



Prof. Dr. oec. Bernd Eisinger

Diplom-Kaufmann; seit 1998 Leiter des Steinbeis-Transferzentrums Wirtschafts- und Sozialmanagement, Heidenheim (gemeinsam mit Peter K. Warndorf). Seit 2000 Leiter des Studiengangs Handel an der Dualen Hochschule Baden-Württemberg Heidenheim – Baden-Wuerttemberg Cooperative State University.



Prof. Dr. rer. nat. Peter K. Warndorf

Diplom-Psychologe; seit 1998 Leiter des Steinbeis-Transferzentrums Wirtschafts- und Sozialmanagement, Heidenheim (gemeinsam mit Bernd Eisinger). Seit 1994 Leiter des Studiengangs Kinder- und Jugendhilfe an der Dualen Hochschule Baden-Württemberg Heidenheim – Baden-Wuerttemberg Cooperative State University.



Prof. Dr. rer. pol. Jochen Feldt

Diplom-Volkswirt; seit 2003 div. Projektleitungen im Steinbeis-Transferzentrum Wirtschafts- und Sozialmanagement, Heidenheim. Seit 1999 Professor an der Dualen Hochschule Baden-Württemberg Heidenheim – Baden-Wuerttemberg Cooperative State University.

Bernd Eisinger | Peter K. Warndorf | Jochen Feldt

Schülerkosten in öffentlichen Schulen

Eine Untersuchung für das Saarland

Impressum

© 2011 Steinbeis-Edition

Alle Rechte der Verbreitung, auch durch Film, Funk und Fernsehen, fotomechanische Wiedergabe, Tonträger jeder Art, auszugsweisen Nachdruck oder Einspeicherung und Rückgewinnung in Datenverarbeitungsanlagen aller Art, sind vorbehalten.

Bernd Eisinger | Peter K. Warndorf | Jochen Feldt
Schülerkosten in öffentlichen Schulen. Eine Untersuchung für das Saarland

1. Auflage / Steinbeis-Edition, Stuttgart 2011
ISBN 978-3-941417-54-0

Satz: Steinbeis-Transferzentrum Wirtschafts- und Sozialmanagement
Umschlaggestaltung: Steinbeis-Edition
Titelbild: ©iStockphoto.com/Kristian Sekulic
Druck: e. kurz + co druck und medientechnik gmbh, Stuttgart

Steinbeis ist weltweit im Wissens- und Technologietransfer aktiv. Zum Steinbeis-Verbund gehören derzeit rund 800 Steinbeis-Unternehmen sowie Kooperations- und Projektpartner in 50 Ländern. Das Dienstleistungsportfolio der fachlich spezialisierten Steinbeis-Unternehmen im Verbund umfasst Beratung, Forschung & Entwicklung, Aus- und Weiterbildung sowie Analysen & Expertisen für alle Management- und Technologiefelder. Ihren Sitz haben sie überwiegend an Forschungseinrichtungen, Universitäten und Hochschulen.

Dach des Steinbeis-Verbundes ist die 1971 ins Leben gerufene Steinbeis-Stiftung, die ihren Sitz in Stuttgart hat. Die Steinbeis-Edition verlegt ausgewählte Themen aus dem Steinbeis-Verbund.

Diese Publikation entstand unter Mitarbeit von

*Dipl.-Psych. Uta Braun-Warndorf, Dipl.-Psych. Monika Eisinger,
Dipl.-Kaufmann Rudolf Fuchs, M.Sc. (Univ.), Dipl.-Inf. (FH) Ludwig Grill,
Dipl.-Handelslehrerin Marion Hain, Josef Huber, Wolfgang Klatt,
Prof. Viktor Klein, Dipl.-Kaufmann Johannes Kolb, Ulla May,
Prof. Dr. Michael Krapp, Dipl.-Kaufmann Johannes B. Kraus,
Dipl.-Kauffrau Martina Kugler, Dipl.-Kaufmann Johannes Nebel, Dipl.-Wirt-
schaftswissenschaftler Björn Reitzenstein, M. Litt. (Univ.) Dennis J. Wurster*

Vorwort

Mit dem Saarland, dem kleinsten Bundesland der Republik (lediglich der Stadtstaat Bremen ist an Fläche und Einwohnerzahl geringer einzustufen), wird eine Serie von Berechnungen der Schülerkosten nun vervollständigt, die 2004 mit den Bundesländern Baden-Württemberg und Hessen begonnen hatte.¹ Damals hatte die Software AG-Stiftung dem Steinbeis-Transferzentrum Wirtschafts- und Sozialmanagement erstmals den Auftrag erteilt, die Kosten zu ermitteln, die durch einen Schüler einer Schule in staatlicher Trägerschaft entstehen. Diese Kosten sind weder bekannt noch leicht zu ermitteln – und doch Grundlage durchaus weitreichender Entscheidungen und Planungen im Bildungsbereich und darüber hinaus. Das limitierte Wissen erscheint bei näherer Betrachtung weit weniger zu überraschen: Selbst vertiefte Kenntnisse des internen Rechnungswesens, der Kameralistik und der politischen und juristischen Kontexte erleichtern die Beantwortung der Kostenfrage nur unwesentlich.

Die Stifterpersönlichkeit Dr. h. c. Peter Schnell hält ein vielfältig ausgestaltetes Bildungsangebot, das auch von möglichst vielen – nach Eignung und Neigung – genutzt werden kann, für ein unverzichtbares Kriterium einer sich dynamisch entwickelnden Gesellschaft. Diese Nutzung darf jedoch keinesfalls aufgrund der wirtschaftlichen Verhältnisse der Familie und möglichst auch nicht ausschließlich aufgrund geographischer und/oder bürokratischer Zufälligkeiten eingeschränkt werden. Die angestrebte Pluralität wird durch die von ihm ins Leben gerufene Software AG-Stiftung in vielfältiger Weise gefördert.

Offensichtlich können Schulen in staatlicher Trägerschaft allein den wachsenden Bedarf an alternativen pädagogischen Konzepten nicht befriedigen. Dies muss zwangsläufig in einen Bedarf an anderen Trägerschaften münden, der sich auch tatsächlich in einer steigenden Zahl von Schulen in freier Trägerschaft manifestiert. Diese freien Schulträger wiederum sehen sich mit einem existenzgefährdenden Dilemma konfrontiert, das darin besteht, dass die staatlichen Finanzhilfen nicht annähernd die Existenz von Schulen in freier Trägerschaft sichern, das von den Eltern zu erhebende Schulgeld jedoch durch das Sonderungsverbot des Art. 7 GG limitiert ist. Es muss also auch darum gehen, valide und belastbare Zahlen zu haben, wenn es etwa darum geht, die staatlichen Zuschüsse zu Schu-

¹ Vgl. Eisinger, B./Warndorf, P. K./Feldt, J./Ziehr-Unmüßig, P. (2004a); (2004b).

len in privater Trägerschaft zu vereinbaren. Die hier durch das Steinbeis-Transferzentrum Wirtschafts- und Sozialmanagement ermittelten und vorgestellten ökonomischen Parameter können sicher nicht dem Anspruch genügen, alle denkbaren schulspezifischen Fragestellungen einer rationalen Beantwortung zuzuführen. Trotz aller Bemühungen, ein Maximum an Präzision im Ergebnis zu erzielen und in der Berechnung walten zu lassen, muss konstatiert werden, dass ein schwer zu quantifizierendes Ausmaß an Unschärfe in den vorgelegten Resultaten enthalten bleibt. Diese Unschärfe ist partiell unvermeidbar und sachimmanent, in anderen Teilen sicher auch dadurch bedingt, dass vorliegende Daten verzögert oder gar nicht öffentlich zugänglich gemacht werden. An verschiedenen Stellen der Kalkulation sind folglich immer wieder Setzungen, Schätzungen und Annahmen zu rekurrieren, die im Einzelfall sicher diskutiert werden können, aber definitiv allenfalls marginale Ergebnisbeeinflussungen zeitigen dürfen.

Mit dem hier vorgelegten Bericht für das Saarland liegen nun Zahlen für das gesamte Bundesgebiet vor. Die Ergebnisse sind nicht ohne weiteres vergleichbar, was keineswegs nur den unterschiedlichen Erhebungszeiträumen geschuldet ist. Erschwerend kommt hinzu, dass Länder und Kommunen keine identischen oder wenigstens sofort transparente gesetzliche, politische oder bildungsökonomische Grundlagen haben. Die dadurch evozierte Arbeit wurde durch die unterschiedlich weit fortgeschrittene Umstellung von der Kameralistik auf die Doppik erschwert.

Prof. Dr. Dirk Randoll, dem zuständigen Projektleiter bei der Software AG-Stiftung, kommt als treibender Kraft das Verdienst zu, über sieben Jahre hinweg die Fäden in der Hand gehabt und gezogen zu haben, was sich auf die Kooperation zwischen dem Steinbeis-Transferzentrum Wirtschafts- und Sozialmanagement und der Software AG-Stiftung positiv auswirkte.

Während dieser Jahre hat sich in der Finanzierung der Bildungslandschaft durchaus einiges getan – so wurden in den verschiedenen Bundesländern angekündigte Streichungen nicht vorgenommen, in anderen die Berechnungsgrundlage angepasst oder die Zuschüsse erhöht. Das Klima zwischen öffentlichen und privaten Trägern des Schulwesens hat sich wohl meist – nach anfänglichen Irritationen – versachlicht. Ob das stets den erstellten Gutachten zuzuschreiben war, mag zunächst offen bleiben, der Sache abträglich waren sie sicher nicht.

Zum Abschluss dieser nunmehr vollständigen Erhebung der Schülerkosten in Deutschland ist es den Autoren ein Bedürfnis neben den genannten Personen auch zwei weiteren Herren zu danken, die keineswegs immer nur im Hintergrund hilfreich mitgewirkt haben:

Prof. Dr. Horst Ph. Bauer, Vorstandsmitglied der Software AG-Stiftung hat sich stets offen und interessiert für die Thematik gezeigt und, ebenso wie der Kommunikationsdirektor der Software AG-Stiftung, Walter Hiller den einen oder anderen Stein aus dem Weg geräumt. Es ist durchaus bemerkenswert, mit welcher konstruktiven Hilfsbereitschaft sich beide Herren an der gemeinsamen Aufgabe beteiligt haben. Dieses Engagement ging über das Erwartbare hinaus und war getragen von einem Bewusstsein einer gemeinsamen Sache dienen zu wollen, nämlich einen Beitrag zu leisten für eine optimale Gestaltung der bundesdeutschen Bildungslandschaft. Wenngleich auch nicht eine vollständige Einigkeit herrschte (oder auch nur angestrebt wurde) über das, was als optimal angesehen werden kann, so einte allemal das Bedürfnis nach wissenschaftlicher Objektivität und das Unbehagen an sachfremden Motiven und Erwägungen in diesem so sensiblen Bereich unserer Gesellschaft.

Professor Dr. Bernd Eisinger

Professor Dr. Peter K. Warndorf

Inhaltsverzeichnis

Vorwort.....	V
Inhaltsverzeichnis.....	IX
Abkürzungsverzeichnis.....	XIII
Abbildungsverzeichnis.....	XV
1. Präzisierung des Untersuchungsauftrags.....	1
2. Das Schulwesen im Saarland.....	3
2.1 Strukturelle Gliederung des Schulwesens.....	3
2.2 Vertikale und horizontale Gliederung des Schulwesens.....	4
2.3 Abgrenzung der Trägerschaft.....	7
3. Kostenrechnerische Grundlagen.....	8
3.1 Begriffliche Abgrenzung der Kosten.....	8
3.2 Bedeutung und Vorgehen der Kostenartenrechnung.....	9
3.3 Bedeutung und Vorgehen der Kostenstellenrechnung.....	10
3.4 Bedeutung und Vorgehen der Kostenträgerrechnung.....	11
4. Einführung des Neuen Kommunalen Rechnungswesens.....	14
4.1 Von der Kameralistik zur Doppik.....	14
4.2 Kommunale Doppik vs. Kameralistik.....	15
4.3 Kritische Betrachtung der Kameralistik im Vergleich zur Doppik.....	17
4.4 Gestaltung des neuen Haushalts- und Rechnungswesens.....	19
5. Kostenorientierte Bewertung von öffentlichen Schulen.....	26
5.1 Analyse der Struktur und Umwandlung des Datenmaterials.....	26
5.1.1 Analyse der Struktur des kommunalen Haushalts.....	27
5.1.1.1 Kameraler Haushalt.....	27
5.1.1.2 Doppischer Haushalt.....	30
5.1.2 Analyse der Struktur des Landeshaushalts.....	33
5.1.3 Umwandlung von Haushaltsausgaben in Kostenarten.....	34
5.1.4 Bildung von Kosten- und Leistungsarten.....	36

5.2	Analyse und Abgrenzung der Kosten des Lehrpersonals.....	37
5.2.1	Personalkosten für Lehrkräfte im Beamtenverhältnis	38
5.2.1.1	Inhaltliche Darstellung der Dienstbezüge	40
5.2.1.2	Schätzverfahren zur Ermittlung der Dienstbezüge	41
5.2.1.3	Inhaltliche Darstellung der Beihilfeleistungen	44
5.2.1.4	Schätzverfahren zur Ermittlung der Beihilfeleistungen.....	45
5.2.1.5	Inhaltliche Darstellung der Versorgungsleistungen.....	47
5.2.1.6	Schätzverfahren zur Ermittlung der Versorgungsleistungen	49
5.2.1.7	Nicht berücksichtigte Positionen.....	53
5.2.2	Personalkosten für Lehrkräfte im Beschäftigtenverhältnis.....	54
5.2.2.1	Inhaltliche Darstellung der Beschäftigtenvergütung	57
5.2.2.2	Schätzverfahren zur Ermittlung der Beschäftigtenvergütung.....	59
5.2.2.3	Inhaltliche Darstellung der Krankenversorgung	60
5.2.2.4	Schätzverfahren zur Ermittlung der Krankenversorgung	61
5.2.2.5	Inhaltliche Darstellung der Altersversorgung	63
5.2.2.6	Schätzverfahren zur Ermittlung der Altersversorgung	65
5.2.2.7	Inhaltliche Darstellung der Absicherung gegen weitere Risiken.....	66
5.2.3	Sonstige Kosten des lehrenden Personals.....	66
5.2.3.1	Trennungs-, Reise- und Umzugskosten	67
5.2.3.2	Fortbildungskosten.....	67
5.2.3.3	Personalverwaltungskosten	68
5.2.3.4	Verwaltungsgemeinkosten für den schulischen Bereich	68
5.2.4	Resümee zur Ermittlung der Kosten des Lehrpersonals.....	69
5.3	Analyse und Abgrenzung der Kosten des nicht-lehrenden Personals.....	70
5.4	Analyse und Abgrenzung der kommunalen Verwaltungskosten	71
5.5	Analyse und Abgrenzung der kommunalen Immobilienkosten	72
5.5.1	Inhaltliche Darstellung der kommunalen Immobilienkosten	73
5.5.2	Schätzverfahren zur Ermittlung der kommunalen Immobilienkosten.....	75
5.5.3	Konkretisierung der Schätzung auf Basis einer kalkulatorischen Miete.....	78

5.6	Analyse und Abgrenzung der kommunalen Sachkosten	80
5.7	Analyse und Abgrenzung der kommunalen Leistungsentgelte	83
5.8	Allgemeine Beschränkungen der Bewertung öffentlicher Schulen.....	84
6.	Empirische Studie im Saarland	87
6.1	Konzeption der Untersuchung	87
6.1.1	Abgrenzung des Untersuchungsraums.....	87
6.1.2	Abgrenzung des Untersuchungszeitraums.....	88
6.1.3	Abgrenzung des Untersuchungsobjekts.....	89
6.1.4	Repräsentativität der Untersuchung.....	91
6.1.5	Methodisches Vorgehen bei der Untersuchung.....	92
6.2	Bestimmung der Kosten des Lehrpersonals	95
6.2.1	Personalkosten für Lehrkräfte im Beamtenverhältnis	96
6.2.1.1	Dienstbezüge	96
6.2.1.2	Beihilfeleistungen.....	97
6.2.1.3	Versorgungsleistungen.....	98
6.2.1.4	Weitere Verrechnungswerte.....	99
6.2.2	Personalkosten für Lehrkräfte im Beschäftigtenverhältnis.....	100
6.2.2.1	Beschäftigtenvergütung.....	101
6.2.2.2	Sozialversicherung	102
6.2.2.3	Zusatzversorgung	102
6.2.3	Sonstige Kosten des lehrenden Personals.....	103
6.2.3.1	Trennungs-, Reise- und Umzugskosten	103
6.2.3.2	Fortbildungskosten.....	104
6.2.3.3	Personalverwaltungskosten.....	104
6.2.3.4	Verwaltungsgemeinkosten	104
6.2.4	Übersicht über die Kosten des Lehrpersonals.....	105
6.3	Bestimmung der Kosten des nicht-lehrenden Personals	106
6.4	Bestimmung der kommunalen Verwaltungskosten.....	107
6.5	Bestimmung der kommunalen Immobilienkosten.....	108
6.6	Bestimmung der kommunalen Sachkosten.....	110
6.7	Bestimmung der kommunalen Leistungsentgelte.....	112

6.8 Ergebnisse der empirischen Studie	113
6.9 Landesspezifische Beschränkungen der Kostenbewertung.....	114
6.10 Bundesweiter Ländervergleich	115
7. Schlussbetrachtung zu den Schülerkosten im Saarland	117
Verzeichnis der Rechtsvorschriften	119
Literatur	123
Anhang	135

Abkürzungsverzeichnis

ATV.....	Tarifvertrag Altersversorgung
BAT.....	Bundesangestellentarifvertrag
BAT-O.....	Bundesangestellentarifvertrag-Ost
BBesG.....	Bundesbesoldungsgesetz
BeamtVG.....	Beamtenversorgungsgesetz
BbhV.....	Bundesbeihilfavorschriften
BhVO.....	Beihilfeverordnung
EP.....	Einzelplan
ESTG.....	Einkommensteuergesetz
ISCED.....	International Standard Classification of Education
IVD.....	Immobilienverband Deutschland
KGSt.....	Kommunale Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsmanagement
KomRwG.....	Gesetz über das Neue Kommunale Rechnungswesen im Saarland
KommHVO.....	Kommunalhaushaltsverordnung
KSVG.....	Kommunalselbstverwaltungsgesetz
OECD.....	Organization for Economic Cooperation and Development
PISA.....	Programme for International Student Assessment
PrivSchG.....	Privatschulgesetz
RZVK.....	Ruhegehalts- und Zusatzversorgungskasse des Saarlandes
SBeamtVG.....	Saarländisches Beamtenversorgungsgesetz
SBesG.....	Saarländisches Besoldungsgesetz
SBG.....	Saarländisches Beamtengesetz
SchoG.....	Schulordnungsgesetz

SchPflG	Schulpflichtgesetz
SGB	Sozialgesetzbuch
SGB III	Sozialgesetzbuch, Drittes Buch, Arbeitsförderung
SGB V	Sozialgesetzbuch, Fünftes Buch, Gesetzliche Krankenversicherung
SGB VI.....	Sozialgesetzbuch, Sechstes Buch, Gesetzliche Rentenversicherung
SGB VII.....	Sozialgesetzbuch, Siebtes Buch, Gesetzliche Unfallversicherung
SGB XI.....	Sozialgesetzbuch, Elftes Buch, Soziale Pflegeversicherung
SRKG	Saarländisches Reisekostengesetz
STGV	Saarländische Trennungsgeldverordnung
SUKG.....	Saarländisches Umzugskostengesetz
SUV.....	Schülerunfallversicherung
TV-L.....	Tarifvertrag für den öffentlicher Dienst der Länder
TVöD.....	Tarifvertrag öffentlicher Dienst
TVÜ-Länder.....	Tarifvertrag zur Überleitung der Beschäftigten der Länder in den TV-L und zur Regelung des Übergangsrechts
UKS.....	Unfallkasse Saarland
VBL.....	Versorgungsanstalt des Bundes und der Länder
VersRG-SL	Versorgungsrücklagengesetz im Saarland
VmH.....	Vermögenshaushalt
VV	Verwaltungsvorschriften
VwH.....	Verwaltungshaushalt
VZLE.....	Vollzeitlehrereinheit
ZBS.....	Zentrale Besoldungs- und Versorgungsstelle
ZVK.....	Zusatzversorgungskasse des Saarlandes

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: Übersicht Kostenschwerpunkte.....	2
Abbildung 2: Gliederung der allgemeinbildenden Schulen im Saarland.....	4
Abbildung 3: Struktur eines Kosten- und Leistungsrechnungssystems.....	12
Abbildung 4: Muster des Ergebnishaushalts und der Ergebnisrechnung.....	21
Abbildung 5: Muster des Finanzhaushalts und der Finanzrechnung.....	23
Abbildung 6: Drei-Komponenten-System.....	24
Abbildung 7: Kommunalen Gliederungsplan mit zehn Einzelplänen.....	28
Abbildung 8: Kommunalen Gliederungsplan des EP 2.....	29
Abbildung 9: Kommunalen Gruppierungsplan mit zehn Hauptgruppen.....	30
Abbildung 10: Kommunalen Produktrahmenplan.....	31
Abbildung 11: Kommunalen Produktplan des Produktbereiches 21 (idealtypisch).....	32
Abbildung 12: Kommunalen Kontenrahmenplan.....	33
Abbildung 13: Kosten- und Leistungsarten auf Landes- und kommunaler Ebene.....	36
Abbildung 14: Analyse und Abgrenzung der Kosten des Lehrpersonals.....	37
Abbildung 15: Gliederung des Lehrpersonals.....	37
Abbildung 16: Übersicht Beamtenbesoldung und -versorgung.....	39
Abbildung 17: Wesentliche Zusammensetzung der Dienstbezüge.....	40
Abbildung 18: Schätzverfahren zur Ermittlung der Dienstbezüge.....	44
Abbildung 19: Schätzverfahren zur Ermittlung der Beihilfeleistungen.....	47
Abbildung 20: Schätzverfahren zur Ermittlung der Versorgungsleistungen.....	53
Abbildung 21: Bewertungsproblematik bestimmter Positionen.....	53
Abbildung 22: Übersicht Gehalt und Beschäftigtenversorgung.....	57
Abbildung 23: Wesentliche Zusammensetzung der Beschäftigtenvergütung.....	58
Abbildung 24: Schätzverfahren zur Ermittlung der Krankenversorgung.....	62
Abbildung 25: Sonstige Kosten im Zusammenhang mit Lehrkräften.....	67
Abbildung 26: Zusammensetzung der Kosten des Lehrpersonals.....	70
Abbildung 27: Analyse und Abgrenzung der Kosten des nicht-lehrenden Personals.....	70
Abbildung 28: Analyse und Abgrenzung der kommunalen Verwaltungskosten.....	71
Abbildung 29: Analyse und Abgrenzung der kommunalen Immobilienkosten.....	72
Abbildung 30: Kommunale Immobilienkosten.....	73
Abbildung 31: Problematik bei der Bewertung der kommunalen Immobilienkosten.....	74

Abbildung 32: Zusammensetzung der kommunalen Immobilienkosten nach Ansatz III	77
Abbildung 33: Schätzverfahren zur Ermittlung der kommunalen Immobilienkosten	78
Abbildung 34: Analyse und Abgrenzung der kommunalen Sachkosten.....	80
Abbildung 35: Analyse und Abgrenzung der kommunalen Leistungsentgelte.....	83
Abbildung 36: Konzeption der Untersuchung	87
Abbildung 37: Gewichtung über zwei Schuljahre	89
Abbildung 38: Berücksichtigte Schulformen in der Untersuchung	89
Abbildung 39: Schülerzahlen nach Schulformen 2008.....	90
Abbildung 40: Schülerzahlen nach Landkreisen 2008.....	90
Abbildung 41: Methodisches Vorgehen bei der Ermittlung der Schülerkosten.....	93
Abbildung 42: Systematisierung der Komponenten der Schülerkostenberechnung.....	94
Abbildung 43: Ermittlung der Kosten des Lehrpersonals	95
Abbildung 44: Anteil verbeamteter Lehrkräfte je Schulform 2008	95
Abbildung 45: Durchschnittliche jährliche Dienstbezüge je Schulform 2008.....	97
Abbildung 46: Personalkosten für Lehrkräfte im Beamtenverhältnis 2008.....	100
Abbildung 47: Durchschnittl. jährl. Vergütung der Beschäftigten je Schulform 2008.....	101
Abbildung 48: Personalkosten für Lehrkräfte im Beschäftigtenverhältnis 2008	103
Abbildung 49: Kosten des Lehrpersonals nach Schulformen 2008	105
Abbildung 50: Bestimmung der Kosten des nicht-lehrenden Personals	106
Abbildung 51: Kosten des nicht-lehrenden Personals nach Schulformen 2008	106
Abbildung 52: Bestimmung der kommunalen Verwaltungskosten	107
Abbildung 53: Kommunale Verwaltungskosten nach Schulformen 2008.....	107
Abbildung 54: Bestimmung der kommunalen Immobilienkosten	108
Abbildung 55: Netto-Kaltmieten für Bürogebäude mittleren Nutzenwertes 2008	109
Abbildung 57: Bestimmung der kommunalen Sachkosten	110
Abbildung 58: Kommunale Sachkosten nach Schulformen 2008	111
Abbildung 59: Bestimmung der kommunalen Leistungsentgelte	112
Abbildung 60: Kommunale Leistungsentgelte nach Schulformen 2008	112
Abbildung 61: Schülerkosten im Saarland nach Schulformen 2008.....	113
Abbildung 62: Schülerkosten im Land Saarland nach Schulformen 2008 (graphisch)	113
Abbildung 63: Kosten pro Schüler nach Bundesländern	116

1. Präzisierung des Untersuchungsauftrags

Bildung stellt einen Grundpfeiler der gesellschaftlichen Entwicklung einer Kultur dar. So verwundert es nicht, dass in Deutschland der Bildung nicht erst in der Gegenwart größere Bedeutung beigemessen wird. Vor diesem Hintergrund haben die Ergebnisse der verschiedenen PISA-Studien eine öffentliche Auseinandersetzung mit Bildung und Bildungspolitik unumgänglich gemacht. Dabei steht im Zentrum der Diskussion letztlich die Frage nach der Effizienz unserer Schulen und des Bildungssystems im weiteren Sinne. Wie leistungsfähig ist unser Bildungssystem? Aus streng ökonomischer Sicht stellt die Bildung eine Investition ins Humankapital dar. Dabei schlägt sich die Vermittlung von spezifischen Fähigkeiten und Kenntnissen vor allem in der Wettbewerbsfähigkeit einer Volkswirtschaft nieder. Was aber ist der Ertrag eines Bildungssystems und wie steht dieser im Verhältnis zu den entstehenden Kosten? Zur Klärung der aufgeworfenen Frage bedarf es einer Effizienzanalyse, die es vermag, zwei Teilbereiche zu trennen und beiden gerecht zu werden: Zum einen ist die Analyse und Bewertung des Outputs des Bildungssystems notwendig. Dabei werden jene öffentlichkeitswirksamen Aspekte berührt, die – durch Schlagwörter wie Bildungsnotstand oder Zwei-Klassen-Bildung geprägt – die herrschende Lern- und Lehrkultur sowie das Niveau der Breitenbildung betreffen. Zum anderen muss ein Bewusstsein für die tatsächlich anfallenden Kosten, welche durch das Bildungssystem verursacht werden, entstehen, sodass letztendlich geklärt werden kann, welchen Preis unsere Gesellschaft für das Gut Bildung bezahlt. Hierbei ist es unumgänglich, die tatsächlichen Kosten der Produktion von Bildung zu analysieren, um eine Vorstellung von der Effizienz unseres Bildungssystems zu erlangen.

Im deutschen Bildungswesen ist die Berechnung von finanzstatistischen Kennziffern eine wenig ausgeprägte wissenschaftliche Teildisziplin. Zwar wurden verschiedene finanzstatistische Ansätze bereits seit Anfang der 1950er Jahre entwickelt und gegen Ende der 1980er Jahre in regelmäßigen Berechnungen des Deutschen Instituts für Internationale Pädagogische Forschung umgesetzt. Diese Berechnungen der Schülerunitcosts stellen jedoch eine reine Ausgabenrechnung dar. Im Rahmen der jüngsten Anstrengungen bezüglich der Harmonisierung der internationalen Bildungsstatistik wurden von der Organization for Economic Cooperation and Development (OECD) jedoch verschiedene methodische Rah-

menbedingungen gesetzt. Das Statistische Bundesamt ist demnach verpflichtet, unter Anwendung der ISCED4-Klassifikationen jährlich zu berichten. Als relevante Kenngröße wird in diesem Zusammenhang auf nationaler aber auch auf internationaler Ebene *Kosten pro Schüler* angeführt. Mit der Ermittlung dieser Kenngröße beschäftigt sich auch die vorliegende Untersuchung. Ziel ist es, eine möglichst genaue Erfassung der Kosten im Bereich der allgemeinbildenden öffentlichen Schulen im Saarland und deren anschließende Umlage auf die Schüler der betreffenden Schulformen vorzunehmen.

Die Untersuchung gliedert sich in drei aneinander anknüpfende Schritte:

- Bestandsaufnahme bezüglich der im Schulbereich relevanten Kosten.
- Darstellung und Bewertung der möglichen Erfassungs- bzw. Quantifizierungsmethoden der verschiedenen Kostenpositionen.
- Vorstellung der empirischen Untersuchung zur Ermittlung der Schülerkosten im Saarland auf Basis des in Schritt 1 und Schritt 2 erarbeiteten Analysekonzepts.

In Anlehnung an die Vorgehensweise der offiziellen Statistik wird zwischen vier grundlegenden Kostenschwerpunkten differenziert:

Kostenschwerpunkte			
Personalkosten	Verwaltungskosten	Immobilienkosten	Sachkosten

Abbildung 1: Übersicht Kostenschwerpunkte

Da die Untersuchung in Teilbereichen auch auf Schätzwerten beruht, werden die Ergebnisse im Sinne einer Szenarioanalyse in drei Stufen pro Schulform dargestellt (Basiswert, Anpassungswert I und Anpassungswert II).

2. Das Schulwesen im Saarland

Jeder junge Mensch hat – ohne Rücksicht auf Herkunft oder wirtschaftliche Lage – das Recht auf eine seinen Fähigkeiten entsprechende Erziehung und Ausbildung.² Dieses Recht auf schulische Bildung und Erziehung wird durch das Schulwesen gewährleistet. Für das Verständnis und die Einordnung der Untersuchung ist die Kenntnis über den Aufbau des Schulwesens im Saarland unerlässlich.

Die Schule hat gemäß dem konstitutionellen Bildungs- und Erziehungsauftrag die Aufgabe, die Schüler zur Selbstbestimmung in Verantwortung vor Gott und den Mitmenschen, zur Anerkennung ethischer Normen, zur Achtung vor der Überzeugung anderer, zur Erfüllung ihrer Pflichten in Familie, Beruf und der sie umgebenden Gemeinschaft, zu sorgsamem Umgang mit den natürlichen Lebensgrundlagen, zur Übernahme der sozialen und politischen Aufgaben von Bürgerinnen und Bürgern im freiheitlich-demokratischen und sozialen Rechtsstaat zu befähigen und sie zu der verpflichtenden Idee des friedlichen Zusammenlebens der Völker hinzuführen.³ Darüber hinaus trägt die Schule im Rahmen des Unterrichts und der Erziehung Sorge für den Schutz der Kinder vor Gewalt, Vernachlässigung, Ausbeutung sowie leiblicher, geistiger oder sittlicher Verwahrlosung.

2.1 Strukturelle Gliederung des Schulwesens

Das Schulwesen im Saarland wird prinzipiell in allgemeinbildende und berufliche Schulen unterteilt.⁴ Die erstgenannte Schulform soll den Schüler auf das Arbeits- und Berufsleben vorbereiten und eine umfassende berufliche Orientierung gewährleisten, ohne jedoch konkrete Berufsziele zu verfolgen. Die letztgenannte Schulform dagegen hat das Ziel, den Schülern im Rahmen der beruflichen Erstausbildung oder für eine berufliche Tätigkeit vorwiegend berufsbezogene Kenntnisse und Fertigkeiten zu vermitteln.

² Vgl. § 1 Abs. 1 SchoG (2009).

³ Vgl. § 1 Abs. 2 SchoG (2009).

⁴ Vgl. § 3 Abs. 2 SchoG (2009).

Die Schulpflicht umfasst grundsätzlich zwölf Jahre ab ihrem Beginn⁵ oder nach Ablauf des Schuljahres, in welchem der Schüler sein 18. Lebensjahr vollendet hat,⁶ davon in der Regel neun Vollzeitschuljahre und drei Teilzeitschuljahre. Ohne weiter auf vertiefende schulrechtliche Aspekte einzugehen, stellt diese historische Unterteilung den herkömmlichen Aufbau des Schulsystems im Bundesgebiet dar.⁷ Für die vorliegende Untersuchung soll nachfolgend eine detailliertere Strukturierung der allgemeinbildenden Schulen vorgenommen werden.

2.2 Vertikale und horizontale Gliederung des Schulwesens

Gemäß den Vorgaben des saarländischen Schulgesetzes lassen sich die Schulen im Saarland vertikal – wie nachfolgend aufgezeigt – den verschiedenen Bildungsbereichen zuordnen. Gemäß der international angewandten Abgrenzung erfolgt eine Gliederung in die Primarstufe, die Sekundarstufe I und die Sekundarstufe II.⁸ Die einzelnen Bildungsbereiche erfassen die verschiedenen Schularten hinsichtlich der Dauer des Schulbesuchs und des Bildungsniveaus.

Sekundarstufe II					allgemeine Hochschulreife
Sekundarstufe I	Förder-schule	Erweiterte Realschule	Gesamt-schule	Gymnasium	mittlerer Bildungsabschluss
					Hauptschulabschluss
Primarstufe		Grundschule			

Abbildung 2: Gliederung der allgemeinbildenden Schulen im Saarland

⁵ Kinder, die bis zum 30. Juni das 6. Lebensjahr vollendet haben, werden am 1. August desselben Kalenderjahres schulpflichtig. Vgl. § 2 Abs. 1 SchPflG (2008).

⁶ Vgl. §§ 4, 5 und 9 SchPflG (2008).

⁷ Vgl. Statistisches Bundesamt (2008a), S. 52.

⁸ Vgl. § 3 Abs. 2 SchoG (2009).

Mit Betrachtung des Kriteriums der Leistungsprogramme und der erwerblichen Schulabschlüsse aus dem Blickwinkel einer horizontalen Gliederung ergibt sich eine institutionelle Unterteilung in verschiedene Schulformen. Die einzelnen Schulformen der allgemeinbildenden Schulen⁹ im Saarland sollen nun gemäß ihrer vom Gesetzgeber zugeschriebenen Charakteristika erläutert werden.

- **Grundschule**

Gemäß den gesetzlichen Vorschriften über die Schulpflicht sind Grundschulen von allen Kindern zu besuchen. Die Grundschule umfasst die Klassen 1 bis 4. Sie führt in schulisches Lernen ein und legt die Grundlage für die weitere schulische Bildung.¹⁰

- **Erweiterte Realschule**

Die Erweiterte Realschule hat die Bestimmung, eine erweiterte allgemeine Bildung für ihre Schüler zu schaffen. Zugleich soll sie eine Grundlage für eine Berufsausbildung, einen weiterführenden berufsbezogenen Bildungsgang oder einen studienbezogenen Bildungsgang darstellen. Zudem kann die Erweiterte Realschule in verschiedene Klassenstufen unterteilt werden. In den Klassenstufen 5 und 6 wird ein gemeinsamer Unterricht im Klassenverband erteilt. Ab der Jahrgangsstufe 7 können – je nach Leistungsfähigkeit der Schüler – abschlussbezogene Klassen eingerichtet werden. Nach erfolgreichem Abschluss der Klassenstufe 9 wird der Hauptschulabschluss erworben und mit erfolgreichem Abschluss der Klassenstufe 10 ein mittlerer Bildungsabschluss. Bei entsprechender Qualifikation erfolgt die Berechtigung zum Eintritt in die gymnasiale Oberstufe,¹¹ die zum Erwerb der allgemeinen Hochschulreife eingerichtet werden kann.¹²

- **Gesamtschule**

Die Gesamtschule kann nach 9 Klassenstufen zum Hauptschulabschluss und nach 10 Klassenstufen sowohl zum mittleren Bildungsabschluss als auch zur Berechtigung für die gymnasiale Oberstufe führen. An Gesamt-

⁹ Da die beruflichen Schulen nicht Gegenstand vorliegender Studie sind, wird auf deren Beschreibung verzichtet. Auf die im Jahr 2008 bestehenden Hauptschulen und Realschulen wird ebenfalls nicht näher eingegangen, da diese Schularten nur noch auslaufend fortgeführt werden; vgl. § 3 Abs. 2 SchoG (2009).

¹⁰ Vgl. § 3a Abs. 1 SchoG (2009).

¹¹ Vgl. § 3a Abs. 2 SchoG (2009).

¹² Vgl. § 3a Abs. 6 SchoG (2009).

schulen soll eine erweiterte allgemeine Bildung vermittelt werden, die Grundlage für eine Berufsausbildung oder weiterführende berufs- oder studienbezogene Bildungsgänge ist.¹³ Analog zur Erweiterten Realschule kann auch an Gesamtschulen eine gymnasiale Oberstufe zum Erwerb der allgemeinen Hochschulreife eingerichtet werden.¹⁴

- ***Gymnasium***

Das Gymnasium umfasst die Klassenstufen 5 bis 12 und soll den Schülern eine erweiterte und vertiefte allgemeine Bildung ermöglichen. Der erfolgreiche Abschluss des Gymnasiums vermittelt die allgemeine Hochschulreife und berechtigt sowohl zum Studium an einer Hochschule als auch zum Eintritt in berufsbezogene Bildungsgänge.¹⁵

- ***Förderschule***

Kinder und Jugendliche, welche in ihrer Bildungs-, Entwicklungs- und Lernmöglichkeit so beeinträchtigt sind, dass sie im Unterricht einer allgemeinbildenden Schule nicht ohne besondere Hilfe hinreichend gefördert werden können, benötigen sonderpädagogischen Förderungsbedarf. Förderschulen sollen Behinderungen ihrer Schüler beheben oder deren Folgen mildern und dabei eine allgemeine Bildung vermitteln sowie auf die berufliche Bildung vorbereiten. Darüber hinaus wird versucht, Schüler in Schulen der Regelform einzugliedern und Eltern zu beraten. Förderschulen können auch nach Maßgabe ihres jeweiligen Unterrichts- und Erziehungsauftrags zu den Abschlüssen der Schulen in Regelform führen.¹⁶

- ***Schulen des Zweiten Bildungsweges***

Die Erweiterte Realschule in Abendform bietet ihren Schülern an, in einem ein- oder zweijährigen Abendunterricht den Hauptschulabschluss zu erlangen. Schüler mit Hauptschulabschluss können in einem zweijährigen Abendunterricht einen mittleren Bildungsabschluss erhalten.

Das Abendgymnasium führt erwachsene Berufstätige, die mindestens über den Hauptschulabschluss oder einen als gleichwertig anerkannten Abschluss verfügen, nach einer beruflichen Erstausbildung oder einer

¹³ Vgl. § 3a Abs. 3 SchoG (2009).

¹⁴ Vgl. § 3a Abs. 6 SchoG (2009).

¹⁵ Vgl. § 3a Abs. 5 SchoG (2009).

¹⁶ Vgl. § 4 SchoG (2009).

mindestens dreijährigen geregelten Berufstätigkeit im Abendunterricht, der je nach Vorbildung drei oder vier Jahre dauert, zur allgemeinen Hochschulreife.

Am Saarland-Kolleg können Erwachsene mit mittlerem Bildungsabschluss nach einer beruflichen Erstausbildung oder einer mindestens dreijährigen geregelten Berufstätigkeit in drei Schuljahren die allgemeine Hochschulreife erwerben.¹⁷

2.3 Abgrenzung der Trägerschaft

Als Schulträger werden natürliche oder juristische Personen bezeichnet, welche die rechtliche Verantwortung für die Errichtung, Organisation und Verwaltungsführung der Schulen tragen und mit eigenen Leistungen deren Unterhalt sichern. Der Gesetzgeber unterscheidet dabei zwischen Schulen in staatlicher bzw. öffentlicher und in freier Trägerschaft.¹⁸ Öffentliche Schulen sind Schulen, deren Träger das Land, eine Gemeinde, ein Gemeindeverband oder ein Schulverband ist und umfassen hierbei staatliche und solche nicht-staatlichen Schulen, die nach Landesrecht als öffentliche Schulen gelten.¹⁹ Alle anderen Schulen sind Schulen in freier Trägerschaft. Im Jahr 2008/2009 existierten im Saarland 26 Schulen in privater Trägerschaft.²⁰ Öffentliche Schulen sind keine eigenständigen Rechtssubjekte und dürfen weder Einnahmen erwirtschaften noch eigenverantwortlich Ausgaben tätigen. Zur Teilnahme am Rechtsverkehr ist ausschließlich der Schulträger berechtigt.

¹⁷ Vgl. § 6 SchoG (2009).

¹⁸ Vgl. § 7 SchoG (2009) i. V. m. §§ 1 und 5 PrivSchG (2008).

¹⁹ Vgl. Sekretariat der Ständigen Konferenz der Kultusminister der Länder in der Bundesrepublik Deutschland (2010a), S. 10.

²⁰ Vgl. Statistisches Amt Saarland (2009), S. 4.

3. Kostenrechnerische Grundlagen

Die Kostenrechnung dient privatwirtschaftlich der internen Steuerung eines Unternehmens. Die Ermittlung der Leistungsfähigkeit eigener Güter steht dabei im Vordergrund. Das primäre Ziel der Kostenrechnung im öffentlichen Bereich ist die Transparenz der Kosten sowie das Schaffen von Kostenbewusstsein und -verantwortung. Für das Gut „öffentliche Bildung“ gibt es keine erkennbaren Märkte und damit auch keine Marktpreise. Gemäß den in den volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen angewandten Konventionen sind öffentliche Güter mit ihren jeweiligen Herstellungspreisen anzusetzen. Um diese Herstellungspreise jedoch verursachungsgerecht zu ermitteln, ist es notwendig, sich der Instrumente einer kaufmännisch orientierten Kostenrechnung zu bedienen.

Damit in der anschließenden Kostenanalyse von einer einheitlichen Gedanken-ebene ausgegangen werden kann, ist hierfür zunächst eine inhaltlich widerspruchsfreie und verifizierbare Präzisierung des Kostenbegriffs zwingend.

3.1 Begriffliche Abgrenzung der Kosten

Kosten sind „Aufwendungen, die direkt zur Erfüllung des Betriebszwecks dienen, also im Zusammenhang mit der typischen Betriebstätigkeit entstehen und weder periodenfremd, noch außergewöhnlich sind [...]“. ²¹ Damit erfolgt eine Abgrenzung zu anderen Größen des betriebswirtschaftlichen Rechnungswesens wie Auszahlungen, Ausgaben und Aufwendungen. ²²

- Auszahlungen stellen hierbei den Abfluss von Bar- oder Buchgeld dar.
- Ausgaben beinhalten den Abfluss von Bar- oder Buchgeld, Verminderung der Forderungen und Erhöhung von Schulden.
- Aufwand beschreibt den wertmäßigen, periodenbezogenen Verbrauch von Gütern und Dienstleistungen. ²³

²¹ Heinhold, M. (2010), S. 13.

²² Vgl. Joos-Sachse, T. (2006), S. 73ff.; Konle, M. (2003), S. 118f.; Küpper, H.-U. (2008), S. 157; Scherrer, G. (2005), S. 672ff.; Schweitzer, M./Küpper, H.-U. (2008), S. 17ff.

²³ Vgl. Schildbach, T./Homburg, C. (2009), S. 24ff.

Zusammenfassend ist also festzuhalten, dass Kosten²⁴ den wertmäßigen Verzehr einer Periode widerspiegeln sollen, ohne den Ausweis von Sondereffekten zu beinhalten. Die Kosten lassen sich unterteilen in Grundkosten und kalkulatorische Kosten. Grundkosten stellen dabei Kosten dar, die mit dem Zweckaufwand übereinstimmen. Kalkulatorische Kosten hingegen sind aufwandsungleich. Hier spielen insbesondere kalkulatorische Abschreibungen eine wichtige Rolle, durch die eine realistische Wertminderung langlebiger Wirtschaftsgüter erfasst werden kann, deren Nutzungsdauer sich über mehrere Perioden erstreckt.²⁵ Stehen kalkulatorischen Kosten Aufwendungen in anderer Höhe gegenüber, spricht man von Anderskosten. Wenn kalkulatorischen Kosten kein Aufwand zugeordnet werden kann, entstehen Zusatzkosten.²⁶ Als Beispiel für Zusatzkosten kann die kalkulatorische Miete angeführt werden,²⁷ die auch für diese Studie relevant ist.

3.2 Bedeutung und Vorgehen der Kostenartenrechnung

Die Kenntnis von Art und Höhe der Kosten stellt die Grundlage der Kostenrechnung dar. Aufgabe der Kostenartenrechnung ist es, die zur Leistungserstellung angefallenen Kosten lückenlos zu erfassen und in unterschiedliche Kostenarten zu gliedern.²⁸ Sie beantwortet somit die Frage: *Welche Kosten sind in welcher Höhe angefallen?*²⁹ Die Erfassung und Systematisierung der Kostenarten von öffentlichen Schulen stellt deshalb eine wichtige Komponente dieser Untersuchung dar. Dabei ist folgende Vorgehensweise zwingend, um eine richtige Abgrenzung der anfallenden Kosten zu gewährleisten.

Zunächst werden sämtliche Daten analysiert und die neutralen Aufwendungen eliminiert. Unter neutralen Aufwendungen ist betriebsfremder, außergewöhnlicher oder periodenfremder Aufwand zu verstehen.

Wenn der ausgewiesene Aufwand nicht mit den sachzielbezogenen Kosten im betriebswirtschaftlichen Sinne übereinstimmt, müssen die Kosten anschließend neu bewertet werden.

²⁴ Vgl. Schweitzer, M./Küpper, H.-U. (2008), S. 12ff; Friedl, B. (1997), S. 419.

²⁵ Vgl. Coenberg, A. G. (2009), S. 78.

²⁶ Vgl. Schweitzer, M./Küpper, H.-U. (2008), S. 18ff.; Joos-Sachse, T. (2006), S. 99ff.

²⁷ Vgl. Coenberg, A. G. (2009), S. 93.

²⁸ Vgl. Troßmann, E./Baumeister, A./Werkmeister, C. (2008), S. 45; Schildbach, T./Homburg, C. (2009), S. 79.

²⁹ Vgl. Heinhold, M. (2010), S. 26.

Grundsätzlich sollten so genannte Zusatzkosten³⁰ ermittelt werden, die jedoch teilweise für die Untersuchung von vornherein ausgeklammert werden können. So sind beispielsweise die kalkulatorischen Eigenkapitalzinsen,³¹ der kalkulatorische Unternehmerlohn etc. im schulischen Bereich nicht relevant.

3.3 Bedeutung und Vorgehen der Kostenstellenrechnung

Die Kostenstellenrechnung ordnet die im Unternehmen angefallenen Kosten den Orten der Kostenentstehung durch eine möglichst verursachungsgerechte Verteilung zu. Sie beantwortet somit die Frage: *Wo sind die Kosten angefallen?*³² Die Kostenstellenrechnung ist immer dann erforderlich, wenn unterschiedliche Güter produziert werden und nicht alle Kosten den Produkten direkt zugeordnet werden können. In diesem Fall schafft erst die Kostenstellenrechnung die Voraussetzungen für die Verrechnung der Kosten auf die erstellten Leistungseinheiten.³³ Bei einer Kostenrechnung im Schulbereich werden aufgrund der Ausbildung an verschiedenen Schulformen im betriebswirtschaftlichen Sinne verschiedene Produkte hergestellt. Ein Großteil der schulischen Kosten wird in der öffentlichen Haushaltsrechnung differenziert nach Schulformen ausgewiesen, so dass die Kosten direkt³⁴ den Kostenträgern zugeordnet werden können.

Da in der vorliegenden Untersuchung die Kosten differenziert nach Schulformen berechnet werden sollen, ist eine Zuordnung der entstandenen Kosten zu den verschiedenen Schulformen erforderlich. Ein gewisser Kostenanteil beinhaltet aber die Kosten mehrerer Schulformen und muss daher über geeignete Schlüsselgrößen den verschiedenen Schulformen zugeordnet werden. Bei diesen Kosten stellt die Kostenstellenrechnung das Bindeglied zwischen Kostenarten- und Kostenträgerrechnung dar. Im Wesentlichen handelt es sich hierbei um:

³⁰ Vgl. Heinhold, M. (2010), S. 14f.

³¹ Vgl. Schweitzer, M./Küpper, H.-U. (2008), S. 19; Schierenbeck, H./Wöhle, C. B. (2008), S. 814; Thommen, J.-P./Achleitner, A.-K. (2009), S. 435.

³² Vgl. Heinhold, M. (2010), S. 28.

³³ Vgl. Schweitzer, M./Küpper, H.-U. (2008), S. 120ff.; Zdzrowomyslaw, N. (2001), S. 282f.

³⁴ Vgl. hierzu weiterführend Heinhold, M. (2010), S. 66ff.

- Die Kosten der kommunalen Schulverwaltung sowie einzelner Teilbereiche des Kultusministeriums.
- Leistungen anderer Verwaltungseinheiten, die für verschiedene schulische Kostenstellen erbracht werden und in der Haushaltsrechnung nicht den Leistungsempfängern zugeordnet werden. Dazu zählen z. B. die Leistungen der Personalämter.

Bei der Verteilung der Kosten werden proportionale Schlüssel verwendet, die eine verursachungsgerechte Zurechnung der Kosten ermöglichen.³⁵ Hierzu werden Größen herangezogen, die bestimmend für die Höhe der zu verteilenden Kosten sind, wie z. B. die Anzahl der Schüler oder der Schulen.

3.4 Bedeutung und Vorgehen der Kostenträgerrechnung

Aufgabe der Kostenträgerrechnung ist es, die im Rahmen der Kostenartenrechnung ermittelten Kosten auf die Leistungen bzw. Produkte zu verrechnen, für deren Erstellung sie entstanden sind. Es sollen also sämtliche Kosten den Kalkulationsobjekten zugerechnet werden.³⁶ Die Kostenträgerrechnung beantwortet demnach die Frage: *Welche Kosten sind pro Stück angefallen?* Diese Kalkulationsform wird als Kostenträgerstückrechnung bezeichnet und verwendet Plan- oder Istkosten. Die Verwendung der Plankosten hat den Charakter einer Vorkalkulation, die auf einer in den Vorperioden entwickelten Datenbasis aufbaut. Eine Nachkalkulation basiert auf den Istkosten und gibt Aufschluss über die tatsächlichen Wertgrößen der abgelaufenen Periode. Eine abschließende Gegenüberstellung der Plan- und Istkosten zeigt positive oder negative Differenzen, welche die Grundlage einer weiterführenden Abweichungsanalyse bilden können.³⁷ Die Einzelkosten können einem Kostenträger direkt zugerechnet werden. Die Gemeinkosten hingegen erfordern eine Umlage über Kostenstellen unter Verwendung von Schlüsselgrößen. Dieser Zusammenhang wird durch nachfolgende Abbildung der Struktur eines Kosten- und Leistungsrechnungssystems in grundlegender Form dargestellt:³⁸

³⁵ Vgl. Schweitzer, M./Küpper, H.-U. (2008), S. 128f.

³⁶ Vgl. Troßmann, E./Baumeister, A./Werkmeister, C. (2008), S. 45.

³⁷ Vgl. Eisele, W. (2002), S. 718; Coenberg, A. G. (2009), S. 243ff.

³⁸ Vgl. Rautenberg, H. G. (2000), S. 31; Thommen, J.-P./Achleitner, A.-K. (2009), S. 537.

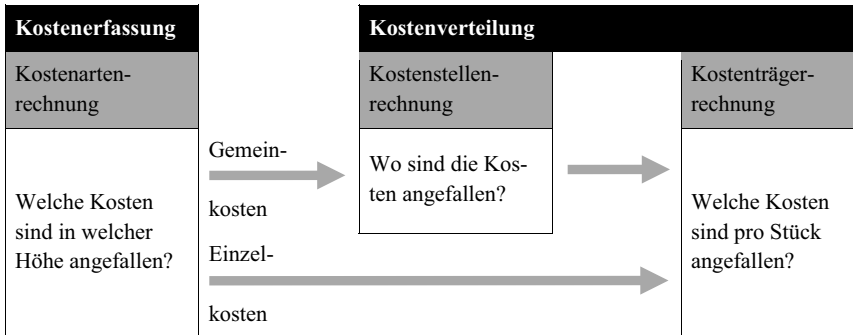


Abbildung 3: Struktur eines Kosten- und Leistungsrechnungssystems

Als Kostenträger sind im schulischen Bereich etwa Schulklassen, Absolventen, Unterrichtsstunden bzw. -einheiten oder Schüler denkbar. In dieser Untersuchung sollen die Schüler im Fokus stehen. Bei der Analyse von sachzielbezogenen Erziehungsaufwendungen stellt der einzelne Schüler aus kostenrechnerischer Sicht eine mögliche, wenn auch nicht unumstrittene Einheit zur Verrechnung dar. Dies führt zu den *Schulkosten pro Schüler*. Damit wird ein Maß für die Kosten der schulischen Ausbildung eines Schülers pro Jahr ermittelt.³⁹ Die grundsätzliche Problematik der Schlüsselung sämtlicher Gemeinkosten auf die Schüler ist in Verbindung mit dem Verursachungsprinzip⁴⁰ zu sehen und kann wissenschaftlich fundiert nicht abschließend gelöst werden. Auf die hiermit verbundene Frage nach der grundsätzlichen inhaltlichen Aussagekraft eines solchen Kennwerts wird an späterer Stelle nochmals eingegangen.

In der Betriebswirtschaft werden die Kosten in Relation zum Endprodukt erfasst. Dies bedeutet, dass für die Schule eine kumulierte Kostenermittlung pro Schüler – je nach besuchter Schulform und erzieltm Schulabschluss – nach 9, 10, 12 oder 13 Schuljahren notwendig würde. Um dies systematisch und sinnvoll leisten zu können, wäre eine Kostenstellenrechnung nach Schuljahren nötig, da anzunehmen ist, dass die Ausbildungskosten in jedem Jahr eine unterschiedliche Höhe aufweisen. Dieser Ansatz wird in der vorliegenden Untersuchung nicht verfolgt. Einerseits steht das hierfür notwendige Datenmaterial nicht zur Verfügung. Andererseits würde eine solche Analyse die dieser Untersuchung

³⁹ Vgl. Haug, R. (1996b), S. 198.

⁴⁰ Vgl. hierzu weiterführend Schierenbeck, H./Wöhle, C. B. (2008), S.819ff.; Schweitzer, M./Küpper, H.-U. (2008), S. 55f.; Thommen, J.-P./Achleitner A.-K. (2009), S. 541ff.

zugrunde liegenden Vorgaben nach Inhalt und Umfang überschreiten. Im Folgenden wird deshalb in dem Besuch einer Jahrgangsstufe bereits ein abgeschlossenes Bildungsprodukt gesehen und eine einperiodische Betrachtung als ausreichend unterstellt.

4. Einführung des Neuen Kommunalen Rechnungswesens

Die meisten Bundesländer haben sich auf kommunaler Ebene für die Einführung der doppelten Buchführung in der öffentlichen Verwaltung entschieden. Nachfolgend soll auf die Entwicklung und die Vorteile der Doppik sowie die konkrete Ausgestaltung des Neuen Kommunalen Rechnungswesens im Saarland eingegangen werden.

4.1 Von der Kameralistik zur Doppik

Bereits Anfang der 1990er Jahre wurde eine Reform des öffentlichen Haushaltswesens unter dem Begriff „Neues Steuerungsmodell“ eingeleitet. Dabei wurde eine Abkehr von der strikten Ausgaben- bzw. Inputsteuerung hin zu einer Steuerung nach Zielen für kommunale Dienstleistungen verfolgt. Diese Outputorientierung macht es u. a. erforderlich, öffentliche Güter bzw. Verwaltungsleistungen als eigenständige Produkte zu betrachten und diese entsprechend zu definieren. Der Prozess der Produkterstellung kann somit prinzipiell durch den Einsatz geeigneter Kennzahlen in Bezug auf Kosten und Qualität gesteuert werden. Um jedoch adäquate Kennziffern – gerade hinsichtlich des Inputs – entwickeln zu können, ist es erforderlich, vom Prinzip einer reinen Ausgabenrechnung abzurücken, den eigentlichen Ressourcenverbrauch zu bewerten und somit auch in rechtlich unselbständigen kommunalen (Verwaltungs-) Einheiten die Einführung einer Kostenrechnung zu ermöglichen. In diesem Zusammenhang wird es durch die Definition von End- und etwaigen Vorkostenstellen möglich, auch in nicht kostendeckenden Einheiten Transparenz zu gewährleisten. Gemäß den Ausführungen der Ständigen Konferenz der Innenminister und -senatoren der Länder zu einem neuen kommunalen Finanzwesen kann eine derartig gelagerte Reform des Gemeindehaushaltsrechts sowohl über die Implementierung einer erweiterten Kameralistik als auch durch die Einführung eines neuen Haushaltswesens auf Basis der doppelten Buchführung angestrebt werden. Vor diesem Hintergrund wurden dementsprechend Gemeindehaushaltsverordnungen für ein doppisches Haushalts- und Rechnungswesen

sowie für die erweiterte Kameralistik erarbeitet.⁴¹ Den einzelnen Bundesländern obliegt dabei die Entscheidung, welchen Weg sie für ihren jeweiligen Bereich wählen.

Im Saarland wurde im Jahr 2006 die einheitliche Einführung der Doppik beschlossen. Die Umstellung der Buchführung begann auf kommunaler Ebene zum 01.01.2007. Zum 01.01.2010 mussten alle Landkreise, Städte und Gemeinden auf doppelte Buchführung umgestellt sein. Der Gesamtabschluss soll bis einschließlich 2014 umgestellt werden.⁴² Ziel ist es, das Aufstellen eines Jahresabschlusses zu ermöglichen, die Überprüfung der Verwendung öffentlicher Mittel im Hinblick auf Rechtmäßigkeit, Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit zu ermöglichen sowie die Informationsgrundlage für den Haushaltsvollzug und weitere Haushaltspläne zu bilden.

Bei der Einführung eines ressourcenorientierten Haushaltswesens und der Aufstellung einer Eröffnungsbilanz ergeben sich neben den konventionellen Anforderungen an das Projektmanagement⁴³ große Herausforderungen v. a. in den Bereichen der Haushaltsgliederung, der Vermögenserfassung und -bewertung sowie der Kalkulation von Abschreibungen und Rückstellungen. In diesem Kontext ist auch eine adäquate Budgetierung zu nennen, mit der kaufmännische Anforderungen mit den verwaltungsspezifischen Vorteilen der Kameralistik zum Ausgleich gebracht werden können.

4.2 Kommunale Doppik vs. Kameralistik

Das kamerale Rechnungswesen hat, abgesehen von geringen Abweichungen, grundsätzlich dieselben Aufgaben wie das kaufmännische Rechnungswesen. So liegen die Hauptaufgaben der Kameralistik in der korrekten Abbildung aller finanzwirtschaftlichen Vorgänge (Vollzug des Haushaltsplanes), der Rechnungslegung (etwa gegenüber dem Parlament und dem Rechnungshof), der Kontrolle der Ordnungsmäßigkeit des Verwaltungsvollzuges und der Disposition (Aufbereitung von Zahlen für Planungen und Entscheidungen).⁴⁴

⁴¹ Vgl. Ständige Konferenz der Innenminister und -senatoren der Länder (2003).

⁴² Vgl. § 26 KommHVO (2009); Art. 1 § 1 KomRwG (2008).

⁴³ Vgl. hierzu weiterführend Troßmann, E./Baumeister, A./Ilg, M. (2007).

⁴⁴ Vgl. Raupach, B./Stangenberg, K. (2009), S. 16.

Einer der wesentlichen Unterschiede ist in der Ausrichtung des jeweiligen Rechnungswesens zu finden. Während privatwirtschaftliche Unternehmen eine Gewinnerzielungsabsicht besitzen und ein darauf abgestimmtes Rechnungswesen benötigen, dient die Kameralistik nicht zur gewinnorientierten Steuerung, sondern zur Abbildung von Ausgaben und Einnahmen, um die Zahlungsfähigkeit der einzelnen (Kommunal-)Verwaltung sicherzustellen.⁴⁵

Als Adressaten des kameralen Rechnungswesens gelten vor allem externe Informationsempfänger wie das Rechnungsprüfungsamt, die Bürgerschaft oder der Rechnungshof. Daher ist es nicht verwunderlich, dass vordergründig die Ordnungsmäßigkeit des Verwaltungshandelns nachprüfbar bleiben soll. Ein auf eigene Steuerungsziele bezogenes internes Rechnungswesen (Kosten- und Leistungsrechnung) gibt es in dieser Form nicht und ist aus der kameralen Buchführung auch nicht ohne Weiteres zu realisieren.⁴⁶

Buchungstechnisch unterscheiden sich die beiden Formen dahingehend, dass die kaufmännische Buchführung eine so genannte doppelte Buchführung ist, woher sich auch der gebräuchliche Begriff der Doppik (**Doppelte Buchführung in Konten**) ableiten lässt. Dabei werden bei jedem Geschäftsvorfall mindestens zwei Konten berührt. Die Kameralistik hingegen ist eine einfache Buchführung, bei der ein Geschäftsvorfall lediglich die Ausgaben- oder Einnahmenseite eines Kontos betrifft.⁴⁷

Die Konstruktion der Kameralistik dient folglich in erster Linie dazu, Geschäftsfälle aufzuzeichnen, um damit eine finanzwirtschaftliche Kontrolle zu ermöglichen. Damit soll gewährleistet werden, dass zu jedem Zeitpunkt innerhalb des Haushaltsjahres überprüft werden kann, in welchem Umfang der gemäß den Vorgaben des Haushaltsplanes zur Verfügung stehende finanzielle Rahmen (Budget) bereits ausgeschöpft ist und wie viel noch zur Verfügung steht.⁴⁸

⁴⁵ Vgl. Schuster, F. (2007), S. 8.

⁴⁶ Vgl. Raupach, B./Stangenberg, K. (2009), S. 17.

⁴⁷ Vgl. Fudalla, M./Wöste, C. (2008), S. 74ff; Schierenbeck, H./Wöhle, C. B. (2008), S. 589.

⁴⁸ Vgl. Raupach, B./Stangenberg, K. (2009), S. 17.

4.3 Kritische Betrachtung der Kameralistik im Vergleich zur Doppik

Die Kameralistik bringt – trotz der einheitlichen weiten Verbreitung in der öffentlichen Verwaltung – einige Mängel mit sich. Ein wesentlicher Nachteil ist darin zu sehen, dass das kamerale Rechnungswesen wichtige steuerungsrelevante Informationen über die Wirtschaftlichkeit (Effizienz) und Wirksamkeit (Effektivität) des Verwaltungshandelns vernachlässigt. So werden jene Kosten nicht erfasst, die sich nicht in einem Geldfluss manifestieren. Während in der Doppik die Anschaffungskosten eines Gegenstandes über einen festgelegten Nutzungshorizont abgeschrieben und somit in der Regel gleichmäßig auf die betreffenden Geschäftsjahre verteilt werden, werden in der Kameralistik lediglich die Ausgaben für diesen Gegenstand in voller Höhe demjenigen Haushaltsjahr zugeschrieben, in dem sie angefallen sind. Dadurch jedoch wird eine Verzerrung der tatsächlichen Finanzsituation erzeugt und der reale Ressourcenverbrauch in keiner Weise abgebildet. Neben der fehlenden Transparenz hat dies den Nachteil, dass eine Sensibilisierung für kostenbewusstes Verhalten im kameralen Rechnungswesen vergleichsweise schwer aufkommen kann, da die wesentlichen Beziehungen zwischen Ressourcenverbrauch, Schulden und Investitionen nicht verdeutlicht werden. Ein weiterer Mangel ist die reine Input-Bezogenheit (Haushaltsansätze) der Kameralistik. Durch die Trennung von Ausgaben- und Einnahmenseite bei der Buchung wird kein Zusammenhang zwischen Mittelherkunft und -verwendung abgebildet. Daraus ergibt sich das weitreichende Problem, dass sowohl die verwaltungsinterne Steuerung als auch die politische und parlamentarische Steuerung wenig Nachweise über den Output des Verwaltungshandelns erbringen können.

Die doppelte Buchführung kann – im Vergleich zur Kameralistik – die Fehler- und Manipulationsanfälligkeit des Rechnungswesens verringern. Durch die vorgeschriebenen doppelten Buchungen werden bei jedem Geschäftsvorfall Ergebnis- und Vermögensänderungen automatisch und vollständig erfasst. Dabei kann auf bewährte betriebswirtschaftliche Software zurückgegriffen werden.⁴⁹

Zwar hat sich in der unternehmerischen Praxis die kaufmännische Buchführung durchgesetzt, dennoch existieren weiterhin auch einige Vorbehalte gegenüber

⁴⁹ Vgl. Noe, H./Hofmann, K. (2004), S. 159ff.

dieser. Verbreitete Vorurteile und Irrtümer gegenüber der Doppik lassen sich wie folgt ausdrücken⁵⁰:

- Der Forderung nach einer Einführung der Doppik in der öffentlichen Verwaltung wird häufig entgegengehalten, dass der Staat kein gewinnorientiertes Unternehmen sei. Das Konzept der Doppik sei mit wohlfahrtsorientiertem staatlichem Handeln nicht zu vereinbaren. Jedoch ist der Umstand, ob erwerbs- oder bedarfswirtschaftliche Ziele zugrunde liegen, für die Rechnungsorganisation unerheblich. Vielmehr ist das Informati-onsprogramm allein ausschlaggebend.
- Dem Argument, die Doppik sei gewinnzielorientiert, was der Kameralistik fremd ist, kann entgegnet werden, dass auch bedarfswirtschaftliche Organisationen von der Doppik profitieren können. Dies folgt vor allem daraus, dass sich das Wissen um Vermögensänderungen und Ressourcenverbrauch in einer Periode auf das Kostenbewusstsein und damit auf eine intergenerative Gerechtigkeit auswirken kann.
- Des Weiteren wird häufig vorgebracht, dass der öffentliche Haushalt als staatliches Umverteilungsinstrument nur sozialen, finanzwirtschaftlichen und gesamtwirtschaftlichen Zielen verpflichtet sei. Hierbei wird jedoch außer Acht gelassen, dass auch in der öffentlichen Verwaltung die Handlungsgebote von Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit bestehen. Dies erfordert leistungswirtschaftliche Analysen im Hinblick auf Effektivität und Effizienz des Verwaltungshandelns.
- Teilweise wird auch angeführt, die Doppik sei nicht notwendig, da trotzdem nur begrenzte Mittel zur Verfügung stünden. Jedoch zwingt der stetig wachsende Aufgabendruck und auch die zunehmende Übertragung der Aufgaben von anderen Gebietskörperschaften die Gemeinde dazu, mit den verfügbaren Mitteln wirtschaftlicher umzugehen. Effektivität und Effizienz des Mitteleinsatzes rücken dadurch stärker in den Fokus. Gerade das ist nur mit einer Erweiterung der bestehenden Rechnungslegung zu erreichen.

⁵⁰ Vgl. Fudalla, M./Wöste, C. (2008), S. 10ff; Raupach, B./Stangenberg, K. (2009), S. 20f.; Schauer, R. (2007), S. 19f.

- Ein weiterer Einwand besteht darin, dass die Erweiterung der Kameralistik um eine Kosten- und Leistungsrechnung ausreichend sei, um bessere Steuerungsinformationen zu erlangen. Jedoch ist die Zusammenführung von Kameralistik und Kostenrechnung durch notwendige Nebenrechnungen sehr aufwendig und auch fehleranfällig. Bei Einführung der Doppik lässt sich eine Kosten- und Leistungsrechnung mit geringerem Aufwand realisieren, da keine Nebenrechnungen nötig sind. Die Doppik bietet ein integriertes, in sich geschlossenes System, das die Kosten- und Leistungsrechnung für eine Steuerungsfunktion problemlos mit der Doppik verbindet. Des Weiteren ermöglicht die Doppik die Erstellung einer Konzernbilanz und liefert dadurch zusätzliche Steuerungsfunktionen. Zudem werden die ressourcenorientierten Daten der Kosten- und Leistungsrechnung nur im internen Rechnungswesen wahrgenommen. Es ist jedoch nötig, dass die Daten im externen Rechnungswesen – dem Jahresabschluss und Haushaltsplan – Berücksichtigung finden, um von Entscheidungsträgern wahrgenommen zu werden.

4.4 Gestaltung des neuen Haushalts- und Rechnungswesens

Das Neue Kommunale Rechnungswesen im Saarland wurde auf verschiedene Weise gesetzlich verankert. Im Wesentlichen zu nennen sind das Gesetz zur Einführung des Neuen Kommunalen Rechnungswesens im Saarland (KomRwG), das Kommunal selbstverwaltungsgesetz (KSVG), die Kommunalhaushaltsverordnung (KommHVO) sowie Verwaltungsvorschriften zu haushaltsrechtlichen Bestimmungen des Kommunal selbstverwaltungsgesetzes (KSVG) und der Kommunalhaushaltsverordnung (KommHVO) (VV Kommunalhaushaltsrecht). Dabei werden neben dem Zeitraum der Umstellung auch konkrete Anforderungen an die Gestaltung des Haushaltswesens dargestellt.

Der doppelte Haushaltsplan ist im Wesentlichen in Ergebnis- und Finanzhaushalt sowie in Teilhaushalte⁵¹ zu gliedern.⁵² Auf Rechnungsebene steht an Stelle der kameralen Jahresrechnung der doppelte Jahresabschluss. Er umfasst neben Ergebnis- und Finanzrechnung sowie den Teilrechnungen auch eine Vermögensrechnung bzw. Bilanz, weswegen auch von einem Drei-Komponenten-System

⁵¹ Vgl. weiterführend Kapitel 5.1.1.2.

⁵² Vgl. § 85 Abs. 2 KSVG (2007)

gesprochen wird.⁵³ Die einzelnen Bestandteile sollen nachfolgend dargestellt werden.

Ergebnishaushalt und -rechnung

Der Ergebnishaushalt enthält Erträge und Aufwendungen einer bestimmten Periode. Der wirtschaftliche Grund ist für die Zuweisung zu einem Haushaltsjahr maßgeblich, sodass Aufwendungen und Erträge der Periode zugewiesen werden, in der sie verursacht wurden.⁵⁴ Ziel ist die Darstellung von Art, Höhe und Quelle des verursachungs- und periodengerechten Ressourcenaufkommens (Ertrag) und Ressourcenverbrauchs (Aufwand).⁵⁵ Der Ergebnishaushalt mit Aufwendungen und Erträgen bietet somit eine bessere Annäherung an Kosten und Leistungen als der kamerale Vermögens- und Verwaltungshaushalt. Da der Ergebnishaushalt den periodisierten Ressourcenverbrauch erfasst, sind nicht alle zahlungswirksamen Vorgänge (z. B. einmalige Auszahlungen für Investitionen) enthalten.⁵⁶ Diese finden sich nur im Finanzhaushalt. Im Ergebnishaushalt werden Investitionen über Abschreibungen berücksichtigt. Zu den weiteren nicht zahlungswirksamen Vorgängen zählen Rückstellungen, die der kamerale Haushalt ebenfalls nicht kannte. Die Ergebnisrechnung ist mit einer kaufmännischen Gewinn- und Verlustrechnung vergleichbar. Auch hier stellt der Saldo die Veränderung des Eigenkapitals der Bilanz dar.⁵⁷

Folgende Abbildung zeigt das verbindliche⁵⁸ Muster des Ergebnishaushalts bzw. der Ergebnisrechnung.⁵⁹

⁵³ Vgl. Häfner, P. (2009), S. 33

⁵⁴ Vgl. Fudalla, M./zur Mühlen, M./Wöste, C. (2007), S. 3ff; Häfner, P. (2009), S. 33f; Steger-Gühmann, M./Pech. H./Bolotova, L. (2006), S. 41; Schuster, F. (2007), S. 3ff.

⁵⁵ Vgl. Häfner, P. (2009), S. 135.

⁵⁶ Vgl. Häfner, P. (2009), S. 37; Steger-Gühmann, M./Pech. H./Bolotova, L. (2006), S. 44.

⁵⁷ Vgl. Raupach, B./Stangenberg, K. (2009), S. 69.

⁵⁸ Von diesem Muster kann abgewichen werden, soweit es der Einsatz technischer Hilfsmittel erfordert, vgl. Nr. 1 VV Kommunalhaushaltsrecht (2006).

⁵⁹ Vgl. Anlagen 3 und 9 VV Kommunalhaushaltsrecht (2006).

Ergebnishaushalt bzw. -rechnung	
1. Steuern und ähnliche Abgaben	
2. Zuwendungen und allgemeine Umlagen	
3. sonstige Transfererträge	
4. öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte	
5. privatrechtliche Leistungsentgelte	
6. Kostenerstattungen und Kostenumlagen	
7. sonstige ordentliche Erträge	
8. aktivierte Eigenleistungen	
9. Bestandsveränderungen	
10. Summe der Erträge aus laufender Verwaltungstätigkeit	
11. Personalaufwendungen	
12. Versorgungsaufwendungen	
13. Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen	
14. bilanzielle Abschreibungen	
15. Zuwendungen, Umlagen und sonstige Transferaufwendungen	
16. soziale Sicherung	
17. sonstige ordentliche Aufwendungen	
18. Summe der Aufwendungen aus laufender Verwaltungstätigkeit	
19. Ergebnis der laufenden Verwaltungstätigkeit	
20. Finanzerträge	
21. Zinsen und sonstige Finanzaufwendungen	
22. Finanzergebnis	
23. ordentliches Jahresergebnis	
24. außerordentliche Erträge	
25. außerordentliche Aufwendungen	
26. außerordentliches Ergebnis	
27. Jahresergebnis	

Abbildung 4: Muster des Ergebnishaushalts und der Ergebnisrechnung

Finanzhaushalt und -rechnung

Im Finanzhaushalt, der an die handelsrechtliche Kapitalflussrechnung angelehnt ist,⁶⁰ finden sich alle Ein- und Auszahlungen der Periode.⁶¹ Die Einzahlungen werden strukturiert nach der Mittelherkunft und die Auszahlungen nach der Mittelverwendung aufgezeichnet. Im Gegensatz zum Handelsrecht wird auch die

⁶⁰ Vgl. Henkes, J. (2008), S. 84.

⁶¹ Vgl. Kußmaul, H./Henkes, J. (2009), S. 29ff.

Finanzrechnung fortlaufend über das Jahr mitgeführt.⁶² Sie dient der Ermächtigung investiver Auszahlungen und der Planung der mittel- und langfristigen Finanzierung des Haushalts.⁶³ Der Saldo der Finanzrechnung stellt die Veränderung der liquiden Mittel in der Bilanz dar.⁶⁴

Das verbindliche⁶⁵ Muster des Finanzhaushalts bzw. der Finanzrechnung wird in der nachfolgenden Abbildung dargestellt.⁶⁶

Finanzhaushalt bzw. -rechnung	
1. Steuern und ähnliche Abgaben	
2. Zuwendungen und allgemeine Umlagen	
3. sonstige Transfereinzahlungen	
4. öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte	
5. privatrechtliche Leistungsentgelte	
6. Kostenerstattungen und Kostenumlagen	
7. sonstige Einzahlungen	
8. Zinsen und sonstige Finanzzahlungen	
9. Summe der Einzahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit	
10. Personalauszahlungen	
11. Versorgungsauszahlungen	
12. Auszahlungen für Sach- und Dienstleistungen	
13. Zinsen und sonstige Finanzauszahlungen	
14. Zuwendungen, Umlagen und sonstige Transferauszahlungen	
15. soziale Sicherung	
16. sonstige Auszahlungen	
17. Summe der Auszahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit	
18. Saldo aus Ein- und Auszahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit	
19. Einzahlungen aus Zuwendungen für Investitionsmaßnahmen	
20. Einzahlungen aus der Veräußerung von Sachanlagen	
21. Einzahlungen aus der Veräußerung von Finanzanlagen	
22. Einzahlungen aus Beiträgen u.ä. Entgelten	
23. sonstige Investitionseinzahlungen	
24. Summe der Einzahlungen aus Investitionstätigkeit	

⁶² Vgl. Raupach, B./Stangenberg, K. (2009), S. 23f.

⁶³ Vgl. Häfner, P. (2009), S. 164.

⁶⁴ Vgl. Raupach, B./Stangenberg, K. (2009), S. 70.

⁶⁵ Von diesem Muster kann abgewichen werden, soweit es der Einsatz technischer Hilfsmittel erfordert, vgl. Nr. 1 VV Kommunalhaushaltsrecht (2006).

⁶⁶ Vgl. Anlagen 4 und 10 VV Kommunalhaushaltsrecht (2006).

Finanzhaushalt bzw. -rechnung	
25.	Auszahlungen für den Erwerb von Grundstücken und Gebäuden
26.	Auszahlungen für Baumaßnahmen
27.	Auszahlungen für den Erwerb von beweglichem Anlagevermögen
28.	Auszahlungen für den Erwerb von Finanzanlagen
29.	Auszahlungen von aktivierbaren Zuwendungen
30.	sonstige Investitionsauszahlungen
31.	Summe der Auszahlungen aus Investitionstätigkeit
32.	Saldo der Ein- und Auszahlungen aus Investitionstätigkeit
33. Finanzmittelüberschuss/-fehlbetrag	
34.	Einzahlungen aus der Aufnahme und Rückflüsse von Darlehen
35.	Auszahlungen für die Tilgung und Gewährung von Darlehen
36.	Saldo aus Ein- und Auszahlungen aus Finanzierungstätigkeit
37. Veränderung der Finanzmittel	
38.	Bestand an Finanzmitteln am Anfang des Haushaltsjahres
39.	Bestand an Finanzmitteln am Ende des Haushaltsjahres

Abbildung 5: Muster des Finanzhaushalts und der Finanzrechnung

Bilanz bzw. Vermögensrechnung

Die Bilanz ist stichtagsbezogen und bietet eine vollständige Übersicht über das Vermögen der Gemeinde zu einem bestimmten Zeitpunkt. Das Geschäftsjahr wird mit der Bilanz abgeschlossen, und die Ergebnisse der Finanz- und Ergebnisrechnung werden aufgenommen.⁶⁷ Die Bilanz ist an das HGB-Gliederungsschema angelehnt.⁶⁸ Auf der Aktivseite sind die zum Stichtag bewerteten Vermögensgegenstände enthalten, auf der Passivseite das Eigenkapital und die Wertansätze der Schulden.⁶⁹ In der kameralen Vermögensrechnung waren lediglich Forderungen aus Geldanlagen und Darlehen sowie Beteiligungen und Wertpapiere zu finden. Keine Berücksichtigung fanden beispielsweise Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten, wie Pensionsrückstellungen.⁷⁰

Die nachfolgende Abbildung zeigt den Zusammenhang zwischen Finanz- und Ergebnisrechnung und der Vermögensrechnung.

⁶⁷ Vgl. Raupach, B./Stangenberg, K. (2009), S. 23.

⁶⁸ Vgl. Henkes, J. (2008), S. 84 und S. 224.

⁶⁹ Vgl. Fudalla, M./zur Mühlen, M./Wöste, C. (2007), S. 5f.

⁷⁰ Vgl. Fudalla, M./Wöste, C. (2008), S. 33f.

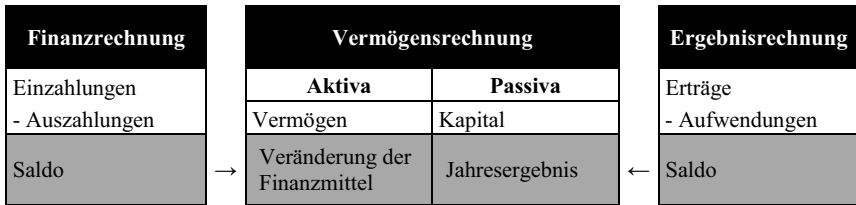


Abbildung 6: Drei-Komponenten-System

Das Rechnungswesen stellt mit den Bestandteilen Finanz- und Erfolgsrechnung sowie Bilanz die Ist-Situation dar, das Haushaltswesen mit Ergebnis- und Finanzhaushalt hingegen eine Planrechnung für die nächste Haushaltsperiode. Eine Planbilanz existiert nicht.⁷¹ Als Schnittstelle zwischen Ergebnishaushalt und Ergebnisrechnung steht die Kosten- und Leistungsrechnung.⁷²

Kosten- und Leistungsrechnung

Die Kosten- und Leistungsrechnung dient als Instrument der Wirtschaftlichkeitssteuerung und Kontrolle sowie der internen Leistungsverrechnung. Des Weiteren unterstützt sie die Haushaltsplanung durch Lieferung von Plankostendaten für die Haushaltsansätze. Das Zahlenmaterial stimmt bis auf eventuelle kalkulatorische Zusatzkosten mit dem Rechenstoff der doppischen Ergebnisrechnung überein.⁷³ Die ordentlichen Aufwendungen eines Teilhaushaltes decken sich im Wesentlichen mit den Kosten für Leistungen, die hinter diesem Teilhaushalt stecken.⁷⁴ Die Führung einer Kostenrechnung wird dadurch erheblich erleichtert. Die Gemeinden bestimmen die konkrete Ausgestaltung nach ihren örtlichen Bedürfnissen.⁷⁵ Die Kostenrechnung soll die Informationen des doppischen Haushalts und Jahresabschlusses flexibel aufbereiten und je nach Fragestellung spezifisch darstellen können.⁷⁶

Internes und externes Rechnungswesen müssen in der öffentlichen Verwaltung nicht getrennt werden. Kostenrechnerische Einrichtungen und die bei ihnen kalkulierten Gebühren haben unmittelbar Auswirkungen auf den Bürger. Die Daten

⁷¹ Vgl. Raupach, B./Stangenberg, K. (2009), S. 34.

⁷² Vgl. Proll, U./Reckert, K. (2006), S. 144.

⁷³ Vgl. Proll, U./Reckert, K. (2006), S. 143ff.

⁷⁴ Vgl. Isemann, R./Müller, C./Müller/S. (2009), S. 26ff.

⁷⁵ Vgl. § 13 KommHVO (2009).

⁷⁶ Vgl. Häfner, P. (2009), S. 218f.

einer Kommune unterliegen dem Transparenzgebot. Sie dienen der Steuerung interner Prozesse und der Kalkulation behördlicher Leistungen.⁷⁷

Trotz der oben beschriebenen Einführung des Neuen Kommunalen Rechnungswesens werden die dem Gutachten zugrunde liegenden Methoden in den nachfolgenden Kapiteln auf Basis der vorherrschend veröffentlichten kameralen Haushaltsdaten erläutert. Zum Zeitpunkt der Datenerhebung waren für das Untersuchungsjahr nur wenige doppische Haushaltspläne erhältlich. Aus diesen wurden ebenfalls die entsprechenden Werte entnommen.

⁷⁷ Vgl. Raupach, B./Stangenberg, K. (2009), S. 47f.

5. Kostenorientierte Bewertung von öffentlichen Schulen

Grundannahme bei einer kostenorientierten Bewertung von öffentlichen Bildungsträgern ist, dass Schulen als eigenständiger Betrieb zu analysieren sind und es dabei einer Quantifizierung der benötigten Produktionsfaktoren bedarf. Zur Leistungserstellung im Schulwesen sind neben dem Personaleinsatz grundsätzlich Betriebsmittel, Werkstoffe und Dienstleistungen notwendig. Diese Einzelfaktoren können durch käuflichen Erwerb, Eigenerstellung oder unentgeltliche Überlassung bzw. Schenkung erworben werden. Letztendlich bilden diese dann ein Mengen- und Wertgerüst. Der geldwirtschaftliche Erwerb stellt dabei einen empirisch ermittelbaren Parameter dar, der eine quantitative Erfassung ermöglicht. Das Problem einer quantitativen Erfassung ergibt sich bei Eigenerstellung und bei Überlassungen bzw. Schenkungen. Wenig greifbare Faktoren können zu einem erheblich verzerrten Bild der tatsächlichen Einsätze führen. Gerade im öffentlichen Bereich sind solche Faktoren aber nicht unerheblich. Hier sei exemplarisch auf die physischen, planerischen und organisatorischen Leistungen verwiesen, die von kommunalen Einrichtungen mittelbar für den Betrieb einer Schule erbracht werden. Zunächst müssen jedoch die Einnahmen und Ausgaben für Schulen in öffentlicher Trägerschaft ermittelt und analysiert werden. Darauf aufbauend sollen Kosten- und Leistungskomponenten zur Berechnung der Kosten pro Schüler dargestellt werden.

5.1 Analyse der Struktur und Umwandlung des Datenmaterials

Üblicherweise wird in der Schulpraxis bei der Beurteilung von Zuständigkeiten – zusätzlich zur Differenzierung nach dem Träger des Personal- und Sachaufwands – eine Unterteilung in äußere und innere Schulangelegenheiten vollzogen. Dabei zählt man zu den inneren Schulangelegenheiten, für die das Land zuständig ist, die fachlichen Aufgaben wie Unterricht, Erziehung, Lehrplan, Methoden sowie Schulbesuch. Für die so genannten äußeren Schulangelegenheiten hingegen ist der kommunale Schulträger zuständig. Diese umfassen verwaltungsmäßige, finanzielle und rechtliche Aufgaben, welche die Grundlage für die innere Schularbeit darstellen. Dazu gehören beispielsweise die Errichtung, Er-

haltung und Bewirtschaftung der Schulgebäude sowie die Beschaffung und Bereitstellung der Schulbücher und anderer Lehrmittel.⁷⁸ Aufgrund dieser Zweiteilung der Zuständigkeiten entstehen sowohl Ausgaben für schulische Bildung auf Landesebene als auch auf kommunaler Ebene.

Zur umfassenden Analyse des Datenmaterials in Form von Haushaltsplänen bzw. Jahresrechnungen ist die Auseinandersetzung mit der Kameralistik unumgänglich. Sie stellt den Ausgangspunkt für die Überführung der Ausgaben in Kostenarten dar. Aufgrund der Umstellung des Rechnungswesens der Gemeinden wird auf den doppischen Haushaltsplan ebenfalls näher eingegangen.

5.1.1 Analyse der Struktur des kommunalen Haushalts

Ein Haushaltsplan ist die für die Wirtschaftsführung einer kommunalen Körperschaft maßgebende Zusammenstellung der veranschlagten Einnahmen und Ausgaben für ein Rechnungsjahr.⁷⁹ Das Rechnungsjahr muss jedoch nicht zwangsläufig einem Kalenderjahr entsprechen. Ebenso ist es legitim, einen Haushaltsplan über zwei Jahre aufzustellen⁸⁰, was bereits von einigen Gemeinden so gehandhabt wird. In einem Haushaltsplan ist üblicherweise das Rechnungsergebnis des Vorvorjahres enthalten. Der kommunale Haushaltsplan ist an eine gesetzlich vorgeschriebene Form gebunden. Aufgrund der Umstellung des kommunalen Rechnungswesens sind für das Untersuchungsjahr 2008 sowohl der doppische als auch der kamerale Haushaltsplan von Bedeutung.

5.1.1.1 Kameraler Haushalt

Der kamerale Haushalt ist in den Verwaltungs- und Vermögenshaushalt unterteilt⁸¹, was einer Gliederung nach Umlauf- und Anlagevermögen entspricht. Der Verwaltungshaushalt umfasst alle vermögensunwirksamen Einnahmen und Ausgaben und ist somit ein laufender Verbrauchshaushalt. Zu den wichtigsten Ausgaben des Verwaltungshaushalts gehören Sachausgaben sowie Ausgaben für nicht-lehrendes Personal und organisationsexterne

⁷⁸ Vgl. Sekretariat der Ständigen Konferenz der Kultusminister der Länder in der Bundesrepublik Deutschland (2009), S. 55ff.

⁷⁹ Vgl. Berkenhoff, H. A./Wenig, S. (1986), S. 43.

⁸⁰ Vgl. § 7 KommHVO (2009).

⁸¹ Vgl. Berkenhoff, H. A./Wenig, S. (1986), S. 44.

Dienstleistungen. Die Einnahmen sollen zur Deckung der Ausgaben dienen und umfassen unter anderem Steuern, Zuweisungen sowie Miet- und Gebühreneinnahmen.⁸² Der Vermögenshaushalt enthält alle Einnahmen und Ausgaben, die das Vermögen oder die Schulden der Kommune verändern. Hierunter fallen z. B. Ausgaben für die Tilgung von Krediten, die Errichtung von Gebäuden oder Einnahmen aus dem Verkauf von Grundstücken und Gebäuden.⁸³

Der kamerale Haushaltsplan setzt sich aus dem Gesamtplan und den Einzelplänen (EP) zusammen, die wiederum in Abschnitte und Unterabschnitte gegliedert sind (Gliederungsplan).⁸⁴ Die schulrelevanten Ausgaben werden im Einzelplan 2 zusammengefasst und darin in Abschnitte für die jeweiligen Schulformen gegliedert.⁸⁵

Kommunaler Gliederungsplan: Einzelpläne	
0	Allgemeine Verwaltung
1	Öffentliche Sicherheit und Ordnung
2	Schulen
3	Wissenschaft, Forschung, Kulturpflege
4	Soziale Sicherung
5	Gesundheit, Sport, Erholung
6	Bau- und Wohnungswesen, Verkehr
7	Öffentliche Einrichtungen, Wirtschaftsförderung
8	Wissenschaftliche Unternehmen, allgemeines Grund- und Sondervermögen
9	Allgemeine Finanzwirtschaft

Abbildung 7: Kommunaler Gliederungsplan mit zehn Einzelplänen

⁸² Vgl. Bothe, K. (1996), S. 31.

⁸³ Vgl. ebenda, S. 28ff.

⁸⁴ Vgl. Berkenhoff, H. A./Wenig, S. (1986), S. 57ff.

⁸⁵ Vgl. Anlage 1 VV Gliederung und Gruppierung (2001).

Kommunaler Gliederungsplan: Einzelpläne	
20	Schulverwaltung
21	Grund- und Hauptschulen
211	Grundschulen
22	Realschulen
225	Erweiterte Realschulen
22	Realschulen
23	Gymnasien
24	Berufliche Schulen
27	Schulen für Behinderte
28	Gesamtschulen und dgl.
281	Gesamtschulen
285	Freie Waldorfschulen
29	Übrige schulische Aufgaben
290	Schülerbeförderung
293	Fördermaßnahmen für Schüler
295	Sonstige schulische Aufgaben

Abbildung 8: Kommunaler Gliederungsplan des EP 2

Jede Gliederungsnummer umfasst jeweils eine Ausgaben- und eine Einnahmenseite, die systematisch nach den verschiedenen Ausgabe- und Einnahmearten gruppiert sind. Die einzelnen Gruppierungsnummern werden im Gruppierungsplan ausgewiesen.⁸⁶

⁸⁶ Vgl. Berkenhoff, H. A./Wenig, S. (1986), S. 60ff; Anlage 2 VV Gliederung und Gruppierung (2001).

Einnahmen	VwH	0	Steuern, allgemeine Zuweisungen
		1	Einnahmen aus Verwaltung und Betrieb
		2	Sonstige Finanzeinnahmen
	VmH	3	Einnahmen des Vermögenshaushalts

Ausgaben	VwH	4	Personalausgaben
		5	sächlicher Verwaltungs- und Betriebsaufwand
		6	
		7	Zuweisungen und Zuschüsse
		8	Sonstige Finanzausgaben
	VmH	9	Ausgaben des Vermögenshaushalts

Abbildung 9: Kommunaler Gruppierungsplan mit zehn Hauptgruppen

Im Gegensatz zu den Vorjahren konnten die kameralen Rechnungsergebnisse des Jahres 2008 nicht mehr den doppischen Haushaltsplänen des Jahres 2010 entnommen werden, da aufgrund der fehlenden Vergleichbarkeit keine Daten für das Jahr 2008 ausgewiesen sind. Daher wurden die Ist-Werte der Jahresrechnungen von 2008 herangezogen.

5.1.1.2 Doppischer Haushalt

Der doppische Haushaltsplan besteht aus Ergebnis- und Finanzhaushalt, der Jahresabschluss aus Ergebnis- und Finanzrechnung sowie einer Bilanz. Der Ergebnishaushalt enthält neben einem Teil der zahlungswirksamen Vorgänge auch nicht zahlungswirksame Vorgänge, wie Abschreibungen und Rückstellungen. Das Jahresergebnis setzt sich aus dem laufenden Ergebnis aus Verwaltungstätigkeit, dem Finanzergebnis und dem außerordentlichen Ergebnis zusammen.⁸⁷ Im Finanzhaushalt hingegen finden sich alle kassenwirksamen Vorgänge, weshalb dieser den besten Vergleich zum kameralen Haushalt darstellt. Es erfolgt eine Gliederung in die Bereiche der Verwaltungs-, Investitions- und Finanzierungstätigkeit.⁸⁸ Dabei ist der Verwaltungshaushalt im Bereich der laufenden

⁸⁷ Vgl. § 2 KommHVO (2009).

⁸⁸ Vgl. § 3 KommHVO (2009).

Verwaltungstätigkeit zu finden, der Vermögenshaushalt in den Bereichen der Investitions- und Finanzierungstätigkeit.⁸⁹

Der Haushalt ist nach Produktbereichen gemäß dem Produktplan⁹⁰ sowie nach Kontenarten entsprechend dem Kontenplan⁹¹ zu gliedern.

Der Produktplan ersetzt die kamerale Gliederung. Es erfolgt eine Gliederung in Hauptproduktbereiche, die weitergehend in Produktbereiche unterteilt sind. Bis zu dieser Ebene ist die Gliederung verbindlich. Für die Bildung von einzelnen Produktgruppen und Produkten wird den Gemeinden und Gemeindeverbänden empfohlen, sich an dem Produktplan zu orientieren, der im Schlussbericht zu dem Gemeinschaftsprojekt „Neues Kommunales Rechnungswesen im Saarland“ enthalten ist.⁹² Die Schulen sind im Produktbereich 21 zu finden.

Kommunaler Produktplan	
1	Zentrale Verwaltung
2	Schule und Kultur
21	Schulträgeraufgaben
25	Kultur
29	Förderung von Kirchengemeinden und sonstigen Religionsgemeinschaften
3	Soziales und Jugend
4	Gesundheit und Sport
5	Gestaltung Umwelt
6	Zentrale Finanzleistungen
7	Übriges

Abbildung 10: Kommunaler Produktraahmenplan

⁸⁹ Vgl. Henkes, J. (2008), S. 187.

⁹⁰ Vgl. Anlage 16 VV Kommunalhaushaltsrecht (2006).

⁹¹ Vgl. Anlage 17 VV Kommunalhaushaltsrecht (2006).

⁹² Vgl. Nr. 3 VV Kommunalhaushaltsrecht (2006).

Kommunaler Produktplan: Produktbereich 21		
2101	Schulträgeraufgaben, allgemeine Schulverwaltung	
	21010100	Grundschulen
	21010200	Erweiterte Realschulen
	21010300	Gymnasien
	21010400	Gesamtschulen
	21010500	Schulen für Behinderte
	21010600	Berufliche Schulen
2102	Zentrale Leistungen für Schüler und am Schulleben Beteiligte	
	21020100	Schülerbeförderung
	21020200	Schulpsychologie
	21020300	Schüler- und Ausbildungsförderung
	21020400	Ganztägige Förder- und Betreuungsangebote
2103	Zentrale Schulbezogene Leistungen des Schulträgers	
	21030100	Medienzentrum
	21030200	Schullandheim
	21030300	Jugendverkehrsschule
	21030400	Sonstige zentrale Leistungen

Abbildung 11: Kommunaler Produktplan des Produktbereiches 21 (idealtypisch)

Der Haushalt ist weiterhin in Teilhaushalte zu gliedern, die entweder nach vorgegebenen Produktbereichen oder nach der örtlichen Organisation produktorientiert erstellt werden. Dabei können mehrere Produktbereiche zu einem Teilhaushalt zusammengefasst oder Produktbereiche nach Produktgruppen auf mehrere Teilhaushalte aufgeteilt werden.⁹³ Zusätzlich zum Gesamthaushalt müssen für diese Teilhaushalte separate Teilfinanz- und -ergebnishaushalte bzw. Teilfinanz- und -ergebnisrechnungen erstellt werden.⁹⁴ Eine Bilanz muss für die einzelnen Teilabschnitte nicht separat gefertigt werden, eine Gesamtbilanz ist ausreichend.⁹⁵

⁹³ Vgl. Vgl. § 4 KommHVO (2009).

⁹⁴ Vgl. Henkes, J. (2008), S. 85.

⁹⁵ Vgl. Henkes, J. (2008), S. 190.

Anstelle der kameralen Gruppierung tritt die doppische Gliederung des Kontenrahmens. Die folgenden Kontenklassen beschreiben die Strukturierung des Haushalts. Zudem erfolgt eine Unterteilung in Kontengruppen und Kontenarten. Die weitere Untergliederung in Konten wird den Gemeinden und Gemeindeverbänden entsprechend den örtlichen Bedürfnissen selbst überlassen. Es wird jedoch empfohlen, sich an dem Kontenplan zu orientieren, der im Schlussbericht zu dem Gemeinschaftsprojekt „Neues Kommunales Rechnungswesen im Saarland“ veröffentlicht ist.⁹⁶

Bilanz: Aktiva	0	Immaterielles Vermögen und Sachanlagevermögen
	1	Finanzanlagen, Umlaufvermögen und aktive Rechnungsabgrenzung
Bilanz: Passiva	2	Eigenkapital, Sonderposten und Rückstellungen
	3	Verbindlichkeiten und passive Rechnungsabgrenzung
Ergebnis- rechnung	4	Erträge
	5	Aufwendungen
Finanz- rechnung	6	Einzahlungen
	7	Auszahlungen

Abbildung 12: Kommunaler Kontenrahmenplan

5.1.2 Analyse der Struktur des Landeshaushalts

Im Vergleich zum kommunalen Haushaltsplan verfügt der Gruppierungsplan des Landes über eine weitaus tiefere Gliederung. Dabei werden die Ausgaben nach Ausgabenarten geordnet erfasst. Diese Darstellung wird wiederum in tiefer strukturierte Gruppierungsnummern untergliedert. Die Gliederung der staatlichen Haushalte erfolgt nach Aufgabenbereichen und kann je nach Land sehr unterschiedlich ausfallen. Unterschiede in der Haushaltssystematik resultieren insbesondere aus länderspezifischen Verwaltungsvorschriften zum gemeinsamen Gruppierungsplan des Bundes und der Länder.⁹⁷

⁹⁶ Vgl. Nr. 4 VV Kommunalhaushaltsrecht (2006).

⁹⁷ Vgl. Leszczensky, M./Barna, Á./Dölle, F./Schacher, M./Winkelmann, G. (2001), S. 13.

Das Land ist Arbeitgeber der Lehrer im Beamten- sowie Beschäftigtenverhältnis an staatlichen Schulen und trägt damit den größten Teil der Personalkosten wie Beamtenbesoldung, Beschäftigtenvergütung und Versorgungsleistungen. Zudem sind relevante Kosten der Schulaufsicht zu berücksichtigen.

5.1.3 Umwandlung von Haushaltsausgaben in Kostenarten

Um eine betriebswirtschaftlich sinnvolle und adäquate Darstellung des realen Werteverzehrs gewährleisten zu können, bedarf es der Umrechnung der den kommunalen und landesbezogenen Haushaltsplänen entnommenen Ausgaben zu einem Vollkostenansatz. Dabei kann und soll jedoch im Rahmen der hier durchgeführten Studie eine Prüfung der Datenbasis hinsichtlich der Genauigkeit und richtigen Verbuchung der Daten des öffentlichen Schulwesens nicht vorgenommen werden. Vielmehr wird grundsätzlich davon ausgegangen, dass die durch die öffentliche Rechnungslegung bereitgestellten Rohdaten weitgehend zuverlässig sind und sich daher zur weiteren Verwendung eignen.⁹⁸

Im Gegensatz zur Kostenrechnung werden in der Kameralistik keine Kosten, sondern Ausgaben erfasst.⁹⁹ Sie bildet somit den Geldverbrauch ab, während in der Kostenrechnung der Werteverzehr abgebildet wird. Um Kostenarten aus den kameralen Haushaltsplänen ableiten zu können, bedarf es einer kostenrechnerischen Abgrenzungsrechnung. So genannte neutrale Positionen, die in Form leistungsfremder, periodenfremder oder außerordentlicher Ausgabengrößen auftreten, müssen ebenso ermittelt werden wie finanztechnisch bedingte Transfergrößen. Leistungs- und periodenfremde Größen sollten anschließend ausgeschlossen werden. Die übrigen Positionen sollten dagegen gegebenenfalls mit veränderten Mengen- und Wertkomponenten Berücksichtigung finden. Insbesondere sind hier kalkulatorische Zusatzkosten und Anderskosten zu nennen. Den kalkulatorischen Zusatzkosten, wie beispielsweise unentgeltlich zur Verfügung gestellte Produktionsfaktoren anderer Verwaltungseinheiten, stehen keine zurechenbaren Ausgaben gegenüber. Ferner fallen darunter auch solche Kosten, welche zu Ausgaben führen, die zwar in der Betrachtungsperiode verursacht wurden, aber erst später kassenwirksam werden. Sie müssen ebenso Berücksichtigung finden wie kalkulatorische Anderskosten. Hierunter sind Kosten zu verstehen, die z. B. aufgrund von Feuer-

⁹⁸ Vgl. Haug, R. (1983), S. 29.

⁹⁹ Vgl. Paff, A. (1998), S. 21.

und Wasserschäden, Verseuchung durch Asbest oder Verluste aus Anlagenabgängen entstehen. Kalkulatorische Anderskosten können indirekt und pauschaliert über kalkulatorische Wagniskosten abgebildet werden.¹⁰⁰ Der kalkulatorische Aspekt spielt daher bei dem Übergang von Ausgaben zu Kosten eine Schlüsselrolle.

Die Ermittlung von Kostenwerten muss – ausgehend vom erhältlichen kameralistischen Datenmaterial – in zwei Phasen vollzogen werden. In einem ersten Schritt wird eine zeitliche Abgrenzung vorgenommen, die dann in einem zweiten Schritt durch eine kalkulatorische Abgrenzung ergänzt wird. Die zeitliche Abgrenzung berücksichtigt die Tatsache, dass der Abfluss liquider Mittel nicht im direkten Zusammenhang mit dem Verbrauch von Gütern und Dienstleistungen stehen muss. Sowohl das kameralistische als auch das betriebswirtschaftliche System haben zum Ziel, die Geschäftsvorfälle möglichst genau einer Periode zuzuordnen. In der Kameralistik werden die entsprechenden Einnahmen und Ausgaben jedoch streng nach dem Ist-Prinzip der Periode zugewiesen, in der sie kassenwirksam werden.

Hinsichtlich der periodisierten Betrachtung muss jedoch berücksichtigt werden, dass bei den einzelnen Faktoreinsätzen periodenfremde Positionen zu beseitigen sind. Bei den kommunalen Personal- und Sachausgaben des Verwaltungshaushalts sowie den externen Dienstleistungen ist eine Abgrenzung weitgehend ohne Bereinigungen möglich. Da der Verbrauch einer Periode in etwa dem Faktoreinsatz entspricht, liegt bereits eine nahezu verursachungsgerechte Abgrenzung auf ein Rechnungsjahr vor. Bei kommunalen Investitionsausgaben hingegen fallen Faktorerwerb und tatsächlicher Verbrauch grundsätzlich in unterschiedlichen Perioden an. Diese Diskrepanz erfasst die Kameralistik nicht. Daraus folgt, dass die hierauf Bezug nehmenden Haushaltspositionen bei der Kostenberechnung wenig Aussagekraft besitzen. Um eine Abgrenzung auf ein Rechnungsjahr vornehmen zu können, wäre deshalb eine rechnerische Verteilung notwendig.¹⁰¹

Jedoch ist nach wie vor keine Aussage bezüglich der Gesamtkosten möglich, da nur ein geringer Teil der gesamten Schulkosten erfasst wird. Um die Kosten pro Schüler zu quantifizieren, bedarf es deshalb einer ergänzenden Analyse der Personalkosten auf Landesebene. Bei der Analyse dieser Kosten hinge-

¹⁰⁰ Vgl. Coenenberg A. G. (2009), S. 91f.

¹⁰¹ Vgl. Haug, R. (1996a), S. 12f.

gen treten größere Probleme auf. Die Besoldung der Beamten unterscheidet sich strukturell in erheblichem Maße von der Vergütung von Lehrern im Beschäftigtenverhältnis und lässt sich zudem aus dem zugrunde liegenden Datenmaterial nur ungenau ermitteln. Deshalb wird es notwendig, bei der Beamtenbesoldung den Kostenanteil zu ermitteln, der dem Bruttogehalt eines Beschäftigten entspricht und somit das Äquivalent zur Berechnung der Sozialversicherungsabgaben beinhaltet.¹⁰²

Aus kostenrechnerischer Sicht besitzt die Kameralistik in ihrer derzeitigen Form damit wenig Aussagekraft. Zudem werden Kriterien, die für eine kostenorientierte Umrechnung bzw. Schlüsselung notwendig wären, oft nicht oder nur indirekt zur Verfügung gestellt. Damit ist eine betriebswirtschaftliche Kostenabrechnung im herkömmlichen Sinne nicht möglich, und es wird erforderlich, ein eigenständiges methodisches Konzept zu entwickeln.

5.1.4 Bildung von Kosten- und Leistungsarten

Nachfolgende Abbildung veranschaulicht, welche Kostenarten aus den für Schulen relevanten Daten der kommunalen Haushaltspläne und des Landeshaushalts gebildet werden. Die Betrachtung dieser grundlegenden Kostenarten erfolgt in Anlehnung an die offizielle Statistik. Des Weiteren werden für die Untersuchung relevante Einnahmen in den Leistungsentgelten berücksichtigt und dadurch bei der Ermittlung der Kosten pro Schüler in Abzug gebracht.

Landesebene		Kommunale Ebene			
Lehrpersonal	Nicht-lehrendes Personal	Verwaltungskosten	Immobilienkosten	Sachkosten	Leistungsentgelte

Abbildung 13: Kosten- und Leistungsarten auf Landes- und kommunaler Ebene

Im anschließenden Abschnitt werden die in Abbildung 13 dargestellten Kosten- und Leistungsarten auf Landes- und kommunaler Ebene analysiert und abgegrenzt. Gerade im Bereich der Personalkosten sind dabei die – in Abhängigkeit von der Trägerschaft – unterschiedlichen Verantwortlichkeiten zu berücksichtigen, die in den entsprechenden Abschnitten erläutert werden. In

¹⁰² Vgl. Kahlert, H./Döring, P. A. (1973), S. 127f.

Fällen, in denen kein ausreichendes, quantifizierbares Datenmaterial vorliegt, werden mögliche Schätzverfahren vorgestellt und bewertet.

5.2 Analyse und Abgrenzung der Kosten des Lehrpersonals

Landesebene		Kommunale Ebene			
Lehrpersonal	Nicht-lehrendes Personal	Verwaltungskosten	Immobilienkosten	Sachkosten	Leistungsentgelte

Abbildung 14: Analyse und Abgrenzung der Kosten des Lehrpersonals

Lehrkräfte sind üblicherweise Bedienstete des Landes. Das jedoch hat zur Folge, dass alle anfallenden Personalausgaben von den Ländern getragen werden müssen.¹⁰³ Sämtliches Personal, das wissensvermittelnde Funktionen bekleidet, kann als lehrendes Personal bezeichnet werden. Das lehrende Personal setzt sich im Saarland üblicherweise aus Lehrern, Fachlehrern, Förderlehrern, Lehrern mit Sonderaufgaben und Lehrern mit Leitungsfunktion wie Konrektoren und Rektoren zusammen. Unter lehrendem Personal im hier verwendeten Sinne wird auch sonstiges dem Erziehungs- und Unterrichtszweck zuzurechnendes Personal verstanden. Dabei handelt es sich z. B. um heilpädagogische Unterrichtshilfen an Förderschulen.

Kosten des Lehrpersonals	
Beamte	Beschäftigte
Kapitel 5.2.1	Kapitel 5.2.2

Abbildung 15: Gliederung des Lehrpersonals

Die Höhe der Lehrpersonalkosten, die für den schulischen Bereich anfallen, resultiert dabei aus den Kosten für Lehrkräfte im Beamten- und Beschäftigtenverhältnis. Das Verhältnis beider Gruppen ist in den einzelnen Bundesländern höchst unterschiedlich ausgeprägt. Während in den alten Bundesländern das Beamtenverhältnis für Lehrkräfte an öffentlichen Schulen als Normalfall gelten kann, ist dies in den neuen Bundesländern keinesfalls selbstverständlich. Im

¹⁰³ Vgl. Füssel, H.-P./Leschinsky, A. (2008), S. 148.

Saarland ist der ganz überwiegende Teil der Lehrkräfte an allgemeinbildenden Schulen verbeamtet.¹⁰⁴ Dagegen befinden sich beispielsweise im Bundesland Mecklenburg-Vorpommern nahezu alle an öffentlichen Schulen tätigen Lehrkräfte im Beschäftigtenverhältnis.¹⁰⁵

Die Zusammensetzung der Personalkosten für Lehrkräfte im Beamten- und Beschäftigtenverhältnis sowie mögliche Schätzverfahren zur Ermittlung der Höhe der einzelnen Kostenkomponenten werden im Folgenden allgemein ausgeführt.

5.2.1 Personalkosten für Lehrkräfte im Beamtenverhältnis

In Deutschland gehört das Alimentationsprinzip zu den hergebrachten Grundsätzen des Berufsbeamtentums. So bildet es beispielsweise die Basis für Beihilfe im Krankheitsfall und die Versorgung von Angehörigen. Hintergrund hierfür ist die Pflicht des Staates, den Beamten sowie ggf. seine Familie bis an das Lebensende finanziell abzusichern. Die leistungsbezogene Arbeitsentlohnung der Beamten rückt in den Hintergrund. Bereits im 19. Jahrhundert galt das Verständnis, dass der Beamte primär keine Arbeitskraft sei, sondern ein Träger von staatlicher Würde mit besonderem Recht, vermehrtem Schutze und Ehre.¹⁰⁶ Der Dienstherr – also in erster Linie der Bund, das Land oder die Kommune – muss dem Beamten daher einen angemessenen Lebensunterhalt gewähren. Der Beamte hingegen verpflichtet sich, dem Dienstherrn zur Verfügung zu stehen und entsprechend den Anforderungen seinen Dienst nach Kräften zu erfüllen.¹⁰⁷

Für deutsche Arbeitnehmer gilt grundsätzlich das Versicherungsprinzip. Beamte sind dagegen nicht sozialversicherungspflichtig. Sie werden durch den Dienstherrn anhand von Beihilfe- und Versorgungsleistungen entsprechend abgesichert. Dies wird als Versorgungsprinzip bezeichnet, das sich grundlegend vom Versicherungsprinzip unterscheidet.¹⁰⁸ Für das verbeamtete Lehrpersonal entstehen Kosten für die Beamtenbesoldung und -versorgung, die nachfolgend näher beschrieben werden.

¹⁰⁴ Vgl. Kapitel 6.2.

¹⁰⁵ Vgl. Eisinger, B./Warndorf, P. K./Feldt, J. (2008b), S. 85.

¹⁰⁶ Vgl. Petrasch, M. (1999), S. 21f.

¹⁰⁷ Vgl. Wagner, F./Leppek, S. (2009), S. 152.

¹⁰⁸ Vgl. Haug, R. (1996b), S. 237; Lümmen, D./Grunefeld, H.-U./Kempf, E. (2003), S. 18.

Im Rahmen der Föderalismusreform¹⁰⁹, welche am 1. September 2006 in Kraft trat, fiel die Regelung der Besoldung, der Versorgung und des Dienstrechts der Landesbeamten in die ausschließliche Gesetzgebungskompetenz der Länder. Konsequenterweise hat sich die Gesetzeslage dahingehend verlagert, dass zur Bestimmung der Dienstbezüge im Saarland in erster Linie das saarländische Besoldungsgesetz (SBesG) heranzuziehen ist.

Beamtenbesoldung und -versorgung			
	Dienstbezüge	Beihilfeleistungen	Versorgungsleistungen
Bundesebene	BBesG	BbhV	BeamtVG
Landesebene	SBesG/BBesG ¹¹⁰	BhVO	SBeamtVG/BeamtVG ¹¹¹

Abbildung 16: Übersicht Beamtenbesoldung und -versorgung

Die strikte Aufgabentrennung zwischen Land und Kommunen führt dazu, dass auf der Ebene einzelner Schulen keine genauen Angaben zur Besoldung und Versorgung der eingesetzten Lehrer gemacht werden können. Um eine Vorstellung über Höhe und Umfang der an Schulen anfallenden Lehrpersonalkosten zu erhalten, ergibt sich lediglich die Möglichkeit der Analyse der Ausgaben auf Landesebene. In der Finanzstatistik des Saarlandes wird ein großer Teil der relevanten Personalausgaben auf die einzelnen Schularten verteilt. Im Vergleich zu vielen anderen Bundesländern stellt dies eine deutlich detailliertere Datenlage dar. Jedoch können nicht alle Ausgaben den einzelnen Schulformen eindeutig zugeordnet werden.¹¹² Aufgrund dieser mangelnden Zuordnung wird es notwendig, methodische Ansätze zur alternativen Ermittlung der Beamtenbesoldung und -versorgung zu finden.¹¹³

¹⁰⁹ Vgl. Bundesministerium des Innern (2010).

¹¹⁰ Vgl. § 71 Abs. 2 SBG (2010); § 1 Abs. 2 SBesG (2009).

¹¹¹ Vgl. § 71 Abs. 3 SBG (2010); § 2 SBeamtVG (2010).

¹¹² Vgl. Ministerium der Finanzen (2010a), S. 2ff.; So werden z. B. Ausgaben für Ganztagschulen teils in einem separaten Kapitel geführt, teils auch bei den einzelnen Schularten. Bei den Gymnasien sind z. B. Kosten des Abendgymnasiums und des Saarland-Kollegs enthalten, bei den Förderschulen finden sich auch Kosten für nicht-lehrendes Personal der staatlichen Schulen. Zudem enthält das Kapitel der Förderschulen Personalkosten zur Integration in Regelschulen sowie für Sprachförderunterricht in Grundschulen und Schulkindergärten.

¹¹³ Vgl. Haug, R. (1996a), S. 4.

5.2.1.1 Inhaltliche Darstellung der Dienstbezüge

Die Besoldung der saarländischen Beamten richtet sich nach dem in Landesrecht übergeleiteten Bundesbesoldungsgesetz und dem Saarländischen Besoldungsgesetz.¹¹⁴ Dabei haben die am 31. August 2006 geltenden besoldungsrechtlichen Vorschriften des Bundes als Landesrecht weiterhin Gültigkeit, soweit sich aus dem saarländischen Besoldungsgesetz oder aufgrund sonstiger landesrechtlicher Bestimmungen nichts anderes ergibt.¹¹⁵ Das Beamtenbesoldungsrecht gestaltet sich im Detail äußerst vielfältig und komplex. Die Beamtenbesoldung setzt sich im Wesentlichen aus folgenden Dienstbezügen zusammen:

Dienstbezüge				
Grund- gehalt	Familien- zuschlag	Zulagen	Vergütungen	sonstige Bezüge

Abbildung 17: Wesentliche Zusammensetzung der Dienstbezüge

Das *Grundgehalt* richtet sich nach der Besoldungsgruppe, in die der Beamte eingestuft wird und nach der Dienstaltersstufe. Je nach Eingangsgruppe eines Beamten erfolgt nach der Erfüllung bestimmter persönlicher, dienstrechtlicher und haushaltsrechtlicher Voraussetzungen eine Beförderung. Der Aufstieg in die nächste Dienstaltersstufe erfolgt meist bis zur fünften Stufe im Abstand von zwei Jahren, bis zur neunten im Abstand von drei Jahren und darüber hinaus im Abstand von vier Jahren.¹¹⁶ Beim *Familienzuschlag* handelt es sich um monatliche entgeltliche Leistungen, die sich nach der Besoldungsgruppe und den Familienverhältnissen des Beamten richten.¹¹⁷ Zudem können *Zulagen* für bestimmte Funktionen vorgesehen werden. Dies können beispielsweise Amts- und Stellenzulagen sowie in besonderen Fällen Leistungs- und Erschwerniszulagen sein.¹¹⁸ Den Beamten können daneben unter bestimmten Voraussetzungen *Vergütungen* z. B. für Mehrarbeit¹¹⁹ und *sonstige Bezüge* in Form von vermögenswirksamen Leistungen und jährlichen Sonderzahlungen gewährt werden.¹²⁰

¹¹⁴ Vgl. § 71 Abs. 2 SBG (2010).

¹¹⁵ Vgl. § 1 Abs. 2 SBesG (2009).

¹¹⁶ Vgl. § 1 Abs. 2 Nr. 1, §§ 19, 27 BBesG (2006).

¹¹⁷ Vgl. § 1 Abs. 2 Nr. 3, §§ 39ff. BBesG (2006).

¹¹⁸ Vgl. § 1 Abs. 2 Nr. 4, §§ 42ff. BBesG (2006).

¹¹⁹ Vgl. § 1 Abs. 2 Nr. 5, §§ 48ff. BBesG (2006).

¹²⁰ Vgl. § 1 Abs. 3, §§ 67f. BBesG (2006).

5.2.1.2 Schätzverfahren zur Ermittlung der Dienstbezüge

Für die Ermittlung der Dienstbezüge des verbeamteten Lehrpersonals werden im nachfolgenden Abschnitt mögliche Schätzverfahren vorgestellt und deren Vor- und Nachteile diskutiert. Die Schätzverfahren aus Ansatz I und II beruhen auf den Angaben der Finanzstatistik und werden mit Ansatz III um ein Verfahren ergänzt, welches grundsätzlich auf der aus den Besoldungstabellen hervorgehenden Besoldungsstruktur fußt. Es muss jedoch festgehalten werden, dass alle drei hier vorgestellten Verfahren letzte Zweifel an der verursachungsgerechten Ermittlung der Dienstbezüge für verbeamtete Lehrkräfte nicht ausräumen können. Die hier diskutierten methodischen Analysewerkzeuge stellen keinesfalls einen vollwertigen Ersatz für eine kostenrechnerische Zuordnung der entsprechenden Ausgaben dar. In Ermangelung dieser bieten sie jedoch die Möglichkeit einer plausiblen und hinreichend genauen Annäherung an die finanziellen Anstrengungen des Landes im Zusammenhang mit der schulischen Bildung.

Ansatz I:

Schätzung der Dienstbezüge auf Basis von Unterrichtsstunden

Eine Analysemöglichkeit resultiert aus den in der Finanzstatistik ausgewiesenen Basisdaten für den Schulbereich. Sie umfassen jedoch neben beurlaubten auch an privaten Schulen tätige oder Hochschulen und Ministerien zugeordnete Lehrkräfte. Eine Verwendung dieser Datenbasis ist somit mit diversen Problemen verbunden, die eine am Analyseziel orientierte Bereinigung der Werte erforderlich machen. Geht man dennoch dazu über, diesen Ausgabenblock zu analysieren, bleibt die Möglichkeit einer Reduktion und der anschließenden Umverteilung anhand geleisteter Unterrichtswochenstunden. Gewichtet man diese mit den Lehrverpflichtungen der einzelnen Schulformen in Verbindung mit der Besoldungsrelation, lässt sich eine befriedigende Annäherung an die realen Gegebenheiten erzielen.

Hinsichtlich der Forderung nach einer verursachungsgemäßen Zuordnung von Kosten stellt dies, insbesondere im Vergleich mit der Verteilung der Kosten auf Schüler oder Klassen, einen durchaus überlegenswerten Ansatz dar. Für die Umlage sind jedoch verschiedene Vorbereitungen zu treffen. Die Unterrichtswochenstunden liegen nicht in Form einer Abgrenzung nach Kalenderjahren vor, sondern beziehen sich auf Schuljahre. Um Finanz- und Realdaten auf eine Periode anzugleichen, werden die Schuljahre entsprechend ihren Anteilen am

Kalenderjahr angepasst.¹²¹ Über die Ermittlung von Regelstundenmaßen, die wiederum aus den den einzelnen Schulformen zugeordneten Volldeputaten abgeleitet werden, lässt sich schließlich auf die Beschäftigungseinheiten je Schulform schließen. Nach der dementsprechenden Bestimmung dieser Beschäftigungseinheiten und der folgenden Gewichtung mit unterstellten Besoldungsrelationen ergeben sich die anteiligen Gesamtausgaben je Schulform.¹²² Damit werden die unterschiedlichen Qualifikationsniveaus bzw. Besoldungsstrukturen je Schulform abgebildet.¹²³ Allerdings sind erhebliche Ungenauigkeiten bei der Bestimmung der Gewichte zwischen den Besoldungen je Schulform einzuräumen. Aufgrund der unzureichenden Datenbasis sind diese per se nicht bekannt und müssen daher anhand von Schätzungen bestimmt werden. Trotz der dargestellten Mängel bietet das Schätzverfahren auf Basis von Unterrichtsstunden eine erste Annäherung an die tatsächliche Kostensituation.

Ansatz II:

Schätzung der Dienstbezüge auf Basis von Lehrerstellen

Dieses Verfahren ähnelt dem zuvor vorgestellten Prinzip. Während dort eine direkte Umlage auf die Unterrichtsstunden erfolgte, wird hier die Umlage auf Vollzeitlehrerstellen vorgenommen. Da gleichermaßen voll- und teilzeitbeschäftigte Lehrer im Schuldienst stehen, ist zunächst die Ermittlung der theoretischen Zahl der Vollzeitlehrer erforderlich. Die unterschiedliche Häufigkeitsverteilung von Teilzeit- und Vollzeitdeputaten an den einzelnen Schulformen erfordert eine Umrechnung der Teilzeit- in Volldeputate auf Basis von Unterrichtswochenstunden.¹²⁴ Dies macht wiederum Annahmen hinsichtlich der Durchschnittsdeputate pro Schulform erforderlich. Analog zur Vorgehensweise bei der Umlage von Unterrichtswochenstunden erfolgt dann eine Gewichtung der Volldeputate mit den entsprechenden durchschnittlichen Besoldungsniveaus. Problematisch erscheint dieses Vorgehen vor allem wegen der faktischen Differenz zwischen dem Deputat und der tatsächlichen Arbeitsleistung eines Lehrers. Neben den erteilten Unterrichtsstunden werden diverse Funktionen und Aufgaben wahrgenommen, für die unter Umständen Deputatsermäßigungen erteilt werden, womit diese Arbeitsleistungen unberücksichtigt bleiben.¹²⁵

¹²¹ Vgl. Hetmeier, H.-W. (2000), S. 237.

¹²² Vgl. ebenda, S. 8.

¹²³ Vgl. Lünemann, P. (1998), S. 144.

¹²⁴ Vgl. Haug, R. (1997), S. 3f.

¹²⁵ Vgl. Haug, R. (1983), S. 49f.

Ansatz III:**Schätzung der Dienstbezüge auf Basis von Besoldungstabellen**

Ein weiteres denkbares Verfahren errechnet auf Basis verschiedener Durchschnittslehrer und einer Verteilungsannahme die durchschnittlichen Gehaltskosten pro Schulform.¹²⁶ Zunächst werden über die Bildung von Altersgruppen verschiedene Modelllehrer konstruiert. Aus diesen werden repräsentative Durchschnittslehrer ausgewählt, denen anhand der Besoldungstabellen ein entsprechendes Gehalt zugewiesen wird. Das Durchschnittsgehalt dieser Modelllehrer gewichtet mit der weitgehend bekannten Verteilung führt zu einem schulformspezifischen Durchschnittsgehalt. Die Ermittlung von fiktiven Beschäftigungseinheiten lässt sich analog zum zuvor dargestellten Verfahren entweder über Unterrichtswochenstunden oder Lehrkräfte ermitteln.

Allerdings ergeben sich auch hier verschiedene Unwägbarkeiten. In den statistischen Daten zum Bildungswesen sind zwar weitgehend Angaben zur Altersverteilung der Beamten vorhanden. Diese erfassen jedoch in der Regel nicht alle Voll- und Teilzeitbeschäftigten, sondern nur diejenigen, für die Altersangaben gemacht wurden. Ob diese Verteilung uneingeschränkt gilt, bleibt daher offen. Jedoch ergibt sich aufgrund der aktuellen Datenlage keine bessere Annäherung.

Resümee der Schätzverfahren zur Ermittlung der Dienstbezüge

Trotz der methodischen Begründung der vorgestellten Schätzverfahren zur Ermittlung der Dienstbezüge des verbeamteten Lehrpersonals darf nicht vergessen werden, dass sich dennoch Verzerrungen ergeben. Diese resultieren in erster Linie aus der Bestimmung von fiktiven Beschäftigungseinheiten. Die Einheitswerte können daher nicht der Tatsache gerecht werden, dass nicht jede erteilte Unterrichtsstunde einer Schulform zu den gleichen besoldungsspezifischen Kosten führt. Im Rahmen der Studie wird vorrangig das Verfahren zur Schätzung anhand der Besoldungstabellen angewendet (Ansatz III). Ergänzend wird zur Plausibilitätsprüfung der Ergebnisse das Verfahren zur Umlage auf Basis von Lehrerstellen (Ansatz II) herangezogen.

¹²⁶ Vgl. ebenda, S. 38.

	Vorgehensweise	Schwachpunkte
Ansatz I	<ul style="list-style-type: none"> • Reduktion der Datenbasis • Umverteilung anhand geleisteter <i>Unterrichtswochenstunden</i> • Gewichtung mit Lehrverpflichtungen i. V. m. Besoldungsrelationen • anteilige Gesamtausgaben je Schulform 	<ul style="list-style-type: none"> • an Schulen tätige Lehrkräfte schwer ermittelbar • Ungenauigkeiten bei der Bestimmung der Gewichte zwischen den Besoldungen je Schulform
Ansatz II	<ul style="list-style-type: none"> • Ermittlung der theoretischen Zahl der <i>Vollzeitlehrerstellen</i> • Gewichtung der Vollzeitlehrerstellen mit durchschnittlichen Besoldungsniveaus 	<ul style="list-style-type: none"> • Differenz zwischen tatsächlicher und theoretischer Arbeitsleistung einer Vollzeitlehrerstelle
Ansatz III	<ul style="list-style-type: none"> • Ausgangsbasis Besoldungstabellen • Konstruktion von Modelllehrern über die Bildung von Altersgruppen • Auswahl von repräsentativen Durchschnittslehrern pro Schulform • Zuweisung des Gehalts anhand der <i>Besoldungstabellen</i> • schulformspezifisches Durchschnittsgehalt 	<ul style="list-style-type: none"> • nur Lehrkräfte, die Altersangaben gemacht haben, werden in der Statistik berücksichtigt

Abbildung 18: Schätzverfahren zur Ermittlung der Dienstbezüge

5.2.1.3 Inhaltliche Darstellung der Beihilfeleistungen

Die öffentlich-rechtliche Fürsorgepflicht stellt die Grundlage für Beihilfeleistungen dar. Sie sind in der Beihilfeverordnung des Saarlandes (BhVO) geregelt und umfassen Krankheits-, Pflege- und Geburtsfälle sowie die Früherkennung von Krankheiten und Schutzimpfungen.¹²⁷ Beihilfezahlungen an das verbeamtete Lehrpersonal des gesamten öffentlichen Dienstes werden in der Finanzstatistik des Saarlandes in kumulierter Form ausgewiesen, aber dem Bildungswesen nicht direkt zugerechnet. Deshalb ist es nötig, die Krankheitskosten des schulischen Lehrpersonals zu isolieren und dem Bildungsaufwand zuzurechnen. Hierbei müssen wiederum entsprechende Schätzungen vorgenommen werden. Eben-

¹²⁷ Vgl. § 1 Abs. 2, § 3 Abs. 1 BhVO (2008).

so stellt sich die Frage, wie mit Beihilfezahlungen an passive – nicht für dienstliche Aufgaben zur Verfügung stehende – Beamte des Schulbereichs umgegangen werden soll. Werden lediglich die Beihilfezahlungen an die aktiven Beamten umgelegt, ergibt sich eine deutliche Unterzeichnung der tatsächlichen Gesundheits- bzw. Krankenbehandlungskosten über die Gesamtlebenszeit eines Beamten. Deshalb wird es erforderlich, die Ermittlung der Krankheitskosten des gesamten Schulbereichs in Beitragszahlungen einzubeziehen. Während die Personalausgaben für sozialversicherungspflichtig Beschäftigte die Krankenversicherungsbeiträge grundsätzlich mit einschließen, werden die Kosten durch die Behandlung von Krankheiten der aktiven und passiven Beamten nicht einbezogen. Aus diesem Grund sind auch hier methodische Ansätze zu finden, um diese finanziellen Aufwendungen dem Schulsektor adäquat zuzurechnen.¹²⁸

5.2.1.4 Schätzverfahren zur Ermittlung der Beihilfeleistungen

In gleichem Maße wie bereits bei den Dienstbezügen erfordert der beschriebene Sachverhalt, dass zielführende Bewertungsverfahren zur Ermittlung der Beihilfeleistungen entwickelt werden müssen, um diese hinreichend genau abzubilden. Dazu bedarf es erneut Schätzverfahren, die nun im Folgenden beschrieben und diskutiert werden sollen.

Ansatz I:

Schätzung der Beihilfeleistungen auf Basis einer Gesamtumlage

Eine Schätzung der Beihilfeleistungen im Schulbereich lässt sich durch die Analyse der gesamten Beihilfezahlungen aus der Jahresrechnungsstatistik vornehmen. Diese liegen lediglich in Form einer Gesamtsumme vor. Eine direkte Zuordnung der auf die Beamten im Schulbereich entfallenden Beträge ist daher nicht möglich. Durch Umlage auf alle Landesbeamten kann jedoch zumindest pauschal der Anteil geschätzt werden, der auf den schulischen Bereich entfällt. Der Betrag für Beihilfeleistungen des schulischen Bereichs ergibt sich somit anhand des ermittelten Durchschnittswerts für alle Beamten multipliziert mit der Anzahl der im Schuldienst tätigen Beamten.¹²⁹

¹²⁸ Vgl. Lünemann, P. (1998), S. 144.

¹²⁹ Vgl. ebenda.

Ansatz II:

Schätzung der Beihilfeleistungen auf Basis eines fiktiven Krankenversicherungssatzes

Grundsätzlich ist davon auszugehen, dass die finanziellen Belastungen für Krankheitsfälle bei Beamten tendenziell denen der Beschäftigten entsprechen. Dies resultiert aus der Annahme, dass der Krankenstand bei Beamten langfristig weitgehend dem der privatwirtschaftlich Beschäftigten und dem der Beschäftigten des öffentlichen Dienstes entspricht. Es könnte damit eine Ausrichtung am vergleichbaren Krankenversicherungssatz vorgenommen werden. Die Höhe dieses Prozentsatzes könnte sich an den Beitragszahlungen von Lehrern an privaten Schulen bzw. Beschäftigten des öffentlichen Dienstes orientieren. Die Problematik liegt dabei in einer differierenden Finanzierungsstruktur. Die Beihilfe wird gemäß Beihilfavorschriften je nach Berechtigung in einer Höhe von 50 % bis 80 % der Krankheitskosten gewährt.¹³⁰ Der restliche Anteil ist über eine Privatversicherung abzudecken bzw. selbst zu tragen. Der Krankenversicherungssatz beschäftigter Lehrer von 14 % wird zu gleichen Teilen vom Arbeitgeber und Arbeitnehmer geleistet. Für Vergleichsrechnungen kann damit der Arbeitgeberanteil zur Krankenversicherung von 7 % mit den 50 % Mindestleistung approximativ gleichgesetzt werden. Darüber hinaus wird es dann jedoch erforderlich, die den Mindestsatz übersteigenden Beihilfeleistungen zu berücksichtigen. Dies macht es nötig, den fiktiven Arbeitgeberanteil entsprechend zu erhöhen. Weiterhin ist es zur Bestimmung der gesamten im Rahmen der Beihilfe anfallenden Kosten notwendig, dem fiktiven Arbeitgeberanteil den entsprechenden Beitrag zur Pflegeversicherung in Höhe von 0,9125 % im Jahr 2008 zuzuschlagen.¹³¹

Resümee der Schätzverfahren zur Ermittlung der Beihilfeleistungen

Nachfolgende Grafik fasst die Eigenheiten der beiden erläuterten Ansätze zur Ermittlung der Beihilfeleistungen zusammen.

¹³⁰ Vgl. § 15 BhVO (2008).

¹³¹ Nähere Regelungen zur gesetzlichen Krankenversicherung von Angestellten sind Kapitel 5.2.2 zu entnehmen.

	Vorgehensweise	Schwachpunkte
Ansatz I	<ul style="list-style-type: none"> • Beihilfezahlungen der Jahresrechnungsstatistik • <i>Gesamumlage</i> auf alle Landesbeamten • Hochrechnung auf im Schuldienst tätige Beamte 	<ul style="list-style-type: none"> • es liegt lediglich eine aggregierte Summe über alle Beihilfezahlungen auf Landesebene vor
Ansatz II	<ul style="list-style-type: none"> • Krankheitsfälle der Beamten entsprechen in etwa denen der Beschäftigten • Ausrichtung an vergleichbaren <i>Krankenversicherungssätzen</i> • Berücksichtigung übersteigender Beihilfeleistungen • fiktiven Arbeitgeberanteil anpassen 	<ul style="list-style-type: none"> • differierende Finanzierungsstrukturen

Abbildung 19: Schätzverfahren zur Ermittlung der Beihilfeleistungen

Unter Abwägung der jeweiligen Vor- und Nachteile werden die Beihilfeleistungen in der Studie auf Basis eines fiktiven Kranken- und Pflegeversicherungssatzes (Ansatz II) geschätzt.

5.2.1.5 Inhaltliche Darstellung der Versorgungsleistungen

Die Fürsorgepflicht des Dienstherrn ist Grundpfeiler der sozialen Absicherung von Beamten und befreit diese grundsätzlich davon, eine eigene Altersvorsorge zu treffen. Gemäß saarländischem Beamtengesetz¹³² bildet das Beamtenversorgungsgesetz (BeamtVG) – welches vor der Föderalismusreform die Versorgungsleistungen für Beamte in der Bundesrepublik einheitlich regelte – den Rahmen für die Versorgungsleistungen der Beamten des Saarlandes. Der Beamte erhält daraus resultierende Leistungen, wenn er wegen Dienstunfähigkeit oder dem Erreichen einer Altersgrenze ausscheidet.¹³³ Normalerweise endet das Beamtenverhältnis mit dem Eintritt in den Ruhestand.¹³⁴ Dies tritt kraft Gesetz

¹³² Vgl. § 71 Abs. 3 SBG (2010).

¹³³ Vgl. § 4 BeamtVG (2010); Breidenstein, W. (1997), S. 865.

¹³⁴ Vgl. § 43 Abs. 2 SBG (2010); Minz, H. (2010), S. 26.

dann ein, wenn der Beamte das 65. Lebensjahr vollendet.¹³⁵ Aufgrund der Auflösung einer Behörde oder der Reduzierung von Planstellen kann der Beamte ebenso in den einstweiligen Ruhestand versetzt werden.¹³⁶

Das Ruhegehalt, welches ein Beamter nach dem Ausscheiden aus dem aktiven Dienst erhält, ist Teil der Alimentation des Dienstherrn. Darüber hinausgehend leistet der Dienstherr ggf. auch nach dem Ableben des Versorgungsberechtigten Zahlungen an die Hinterbliebenen in Form von Witwen- bzw. Witwer- und Waisengeld.¹³⁷ Die Pensionsleistungen sowie die darüber hinausgehenden Ausgaben für Lehrer werden dem Subsidiaritätsprinzip folgend von den Ländern bestritten. Nachdem die Pension als ein Teil der Dienstbezüge angesehen wird, erfolgt bei der Festsetzung der Gehaltsskala eine entsprechende Berücksichtigung. Bei Beamten wird im Gegensatz zu den Beschäftigten kein Teil des Bruttogehalts zur Altersvorsorge abgeführt. Da den Versorgungsleistungen der Beamten damit nicht das Versicherungsprinzip zugrunde liegt, unterscheiden sich diese grundlegend von den rentenrechtlichen Versicherungsansprüchen. Die beamtenrechtliche Alterssicherung beruht prinzipiell nicht auf Beiträgen, sondern wird als Teil der Personalkosten aus dem allgemeinen Haushalt der öffentlichen Dienstherrn bezahlt. Die Versorgung erfolgt auf der Grundlage der ruhegehaltstfähigen Dienstzeit und der ruhegehaltstfähigen Dienstbezüge.¹³⁸ Zu den ruhegehaltstfähigen Dienstbezügen zählen das Grundgehalt, der Familienzuschlag und sonstige Dienstbezüge, die im Besoldungsrecht als ruhestandsfähig bezeichnet werden. Maßgebend ist die Besoldung des zuletzt bekleideten Amtes, sofern dieses mindestens zwei Jahre ausgefüllt wurde.¹³⁹ Der Besoldungsschutz und die Fürsorge stehen auch der Familie des Beamten zu. Hierbei gelten prinzipiell die gleichen Grundsätze wie für den Beamten selbst.¹⁴⁰ Auch die Anpassung der Versorgungsbezüge ist im Beamtenversorgungsgesetz geregelt.¹⁴¹ Diese orientiert sich an der Besoldungsentwicklung der aktiven Beamten.

Die beitragsfreie Altersversorgung der Beamten stellt einen erheblichen Aufwand für den öffentlichen Sektor dar und muss in die Kostenanalyse einbezogen werden.¹⁴² Legt man nun Prinzipien der gesetzlichen Rentenversicherung zu-

¹³⁵ Vgl. § 43 Abs. 1 SBG (2010).

¹³⁶ Vgl. § 53 SBG (2010).

¹³⁷ Vgl. §§ 16ff. BeamtVG (2010); Breidenstein, W. (1997), S. 865.

¹³⁸ Vgl. §§ 4ff. BeamtVG (2010).

¹³⁹ Vgl. § 5 BeamtVG (2010).

¹⁴⁰ Vgl. §§ 16ff. BeamtVG (2010).

¹⁴¹ Vgl. § 70 BeamtVG (2010).

¹⁴² Vgl. Petrasch, M. (1999), S. 1.

grunde, ergeben sich verschiedene Probleme. Bei der Beamtenversorgung stehen den Pensionären keine Beitragszahler gegenüber. Vielmehr hat der Dienstherr direkt aus dem laufenden Haushalt für die Altersbezüge der Beamten Sorge zu tragen. Aufgrund der demographischen Entwicklung ist in den nächsten Jahren generell mit einem erheblichen Anstieg der Aufwendungen für die Beamtenversorgung zu rechnen, der insbesondere die öffentlichen Haushalte der Länder zunehmend belasten wird. Erschwerend kommt hinzu, dass das Altersversorgungssystem des öffentlichen Dienstes durch eine deutliche Ausweitung des Personalbestandes seit den 1970er Jahren belastet wird.¹⁴³ Vorsorge wurde hierfür nur sehr unzureichend getroffen. Erst seit 1999 werden beim Bund und den Ländern Versorgungsrücklagen als Sondervermögen aus der Verminderung der Besoldungs- und Versorgungsanpassungen gebildet. Damit soll zugleich das Besoldungs- und Versorgungsniveau in gleichmäßigen Schritten von durchschnittlich 0,2 % abgesenkt werden. Diese Anpassungen werden bis 2017 angewendet.¹⁴⁴ Die unmittelbar bevorstehenden Finanzierungsprobleme können dadurch allenfalls gemildert, aber keinesfalls gelöst werden.¹⁴⁵ Zieht man nun die derzeitigen Beitragssätze der gesetzlichen Rentenversicherung als Maßstab heran, muss dies in jedem Fall zu einer Unterbewertung im Vergleich zu den tatsächlichen Kosten führen.¹⁴⁶

5.2.1.6 Schätzverfahren zur Ermittlung der Versorgungsleistungen

Bei der Ermittlung der Versorgungsleistungen ergibt sich damit eine besondere Problematik. Im Folgenden sollen verschiedene grundlegende Ansätze vorgestellt werden, deren Anwendung zur Kostenermittlung in Frage kommt.

Ansatz I:

Schätzung der Versorgungsleistungen auf Basis eines Rentenversicherungssatzes

Zentraler Bestandteil dieses Verfahrens ist die Annahme, dass spätere Versorgungsleistungen der aktiven Beamten durch fiktive Beiträge finanziert werden.

¹⁴³ Vgl. Heubeck, K./Rürup, B. (2000), S. 6; Bundesministerium des Innern (2006), S. 105.

¹⁴⁴ Vgl. § 2 Abs. 1, § 6 VersRG-SL (2006) i. V. m. § 14a BBesG (2010).

¹⁴⁵ Eigene Modellrechnungen haben gezeigt, dass beispielsweise für die ausreichende Altersvorsorge eines durchschnittlichen Hauptschullehrers ein Kapitalstock von insgesamt ca. 500.000,- € gebildet werden müsste. Dies würde einer monatlichen Rücklage in Höhe von ca. 35 Prozent der Bruttobezüge entsprechen.

¹⁴⁶ Vgl. Lümmen, D./Grunefeld, H.-U./Kempf, E. (2003), S. 13ff.

Demzufolge werden also die gegenwärtigen Dienstbezüge um einen angenommenen Rentenversicherungssatz für Beamte aufgestockt. Der Versicherungssatz richtet sich nach der Belastung für Einkommen aus unselbständiger Arbeit bei Beschäftigten des öffentlichen Dienstes.¹⁴⁷ Damit können konkrete Sozialbeiträge für Hinterbliebenen- und Altersversorgung angesetzt werden, die überdies einen direkten Vergleich mit den Verhältnissen in der freien Wirtschaft zulassen. Allerdings handelt es sich hierbei um eine Schätzung, die keine Rücksicht auf Unterschiede bei den tatsächlichen Versorgungsleistungen nimmt. Diese können beispielsweise aus abweichenden Lebenserwartungen und ungleichem Pensionierungs- bzw. Verrentungsalter resultieren.¹⁴⁸

Ansatz II:

Schätzung der Versorgungsleistungen auf Basis einer Beamtenpensionsversicherung

Dieser Ansatz unterstellt, dass zwischen den Beamten eine Art Solidargemeinschaft besteht. Entsprechend den tatsächlichen Versorgungsleistungen wird ein Zuschlagssatz ermittelt, den die aktiven Beamten rechnerisch zu tragen haben. Der Zuschlagssatz berücksichtigt alle Versorgungsleistungen der sich im Ruhestand befindenden Beamten und die gesamten Bezüge der aktiven Beamten. Dieses Verfahren ist vergleichbar mit dem Umlageverfahren der gesetzlichen Rentenversicherung. Aktive Beamte zahlen ein, um die Versorgung der Pensionäre zu decken. Bei diesem Verfahren lassen sich somit reale Zuschlagssätze ermitteln, die jedoch möglicherweise eine starke Volatilität aufweisen. Zudem können in Aufgabenbereichen, die Versorgungsleistungen in einer überdurchschnittlichen Intensität verursachen, systematische Unterschätzungen hinsichtlich der Ermittlung des Zuschlagssatzes auftreten. Dies kann aus unterschiedlichen Regelungen zur Altersgrenze, der überdurchschnittlich häufigen vorzeitigen Versetzung in den Ruhestand oder der Restlebenserwartung erwachsen.¹⁴⁹

¹⁴⁷ Vgl. hierzu weiterführend Stamer, H. (2000), S. 7f.

¹⁴⁸ Vgl. Lünemann, P. (1997), S. 858.

¹⁴⁹ Vgl. ebenda.

Ansatz III:**Schätzung der Versorgungsleistungen auf Basis der Versorgungsempfänger**

Dieser Ansatz nimmt eine funktionale Trennung vor und rechnet die Pensionszahlungen von im Ruhestand befindlichen Beamten eines früheren Aufgabenbereiches diesem spezifischen Bereich wieder zu und erweitert die Ausgaben in diesem konkreten Bereich. Damit wird eine funktionale Disaggregation vorgenommen, der eine Trennung nach Einsatzgebieten zugrunde liegt. Die Daten aus der Versorgungsempfängerstatistik ermöglichen grundsätzlich ein solches Vorgehen. Diese unterteilt nämlich nach den Beschäftigungsfeldern *Beamte im Schuldienst, Hochschullehrer, Beamte im Vollzugsdienst, Beamte in sonstigen Bereichen sowie Richter und Staatsanwälte*. Das weitere Vorgehen entspricht dem der Beamtenpensionsversicherung. Die Problematik dieses Ansatzes liegt in der Abgrenzung der Beschäftigungsfelder, da beispielsweise bei einer Untersuchung des Bildungsbereichs keine vollständige Abdeckung durch die Positionen *Beamte im Schuldienst* und *Hochschullehrer* erreicht wird.¹⁵⁰

Ansatz IV:**Schätzung der Versorgungsleistungen auf Basis des Berufsweegeansatzes**

Der Berufsweegeansatz entwickelt charakteristische Modellbeamte, deren hypothetische berufliche Karriere mit Hilfe von bestehenden Bestimmungen und einem angenommenen Bewährungsaufstieg konstruiert wird. Unter der Annahme eines durchschnittlichen Berufseintritts- und Pensionsalters sowie der Lebenserwartung lassen sich dann die Versorgungsleistungen abschätzen. Die entsprechende Anrechnung auf das Berichtsjahr erfolgt entweder durch die Berechnung eines durchschnittlichen Versorgungsaufwands pro Jahr oder durch die Annuität der Zahlungsreihe. Die Problematik dieses Ansatzes liegt in der Fülle der Annahmen, der Menge und Konstruktion von repräsentativen Modellbeamten und der äußerst sensiblen Reaktion auf Veränderungen dieser Parameter.¹⁵¹

Ansatz V:**Schätzung der Versorgungsleistungen auf Basis der Pensionsrückstellung**

Bei diesem Ansatz werden künftige Pensionsleistungen für Beamte als Gegenwart für ihre Arbeitsleistung interpretiert. Diese werden nicht direkt ausgezahlt,

¹⁵⁰ Vgl. Lünemann, P. (1997), S. 859.

¹⁵¹ Vgl. ebenda.

sondern über die Dauer der aktiven Beschäftigungsphase thesauriert und kommen ab Pensionseintritt zur Auszahlung. Das Verfahren ähnelt der Pensionsverpflichtung im privatwirtschaftlichen Bereich und beinhaltet für den Beamten entsprechende Pensionsverpflichtungen in Verbindung mit seinen jährlichen Dienstbezügen. Obgleich hier mit relativ sicheren finanzwirtschaftlichen Verfahren gearbeitet werden kann, müssen dennoch wesentliche Parameter geschätzt werden. Hierbei ist beispielsweise die langfristige durchschnittliche Verzinsung der fiktiven Rückstellungen zu nennen. Zudem stellt sich die Frage nach dem anzunehmenden Zeitpunkt des Beginns der Einzahlungen. Je nachdem, ob die Gegenwart oder die Vergangenheit – etwa der Zeitpunkt der Einstellung eines Beamten – als Berechnungsbasis gewählt wird, werden die Ergebnisse gravierende Veränderungen erfahren.

Resümee der Schätzverfahren zur Ermittlung der Versorgungsleistungen

Sind die Versorgungsleistungen der Beamten kostenmäßig zu bewerten, so kann der Forderung nach Plausibilität der Rentenversicherungssatz (Ansatz I) – unter Berücksichtigung des Vorsichtsprinzips – als Berechnungsgrundlage für die Studie gerecht werden. Im Rahmen dessen werden dem Dienstherrn die fiktiven Arbeitnehmer- und Arbeitgeberanteile angelastet. Analog zu der Vorgehensweise des Statistischen Bundesamtes wird ferner ein Zuschlag für die vergleichsweise bessere Versorgung der Beamten hinzugerechnet.¹⁵²

	Vorgehensweise	Schwachpunkte
Ansatz I	<ul style="list-style-type: none"> • Finanzierung der späteren Versorgungsleistungen durch fiktive Beiträge • Aufstockung der Dienstbezüge um <i>Rentenversicherungssatz</i> 	<ul style="list-style-type: none"> • durch Schätzung keine Rücksicht auf tatsächliche Versorgungsleistung (Lebenserwartungen, usw.)
Ansatz II	<ul style="list-style-type: none"> • aktive Beamte zahlen Zuschlagssatz • Deckung der <i>Beamtenpensionen</i> durch aktive Beamte • eine Art Umlageverfahren 	<ul style="list-style-type: none"> • hohe Volatilität der Zuschlagssätze • Gefahr einer zu niedrigen Bewertung des Zuschlagssatzes

¹⁵² Vgl. Lünemann, P./Hetmeier, H.-W. (1996), S. 177.

	Vorgehensweise	Schwachpunkte
Ansatz III	<ul style="list-style-type: none"> Trennung nach Aufgabenbereichen; funktionale Disaggregation Hinzurechnung der Pensionszahlungen zu dem spezifischen Bereich auf Basis der <i>Versorgungsempfänger</i> 	<ul style="list-style-type: none"> Abgrenzung der Beschäftigungsfelder
Ansatz IV	<ul style="list-style-type: none"> Konstruktion bestimmter Modellbeamter Annahme des <i>Berufsweges</i> durch Alter, Karriere, Pensionseintritt, usw. 	<ul style="list-style-type: none"> hohe Anzahl von Parametern muss angenommen werden
Ansatz V	<ul style="list-style-type: none"> zukünftige Zahlungen als Gegenwert der Arbeit Thesaurierung während der Dauer der Dienstzeit ähnlich einer <i>Pensionsrückstellung</i> 	<ul style="list-style-type: none"> Unsicherheit über anzunehmende Werte bei wesentlichen Parametern

Abbildung 20: Schätzverfahren zur Ermittlung der Versorgungsleistungen

5.2.1.7 Nicht berücksichtigte Positionen

Auch wenn sich einige wichtige Bestandteile der Personalkosten durch Schätzverfahren ermitteln lassen, so bringt der Beamtenstatus dennoch eine Reihe weiterer Vorteile mit sich, die in der Analyse nur in eingeschränktem Maße Berücksichtigung finden können. Bei der exakten Bewertung haben sich vor allem folgende Aspekte als problematisch erwiesen:

Bewertungsproblematik		
Arbeitslosenversicherung im Beamtenverhältnis	Schutz bei Arbeits- bzw. Dienstunfähigkeit	Finanzielle Absicherung bei Todesfällen

Abbildung 21: Bewertungsproblematik bestimmter Positionen

Es existiert beispielsweise kein Äquivalent zur Arbeitslosenversicherung im Beamtenverhältnis, da Beamte prinzipiell von einer höheren Arbeitsplatzsicherheit profitieren. Daraus ergibt sich die Freistellung von der gesetzlichen Arbeitslosenversicherung. Tritt ein personeller Überhang aufgrund mangelnder

Effizienz oder Flexibilität ein, kann dieser nur über einen zu hohen Personalbestand oder eine frühzeitige Pensionierung ausgeglichen werden. Die Kosten einer theoretisch in der Betrachtungsperiode bestehenden Arbeitslosigkeit sind damit zumindest teilweise in den Besoldungs- und Versorgungsleistungen enthalten. Nicht berücksichtigt ist allerdings das Risiko von Überkapazitäten im Personalbestand zukünftiger Betrachtungsperioden. Dieses kostenrelevante Risiko, das allein vom Dienstherrn getragen wird, ist nicht in den Ausgaben der Gegenwartsperiode abgebildet. Ein ähnlich strukturiertes Problemfeld stellt sich beispielsweise bei dem tendenziell besseren Schutz des Beamten vor Arbeitsunfähigkeit oder der höheren Absicherung von Hinterbliebenen im Todesfall dar. Zwar fallen auch hier die Kosten im Schadensfall beim Dienstherrn an und sind daher teilweise in den realen gegenwärtigen Besoldungs- und Versorgungsleistungen enthalten, werden aber im modelltheoretischen Ansatz dieser Untersuchung nicht bzw. nur teilweise berücksichtigt. Ähnlich wie bei den Leistungen für Krankheit und Pflege wird in den Gegenwartsleistungen der öffentlichen Hand zudem weder das individuelle noch das kollektive Risiko zukünftiger Aufwendungen abgebildet.

Um diese Risiken und systemimmanenten Ineffizienzen abzubilden, die sich nicht in direkt zurechenbaren Kosten widerspiegeln, bedarf es einer zusätzlichen kalkulatorischen Größe. Sie umfasst im Besonderen erhöhte Kosten innerhalb der Organisation des öffentlichen Dienstes, wie z. B. mangelnde Wirtschaftlichkeit, fehlende Absicherung sowie zusätzliche Umschulungs- und Personalentwicklungskosten.

5.2.2 Personalkosten für Lehrkräfte im Beschäftigtenverhältnis

Im Unterschied zur Besoldung der Beamten ist das Gehalt der Beschäftigten im öffentlichen Dienst die Gegenleistung des Arbeitgebers für die Arbeitsleistung des Arbeitnehmers. Die Grundsätze für die Vergütung Beschäftigter im öffentlichen Dienst waren bisher im Bundesangestelltentarifvertrag (BAT) festgelegt, wobei unterschiedliche Bestimmungen für die alten und neuen Bundesländer galten. Dieser existierte in einer Version für die westdeutschen Bundesländer (BAT) und in einer Version für die ostdeutschen Bundesländer (BAT-O). Die darin festgelegten Arbeitsbedingungen und die Gehälter wurden zwischen öffentlichen Arbeitgebern und Gewerkschaften verhandelt. Der am 13. September 2005 beschlossene Tarif für den öffentlichen Dienst (TVöD) trat am 1. Oktober

2005 in Kraft und löste den BAT und parallel bestehende Verträge der Arbeitnehmer des Bundes und der Kommunen ab. Da es sich allerdings bei Lehrkräften im Beschäftigtenverhältnis um Beschäftigte des Landes handelt, kann dieser Sachverhalt außer Acht gelassen werden. Nach Beschluss des TVöD allerdings haben sich die Vereinte Dienstleistungsgewerkschaft (ver.di) und der Beamtenbund und Tarifunion (dbb) am 19. Mai 2006 mit der Tarifgemeinschaft deutscher Länder auf den Tarifvertrag für den öffentlichen Dienst der Länder (TV-L) geeinigt, welcher am 1. November 2006 in Kraft trat.

Hauptunterschiede zum bisher geltenden Tarifvertrag BAT sind folgende Punkte:

- Die Unterscheidung von Angestellten und Arbeitern wird aufgegeben. Der Tarifvertrag spricht einheitlich von „Beschäftigten“.
- Die neue Entgelttabelle umfasst 15 Entgeltgruppen.
- Die Entgeltgruppen 1-8 umfassen sechs Stufen, die Entgeltgruppen 9-15 fünf Stufen, welche nach dem 1-2-3-Prinzip¹⁵³ strukturiert sind.
- Der Wechsel in eine höhere Entgeltgruppe ist ab Stufe 3 nicht ausschließlich zeitabhängig, sondern auch tätigkeits- bzw. funktionsabhängig.¹⁵⁴
- Für jeden Beschäftigten wurde zum Stichtag 31. Oktober 2006 ein so genanntes Vergleichsentgelt auf der Grundlage der Bezüge, die ihm im Oktober zustanden, ermittelt.
- Zusätzlich zum Tabellenentgelt wurde ab dem 1. Januar 2007 ein Leistungsentgelt eingeführt, beginnend mit 1 % der ständigen Monatsentgelte des Vorjahres (Zielgröße 8 %). Solange jedoch keine Regelung in einem landesbezirklichen Tarifvertrag getroffen wurde, erhielten alle Beschäftigten ein jährliches Leistungsentgelt in Höhe von 12 % des für den Monat September zustehenden Tabellenentgelts.¹⁵⁵

¹⁵³ Stufe 2 wird nach 1 Jahr erreicht; in Stufe 2/3/4 verbleibt der Beschäftigte 2/3/4 Jahre; etc.

¹⁵⁴ Bei Leistungen, die erheblich unter bzw. über dem Durchschnitt liegen, kann das Erreichen der Stufen 4-6 verkürzt bzw. verlängert werden, vgl. § 17 Abs. 2 TV-L (2009).

¹⁵⁵ Das Leistungsentgelt wurde zum 01.01.2009 abgeschafft.

- Die Tabellenwerte erhöhten sich zum 1. Januar 2008 um 2,9 % und wurden auf volle 5 Euro gerundet.
- Zum 1. November 2008 erfolgte eine Überleitung aus einer Zwischenstufe in eine nächsthöhere Erfahrungsstufe der Tabelle. Um fiktive zukünftige Einkommenseinbußen auszugleichen, wird für bestimmte Beschäftigte ab 1. November 2008 ein Strukturausgleich gezahlt.¹⁵⁶
- Allgemeine Zulage, Orts- oder Sozialzuschlag wurden in die Besoldungstabelle integriert.
- Urlaubs- und Weihnachtsgeld sind in Jahressonderzahlungen¹⁵⁷ enthalten, welche mit Gehaltserhöhungen anwachsen.
- Die Vergütung für jüngere Beschäftigte am Anfang des Berufslebens liegt höher als bisher, während das Vergütungsniveau der letzten Entgeltstufen niedriger ist.

Wie bei den Beschäftigten in der Privatwirtschaft erfolgt die Versorgung der Beschäftigten im öffentlichen Dienst nach dem Versicherungsprinzip. Die Beschäftigten sind kraft Gesetzes in der Sozialversicherung pflichtversichert. Hierzu zählen die gesetzliche Kranken-, Renten- und Unfallversicherung, die soziale Pflegeversicherung sowie die Arbeitsförderung. Die Finanzierung der Sozialversicherung erfolgt durch Beiträge, die sich an dem versicherungspflichtigen Bruttolohn des Arbeitnehmers bemessen, soweit die Beitragsbemessungsgrenzen nicht überschritten werden. Die allgemeinen Beiträge zur Renten-, Kranken-, Arbeitslosen- und Pflegeversicherung werden jeweils zur Hälfte vom Arbeitnehmer und Arbeitgeber getragen.¹⁵⁸ Seit 1. Juli 2005 gilt in der gesetzlichen Krankenversicherung ein zusätzlicher Beitragssatz von 0,9 % der beitragspflichtigen Einnahmen, welcher allein vom Arbeitnehmer zu entrichten ist.¹⁵⁹ Des Weiteren gilt für kinderlose Versicherte der Pflegeversicherung ein Zusatz-

¹⁵⁶ Vgl. §§ 6 und 12 TVÜ-Länder (2009).

¹⁵⁷ Vgl. § 20 TV-L (2009).

¹⁵⁸ Vgl. hierzu die entsprechenden Normen aus SGB III (2010), SGB V (2010), SGB VI (2010), SGB VII (2010), SGB XI (2009).

¹⁵⁹ Gleichzeitig verringerte sich der allgemeine Beitragssatz um 0,9 %, was zu einer Entlastung der Arbeitgeber bzw. einer Mehrbelastung der Arbeitnehmer von beitragsmäßig je 0,45 % geführt hat, vgl. § 241a SGB V (2007) bzw. § 249 Abs. 1 SGB V (2010) ab dem 01.01.2009.

beitrag bzw. Beitragszuschlag in Höhe von 0,25 % der beitragspflichtigen Einnahmen, der ebenfalls allein vom Arbeitnehmer zu bestreiten ist.¹⁶⁰ Für die Beiträge zur gesetzlichen Unfallversicherung hingegen ist ausschließlich der Arbeitgeber beitragspflichtig.¹⁶¹ Kennzeichnend für die Sozialversicherung ist hierbei das so genannte Umlageverfahren, bei dem die Ausgaben einer Periode jeweils durch die Einnahmen derselben Periode bestritten werden.¹⁶²

Gehalt		Beschäftigtenversorgung		
Beschäftigtenvergütung	Krankenversorgung	Altersversorgung	Pflegeversorgung	Arbeitslosenversorgung
BAT/TV-L	SGB V	SGB VI	SGB XI	SGB III

Abbildung 22: Übersicht Gehalt und Beschäftigtenversorgung

Wie bei den verbeamteten Lehrern führt die strikte Aufgabentrennung zwischen Land und Kommunen auch bei den Lehrkräften im Beschäftigtenverhältnis dazu, dass auf Schulebene keine exakten Angaben über Gehalt und Versorgung gemacht werden können. Um eine Vorstellung über Höhe und Umfang dieser Kosten zu erhalten, ergibt sich lediglich die Möglichkeit der Analyse der Ausgaben auf Landesebene. Problematisch dabei ist wiederum, dass keine genauen Angaben über die je Schulform entstandenen Kosten möglich sind.¹⁶³ Dieser Abschnitt beschäftigt sich daher neben der allgemeinen Darstellung der Beschäftigtenvergütung und der Komponenten der Beschäftigtenversorgung auch mit methodischen Ansätzen zur alternativen Ermittlung dieser Kosten.

5.2.2.1 Inhaltliche Darstellung der Beschäftigtenvergütung

Im Untersuchungsjahr 2008 sind für die Vergütung der Beschäftigten sowohl der BAT als auch der TV-L relevant. Die Tabellen des TV-L finden unmittelbar Anwendung für ab dem 31. Oktober 2006 neu eingestellte Beschäftigte. Für Beschäftigte, die zum 1. November 2006 aus dem BAT in den TV-L übergeleitet wurden, gelten die Entgelttabellen erst ab dem 1. November 2008 unmittelbar,

¹⁶⁰ Vgl. § 55 Abs. 3 Satz 1f. SGB XI (2009).

¹⁶¹ Vgl. § 150 SGB VII (2010).

¹⁶² Vgl. Simon, S. (2001), S. 81.

¹⁶³ Vgl. Kapitel 5.2.1.

es sei denn, sie werden vor diesem Tage höhergruppiert. Bis dahin erhalten sie ein Entgelt aus einer individuellen Zwischen- bzw. Endstufe. Für die Zuordnung zu den Stufen des TV-L wird für die Beschäftigten ein Vergleichsentgelt auf der Grundlage der Bezüge, die ihnen im Oktober 2006 zustanden, gebildet.¹⁶⁴ Das Vergleichsentgelt setzt sich aus Grundvergütung, Zulagen und Ortszuschlag der Stufe 1 oder 2 zusammen. Daneben steht den Beschäftigten der kinderbezogene Anteil des Ortszuschlags zu, der nicht in das Vergleichsentgelt eingerechnet wurde.¹⁶⁵ Ab 1. November 2008 gelten auch für die übergeleiteten Beschäftigten die Tabellen des TV-L – sie steigen in die betragsmäßig nächsthöhere Stufe ihrer Entgeltgruppe auf.¹⁶⁶

Um die Berücksichtigung von Sondereffekten zu vermeiden, wurde unterstellt, dass alle Beschäftigten für den gesamten Untersuchungszeitraum ein Vergleichsentgelt erhielten. So musste auch der Strukturausgleich – eine monatliche Zahlung, die besondere Verluste aus der Umstellung auf den TV-L in pauschaler Form ausgleichen soll – nicht berücksichtigt werden.

Beschäftigtenvergütung			
Vergleichsentgelt			kinderbezogener Ortszuschlag
Grundvergütung	Ortszuschlag (Stufe 1 bzw. 2)	Zulagen	

Abbildung 23: Wesentliche Zusammensetzung der Beschäftigtenvergütung

Die *Grundvergütung* hing von der Vergütungsgruppe, in die der Beschäftigte aufgrund seiner Tätigkeit eingestuft wurde sowie von der Lebensaltersstufe ab. Der Aufstieg in die nächste Lebensaltersstufe erfolgte jeweils im Abstand von zwei Jahren bis zum Erreichen der Endgrundvergütung der jeweiligen Vergütungsgruppe.¹⁶⁷ Der *Ortszuschlag* richtete sich nach der Vergütungsgruppe und den persönlichen Verhältnissen des Beschäftigten, indem er in Abhängigkeit von Kinderzahl und Familienstand variierte.¹⁶⁸ Zudem erhielten die Beschäftigten weitgehend die gleichen *Zulagen* wie Beamte.¹⁶⁹ Daneben stand ihnen für nicht

¹⁶⁴ Vgl. § 5 TVÜ-Länder (2009).

¹⁶⁵ Vgl. § 11 TVÜ-Länder (2009).

¹⁶⁶ Vgl. § 6 Abs. 1 TVÜ-Länder (2009).

¹⁶⁷ Vgl. § 27 BAT (2003).

¹⁶⁸ Vgl. § 29 BAT (2003).

¹⁶⁹ Vgl. § 33 BAT (2003).

ausgeglichene Überstunden eine Überstundenvergütung in Form der Stundenvergütung zuzüglich eines Zeitzuschlages zu.¹⁷⁰

5.2.2.2 Schätzverfahren zur Ermittlung der Beschäftigtenvergütung

Für die Berechnung der Dienstbezüge für Lehrkräfte im Beamtenverhältnis wurden im Kapitel 5.2.1.2 bereits drei mögliche Schätzverfahren vorgestellt und bewertet. Die Schätzverfahren auf Basis von *Unterrichtsstunden* (Ansatz I) und auf Basis von *Lehrerstellen* (Ansatz II), welche sich der Angaben der Finanzstatistik bedienen, können in analoger Weise für die Ermittlung der Beschäftigtenvergütung herangezogen werden. Ebenso der dritte Ansatz, indem man die Besoldungstabellen für Beamte durch die *Vergütungstabellen* für Beschäftigte ersetzt. Jedoch lassen auch hier alle drei Schätzverfahren einen begründeten Zweifel an der verursachungsgerechten Ermittlung der Beschäftigtenvergütung für Lehrkräfte aufkommen. Die methodischen Analysemöglichkeiten können auch hier keinesfalls einen Ersatz für eine kostenrechnerische Zuordnung der entsprechenden Ausgaben darstellen. Es kann lediglich eine Annäherung an die tatsächlich anfallenden Kosten erzielt werden, da sich Verzerrungen aufgrund der Bestimmung von fiktiven Beschäftigungseinheiten ergeben. Diese Einheitswerte können aber nicht der Tatsache gerecht werden, dass nicht jede erteilte Unterrichtsstunde einer Schulform zu den gleichen vergütungsspezifischen Kosten führt.

Im Rahmen dieser empirischen Untersuchung wird zur Ermittlung der Beschäftigtenvergütung vorrangig das Schätzverfahren auf Basis der *Vergütungstabellen* (Ansatz III) angewendet. Ebenso wird wie bei der Ermittlung der Dienstbezüge für verbeamtete Lehrkräfte zur Plausibilitätsprüfung der Ergebnisse das Verfahren zur Umlage auf Basis von *Lehrerstellen* (Ansatz II) herangezogen.

Neben Lehrkräften zählen auch pädagogische Unterrichtshilfen, die vor allem an Förderschulen eingesetzt werden, zum beschäftigten Lehrpersonal. Zur Berechnung der Kosten werden die erteilten Wochenstunden¹⁷¹ mit einem vorsichtig

¹⁷⁰ Vgl. §§ 17 und 35 BAT (2003).

¹⁷¹ Vgl. Statistisches Amt Saarland (2010).

angesetzten Personalkostenverrechnungssatz gewichtet.¹⁷² Hierbei ist zu beachten, dass die erteilten Unterrichtsstunden nicht die gesamte Arbeitszeit darstellen. Sogenannte Abminderungsstunden (Anrechnungs- und Ermäßigungsstunden) sind nicht enthalten.¹⁷³ Die gesamte Arbeitszeit der pädagogischen Unterrichtshilfen wird daher nicht erfasst, was zu einer Unterzeichnung der Kosten führt.

5.2.2.3 Inhaltliche Darstellung der Krankenversorgung

Während Beamte nicht unter die Krankenversicherungspflicht fallen, ist für die Beschäftigten des öffentlichen Dienstes die Mitgliedschaft in einer gesetzlichen Krankenkasse obligatorisch.¹⁷⁴ Diese hat im Krankheitsfall für die Versorgung des Beschäftigten Sorge zu tragen. Unterhalb bestimmter Einkommensgrenzen herrscht Versicherungspflicht.¹⁷⁵ Die Aufgabe der Krankenversicherung besteht darin, die Gesundheit des Versicherten zu erhalten, wiederherzustellen oder seinen Gesundheitszustand zu verbessern.¹⁷⁶ Hierzu gewährt die Krankenversicherung Sachleistungen in Form von freier ärztlicher Behandlung, Arzneimitteln, Krankenhauspflege sowie die Zahlung von Krankengeld bei Einkommensausfall durch vorübergehende Arbeitsunfähigkeit im Krankheitsfall.¹⁷⁷ Familienangehörige, die über kein eigenes Einkommen oberhalb der Geringfügigkeitsgrenze verfügen, sind im Rahmen der Familienversicherung beitragsfrei mitversichert.¹⁷⁸ Neben den Beitragszahlungen finanzieren sich die Krankenkassen über steuerlich finanzierte Einnahmequellen.¹⁷⁹

In den bis Oktober 2006 gültigen Vorschriften des BAT war geregelt, dass in vereinzelt Fällen ein Anspruch auf Beihilfe bei Geburts-, Krankheits- oder Todesfällen auch für Beschäftigte bestehen kann.¹⁸⁰ Im Tarifvertrag der Länder

¹⁷² Vgl. Ministerium der Finanzen (2007); Die Verrechnungssätze wurden für das Bundesland Rheinland-Pfalz ermittelt. Da auch im Saarland der TV-L gilt, können die Werte an dieser Stelle übernommen werden.

¹⁷³ Vgl. Sekretariat der Ständigen Konferenz der Kultusminister der Länder in der Bundesrepublik Deutschland (2010a), S. 36ff.

¹⁷⁴ Vgl. SGB V (2010).

¹⁷⁵ Vgl. Vosseler, M. P. (2000), S. 24ff.

¹⁷⁶ Vgl. § 1 SGB V (2010).

¹⁷⁷ Vgl. §§ 27ff. und §§ 44ff. SGB V (2010).

¹⁷⁸ Vgl. § 10 Abs. 1 SGB V (2010).

¹⁷⁹ Vgl. Simon, S. (2001), S. 89.

¹⁸⁰ Vgl. § 40 BAT (2003).

(TV-L) ist eine solche Regelung nicht mehr enthalten und auch die saarländische Beihilfeverordnung (BhVO) sieht Entsprechendes nicht vor.

Wegen der Pflichtmitgliedschaft in der gesetzlichen Krankenversicherung beschränkte sich der Anwendungsbereich der Beihilfe für Angestellte jedoch lediglich auf wenige Leistungsbereiche, bei denen die Krankenkassen keine Sachleistungen vorsehen oder gesetzlich bzw. satzungsgemäß nur Zuschüsse bezahlen.¹⁸¹

5.2.2.4 Schätzverfahren zur Ermittlung der Krankenversorgung

Für die wertmäßige Abbildung der Krankenversorgung sollen im Folgenden drei verschiedene Ansätze beschrieben und zur Diskussion gestellt werden.

Ansatz I:

Schätzung der Krankenversorgung auf Basis einer Gesamtlage

Ein möglicher Ansatz ist die Schätzung im Rahmen einer Gesamtlage der Krankenversicherungsleistungen an die in dieser Untersuchung berücksichtigten Arbeitnehmer. Hierzu bedürfte es jedoch der Kenntnis sämtlicher Leistungen, die diesen im untersuchten Zeitraum von Krankenkassen gewährt wurden. Zudem müsste der Verwaltungsaufwand der Krankenkassen bewertet werden. Da eine derartige Analyse äußerst umfangreich ist und die benötigten Daten darüber hinaus nicht zur Verfügung stehen, ist die Schätzung anhand einer Gesamtlage nicht durchführbar.

Ansatz II:

Schätzung der Krankenversorgung auf Basis einer Individualversicherung

Eine weitere Möglichkeit zur Kostenermittlung stellt der Ansatz einer Individualversicherung dar. Bei dieser bemessen sich die Versicherungsbeiträge nicht nach dem Einkommen des Versicherten, sondern nach dessen individuellem Schadensrisiko, wie es bei Privatversicherungen der Fall ist.¹⁸² Somit könnten die Beitragssätze zu privaten Krankenversicherungen zur Bewertung herangezogen werden. Diese sind jedoch von einer Vielzahl von Faktoren abhängig, wie etwa dem Alter des Versicherten bei Versicherungsabschluss und etwaigen Vorerkrankungen. Eine Kostenbewertung nach dem Individualversicherungsprinzip

¹⁸¹ Vgl. Vosseler, M. P. (2000), S. 27.

¹⁸² Vgl. Simon, S. (2001), S. 89.

hätte somit umfangreiche Analysen zur Folge und könnte nur zu Schätzwerten führen, da der benötigte Informationsbedarf nicht zu decken ist.

Ansatz III:

Schätzung der Krankenversorgung auf Basis des Beitragssatzes

Einen weiteren Ansatz stellt die Ermittlung der Krankenversorgung über den von Arbeitnehmern und Arbeitgebern zu entrichtenden Beitragssatz dar. Allerdings muss auch hier davon ausgegangen werden, dass die tatsächlichen Kosten höher liegen. Der Ausgleich dieser Kosten erfolgt über das Solidarsystem und nicht nach dem Verursachungsprinzip. Inwieweit und in welcher Form die Arbeitgeber künftig für die Finanzierung höherer Krankheitskosten herangezogen werden, kann nicht prognostiziert werden. Eine kalkulatorische Zurechnung erscheint daher wenig sinnvoll.

Resümee der Schätzverfahren zur Ermittlung der Krankenversorgung

Zur Ermittlung der Kosten der Krankenversorgung von Beschäftigten des öffentlichen Dienstes wird in vorliegender Studie der von den Arbeitgebern zu entrichtende Beitragssatz (Ansatz III) als Bewertungsgrundlage gewählt, um eine möglichst verursachungsgerechte Abbildung der tatsächlichen Kosten gewährleisten zu können. Somit stellt dies nicht nur den aufgrund der Datenlage einfachsten Ansatz dar, sondern zugleich den plausibelsten.

	Vorgehensweise	Schwachpunkte
Ansatz I	<ul style="list-style-type: none"> • <i>Gesamtlage</i> durch Analyse der Krankenversicherungsleistungen • Bewertung Verwaltungsaufwand der Krankenkassen 	<ul style="list-style-type: none"> • Kenntnis sämtlicher gewählter Leistungen und Verwaltungsaufwendungen
Ansatz II	<ul style="list-style-type: none"> • Ermittlung des <i>individuellen</i> Schadensrisikos • Heranziehung der Beitragssätze zur privaten Krankenversicherung 	<ul style="list-style-type: none"> • Kenntnis sämtlicher Faktoren und Informationen
Ansatz III	<ul style="list-style-type: none"> • Heranziehung der <i>Beitragssätze</i> zur gesetzlichen Krankenversicherung 	<ul style="list-style-type: none"> • tatsächliche Kosten vermutlich höher

Abbildung 24: Schätzverfahren zur Ermittlung der Krankenversorgung

5.2.2.5 Inhaltliche Darstellung der Altersversorgung

Für die Beschäftigten des öffentlichen Dienstes besteht die gesetzliche Rentenversicherungsspflicht.¹⁸³ Darüber hinaus haben die Arbeitnehmer der Länder Anspruch auf eine zusätzliche Alters- und Hinterbliebenenversorgung sowie eine steuerlich geförderte private Altersvorsorge.¹⁸⁴ Durch die Mitgliedschaft in der gesetzlichen Rentenversicherung steht den Arbeitnehmern eine Rentenleistung wegen verminderter Erwerbsfähigkeit und eine Altersrente nach Vollendung des 65. Lebensjahres zu, wenn sie während ihrer Erwerbszeit über die erforderliche Mindestversicherungszeit rentenversichert waren.¹⁸⁵ Beim Tod des Versicherten wird unter bestimmten Voraussetzungen Hinterbliebenenrente geleistet.¹⁸⁶ Der von Arbeitgebern und Arbeitnehmern gemeinsam getragene Beitragssatz zur gesetzlichen Rentenversicherung betrug im Jahr 2008 19,9 %¹⁸⁷ auf das beitragspflichtige Entgelt des Versicherten. Neben den Versicherungsbeiträgen erfolgt die Finanzierung der gesetzlichen Rentenversicherung durch staatliche Zuschüsse. Die Rentenhöhe orientiert sich vor allem an der Höhe des während des Erwerbslebens durch Beiträge versicherten Einkommens, wobei die Rente jährlich an die Entwicklung der durchschnittlichen Gehälter angepasst wird.¹⁸⁸

Die Zusatzversorgung der Arbeitnehmer wurde bis zum Jahr 2000 im Rahmen eines Gesamtversorgungssystems geregelt. Dabei wurde die gesetzliche Rentenversicherung des Arbeitnehmers soweit aufgestockt, dass die Gesamtleistung in etwa der Versorgung eines Beamten entsprach. Bei der Zusatzversorgung handelt es sich um eine Pflichtversicherung. Da die dauerhafte Finanzierung der Zusatzversorgung im Gesamtversorgungssystem aufgrund der demographischen Entwicklung und infolge von Strukturumwandlungen im öffentlichen Dienst¹⁸⁹ nicht gewährleistet werden konnte, wurde dieses im Jahr 2001 in ein Betriebsrentensystem überführt.¹⁹⁰ Der zum 1. März 2002 in Kraft getretene Tarifvertrag Altersversorgung (ATV) sieht zur Finanzierung der Zusatzversorgung auf Basis eines Punktemodells grundsätzlich drei verschiedene Möglichkeiten vor. Zum

¹⁸³ Vgl. SGB VI (2010).

¹⁸⁴ Vgl. § 46 BAT (2003).

¹⁸⁵ Vgl. § 33 SGB VI (2010) und § 60 Abs. 1 BAT (2003) bzw. § 33 Abs. 1 TV-L (2009).

¹⁸⁶ Vgl. § 33 Abs. 4 und §§ 46ff. SGB VI (2010).

¹⁸⁷ Vgl. Statistisches Bundesamt (2008b), S. 357; Statistisches Bundesamt (2010).

¹⁸⁸ Vgl. Marburger, H. (2006), S. 167ff.

¹⁸⁹ Vgl. Küsters, H. (1996), S. 55.

¹⁹⁰ Vgl. Marburger, H. (2006), S. 179f.

einen kann eine Finanzierung durch Umlagebeiträge der Arbeitgeber an die Versorgungskasse erfolgen. Die jeweils maßgebenden Normen bzw. Satzungen bestimmen hierbei, inwieweit diese Umlagen auch von den Arbeitnehmern mitzutragen sind.¹⁹¹ Weiterhin besteht die Möglichkeit der Erhebung von ausschließlich von den Arbeitgebern zu entrichtenden Sanierungsgeldern, um zusätzlich anfallenden Finanzbedarf zu decken.¹⁹² Die dritte Form stellt die Finanzierung über arbeitgeberseitige Zusatzbeiträge dar. Hiermit wird die Zusatzversorgung zumindest teilweise im Kapitaldeckungsverfahren finanziert.¹⁹³ Abweichend von anderen Bundesländern sind die saarländischen Beschäftigten im öffentlichen Dienst nicht bei der Versorgungsanstalt des Bundes und der Länder (VBL) in Karlsruhe, sondern bei der Ruhegehalts- und Zusatzversorgungskasse des Saarlandes (RZVK) versichert. Dabei werden die Versicherungsnehmer, für die Versicherungspflicht besteht, in einen umlagebasierten Abrechnungsverband I und einen Abrechnungsverband II nach dem Kapitaldeckungsprinzip eingruppiert. Beschäftigte im öffentlichen Dienst im Saarland befinden sich im Abrechnungsverband I für Pflichtversicherte. Der Umlagesatz bei der RZVK beträgt 7,5 %¹⁹⁴ des zusatzversorgungspflichtigen Entgelts, wovon die versicherten Arbeitnehmer 1,41 %¹⁹⁵ beisteuern. Neben den 6,09 % Arbeitgeberanteil müssen diese ebenfalls ein Sanierungsgeld in Höhe von 1,8 % des zusatzversorgungspflichtigen Entgelts zahlen.¹⁹⁶ Dies ist zum einen notwendig, um einer durch die Umlagebasierung verursachten Unterdeckung entgegenzuwirken. Andererseits soll damit erreicht werden, dass langfristig der Schritt in eine kapitalgedeckte Versicherung geschafft werden kann. Der Versicherungsfall tritt bei Anspruch auf die gesetzliche Rente ein.¹⁹⁷ Mit Rentenbeginn erhält der Arbeitnehmer eine anhand eines Punktemodells ermittelte zusätzliche Rente. Deren Höhe bemisst sich so, als wären 4 % des zusatzversorgungspflichtigen Entgelts vollständig in ein kapitalgedecktes System eingezahlt worden. Dabei werden von Seiten der Versorgungskasse konkrete Annahmen hinsichtlich der langjährigen Verzinsung des so gebildeten Kapitalstocks getroffen.¹⁹⁸ Die unterstellte Zinsstruktur wird durch die Gewichtung der gemäß dem Modell ermittelten Versorgungspunkte

¹⁹¹ Vgl. § 16 ATV (2007).

¹⁹² Vgl. § 17 ATV (2007).

¹⁹³ Vgl. § 18 ATV (2007).

¹⁹⁴ Vgl. § 62 Satzung der ZVK (2008).

¹⁹⁵ Vgl. § 16 Abs. 1 Satz 4 ATV (2007).

¹⁹⁶ Vgl. § 63 Satzung der ZVK (2008); RZVK (2008).

¹⁹⁷ Vgl. Marburger, H. (2006), S. 184.

¹⁹⁸ Vgl. Anhang D, Nr. 6 der Satzung der ZVK (2008).

mit so genannten Altersfaktoren berücksichtigt.¹⁹⁹ Mit Schließung des Gesamtversorgungssystems erhielten die Arbeitnehmer des öffentlichen Dienstes darüber hinaus die Möglichkeit, eine zusätzliche kapitalgedeckte Altersversorgung durch eigene Beiträge unter Inanspruchnahme der steuerlichen Förderung nach § 10a EStG aufzubauen.²⁰⁰

5.2.2.6 Schätzverfahren zur Ermittlung der Altersversorgung

Dadurch, dass die Altersversorgung für das Lehrpersonal im Beschäftigtenverhältnis durch konkrete Zahlungen in Form von Versicherungsbeiträgen und Beiträgen zu Versorgungskassen gedeckt wird, ist die Ermittlung vergleichsweise einfach. Zu berücksichtigen ist jedoch, dass die Beiträge größtenteils im Umlageverfahren erhoben werden und somit zur Deckung der Ansprüche derzeitiger Leistungsempfänger herangezogen werden. Da zukünftige Leistungen an derzeit aktiv arbeitende Arbeitnehmer wiederum von künftigen Generationen finanziert werden, stellen die Beitragssätze keine verursachungsgemäße Kostenberücksichtigung dar. Dennoch werden in dieser Studie die Beitragssätze der Arbeitgeber und Arbeitnehmer zur gesetzlichen Rentenversicherung für die Kostenermittlung herangezogen. Bei der Analyse der gesetzlichen Rentenversicherung wird von einer Bewertung der Kosten nach dem Kapitaldeckungsprinzip Abstand genommen, da die Höhe künftiger Rentenleistungen ungewiss ist.

Wie bereits oben beschrieben, berechnen sich die Renten bei der Zusatzversorgung so, als wären während der gesamten Ansparphase 4 % des zusatzversorgungspflichtigen Entgelts in ein kapitalgedecktes System eingezahlt worden. Die derzeit erhobenen Umlagebeiträge liegen allerdings bereits arbeitgeberseitig über dem Satz von 4 %. Da diese Beiträge jedoch zur Finanzierung derzeitiger Rentenansprüche verwendet werden, eignen sie sich nicht, um eine verursachungsgerechte Analyse der Zusatzversorgung zu gewährleisten. Im Gegensatz zur gesetzlichen Rentenversicherung ist die Entwicklung der Ansprüche aus der Zusatzversorgung jedoch prognostizierbar. Deshalb wird in diesem Fall eine Kostenermittlung anhand des Kapitaldeckungsprinzips vorgenommen. Beiträge zur staatlich geförderten freiwilligen Zusatzversicherung werden nicht berücksichtigt, da diese von den Arbeitnehmern geleistet werden. Der öffentlichen Hand entstehen folglich lediglich kalkulatorische Kosten in Form von steuerli-

¹⁹⁹ Vgl. §34 Abs. 2 Satzung der ZVK (2008).

²⁰⁰ Vgl. § 26 ATV (2007).

cher Förderung durch Zulagen bzw. Sonderausgabenabzug. Da steuerliche Aspekte im Rahmen dieser Studie prinzipiell keine Berücksichtigung finden, wird auf eine Bewertung dieser Kosten verzichtet.

5.2.2.7 Inhaltliche Darstellung der Absicherung gegen weitere Risiken

Bei der Absicherung gegen *Arbeitslosigkeit*²⁰¹ und *Pflegebedürftigkeit*²⁰² bestehen keine Unterschiede zwischen den Beschäftigten der Privatwirtschaft und des öffentlichen Dienstes. Die Versicherung gegen Arbeitslosigkeit erfolgt im Rahmen einer Pflichtversicherung bei der Bundesagentur für Arbeit.²⁰³ Trotz der höheren Arbeitsplatzsicherheit gegenüber der Privatwirtschaft unterliegen die Arbeitnehmer des öffentlichen Dienstes in gleichem Umfang der Versicherungspflicht.²⁰⁴ Die Pflegeversicherung wurde im Jahr 1994 mit Verabschiedung des Pflegeversicherungsgesetzes eingeführt und dient der Absicherung bei Pflegebedürftigkeit, indem Betroffenen Sach- und Geldleistungen im Rahmen der häuslichen und stationären Pflege gewährt werden.²⁰⁵

Wie im Zusammenhang mit der Krankenversorgung dargelegt, werden in der Studie die Kosten für die Absicherung gegen Arbeitslosigkeit und Pflegebedürftigkeit ebenfalls anhand der arbeitgeberseitigen Beitragssätze zur jeweiligen Pflichtversicherung bemessen.

5.2.3 Sonstige Kosten des lehrenden Personals

Zwar tragen die direkt zurechenbaren Personalkosten des verbeamteten und angestellten Lehrpersonals den größten Anteil am Gesamtbild, jedoch entstehen weitere Kosten, die sich im Zusammenhang mit dem Lehrpersonal ergeben und somit kostenmäßig berücksichtigt werden müssen. Diese werden nachfolgend erörtert und zweckdienlich abgegrenzt.

²⁰¹ Vgl. SGB III (2010).

²⁰² Vgl. SGB XI (2009).

²⁰³ Ehemals Bundesanstalt für Arbeit.

²⁰⁴ Vgl. Vosseler, M. P. (2000), S. 27f.

²⁰⁵ Vgl. Simon, S. (2001), S. 79f.

Sonstige Kosten im Zusammenhang mit Lehrkräften			
Trennungs-, Reise- und Umzugskosten	Fortbildungskosten	Personalverwaltungskosten	Verwaltungsgemeinkosten

Abbildung 25: Sonstige Kosten im Zusammenhang mit Lehrkräften

5.2.3.1 Trennungs-, Reise- und Umzugskosten

Sind bestimmte Voraussetzungen gegeben, so erhalten Lehrkräfte im Beamten- und Beschäftigtenverhältnis zusätzliche Leistungen. Insbesondere sind hier das Trennungsgeld sowie Reise- und Umzugskostenvergütungen zu nennen.²⁰⁶ Nähere Einzelheiten regeln die Saarländische Trennungsgeldverordnung (STGV), das Saarländische Reisekostengesetz (SRKG) und das Saarländische Umzugskostengesetz (SUKG). Diese Kosten können für jede Schulform direkt aus dem Landeshaushalt des Saarlandes abgelesen werden.

5.2.3.2 Fortbildungskosten

Gerade in Zeiten von Evaluierungsstudien an Schulen wird deutlich, dass die Qualität der Schulen bzw. der schulischen Bildung stark von der Qualifikation und Motivation der unterrichtenden Lehrer abhängt. Wie in jedem anderen Beruf spielt die Fort- und Weiterbildung eine immer wichtiger werdende Rolle. Zur Verbesserung der Berufsqualifikation können staatliche und kommunale Maßnahmen wahrgenommen sowie private Initiativen ergriffen werden. Diese sollen zur Sicherung der Unterrichtsqualität durch fachliche, pädagogische und didaktische Qualifizierung der Lehrkräfte beitragen. Die hierfür entstehenden Fortbildungskosten können den offiziellen Rechnungen auf Landesebene entnommen werden. Im Saarland ist das Landesinstitut für Pädagogik und Medien die zuständige Instanz. Neben anderen Zuständigkeiten obliegt dem Landesamt die Planung, Durchführung und Auswertung von Maßnahmen zur Fort- und Weiterbildung sowie zur Beratung von Lehrkräften aller Schulformen, außerdem die Aus- und Fortbildung von Personal für die einzelnen Aufgabenbereiche.²⁰⁷ Da

²⁰⁶ Vgl. § 73 SBG (2010); §§ 42-44 BAT (2003) bzw. § 23 Abs. 4 TV-L (2009) i. V. m. STGV (2008), SRKG (2008), SUKG (2008).

²⁰⁷ Vgl. Ministerium der Finanzen (2010a), S. 3.

jedoch auch die Lehrer der beruflichen Schulen mit inbegriffen sind, muss eine Bereinigung durchgeführt werden.²⁰⁸

5.2.3.3 Personalverwaltungskosten

Daneben müssen ebenfalls die Kosten derjenigen Einrichtungen ins Kalkül aufgenommen werden, die für die Personalverwaltung auf Landesebene zuständig sind. Dabei fallen Kosten unter anderem für die Zahlung von Dienstbezügen, Beschäftigtenvergütungen, Beihilfe- und Versorgungsleistungen sowie Kindergeld für fast alle Beschäftigten des Landes an. Deshalb wird es auch hier notwendig, einen einheitlichen Pauschalsatz pro Mitarbeiter auf Landesebene zu ermitteln und diesen durch Umlage auf Basis von Lehrkräften dem schulischen Bereich zuzurechnen. Problematisch bei der Ermittlung der Personalverwaltungskosten ist allerdings die Tatsache, dass die derzeit ermittelbaren Kosten für die Verwaltung von Versorgungsempfängern nicht den momentan aktiven Lehrern zugeordnet werden können. Da unklar ist, welche Verwaltungskosten für die Zahlung der Versorgungsbezüge in Zukunft anzusetzen sind bzw. mit welcher Gewichtung eine etwaige Diskontierung erfolgen soll, bleiben diese Kosten unberücksichtigt. Weiterhin entstehen über die reinen Verwaltungskosten hinausgehende Kosten im Bereich der Personalentwicklung. Auch diese Ausgaben können weitestgehend nicht beziffert werden und finden daher in vorliegender Studie nur zu einem geringen Anteil in den nachfolgend erläuterten Verwaltungsgemeinkosten Berücksichtigung.

5.2.3.4 Verwaltungsgemeinkosten für den schulischen Bereich

Neben den Personalverwaltungskosten auf Landesebene fallen jedoch auch Verwaltungsgemeinkosten für den schulischen Bereich an, welche in einer umfassenden Kostenanalyse ebenfalls berücksichtigt werden müssen. Die Problematik bei der Zurechnung dieser Kosten ist insbesondere in der schwierigen Trennung zwischen verwaltenden und hoheitlichen Aufgaben der staatlichen Einrichtung zu sehen. Hierbei sei auf den Unterschied zwischen staatlicher Schulaufsicht und staatlicher Schulverwaltung hingewiesen. Der staatlichen Aufsicht sind grundsätzlich die hoheitlichen Aufgaben der Trägerschaft zugewiesen. Hier sollte in der Entscheidungs- und Durchführungsphase die Organisationsgewalt liegen. Die Schulverwaltung hingegen sollte für die Umsetzung

²⁰⁸ Näheres dazu in Kapitel 6.2.3.2.

der hoheitlichen Vorgaben im staatlichen Schulwesen verantwortlich sein. In der Praxis wird diese funktionale Trennung in der Regel meist nicht eingehalten. Die Schulverwaltung ist Hoheits- und Leistungsverwaltung zugleich.²⁰⁹ Daraus resultiert eine Zuordnungsproblematik, die durch die heterogene Organisation der Schulaufsicht in den verschiedenen Bundesländern zudem erschwert wird. Teilweise sind in den Ländern eigenständige Schulaufsichtsbehörden etabliert, oder aber die Aufsichtsbehörden sind bei den allgemeinen staatlichen Verwaltungsbehörden angesiedelt.

Eine kostenmäßige Trennung dieser Aufgabenbereiche kann deshalb nur anhand vorsichtig geschätzter Verrechnungswerte vorgenommen werden. Dabei werden die anteilig aus dem Landeshaushalt entnommenen Personal-, Sach- und Immobilienkosten zugerechnet. Die betreffenden Kosten werden über die Anzahl der Schüler geschlüsselt und je Schulform verteilt. Auf die Einbeziehung der hoheitlichen Aufgabenbereiche wird aufgrund der beschriebenen Unwägbarkeiten weitgehend verzichtet. Selbstverständlich könnten auch hier nur interne Verrechnungsmaßnahmen die tatsächlichen Leistungsverflechtungen dezidiert und vollwertig abbilden.

5.2.4 Resümee zur Ermittlung der Kosten des Lehrpersonals

Die Kosten für lehrendes Personal öffentlicher allgemeinbildender Schulen setzen sich überwiegend aus den Kosten für die Lehrkräfte im Beamten- und Beschäftigtenverhältnis je Schulform zusammen. Beim beschäftigten Lehrpersonal wird neben dem lehrenden auch das sonstige dem Unterrichtszweck dienende Personal berücksichtigt. Diese Kosten bilden die Kosten des Lehrpersonals im engeren Sinne. Darüber hinaus fallen jedoch weitere Kosten im Zusammenhang mit Lehrkräften an. Hier scheint eine Angliederung an die Personalkosten zweckmäßig, da die in Kapitel 5.2.3 beschriebenen sonstigen Kosten überwiegend durch das Lehrpersonal verursacht werden. Aufgrund dieser Zurechnung entstehen Lehrpersonalkosten im weiteren Sinne. Zur Vereinfachung und aus Darstellungsgründen wird in der vorliegenden Studie lediglich von Lehrpersonalkosten auf Landesebene gesprochen, welche jedoch die sonstigen Kosten mit einschließen. Nachfolgende Abbildung veranschaulicht die relevanten Kostenpositionen, aus denen sich die Personalkosten für Lehrer zusammensetzen.

²⁰⁹ Vgl. Haug, R. (1983), S. 12.

Kosten des Lehrpersonals		
Lehrkräfte im Beamtenverhältnis	Lehrkräfte im Beschäftigtenverhältnis	Sonstige Kosten im Zusammenhang mit Lehrkräften
Dienstbezüge	Beschäftigtenvergütungen	Trennungs-, Reise-, Umzugskosten
Beihilfeleistungen	Sozialversicherungsbeiträge	Fortbildungskosten
Versorgungsleistungen	Zusatzversorgung	Personalverwaltungskosten
		Verwaltungsgemeinkosten

Abbildung 26: Zusammensetzung der Kosten des Lehrpersonals

5.3 Analyse und Abgrenzung der Kosten des nicht-lehrenden Personals

Landesebene		Kommunale Ebene			
Lehrpersonal	Nicht-lehrendes Personal	Verwaltungskosten	Immobilienkosten	Sachkosten	Leistungsentgelte

Abbildung 27: Analyse und Abgrenzung der Kosten des nicht-lehrenden Personals

Neben Personalkosten für verbeamtete sowie beschäftigte Lehrkräfte entstehen weitere für den Schulbetrieb relevante Personalkosten, welche im Folgenden als Kosten des nicht-lehrenden Personals bezeichnet werden. Diese setzen sich insbesondere aus Kosten für das *verwaltende* und *technische Personal* zusammen. Im Aufgabenbereich des Schulträgers liegt es, die Beschäftigung und Entlohnung des technischen Personals (Hausmeister, Reinigungskräfte etc.), das zur Unterhaltung und Bewirtschaftung der Schulgebäude erforderlich ist, sicherzustellen. Im Rahmen der Studie werden sowohl die Entgelte als auch die entsprechenden Kosten für Versorgungsleistungen als Ist-Kosten direkt den Angaben der einzelnen Jahresrechnungen entnommen. Dementsprechend ist eine weitergehende Analyse der jeweils geltenden tariflichen Regelungen weder zum Verständnis der vorliegenden Studie noch aus kostenrechnerischer Sicht notwendig.

Zusammenfassend lässt sich feststellen, dass die Ausgaben für das nicht-lehrende Personal (kommunales Personal) ungeachtet der jeweiligen Zuständigkeiten und der neu geschaffenen Tarifstrukturen direkt den jeweiligen Haus-

haltsdaten entnommen werden können. Sie enthalten neben den Ausgaben für Beschäftigtenvergütungen unter anderem Beiträge zur gesetzlichen Sozialversicherung, zu Versorgungskassen sowie besondere Aufwendungen für Beschäftigte.

5.4 Analyse und Abgrenzung der kommunalen Verwaltungskosten

Landesebene		Kommunale Ebene			
Lehrpersonal	Nicht-lehrendes Personal	Verwaltungskosten	Immobilienkosten	Sachkosten	Leistungsentgelte

Abbildung 28: Analyse und Abgrenzung der kommunalen Verwaltungskosten

Neben der Personalkostenermittlung ist es erforderlich, auch die Kosten der Schulverwaltung auf kommunaler Ebene (Schulreferat etc.) in den Blickpunkt der Analyse zu stellen, um einen weiteren Baustein der tatsächlich anfallenden Kosten pro Schüler zu bestimmen. Als Grundlage der Berechnung für die Verwaltungskosten auf kommunaler Ebene dienen hier wiederum die Angaben im Schulbereich der jeweiligen Haushaltspläne bzw. Jahresrechnungen. Die anfallenden Kosten werden anteilig auf Basis der Schülerzahlen den öffentlichen Schulen auf kommunaler Ebene zugeordnet. Obwohl die Schüler berufsbildender Schulen nicht Objekt vorliegender Untersuchung sind, werden diese bei der hier vorgenommenen Schlüsselung dennoch berücksichtigt, um eine verursachungsgerechte Verteilung der kommunalen Verwaltungskosten zu gewährleisten. Hierzu wurden die Schüler der beruflichen Schulen ermittelt und deren Verwaltungskosten anteilig herausgerechnet.

Bei der Untersuchung wird jedoch deutlich, dass in den meisten Fällen nur ein Teil der zu berücksichtigenden Verwaltungskosten im Bereich der Schulen direkt verbucht wird. Nicht erfasst werden die anteiligen indirekten Kosten für Leistungen der Verwaltungsorgane, die im Zusammenhang mit schulischer Bildung anfallen. Hierzu zählen beispielsweise:

- Kosten für Leistungen des Hauptamtes
- Kosten für Leistungen der Kämmerei

- Kosten für Leistungen des Personal- und Organisationsamtes
- Kosten für Leistungen des Beschaffungsamtes
- Kosten für Leistungen des Rechnungsprüfungsamtes
- Kosten für Leistungen weiterer Querschnittsämter
- Kosten für die Benutzung von Gemeinschaftsanlagen

Eine Erfassung dieser Kosten erweist sich jedoch in der Praxis als äußerst schwierig und lässt sich prinzipiell nur anhand eines internen Verrechnungssystems bewerkstelligen. Den Haushaltsplänen bzw. Jahresrechnungen sind zwar im Einzelfall interne Verrechnungsleistungen bzw. Verwaltungskostenbeiträge zu entnehmen. Da dies jedoch nicht für alle Leistungen der Fall ist und eine kostenrechnerisch verursachungsgerechte und vollständige Verbuchung solcher mitunter willkürlich erscheinenden Posten angezweifelt werden kann, bleiben diese unberücksichtigt. Die Vernetzung der Schule mit anderen Bereichen der öffentlichen Verwaltung muss daher, um dem tatsächlichen Werteverzehr zu entsprechen, über einen kalkulatorischen Verrechnungswert abgebildet werden. Dadurch wird erreicht, dass sachbezogene Verflechtungen und interne Serviceleistungen näherungsweise Berücksichtigung finden. Als Richtwert für die Verrechnung dieser Kosten bietet sich der prozentuale Anteil der Ausgaben für die Schulen am Gesamthaushalt einer Kommune an. Mit dieser Annahme ist die Überlegung verbunden, dass der Betrieb der Schulen in einem anteilig zu anderen Verwaltungseinheiten etwa gleichen Umfang Leistungen und damit Kosten in den mittelbar verbundenen Bereichen verursacht.

5.5 Analyse und Abgrenzung der kommunalen Immobilienkosten

Landesebene		Kommunale Ebene			
Lehrpersonal	Nicht-lehrendes Personal	Verwaltungskosten	Immobilienkosten	Sachkosten	Leistungsentgelte

Abbildung 29: Analyse und Abgrenzung der kommunalen Immobilienkosten

Bei der Ermittlung der Schülerkosten stellen die bereits beschriebenen Personalkosten den größten Anteil an den Schülerkosten dar. Daneben fallen aber auch die Immobilienkosten als wesentlicher Kostenfaktor stark ins Gewicht. Nachfolgend sollen diese zunächst inhaltlich dargestellt werden. Daraufhin werden verschiedene Schätzverfahren zur Ermittlung dieser Kosten vorgestellt und erörtert.

5.5.1 Inhaltliche Darstellung der kommunalen Immobilienkosten

Die Immobilienkosten setzen sich aus einer Vielzahl an Komponenten zusammen. Als ein wichtiger Bestandteil können Investitionen wie der eigentliche Erwerb von Grundstücken und Baumaßnahmen sowie Erschließungsbeiträge unterschieden werden, welche allerdings nicht regelmäßig anfallen. Zum anderen gibt es laufende und in regelmäßigen Abständen wiederkehrende Ausgaben in Form von Unterhaltungs- und Bewirtschaftungskosten, wie Kosten für Heizung, Strom, Wasser, Reinigung, Abfallbeseitigung und Bewachung.²¹⁰

Kommunale Immobilienkosten				
nicht regelmäßig anfallende Kosten			Laufende und jährlich wiederkehrende Kosten	
Grundstücks- kosten	Bau- kosten	Erschließungs- kosten	Unterhaltungs- kosten	Bewirtschaftungs- kosten

Abbildung 30: Kommunale Immobilienkosten

Ferner fallen in Verbindung mit den Immobilien beträchtliche *Finanzierungskosten* an, die bei privaten Akteuren tatsächliche oder kalkulatorische Zins- und Tilgungszahlungen auslösen.²¹¹ Diese Kosten müssen auch dann berücksichtigt werden, wenn die öffentliche Hand die benötigten Mittel bereitstellt. Neben den wenig greifbaren Baukosten und der damit vagen Ausgangsbasis ergeben sich dabei allerdings noch weitere Problemfelder. So ist die Höhe dieser Finanzierungskosten von der Eigenkapitalausstattung und dem Finanzierungszinssatz abhängig. Da hierzu keine Informationen eruiert werden können, ist es äußerst schwierig, diesen Sachverhalt realitätsnah abzubilden. Eine zusätzliche Problematik birgt die Erfassung der Finanzierungskosten für unentgeltlich zur Verfügung stehende Gebäude und Grundstücke. Die hier nicht erforderliche Bean-

²¹⁰ Vgl. Leszczensky, M./Barna, Á./Schacher, M. (2000), S. 17; Paff, A. (1998), S. 110.

²¹¹ Vgl. Lünemann, P./Hetmeier, H.-W. (1996), S. 168.

spruchung von Fremdmitteln ist über *fiktive Einsparungen* von Finanzierungskosten zu bewerten.

Problematik bei der Bewertung der kommunalen Immobilienkosten			
Finanzierungskosten	Fiktive Einsparungen	Baukosten	Abschreibungen
abhängig vom Eigenkapital und Finanzierungszinssatz	kein Fremdkapitaleinsatz bei unentgeltlichem Erwerb	schwer bzw. nicht ermittelbar	schwer bzw. nicht ermittelbar

Abbildung 31: Problematik bei der Bewertung der kommunalen Immobilienkosten

Aufgrund der kameralistischen Erfassung der Ausgaben erwächst eine verschärfte Problematik hinsichtlich der kostenorientierten Bewertung von Immobilien. Die jährlichen Investitionsausgaben spiegeln bei weitem nicht den wertmäßigen Verzehr der Immobiliensubstanz wider. So werden die Errichtungsausgaben von Schulgebäuden in vollem Umfang der Periode angelastet, in welcher die Investition der Baumaßnahme getätigt wird.²¹² In den darauffolgenden Jahren werden jedoch keine *Abschreibungen* auf diese Vermögensgegenstände verrechnet, da die Kameralistik hierfür keine verwertbaren Informationen zur Verfügung stellt. So werden die Erstellungskosten, der Erstellungszeitpunkt, das Alter oder der Zustand der Immobilien nicht erfasst bzw. bewertet. Da sämtliche Investitionsausgaben jährlich im Vermögensteil der Haushaltspläne bzw. Jahresrechnungen aggregiert dargestellt werden, könnte nur eine übergreifende mehrperiodische Analyse dieser Pläne Aufschluss über die anteiligen Ausgaben geben. Eine solche Analyse wäre, abgesehen von dem damit verbundenen Aufwand, dennoch mit großen Unwägbarkeiten hinsichtlich der Bewertung der relevanten Immobilien verbunden. So treten Probleme hinsichtlich der Abgrenzung des statistisch relevanten Untersuchungsraums auf. Eine weitere Schwierigkeit stellt die Aussagekraft der historischen Haushaltsdaten dar. Damit liegt für die Kostenerfassung eine schwer zu ermittelnde und wenig transparente Datenbasis vor.²¹³

Eine Erfassung der originären *Baukosten* könnte hingegen alternativ durch die Aufarbeitung der entsprechenden historischen Dokumente in den kommunalen Archiven ermöglicht werden. Diese Vorgehensweise erscheint jedoch ebenso wenig praktikabel wie eine Haushaltsplananalyse.

²¹² Vgl. Schmidt, P. (1999), S. 407.

²¹³ Vgl. Baumeister, A. (2004), S. 7ff.

In doppischen Haushaltsplänen bzw. Jahresabschlüssen werden in der Ergebnisrechnung Abschreibungen auf Gebäude ausgewiesen. Zudem enthält die Bilanz die Werte der Grundstücke und Gebäude. In einer Studie zu den Schülerkosten in Hamburg wurden diese Daten u. a. zur Ermittlung der Immobilienkosten herangezogen.²¹⁴ Zum Untersuchungszeitpunkt waren jedoch größtenteils nur vorläufige doppische Haushaltsdaten erhältlich, die noch keine Abschreibungen enthielten. Auch ermittelten im Jahr 2008 die meisten Kommunen im Saarland die Haushaltsdaten noch nach kamerale Vorschriften.²¹⁵ Daher sind auch zur Berechnung der Immobilienkosten andere Schätzverfahren nötig.

5.5.2 Schätzverfahren zur Ermittlung der kommunalen Immobilienkosten

Für gewöhnlich lassen sich bei Immobilien der öffentlichen Hand weder eine Bemessungsgrundlage aus steuerrechtlicher Sicht noch eine Buchwertbestimmung aus handelsrechtlicher Sicht herleiten, was eine Abschätzung des Werteverzehrs erheblich erschwert. Eine mögliche Alternative wäre eine Ermittlung der Abschreibungswerte, welche im Einzelfall über die gutachterliche Bestimmung des individuellen Verkehrswertes erfolgen könnte. Ein solches Vorgehen würde aber aufgrund des Umfangs der Datenerhebung in keinem Verhältnis zu dem damit verbundenen Aufwand stehen. Ist die Ermittlung der tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten anhand historischen Belegmaterials nicht oder nur mit einem unverhältnismäßig hohen Zeitaufwand verbunden, zieht man die Bewertung anhand von Ersatzwerten vor. Das Vorgehen zur konkreten Wertermittlung unbeweglicher Vermögensgegenstände ist also bereits auf Ebene einzelner Kommunen mit großem Aufwand bzw. mit erheblichen Unwägbarkeiten verbunden. Eine näherungsweise Bestimmung der Immobilienkosten ist daher erforderlich.

Ansatz I:

Schätzung der Immobilienkosten auf Basis des Feuerkassenwertes

Eine Analysemöglichkeit resultiert aus der Verwendung des so genannten Feuerkassenwertes, welcher eine bewertungstechnische Grundlage zur Kalkulation der Gebäudeversicherung darstellt. Angaben zum Feuerkassenwert lassen Rück-

²¹⁴ Vgl. hierzu weiterführend Eisinger, B./Warndorf, P. K./Feldt, J. (2009), S. 126.

²¹⁵ Vgl. Landtag des Saarlandes (2009).

schlüsse auf die Ausstattung und somit den Wert einer Immobilie zu. Für Umfang und Höhe der Versicherung trägt zwar der Versicherungsnehmer die Verantwortung, allerdings werden damit in der Regel der Rohbauwert bzw. die Wiederaufbaukosten abgedeckt.²¹⁶ Auf der Grundlage dieses Wertes lassen sich daher Erbauungskosten abschätzen, aus denen wiederum Abschreibungssätze abgeleitet werden können. Die wertmäßige Verteilung über den Lebenszyklus ermöglicht dann die Bestimmung des jährlichen Verbrauchs der Immobilie. Die Evaluierung eines größeren Immobilienbestandes erfordert damit die entsprechende Bereitstellung des Feuerkassenwertes für jede Immobilie sowie Informationen über deren Alter bzw. die genaue Position im Lebenszyklus.

Ansatz II:

Schätzung der Immobilienkosten auf Basis eines Baukostensatzes

Eine weitere Möglichkeit ergibt sich aus dem Ansatz der durchschnittlichen Baukosten. Stehen weiterführende Informationen über jede einzelne Immobilie zur Verfügung, kann anhand eines durchschnittlichen Baukostensatzes ein ungefährender Erbauungswert hochgerechnet werden. Die Problematik besteht hierbei in der Bestimmung des durchschnittlichen Kostensatzes. Zwar liegen in diesem Bereich gewisse Erfahrungswerte vor, ob jedoch über den Ansatz dieser aktuellen und regional differierenden Kostensätze eine repräsentative Darstellung möglich wird, ist zu bezweifeln. Eine Bestimmung der Baukostensätze vergangener Jahre und die Feststellung der Erbauungszeitpunkte stellt eine wenig praktikable und enorm aufwendige Vorgehensweise dar. Zudem treten auch hier die bereits dargestellten Bewertungs- und Anpassungsprobleme auf.

Ansatz III:

Schätzung der Immobilienkosten auf Basis einer kalkulatorischen Miete

Ansatz I und II beruhen grundsätzlich auf der mehr oder weniger exakten Ermittlung von Erbauungskosten. In beiden Fällen werden jedoch die tatsächlichen oder fiktiven Kosten für die Anschaffung der Grundstücke vernachlässigt. Der kalkulatorische Abschreibungswert aus diesen Verfahren würde somit nur einen Teil der Kosten abbilden. Zudem erfasst der periodisierte Werteverzehr über den geschätzten Nutzungszeitraum keine Finanzierungskosten. Eine wesentlich realitätsnähere Abbildung lässt sich anhand eines Opportunitätskostenansatzes mit

²¹⁶ Vgl. Sachverständigenbüro Kröll (2002).

Hilfe kalkulatorischer Mieten erzielen. Fiktiv zu entrichtende Mieten decken neben dem Grundstückswert und dem Substanzverbrauch der Gebäude auch Kosten der Kapitalbindung und Unterhaltsmaßnahmen ab.²¹⁷ Ein solches Vorgehen macht es erforderlich, bestimmte Positionen aus den zu erfassenden Haushaltsplänen bzw. Jahresrechnungen zu eliminieren. Dazu zählen beispielsweise die dem fiktiven Vermieter zurechenbaren Unterhaltungskosten. Die Haushaltsdaten werden damit auf den Teil der Bewirtschaftungskosten reduziert, die einem Mieter als Mietnebenkosten anzulasten sind. Diese können als aufwandsgleiche Grundkosten angesetzt und ohne weitere Anpassungen übernommen werden.

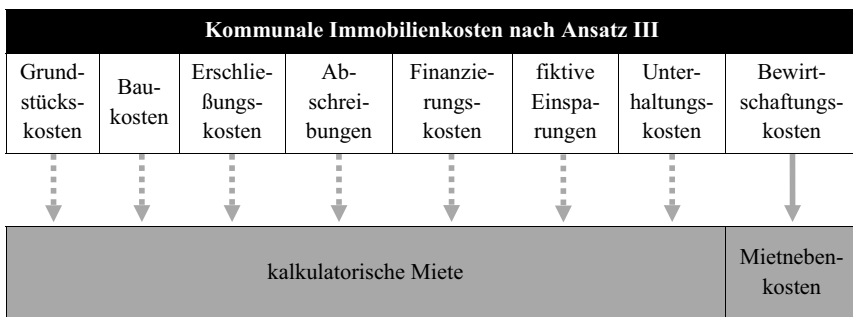


Abbildung 32: Zusammensetzung der kommunalen Immobilienkosten nach Ansatz III

Resümee der Schätzverfahren zur Ermittlung der kommunalen Immobilienkosten

Die Anzahl der zu bewertenden Immobilien und die Komplexität der Kostenerfassung sowie der Mangel an öffentlich zugänglichem historischen Datenmaterial machen eine hinreichend genaue Erfassung anhand des Baukostensatzes oder des Feuerkassenwertes nahezu unmöglich. Um die Kosten der schulischen Immobilien näherungsweise abzubilden, wird für die Studie daher der Ansatz einer kalkulatorischen Miete gewählt (Ansatz III). Trotz der aus diesem Verfahren resultierenden fiktiven Kostenermittlung bietet es den Vorteil, das bestehende Kostenspektrum ganzheitlich abzubilden.

²¹⁷ Vgl. Leszczensky, M./Barna, Á./Schacher, M. (2000), S. 17.

	Vorgehensweise	Schwachpunkte
Ansatz I	<ul style="list-style-type: none"> • Abschätzung der Erbauungskosten auf Grundlage des <i>Feuerkassenwertes</i> • Ableitung der Abschreibungssätze • Bestimmung des jährlichen Verbrauchs 	<ul style="list-style-type: none"> • Bereitstellung des Feuerkassenwertes erforderlich • Unsicherheit über Lebenszyklus der Immobilie
Ansatz II	<ul style="list-style-type: none"> • Hochrechnung eines ungefähren Erbauungswertes anhand eines durchschnittlichen <i>Baukostensatzes</i> • Ableitung der Abschreibungssätze • Bestimmung des jährlichen Verbrauchs 	<ul style="list-style-type: none"> • Baukostensätze beruhen oft nur auf Erfahrungswerten • Baukostenwerte und Bauzeitpunkte oft nicht exakt bestimmbar • Bewertungsprobleme
Ansatz III	<ul style="list-style-type: none"> • Bestimmung fiktiver ortstypischer <i>kalkulatorischer Mieten</i> • Ermittlung der jährlichen Mietkosten • Bestimmung der Bewirtschaftungskosten aus den Haushaltsdaten 	<ul style="list-style-type: none"> • Diskrepanzen zwischen realen und fiktiven Kosten möglich

Abbildung 33: Schätzverfahren zur Ermittlung der kommunalen Immobilienkosten

5.5.3 Konkretisierung der Schätzung auf Basis einer kalkulatorischen Miete

Die Ermittlung eines angemessenen Mietpreises stellt zunächst einen ersten Schritt dar, wenn die Immobilienkosten auf Basis der kalkulatorischen Miete (Ansatz III) geschätzt werden sollen. Besondere Ereignisse, wie umfangreiche Sanierungs- und Renovierungsmaßnahmen, haben Einfluss auf die individuell anzusetzende Miete und erschweren damit die Bewertung. Nimmt man jedoch Abstand von einer objektbezogenen Bewertung, kann anhand einer restriktiven, aber verallgemeinernden Bewertung wenigstens ein Mindestwert für die Schulgebäude angesetzt werden. Losgelöst vom individuellen Zyklusstand soll deshalb eine adäquate Mindestgröße bestimmt werden, die eine Vorstellung von den Kosten ermöglicht. Damit stellt sich jedoch die Frage nach einem zumindest

kommunal individuell ermittelten Mietzins. Hierzu können mit Hilfe eines jährlich vom Immobilienverband Deutschland (IVD) veröffentlichten Immobilienspiegels die Laden- und Büromieten von Gewerbeimmobilien verwendet werden. Es werden die aktuell erzielten Mietpreise ermittelt und als Netto-Kaltmieten ausgewiesen. Um Unterschiede zwischen den einzelnen Immobilienarten möglichst genau zu erfassen, wird eine Kategorisierung nach Lage oder Nutzenwert vorgenommen. Für die Analyse der Schulimmobilien sollen die mittleren Nutzenwerte bei Büromieten als repräsentativ angenommen werden. Der Nutzungswert wird durch Lagewert, nutzerbezogene Infrastruktur und Raumqualität bestimmt. Die mittlere Kategorie genügt dabei den durchschnittlichen Ansprüchen von Dienstleistungsbetrieben, wobei die Büros für Personal und Kunden gut erreichbar sein sollen.²¹⁸ Zwar sind im Schulbereich größere Schwankungen hinsichtlich der Raumqualität auszumachen, jedoch ist aufgrund der meist guten Lage und den baulich erhöhten Ansprüchen an ein Schulgebäude eine entsprechende Einstufung naheliegend. In den meisten Fällen erscheint dieser Ansatz sogar eher restriktiv, was von Sachverständigen durchweg bestätigt wurde.

Bei der Bestimmung der Gebäudeflächen stellt sich die Frage, auf welcher Basis diese zu ermitteln sind. Wie groß ist also die einem Schüler im Durchschnitt zur Verfügung stehende Quadratmeterfläche? Da jedoch keine konkrete Orientierung bezüglich der pro Schüler anzusetzenden Quadratmeterzahl verfügbar ist, wird in vorliegendem Gutachten auf Verordnungen weiterer Länder bzw. Erfahrungswerte anderer Gutachten zurückgegriffen.

Durch den Ansatz der kalkulatorischen Miete in Verbindung mit Mindestflächen stellen die Immobilienkosten einen schülerabhängigen Mindestwert dar. Dies steht im Kontrast zur gängigen Schlüsselung der Fixkosten auf die Kostenträger. Es erfolgt also keine Umlage der tatsächlichen Fixkosten, deren Durchschnittswert dann auslastungsbedingt sinkt oder steigt. Es wird unterstellt, dass die Schulträger ihre bauliche Infrastruktur beliebig an die jeweilige Schülerzahl anpassen können. Damit wird in jedem Jahr von einer vollen Kapazitätsauslastung der Schulen ausgegangen. Der Ansatz von Mindestflächen führt unter Umständen zu einer deutlichen Unterbewertung der tatsächlichen Kosten. Dennoch wird aber deutlich, welche Kosten dem Schulträger durch die Bereitstellung der Immobilie mindestens entstehen. Im Hinblick auf eine vorsichtige Kostenbewer-

²¹⁸ Vgl. Immobilienverband Deutschland IVD Süd e.V. (2007), S. 20.

tung werden diese Daten als Berechnungsbasis herangezogen. Aufgrund kontinuierlich sinkender Schülerzahlen stehen den Schülern anteilig immer größere Flächen zur Verfügung. Eine vollständige Analyse der Reinigungsflächen könnte den tatsächlichen Werteverzehr deutlich besser widerspiegeln. Aufgrund der schwierigen und unvollständigen Erfassung erscheint dieser Ansatz aber undurchführbar.

5.6 Analyse und Abgrenzung der kommunalen Sachkosten

Landesebene		Kommunale Ebene			
Lehrpersonal	Nicht-lehrendes Personal	Verwaltungskosten	Immobilienkosten	Sachkosten	Leistungsentgelte

Abbildung 34: Analyse und Abgrenzung der kommunalen Sachkosten

Um für die Studie zweckmäßige Begrifflichkeiten zu definieren, muss inhaltlich leicht von der kameralistischen Betrachtungsweise abgewichen werden. Beispielsweise sind in den Sachkosten auch die Dienstleistungskosten sowie die Sachinvestitionen des Vermögenshaushalts eingebunden. Dafür wird der Bereich der Sachkosten um sämtliche Positionen des Verwaltungshaushalts bereinigt, die mit der Unterhaltung oder der Bewirtschaftung von Immobilien zusammenhängen. Die wichtigsten Sachkosten des Schulbetriebs werden exemplarisch angeführt:

- Kosten der Schülerunfallversicherung
- Kosten der Lernmittelfreiheit
- Kosten für die notwendige Haftpflichtversicherung
- Kosten für Mobiliar, Maschinen und Geräte
- Kosten des Geschäftsbedarfs
- Kosten für Fernmelde- und Rundfunkgebühren
- Kosten für externe Dienstleistungen
- etc.

Der Verbrauch und die Bewertung der Sachkosten sind jedoch bei einer periodisierten Betrachtung mit gewissen Schwierigkeiten verbunden. Während bestimmte Güter, wie etwa Dienstleistungen, in einer Periode beschafft und auch sofort verbraucht werden, weisen andere Güter im Schulbetrieb eine mehrperiodische Haltbarkeit bzw. Verwendbarkeit auf. Um nun eine möglichst verursachungsgerechte Zuweisung der Kosten für den Verbrauch langlebiger Wirtschaftsgüter auf die Periode zu erhalten, werden in der Betriebswirtschaft üblicherweise Abschreibungen vorgenommen und einem Jahr zugeordnet.²¹⁹ Eine Ausnahme bilden geringwertige Wirtschaftsgüter. Sie können nach Handels- und Steuerrecht sofort abgeschrieben werden.²²⁰ Eine ähnlich geartete Trennung findet durch die Aufteilung zwischen dem Verwaltungs- und dem Vermögenshaushalt im Haushaltsplan statt.

Die haushaltstechnische Abgrenzung erfüllt nicht vollständig die originären Voraussetzungen für eine kostenorientierte Analyse. Es ist jedoch davon auszugehen, dass die Güter des Verwaltungshaushalts tatsächlich weitgehend einem sofortigen Verbrauch unterliegen. Es findet somit ein sofortiger Werteverzehr statt, was aus kostenorientierter Sicht zum vollen Ansatz führt. Ein Vorteil für die Festlegung des Werteverzehrs liegt hierbei einerseits in der verhältnismäßig kurzen Lebensdauer der meisten Anschaffungen. Andererseits wird die Bewertung durch das Budgetierungssystem der öffentlichen Hand in Verbindung mit der Stichprobengröße erleichtert. Nicht ausgeschöpfte Mittel verfallen, sofern keine Übertragbarkeit der Mittel in das Folgejahr besteht. Auch wenn grundsätzlich die theoretische Möglichkeit einer Übertragbarkeit der Mittel besteht, stellen nicht ausgeschöpfte Haushaltsposten häufig eine bevorzugte Einsparposition dar.²²¹ Deshalb ist davon auszugehen, dass sich auf kommunaler Ebene mittel- bis langfristig gewisse Beschaffungsniveaus etablieren, die über die Gesamtheit aller untersuchten Schulen zu einem mehr oder weniger konstanten Beschaffungszyklus bzw. -niveau führen. Der durchschnittliche Beschaffungswert über alle Schulen kann deshalb als weitgehend repräsentativer Werteverzehr angesehen werden. Die jährlichen Durchschnittsausgaben über alle Schulen entsprechen damit nahe-

²¹⁹ Vgl. Krapp, M. (2001), S. 85.

²²⁰ Vgl. § 6 Abs. 2 EStG (2010); In den Jahren 2008 und 2009 mussten geringwertige Wirtschaftsgüter steuerrechtlich in voller Höhe abgeschrieben werden, vgl. § 6 Abs. 2 EStG (2009).

²²¹ Vgl. Stotz, H./Schmidt, H.-J. (1999), S. 40.

zu den jährlichen Abschreibungen. Daraus möglicherweise resultierende Unter- oder Überzeichnungen wirken sich auf die Gesamtkosten pro Schüler nur marginal aus.

Die Vergünstigungen für den Bildungsteilnehmenden durch Minderbelastungen spielen eine ebenfalls zu berücksichtigende Rolle. So besteht eine Zuordnungsproblematik bei der Nutzung von öffentlichen Gütern, wie öffentlicher Personennahverkehr, Schwimmbäder oder Sportanlagen. Meist entstehen für diese Bereiche Kosten, die die veranschlagten Entgelte bzw. Erstattungen weit übersteigen. Diese Transferleistungen bzw. Subventionen sollten zumindest solange nicht berücksichtigt werden, wie sie den allgemeingültigen Nutzungstarifen entsprechen. Die Kostenpositionen enthalten jedoch in manchen Fällen Zuschüsse, die sich beim Transport der Schüler in zusätzlich vergünstigten Fahrscheinen bzw. Sonderfahrten äußern oder bei Schwimmbädern durch unentgeltliche bzw. vergünstigte Nutzung auftreten. Bezüglich der vorliegenden Studie ist festzuhalten, dass diese Sachverhalte weitgehend keine Berücksichtigung finden. Transportkosten im Zusammenhang mit der gesetzlichen wie auch freiwilligen Schülerbeförderung werden gänzlich ausgeschlossen. Weitere Positionen, wie etwa Entgelte für Schwimmbäder, werden – sofern sie Rechnungscharakter besitzen und über willkürliche Verrechnungen hinausgehen – nur insoweit berücksichtigt, wie sie in den Haushaltsplänen bzw. Jahresrechnungen ausgewiesen sind.

Auch Kosten für Verpflegung, Betreuung oder Unterbringung stellen keine Voraussetzung für schulische Bildung dar. Daraus folgt die Frage, ob bildungsfremde Leistungen nicht zugleich betriebsfremde Leistungen darstellen und damit unter Kostengesichtspunkten nicht einzubeziehen sind. Entstehen diese bildungsfremden Leistungen allerdings im Zusammenhang mit einem pädagogischen bzw. gesellschaftspolitischen Gesamtkonzept, ist eine Eliminierung entsprechender Ausgaben wiederum fragwürdig.²²² Inwieweit mit der Verpflegung und der über den Unterrichtsbetrieb hinausgehenden Betreuung von Schülern jedoch ein gesellschaftspolitisches Gesamtkonzept verfolgt wird, kann hier nicht abschließend diskutiert werden. Die Ausgaben hierfür wurden in den Jahresrechnungen nicht berücksichtigt.

²²² Vgl. Lünemann, P./Hetmeier, H.-W. (1996), S. 176.

Verschiedene Positionen des Haushaltsplans stellen Transferleistungen dar, die keine Ausgaben sind, sondern als Zahlungsströme im Zusammenhang mit der Finanzierungstätigkeit entstehen, wie z. B. Schuldendiensthilfen für andere Bereiche oder Erstattungen aufgrund von Gastschülern. Hier bedarf es einer entsprechenden Eliminierung. Darüber hinaus wird die Bereinigung der Haushaltsdaten um weitere Positionen wie beispielsweise die laufenden Zuschüsse nötig. Sie haben haushaltsrechtliche Gründe und weisen den Charakter von Transferzahlungen auf. Folglich stehen sie in keinem Zusammenhang mit dem Werteverzehr der Schulen und werden daher nicht berücksichtigt.²²³

5.7 Analyse und Abgrenzung der kommunalen Leistungsentgelte

Landesebene		Kommunale Ebene			
Lehrpersonal	Nicht-lehrendes Personal	Verwaltungskosten	Immobilienkosten	Sachkosten	Leistungsentgelte

Abbildung 35: Analyse und Abgrenzung der kommunalen Leistungsentgelte

Einen weiteren Bestandteil der Schülerkosten stellen Einnahmen auf kommunaler Ebene dar, die in Form von Leistungsentgelten in der entsprechenden Periode anfallen. Positionen wie Verwaltungsgebühren, Benutzungsgebühren sowie Verkaufserlöse können ebenfalls den Haushaltsplänen bzw. Jahresrechnungen entnommen werden und stehen den Kosten gegenüber. Sie werden bei der Berechnung der Kosten pro Schüler in Abzug gebracht.

Um eine konsistente Methodik zu gewährleisten, finden in analoger Anwendung zu den nicht berücksichtigten Sachkosten auch hier Transferleistungen und innere Verrechnungen keinen Einzug in die Berechnungen. Hierzu zählen beispielsweise Gastschulbeiträge, Zuweisungen und Zuschüsse, Spenden sowie Vorjahreseinnahmen. Weiterhin müssen – in Analogie zum Ansatz der kalkulatorischen Miete bei der Berechnung der Immobilienkosten – auf der Seite der Immobilieneinnahmen jene Faktoren eliminiert werden, die einem Mieter im Rahmen des oben beschriebenen Konzepts nicht zufließen würden und daher

²²³ Vgl. Lünemann, P./Hetmeier, H.-W. (1996), S. 177.

nicht zurechenbar sind. Ferner werden evtl. anfallende Leistungsentgelte für die Schülerspeisung und Hortgebühren nicht zugerechnet.

5.8 Allgemeine Beschränkungen der Bewertung öffentlicher Schulen

Im deutschen Bildungswesen gibt es verschiedene Leistungen, die keinem direkten oder unmittelbaren Bildungszweck dienen. Sie sind vielmehr als so genannte Zusatzleistungen anzusehen, deren Erbringung zu hilfreichen oder unterstützenden Ergänzungen führt. Die Kostenbewertung von öffentlichen Schulen unterliegt daher einigen Beschränkungen:

- Fraglich ist Art und Weise der Handhabung von indirekten Transfers, wie beispielsweise steuerlichen Vergünstigungen. Einerseits entstehen sie durch Ausbildungs- und Kinderfreibeträge bei privaten Haushalten und andererseits durch Umsatzsteuerbefreiung von gemeinnützigen Organisationen. Dies gilt für Leistungen privater und öffentlicher Schulen, die unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienen und anderer allgemeinbildenden Einrichtungen. Dieser Aspekt wird wegen der fehlenden Quantifizierbarkeit allerdings nicht differenzierter behandelt.
- Ein methodisches Problem stellt die teilweise uneinheitliche Abgrenzung zwischen den vom Staat erbrachten Leistungen und den Aufwendungen der Erziehungsberechtigten für die Bildung ihrer Kinder dar. Es ist zu beobachten, dass je nach Schulform und Standort die Aufteilung der finanziellen Belastung zwischen dem Staat und den Erziehungsberechtigten Unterschiede aufweist. Ebenso ist die Abgrenzung zwischen dem, was ein privater Schulträger leistet und dem, was die Eltern im Einzelfall zum Schulbetrieb beizusteuern haben, nicht einheitlich geregelt.²²⁴ Dies führt dazu, dass schon allein aus dieser Grenzziehung Kostenunterschiede zwischen Schulen und Schulformen erwachsen können und gegebenenfalls bereinigt werden sollten. Diese Unterschiede sind jedoch, zumindest was die öffentlichen Schulen betrifft, nur schwer zu erfassen und bezüglich ihres Gewichts eher zu vernachlässigen. Von daher bleiben sie in der Untersuchung unberücksichtigt.

²²⁴ Vgl. Eisinger, B./Warndorf, P. K./Falterbaum, J./Feldt, J. (2007); (2010).

- Des Weiteren finden die Ausgaben für den privaten Lebensunterhalt, private Beschaffungen von Lern- und Unterrichtsmaterialien oder private außerschulische Angebote keine Berücksichtigung.
- Bei Lehrkräften entstehen häufig Kosten für Vorbereitung, Durchführung und Nachbereitung des Unterrichts. Je nach Betrachtungsweise können diese Kosten entweder als bereits in die Lehrervergütung integrierter Bestandteil angesehen oder als zusätzliche Unterrichtskosten aufgefasst werden, die nur aufgrund mangelnder Finanzmittel bei den Lehrern verbleiben. Derartige externe Kosten werden in den Statistiken nicht erfasst, da es sich dabei um keine realen Zahlungsströme handelt. Deshalb stellt sich grundsätzlich die Frage, ob eine monetäre Schätzung vorgenommen werden sollte.²²⁵ Im Rahmen der Studie wird davon jedoch Abstand genommen.
- Eine interne Leistungsverrechnung für selbst erbrachte Leistungen innerhalb der kommunalen Verwaltung erfolgt meist nur ansatzweise. Beschränkt man sich bei der Auswertung der öffentlichen Schulen auf die vorliegenden Daten, dann wäre eine Vielzahl der Kosten für selbst erstellte Leistungen ausgeklammert. Deshalb sollen hierfür kalkulatorische Größen einbezogen werden. Bei unentgeltlichen Überlassungen von Ressourcen ist eine Bewertung weder mit Referenzgrößen noch anhand plausibler Annahmen vertretbar und wird daher unterlassen.

Die dargelegten Abgrenzungen und Beschränkungen der Kostenpositionen für den Schulbetrieb sowie die Erörterung der verschiedenen Schätzverfahren zu ihrer Erfassung und Bewertung zeigen das breite Analysespektrum dieser Untersuchung auf. Abschließend muss festgehalten werden, dass die reine Übernahme der Ausgaben und Einnahmen aus den Haushaltsplänen bzw. -rechnungen nur in Teilbereichen ausreichend genau ist. Die eigentliche methodische Gefahr liegt einerseits in der unsachgerechten Erfassung der periodenfremden Ausgaben. Andererseits müssen auch solche Kostengrößen adäquat berücksichtigt werden, die entweder keine Zahlungsströme auslösen oder aber einen Mittelabfluss in anderer Höhe bewirken. Um dieser Problematik gerecht werden zu können, wird in der vorliegenden Analyse mit kalkulatorischen Größen gearbeitet. Der Ansatz kalkulatorischer Kosten ist dabei keinesfalls immer unproblematisch. Er stellt

²²⁵ Vgl. Lünemann, P./Hetmeier H.-W. (1996), S. 170 und 177f.

aber in vielen Bereichen den einzigen, in der Regel methodisch einsichtigsten, in jedem Fall aber den praktikabelsten Weg dar. Aufbauend auf den dargestellten Analysegedanken wird eine empirische Untersuchung durchgeführt.

6. Empirische Studie im Saarland

Gegenstand der nachfolgend dargestellten Untersuchung ist die periodisierte Analyse hinsichtlich Umfang und Struktur der Schülerkosten im Saarland. Basis hierfür bildet öffentlich frei zugängliches oder beziehbares bzw. über die jeweils verantwortlichen Stellen zu erfragendes Datenmaterial. Aufbauend auf den vorgestellten kostenrechnerischen Verfahren wurden – falls notwendig – ergänzend kalkulatorische Methoden angewandt, um adäquate Mindestverrechnungswerte zu entwickeln. Nachfolgend sollen zunächst allgemeine Überlegungen in Bezug auf das vorliegende Gutachten angestellt werden. Daraufhin werden die Ergebnisse der empirischen Studie, welche gemäß den in Kapitel 5 vorgestellten Ansätzen ermittelt wurden, vorgestellt und erläutert.

6.1 Konzeption der Untersuchung

Zur korrekten Einordnung der empirischen Analyse bedarf es einiger konzeptioneller Überlegungen. Im Folgenden wird deshalb eine Präzisierung der relevanten Komponenten vorgenommen:

Konzeption der Untersuchung				
Untersuchungsraum	Untersuchungszeitraum	Untersuchungsobjekt	Repräsentativität	methodisches Vorgehen
6.1.1	6.1.2	6.1.3	6.1.4	6.1.5

Abbildung 36: Konzeption der Untersuchung

6.1.1 Abgrenzung des Untersuchungsraums

Die Untersuchung wurde für das Saarland durchgeführt. Die auf Landesebene angefallenen Kosten des Schulbereichs wurden in einer Gesamterhebung erfasst. Das Saarland ist, abgesehen von den Stadtstaaten, das hinsichtlich Fläche und Einwohnerzahl kleinste Land der Bundesrepublik. Auf kommunaler Ebene wurde ebenfalls eine Vollerhebung angestrebt, was aufgrund der Rücklaufquote jedoch nicht erreicht wurde. In diesem Zusammenhang wurden sämtliche Haushaltsdaten der 6 Landkreise sowie der darin enthaltenen Gemeinden angefordert.

6.1.2 Abgrenzung des Untersuchungszeitraums

Um den Untersuchungszeitraum der vorliegenden Studie festzulegen, muss eine Orientierung am zur Verfügung stehenden Zahlenmaterial erfolgen. Die Haushaltspläne der Kommunen werden vorwiegend jährlich veröffentlicht. Diese Haushaltspläne enthalten neben den aktuellen und vergangenen Haushaltsansätzen die Ergebnisse der Jahresrechnung des Vorvorjahres. Aufgrund der Umstellung auf Doppik bis spätestens zum 01.01.2010 sind jedoch in den Haushaltsplänen von 2010 keine kameralen Rechnungsergebnisse mehr enthalten. Diese können jedoch den Jahresrechnungen 2008 entnommen werden. Darüber hinaus waren zum Zeitpunkt der Untersuchung nur wenige – oft vorläufige – doppische Ist-Zahlen für das Jahr 2008 erhältlich. Die Kommunen befanden sich in einem aufwendigen Umstellungsprozess, sodass oftmals kein Jahresabschluss 2008 vorlag. Die nötigen Abschlussbuchungen wie Abschreibungen und Rückstellungen standen meist noch aus.

Auf Landesebene liegt im Saarland der Haushalt 2010 vor, der neben den aktuellen Ansätzen die auf hundert Euro gerundeten Ergebnisse des Haushaltsjahres 2008 enthält.²²⁶ Exakte Werte sind in der Haushaltsrechnung 2008 zu finden.²²⁷ Da in vorliegendem Gutachten vorzugsweise Ist-Kosten herangezogen werden, wurde somit das Kalenderjahr 2008 als Untersuchungszeitraum festgelegt. Hierauf nicht direkt zurechenbare Daten wurden gegebenenfalls über Schätzverfahren angepasst. Daten, die also bspw. schuljahresbezogen erfasst und ausgewiesen werden, sind auf das für Finanzdaten geltende Haushaltsjahr 2008 zu beziehen. Dafür wird ein gewichteter Wert über zwei Schuljahre gebildet.²²⁸ Aufgrund der Tatsache, dass das Schuljahr jeweils im August beginnt,²²⁹ bietet sich eine Schlüsselung gemäß einer Gewichtung von 7/12 zu 5/12 an.

²²⁶ Vgl. Ministerium der Finanzen (2010a).

²²⁷ Vgl. Ministerium der Finanzen (2010b), EP 06.

²²⁸ Vgl. Klein, H. E. (1999), S. 4.

²²⁹ Vgl. § 12 SchPflG (2008).

Gewichtung über zwei Schuljahre																									
Schuljahr 2007/2008											Schuljahr 2008/2009														
8	9	10	11	12	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	1	2	3	4	5	6	7		
← 2007					Kalender-/Haushaltsjahr 2008											2009 →									
					7/12											5/12									

Abbildung 37: Gewichtung über zwei Schuljahre

6.1.3 Abgrenzung des Untersuchungsobjekts

Gegenstand dieser Untersuchung sind grundsätzlich öffentliche allgemeinbildende Schulen im Saarland. Berufsbildende Schulen sowie Schulen in freier Trägerschaft finden keine Berücksichtigung. Des Weiteren wurden Realschulen, Erweiterte Realschulen in Abendform sowie das Abendgymnasium und das Saarland-Kolleg nicht einbezogen. Über diese Schulformen konnten, bedingt durch deren geringe Anzahl an Schulen,²³⁰ keine statistisch fundierten Aussagen getroffen werden. Dies gilt gleichermaßen für Schulen in Trägerschaft des Landes. Grundsätzlich wurden damit aus der Gesamtheit der Schulen nur diejenigen berücksichtigt, für welche aussagekräftige Haushaltsdaten ausgewiesen wurden bzw. für die weitergehende Angaben über die Verteilung der Personalausgaben beschafft werden konnten.

Die Schülerkostenanalyse umfasst somit folgende Schulformen:

Berücksichtigte Schularten				
Grundschulen	Erweiterte Realschulen	Gymnasien	Gesamtschulen	Förderschulen

Abbildung 38: Berücksichtigte Schulformen in der Untersuchung

Die Schülerzahlen der allgemeinbildenden und berufsbildenden Schulen in öffentlicher Trägerschaft werden vom Statistischen Amt des Saarlandes jährlich, bezogen auf jede einzelne Schule, veröffentlicht.²³¹ Im Folgenden werden die

²³⁰ Vgl. Statistisches Amt Saarland (2008); (2009). Im Untersuchungsjahr existierten lediglich drei Realschulen, zwei Erweiterte Realschulen in Abendform, ein Abendgymnasium sowie ein Saarland-Kolleg.

²³¹ Vgl. Statistisches Amt Saarland (2008); (2009).

gemittelten Schülerzahlen öffentlicher Schulen²³² der Schuljahre 2007/08 und 2008/09 sowie der Anteil der Stichprobe nach Schulformen bzw. nach den einbezogenen Landkreisen tabellarisch dargestellt.

Schülerzahlen nach Schulformen 2008			
Schulform	Schüler gesamt	Schüler Stichprobe	Anteil Stichprobe
Grundschulen	33.637	22.862	67,97 %
Erweiterte Realschulen	21.989	12.559	57,12 %
Gymnasien	25.927	14.973	57,75 %
Gesamtschulen	11.778	6.385	54,21 %
Förderschulen	2.353	1.140	48,43 %

Abbildung 39: Schülerzahlen nach Schulformen 2008

Schülerzahlen nach Landkreisen 2008			
Landkreise	Schüler gesamt	Schüler Stichprobe	Anteil Stichprobe
Merzig-Wadern	11.153	10.059	90,19 %
Neunkirchen	12.647	2.233	17,65 %
RV Saarbrücken	29.112	10.697	36,75 %
Saarlouis	21.245	16.483	77,59 %
Saarpfalz-Kreis	12.815	11.140	86,93 %
St. Wendel	8.713	7.308	83,87 %

Abbildung 40: Schülerzahlen nach Landkreisen 2008

Damit umfasst die Auswertung im Saarland 173 Schulen in öffentlicher Trägerschaft aus einer zu berücksichtigenden Grundgesamtheit von 276 Schulen. Dies entspricht einem Anteil von 62,68 %. Bezüglich der Schüler erfasst die Stichprobe mit 57.919 von 95.685 einen Anteil von 60,53 % der Grundgesamtheit. Aufgrund der Größe und Verteilung ist somit eine hinreichende Repräsentativität der Stichprobe gewährleistet.²³³ Die Repräsentativität der Untersuchung in ihrer Gesamtheit soll nachfolgend näher betrachtet und analysiert werden.

²³² Gesamtschülerzahl gemäß den in diesem Abschnitt erläuterten Definitionen.

²³³ Vgl. Bortz, J./Döring, N. (2006), S. 397f.

6.1.4 Repräsentativität der Untersuchung

Je nach Vorgehensweise besteht die theoretische Möglichkeit, dass die aus der Schätzung resultierenden Kosten von den tatsächlichen landesdurchschnittlichen Werten abweichen. Die Wahrscheinlichkeit hierfür erscheint jedoch aus verschiedenen Gründen gering. Zum einen stehen dem Größe und Auswahl der Stichprobe entgegen, zum anderen wird dieses Risiko durch die Art der verwendeten Schätzverfahren reduziert.²³⁴ Die Analysemethoden der Untersuchung haben den Vorteil, dass der daraus resultierende Methodenmix zur Repräsentativität der Untersuchung beiträgt.²³⁵ Während der große Kostenblock der Personalkosten für die Lehrkräfte auf Landesebene aus einer Gesamterhebung errechnet wird, werden die kommunalen Personal-, Sach-, Verwaltungs- und Immobiliennebenkosten auf Basis der kommunalen Haushaltsdaten errechnet. In Verbindung mit der Stichprobengröße führt dies zu vernachlässigbaren Genauigkeitseinschränkungen. So konnte bereits in einem frühen Stadium der Stichprobenauswertung eine deutliche Konvergenz hin zu den endgültigen Durchschnittswerten beobachtet werden. Die ermittelten Durchschnittskosten pro Schüler eignen sich damit zur Darstellung eines jeweiligen Landesdurchschnitts.

Eine Schwäche dieses Methodenmixes liegt allerdings in der mangelnden verursachungsgerechten Zuweisung der Personalkosten für Lehrkräfte auf die Kommunen. So lassen sich keine spezifischen Aussagen über die tatsächlich anfallenden Kosten einer einzelnen Schule bzw. die Kosten pro Schüler dieser Schule treffen. Der anzusetzende Durchschnittswert hat vielmehr zur Folge, dass alle staatlichen Schuleinheiten unter dem Kostengesichtspunkt mit einem einheitlichen Schüler-Lehrer-Verhältnis bewertet werden. Dies führt dazu, dass beispielsweise bei Kommunen mit einem unterdurchschnittlichen Schüler-Lehrer-Verhältnis die entsprechend zugewiesenen Kosten eher zu gering ausfallen werden. Andererseits werden Schulen mit überdurchschnittlichen Klassenstärken tendenziell überhöhte Kosten zugerechnet. Die aktuelle Datenlage lässt für eine individuelle Schülerkostenbestimmung allerdings keine verbesserte Vorgehensweise zu. Grundsätzlich sei an dieser Stelle jedoch auf die Problematik der Zuordnung der Kosten auf die Schüler hingewiesen. Aus theoretischer Sicht ist eine derartige Zuordnung nur dann eindeutig möglich, wenn Kosten in Form von

²³⁴ Zur weiterführenden Diskussion alternativer Schätzverfahren vgl. Schaich, E. (1998) und Pokropp, F. (1996).

²³⁵ Vgl. zum Stichprobenumfang Bortz, J. (2005).

Einzelkosten direkt durch die Ausbildung der Schüler verursacht werden. Dies ist bei den wenigsten Ausgaben im Schulbetrieb der Fall. Eine wie auch immer geartete Schlüsselung der überwiegend unspezifisch und unabhängig von der Zahl der Schüler entstehenden Gemeinkosten muss zwangsweise zu oben beschriebenen Ungenauigkeiten bei den Ergebnissen führen.

Für die Aufbereitung der Daten standen verschiedene Informationsquellen zur Verfügung. Hierbei sind neben den Haushaltsplänen und Jahresrechnungen der kommunalen Körperschaften und des Landes verschiedenste Quellen der Ministerien, des Statistischen Landesamtes und der Kultusministerkonferenz verwendet worden. In den Haushaltsplänen bzw. Jahresrechnungen werden die jährlichen Ist-Ausgaben und Ist-Einnahmen der öffentlichen Haushalte erfasst. Es erfolgt eine präzise Darstellung der Haushaltswirtschaft von Kommunen bzw. von Bund, Ländern, Gemeinden, Gemeindeverbänden und sonstigen zwischen-gemeindlichen juristischen Personen. Diese Daten stellen somit eine fundierte und verlässliche Grundlage für die weitere Ermittlung der Kosten und die Bestimmung von Referenzgrößen dar. Die Kostenermittlung wurde besonders bei quantitativ schwer greifbaren Größen stets nach dem Prinzip der vorsichtigen und zurückhaltenden Bewertung durchgeführt, was tendenziell zu einer Unterzeichnung der entstandenen Kosten führen muss. Bei der Analyse der vorliegenden Ergebnisse muss demnach bedacht werden, dass die hier erhobenen Daten, trotz des Bemühens um eine umfassende Abbildung, nur einen Teil der tatsächlichen Kosten berücksichtigen können.

6.1.5 Methodisches Vorgehen bei der Untersuchung

Gemäß dem Vorgehen der offiziellen Statistik auf nationaler und internationaler Ebene besteht der allgemeine Ansatz zur Berechnung der Kosten je Schüler darin, Personalausgaben, laufende Sachausgaben und Investitionsausgaben durch die Zahl der Schüler zu teilen.²³⁶ Zunächst gilt es, die im Zusammenhang mit dem Lehrpersonal stehenden Kosten zu bestimmen. Sie setzen sich aus den Personalkosten der Lehrkräfte sowie den sonstigen hiermit verbundenen Kosten zusammen. Die Lehrerkosten beinhalten Kosten für Besoldung, Vergütung, Versorgung, Beihilfe etc., während unter den sonstigen Kosten die Kosten der Personalverwaltung, Fortbildungskosten etc. subsumiert werden. Daraufhin werden

²³⁶ Vgl. Baumann, T. (2003), S. 345.

die Kosten des nicht-lehrenden Personals ermittelt, wobei diese den Haushaltsplänen bzw. Jahresrechnungen auf kommunaler Ebene zu entnehmen sind.²³⁷ Im Anschluss werden anhand der kommunalen Daten die Kostenblöcke der einzelnen Schulformen und der kommunalen Verwaltung sowie die betriebsbedingten Leistungsentgelte bestimmt. Dabei ist es erforderlich, Zahlungsströme in anrechenbare Kosten und Leistungsgebühren umzuwandeln. Die einzelnen Annahmen bei der Umwandlung werden in den entsprechenden Abschnitten erörtert. Weiterhin wird es notwendig, die auftretenden nicht erfassten Kostenpositionen zu quantifizieren. Dazu zählen beispielsweise kommunal bedingte Leistungsverflechtungen, die im Verwaltungsbereich auftreten. Daraufhin werden die jeweils ermittelten Gesamtkosten je Schulform auf die entsprechend anrechenbare Gesamtschülerzahl der Kommunen bzw. des Landes umgelegt. Werden sämtliche Kostenblöcke zusammengeführt, erhält man die Gesamtkosten pro Schüler der jeweiligen Schulform. Die beiden folgenden Abbildungen veranschaulichen nochmals den in der Studie beschrittenen Weg zur Ermittlung sowie die Zusammensetzung der Kosten pro Schüler.

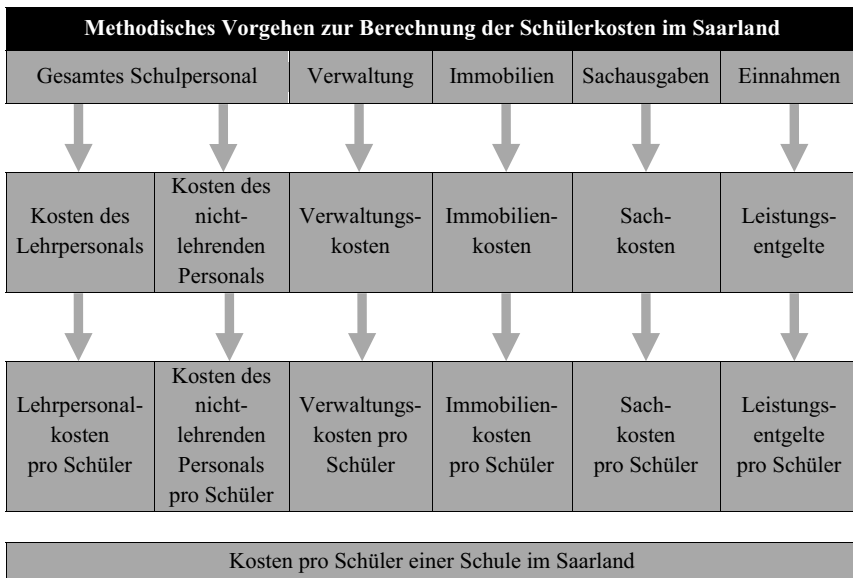


Abbildung 41: Methodisches Vorgehen bei der Ermittlung der Schülerkosten

²³⁷ Vgl. Kapitel 6.3.

Da die Untersuchung in Teilbereichen auch auf Schätzwerten beruht, werden die Ergebnisse im Sinne einer Szenarioanalyse in drei Stufen pro Schulform dargestellt. Diese umfassen den Basiswert sowie die Anpassungswerte I und II.

Basiswert

Der erste Ergebniswert ist als absoluter Mindestwert zu verstehen. Er enthält jene Komponenten, die entweder durch die offizielle Statistik vollständig abgesichert sind oder – wo dies nicht möglich war – unter Maßgabe größtmöglicher Vorsicht ermittelt werden und damit die jeweilige Wertuntergrenze der einzelnen Ergebnisausprägungen darstellen.

Anpassungswert I

Der zweite Ergebniswert enthält Elemente, deren Zuordenbarkeit zum Schulsystem entweder nicht vollständig oder nur mittelbar möglich ist. Zusätzlich werden für kalkulatorische Größen im Vergleich zum Basiswert realitätsnähere Mittelwerte gewählt.

Anpassungswert II

Der dritte Ergebniswert enthält solche Komponenten, die zwar kosten- und entscheidungsrelevant sind, aber nicht als direkte Ausgaben in der offiziellen Statistik ausgewiesen werden und als solche nur schwer zu quantifizieren sind.

Neben dem Basiswert bedarf es für die Analyse der Kosten des Lehrpersonals der Ermittlung eines Anpassungswertes I und II. Für die Verwaltungs- und Immobilienkosten auf kommunaler Ebene erfolgt die Berechnung eines Anpassungswertes I.

Landesebene		Kommunale Ebene			
Lehrpersonal	Nicht-lehrendes Personal	Verwaltungskosten	Immobilienkosten	Sachkosten	Leistungsentgelte
Basiswert	Basiswert	Basiswert	Basiswert	Basiswert	Basiswert
Anpassungswert I		Anpassungswert I	Anpassungswert I		
Anpassungswert II					

Abbildung 42: Systematisierung der Komponenten der Schülerkostenberechnung

6.2 Bestimmung der Kosten des Lehrpersonals

Landesebene		Kommunale Ebene			
Lehrpersonal	Nicht-lehrendes Personal	Verwaltungskosten	Immobilienkosten	Sachkosten	Leistungsentgelte

Abbildung 43: Ermittlung der Kosten des Lehrpersonals

Die Lehrpersonalkosten auf Landesebene setzen sich aus den Kosten für Lehrpersonal im Beamten- und Beschäftigtenverhältnis zusammen. Zum beschäftigten Lehrpersonal zählen neben Lehrkräften auch pädagogische Unterrichtshilfen, die die schulische Arbeit unterstützen. Im Saarland befand sich der überwiegende Teil der Lehrkräfte im Beamtenverhältnis. Für die verschiedenen Schulformen konnten unter sämtlichen verbeamteten sowie unbefristet beschäftigten Lehrkräften folgende Anteile von Lehrern im Beamtenverhältnis ermittelt werden:

Anteil verbeamteter Lehrkräfte 2008	
Schulform	Anteil Beamte
Grundschulen	93,14 %
Erweiterte Realschulen	88,03 %
Gymnasien	91,90 %
Gesamtschulen	87,04 %
Förderschulen	91,26 %

Abbildung 44: Anteil verbeamteter Lehrkräfte je Schulform 2008

Bei der Ermittlung der Lehrpersonalkosten auf Landesebene werden die Kosten des Personals gemäß dem Einzelplan 06 des saarländischen Landeshaushalts für den Geschäftsbereich des Ministeriums für Bildung²³⁸ auf die untersuchten Schulformen umgelegt. Ergänzend werden zur Ermittlung der Personalkosten die in Kapitel 5.2 vorgestellten Schätzverfahren angewendet. Um die Kosten

²³⁸ Vgl. Ministerium der Finanzen (2010b).

möglichst genau zu berechnen, ist es an einigen Stellen²³⁹ nötig, anstatt der Anzahl der Lehrkräfte die Vollzeitlehreereinheiten (VZLE) für die Berechnung heranzuziehen.²⁴⁰ Die VZLE umfassen neben den Vollzeitdeputaten auch die Teilzeitdeputate, welche auf Basis von Unterrichtswochenstunden in Volldeputate umgerechnet werden. Damit wird zum Ausdruck gebracht, wie viele Vollzeit-Lehrkräfte rein rechnerisch für den Unterricht und die Erziehung der Schüler eingesetzt und vergütet werden, unabhängig von der tatsächlichen Unterrichtsversorgung.²⁴¹

6.2.1 Personalkosten für Lehrkräfte im Beamtenverhältnis

Im Folgenden sollen nun die in Kapitel 5.2.1 vorgestellten Verfahren und Ansätze zur Anwendung kommen. Für die Lehrkräfte im Beamtenverhältnis werden nachfolgend die Dienstbezüge, die Beihilfeleistungen, die Versorgungsleistungen sowie weitere Verrechnungswerte bestimmt.

6.2.1.1 Dienstbezüge

Als grundlegendes Verfahren zur Schätzung der Dienstbezüge wurde der Ansatz auf Basis der Besoldungstabellen herangezogen (vgl. Ansatz III, Kapitel 5.2.1.2). Dieses Schätzverfahren fußt auf der Konstruktion von Modelllehrern. Hierfür werden auf Basis der Besoldungs- und Altersstruktur²⁴² der Lehrkräfte für jede Schulform im Saarland die jährlichen Durchschnittsbezüge eines repräsentativen Modelllehrers im Beamtenverhältnis ermittelt. Dabei wird von einem verheirateten Lehrer mit durchschnittlich zwei Kindern ausgegangen. Zum Grundgehalt werden der Familienzuschlag, weitere Zulagen sowie sonstige Bezüge hinzugerechnet. Zur Plausibilitätsprüfung der Ergebnisse wird zusätzlich das Verfahren zur Umlage auf Basis von Lehrerstellen (vgl. Ansatz II, Kapitel 5.2.1.2) herangezogen. Des Weiteren werden die Berechnungen mit den diesbezüglich vorhandenen offiziellen und inoffiziellen Angaben – auch aus anderen Bundesländern – abgeglichen und auf Plausibilität geprüft. Die Ermittlung führt

²³⁹ Vgl. Kapitel 5.2.1.2 und 5.2.2.2.

²⁴⁰ Vgl. Sekretariat der Ständigen Konferenz der Kultusminister der Länder in der Bundesrepublik Deutschland (2010b).

²⁴¹ Vgl. Sekretariat der Ständigen Konferenz der Kultusminister der Länder in der Bundesrepublik Deutschland (2010a), S. 38f.

²⁴² Vgl. Saarländisches Ministerium für Bildung, Familie, Frauen und Kultur (2009).

zu folgenden durchschnittlichen jährlichen Dienstbezügen eines verbeamteten Lehrers je Schulform im Saarland:

Durchschnittliche jährliche Dienstbezüge 2008	
Schulform	Lehrkräfte
Grundschulen	46.354,15 €
Erweiterte Realschulen	50.330,07 €
Gymnasien	52.770,89 €
Gesamtschulen	50.106,76 €
Förderschulen	49.434,29 €

Abbildung 45: Durchschnittliche jährliche Dienstbezüge je Schulform 2008

Die gewichteten Durchschnittsbezüge je Schulform ermöglichen eine Hochrechnung der Personalkosten für verbeamtete Lehrer im Saarland auf Basis der VZLE.²⁴³ Diese werden entsprechend der Beamtenquote der jeweiligen Schulform für die Berechnung herangezogen.

6.2.1.2 Beihilfeleistungen

Bei den Beihilfeleistungen ist es zweckmäßig, eine Unterscheidung in zwei Bereiche vorzunehmen. Es kann unterschieden werden in so genannte Basisleistungen der Beihilfe, die die Leistungen der gesetzlichen Kranken- und Pflegeversicherung abbilden. Daneben müssen jedoch auch darüber hinausgehende Zusatzleistungen der Beihilfe, welche den Rahmen der gesetzlichen Kranken- und Pflegeversicherung übersteigen, berücksichtigt werden.

Die *Basisleistungen der Beihilfe* werden in der Untersuchung auf Grundlage des fiktiven Kranken- und Pflegeversicherungssatzes (vgl. Ansatz II, Kapitel 5.2.1.4) geschätzt. Bei der Ermittlung der krankheits- und pflegebedingten Kosten verbeamteter Lehrkräfte wird dem Vorsichtsprinzip folgend, aber auch um eine verbesserte Vergleichbarkeit mit der Privatwirtschaft zu gewährleisten, von

²⁴³ Vgl. Sekretariat der Ständigen Konferenz der Kultusminister der Länder in der Bundesrepublik Deutschland (2010b).

den Bedingungen der gesetzlichen Krankenversicherung ausgegangen. Demzufolge beträgt der zu entrichtende allgemeine Anteil 14 % der Bruttobezüge. Davon hat der Arbeitgeber die Hälfte – also 7 % – zu tragen. Weiterhin werden fiktive, vom Dienstherrn zu entrichtende Arbeitgeberbeiträge zur Pflegeversicherung in Höhe von 0,9125 % veranschlagt.²⁴⁴ Das sozialpolitisch modifizierte Versicherungssystem der öffentlichen Hand unterzeichnet tendenziell die tatsächlichen Kosten und kann damit als sichere Referenzbasis dienen.²⁴⁵ Da die Beamtenbeihilfe im Vergleich zum paritätischen Arbeitgeberanteil in der Regel einen höheren Beitrag zu den Krankheits- und Pflegekosten erstattet, muss von einem fiktiven Krankenversicherungssatz von mindestens 10 % der Bruttodienstbezüge ausgegangen werden.

Die Beamtenbeihilfe bietet im Vergleich zur gesetzlichen Kranken- und Pflegeversicherung *zusätzliche Leistungen*. Dazu zählt neben verschiedenen Zusatzleistungen der privaten Versicherungen vor allem der Anspruch auf eine verbesserte Krankenhausbehandlung. In Baden-Württemberg beispielsweise wird den Landesbeamten ein Teil dieser Leistungen über einen Sonderbeitrag von 13 € pro Monat in Rechnung gestellt. Obwohl angenommen werden kann, dass die tatsächlichen Kosten der Zusatzleistungen auch hier deutlich höher liegen, wird der Betrag von 13 € pro Monat und Lehrkraft als Berechnungsgrundlage für die Zusatzleistungen im Saarland unterstellt.

6.2.1.3 Versorgungsleistungen

Zur Berechnung der Versorgungsleistungen wird für die Untersuchung das Verfahren des Rentenversicherungssatzes (vgl. Ansatz I, Kapitel 5.2.1.6) gewählt. Dem Dienstherrn werden dabei die fiktiven Arbeitnehmer- und Arbeitgeberan-

²⁴⁴ Zu den Beitragssätzen der Kranken- und Pflegeversicherung wird auf Kapitel 6.2.2 verwiesen.

²⁴⁵ Dies zeigt der exemplarische Vergleich mit einem am Äquivalenzprinzip (Individualrisiko) orientierten Versicherungsansatz (private Kranken- und Pflegeversicherung). Ein 48-jähriger verheirateter Lehrer mit zwei Kindern erhält für sich einen Beihilfesatz von 70 %. Nach Angaben privater Kranken- und Pflegeversicherer muss dieser bei durchschnittlich gegebener Risikostruktur und einer 70 %-Absicherung durch eine private Krankenkasse mit Kosten in Höhe von ca. 4.100 € jährlich rechnen. Dies entspräche bei einem Grundschullehrer einem vom Arbeitgeber zu tragenden Sozialversicherungssatz von mehr als 9 %. Berücksichtigt man die Tatsache, dass die Familienmitglieder ebenfalls versichert werden müssten, so läge dieser Satz je nach Annahmekonstellation bei über 20 %. Bei einem alleinstehenden Lehrer und dem dann anzunehmenden Beihilfesatz von 50 % läge der entsprechende Satz immerhin noch bei knapp 7 %.

teile angelastet. Das Statistische Bundesamt geht aufgrund vergleichbarer Überlegungen bei seinen Berechnungen von einem fiktiven Versorgungssatz von 26 % der Bruttodienstbezüge aus.²⁴⁶ Eigene Modellrechnungen haben gezeigt, dass dieser Satz die Realität deutlich unterzeichnet. Je nach Annahmekonstellation liegen die notwendigen Rückstellungen für eine den Pensionsansprüchen entsprechende Altersversorgung zwischen 35 % und 45 % der Bruttodienstbezüge eines Durchschnittslehrers.²⁴⁷ Dennoch wird der Satz von 26 % zur Ermittlung des Basiswertes herangezogen. Für die weitere Analyse wird jedoch beim Anpassungswert I von einem realitätsnäheren Versorgungssatz ausgegangen. Dazu erfolgt eine Erhöhung um 4 % auf 30 %. Auch dieser Wert ist keinesfalls zu hoch gegriffen. So empfiehlt beispielsweise die Kommunale Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsmanagement (KGSt), einen Versorgungszuschlag von 35,3 % zu wählen.²⁴⁸

6.2.1.4 Weitere Verrechnungswerte

Um die vergleichsweise bessere Versorgung der Beamten abzubilden und damit eine weitere Annäherung an eine realitätsnahe Bewertung zu ermöglichen, werden kalkulatorische Zuschläge zu den Kosten für die Beihilfe und die Versorgung verbeamteter Lehrer gebildet. Insbesondere ist der kalkulatorische Zuschlag für die Kranken- und Pflegekosten um weitere 2 % bis 4 % anzupassen. Zum anderen werden Größen berücksichtigt, die als geldwerte Vorteile des Beamtenstatus einzuordnen sind. Die Bewertung dieser Positionen wirft hinsichtlich derzeitiger und zukünftiger Kosten jedoch Probleme auf. Dies betrifft besonders jene Positionen, deren ausgabenwirksame Komponenten in der Betrachtungsperiode nicht gesondert dargestellt werden und damit nicht oder nur sehr schwer zu quantifizieren sind. Wenn aber die gegenwärtig ausgabenwirksamen Teile nicht isoliert und damit nicht herausgerechnet werden können, ist auch die Gesamtbewertung unter Einbeziehung der Risiken für zukünftige Ausgaben nicht ohne weiteres möglich.

²⁴⁶ Vgl. Hetmeier, H.-W. (2000), S. 235.

²⁴⁷ Ausgehend von einem durchschnittlichen Pensionsanspruch und einer durchschnittlichen Lebenserwartung wurde der Barwert einer Rente ermittelt. Aus dem so gefundenen Kapitalbedarf wurde mittels des Annuitätenfaktors über den durchschnittlich zur Verfügung stehenden Ansparzeitraum die Ansparrate ermittelt. Unterstellt wurden eine langjährige Durchschnittsverzinsung des Kapitals von 3,5 %, eine Ansparphase von 17 bis 20 Jahren und eine Restlebenserwartung von 15 bis 17 Jahren.

²⁴⁸ Vgl. Schmidt, J. (2002), S. 80f.

Die Untersuchung muss in diesen Fällen daher von Schätzwerten ausgehen, die zwischen 6 % und 8 % der Bruttobesoldung liegen. Wie bereits erläutert²⁴⁹, zählen hierzu beispielsweise die Arbeitsplatzsicherheit, der verbesserte Schutz vor Arbeitsunfähigkeit und die bessere Versorgung von Hinterbliebenen bei Krankheit oder Tod des Beschäftigten. Schließlich werden die Kosten für schulische Leistungen berücksichtigt, die als solche keinen Eingang in die Statistik finden. Hierunter fallen beispielsweise diverse schulische Projektarbeiten oder die kinderpsychologische Betreuung an Schulen. Alle diese Posten werden mit 10 % der Bruttodienstbezüge veranschlagt und finden im Anpassungswert II Berücksichtigung.

Die nachfolgende Abbildung verdeutlicht die verschiedenen Komponenten der Personalkosten für Lehrkräfte im Beamtenverhältnis sowie deren jeweiligen wertmäßigen Ansatz gemäß der dreistufigen Szenario-Analyse:

Personalkosten für Lehrkräfte im Beamtenverhältnis 2008		
Basiswert	Dienstbezüge	Dienstbezüge pro VZLE
	Beihilfeleistungen	10 % der Dienstbezüge
	Zusatz auf Beihilfe	monatlich 13 € pro Lehrkraft
	Versorgungsleistungen	26 % der Dienstbezüge
Anpassungswert I	Anpassung Versorgung	4 % der Dienstbezüge
Anpassungswert II	Verrechnungswerte	10 % der Dienstbezüge

Abbildung 46: Personalkosten für Lehrkräfte im Beamtenverhältnis 2008

6.2.2 Personalkosten für Lehrkräfte im Beschäftigtenverhältnis

Im Folgenden soll die Beschäftigtenvergütung in den Vordergrund der Analyse rücken. Daneben werden auch die Sozialversicherungsbeiträge des Arbeitgebers sowie die Zusatzversorgung für Lehrkräfte im Beschäftigtenverhältnis je Schulform ermittelt.

²⁴⁹ Vgl. dazu Kapitel 5.2.1.7.

6.2.2.1 Beschäftigtenvergütung

An den gesamten Personalkosten, die in der Schülerkostenberechnung Berücksichtigung finden, stellen die Kosten der Lehrkräfte im Beschäftigtenverhältnis einen zwar geringen, aber dennoch nicht vernachlässigbaren Anteil dar. Die Ermittlung der Beschäftigtenvergütung gestaltet sich analog zu der Bestimmung der Beamtenbesoldung mittels eines Schätzverfahrens basierend auf den Vergütungstabellen (vgl. Ansatz III, Kapitel 5.2.2.2). Auf Basis der Vergütungs- und Altersstruktur²⁵⁰ der Lehrkräfte jeder Schulform im Saarland werden die jährlichen Durchschnittsvergütungen eines repräsentativen Modelllehrers im Beschäftigtenverhältnis ermittelt. Dabei wird ebenfalls von einer verheirateten Person mit durchschnittlich zwei Kindern ausgegangen. Zuzüglich zur Grundvergütung werden der Ortszuschlag und weitere Zulagen einbezogen. Die Ergebnisse werden einerseits durch das Verfahren zur Umlage auf Basis von Lehrerstellen (vgl. Ansatz II, Kapitel 5.2.2.2) auf Plausibilität geprüft. Andererseits werden auch Angaben aus anderen Bundesländern zum Vergleich herangezogen. Die Ermittlung führt zu folgenden durchschnittlichen jährlichen Beschäftigtenvergütungen der Lehrkräfte je Schulform im Saarland:

Durchschnittliche jährliche Vergütung der Beschäftigten 2008	
Schulform	Lehrkräfte
Grundschulen	47.060,63 €
Realschulen	58.303,13 €
Gymnasien	57.677,88 €
Gesamtschulen	56.639,30 €
Förderschulen	56.266,59 €

Abbildung 47: Durchschnittl. jährl. Vergütung der Beschäftigten je Schulform 2008

Hier ermöglichen ebenfalls die gewichteten Durchschnittsvergütungen je Schulform eine Hochrechnung der Personalkosten für lehrendes Personal auf Basis der VZLE.²⁵¹

²⁵⁰ Vgl. Saarländisches Ministerium für Bildung, Familie, Frauen und Kultur (2009).

²⁵¹ Vgl. Sekretariat der Ständigen Konferenz der Kultusminister der Länder in der Bundesrepublik Deutschland (2010b).

Bezüglich der pädagogischen Unterrichtshilfen erfolgt eine Berechnung der Kosten über die erteilten Wochenstunden²⁵² in Verbindung mit einem Personalkostenverrechnungssatz²⁵³. Dieser Verrechnungssatz der pädagogischen Unterrichtshilfen enthält neben der Beschäftigtenvergütung bereits Kosten der Sozialversicherung sowie der Zusatzversorgung, sodass in den nachfolgenden Kapiteln die Berechnung dieser Kosten nur für Lehrkräfte erfolgt.

6.2.2.2 Sozialversicherung

Zum Zwecke der möglichst verursachungsgerechten Abbildung der tatsächlichen Kosten der Krankenversorgung, der Altersversorgung sowie der Absicherung gegen weitere Risiken wird in vorliegender Untersuchung die Bewertung der genannten Leistungen über den von Arbeitnehmern und Arbeitgebern zu entrichtenden Beitragssatz (vgl. Ansatz III, Kapitel 5.2.2.4) vollzogen. Hierzu sind natürlich nur die Arbeitgeberbeiträge heranzuziehen.

Die Beitragssätze der Krankenkassen wurden bis 31.12.2008²⁵⁴ von deren Selbstverwaltung festgelegt, so dass keine exakten bzw. allgemein gültigen Aussagen über die Höhe gemacht werden konnten. Im Jahr 2008 betrug der durchschnittliche allgemeine Beitragssatz 14 %, ²⁵⁵ wovon lediglich der hälftige Arbeitgeberanteil von 7 % berücksichtigt wird. Für die Rentenversicherung betrug der Beitragssatz für den Arbeitgeber im Jahr 2008 bundesweit 9,95 % des beitragspflichtigen Arbeitsentgeltes. Für die Arbeitslosenversicherung fielen 1,65 % und für die Pflegeversicherung 0,9125 % an.²⁵⁶ Somit werden die Sozialversicherungsbeiträge des Arbeitgebers mit insgesamt 19,5125 % der Beschäftigtenvergütungen angesetzt.

6.2.2.3 Zusatzversorgung

Für die Altersversorgung der Arbeitnehmer im öffentlichen Dienst existieren neben der gesetzlichen Rentenversicherung eine zusätzliche Alters- und Hinterbliebenenversorgung sowie eine steuerlich geförderte private Altersvorsorge.

²⁵² Vgl. Statistisches Amt Saarland (2010).

²⁵³ Vgl. Ministerium der Finanzen (2007).

²⁵⁴ Zum Start des Gesundheitsfonds am 01.01.2009 wurde ein einheitlicher Beitragssatz für alle gesetzlichen Krankenkassen eingeführt, vgl. Bundesministerium für Gesundheit (2010b).

²⁵⁵ Vgl. Bundesministerium für Gesundheit (2010a).

²⁵⁶ Vgl. Statistisches Bundesamt (2010); Der Beitragssatz zur Pflegeversicherung im Jahr 2008 betrug bis 30.06.2008 1,7 % und anschließend 1,95 %.

Wie in Kapitel 5.2.2.6 beschrieben, wird zur Bestimmung der Zusatzversorgungskosten der Ansatz eines kapitalgedeckten Systems herangezogen. Dies geschieht im Einklang mit Überlegungen zur Verursachungsgerechtigkeit und Prognostizierbarkeit der künftig im Rahmen der Zusatzversorgung zu bestreitenden Leistungen. Daraus resultiert ein Satz in Höhe von 4 % der Beschäftigtenvergütung, der in dieser Studie zur Bestimmung der Zusatzversorgung herangezogen wird.

Die verschiedenen Bestandteile der Personalkosten für Lehrkräfte im Beschäftigtenverhältnis veranschaulicht folgende Abbildung:

Personalkosten für Lehrkräfte im Beschäftigtenverhältnis 2008		
Basiswert	Vergütung der Beschäftigten	Vergütung pro VZLE
	Sozialversicherung	19,5125 % der Vergütung der Beschäftigten
	Zusatzversorgung	4 % der Vergütung der Beschäftigten

Abbildung 48: Personalkosten für Lehrkräfte im Beschäftigtenverhältnis 2008

6.2.3 Sonstige Kosten des lehrenden Personals

Weitere Kosten, die im Zusammenhang mit Lehrkräften entstehen (vgl. Kapitel 5.2.3), werden im nachfolgenden Abschnitt bei der Ermittlung Berücksichtigung finden.

6.2.3.1 Trennungs-, Reise- und Umzugskosten

Lehrkräfte im Beamten- und Beschäftigtenverhältnis erhalten unter bestimmten Voraussetzungen zusätzliche Leistungen wie Trennungsgeld, Reise- und Umzugskostenvergütungen. Diese Kosten können direkt dem Einzelplan 06 der Landeshaushaltsrechnung des Saarlandes entnommen werden.²⁵⁷ Da die Werte direkt für die einzelnen Schulformen ausgewiesen werden, muss an dieser Stelle keine Schlüsselung vorgenommen werden.

²⁵⁷ Vgl. Ministerium der Finanzen (2010b).

6.2.3.2 Fortbildungskosten

Im Saarland ist das Landesinstitut für Pädagogik und Medien zuständig für die Planung, Durchführung und Auswertung von Maßnahmen zur Fort- und Weiterbildung. Zudem ist es für die Beratung von Lehrkräften aller Schulformen und die Aus- bzw. Fortbildung von Personal für die einzelnen Aufgabenbereiche verantwortlich.²⁵⁸ Die Fortbildungskosten können somit im Landeshaushalt des Saarlandes dem Einzelplan 06 entnommen werden. Hierbei jedoch gilt zu beachten, dass zunächst eine Bereinigung um die in der Ausgabenposition enthaltenen Berufsschullehrer durchgeführt werden muss. Anschließend wird eine Schlüsselung auf die einzelnen Schularten anhand der Lehrerzahlen durchgeführt.

6.2.3.3 Personalverwaltungskosten

Um ein vollständigeres Bild über die im Zusammenhang mit dem Lehrpersonal anfallenden Kosten zu erlangen, müssen des Weiteren die im Rahmen der Personalverwaltung anfallenden Kosten berücksichtigt werden. Im Saarland ist hierfür im Ministerium der Finanzen die Abteilung C – Zentrale Besoldungs- und Versorgungsstelle (ZBS) zuständig. Im Einzelplan 04 des Saarländischen Landeshaushaltsplans sind grundsätzlich die Ausgaben der ZBS im Kapitel 11 (Zentrale Dienste) ausgewiesen. Da jedoch keine weitere Unterteilung bei den Ausgaben vorgenommen wird, kann eine genaue Aufschlüsselung der anfallenden Kosten, die für die Verwaltung der verbeamteten und beschäftigten Lehrer auf Landesebene anfallen, nicht vorgenommen werden. Eine Anfrage beim Ministerium der Finanzen ergab, dass eine interne Leistungsverrechnung, die eine Bestimmung der Personalverwaltungskosten zuließe, nicht existiert. Um diese Kosten dennoch plausibel abbilden zu können, wird hilfsweise die Wertuntergrenze aus den vorangegangenen Studien der Reihe ermittelt und herangezogen, auch wenn dadurch die wahren Kosten unterzeichnet werden.

6.2.3.4 Verwaltungsgemeinkosten

Hier werden jene Ausgaben erfasst, die im Zusammenhang mit der Schulverwaltung und Schulaufsicht auf Landesebene entstanden sind. Dazu zählen in erster Linie die Kosten der Schulämter und der Schulaufsichten sowie Ausgaben für Teile der Tätigkeit des Ministeriums für Bildung. In die Verwaltung des

²⁵⁸ Vgl. Ministerium der Finanzen (2010), S. 3.

Schul- und Bildungssystem im weitesten Sinne ist eine Vielzahl weiterer Stellen auf Landes- und Bundesebene, wie z. B. das Ministerium für Arbeit, Familie, Prävention, Soziales und Sport oder die Kultusministerkonferenz einbezogen. Zur Berechnung der Verwaltungsgemeinkosten wird bewusst eine enge Abgrenzung gewählt, die lediglich auf die anteilige Berücksichtigung relevanter Ämter des Ministeriums für Bildung eingeht.²⁵⁹ Die betreffenden Ausgaben werden über die Anzahl der Schüler geschlüsselt und je Schulform verteilt. Die Verwaltungsgemeinkosten werden im Anpassungswert I berücksichtigt.

6.2.4 Übersicht über die Kosten des Lehrpersonals

Nachfolgende Tabelle verdeutlicht noch einmal die Zusammensetzung der Personalkosten von Lehrkräften im Saarland. Die einzelnen Positionen werden, wie bereits beschrieben, im Sinne der dreistufigen Szenarioanalyse über den Basiswert sowie den Anpassungswert I und II berücksichtigt. Aus den gesamten staatlichen Lehrpersonalkosten lassen sich nun mittels Division durch die Schülerzahl im Jahr 2008 die Kosten pro Schüler je Schulform ermitteln:

Kosten des Lehrpersonals nach Schulformen 2008				
Schulform	Basiswert	Anpassungswert I	Anpassungswert II	Kosten pro Schüler
Grundschulen	3.565,41 €	256,77 €	244,47 €	4.066,65 €
Erweiterte Realschulen	4.808,22 €	283,11 €	308,49 €	5.399,82 €
Gymnasien	4.670,15 €	285,58 €	314,97 €	5.270,70 €
Gesamtschulen	4.381,49 €	270,62 €	278,47 €	4.930,58 €
Förderschulen	12.839,95 €	484,27 €	783,37 €	14.107,59 €

Abbildung 49: Kosten des Lehrpersonals nach Schulformen 2008

²⁵⁹ Vgl. Ministerium der Finanzen (2010a).

6.3 Bestimmung der Kosten des nicht-lehrenden Personals

Landesebene		Kommunale Ebene			
Lehrpersonal	Nicht-lehrendes Personal	Verwaltungskosten	Immobilienkosten	Sachkosten	Leistungsentgelte

Abbildung 50: Bestimmung der Kosten des nicht-lehrenden Personals

Als Basis für die Ermittlung der Kosten für nicht-lehrendes Personal dienen erneut die Daten der Haushaltspläne bzw. Jahresrechnungen. Dort werden sowohl sämtliche Kosten der Verwaltung des Schulbetriebs (Sekretariat etc.) als auch Kosten, die im Zusammenhang mit dem Betrieb und der Wartung der Schulanlage (Hausmeister etc.) stehen, aufgelistet. Sie umfassen die Beschäftigtenvergütung, Arbeiterlöhne sowie arbeitgeberseitige Sozialversicherungs- und Versorgungskassenbeiträge. Diese Kosten werden ausschließlich im Basiswert erfasst und ergeben folgende Werte:

Kosten des nicht-lehrenden Personals nach Schulformen 2008				
Schulform	Basiswert	Anpassungswert I	Anpassungswert II	Kosten pro Schüler
Grundschulen	243,98 €	- €	- €	243,98 €
Erweiterte Realschulen	266,23 €	- €	- €	266,23 €
Gymnasien	148,70 €	- €	- €	148,70 €
Gesamtschulen	180,00 €	- €	- €	180,00 €
Förderschulen	676,40 €	- €	- €	676,40 €

Abbildung 51: Kosten des nicht-lehrenden Personals nach Schulformen 2008

6.4 Bestimmung der kommunalen Verwaltungskosten

Landesebene		Kommunale Ebene			
Lehrpersonal	Nicht-lehrendes Personal	Verwaltungskosten	Immobilienkosten	Sachkosten	Leistungsentgelte

Abbildung 52: Bestimmung der kommunalen Verwaltungskosten

Grundlage für die Ermittlung der kommunalen Verwaltungskosten (vgl. Kapitel 5.4) sind erneut die in der Stichprobe enthaltenen Haushaltspläne bzw. Jahresrechnungen. In erster Instanz werden sämtliche kommunalen Verwaltungskosten um den Teil reduziert, welcher auf berufliche Schulen entfällt. Die schließlich auf die allgemeinbildenden Schulen entfallenden Kosten fließen anteilig, gemäß den in den jeweiligen Gebietskörperschaften berücksichtigten Schülerzahlen der verschiedenen Schulformen, in die Berechnung der Schülerkosten ein. Dadurch wird jedoch nur jener Teil der Verwaltungskosten abgebildet, der den Schulen zugerechnet werden kann, da nicht alle Kosten direkt im Schulbereich verbucht werden. Um die indirekten Kosten für Leistungen der kommunalen Verwaltungssorgane für die Schulen dennoch zumindest näherungsweise berücksichtigen zu können, wird auf Grundlage vorsichtiger Berechnungen neben dem Basiswert ein begründeter Anpassungswert I pro Schüler und Schulform errechnet. Die kommunalen Verwaltungskosten nach Schulformen zeigt die folgende Abbildung im Überblick:

Kommunale Verwaltungskosten nach Schulformen 2008				
Schulform	Basiswert	Anpassungswert I	Anpassungswert II	Kosten pro Schüler
Grundschulen	72,28 €	75,42 €	- €	147,70 €
Erweiterte Realschulen	45,65 €	38,65 €	- €	84,30 €
Gymnasien	46,67 €	17,89 €	- €	64,56 €
Gesamtschulen	44,53 €	23,59 €	- €	68,12 €
Förderschulen	46,29 €	234,99 €	- €	281,28 €

Abbildung 53: Kommunale Verwaltungskosten nach Schulformen 2008

6.5 Bestimmung der kommunalen Immobilienkosten

Landesebene		Kommunale Ebene			
Lehrpersonal	Nicht- lehrendes Personal	Verwaltungs- kosten	Immobilien- kosten	Sachkosten	Leistungs- entgelte

Abbildung 54: Bestimmung der kommunalen Immobilienkosten

Im Folgenden wird nun die Bestimmung der Immobilienkosten für den Untersuchungszeitraum näher beschrieben. Die kommunalen Immobilienkosten pro Schüler stellen einen gewichtigen Anteil an den Gesamtkosten eines Schülers dar. Um die Kosten der schulischen Immobilien abzubilden, wird für die Untersuchung der Ansatz einer kalkulatorischen Miete gewählt (vgl. Ansatz III, Kapitel 5.5). Bei der Ermittlung der Mietpreise wird auf den Immobilienpreisspiegel des Immobilienverbandes Deutschland (IVD), der innerhalb der Gewerbeimmobilien u. a. Büromieten ausweist, zurückgegriffen. Für die Analyse der Schulimmobilien werden die Netto-Kaltbüromieten für Objekte mittleren Nutzenwertes herangezogen. Dem vom IVD veröffentlichten Gewerbepreisspiegel²⁶⁰ lassen sich für das Jahr 2008/2009 für 13 Städte im Saarland Mietpreise entnehmen. Daraus wurden für die Landkreise durchschnittliche Mietpreise errechnet. Anzumerken bleibt jedoch, dass die vom IVD publizierten und weiterführend berechneten Werte lediglich Orientierungsgrößen für die einzelnen Regionen darstellen, die sich nur sehr eingeschränkt für die Bewertung eines bestimmten Objekts eignen. Dem Konzept des Ansatzes einer kalkulatorischen Miete steht dies jedoch, aufgrund der großen Anzahl der betrachteten Objekte, grundsätzlich nicht entgegen. Nachfolgende Abbildung veranschaulicht die Netto-Kaltmieten für Bürogebäude mittleren Nutzenwertes 2008:

²⁶⁰ Vgl. Immobilienverband Deutschland (2008), S. 12ff.

Netto-Kaltmieten für Bürogebäude mittleren Nutzenwertes 2008	
Landkreis	pro m ²
Merzig Wadern	4,25 €
Neunkirchen	4,00 €
Regionalverband Saarbrücken	4,50 €
Saarlouis	4,75 €
Saarpfalz Kreis	4,75 €
St. Wendel	4,25 €

Abbildung 55: Netto-Kaltmieten für Bürogebäude mittleren Nutzenwertes 2008

Zur Berechnung der kalkulatorischen Mieten ist neben dem Mietpreis die Ermittlung der benötigten Gebäudeflächen erforderlich. Konkrete Vorgaben bezüglich der für einen Schüler je Schulform zur Verfügung zu stellenden Gebäudefläche existieren für das Saarland nicht. Für die Gebäudefläche wird daher ein einheitlicher Durchschnittswert von 12,5 m² pro Schüler angesetzt, der den Erfahrungswerten aus anderen Bundesländern entspricht. Dieser Wert errechnet sich aus 20 m² je täglich anwesendem Schüler für Gebäude, Erschließung, Pausenaufenthalt, Schulgarten bzw. Grünanlagen, bereinigt um 5 m² pro Schüler gemäß Schulhofbestimmungen und einem zusätzlichen Puffer von 2,5 m². Diese Richtwerte stellen auf der Basis verschiedener Studien²⁶¹ eine realitätsnahe Untergrenze dar. Dies gilt auch deshalb, weil damit der Ansatz von Schulhöfen und Parkplätzen unberücksichtigt bleibt. Um darüber hinaus die erhöhte Abnutzung der Schulgebäude im Vergleich zu Bürogebäuden sowie Vandalismus an Schulen zu berücksichtigen, wird zudem ein Verrechnungswert in Höhe von 4 % der Immobilienkosten angesetzt, der sich im Anpassungswert I widerspiegelt.

Nachfolgende Abbildung veranschaulicht die kommunalen Immobilienkosten der jeweiligen Schulformen:

²⁶¹ Vgl. Eisinger, B./Warndorf, P. K./Feldt, J. (2005a); (2005b); (2005c); (2005d); (2006a); (2006b); (2006c); (2006d); (2007a); (2007b); (2007c); (2007d); (2007e); (2007f); (2007g); (2007h); (2008a); (2008b); (2008c); (2009) und Eisinger, B./Warndorf, P. K./Feldt, J./Ziehr-Unmüßig, P. (2004a); (2004b); (2004c); (2004d).

Kommunale Immobilienkosten nach Schulformen 2008				
Schulform	Basiswert	Anpassungs- wert I	Anpassungs- wert II	Kosten pro Schüler
Grundschulen	1.103,95 €	44,16 €	- €	1.148,11 €
Erweiterte Realschulen	911,98 €	36,48 €	- €	948,46 €
Gymnasien	820,41 €	32,82 €	- €	853,23 €
Gesamtschulen	907,76 €	36,31 €	- €	944,08 €
Förderschulen	1.359,37 €	54,37 €	- €	1.413,74 €

Abbildung 56: Kommunale Immobilienkosten nach Schulformen 2008

6.6 Bestimmung der kommunalen Sachkosten

Landesebene		Kommunale Ebene			
Lehrpersonal	Nicht- lehrendes Personal	Verwaltungs- kosten	Immobilien- kosten	Sachkosten	Leistungs- entgelte

Abbildung 57: Bestimmung der kommunalen Sachkosten

Die Bestimmung der Sachkosten erfolgt auf Basis der in den Haushaltsdaten der einzelnen Kommunen und Landkreisen ausgewiesenen Sachkosten (vgl. Kapitel 5.6). Zur Bestimmung dieser Sach- und Dienstleistungskosten finden sämtliche Positionen des Vermögens- und Verwaltungshaushalts Verwendung, jedoch unter Abzug jener Ausgaben, welche im Zusammenhang mit Unterhaltung oder Bewirtschaftung von Immobilien stehen. Die anfallenden Sachkosten sind durch die Schülerzahlen der untersuchten Schulen zu dividieren. Als weitgehend repräsentativer Werteverzehr kann der durchschnittliche Beschaffungswert aller Schulen betrachtet werden. Die jährlichen Durchschnittsausgaben über alle Schulen entsprechen damit nahezu den jährlichen Abschreibungen.

Weiter ist zu beachten, dass es teilweise zu erheblichen Unterschieden hinsichtlich der Verrechnung von Kosten kommen kann. So führt beispielsweise die Nutzung von Turn- und Sporthallen, Schwimmbädern oder die Bereitstellung von Bauhofleistungen im Einzelfall zu sehr unterschiedlichen Verrechnungsan-

sätzen. Dies führt wiederum, bedingt durch die Methodik, zu erheblichen Differenzen bei der kostenmäßigen Abbildung der erbrachten Leistungen. Aus diesem Grund wird auf den Ansatz kalkulatorischer Größen verzichtet. Ob die Verrechnung den tatsächlichen Werteverzehr damit erschöpfend abbildet, kann aus externer Sicht nur unzureichend beurteilt werden. Dennoch scheinen die Ergebnisse einen annehmbaren Orientierungswert darzustellen und bilden die tatsächlich anfallenden Kosten durch die direkte Entnahme aus den Haushaltsdaten realitätsnah ab. Diese sind in nachfolgender Abbildung aufgelistet:

Kommunale Sachkosten nach Schulformen 2008				
Schulform	Basiswert	Anpassungswert I	Anpassungswert II	Kosten pro Schüler
Grundschulen	133,31 €	- €	- €	133,31 €
Erweiterte Realschulen	113,68 €	- €	- €	113,68 €
Gymnasien	83,43 €	- €	- €	83,43 €
Gesamtschulen	149,49 €	- €	- €	149,49 €
Förderschulen	354,64 €	- €	- €	354,64 €

Abbildung 58: Kommunale Sachkosten nach Schulformen 2008

Grundsätzlich wurden bei o. a. Ergebnissen – mit Ausnahme von perioden- bzw. betriebsfremden Ausgaben – sämtliche der hier verwendeten Sachkostendefinition zugehörigen Haushaltspositionen als Ist-Kosten aus den kommunalen Rechnungen übernommen. Einen Sonderfall stellen jedoch die Beiträge für die Schülerunfallversicherung (SUV) dar, die nicht den kommunalen Daten entnommen werden. Der SUV liegt das Prinzip der Kostendeckung der entstandenen Aufwendungen zugrunde. Zuständige Behörde hierfür ist die „Unfallkasse Saarland“ (UKS). Diese berechnet aufgrund von vorangegangenen Schadensfällen und Erfahrungswerten eine erforderliche Aufwandssumme. Träger für die Erhebung dieser Leistungen sind die Gemeinden oder das Land selbst. Dabei werden die auf Gemeinden und Gemeindeverbände entfallenden Aufwendungen lediglich auf die Gemeinden nach deren Einwohnerzahl umgelegt.²⁶² Auf Anfra-

²⁶² Vgl. § 24 Satzung der UKS (2010).

ge bei der UKS konnte für die Schülerunfallversicherung im Jahr 2008 ein kalkulatorischer Wert von 27,45 € pro Schüler ermittelt werden.

6.7 Bestimmung der kommunalen Leistungsentgelte

Landesebene		Kommunale Ebene			
Lehrpersonal	Nicht-lehrendes Personal	Verwaltungskosten	Immobilienkosten	Sachkosten	Leistungsentgelte

Abbildung 59: Bestimmung der kommunalen Leistungsentgelte

Kommunale Leistungsentgelte werden als Einnahmen in den Haushaltsplänen und Jahresrechnungen der Landkreise, Gemeinden und Städte erfasst. Diese Entgelte sind durch die Anzahl der Schüler der jeweils untersuchten allgemeinbildenden Schulen zu dividieren und bei der Berechnung der Kosten pro Schüler zu subtrahieren. Auch hier werden Transferleistungen, innere Verrechnungen, Leistungsentgelte für die Schülerspeisung und Hortgebühren nicht berücksichtigt (vgl. Kapitel 5.7). Darüber hinaus werden diejenigen Mieten in den Katalog der Leistungsentgelte mit aufgenommen, welche mit dem hier zugrunde liegenden Konzept der kalkulatorischen Miete in Einklang stehen. Nachfolgende Abbildung veranschaulicht die Ausprägung der kommunalen Leistungsentgelte:

Kommunale Leistungsentgelte nach Schulformen 2008				
Schulform	Basiswert	Anpassungswert I	Anpassungswert II	Kosten pro Schüler
Grundschulen	21,26 €	- €	- €	21,26 €
Erweiterte Realschulen	23,36 €	- €	- €	23,36 €
Gymnasien	10,57 €	- €	- €	10,57 €
Gesamtschulen	10,50 €	- €	- €	10,50 €
Förderschulen	68,02 €	- €	- €	68,02 €

Abbildung 60: Kommunale Leistungsentgelte nach Schulformen 2008

6.8 Ergebnisse der empirischen Studie

In diesem Kapitel werden nun die in den vorangegangenen Abschnitten ermittelten Kostenbestandteile der Schülerkostenanalyse zusammengeführt. Als Ergebnis werden die Kosten pro Schüler für die untersuchten Schulformen der allgemeinbildenden Schulen im Saarland im Untersuchungsjahr 2008 errechnet.

Schülerkosten im Saarland nach Schulformen 2008				
Schulform	Basiswert	Anpassungswert I	Anpassungswert II	Kosten pro Schüler
Grundschulen	5.097,67 €	376,34 €	244,47 €	5.718,49 €
Erweiterte Realschulen	6.122,40 €	358,24 €	308,49 €	6.789,13 €
Gymnasien	5.758,79 €	336,28 €	314,97 €	6.410,04 €
Gesamtschulen	5.652,77 €	330,52 €	278,47 €	6.261,77 €
Förderschulen	15.208,63 €	773,64 €	783,37 €	16.765,64 €

Abbildung 61: Schülerkosten im Saarland nach Schulformen 2008

Abbildung 62 soll nun zusätzlich einen graphischen Vergleich unter den jeweiligen Schulformen liefern:

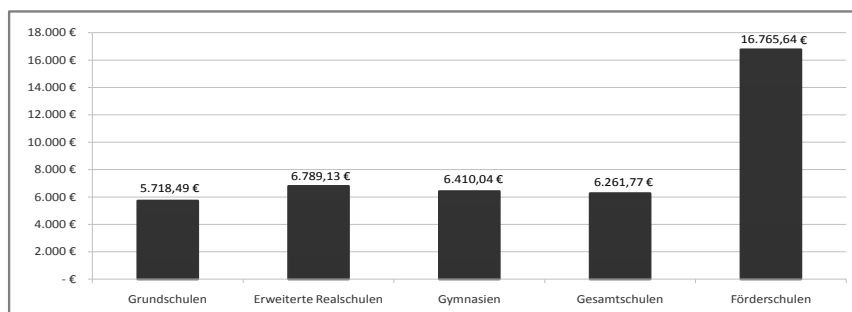


Abbildung 62: Schülerkosten im Land Saarland nach Schulformen 2008 (graphisch)

Wie die Ergebnisse zeigen, ergeben sich zwischen den einzelnen Schulformen teilweise erhebliche Kostenunterschiede. Dies ist weitestgehend auf unterschiedliche Schüler-Lehrer-Relationen in Verbindung mit einer tendenziell höheren Qualifizierung der Lehrkräfte in Schulen mit höherem Bildungsabschluss und somit höheren Personalkosten zurückzuführen. Unter diesem Aspekt ist es weniger verwunderlich, dass für Förderschulen – die eine vergleichsweise sehr geringe Schüler-Lehrer-Relation aufweisen – signifikant höhere Schülerkosten entstehen, als für andere Schulformen. Des Weiteren sind solche Unterschiede auch in der Organisation der jeweiligen Schulformen begründet. So führen beispielsweise Anschaffungen von Sachmitteln als auch spezielle Anforderungen an die Immobilien zu differenzierten Kosten.

6.9 Landesspezifische Beschränkungen der Kostenbewertung

Neben den bereits in Kapitel 5.8 erläuterten allgemeinen Beschränkungen traten im Zuge der Schülerkostenermittlung im Saarland weitere landesspezifische Beschränkungen hinsichtlich der Kostenbewertung öffentlicher Schulen auf. Diese sollen nachfolgend dargestellt werden:

- Die in dieser Studie verfolgte Differenzierung der Gesamtkosten in Kosten für nicht-lehrendes Personal, Verwaltungs-, Sach- und Immobilienkosten unterliegt gewissen Unschärfen. So finden sich beispielsweise Kosten für Reinigungskräfte nicht zwangsläufig unter den Personalkosten. Bei Fremdreinigung werden diese Kosten unter den Bewirtschaftungskosten angeführt, was sich in vorliegender Studie bei den Immobilienkosten niederschlägt. Des Weiteren besteht die Möglichkeit, dass Kosten der Reinigungskräfte im Bereich der Schulverwaltung verbucht werden, was zu einem Ansatz bei den Verwaltungskosten führt. Derartig unterschiedliche Verbuchungen dieser Kosten haben auf die Gesamtergebnisse nur einen marginalen Einfluss.
- Steuern, Versicherungen und Schadensfälle, die den kommunalen Haushaltsdaten entnommen werden können, wurden aus Vorsichtsgründen nicht berücksichtigt. Oftmals sind diese mit der Schülerunfallversicherung verrechnet und wurden daher nicht in die Sachkosten einbezogen, um eine Doppelzählung zu vermeiden.

Die oben ausgeführten Probleme einer kostenrechnerischen Analyse zeigen nochmals die Notwendigkeit auf, in bestimmten Bereichen verlässlicheres Datenmaterial zu generieren. Auf kommunaler Ebene sind die hierfür notwendigen Datensätze mit gewissen Einschränkungen derzeit bereits in den Haushalts- und Jahresrechnungen vorhanden. Als schwierig stellt sich allerdings die Datenlage bei Veröffentlichungen von Landes- bzw. Bundesinstitutionen dar. Unterschiedliche Zuordnungsdefinitionen machen hier mitunter Anpassungen in der Datenbasis notwendig, die die Ergebnisqualität unnötig beeinträchtigen können. Vor diesem Hintergrund wurde die vorliegende Untersuchung aus kostenrechnerischer sowie statistischer Sicht mit größtmöglicher Sorgfalt durchgeführt, wobei stets das Prinzip einer vorsichtigen und verursachungsgerechten Kostenzuordnung verfolgt wurde.

6.10 Bundesweiter Ländervergleich

Mittlerweile wurden in allen deutschen Bundesländern Studien zu Schülerkosten durch das Steinbeis-Transferzentrum durchgeführt. In den meisten Bundesländern wurden einheitliche Berechnungsgrundsätze angewandt, sodass die Ergebnisse weitgehend vergleichbar sind. Dennoch ist zu beachten, dass es sich um unterschiedliche Erhebungszeiträume handelt. Folgende Abbildung zeigt einen Überblick über die Schülerkosten der einzelnen Bundesländer:

	Grund- schule	Gymna- sium	Erweiterte Realschule ²⁶³	Gesamt- schule	Förder- schule ²⁶⁴
2002					
Baden-Württemberg	5.365 €	7.017 €	- €	6.272 €	15.665 €
Hessen	5.487 €	6.917 €	- €	6.999 €	19.609 €
Nordrhein-Westfalen	5.360 €	6.677 €	- €	7.315 €	13.348 €
Sachsen	5.478 €	5.666 €	5.479 €	- €	11.539 €
Schleswig-Holstein	4.405 €	6.870 €	- €	7.248 €	16.128 €
2003					
Thüringen	6.357 €	6.535 €	6.846 €	6.375 €	13.333 €
Niedersachsen	5.083 €	7.621 €	- €	6.575 €	11.316 €
2004					
Berlin	6.266 €	6.659 €	- €	7.757 €	14.841 €
Brandenburg	5.209 €	5.700 €	- €	6.494 €	13.528 €
Bremen	5.910 €	6.464 €	6.299 €	7.038 €	17.933 €
Sachsen-Anhalt	6.389 €	6.316 €	6.285 €	- €	13.661 €
Mecklenburg-Vorpommern	5.265 €	5.557 €	5.455 €	5.854 €	11.233 €
2005					
Bayern	5.266 €	6.882 €	- €	- €	11.147 €
2007					
Hamburg	7.201 €	7.536 €	- €	8.307 €	17.776 €
2008					
Rheinland-Pfalz	5.747 €	6.279 €	6.770 €	6.834 €	15.843 €
Saarland	5.718 €	6.410 €	6.789 €	6.262 €	16.766 €

Abbildung 63: Kosten pro Schüler nach Bundesländern

Die Werte zeigen, dass die Kosten der Schularten innerhalb der Bundesländer stark voneinander abweichen. Das Saarland liegt kostenmäßig – eventuelle Änderungen im Zeitverlauf außer Acht gelassen – im Mittelfeld. Aufgrund von über die Jahre hinweg schwankenden Schüler-Lehrer-Relationen können ebenfalls Unterschiede festgestellt werden.

²⁶³ Die Regionale Schule im Saarland zählt zu den Schularten mit mehreren Bildungsgängen. Vergleichbare Schulformen wurden in folgenden Bundesländern untersucht: „Mittelschule“ in Sachsen, „Regelschule“ in Thüringen, „Sekundarschule“ in Bremen und Sachsen-Anhalt und „Regionale Schule“ in Mecklenburg-Vorpommern und Rheinland-Pfalz.

²⁶⁴ Förderschwerpunkt „Lernen“ in Niedersachsen.

7. Schlussbetrachtung zu den Schülerkosten im Saarland

Das vorliegende Gutachten über Schülerkosten im Saarland stellt eine Analyse der Kostenstruktur öffentlicher Bildungsträger im Saarland dar, wobei auf eine adäquate Zeit- und Realitätsnähe der ermittelten Werte äußerstes Augenmerk gelegt wurde. Es wurden somit die ermittelten Werte stets nach dem Vorsichtsprinzip auf Basis betriebswirtschaftlich sinnvoller Kalkulationssätze berechnet. Darüber hinaus kann festgehalten werden, dass an Stellen, an denen keine exakte empirische Zurechenbarkeit von Kosten möglich war, stets einer restriktiven Bewertung Rechnung getragen wurde. Dies führt dazu, dass allein aufgrund der gewählten Prämissen Ergebnisse entstehen, die mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit die Realität unterzeichnen.

Grundsätzlich positiv zu bewerten ist die klare Bereitschaft der Bundesländer, das kamerale Rechnungswesen durch ein doppisches System zu ersetzen. Das eingeräumte Wahlrecht lässt jedem Bundesland die grundsätzliche Freiheit, selbst über die Einführung und den Einführungszeitpunkt eines neuen Verrechnungssystems zu entscheiden. Die hieraus resultierende weitestgehende Ablösung der Kameralistik zu Gunsten einer kaufmännischen Rechnungslegung durch den Beschluss zur Reform des Gemeindehaushalts der ständigen Konferenz der Innenminister und -senatoren der Länder²⁶⁵ fördert sicherlich die Vergleichbarkeit der Bundesländer untereinander in Haushaltsfragen und regt zu einer verursachungsgerechteren Verrechnung der Kosten an.

Schlussendlich darf eines jedoch nicht falsch interpretiert werden. Das Ziel dieser Studie ist es nicht, die Sinnhaftigkeit von Investitionen in das deutsche Bildungswesen in Frage zu stellen. Vielmehr soll ein betriebswirtschaftliches Kostenbewusstsein gefördert werden, das es ermöglicht, den Werteverzehr und die Kostenentstehung einzelner Aufwendungen betriebswirtschaftlich sinnvoller zu verarbeiten und dadurch zu einer genaueren Berechnungsgrundlage zu gelangen. Dadurch wird grundsätzlich ein höheres Maß an Steuerungsoptionen geschaffen, was zweifelsohne zu einer effizienteren Ressourcenverwendung im Sinne des

²⁶⁵ Vgl. Ständige Konferenz der Innenminister und -senatoren der Länder (2003).

Wirtschaftlichkeitsprinzips führt und letztendlich die Qualität der Bildung steigert.

Verzeichnis der Rechtsvorschriften

- ATV (2007): In der Fassung des Änderungstarifvertrags Nr. 4 vom 22. Juni 2007.
- BAT (2003): In der Fassung der Bekanntmachung vom 23. Februar 1961 (GMBI. S. 137), zuletzt geändert durch den 78. Änderungstarifvertrag vom 31. Januar 2003.
- BBesG (2006): In der Fassung der Bekanntmachung vom 6. August 2002 (BGBl. I S. 3020), zuletzt geändert durch Art. 3 Abs. 4 des Gesetzes vom 12. Juli 2006 (BGBl. I S. 1466).
- BBesG (2010): In der Fassung der Bekanntmachung vom 19. Juni 2009 (BGBl. I S. 1434), zuletzt geändert durch Art. 2 Abs. 7 des Gesetzes vom 3. August 2010 (BGBl. I S. 1112).
- BeamtVG (2010): In der Fassung der Bekanntmachung vom 24. Februar 2010 (BGBl. I S. 150).
- BBhV (2009): In der Fassung der Bekanntmachung vom 13. Februar 2009 (BGBl. I S. 326), zuletzt geändert durch Verordnung vom 17. Dezember 2009 (BGBl. I S. 3922).
- BhVO (2008): In der Fassung der Bekanntmachung vom 10. März 1987 (Amtsbl. S. 329), zuletzt geändert durch die Verordnung vom 8. Dezember 2008 (Amtsbl. S. 2109).
- EStG (2009): In der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Oktober 2009 (BGBl. I S. 3366, 3862).
- EStG (2010): In der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Oktober 2009 (BGBl. I S. 3366, 3862), zuletzt geändert durch Art. 1 des Gesetzes vom 8. April 2010 (BGBl. I S. 386).
- KommHVO (2009): In der Fassung der Bekanntmachung vom 10. Oktober 2006 (Amtsbl. S. 1842), zuletzt geändert durch die Verordnung vom 5. Oktober 2009 (Amtsbl. S. 1694).
- KomRwG (2008): Gesetz Nr. 1598 vom 12. Juli 2006 (Amtsbl. S. 1614), zuletzt geändert durch das Gesetz vom 14. Mai 2008 (Amtsbl. S. 1166).

- KSVG (2007): In der Fassung der Bekanntmachung vom 27. Juni 1997 (Amtsbl. S. 682), zuletzt geändert durch das Gesetz vom 29. August 2007 (Amtsbl. S. 1766).
- PrivSchG (2008): In der Fassung der Bekanntmachung vom 22. Mai 1985 (Amtsbl. S. 610), zuletzt geändert durch das Gesetz vom 18. Juni 2008 (Amtsbl. S. 1258).
- Satzung der ZVK (2008): Vom 26. Juni 2002 (Amtsbl. S. 2254) in der Fassung der 8. Änderung vom 16.12.2008 (Amtsbl. S. 367).
- Satzung der UKS (2010): In der Fassung der Bekanntmachung vom 01. Februar 2010.
- SBeamtVG (2010): In der Fassung der Bekanntmachung vom 14. Mai 2008 (Amtsbl. S. 1062), zuletzt geändert durch das Gesetz vom 1. Juli 2009 (Amtsbl. S. 1138).
- SBesG (2009): In der Fassung der Bekanntmachung vom 10. Januar 1989 (Amtsbl. S. 301), zuletzt geändert durch das Gesetz vom 1. Juli 2009 (Amtsbl. S. 1138).
- SBG (2010): In der Fassung der Bekanntmachung vom 11. März 2009 (Amtsbl. S. 514), zuletzt geändert durch Art. 3 des Gesetzes vom 10. Februar 2010 (Amtsbl. I S. 28).
- SchoG (2009): In der Fassung der Bekanntmachung vom 21. August 1996 (Amtsbl. S. 846, ber. 1997 S. 147), zuletzt geändert durch das Gesetz vom 6. Mai 2009 (Amtsbl. 706).
- SchPflG (2008): In der Fassung der Bekanntmachung vom 21. August 1996 (Amtsbl. S. 864, ber. 1997 S. 147), zuletzt geändert durch Art. 2 des Gesetzes Nr. 1650 vom 18. Juni 2008 (Amtsbl. S. 1258).
- SGB III (2010): In der Fassung der Bekanntmachung vom 24. März 1997 (BGBl. I S. 594, 595), zuletzt geändert durch Art. 2 Abs. 1 des Gesetzes vom 3. August 2010 (BGBl. I S. 1112).
- SGB V (2007): In der Fassung der Bekanntmachung vom 20. Dezember 1988 (BGBl. I S. 2477), zuletzt geändert durch Art. 1 des Gesetzes vom 26.03.2007 (BGBl. I S. 378).
- SGB V (2010): In der Fassung der Bekanntmachung vom 20. Dezember 1988 (BGBl. I S. 2477), zuletzt geändert durch Art. 1 des Gesetzes vom 24. Juli 2010 (BGBl. I S. 983).

- SGB VI (2010): In der Fassung der Bekanntmachung vom 19. Februar 2002 (BGBl. I S. 754, 1404, 3384), zuletzt geändert durch Art. 2 des Gesetzes vom 5. August 2010 (BGBl. I S. 1127).
- SGB VII (2010): In der Fassung der Bekanntmachung vom 7. August 1996 (BGBl. I S. 1254), zuletzt geändert durch Art. 3 des Gesetzes vom 5. August 2010 (BGBl. I S. 1127).
- SGB XI (2009): In der Fassung der Bekanntmachung vom 26. Mai 1994 (BGBl. I S. 1014, 1015), zuletzt geändert durch Art. 3 des Gesetzes vom 30. Juli 2009 (BGBl. I S. 2495).
- SRKG (2008): In der Fassung der Bekanntmachung vom 13. August 1976 (Amtsbl. S. 857), zuletzt geändert durch das Gesetz vom 5. Dezember 2008 (Amtsbl. S. 2108).
- SUKG (2008): In der Fassung der Bekanntmachung vom 13. August 1976 (Amtsbl. S. 863), zuletzt geändert durch das Gesetz vom 19. November 2008 (Amtsbl. S. 1930).
- STGV (2008): In der Fassung der Bekanntmachung vom 1. März 1978 (Amtsbl. S. 217), zuletzt geändert durch das Gesetz vom 19. November 2008 (Amtsbl. S. 1930).
- TV-L (2009): In der Fassung der Bekanntmachung vom 12. Oktober 2006, zuletzt geändert durch Änderungstarifvertrag Nr. 2 vom 1. März 2009.
- TVÜ-Länder (2009): In der Fassung der Bekanntmachung vom 12. Oktober 2006, zuletzt geändert durch Änderungstarifvertrag Nr. 2 vom 1. März 2009.
- VersRG-SL (2006): Gesetz Nr. 1431 über Versorgungsrücklagen im Saarland vom 23. Juni 1999 (Amtsbl. S. 1130), zuletzt geändert durch das Gesetz vom 6. September 2006 (Amtsbl. S. 1694, ber. S. 1730).
- VV Gliederung und Gruppierung (2001): In der Fassung der Bekanntmachung vom 25. Mai 2001 (GMBL. S. 450).
- VV Kommunalhaushaltsrecht (2006): In der Fassung der Bekanntmachung vom 6. November 2006 (Amtsbl. S. 2105).

Literatur

- BAUMANN, T. (2003): Ausgaben je Schüler im Sekundarbereich II, in: Statistisches Bundesamt (Hrsg.), Wirtschaft und Statistik 4/2003, Wiesbaden, S. 345–348.
- BAUMEISTER, A. (2004): Risikomanagement bei Immobilieninvestments, Entscheidungshilfen für institutionelle Anleger. Wiesbaden.
- BERKENHOFF, H. A./WENIG, S. (1986): Das Haushaltswesen der Gemeinden, 8. Auflage, Maximilian-Verlag, Herford.
- BORTZ, J. (2005): Statistik für Human- und Sozialwissenschaftler, 6. Auflage, Springer Verlag Heidelberg.
- BORTZ, J./DÖRING, N. (2006): Forschungsmethoden und Evaluation für Human- und Sozialwissenschaftler, 4. Auflage, Springer, Heidelberg.
- BOTHE, K. (1996): Wie liest man den Haushaltsplan einer Gemeinde?, 5. Auflage, Göttingen.
- BREIDENSTEIN, W. (1997): Versorgungsempfänger des öffentlichen Dienstes am 1. Januar 1997, in: Statistisches Bundesamt (Hrsg.), Wirtschaft und Statistik 12/1997, Wiesbaden, S. 865–871.
- BUNDESMINISTERIUM DES INNERN (2006): Der öffentliche Dienst in Deutschland, URL: http://www.bmi.bund.de/cae/servlet/contentblob/132454/publicationFile/13102/Der_oeffentliche_Dienst_in_Deutschland_Id_21754_de.pdf, Stand: 03.09.2010.
- BUNDESMINISTERIUM DES INNERN (2010): Die Besoldung der Beamtinnen und Beamten, URL: http://www.bmi.bund.de/cln_183/SharedDocs/Standardartikel/DE/Themen/OeffentDienstVerwaltung/OeffentDienst/Besoldung.html, Stand: 07.09.2010.
- BUNDESMINISTERIUM FÜR GESUNDHEIT (2010a): Gesetzliche Krankenversicherung, URL: http://www.bmg.bund.de/cln_169/nn_1168248/SharedDocs/Downloads/DE/Statistiken/Gesetzliche-Krankenversicherung/Kennzahlen-und-Faustformeln/Kennzahlen-und-Faustformeln.templateId=raw,property=publicationFile.pdf/Kennzahlen-und-Faustformeln.pdf, Stand: 07.09.2010.

- BUNDESMINISTERIUM FÜR GESUNDHEIT (2010b): Verordnung zur Festlegung der Beitragssätze in der gesetzlichen Krankenversicherung (GKV-Beitragsatzverordnung), URL: http://www.bmg.bund.de/cln_110/nn_1168248/SharedDocs/Downloads/DE/Standardartikel/G/Glossar-Gesundheitsfonds/Verordnung-Beitragsaetze-29-10-08.pdf, Stand: 06.09.2010.
- COENENBERG, A. G. (2009): Kostenrechnung und Kostenanalyse, 7. Auflage, Schäffer-Poeschel, Stuttgart.
- EISELE, W. (2002): Technik des betrieblichen Rechnungswesens, Buchführung und Bilanzierung, Kosten- und Leistungsrechnung, Sonderbilanzen, 7. Auflage, München.
- EISINGER, B./WARNDORF, P. K./FALTERBAUM, J./FELDT, J. (2007): Grenzen der Belastbarkeit privater Haushalte mit Schulgeld, Eine Untersuchung für das Land Baden-Württemberg, Norderstedt.
- EISINGER, B./WARNDORF, P. K./FALTERBAUM, J./FELDT, J. (2010): Bildungsfinanzierung: Studie zu Finanzierungsmodellen für das deutsche Schulsystem, Waxmann, Münster.
- EISINGER, B./WARNDORF, P. K./FELDT, J. (2005a): Schülerkosten in Sachsen, Eine Untersuchung über allgemeinbildende öffentliche Schulen im Jahr 2002.
- EISINGER, B./WARNDORF, P. K./FELDT, J. (2005b): Schülerkosten in Schleswig-Holstein, Eine Untersuchung über allgemeinbildende öffentliche Schulen im Jahr 2002.
- EISINGER, B./WARNDORF, P. K./FELDT, J. (2005c): Bildungsökonomie: Zur Kostenstrukturanalyse allgemeinbildender öffentlicher Schulen, in: Träger, M. (Hrsg.), Brain, Zeitschrift für Wissenstransfer, Heidenheim, S. 13–16.
- EISINGER, B./WARNDORF, P. K./FELDT, J. (2005d): Schülerkosten in Sachsen, in: Institut für Bildungsforschung und Bildungsrecht e.V. (Hrsg.), Recht und Bildung 2/05, S. 13–14.
- EISINGER, B./WARNDORF, P. K./FELDT, J. (2006a): Schülerkosten in Niedersachsen, Eine Untersuchung über allgemeinbildende öffentliche Schulen im Jahr 2003.

- EISINGER, B./WARNDORF, P. K./FELDT, J. (2006b): Schülerkosten in Deutschland, Eine Untersuchung über allgemeinbildende öffentliche Schulen im Jahr 2002, in: Hufen, H./Vogel J. P. (Hrsg.), Keine Zukunftsperspektiven für Schulen in privater Trägerschaft? Rechtsprechung und Realität im Schutzbereich eines bedrohten Grundrechts, Schriften zum Öffentlichen Recht, Band 1039, Berlin, S. 243–299.
- EISINGER, B./WARNDORF, P. K./FELDT, J. (2006c): Schülerkosten in Schleswig-Holstein, in: Institut für Bildungsforschung und Bildungsrecht e.V. (Hrsg.), Recht und Bildung 2/06, S. 13–15.
- EISINGER, B./WARNDORF, P. K./FELDT, J. (2006d): Kostenstrukturanalyse allgemeinbildender öffentlicher Schulen, in: Steinbeis GmbH & Co. KG für Technologietransfer (Hrsg.), Transfer. Das Steinbeis Magazin 4/06, S. 30.
- EISINGER, B./WARNDORF, P. K./FELDT, J. (2007a): Schülerkosten in Berlin, Eine Untersuchung über allgemeinbildende öffentliche Schulen im Jahr 2004, Norderstedt.
- EISINGER, B./WARNDORF, P. K./FELDT, J. (2007b): Schülerkosten in Bremen, Eine Untersuchung über allgemeinbildende öffentliche Schulen im Jahr 2004, Norderstedt.
- EISINGER, B./WARNDORF, P. K./FELDT, J. (2007c): Schülerkosten im Freistaat Thüringen, Eine Untersuchung über allgemeinbildende öffentliche Schulen im Jahr 2003, Norderstedt.
- EISINGER, B./WARNDORF, P. K./FELDT, J. (2007d): Schülerkosten in Sachsen-Anhalt, Eine Untersuchung über allgemeinbildende und berufsbildende öffentliche Schulen im Jahr 2004, Norderstedt.
- EISINGER, B./WARNDORF, P. K./FELDT, J. (2007e): Jährliche Schülerkosten in Niedersachsen, in: Institut für Bildungsforschung und Bildungsrecht e.V. (Hrsg.), Recht und Bildung 1/07, S. 21–23.
- EISINGER, B./WARNDORF, P. K./FELDT, J. (2007f): Schülerkosten in Thüringen, Auszüge aus den Tabellen der Untersuchung über allgemeinbildende öffentliche Schulen im Jahr 2003 des Steinbeis Transferzentrums Wirtschafts- und Sozialmanagement Heidenheim, in: Institut für Bildungsforschung und Bildungsrecht e.V. (Hrsg.), Recht und Bildung 2/07, S. 15–16.
- EISINGER, B./WARNDORF, P. K./FELDT, J. (2007g): Jährliche Schülerkosten in Sachsen-Anhalt 2004, in: Institut für Bildungsforschung und Bildungsrecht e.V. (Hrsg.), Recht und Bildung 3/07, S. 14–16.

- EISINGER, B./WARNDORF, P. K./FELDT, J. (2007h): Schülerkosten in Berlin, Tabelle aus der Untersuchung über allgemeinbildende öffentliche Schulen im Jahre 2004, in: Institut für Bildungsforschung und Bildungsrecht e.V. (Hrsg.), *Recht und Bildung* 4/07, S. 22–23.
- EISINGER, B./WARNDORF, P. K./FELDT, J. (2008a): Analyse der Kostenstrukturen öffentlicher Schulen, Eine Untersuchung für das Land Brandenburg, Münster.
- EISINGER, B./WARNDORF, P. K./FELDT, J. (2008b): Bildungsökonomische Analyse öffentlicher Schulen, Eine Studie für das Land Mecklenburg-Vorpommern, Münster.
- EISINGER, B./WARNDORF, P. K./FELDT, J. (2008c): Kameralistik und Kostenrechnung im deutschen Schulwesen, Eine bildungsökonomische Untersuchung für den Freistaat Bayern, Münster.
- EISINGER, B./WARNDORF, P. K./FELDT, J. (2009): Komparative Analyse der Schülerkosten der Freien und Hansestadt Hamburg, Ein bildungsökonomischer Forschungsbericht zum kameralen Rechnungswesen, Waxmann, Münster.
- EISINGER, B./WARNDORF, P. K./FELDT, J./ZIEHR-UNMÜSSIG, P. (2004a): Schülerkosten in Baden-Württemberg, Eine Untersuchung über allgemeinbildende öffentliche Schulen im Jahr 2002.
- EISINGER, B./WARNDORF, P. K./FELDT, J./ZIEHR-UNMÜSSIG, P. (2004b): Schülerkosten in Hessen, Eine Untersuchung über allgemeinbildende öffentliche Schulen im Jahr 2002.
- EISINGER, B./WARNDORF, P. K./FELDT, J./ZIEHR-UNMÜSSIG, P. (2004c): Schülerkosten in Nordrhein-Westfalen, Eine Untersuchung über allgemeinbildende öffentliche Schulen im Jahr 2002.
- EISINGER, B./WARNDORF, P. K./FELDT, J./ZIEHR-UNMÜSSIG, P. (2004d): Schülerkosten in Baden-Württemberg, in: Institut für Bildungsforschung und Bildungsrecht e.V. (Hrsg.), *Recht und Bildung* 3/04, S. 6–14.
- FRIEDL, B. (1997): Strategieorientiertes Kostenmanagement in der Industrieunternehmung, in: Küpper, H.-U./Troßmann, E. (Hrsg.), *Das Rechnungswesen im Spannungsfeld zwischen strategischem und operativem Management*, Festschrift für Marcell Schweitzer zum 65. Geburtstag, Berlin, S. 413–432.

- FUDALLA, M./WÖSTE, C. (2008): Doppik schlägt Kameralistik, Fragen und Antworten zum doppischen Haushalts- und Rechnungswesen, 5. Auflage, Köln.
- FUDALLA, M./ZUR MÜHLEN, M./WÖSTE, C. (2007): Doppelte Buchführung in der Kommunalverwaltung, 3. Auflage, Berlin: Erich Schmidt Verlag.
- FÜSSEL, H.-P./LESCHINSKY, A. (2008): Der institutionelle Rahmen des Bildungswesens, in: Cortina, K. S./Baumert, J./Leschinsky, A./Mayer, K. U./Trommer, L. (Hrsg.), Das Bildungswesen in der Bundesrepublik Deutschland, Strukturen und Entwicklungen im Überblick, 3. Auflage, Rowohlt, Reinbek bei Hamburg, S. 131–203.
- HÄFNER, P. (2009): Doppelte Buchführung für Kommunen – Einführung in die Praxis nach dem Neuen Kommunalen Finanzmanagement, 4. Auflage, Freiburg: Rudolf Haufe Verlag.
- HAUG, R. (1983): Die Ausgaben von staatlichen Schulen und freien Waldorfschulen im Vergleich, Die Entwicklung und Evaluation eines Untersuchungsverfahrens am Beispiel der Betriebsausgabensituation im Jahr 1978, überarbeitete Fassung einer Vorstudie, Frankfurt am Main.
- HAUG, R. (1996a): Schulausgaben im Vergleich VI, Struktur und Niveau der durchschnittlichen Ausgaben pro Schüler und der durchschnittlichen Personalausgaben pro Lehrervolldeputat von allgemeinen und beruflichen Schulen sowie Sonderschulen in staatlich-kommunaler und Freien Waldorfschulen in freier Trägerschaft in den Ländern der Bundesrepublik Deutschland von 1986 bis 1993, Frankfurt am Main.
- HAUG, R. (1996b): Die Ausgaben des staatlichen Schulwesens als Orientierungsrahmen für die öffentliche Finanzhilfe an Schulen in freier Trägerschaft, in: Müller, F./ Jeand’Heur, B. (Hrsg.), Zukunftsperspektiven der Freien Schule, Dokumentation, Diskussion und praktische Folgen der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts seit dem Finanzhilfe-Urteil, 2. Auflage, Duncker & Humblot, Berlin, S. 195–252.

- HAUG, R. (1997): Schulausgaben im Vergleich VII, Struktur und Niveau der absoluten Ausgaben und der durchschnittlichen Ausgaben pro Schüler und durchschnittlichen Personalausgaben pro Lehrervolldeputat von allgemeinen und beruflichen Schulen sowie Sonderschulen in staatlich-kommunaler Trägerschaft in den Ländern der Bundesrepublik Deutschland von 1986 bis 1994, Frankfurt am Main.
- HEINHOLD, M. (2010): Kosten- und Erfolgsrechnung in Fallbeispielen, 5. Auflage, Lucius & Lucius, Stuttgart.
- HENKES, J. (2008): Der Jahresabschluss kommunaler Gebietskörperschaften – Von der Verwaltungskameralistik zur kommunalen Doppik, Erich Schmidt Verlag, Berlin.
- HETMEIER H.-W. (2000): Methodische Probleme der Ermittlung von Ausgaben je Schüler, in: Weiß, M./Weishaupt, H. (Hrsg.), Bildungsökonomie und Neue Steuerung, Beiträge zur Bildungsplanung und Bildungsökonomie, Band 9, Frankfurt am Main, S. 231–249.
- HEUBECK, K./RÜRUP, B. (2000): Finanzierung der Altersversorgung des öffentlichen Dienstes, Probleme und Optionen, Sozialökonomische Schriften, Band 20, Frankfurt am Main.
- IMMOBILIENVERBAND DEUTSCHLAND (2008): IVD-Gewerbepreisspiegel 2008/2009, Berlin.
- IMMOBILIENVERBAND DEUTSCHLAND IVD SÜD E.V. (2007): Frühjahrsmarktbericht 2007 „Gewerbeimmobilien – Office/Retail“, München.
- ISEMANN, R./MÜLLER, C./MÜLLER/S. (2009): Kommunale Kosten- und Leistungsrechnung – Grundlagen und Umsetzung, Erich Schmidt Verlag, Berlin.
- JOOS-SACHSE, T. (2006): Controlling, Kostenrechnung und Kostenmanagement, Grundlagen – Instrumente – Neue Ansätze, 4. Auflage, Wiesbaden.

- KAHLERT, H./DÖRING, P. A. (1973): Schulausgaben und Bildungskosten, Bildungsökonomische Analysen eines kameralistischen Budgets – dargestellt am Beispiel der Fachhochschule (Ingenieurschule) Furtwangen/Schwarzwald, in: Deutsches Institut für Internationale Pädagogische Forschung, Abteilung Ökonomie (Hrsg.), Studien zur ökonomischen Bildungsforschung, Band 1, Weinheim, Basel.
- KLEIN, H. E. (1999): Was kostet die Schule? – Was leistet die Schule? Eine Analyse schulstatistischer und bildungsfinanzstatistischer Kennziffern, Beiträge zur Gesellschafts- und Bildungspolitik, Institut der deutschen Wirtschaft Köln (Hrsg.), 2. Auflage, Köln.
- KONLE, M. (2003): Entwurf einer Konzeption für das potentialorientierte Kostenmanagement in Dienstleistungsunternehmungen, Tenea, Berlin.
- KRAPP, M. (2001): Einführung in die Produktions- und Kostentheorie, Berlin.
- KÜPPER, H.-U. (2008): Controlling – Konzeption, Aufgaben, Instrumente, 5. Auflage, Schäffer-Poeschel, Stuttgart.
- KUBMAUL, H./HENKES, J. (2009): Kommunale Doppik, Erich Schmidt Verlag, Berlin.
- KÜSTERS, H. (1996): Die zukünftige Entwicklung der Zusatzversorgung des öffentlichen Dienstes, Überlegungen aus gewerkschaftlicher Sicht, in: Höfer, R. (Hrsg.), Die Zukunft der Altersversorgung des öffentlichen Dienstes, Stuttgart, S. 43–57.
- LANDTAG DES SAARLANDES (2009): Neues Kommunales Rechnungswesen (NKR), Drucksache 13/2400.
- LESZCZENSKY, M./BARNA, Á./DÖLLE, F./SCHACHER, M./WINKELMANN, C. (2001): Ausstattungs- und Kostenvergleich norddeutscher Kunst- und Musikhochschulen 1998, Kennzahlenergebnisse für die Länder Bremen, Hamburg, Mecklenburg-Vorpommern, Niedersachsen und Schleswig-Holstein, Hochschulplanung Band 151, Hannover.
- LESZCZENSKY, M./BARNA, Á./SCHACHER, M. (2000): Ausstattungs- und Kostenvergleich niedersächsischer Universitäten, Hochschulplanung Band 144, Hannover.
- LÜMMEN, D./GRUNEFELD, H.-U./KEMPF, E. (2003): Beamtenversorgung, Gesetzliche Regelungen und Private Altersvorsorge, dbb-Verlag, Berlin.

- LÜNNEMANN, P. (1997): Ansatz für einen vollständigeren Nachweis der öffentlichen Bildungsausgaben in Deutschland: Verfahren zur Schätzung der Altersversorgung der Beamten, in: Statistisches Bundesamt (Hrsg.), *Wirtschaft und Statistik* 12/1997, Wiesbaden, S. 857–864.
- LÜNNEMANN, P. (1998): Methodik zur Darstellung der öffentlichen Ausgaben für schulische Bildung nach Bildungsstufen sowie zur Berechnung finanzstatistischer Kennzahlen für den Schulbereich, in: Statistisches Bundesamt (Hrsg.), *Wirtschaft und Statistik*, 2/1998, Wiesbaden, S. 141–152.
- LÜNNEMANN, P./HETMEIER, H.-W. (1996): Methodik zur Abgrenzung, Gliederung und Ermittlung der Bildungsausgaben in Deutschland, in: Statistisches Bundesamt (Hrsg.), *Wirtschaft und Statistik*, 3/1996, Wiesbaden, S. 166–180.
- MARBURGER, H. (2006): *Die Versorgung der Beamten und anderweitig Beschäftigten im öffentlichen Dienst – Pension, Rente, Zusatzleistungen*, 2. Auflage, Berlin.
- MINISTERIUM DER FINANZEN (2007): *Personalkostenverrechnungssätze RLP für 2008*.
- MINISTERIUM DER FINANZEN (2010): *Haushaltsplan des Saarlandes für das Rechnungsjahr 2010 – Einzelplan 06 für den Geschäftsbereich des Ministeriums für Bildung*, URL: http://www.saarland.de/dokumente/thema_haus halt_und_finanzen_hhpl_2010/06_Ministerium_f_r_Bildung.pdf, Stand: 26.10.2010.
- MINZ, H. (2010): *Praxis-Handbuch Beamtenversorgungsrecht, Eine systematische Darstellung, Mit aktueller Rechtsprechung*, 3. Auflage, Walhalla Fachverlag, Regensburg.
- Noe, H./Hofmann, K. (2004): *Hessen auf Reformkurs – Die Einführung einer Neuen Verwaltungssteuerung mit doppelter Buchführung*, in: *Bayerische Verwaltungsschule (Hrsg.), Doppik – Modernes Finanzmanagement für die öffentliche Verwaltung*, Richard Boorberg Verlag, Stuttgart, 2004.
- PAFF, A. (1998): *Eine produktionstheoretisch fundierte Kostenrechnung für Hochschulen: am Beispiel der Fernuniversität Hagen, Frankfurt am Main*.

- PETRASCH, M. (1999): Die Alterssicherung der Beamten – Zugleich eine nähere Betrachtung des § 14a Bundesbesoldungsgesetz, Würzburg.
- POKROPP, F. (1996): Stichproben: Theorie und Verfahren, 2. Auflage, Oldenbourg Verlag München.
- PROLL, U./RECKERT, K. (2006): Neues Kommunales Finanzmanagement, Bundesanzeiger Verlag, Köln.
- RAUPACH, B./STANGENBERG, K. (2009): Doppik in der öffentlichen Verwaltung, 2. Auflage, Wiesbaden: Gabler Verlag.
- RAUTENBERG, H. G. (2000): Zeitorientierte Fundierung: Ist-, Normal- und Plankosten, in: Fischer, T. M. (Hrsg.), Kostencontrolling, Neue Methoden und Inhalte, Stuttgart, S. 23–52.
- RZVK (2008): Wichtige Berechnungswerte 2008 auf einen Blick, URL: http://www.rzvk-saar.de/upload/pdf/Aktuelle_Werte_der_ZVK_ab_01012008_1214825094.pdf, Stand: 26.10.2010.
- SAARLÄNDISCHES MINISTERIUM FÜR BILDUNG, FAMILIE, FRAUEN UND KULTUR (2009): Excel-Datei mit Besoldungs- und Altersstruktur der Lehrkräfte des Saarlandes, bereitgestellt zur Auswertung.
- SACHVERSTÄNDIGENBÜRO KRÖLL (2002): Versicherungswert, URL: <http://www.immobiliensbewertung-online.de/html/versicherungswert.php>, Stand: 13.02.2009.
- SCHAICH, E. (1998): Schätz- und Testmethoden für Sozialwissenschaftler, 3. Auflage, München.
- SCHAUER, R. (2007): Die „Kommunale Doppik“, Linz: Trauner Verlag.
- SCHERRER, G. (2005): Kostenrechnung, in: Bea, F. X./Friedl, B./Schweitzer, M. (Hrsg.), Allgemeine Betriebswirtschaftslehre, Band 2: Führung, 9. Auflage, Lucius & Lucius, Stuttgart, S. 668–758.
- SCHIERENBECK, H./WÖHLE, C. B. (2008): Grundzüge der Betriebswirtschaftslehre, 17. Auflage, Oldenbourg, München.
- SCHILDBACH T./HOMBURG, C. (2009): Kosten- und Leistungsrechnung, 10. Auflage, Lucius & Lucius, Stuttgart.
- SCHMIDT, J. (2002): Wirtschaftlichkeit in der öffentlichen Verwaltung, Grundsatz der Wirtschaftlichkeit, Zielsetzung, Planung, Vollzug, Kontrolle, Wirtschaftlichkeitsuntersuchungen, Kosten- und Leistungsrechnung, 6. Auflage, Erich Schmidt Verlag, Berlin.

- SCHMIDT, P. (1999): Methodik zur Berechnung der Bildungsausgaben Deutschlands im Rahmen der internationalen Bildungsberichterstattung, in: Statistisches Bundesamt (Hrsg.), *Wirtschaft und Statistik*, 5/1999, Wiesbaden, S. 406–416.
- SCHUSTER, F. (2007): *Doppelte Buchführung für Städte, Kreise und Gemeinden*, 2. Auflage, München: Oldenbourg Verlag.
- SCHWEITZER, M./KÜPPER, H.-U. (2008): *Systeme der Kosten- und Erlösrechnung*, 9. Auflage, Vahlen, München.
- SEKRETARIAT DER STÄNDIGEN KONFERENZ DER KULTUSMINISTER DER LÄNDER IN DER BUNDESREPUBLIK DEUTSCHLAND (2009): *Das Bildungswesen in der Bundesrepublik Deutschland 2008, Darstellung der Kompetenzen und Strukturen sowie der bildungspolitischen Entwicklungen für den Informationsaustausch in Europa*, Bonn.
- SEKRETARIAT DER STÄNDIGEN KONFERENZ DER KULTUSMINISTER DER LÄNDER IN DER BUNDESREPUBLIK DEUTSCHLAND (2010a): *Definitionenkatalog zur Schulstatistik*, Beschluss der Kommission für Statistik vom 26.09.2008, URL: http://www.kmk.org/fileadmin/pdf/Statistik/Defkat2008_2__m_Anlagen.pdf, Stand: 06.09.2010.
- SEKRETARIAT DER STÄNDIGEN KONFERENZ DER KULTUSMINISTER DER LÄNDER IN DER BUNDESREPUBLIK DEUTSCHLAND (2010b): *Schüler, Klassen, Lehrer und Absolventen der Schulen 1999 bis 2008*, Berlin.
- SIMON, S. (2001): *Umverteilung in der Sozialversicherung, Begründung, Analyse und Bewertung in gegenwarts- und zukunftsorientierter Perspektive*, Europäische Hochschulschriften, Reihe V, Volks- und Betriebswirtschaft, Band 2714, Frankfurt am Main.
- STAMER, H. (2000): *Die Pflichten der Beamten sowie der Angestellten und Arbeiter im öffentlichen Dienst im Vergleich*, Göttinger Studien zur Rechtswissenschaft, Band 1, Göttingen.
- STÄNDIGE KONFERENZ DER INNENMINISTER UND -SENATOREN DER LÄNDER (2003): *Auszug aus der Sammlung der zur Veröffentlichung freigegebenen Beschlüsse der 173. Sitzung der Ständigen Konferenz der Innenminister und -senatoren der Länder*, URL: http://www.im.nrw.de/bue/doks/nkf_imk_1103.pdf, Stand: 17.09.2010.

- STATISTISCHES BUNDESAMT (2008a): Datenreport 2008, Ein Sozialbericht für die Bundesrepublik Deutschland, in Zusammenarbeit mit WZB und GESIS-ZUMA, Bundeszentrale für politische Bildung.
- STATISTISCHES BUNDESAMT (2008b): Die Finanzkrise meistern – Wachstumskräfte stärken, Jahresgutachten 2008/09, Wiesbaden.
- STATISTISCHES BUNDESAMT (2010): Gesundheitsberichterstattung des Bundes, Entwicklung der Beitragssätze in der Sozialversicherung, URL: http://www.gbe-bund.de/gbe10/abrechnung.prc_abr_test_logon?p_uid=gastg&p_aid=&p_knoten=FID&p_sprache=D&p_suchstring=8862, Stand 06.09.2010.
- STATISTISCHES AMT SAARLAND (2008): Allgemeinbildende Schulen im Schuljahr 2007/2008, Saarbrücken.
- STATISTISCHES AMT SAARLAND (2009): Allgemeinbildende Schulen im Schuljahr 2008/2009, Saarbrücken.
- STATISTISCHES AMT SAARLAND (2010): Excel-Datei zu Lehrkräften und pädagogischen Unterrichtshilfen an allgemeinbildenden Schulen, bereitgestellt zur Auswertung.
- STEGER-GÜHMANN, M./PECH, H./BOLOTOVA, L. (2006): Umstellung des kommunalen Rechnungswesens auf die Doppik, DATEV eG, Nürnberg.
- STOTZ, H./SCHMIDT, H.-J. (1999): Haushalt und Schule – Neues Steuerungsmodell, Budgetierung, Kostenrechnung, Luchterhand, Neuwied, Kriftel.
- THOMMEN, J.-P./ACHLEITNER, A.-K. (2009): Allgemeine Betriebswirtschaftslehre, Umfassende Einführung aus managementorientierter Sicht, 6. Auflage, Gabler Verlag, Wiesbaden.
- TROBMAN, E./BAUMEISTER, A./ILG, M. (2007): Controlling von Projektrisiken – Praxishandbuch für den Mittelstand, Kohlhammer, Stuttgart.
- TROBMAN, E./BAUMEISTER, A./WERKMEISTER, C. (2008): Management-Fallstudien im Controlling, 2. Auflage, Vahlen, München.
- VOSSELER, M. P. (2000): Die finanzielle Vorteilhaftigkeit von Beamten oder Angestellten im öffentlichen Dienst, Ein Vergleich der Beschäftigungskosten unter Einbeziehung der Steuer- und Sozialversicherungszahlungen, Lohmar, Köln.

WAGNER, F./LEPPEK, S. (2009): Beamtenrecht, 10. Auflage, C. F. Müller, Heidelberg.

ZDROWOMYSLAW, N. (2001): Kosten-, Leistungs- und Erlösrechnung, 2. Auflage, Oldenbourg, München, Wien.

Anhang

**Jährliche Schülerkosten im Saarland
für allgemeinbildende öffentliche Schulen**

Rechnungsjahr 2008

Schülerkosten im Saarland für allgemeinbildende öffentliche Schulen im Haushaltsjahr 2008

	Kosten des Lehrpersonals	Kosten des nicht-lehrenden Personals	Verwaltungs- kosten	Immobilien- kosten	Sach- kosten	Leistungs- entgelte	Kosten pro Schüler
Grundschulen							
Basiswert	3.565,41 € ¹	243,98 €	72,28 € ⁴	1.103,95 € ⁵	133,31 € ⁸	-21,26 € ⁹	5.097,67 €
Anpassungswert I	256,77 € ²		75,42 € ⁵	44,16 € ⁷			376,34 €
Anpassungswert II	244,47 € ³						244,47 €
Summe	4.066,65 €	243,98 €	147,70 €	1.148,11 €	133,31 €	-21,26 €	5.718,49 €
Erweiterte Realschulen							
Basiswert	4.808,22 € ¹	266,23 €	45,65 € ⁴	911,98 € ⁵	113,68 € ⁸	-23,36 € ⁹	6.122,40 €
Anpassungswert I	283,11 € ²		38,65 € ⁵	36,48 € ⁷			358,24 €
Anpassungswert II	308,49 € ³						308,49 €
Summe	5.399,82 €	266,23 €	84,30 €	948,46 €	113,68 €	-23,36 €	6.789,13 €
Gymnasien							
Basiswert	4.670,15 € ¹	148,70 €	46,67 € ⁴	820,41 € ⁵	83,43 € ⁸	-10,57 € ⁹	5.758,79 €
Anpassungswert I	285,58 € ²		17,89 € ⁵	32,82 € ⁷			336,28 €
Anpassungswert II	314,97 € ³						314,97 €
Summe	5.270,70 €	148,70 €	64,56 €	853,23 €	83,43 €	-10,57 €	6.410,04 €
Gesamtschulen							
Basiswert	4.381,49 € ¹	180,00 €	44,53 € ⁴	907,76 € ⁵	149,49 € ⁸	-10,50 € ⁹	5.652,77 €
Anpassungswert I	270,62 € ²		23,59 € ⁵	36,31 € ⁷			330,52 €
Anpassungswert II	278,47 € ³						278,47 €
Summe	4.930,58 €	180,00 €	68,12 €	944,08 €	149,49 €	-10,50 €	6.281,77 €
Förderschulen							
Basiswert	12.839,95 € ¹	676,40 €	46,29 € ⁴	1.359,37 € ⁵	354,64 € ⁸	-68,02 € ⁹	15.208,63 €
Anpassungswert I	484,27 € ²		234,99 € ⁵	54,37 € ⁷			773,64 €
Anpassungswert II	783,37 € ³						783,37 €
Summe	14.107,59 €	676,40 €	281,28 €	1.413,74 €	354,64 €	-68,02 €	16.765,64 €

¹ Umfasst Lehrentgelt inklusive Beihilfe und Versorgung, Lehrentgelt inklusive Sozialversicherung und Zusatzversorgung sowie Trennungsgeld,

² Reisekosten- und Umzugskostenvergütung.

³ Enthält einen Mindestsatz für die Lehrerfortbildung und die anteiligen Verwaltungskosten des Ministeriums der Finanzen, des Ministeriums für Bildung, Wissenschaft, Jugend und Kultur sowie einen Versorgungsaufschlag.

⁴ Weitere Verrechnungswerte für die Vorteile eines Beamten wie Sicherung bei Arbeitsunfähigkeit, Arbeitsplatzsicherheit, Hinterbliebenenabsicherung bei Krankheit und Tod etc.

⁵ Umfasst die anteilige Schulverwaltung auf kommunaler Ebene.

⁶ Kalkulatorischer Verrechnungswert für Leistungen von Hauptamt, Kämmerer, Personal- und Organisationsamt, Beschaffungsumt, Rechnungsprüfungsamt etc.

⁷ Angabe quantifiziert besonders im Bereich der Förderschulen eine absolute Mindestgröße der Immobilien- und Immobiliennebenkosten.

⁸ Beinhaltet einen Verrechnungswert für ermöhtete Abnutzung und Vandalismus.

⁹ Umfasst Sachkosten und Dienstleistungen der Schulen.

¹⁰ Beinhaltet anrechenbare Einnahmen, resultierend aus Verwaltungsgebühren, Erstattungen, Vermietung, Verpachtung etc.

**Jährliche Personalkosten im Saarland
für allgemeinbildende öffentliche Schulen**

Rechnungsjahr 2008

Lehrpersonalkosten im Saarland für allgemeinbildende Schulen im Haushaltsjahr 2008

Personalkosten auf Landesebene 2008	Grundschule	Erweiterte Realschule	Gymnasium	Gesamtschule	Förderschule
Dienstbezüge (gesamt VZLE) ¹	82.234.294,28 €	67.832.567,14 €	81.663.741,42 €	32.798.541,62 €	27.468.049,37 €
Beihilfeleistungen (10% Dienstbezüge)	8.223.429,43 €	6.783.256,71 €	8.166.374,14 €	3.279.854,16 €	2.746.804,94 €
Zusatz auf Beihilfeleistungen (13€/Lehrkraft) ²	309.239,03 €	221.538,24 €	233.589,23 €	108.622,85 €	110.055,88 €
Versorgungsleistungen (26% Dienstbezüge)	21.380.916,51 €	17.636.467,46 €	21.232.572,77 €	8.527.620,82 €	7.141.692,84 €
Angestelltenvergütung (gesamt VZLE Lehrer) ¹	6.151.866,09 €	10.681.871,22 €	7.864.048,75 €	5.518.054,77 €	2.992.358,15 €
Nicht pädagogische Hilfskräfte					281.350,90 €
Pädagogische Unterrichtshilfen ³	140.630,04 €	24.587,77 €	40.979,61 €	52.473,90 €	3.502.184,66 €
Sozialversicherungsbeiträge (19,5125% Vergütung)	1.200.382,87 €	2.084.300,12 €	1.534.472,51 €	1.076.710,44 €	583.883,88 €
Zusatzversorgung (4% Vergütung)	246.074,64 €	427.274,85 €	314.561,95 €	220.722,19 €	119.694,33 €
Trennung, Reise- und Umzug	44.088,20 €	35.672,22 €	34.202,40 €	22.206,50 €	76.139,86 €
Basiswert	119.930,921,09 €	105.727.535,73 €	121.084.542,78 €	51.604.807,25 €	45.022.214,81 €
Basiswert pro Schüler	3.565,41 €	4.808,22 €	4.670,15 €	4.381,49 €	12.839,95 €
Anpassung Versorgung (4% Dienstbezüge)	3.289.371,77 €	2.713.302,69 €	3.266.549,66 €	1.311.941,66 €	1.098.721,97 €
Fortbildungskosten	41.747,99 €	27.290,90 €	32.178,95 €	14.617,82 €	4.351,89 €
Personalverwaltungskosten	152.150,83 €	115.529,17 €	133.035,00 €	56.157,50 €	57.732,50 €
Verwaltungsgemeinkosten	5.153.923,57 €	3.369.149,24 €	3.972.594,77 €	1.804.616,37 €	537.254,35 €
Anpassungswert I	8.637.194,16 €	6.225.271,99 €	7.404.358,38 €	3.187.333,34 €	1.698.060,70 €
Anpassungswert I pro Schüler	256,77 €	283,11 €	285,58 €	270,62 €	484,27 €
Verrechnungswerte (10% Dienstbezüge) ⁴	8.223.429,43 €	6.783.256,71 €	8.166.374,14 €	3.279.854,16 €	2.746.804,94 €
Anpassungswert II	8.223.429,43 €	6.783.256,71 €	8.166.374,14 €	3.279.854,16 €	2.746.804,94 €
Anpassungswert II pro Schüler	244,47 €	308,49 €	314,97 €	278,47 €	783,37 €
Personalkosten gesamt pro Schüler	4.066,65 €	5.399,82 €	5.270,70 €	4.930,58 €	14.107,59 €

¹ Einschließlich Zulagen, Zuwendungen und Zuschlägen.

² Gemäß Berechnungsverfahren des Landesamtes für Besoldung und Versorgung in Baden-Württemberg; monatl. 13 € pro Beihilfeempfänger.

³ Einschließlich Zulagen, Zuwendungen, Zuschlägen, Versorgungsbeiträgen und Sozialversicherung.

⁴ Weitere Verrechnungswerte für die Vorteile eines Beamten wie Sicherung bei Dienstunfähigkeit, Hinterbliebenenabsicherung bei Krankheit und Tod, Arbeitsplatzsicherheit etc.

