für die KLR eignet. Vor allem bei der Kostenarten- sowie der Kostenstellenrechnung können die Daten bei Berücksichtigung der einzelnen Kriterien ohne größeren Aufwand verwendet werden. Daneben benötigen die Gemeinden eine ordentliche Bewertung ihres Vermögens. Da diese oft nur mangelhaft bzw. gar nicht in den Gemeinden vorhanden ist, wird die Vermögensbewertung wohl einen der größten Arbeitsaufwände darstellen.

Ein weiteres Ergebnis der Interviews ist, dass die KLR zunächst in jene Bereiche eingeführt wurde, bei denen Gebühren, Entgelte oder Kostenersätze zu ermitteln sind. Mit Hilfe der KLR erhält die Gebührenkalkulation kostengetreue Werte und somit eine fundierte Basis, wie viel die Gebühr kosten muss um beispielsweise Prinzipien wie der Kostendeckung zu entsprechen. In weiterer Folge wurde jedoch die KLR bei den Gemeinden auf weitere

Bereiche ausgedehnt um auch dort mehr Transparenz zu bekommen. Daher kann schlussendlich festgehalten werden, dass die KLR in allen Bereichen sinnvoll ist und nicht nur in jenen, wo Gebühren zu ermitteln sind.

Eine Kommune dient neben den zuvor angesprochenen Aspekten die KLR auch als Steuerungsinstrument. Zum einen liefert sie den Gemeinden eine entsprechende Entscheidungshilfe für die Zukunft (zB: Gebührenhöhe, Make-or-buy-Entscheidung). Zum anderen zeigt die KLR wahrheitsgetreu auf, wo die Ressourcen eingesetzt wurden und kann den politischen als auch den verwaltungsverantwortlichen Handelnden darstellen, welche Wirkung dadurch erreicht wurde. Mit einem gezielten Reporting der KLR kann des Weiteren die Informationsversorgung innerhalb der Gemeinde verbessert werden und so zu mehr Transparenz und zu einem besseren wirtschaftlichen Handeln führen.

Mit Spannung darf auf die weiteren Entwicklungen der Bundeshaushaltsreform und die mögliche Neugestaltung der VRV 1997 für die Länder und Gemeinden gewartet werden. Zwar ist mit der Kameralistik eine KLR möglich, doch nur wenige Gemeinden haben eine solche bisher umgesetzt. Die Notwendigkeit ist vielen Gemeinden noch nicht bewusst und oftmals fehlt es an Know-How und Personal. Vor allem bei Kleinstgemeinden stellt sich die Frage nach dem Kosten-Nutzen-Verhältnis.

Bei der gesamten Diskussion stellt sich jedoch die Frage, inwieweit die Kosten ansteigen würden. Die Gemeinden verfügen bereits über eine ausgefeilte Rechnungswesensoftware, die ihnen einen Großteil der Arbeit abnimmt. Im Zuge der Diskussionen rund um die Bundeshaushaltsreform haben einige Anbieter ihre Software bereits soweit umgestellt, dass zwar noch kameral gebucht wird, doch im Hintergrund bereits eine doppelte Buchführung stattfindet.¹⁸⁹ Der Umstieg auf eine neue Software wäre eine einmalige Investition.

Daneben gilt es vor allem die Kameralistik zu hinterfragen. Zwar hat diese natürlich auch ihre Vorteile, doch da es dabei um eine reine Finanzrechnung handelt, ist die Aussagekraft der Kameralistik beschränkt. Die Einführung der kommunalen Doppik würde die Vorzüge der Kameralistik mit jenen der Doppik verbinden und dabei würde nicht allzu viel Mehraufwand anfallen. Die Gemeinden könnten mit Hilfe dieses Drei-Komponenten-Rechnungswesens eine KLR integrieren und so mehr Kostentransparenz bei den einzelnen Leistungen erreichen sowie die daraus erbrachten Wirkungen erfassen.

¹⁸⁹ vgl. Struckl (2013), 22.

Bei der Vermögensbewertung wäre der größte Nachholbedarf im Falle eines Wechsels des öffentlichen Rechnungswesens. Um diese positiv zu erledigen, bedarf es an genauen und leicht zu vollziehbaren Bewertungsmaßstäben, die eine möglichst detailgetreue Bewertung des Vermögens ermöglichen. Im Rahmen einer Beschlusserfassung der VRV-Neu und dem damit möglichen Wechsel des öffentlichen Rechnungswesens müssen daher gezielt die genannten Faktoren mitberücksichtigt werden. Für eine erfolgreiche Umsetzung der Reform sollte daher ein Grundsatz des Change Managements gelten, dass die „Veränderung nicht (allzu) weh tun soll“.¹⁹⁰ Zum einen betrifft dies den Aufwand, den das Personal erledigen muss. Zum anderen darf auf der anderen Seite der finanzielle Aspekt nicht außer Acht gelassen werden.

Wenn den Gemeinden die Notwendigkeit und die Akzeptanz für einen Wechsel des öffentlichen Rechnungswesens bewusst gemacht wird und der Aufwand, sowohl in personeller als auch finanzieller Hinsicht klein gehalten wird, so würde einer erfolgreichen Umsetzung dieser Reform wohl nur wenig im Weg stehen.

¹⁹⁰ vgl. Parzer (2013), 14.

8 Literaturverzeichnis

Monographien, Bücher und Sammelbände

Andeßner, Rene/ Pernsteiner, Helmut: Finanzmanagement kompakt. 3., überarbeitete Auflage, Wien 2009

Bacher, Robert: Kosten- und Leistungsrechnung. Controlling und Rechnungswesen in Sozialen Unternehmen, Weinheim/München 2004

Biwald, Peter/Nigl, Gerald: Kalkulation von Gebühren und Entgelten. Leitfaden für die Praxis, Wien/Graz 2007

Budäus, Dietrich/Hilgers, Dennis: Reform des öffentlichen Haushalts- und Rechnungswesen in Deutschland. Stand und Perspektiven, in: Schauer, Reinbert (Hrsg.): Die „Kommunale Doppik“. Theoretische und praktische Überlegungen zur Neuorganisation des kommunalen Rechnungswesens im Lichte internationaler Erfahrungen, Linz 2007, 23-60

Homann, Klaus: Kommunales Rechnungswesen. Buchführung, Kostenrechnung und Wirtschaftlichkeitsrechnung, 5. Auflage, Wiesbaden 2003

Moser, Gudrun/Schaur, Erwin: Kosten- und Leistungsrechnung. Grundlagen mit Lehrzielkontrollen und –lösungen, 3. Auflage, Linz 2007

Olfert, Klaus: Kostenrechnung. Kompendium der praktischen Betriebswirtschaft, 14. Auflage, Ludwigshafen (Rhein) 2005

Pichler, Alfred/Steger, Gerhard: Das neue Haushaltsrecht des Bundes. Textausgabe mit Anmerkungen, Wien 2008

Schauer, Reinbert: Die „Kommunale Doppik“ – eine Notwendigkeit? Einführung in den Themenbereich, in: Schauer, Reinbert (Hrsg.): Die „Kommunale Doppik“. Theoretische und praktische Überlegungen zur Neuorganisation des kommunalen Rechnungswesens im Lichte internationaler Erfahrungen, Linz 2007, 7-22

Schauer, Reinbert: Rechnungswesen in öffentlichen Verwaltungen, 2. Auflage, Wien 2012

Schuster, Falko: Doppelte Buchführung für Städte, Kreise und Gemeinden. Verwaltungsdoppik im Neuen Kommunalen Rechnungswesen und Finanzmanagement, 2. Auflage, München/Wien 2007

Seicht, Gerhard: Kosten- und Erfolgsrechnung. Wien 2008

Steger, Gerhard: Stand der Haushaltsrechtsreform des Bundes in Österreich, in: Schauer, Reinbert (Hrsg.): Neue Formen der Steuerung und Rechnungslegung in öffentlichen Haushalten, Linz 2009, 13-34

Fachartikel und Journale

Abler, Arno: Die ideale kommunale Doppik. in: Kommunal, 5/2013, 22

Bertl, Romuald: Kameralistik und Doppik und die Rechnungslegungsvorschriften des Bundes. „Vermögensbewertung“ wird der Knackpunkt sein, in: Kommunal, 5/2013, 20-23

Biwald, Peter/Maimer, Alexander: Haushaltsreform als Chance. Bessere Steuerung, mehr Transparenz, in: Forum Public Management, 4/2013, 4-7

Budäus, Dietrich/Hilgers, Dennis: Reform des öffentlichen Haushalts- und Rechnungswesen in Deutschland. Konzepte, Umsetzungsstand und Entwicklungsperspektiven, in: Zeitschrift für Planung und Unternehmenssteuerung (ZP), 19 (2009), 377-396

Hingsamer, Hans: Statements zu aktuellen Themen. Finanzausgleich – die Diskussion ist im Gange, in: Oberösterreichische Gemeindezeitung, 6/2013, 151

Parzer, Philip: Mediative Strategien im Change Management. in: Mediation aktuell, 2/2013, 14-15

Schleritzko, Christian: Brauchen Gemeinden eine neue Buchführung? in: Kommunal, 5/2013, 23

Steger, Gerhard: Ziele und Umsetzung der Haushaltsrechtsreform des Bundes. in: ÖHW – Zeitschrift der Gesellschaft für das öffentliche Haushaltswesen, Jahrgang 48 (2007), Heft 1 – 2

Struckl, Konstantin: Die Buchhaltung ist nicht das Problem. in: Kommunal, 5/2013, 22

Vorlesungsunterlagen

Furtner Sabine/Lumplecker Elke: Vortrag: Kosten- und Leistungsrechnung, FH Oberösterreich, Campus Linz, Skript für die Lehrveranstaltung des 3. Semesters Kosten- und Leistungsrechnung, Studiengang Sozial- und Verwaltungsmanagement, Studiengang Public Management, Wintersemester 2012/2013

Befragungen

Bachner, Christian: Befragung, Leiter Finanzen und Controlling Neulengbach (Stand: 17.07.2014)

Denk, Herbert: Telefonat, Leiter Beteiligungscontrolling Passau (Stand: 25.04.2014)

Dobretzberger, Manfred: Befragung, Leiter Finanzabteilung Engerwitzdorf (Stand: 09.07.2014)

Hollnbucher, Elfriede: Befragung, Leiterin Buchhaltung Frankenburg am Hausruck (Stand: 08.07.2014)

Kötter, Susanne: Befragung, Leiterin Controlling Straubing (Stand: 22.07.2014)

Artikel aus dem Web

Amt für Wirtschaftsförderung der Stadt Straubing, Statistischer Bericht 2014. <http://www.straubing.de/media/native/pdf/wirtschaft/statber2014.pdf> (Stand: 18.07.2014)

Gemeinde Engerwitzdorf, Verwaltung, Produktkatalog,

http://www.engerwitzdorf.at/index.php?option=com_content&view=article&id=986:produktkatalog&catid=34&Itemid=252 (Stand: 06.07.2014)

Gemeinde Esternberg, Zahlen und Fakten,

<http://www.esternberg.at/system/web/fakten.aspx?menuonr=218587486> (Stand: 04.11.2013)

Google Inc, Maps,

<https://www.google.at/maps/place/Engerwitzdorf/@48.2651911,14.3543318,11z/data=!4m2!3m1!1s0x4773a30396ce87d1:0xcc091350b42f01d6?hl=de> (Stand: 08.07.2014a)

Google Inc, Maps,

<https://www.google.at/maps/place/Esternberg/@48.537385,13.596995,9z/data=!4m2!3m1!1s0x4774600c8978f57d:0x26b07671859c3c3?hl=de> (Stand: 08.07.2014b)

Google Inc, Maps,

<https://www.google.at/maps/place/Frankenburg+am+Hausruck/@48.073575,13.4796699,12z/data=!3m1!4b1!4m2!3m1!1s0x47741a6660e84f7b:0x98f210a748215dfd?hl=de> (Stand: 08.07.2014c)

Google Inc, Maps,

<https://www.google.at/maps/place/Neulengbach/@48.185875,15.88316,10z/data=!4m2!3m1!1s0x476d9cafcc9f37cf:0xf887c70c2602a784?hl=de> (Stand: 08.07.2014d)

Google Inc, Maps,

<https://www.google.at/maps/place/Straubing,+Deutschland/@48.8831713,12.5736532,9z/data=!4m2!3m1!1s0x477565a822f7adb1:0xe5edb058eecd97ab?hl=de> (Stand: 08.07.2014e)

Land Niederösterreich, Land & Zukunft. Zahlen und Fakten,

http://www01.noel.gv.at/scripts/cms/ru/ru2/stat_ssi.asp?NR=31926 (Stand: 17.07.2014)

Land Oberösterreich, Gemeindefinanzen Gebarung – Engerwitzdorf, http://www.land-oberoesterreich.gv.at/files/statistik/gemeindefinanzen/gebarung/gebarung_41605.pdf (Stand: 05.07.2014a)

Land Oberösterreich, Gemeindefinanzen Gebarung – Esternberg, http://www.land-oberoesterreich.gv.at/files/statistik/gemeindefinanzen/gebarung/gebarung_41409.pdf (Stand: 05.11.2013)

Land Oberösterreich, Gemeindefinanzen Gebarung – Frankenburg am Hausruck, http://www.land-oberoesterreich.gv.at/files/statistik/gemeindefinanzen/gebarung/gebarung_41709.pdf (Stand: 05.07.2014b)

Land Oberösterreich, Landeskorrespondenz, Auswirkungen der demographischen Veränderung auf die Finanzen Oberösterreichs, http://www.land-oberoesterreich.gv.at/cps/rde/xchg/ooe/hs.xsl/lksuche_DEU_HTML.htm (Stand: 03.01.2014c)

Marktgemeinde Frankenburg am Hausruck, Zahlen und Fakten, <http://www.frankenburg.ooe.gv.at/system/web/fakten.aspx?menuonr=218478439> (Stand: 16.07.2014)

Stadtgemeinde Neulengbach, Politik, Rechnungsabschluss 2013, <http://www.neulengbach.gv.at/system/web/amtstafel.aspx?menuonr=224820663&detailonr=224746080> (Stand: 16.07.2014a)

Stadtgemeinde Neulengbach, Unsere Gemeinde. Zahlen und Fakten, <http://www.neulengbach.gv.at/system/web/zusatzseite.aspx?menuonr=218306250&detailonr=217600348> (Stand: 16.07.2014b)

Statistik Austria, Publikationen & Services. Ein Blick auf die Gemeinden..., <http://www.statistik.at/blickgem/pr1/g41605.pdf> (Stand: 16.07.2014a)

Statistik Austria, Publikationen & Services. Ein Blick auf die Gemeinden..., <http://www.statistik.at/blickgem/pr1/g41709.pdf> (Stand: 16.07.2014b)

Statistik Austria, Publikationen & Services. Ein Blick auf die Gemeinden...,
<http://www.statistik.at/blickgem/gemDetail.do?gemnr=31926> (Stand: 16.07.2014c)

9 Anhang

Interviewleitfaden Kosten- und Leistungsrechnung (KLR) für Kleingemeinden

1. Wann wurde bei Ihnen die KLR eingeführt?
2. Wie viele Leute (Vollzeitäquivalente) sind für die KLR zuständig?
3. Wer ist zuständig für die KLR bzw. welche Abteilung (eigene Stabstelle, RW)?
4. Für welche Bereiche wurde die KLR eingeführt?
5. Was waren die Beweggründe für die Einführung der KLR?
6. Welchen Buchführungsstil wenden Sie an bzw. welches EDV-Programm verwenden Sie?
7. Inwiefern haben zukünftige gesetzliche Bestimmungen eine Rolle gespielt?
8. Beschreiben Sie den Aufbau ihrer KLR. Welche Hürden/Schwierigkeiten waren dabei zu überwinden und wie wurden diese gelöst?
9. Wo sehen Sie die größten Vorteile bei der KLR in ihrer Gemeinde?
10. Welche Nachteile hat die Einführung der KLR mit sich gebracht?
11. Wo sehen Sie Verbesserungsbedarf?
12. Wie wurde das Vermögen bei Ihnen bewertet? Welche Schwierigkeiten traten hierzu auf?
13. Wie lange dauerte die Einführungsphase der KLR?
14. Wie hoch waren in etwa die Kosten für die Einführung der KLR?
15. Wie ging man mit Altdaten um? Konnten Altdaten für die KLR weitergenutzt werden?

16. Haben Sie für die Einführung der KLR eine Zeiterfassung eingeführt? Wie schwierig gestalte sich diese Einführung?
17. Welche neuen Steuerungsmöglichkeiten ergaben sich durch die KLR? Wo werden die Daten der KLR eingesetzt?
18. Wie viele Produkte umfasst ihr Produktkatalog?
19. Geben Sie ein Resümee über die Einführung bzw. Arbeit mit der KLR in ihrer Gemeinde. Was würden Sie ändern? Wo lagen für Sie die größten Schwierigkeiten? Was wollten Sie schon immer zum Thema sagen?

Lebenslauf

Familienname: Kropf
 Vornamen: Gerald Josef
 Geburtsdatum: 17. März 1988
 Geburtsort: Schärding
 Familienstand: ledig
 Wohnort: 4092 Esternberg, Oberösterreich
 Staatsbürgerschaft: Österreich
 Schulbildung: 1994 – 1998 Volksschule Esternberg
 1998 – 2002 Hauptschule Esternberg
 2002 – 2007 Handelsakademie Schärding
 2011 – lfd. Studium FH Oberösterreich, Campus Linz

Berufstätigkeit:

September 2007 – Februar 2008 Präsenzdienst Fliegerhorst Vogler, Hörsching
 März 2008 – August 2008 Sachbearbeiter – Projekt „Nachwuchsförderung“
 Firma Schwarzmüller GmbH, 4785 Freinberg
 September 2008 – April 2009 Sachbearbeiter – Abteilung Einkauf
 Firma Schwarzmüller GmbH, 4785 Freinberg
 Mai 2009 – lfd. Sachbearbeiter – Buchhaltung und Bürgerservice
 Gemeinde Esternberg, 4092 Esternberg
 November 2010 – lfd. Standesbeamter der Gemeinde Esternberg

Sonstige Tätigkeiten:

Mitglied der Freiwilligen Feuerwehr Esternberg, Löschzug Vollmannsdorf
 Mitglied der Union Vichtenstein, Sektion Fußball und Tennis
 Mitglied der Jungen ÖVP Esternberg
 Mitglied des ÖAAB Esternberg