

EISINGER, B., WARNDORF, P. K. & FELDT, J.

KAMERALISTIK UND KOSTENRECHNUNG IM DEUTSCHEN SCHULWESEN
EINE BILDUNGSÖKONOMISCHE UNTERSUCHUNG FÜR DEN FREISTAAT BAYERN

HEIDENHEIM 2008

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis.....	4
Abkürzungsverzeichnis.....	8
Vorwort	10
1. Präzisierung des Untersuchungsauftrags.....	14
2. Aufbau des Schulwesens im Freistaat Bayern	16
2.1 Strukturelle Gliederung des Schulwesens.....	16
2.2 Vertikale Gliederung des Schulwesens.....	17
2.3 Horizontale Gliederung des Schulwesens.....	18
2.4 Gliederung nach der Trägerschaft.....	21
3. Kostenrechnerische Grundlagen.....	24
3.1 Begriffliche Abgrenzung der Kosten	24
3.2 Bedeutung und Vorgehen der Kostenartenrechnung	25
3.3 Bedeutung und Vorgehen der Kostenstellenrechnung.....	26
3.4 Bedeutung und Vorgehen der Kostenträgerrechnung.....	27
3.5 Bedeutung und Verbreitung des Neuen kommunalen Finanzwesens.....	29
4. Kostenorientierte Bewertung von öffentlichen Schulen.....	33
4.1 Analyse der Struktur und Umwandlung des Datenmaterials.....	33
4.1.1 Analyse der Struktur des kommunalen Haushaltsplans.....	34
4.1.2 Analyse der Struktur des Landeshaushalts.....	36
4.1.3 Umwandlung von Haushaltsausgaben in Kostenarten.....	37
4.1.4 Bildung von Kosten- und Leistungsarten.....	39
4.2 Analyse und Abgrenzung der Kosten des Lehrpersonals staatlicher Schulen.....	40
4.2.1 Personalkosten für Lehrkräfte im Beamtenverhältnis.....	41
4.2.2 Personalkosten für Lehrkräfte im Angestelltenverhältnis.....	56
4.2.3 Sonstige Kosten im Zusammenhang mit Lehrkräften.....	66
4.2.4 Resümee zur Ermittlung der Kosten des Lehrpersonals staatlicher Schulen.....	70
4.3 Analyse und Abgrenzung der Kosten des Lehrpersonals kommunaler Schulen	71
4.3.1 Personalkosten für Lehrkräfte im Beamtenverhältnis.....	73
4.3.2 Personalkosten für Lehrkräfte im Angestelltenverhältnis.....	73
4.3.3 Sonstige Kosten im Zusammenhang mit Lehrkräften.....	75
4.3.4 Resümee zur Ermittlung der Kosten des Lehrpersonals staatlicher Schulen.....	75

4.4	Analyse und Abgrenzung der Kosten des nicht-lehrenden Personals	76
4.4.1	Kosten des nicht-lehrenden Personals staatlicher Schulen	78
4.4.2	Kosten des nicht-lehrenden Personals kommunaler Schulen	78
4.4.3	Resümee zur Ermittlung der Kosten des nicht-lehrenden Personals	79
4.5	Analyse und Abgrenzung der kommunalen Verwaltungskosten.....	80
4.6	Analyse und Abgrenzung der kommunalen Immobilienkosten.....	82
4.6.1	Inhaltliche Darstellung der kommunalen Immobilienkosten.....	82
4.6.2	Schätzverfahren zur Ermittlung der kommunalen Immobilienkosten	85
4.6.3	Konkretisierung der Schätzung auf Basis einer kalkulatorischen Miete	88
4.7	Analyse und Abgrenzung der kommunalen Sachkosten	91
4.8	Analyse und Abgrenzung der kommunalen Leistungsentgelte	95
4.9	Allgemeine Beschränkungen der Bewertung von öffentlichen Schulen	96
5.	Empirische Studie im Freistaat Bayern.....	99
5.1	Konzeption der Untersuchung	99
5.1.1	Abgrenzung des Untersuchungsraums.....	99
5.1.2	Abgrenzung des Untersuchungszeitraums	100
5.1.3	Abgrenzung des Untersuchungsobjekts	101
5.1.4	Repräsentativität der Untersuchung.....	106
5.1.5	Methodisches Vorgehen bei der Untersuchung	107
5.2	Ermittlung der Kosten des Lehrpersonals staatlicher Schulen	111
5.2.1	Personalkosten für Lehrkräfte im Beamtenverhältnis.....	113
5.2.2	Personalkosten für Lehrkräfte im Angestelltenverhältnis.....	117
5.2.3	Sonstige Kosten im Zusammenhang mit Lehrkräften.....	120
5.2.4	Übersicht über die Kosten des Lehrpersonals staatlicher Schulen	123
5.3	Ermittlung der Kosten des Lehrpersonals kommunaler Schulen.....	124
5.3.1	Personalkosten für Lehrkräfte im Beamtenverhältnis.....	125
5.3.2	Personalkosten für Lehrkräfte im Angestelltenverhältnis.....	126
5.3.3	Sonstige Kosten im Zusammenhang mit Lehrkräften.....	127
5.3.4	Übersicht über die Kosten des Lehrpersonals kommunaler Schulen.....	128
5.4	Ermittlung der Kosten des nicht-lehrenden Personals	128
5.4.1	Kosten des nicht-lehrenden Personals staatlicher Schulen	129
5.4.2	Kosten des nicht-lehrenden Personals kommunaler Schulen	129

5.5	Ermittlung der kommunalen Verwaltungskosten	130
5.5.1	Kommunale Verwaltungskosten im Untersuchungszeitraum.....	130
5.5.2	Evaluierung der Kosten des kommunalen Netzwerks	131
5.6	Ermittlung der kommunalen Immobilienkosten	133
5.6.1	Kommunale Immobilienkosten im Untersuchungszeitraum.....	134
5.6.2	Nachhaltigkeit der ermittelten Immobilienkosten.....	136
5.7	Ermittlung der kommunalen Sachkosten	138
5.8	Ermittlung der kommunalen Leistungsentgelte	141
5.9	Ergebnisse der empirischen Studie	143
5.10	Landesspezifische Beschränkungen der Bewertung öffentlicher Schulen	144
6.	Schlussbetrachtung zu den Schülerkosten im Freistaat Bayern.....	148
	Verzeichnis der Rechtsvorschriften.....	149
	Literaturverzeichnis.....	152
	Abbildungsverzeichnis	161
	Anhang	164

Abkürzungsverzeichnis

ATV.....	Tarifvertrag Altersversorgung
ATV-K	Altersvorsorge-TV-Kommunal
BAT.....	Bundesangestelltentarifvertrag
BAT-O.....	Bundesangestelltentarifvertrag-Ost
BayEUG	Bayerisches Erziehungs- und Unterrichtsgesetz
BaySchFG	Bayerisches Schulfinanzierungsgesetz
BBesG	Bundesbesoldungsgesetz
BBG.....	Bundesbeamtengesetz
BeamtVG.....	Beamtenversorgungsgesetz
BewertR.....	Bewertungsrichtlinie für den Freistaat Bayern
BezO.....	Bezirksordnung für den Freistaat Bayern
BhV	Beihilfavorschriften
BRKG.....	Bundesreisekostengesetz
BUKG.....	Bundesumzugskostengesetz
BV	Bayerische Verfassung
BVK	Bayerische Versorgungskammer
DEGI	Deutsche Gesellschaft für Immobilienfonds
EStG	Einkommensteuergesetz
GO	Gemeindeordnung für den Freistaat Bayern
GSO.....	Schulordnung für die Gymnasien in Bayern
GUVV	Bayerischer Gemeindeunfallversicherungsverband
ISCED	International Standard Classification of Education
IVD.....	Immobilienverband Deutschland
KGSt.....	Kommunale Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsmanagement
KommHV-Doppik.....	Kommunalhaushaltsverordnung Doppik
KommZG	Gesetz über die kommunale Zusammenarbeit
LKrO	Landkreisordnung für den Freistaat Bayern
OECD	Organization for Economic Cooperation and Development
PISA	Programme for International Student Assessment
RSO	Schulordnung für die Realschulen in Bayern

SchulbauV	Schulbauverordnung des Freistaates Bayern
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
SUV	Schülerunfallversicherung
TGV	Trennungsgeldverordnung
TV-L	Tarifvertrag für den öffentlichen Dienst der Länder
TVöD	Tarifvertrag öffentlicher Dienst
VBL	Versorgungsanstalt des Bundes und der Länder
VersoG	Gesetz über das öffentliche Versorgungswesen
VZLE	Vollzeitlehrereinheit
VZSE	Vollzeitschülereinheit

Vorwort

Wenn in einer Publikation der Frage nachgegangen wird, wie hoch die Kosten sind, die der Staat (ein Bundesland) aufzubringen hat, um einem Schüler den Schulbesuch in einer Schule in öffentlicher Trägerschaft zu ermöglichen, so werden dem unbefangenen Rezipienten möglicherweise gleich mehrere Fragen durch den Kopf gehen:

1. Warum bedarf es einer derartigen Untersuchung um dies herauszufinden? Liegen diese Daten denn nicht offensichtlich und öffentlich vor?
2. Für welche politischen Entscheidungsprozesse könnte das Wissen um diese Daten denn relevant sein?
3. Genügen die so ermittelten Parameter denn überhaupt um alle denkbaren schulspezifischen Fragestellungen einer rationalen Beantwortung zuzuführen?

Zu 1.:

In der öffentlichen Diskussion entsteht sicherlich immer wieder der Eindruck, als gäbe es gesichertes Wissen darüber, was in unserem Land für (Schul-) Bildung ausgegeben wird. Dabei ist eher der Betrag an (bildungsökonomischem) Nicht-Wissen ernüchternd, wie er in der politischen Arena immer wieder zu beobachten ist. Besonders fragwürdig erscheint der Umgang mit jedweden bildungsökonomischen Daten, wenn es um internationale Vergleiche geht – oder um länderspezifische Finanzierungsmodelle von Schulen in privater Trägerschaft und deren Einklang mit der höchstrichterlichen Rechtsprechung.

Selbst bei vertieften Kenntnissen der Ökonomie, der politischen Kontexte und der Kameralistik lässt sich die Frage nach den Kosten für einen Schüler, der eine Schule in öffentlicher Trägerschaft besucht, keineswegs einfach beantworten. Zu unübersichtlich ist die Datenlage: Um Kostenarten identifizieren und quantifizieren zu können, ist die Kameralistik nicht geeignet. Sie hat ein anderes Erkenntnisinteresse, eine gänzlich anders fundamentierte Daseinsberechtigung. Periodenferne Ereignisse werden in der Kameralistik nicht dargestellt – also kostet eine Schulgebäude nur einmal etwas – beim Neubau und u. U. bisweilen anlässlich einer größeren Renovierung. Die Kosten der Lehrer (im Regelfall Beamte), die nicht mehr im aktiven Schuldienst sind, werden in der Kameralrech-

nung nicht adäquat abgebildet. Weitere Beispiele ähnlicher betriebs- und volkswirtschaftlicher Sinnhaftigkeit ließen sich unschwer aufzählen.

Aber selbst wenn allenthalben im Öffentlichen Dienst betriebswirtschaftliche Regeln gelten würden, so bliebe doch die bisweilen detektivisch anmutende Suche nach Daten bei Land, Kommunen, Zweckverbänden und sehr vielen mehr oder minder naheliegenden Behörden und Ämtern. Bildung ist Ländersache! Ja, aber: da gibt es noch die Immobilien, den Hausmeister, Sach- und Unterhaltskosten usw. – diese sind Sache der Kommunen. Jedoch liegen diese Kosten keineswegs immer offensichtlich und öffentlich in den Haushaltsplänen vor.

Zu 2.:

Konkret wird das Bedürfnis nach validen und belastbaren Zahlen spätestens dann, wenn die staatlichen Zuschüsse für Schulen in privater Trägerschaft vereinbart werden sollen. In der Regel kommen diese in einem länderspezifischen Prozentanteil der Schülerkosten an öffentlichen Schulen zum Ausdruck. In der Finanzierungsdiskussion von Privatschulen scheint es wünschenswert, lediglich über genau diesen Anteil zu verhandeln. Die sich daraus ergebenden Beträge wären dann für die Verhandlungspartner verpflichtend. Gerade in Zeiten finanzieller Engpässe und bildungspolitischer Erfordernisse müssen Verhandlungen über die Gewährung und insbesondere die Höhe von staatlichen Zuschüssen für Schulen in privater Trägerschaft letztlich unbefriedigend für beide Seiten bleiben – insbesondere dann, wenn die Berechnungsgrundlage eine objektiv unsichere und subjektiv falsche ist.

Die *Software AG-Stiftung* (Stifter: Dr. h.c. Peter Schnell) in Darmstadt beauftragte das *Steinbeis-Transferzentrum Wirtschafts- und Sozialmanagement*, Heidenheim (Leitung: Prof. Dr. Bernd Eisinger, Prof. Dr. Peter K. Warndorf) mit der Ermittlung der jährlichen Kosten für einen Schüler in einer Schule in öffentlicher Trägerschaft – differenziert nach den verschiedenen allgemein bildenden Schularten. Dies ist zwischenzeitlich für den überwiegenden Teil der Bundesländer geschehen.¹

¹ Eisinger, B./Warndorf, P. K./Feldt, J. (2005a); (2005b); (2005c); (2006a); (2006b); (2007a); (2007b); (2007c); (2007d); (2007e); (2008); Eisinger, B./Warndorf, P. K./Feldt, J./Ziehr-Unmüßig P. (2004a); (2004b); (2004c).

Unmittelbares Ziel der *Software AG-Stiftung* ist es, mit diesen Studien dazu beizutragen, dass die politisch schwierigen, methodisch komplexen und juristisch in Teilen strittigen, jedoch regelmäßig wiederkehrenden Verhandlungen zwischen Landesregierungen und den Trägern privater Schulen über die Höhe der staatlichen Zuschüsse auf eine Grundlage gestellt werden können, die von Rationalität, Faktenwissen und Transparenz gekennzeichnet ist. Auf diese Weise hofft die *Software AG-Stiftung*, mittelbar die Vielfalt im bundesdeutschen Schulsystem zu stärken und zu fördern. Die Leiter des Projektes bei der Software AG-Stiftung, Prof. Dr. Dirk Randoll, sowie Direktor Walter Hiller, beide von hoher einschlägiger Sachkompetenz, haben sich durch überaus kollegiale und professionelle Zusammenarbeit sowohl die Dankbarkeit der Autoren als auch Verdienste um die Sache erworben.

Zu 3.:

Definitiv nicht! Zunächst muss trotz aller Versuche ein Höchstmaß an Präzision im Ergebnis zu erzielen und in der Berechnung walten zu lassen, konstatiert werden, dass ein schwer zu quantifizierendes Ausmaß an Unschärfe in den hier vorgelegten Resultaten enthalten bleibt. An verschiedenen Stellen der Kalkulation wird man immer wieder auf Setzungen, Schätzungen, Annahmen rekurrieren müssen. Für die Nutzung der Daten etwa für die Zuschussverhandlungen der privaten Schulträger sind die hier vorgelegten Resultate sicher hilfreich, wird doch vom Bundesverfassungsgericht eine Relation zwischen „den Kosten eines staatlichen Schülers“ und dem Anspruch freier Träger auf Bezuschussung hergestellt. Bei anderen Fragestellungen müssten sicherlich andere Parameter zu Rate gezogen werden, beispielsweise die Kosten, die für einen Schüler während seiner Schullaufbahn entstehen oder die Kosten, die für eine Schulstunde (allgemein oder fächerspezifisch) anzusetzen sind usw.

Der *Software AG-Stiftung* kann in diesem Zusammenhang ein besonderes Verdienst für den gesamten Bereich der Ökonomie der schulischen Bildung zugeschrieben werden, denn die bereits jetzt erkennbaren konstruktiven politischen Implikationen der Studien in den bisher untersuchten Bundesländern zeichnen sich durch eine gewisse Grundsätzlichkeit und Nachhaltigkeit aus.

Auch für die allgemein bildenden öffentlichen Schulen des Freistaates Bayern werden, nach Schulformen differenziert, die tatsächlichen Kosten pro Schüler möglichst präzise berechnet. Hierzu werden öffentliche und erschließbare Da-

tenquellen herangezogen, wie z. B. Veröffentlichungen des Statistischen Bundesamtes, des Bayerischen Landesamtes für Statistik und Datenverarbeitung sowie der Landesbehörden und Kommunen des Freistaates Bayern. Im Zusammenhang mit den z. T. eigens entwickelten methodischen Vorgehensweisen können nunmehr Zahlen vorgelegt werden, die für den Freistaat Bayern die bislang beste Abbildung der Kostenstrukturen eines Schülers einer Schule in öffentlicher Trägerschaft darstellen.

1. Präzisierung des Untersuchungsauftrags

Der Bildung in Deutschland wird nicht erst in der Gegenwart eine große Bedeutung für die gesellschaftliche Entwicklung beigemessen. Der bisherige Höhepunkt in der Bildungsdiskussion wurde in der öffentlichen Auseinandersetzung mit den für Deutschland wenig schmeichelhaften Ergebnissen der verschiedenen PISA-Studien seit 2001 erreicht. Im Zentrum der Diskussion steht dabei letztendlich die Frage nach der Effizienz unserer Schulen. Wie leistungsfähig ist unser Bildungssystem? Aus streng ökonomischer Sicht stellt die Bildung eine Investition in Humankapital dar.² Die Vermittlung von spezifischen Fähigkeiten und Kenntnissen wirkt sich letztlich positiv auf die Wettbewerbsfähigkeit einer Volkswirtschaft aus. Damit ergibt sich die Frage nach dem Ertrag des Bildungssystems im Verhältnis zu den hierdurch verursachten Kosten. Eine wie auch immer geartete Effizienzanalyse muss damit zwei Teilbereiche möglichst klar trennen: Einerseits 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. Andererseits muss Klarheit über die tatsächlichen Kosten geschaffen werden, die durch das Bildungssystem entstehen. Wie hoch ist der Preis, den unsere Gesellschaft für schulische Bildung bezahlt? Um ein Urteil über die Effizienz unserer Bildung abgeben zu können, müssen die tatsächlichen Kosten der Produktion von Bildung analysiert werden.

Im deutschen Bildungswesen ist die Berechnung von finanzstatistischen Kennziffern eine wenig ausgeprägte wissenschaftliche Teildisziplin. Zwar wurden verschiedene finanzstatistische Ansätze bereits seit Anfang der 50er Jahre entwickelt und gegen Ende der 80er Jahre in regelmäßigen Berechnungen des Deutschen Instituts für Internationale Pädagogische Forschung umgesetzt. Diese Berechnungen der Schülerunitcosts stellen jedoch eine reine Ausgabenrechnung dar.³ Im Rahmen der jüngsten Anstrengungen bezüglich der Harmonisierung der internationalen Bildungsstatistik wurden von der Organization for Economic Cooperation and Development (OECD) jedoch ver-

² Vgl. hierzu sowie zu weiteren Bildungsfunktionen Klein (2006), S. 93 – 100.

³ Vgl. Haug, R. (1996a), S. 1ff.

schiedene methodische Rahmenbedingungen gesetzt. Das Statistische Bundesamt ist demnach verpflichtet, unter Anwendung der ISCED⁴-Klassifikationen jährlich zu berichten.⁵

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 allgemein bildenden öffentlichen Schulen im Freistaat Bayern und deren anschließende Umlage auf die Schüler an den betreffenden Schulformen vorzunehmen.

Die Untersuchung gliedert sich in drei aneinander anknüpfende Schritte:

1. Bestandsaufnahme bezüglich der im Schulbereich relevanten Kosten.
2. Darstellung und Bewertung der möglichen Erfassungs- bzw. Quantifizierungsmethoden der verschiedenen Kostenpositionen.
3. Vorstellung der empirischen Untersuchung zur Ermittlung der Schülerkosten in Bayern 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			
Personal- kosten	Verwaltungs- kosten	Immobilien- kosten	Sach- kosten

Abb. 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).

⁴ International Standard Classification of Education.

⁵ Vgl. Lünemann, P. (1998), S. 141.

2. Aufbau des Schulwesens im Freistaat Bayern

Im Rahmen der föderalistischen Staatsordnung in der Bundesrepublik Deutschland weist das Grundgesetz den Ländern die Gesetzgebungskompetenz für das Schulwesen zu, welche sie im Zuge ihrer Kulturhoheit ausüben.⁶ Für das Verständnis und die Einordnung der Untersuchung ist die Kenntnis über den Aufbau des Schulwesens im Freistaat Bayern unerlässlich. Gemäß dem konstitutionellen Bildungs- und Erziehungsauftrag sollen die Schulen Wissen und Können vermitteln sowie Geist und Körper, Herz und Charakter bilden.⁷ Allen Schulen wird hierbei u. a. die Aufgabe zuteil, Kenntnisse und Fertigkeiten zu vermitteln, Fähigkeiten zu entwickeln sowie auf Arbeitswelt und Beruf vorzubereiten und die Schüler in ihrer Berufswahl zu unterstützen. Darüber hinaus haben Schulen jedoch auch den Auftrag, sowohl soziale Kompetenz in all ihren Facetten als auch eine rechtsstaatliche, soziale und freiheitsdemokratische Mentalität zu fördern.⁸

2.1 Strukturelle Gliederung des Schulwesens

Das Schulwesen lässt sich zunächst in allgemein bildende und berufliche Schulen gliedern, wobei diese im Rahmen des oben beschriebenen Bildungs- und Erziehungsauftrags zwar eigenständige, jedoch gleichwertige Aufgaben wahrnehmen.⁹ Die allgemein bildenden Schulen vermitteln dabei ein generelles – mitunter auch in Ansätzen berufsorientiertes – Bildungsangebot, ohne dabei konkrete Berufsziele zu verfolgen. Dagegen ist die Vermittlung spezifischen fachtheoretischen bzw. -praktischen Wissens das Ziel beruflicher Schulen.¹⁰

⁶ Vgl. Statistisches Bundesamt (2004), S. 63; für eine ausführliche Erläuterung des verfassungsrechtlichen Rahmens vgl. Hufen (2006).

⁷ Vgl. Art. 131 Abs. 1 BV; Art. 1 Abs. 1 BayEUG.

⁸ Vgl. Art. 2 Abs. 1 BayEUG.

⁹ Vgl. Art. 6 Abs. 1 BayEUG.

¹⁰ Vgl. Abschnitt II BayEUG; Sekretariat der Ständigen Konferenz der Kultusminister der Länder in der Bundesrepublik Deutschland (2006b).

Weiterhin kann das Schulwesen hinsichtlich der Schulpflicht strukturiert werden. Mit dem Schuljahr 2005/06 begann die Schulpflicht für alle Kinder, die bis zum 31. Juli¹¹ das sechste Lebensjahr vollendet hatten. Die Vollzeitschulpflicht endet in der Regel nach neun Jahren, woraufhin die Schulpflicht durch Besuch der Berufsschule erfüllt wird, soweit nicht ein Gymnasium, eine Realschule, eine Wirtschafts- oder eine Berufsfachschule besucht wird.¹²

Ohne weiter auf vertiefende schulrechtliche Aspekte einzugehen, stellt diese historische Unterteilung den herkömmlichen Aufbau des Schulsystems im Bundesgebiet dar.¹³ Für die vorliegende Untersuchung soll die erste Abgrenzung aufgegriffen werden, wobei nachfolgend eine detailliertere Strukturierung der allgemein bildenden Schulen vorgenommen wird.

2.2 Vertikale Gliederung des Schulwesens

Gemäß der Übersicht über die vom Sekretariat der Ständigen Konferenz der Kultusminister der Länder in der Bundesrepublik Deutschland¹⁴ nachgewiesenen Schularten lassen sich die bayerischen Schularten in vertikaler Richtung wie nachfolgend aufgezeigt den verschiedenen Bildungsbereichen zuordnen. Gemäß der international angewandten Abgrenzung beinhaltet der Primarbereich die Jahrgangsstufen 1 bis 4, die Jahrgangsstufen 5 bis 10 werden als Sekundarstufe I und die Klassen 11 bis 13 als Sekundarstufe II bezeichnet. Die einzelnen Bildungsbereiche erfassen die verschiedenen Schularten hinsichtlich der Dauer des Schulbesuchs und dem Bildungsniveau.

¹¹ Abweichend von oben genannter Regelung verschiebt sich der Stichtag für die Einschulung bis zum Schuljahr 2009/10 sukzessive auf den 31. Dezember.

¹² Vgl. Art. 36ff. BayEUG.

¹³ Vgl. Statistisches Bundesamt (2004), S. 63.

¹⁴ Vgl. Sekretariat der Ständigen Konferenz der Kultusminister der Länder in der Bundesrepublik Deutschland (2006b), Anlage 1 und S. 18.

Sekundarbereich II	13	11. bis 13. Schuljahrgang Klassenstufen 11 bis 12/13 des Gymnasiums, der Integrierten Gesamtschule und der Freien Waldorfschule Abendgymnasium, Kolleg ¹⁵
	12	
	11	
Sekundarbereich I	10	5. bis 10. Schuljahrgang Hauptschule und Hauptschulstufen an Volksschulen Schulartunabhängige Orientierungsstufe Realschule und Abendrealschule Klassenstufen 5 bis 10 des Gymnasiums, der Integrierten Gesamtschule, der Freien Waldorfschule und der Förderschule
	9	
	8	
	7	
	6	
	5	
Primarbereich	4	1. bis 4. Schuljahrgang Grundschule und Grundschulstufen an Volksschulen Klassenstufen 1 bis 4 der Integrierten Gesamtschule, Freien Waldorfschule und Förderschule
	3	
	2	
	1	

Abb. 2: Vertikale Gliederung der allgemein bildenden Schulen im Freistaat Bayern

2.3 Horizontale Gliederung des Schulwesens

Betrachtet man das Kriterium der Leistungsprogramme und der erwerbbaeren Schulabschlüsse im Zuge einer horizontalen Gliederung, ergibt sich eine institutionelle Unterteilung in verschiedene Schulformen.¹⁶ Die einzelnen Schulformen der allgemein bildenden Schulen in Bayern sollen nun gemäß ihrer vom Gesetzgeber zugeschriebenen Charakteristika vorgestellt werden.

▪ Grundschule

Die Grundschule stellt den zur Primarstufe gehörenden Bereich der Volksschule¹⁷ dar. In diesem Rahmen vereinigen die bayerischen Grundschulen sämtliche Schulpflichtigen der Jahrgangsstufen 1 bis 4, soweit diese nicht eine Förderschule besuchen. Die Grundschule bildet daher die gemeinsame Basis für alle weiterführenden Schulen der Sekundarstufe I, indem eine grundlegende Allgemeinbildung vermittelt wird. Sie gibt in

¹⁵ Gemäß ISCED sind Abendgymnasium und Kolleg dem postsekundären, nicht tertiären Bereich zuzuordnen.

¹⁶ Vgl. Art. 6 Abs. 2 BayEUG.

¹⁷ Die Volksschule besteht aus der Grund- und der Hauptschule, vgl. Art. 7 Abs. BayEUG.

der kindlichen Entwicklungsphase Hilfen für die persönliche Entfaltung und arbeitet mit den dem Elementarbereich zuzuordnenden Kindergärten zusammen, um den Kindern den Übergang zu erleichtern.¹⁸ Grundschulen können als eigenständige organisatorische Einheit oder als Bestandteil einer unter einheitlicher Verwaltung stehenden kombinierten Grund- und Hauptschule organisiert sein.

▪ **Hauptschule**

Die Hauptschule als zweites Element der Volksschule baut auf der Grundschule auf und umfasst die Jahrgangsstufen 5 bis 9 und, sofern Mittlere-Reife-Klassen – sog. M-Züge – angeboten werden, auch die 10. Jahrgangsstufe. Die Hauptschule schafft neben der Vermittlung eines grundlegenden Allgemeinwissens die Voraussetzungen für eine qualifizierte berufliche Bildung. Sie eröffnet darüber hinaus Bildungswege, die in Verbindung mit dem beruflichen Schulwesen zu einer abgeschlossenen Berufsausbildung führen können und schafft die schulischen Voraussetzungen für den Übertritt in weitere schulische Bildungsgänge bis hin zur Hochschulreife. Grundsätzlich richtet sich das Angebot der Hauptschulen sowohl an Schüler mit Interessen im anschaulich-konkreten Denken als auch mit praktischen Veranlagungen. Hierzu wird neben Pflichtfächern eine breite Auswahl weiterer Inhalte angeboten, u. a. ergänzt durch Praxisklassen. In der 9. Jahrgangsstufe können der erfolgreiche Hauptschulabschluss sowie durch besondere Leistungsfeststellung der qualifizierende Hauptschulabschluss erworben werden. Die Mittlere-Reife-Klasse der Jahrgangsstufe 10 führt zum mittleren Schulabschluss, der dem Realschulabschluss gleichgestellt ist.¹⁹ Wie auch die Grundschulen können Hauptschulen als eigenständige organisatorische Einheit oder in Form einer kombinierten Grund- und Hauptschule organisiert sein. Sofern nicht alle Jahrgangsstufen einer Hauptschule ausreichend ausgelastet werden, kann diese mit den Klassenstufen 5 und 6 als Teilhauptschule I bzw. mit den Klassenstufen 7 bis 9/10 als Teilhauptschule II betrieben werden.

¹⁸ Vgl. Art. 7 Abs. 4f. BayEUG.

¹⁹ Vgl. Art. 7 Abs. 6f. BayEUG.

- **Realschule**

Die Vermittlung einer breiten allgemeinen und berufsvorbereitenden Bildung ist das Ziel der Realschule. Charakteristisch hierfür ist ein in sich geschlossenes Bildungsangebot, das auch berufsorientierte Fächer beinhaltet. Die Realschule bildet die Grundlage für eine Berufsausbildung und spätere Tätigkeiten in Berufsfeldern mit theoretischen wie auch praktischen Anforderungen. Vor diesem Hintergrund können Realschulen mit mathematisch-naturwissenschaftlich-technischem, wirtschaftlichem, hauswirtschaftlichem, fremdsprachlichem, musisch-gestaltendem oder sozialem Ausbildungsschwerpunkt eingerichtet werden. Die Realschule umfasst die Jahrgangsstufen 5²⁰ bzw. 7 bis 10 und verleiht nach erfolgreich absolvierter Abschlussprüfung als mittleren Schulabschluss den Realschulabschluss. Wie auch die Hauptschule, schafft die Realschule prinzipiell die schulischen Voraussetzungen für weitere Bildungsgänge bis zur Hochschulreife.²¹

- **Gymnasium**

Das Gymnasium vermittelt eine vertiefte Allgemeinbildung und schafft sowohl die Voraussetzungen für ein Studium im gesamten tertiären Bildungsbereich als auch für eine berufliche Ausbildung außerhalb der Hochschule. An Gymnasien können Zweige mit sprachlichem, humanistischem, naturwissenschaftlich-technologischem, musikischem sowie wirtschafts- oder sozialwissenschaftlichem Ausbildungsschwerpunkt eingerichtet werden. Aufbauend auf der Grundschule umfasst das Gymnasium die Jahrgangsstufen 5 bis 12²² bzw. 13 und verleiht mit abgeschlossener Abiturprüfung die allgemeine Hochschulreife.²³

- **Schulen des Zweiten Bildungsweges**

Abendrealschulen und Abendgymnasien ermöglichen es berufstätigen Erwachsenen, nach drei- bzw. vierjährigem Abendunterricht den Realschulabschluss bzw. die allgemeine Hochschulreife zu erlangen. In der Abschlussklasse kann jeweils auch Tagesunterricht erteilt werden. Die Institute zur Erlangung der Hochschulreife, sog. Kollegs, sind Gymnasien der besonderen Art, die Erwachsene, welche sich im Berufsleben bewährt

²⁰ Mit dem Schuljahr 2003/04 wurde die sechsjährige Realschule (R6) als Regelschule eingeführt.

²¹ Vgl. Art. 8 BayEUG.

²² Mit dem Schuljahr 2004/05 wurde das achtjährige Gymnasium (G8) eingeführt.

²³ Vgl. Art. 9 BayEUG.

haben, im Rahmen eines dreijährigen Unterrichts zur allgemeinen Hochschulreife führen.²⁴

▪ **Förderschulen**

Neben den oben beschriebenen allgemeinen Schulen existieren Förderschulen. Diesen obliegt es, Unterricht, Erziehung und sonderpädagogische Förderung von Kindern und Jugendlichen mit entsprechendem Bedarf gemäß deren Anlage und individueller Eigenart zu gewährleisten, sofern dies auf einer allgemeinen Schule nicht oder nur unzureichend möglich ist. Die Schüler werden dabei sowohl beim Erwerb sozialer und beruflicher Kompetenz als auch in ihrer Persönlichkeitsentwicklung unterstützt. Es gibt Förderschulen für die Schwerpunkte Sehen, Hören, körperliche und motorische Entwicklung, geistige Entwicklung, Sprache, Lernen sowie für soziale und emotionale Entwicklung. Unter Berücksichtigung der sonderpädagogischen Anforderungen und in Vereinbarkeit mit den jeweiligen Förderschwerpunkten können in Förderschulen die gleichen Abschlüsse wie in vergleichbaren allgemeinen Schulen erworben werden.²⁵

2.4 Gliederung nach der Trägerschaft

Schulen können weiterhin grundsätzlich in öffentliche und private Bildungseinrichtungen unterteilt werden, wobei diese Differenzierung nicht zwangsläufig dem öffentlichen oder privaten Status des jeweiligen Trägers entsprechen muss. Öffentliche Schulen umfassen hierbei staatliche und solche nicht-staatlichen Schulen, die nach Landesrecht als öffentliche Schulen gelten.²⁶ Schulen in freier Trägerschaft – sog. private Schulen – sind alle Schulen, die nicht öffentliche Schulen sind. In Bayern sind öffentliche Schulen definitionsgemäß staatliche oder kommunale Schulen, wobei diese als nichtrechtsfähige öffentliche Anstalten einzuordnen sind.²⁷ Folglich sind öffentliche Schulen keine eigenständigen Rechtssubjekte und dürfen weder Einnahmen erwirtschaften noch eigenverantwortlich Ausgaben tätigen. Zur Teilnahme am Rechtsverkehr ist ausschließlich der Schulträger berechtigt.

²⁴ Vgl. Art. 10 BayEUG.

²⁵ Vgl. Art. 19ff. BayEUG.

²⁶ Vgl. Sekretariat der Ständigen Konferenz der Kultusminister der Länder in der Bundesrepublik Deutschland (2006b), S. 8f.

²⁷ Vgl. Art. 3 Abs. 1f. BayEUG.

Hinsichtlich der Trägerschaft muss gerade im Falle öffentlicher Schulen zwischen dem Träger des Personalaufwands und dem Träger des Schul- bzw. Sachaufwands unterschieden werden. Der Personalaufwand umfasst die nach den jeweiligen Bestimmungen²⁸ zu erbringenden Ausgaben für lehrendes und verwaltendes Personal. Sämtlicher übriger Aufwand gilt als Schulaufwand. Der Schulaufwand umfasst einerseits den für den ordnungsgemäßen Schul- und Unterrichtsbetrieb erforderlichen Sachaufwand und andererseits den Aufwand für im Rahmen der Verwaltung und Bewirtschaftung der Schulanlage erforderliche Dienstkräfte. Zum für diese Studie relevanten Sachaufwand gehören vor allem Aufwendungen im Zusammenhang mit der Schulanlage, den Lehr- und Lernmitteln sowie mit den Geschäftsbedürfnissen der Schule verbundene Aufwendungen.²⁹ Für schulaufsichtlich genehmigte Baumaßnahmen und Ersteinrichtung sowie für Maßnahmen der Schülerbeförderung können dem Schulaufwandsträger Finanzhilfen von Seiten des Freistaates zufließen.³⁰ An dieser Stelle sei explizit auf die strikte Unterscheidung zwischen der Institution Schule als schulartspezifische Bildungseinrichtung und der Schulanlage im Sinne der baulichen Infrastruktur hingewiesen. Der kommunale Schulaufwandsträger hat nur den Aufwand für im Zusammenhang mit der baulichen Anlage stehendes Personal – also bspw. Hausverwalter, Hausmeister, Reinigungskräfte etc. – zu tragen. Aufwand für verwaltendes Personal, der im Zuge des eigentlichen Unterrichtsbetriebs anfällt – vornehmlich also die Aufwendungen für das Sekretariatspersonal – sind vom jeweiligen Träger des Personalaufwands zu bestreiten.

Bei staatlichen Schulen ist der Arbeitgeber des Lehr- und Verwaltungspersonals – und somit Träger des Personalaufwands – der Freistaat Bayern. Träger des Schulaufwands staatlicher Schulen ist die jeweils zuständige³¹ kommunale Körperschaft. Bei Volksschulen, Volksschulen zur sonderpädagogischen Förderung und Berufsschulen zur sonderpädagogischen Förderung ist dies die jeweilige Körperschaft, für deren Gebiet die Schule errichtet wurde,³² bei Berufsschulen die kreisfreien Städte oder Landkreise, die den Schulsprengel bil-

²⁸ Vgl. hierzu weiterführend Art. 2 BaySchFG.

²⁹ Vgl. Art. 3 BaySchFG.

³⁰ Vgl. Art. 5 BaySchFG.

³¹ Nachfolgende Ausführungen beschreiben den Regelfall, für weitere Normen vgl. weiterführend Art. 8 Abs. 2f., Art. 9 BaySchFG sowie die entsprechenden Regelungen im Gesetz über die kommunale Zusammenarbeit (KommZG).

³² Vgl. Art. 8 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 BaySchFG.

den.³³ Zuständiger Schulaufwandsträger bei allen übrigen staatlichen Schulen sind die kreisfreien Gemeinden oder die Landkreise, in deren Gebiet die Schulen ihren Sitz haben.³⁴

Bei kommunalen Schulen ist eine kommunale Körperschaft – also bspw. eine Gemeinde, ein Landkreis oder ein Zweckverband – sowohl Träger des Personals als auch des Schulaufwands.³⁵ Kommunale oder sog. städtische, allgemein bildende Schulen finden sich heute vornehmlich in den größeren kreisfreien Städten Bayerns. Die Existenz dieser kommunalen Schulen liegt in der historisch gewachsenen Struktur des bayerischen Schulwesens begründet.³⁶ Die den Personalaufwand städtischer Schulen tragenden Kommunen erhalten einen pauschalierten Lehrpersonalzuschuss gemäß Art. 16f. BaySchFG.

³³ Vgl. Art. 8 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 BaySchFG.

³⁴ Vgl. Art. 8 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 BaySchFG.

³⁵ Vgl. Art. 3 BayEUG; Art. 16 BaySchFG.

³⁶ Vgl. hierzu weiterführend Liedtke (1997).

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 freien Märkte und damit auch keine Marktpreise. Gemäß den in den volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen angewandten Konventionen sind öffentliche Güter mit ihren jeweiligen Herstellungspreisen, den „Faktorkosten“ 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 Gedankenebene 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 [...]“. ³⁷ Damit erfolgt eine Abgrenzung zu anderen Größen des betriebswirtschaftlichen Rechnungswesens wie Auszahlungen, Ausgaben und Aufwendungen. ³⁸

- Auszahlungen stellen hierbei den Abfluss von Bar- oder Buchgeld dar.
- Ausgaben beinhalten den Abfluss von Bar- oder Buchgeld, die Verminderung der Forderungen und die Erhöhung von Schulden.

³⁷ Heinhold, M. (2004), S. 13.

³⁸ Vgl. Joos-Sachse, T. (2006), S. 73ff.; Konle, M. (2003), S. 118f.; Küpper, H.-U. (2001), S. 115; Scherrer, G. (2001), S. 628ff.; Schweitzer, M./Küpper, H.-U. (2003), S. 26ff.; Friedl, B. (2003).

- Aufwand beschreibt den wertmäßigen, periodenbezogenen Verbrauch von Gütern und Dienstleistungen.³⁹

Zusammenfassend ist also festzuhalten, dass Kosten⁴⁰ 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 diese kann näherungsweise eine realistische Wertminderung langlebiger Wirtschaftsgüter erfasst werden, deren Nutzungsdauer sich über mehrere Perioden erstreckt.⁴¹ Stehen kalkulatorischen Kosten Aufwendungen in anderer Höhe gegenüber, spricht man von Anderskosten. Wenn kalkulatorischen Kosten kein Aufwand zugeordnet werden kann, entstehen Zusatzkosten.⁴² Als Beispiel für Zusatzkosten kann die auch für diese Studie relevante kalkulatorische Miete angeführt werden.⁴³

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.⁴⁴ Sie beantwortet somit die Frage: *Welche Kosten sind in welcher Höhe angefallen?* 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:

³⁹ Vgl. Kloock, J./Sieben, G./Schildbach, T./Homburg, C. (2005), S. 27ff.

⁴⁰ Vgl. Schweitzer, M./Küpper H.-U. (2003), S. 17; Friedl, B. (1997), S. 419.

⁴¹ Vgl. Coenenberg, A. G. (2003), S. 161.

⁴² Vgl. Schweitzer, M./Küpper H.-U. (2003), S. 27ff.; Joos-Sachse, T. (2006), S. 99ff.

⁴³ Vgl. Coenenberg, A. G. (2003), S. 161.

⁴⁴ Vgl. Troßmann, E./Baumeister, A./Werkmeister, C. (2003), S. 45; Friedl, B. (2004); Kloock, J./Sieben, G./Schildbach, T./Homburg, C. (2005), S. 79.

1. Zunächst werden sämtliche Daten analysiert und die neutralen Aufwendungen eliminiert. Unter neutralen Aufwendungen ist betriebsfremder, außergewöhnlicher oder periodenfremder Aufwand zu verstehen.
2. Wenn der ausgewiesene Aufwand nicht mit den sachzielbezogenen Kosten im betriebswirtschaftlichen Sinne übereinstimmt, müssen die Kosten anschließend neu bewertet werden.
3. Grundsätzlich sollten so genannte Zusatzkosten ermittelt werden,⁴⁵ die jedoch teilweise für die Untersuchung von vorneherein ausgeklammert werden können. So sind beispielsweise die kalkulatorischen Eigenkapitalzinsen,⁴⁶ 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 verursachungsgemäße Verteilung zu. Sie beantwortet somit die Frage: *Wo sind die Kosten angefallen?* 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.⁴⁷ 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 direkt⁴⁸ 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 fällt jedoch

⁴⁵ Vgl. Heinhold, M. (2004), S. 14.

⁴⁶ Vgl. Schweitzer, M./Küpper, H.-U. (2003), S. 29; Schierenbeck, H. (2003), S. 663f.; Thommen, J.-P./Achleitner, A.-K. (2003), S. 394f.

⁴⁷ Vgl. Schweitzer, M./Küpper, H.-U. (2003), S. 126; Zdrowomyslaw, N. (2001), S. 282f.

⁴⁸ Im Sinne von Kostenstelleneinzelkosten bzw. Kostenträgergemeinkosten, vgl. hierzu weiterführend Heinhold, M. (2004), S. 66ff.

für mehrere Schulformen gemeinsam an 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:

- 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.⁴⁹ 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. 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.⁵⁰ Die Einzelkosten können einem Kostenträger direkt zugerechnet werden. Die Gemeinkosten hingegen erfordern eine Um-

⁴⁹ Vgl. Schweitzer, M./Küpper, H.-U. (2003), S. 134.

⁵⁰ Vgl. Eisele, W. (2002), S. 718; Coenenberg, A. G. (2003), S. 359.

lage über Kostenstellen unter Verwendung von Schlüsselgrößen. Dieser Zusammenhang wird durch nachfolgende Abbildung der Struktur eines Kosten- und Leistungsrechnungssystems in grundlegender Form dargestellt:⁵¹

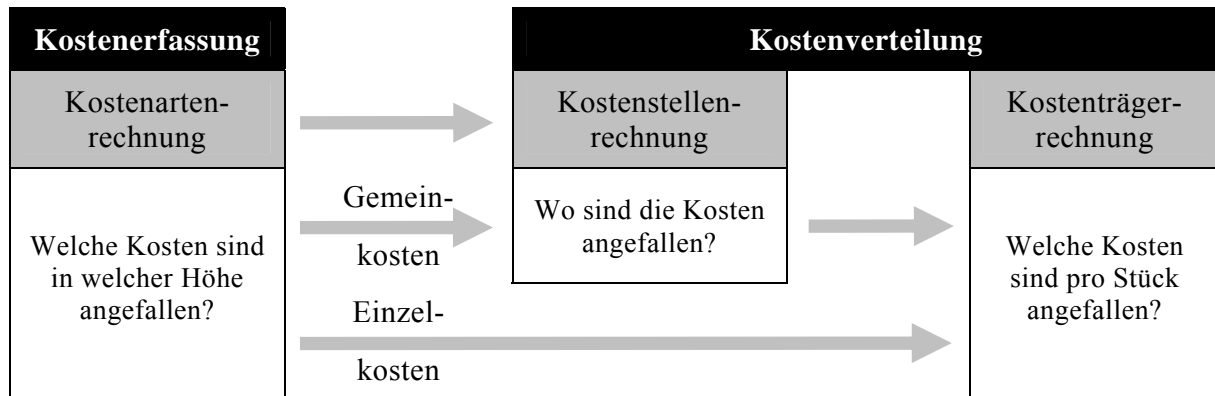


Abb. 3: Struktur eines Kosten- und Leistungsrechnungssystems

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 das einzelne Kind aus kostenrechnerischer Sicht eine mögliche, wenn auch nicht unumstrittene, Einheit zur Verrechnung dar. Dies führt zu den *Schulskosten pro Schüler*. Damit wird also ein Maß für die Kosten der schulischen Ausbildung eines Schülers pro Jahr ermittelt.⁵² Die grundsätzliche Problematik der Schlüsselung sämtlicher Gemeinkosten auf die Schüler ist in Verbindung mit dem Verursachungsprinzip⁵³ 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

⁵¹ Vgl. Rautenberg, H. G. (2000), S. 31; Thommen, J.-P./Achleitner, A.-K. (2003), S. 433.

⁵² Vgl. Haug, R. (1996b), S. 198.

⁵³ Vgl. hierzu weiterführend Schierenbeck, H. (2003), S.667f.; Schweitzer, M./Küpper, H.-U. (2003), S. 21f.; Thommen, J.-P./Achleitner A.-K. (2003), S. 444ff.

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 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.

3.5 Bedeutung und Verbreitung des Neuen kommunalen Finanzwesens

Steuerrelevante Entscheidungen als Motiv der Kostenrechnung spielten in der öffentlichen Verwaltung lange eine eher untergeordnete Rolle. Dass die oben beschriebene Kostenrechnungssystematik mit den daraus resultierenden Möglichkeiten jedoch auch im öffentlichen Sektor zunehmend an Bedeutung gewinnt, lässt sich an der Debatte über adäquate Verwaltungssteuersysteme sowie den Modellprojekten bezüglich der doppelten⁵⁴ Buchhaltung in bayerischen Kommunen ausmachen. An dieser Stelle muss zunächst auf die Unterscheidung zwischen externem und internem Rechnungswesen hingewiesen werden. Die Einführung einer doppelten Ergebnis-, Finanz- und Vermögensrechnung ist dabei dem *externen Rechnungswesen* zuzuordnen. Jedoch stellt der damit verbundene Übergang von einer Dokumentation des Geldverbrauchs hin zu einer Bewertung des Ressourceneinsatzes auch das gedankliche Fundament für eine *interne Kosten- und Leistungsrechnung*⁵⁵ dar, die die Basis für Kontroll- und Steuerungsaufgaben bilden kann. Die historische Entwicklung und die rechtlichen Regelungen in diesem Bereich sollen nachfolgend grundlegend umrissen werden.

⁵⁴ Der Begriff Doppik beschreibt eine Verfahrensweise der doppelten Buchführung und steht synonym für die kaufmännische „doppelte Buchführung in Konten (Soll und Haben)“.

⁵⁵ Weiterhin dem internen Rechnungswesen zuzuordnen sind Planungsrechnung sowie betriebswirtschaftliche Statistik und Vergleichsrechnung, vgl. hierzu weiterführend Heinhold, M. (2004), S. 3ff.

Unter dem Begriff „Neues Steuerungsmodell“ wurde eine Reform des öffentlichen Haushaltswesen bereits Anfang der 90er Jahre 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.⁵⁶ Vor diesem Hintergrund wurden dementsprechend Entwürfe einer Gemeindehaushaltsverordnung für ein doppeltes Haushalts- und Rechnungswesen sowie einer Gemeindehaushaltsverordnung für die erweiterte Kameralistik erarbeitet.⁵⁷ Den einzelnen Bundesländern obliegt dabei die Entscheidung, welchen Weg sie für ihren jeweiligen Bereich wählen.

Im Falle Bayerns besteht mit Inkrafttreten des Gesetzes zur Änderung des kommunalen Haushaltsrechts für die Kommunen derzeit ein Wahlrecht zwischen herkömmlicher Kameralistik und doppelter kommunaler Buchführung.⁵⁸ Diesbezüglich wurde die Kommunalhaushaltsverordnung-Doppik erlassen.⁵⁹ Das Konzept der erweiterten Kameralistik wurde von Seiten des Freistaates in Abstimmung mit den kommunalen Spitzenverbänden zurück-

⁵⁶ Vgl. Bayerischer Gemeindetag (2005), S. 11ff.

⁵⁷ Vgl. Ständige Konferenz der Innenminister und -senatoren der Länder (2003).

⁵⁸ Vgl. Art. 61 Abs. 4 GO; Art. 55 Abs. 4 LKrO; Art. 53 Abs. 4 BezO.

⁵⁹ Vgl. KommHV-Doppik; Bayerisches Staatsministerium des Innern (2007).

gestellt. Daher ist mittel- bis langfristig – trotz des augenblicklichen Optionsmodells bezüglich der Haushaltssystematik – von einer weiteren Orientierung hin zur doppischen Buchhaltung und einer geeigneten Kostenrechnung auszugehen. Dies zeichnet sich u. a. auch in der Ausbildung des künftigen Verwaltungspersonals sowie in den von der Mehrzahl der Länder getroffenen Regelungen ab. Neben den konventionellen Anforderungen an das Projektmanagement⁶⁰ ergeben sich bei der Einführung eines ressourcenorientierten Haushaltswesens und der Aufstellung einer Eröffnungsbilanz große Herausforderungen v. a. in den Bereichen der Haushaltsgliederung, der Vermögenserfassung und -bewertung sowie der Kalkulation von Abschreibungen. Weiter ist in diesem Kontext eine adäquate Budgetierung zu nennen, mittels der kaufmännische Anforderungen mit den verwaltungsspezifischen Vorteilen der Kameralistik zum Ausgleich gebracht werden können.

Erste Erfahrungen mit der Umstellung auf ein neues kaufmännisches Rechnungswesen sammelten diverse Kommunen in Bayern bereits vor Inkrafttreten der aktuellen gesetzlichen Verordnungen unter Anwendung der sog. Experimentierklausel.⁶¹ Exemplarisch kann hierfür neben bayerischen Pilotgemeinden wie u. a. Putzbrunn, Hallbergmoos und Königsbrunn⁶² die Stadt Nürnberg aufgeführt werden. Diese hat ihr Buchführungssystem als bisher größte bayerische Kommune mit Beginn des Haushaltsjahres 2005 endgültig auf die kaufmännische Buchführung im Echtbetrieb umgestellt. Ein weiteres prominentes Beispiel für die zunehmende Relevanz von Doppik und kommunalen Steuerungssystemen stellt die Landeshauptstadt München dar, die mit Ablauf des Haushaltsjahres 2004 eine erste Modell- und für das Haushaltsjahr 2006 eine erste Schlussbilanz aufstellte. München befindet sich also neben weiteren Gemeinden, Verwaltungsgemeinschaften und Landkreisen auf dem Weg einer endgültigen Einführung. Darüber hinaus streben einige Kommunen im Rahmen eines gemeinsamen Geleitzuges die Umstellung auf ein doppisches Finanzwesen mit Beginn des Haushaltsjahres 2008 an.⁶³

Trotz der oben beschriebenen zunehmenden Verbreitung eines neuen kommunalen Finanzwesens – wodurch auch nochmals die Relevanz der in dieser Studie

⁶⁰ Vgl. hierzu weiterführend Troßmann, E./Baumeister, A./Ilg, M. (2007).

⁶¹ Vgl. 117a GO; Art. 103a LKrO; Art. 99a BezO.

⁶² Vgl. hierzu weiterführend Bayerischer Gemeindetag (2005), Kapitel 6.

⁶³ Vgl. NKFV-Netzwerk Bayern (2007); arf Gesellschaft für Organisationsentwicklung mbH (2007).

verfolgten Methodik unterstrichen wird – werden die dem Gutachten zugrunde liegenden Methoden in den nachfolgenden Kapiteln auf Basis der vorherrschend veröffentlichten kameralen Haushaltsdaten erläutert.

4. Kostenorientierte Bewertung von öffentlichen Schulen

Die kostenorientierte Bewertung basiert in Analogie zur oben erläuterten Produktorientierung grundlegend auf dem Ansatz, die Schule als eigenständigen Betrieb zu analysieren und die hierfür benötigten Produktionsfaktoren zu quantifizieren. 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 einer 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.

4.1 Analyse der Struktur und Umwandlung des Datenmaterials

Neben der oben beschriebenen Differenzierung nach dem Träger des Personal- und Schulaufwands ist es in der Schulpraxis üblich, zur Beurteilung von Zuständigkeiten eine Unterteilung in äußere und innere Schulangelegenheiten vorzunehmen. Zu den inneren Schulangelegenheiten, für die das Land zuständig ist, zählt man die fachlichen Aufgaben wie Unterricht, Erziehung, Lehrplan, Methoden sowie Schulbesuch. Im Gegensatz dazu ist der kommunale Schulträger für die so genannten äußeren Schulangelegenheiten zuständig. Diese umfassen verwaltungsmäßige, finanzielle und rechtliche Aufgaben, welche die Grundlage für die innere Schularbeit darstellen. Dazu gehören beispielsweise die Errichtung, Erhaltung und Bewirtschaftung der Schulgebäude sowie die Beschaffung und

Bereitstellung der Schulbücher und anderer Lehrmittel.⁶⁴ Aufgrund dieser Zweiteilung der Zuständigkeiten entstehen sowohl Ausgaben für schulische Bildung auf Landes- als auch auf kommunaler Ebene. Zur umfassenden Analyse des Datenmaterials in Form kommunaler Haushaltspläne ist die Auseinandersetzung mit der Kameralistik unumgänglich. Sie stellt den Ausgangspunkt für die Überführung der Ausgaben in Kostenarten dar.

4.1.1 Analyse der Struktur des kommunalen Haushaltsplans

Ein Haushaltsplan ist die für die Wirtschaftsführung einer kommunalen Körperschaft maßgebende Zusammenstellung der veranschlagten Einnahmen und Ausgaben für ein Rechnungsjahr.⁶⁵ Etwa zwei Jahre nach Ablauf eines Rechnungsjahres wird das Rechnungsergebnis des entsprechenden Jahres veröffentlicht. Der kommunale Haushaltsplan ist an eine gesetzlich vorgeschriebene Form⁶⁶ gebunden und entspricht formal in etwa der Bilanz eines Industriebetriebs. Er ist in den Verwaltungs- und Vermögenshaushalt unterteilt,⁶⁷ 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 kommunale Personalkosten sowie Sachausgaben und Ausgaben für organisationsexterne Dienstleistungen. Die Einnahmen sollen zur Deckung der Ausgaben dienen und umfassen unter anderem Steuern, Zuweisungen sowie Miet- und Gebühreneinnahmen.⁶⁸ 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.⁶⁹

⁶⁴ Vgl. Sekretariat der Ständigen Konferenz der Kultusminister der Länder in der Bundesrepublik Deutschland (2006a).

⁶⁵ Vgl. Berkenhoff, H. A./Wenig, S. (1986), S. 43.

⁶⁶ An dieser Stelle sei nochmals auf das in Kapitel 3.5 erläuterte Optionsmodell hingewiesen. Nachfolgende Ausführungen beziehen sich auf das kamerale Rechnungswesen.

⁶⁷ Vgl. Berkenhoff, H. A./Wenig, S. (1986), S. 44.

⁶⁸ Vgl. Bothe, K. (1996), S. 31.

⁶⁹ Vgl. Bothe, K. (1996), S. 28ff.

Der kommunale Haushaltsplan setzt sich aus dem Gesamtplan und den Einzelplänen (EP) zusammen, die wiederum in Abschnitte und Unterabschnitte gegliedert sind (Gliederungsplan).⁷⁰ Die schulrelevanten Ausgaben werden im Einzelplan 2 zusammengefasst und darin in Abschnitte für die jeweiligen Schulformen gegliedert.

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

Abb. 4: Kommunaler Gliederungsplan mit zehn Einzelplänen (idealtypisch)

Kommunaler Gliederungsplan: Abschnitte des EP 2	
20	Schulverwaltung
21	Grund- und Hauptschulen
22	Realschulen
23	Gymnasien
24	Berufsbildende Schulen
25	Fachschulen
26	Fachoberschulen
27	Förderschulen
28	Schulzentren
29	Sonstige schulische Angelegenheiten

Abb. 5: Kommunaler Gliederungsplan mit zehn Abschnitten des EP 2 (idealtypisch)

⁷⁰ Vgl. Berkenhoff, H. A./Wenig, S. (1986), S. 57ff.

Jede Gliederungsnummer umfasst jeweils eine Ausgaben- und eine Einnahmen-seite, die systematisch nach den verschiedenen Ausgabe- und Einnahmearten gruppiert sind. Die einzelnen Gruppierungsnummern werden im Gruppierungsplan ausgewiesen.⁷¹

Ein- nahmen	Verw.-HH.	0	Steuern, allgemeine Zuweisungen
		1	Einnahmen aus Verwaltung und Betrieb
		2	Sonstige Finanzeinnahmen
	Verm.-HH.	3	Einnahmen des Vermögenshaushalts
Aus- gaben	Verw.-HH.	4	Personalausgaben
		5	sächlicher Verwaltungs- und Betriebsaufwand
		6	noch sächlicher Verwaltungs- und Betriebsaufwand
		7	Zuweisungen und Zuschüsse
		8	Sonstige Finanzausgaben
	Verm.-HH.	9	Ausgaben des Vermögenshaushalts

Abb. 6: Kommunalen Gruppierungsplan mit zehn Hauptgruppen (idealtypisch)

4.1.2 Analyse der Struktur des Landeshaushalts

Der Gruppierungsplan des Landes verfügt über eine weitaus tiefere Gliederung als der kommunale Haushaltsplan. Dabei werden die Ausgaben nach Ausgabenarten geordnet erfasst. Diese Darstellung wird weiterhin in tiefer strukturierte Gruppierungsnummern untergliedert. Die Gliederung der staatlichen Haushalte erfolgt nach Aufgabenbereichen. Unterschiede in der Haushalts-systematik resultieren insbesondere aus länderspezifischen Verwaltungsvorschriften zum gemeinsamen Gruppierungsplan des Bundes und der Länder.⁷²

Für den Bereich der staatlichen Schulen ist das Land Arbeitgeber der verbeamteten und angestellten Lehrer an und bestreitet außerdem die Ausgaben für das im Rahmen des Unterrichtsbetriebs eingesetzte verwaltende Personal. Weiterhin entrichtet der Freistaat Bayern Lehrpersonalkostensätze an die kommunalen Schulträger und trägt damit den größten Teil der Personalkosten

⁷¹ Vgl. Berkenhoff, H. A./Wenig, S. (1986), S. 60ff.

⁷² Vgl. Leszczensky, M./Barna, Á./Döller, F./Schacher, M./Winkelmann, G. (2001), S. 13.

wie Beamtenbesoldung, Angestelltenvergütung und Versorgungsleistungen. Zudem sind relevante Kosten der Schulaufsicht zu berücksichtigen.

4.1.3 Umwandlung von Haushaltsausgaben in Kostenarten

Die Ausgaben aus kommunalen und landesbezogenen Haushaltsplänen bedürfen einer Umrechnung zu einem Vollkostenansatz. Eine Prüfung der Datenbasis hinsichtlich der Genauigkeit und richtigen Verbuchung der Daten des öffentlichen Schulwesens kann nicht vorgenommen werden. Vielmehr muss davon ausgegangen werden, dass die verwendeten Rohdaten weitgehend zuverlässig sind und sich zur Berechnung eignen.⁷³

Im Gegensatz zur Kostenrechnung werden in der Kameralistik keine Kosten, sondern Ausgaben erfasst.⁷⁴ 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 Ausgaben Größen 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, die zu Ausgaben führen, die zwar in der Betrachtungsperiode verursacht wurden, aber erst später kassenwirksam werden. Sie müssen ebenso Berücksichtigung finden wie kalkulatorische Anderskosten. Unter diesen wiederum sind Kosten wie Feuer- und Wasserschäden, Verseuchung durch z. B. Asbest oder Verluste aus Anlagenabgängen zu verstehen, welche indirekt und pauschaliert über kalkulatorische Wagniskosten

⁷³ Vgl. Haug, R. (1983), S. 29.

⁷⁴ Vgl. Paff, A. (1998), S. 21.

abgebildet werden können.⁷⁵ Der kalkulatorische Aspekt spielt daher bei dem Übergang von Ausgaben zu Kosten eine Schlüsselrolle.

Ausgehend von dem verfügbaren kameralistischen Datenmaterial muss die Ermittlung von Kostenwerten prinzipiell in zwei Phasen erfolgen: 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, wobei in der Kameralistik die entsprechenden Einnahmen und Ausgaben streng nach dem Ist-Prinzip der Periode zugewiesen werden, in der sie kassenwirksam werden.

Für die periodisierte Betrachtung der einzelnen Faktoreinsätze müssen periodenfremde Positionen eliminiert werden. 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 Faktorserwerb 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 es deshalb notwendig, eine rechnerische Verteilung vorzunehmen.⁷⁶

Auch dann ist aber 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 hingegen treten größere Probleme auf. Die Besoldung der Beamten unterscheidet sich strukturell in erheblichem Maße von der Vergütung angestellter

⁷⁵ Vgl. Coenenberg A. G. (2003), S. 167.

⁷⁶ Vgl. Haug, R. (1996a), S. 12f.

Lehrer 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 Angestellten entspricht und somit das Äquivalent zur Berechnung der Sozialversicherungsabgaben beinhaltet.⁷⁷

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.

4.1.4 Bildung von Kosten- und Leistungsarten

Die folgende Abbildung veranschaulicht die Kostenarten, die aus den für Schulen relevanten Ausgaben aus den kommunalen Haushaltsplänen und dem Landeshaushalt gebildet werden. Die Betrachtung dieser grundlegenden Kostenarten erfolgt in Anlehnung an die offizielle Statistik. Weiterhin werden für die Untersuchung relevante Einnahmen in den Leistungsentgelten berücksichtigt und bei der Ermittlung der Kosten pro Schüler in Abzug gebracht.

Landesebene		Kommunale Ebene			
Kosten des Lehrpersonals staatl. Schulen	Kosten des nicht-lehrenden Personals	Verwaltungskosten	Immobilienkosten	Sachkosten	Leistungsentgelte
Kosten des Lehrpersonals komm. Schulen					

Abb. 7: Kosten- und Leistungsarten auf Landes- und kommunaler Ebene

Nachfolgend werden die verschiedenen in Abb. 7 aufgezeigten Kosten- und Leistungsarten auf Landes- und kommunaler Ebene analysiert und abgegrenzt.

⁷⁷ Vgl. Kahlert, H./Döring, P. A. (1973), S. 127f.

Gerade im Bereich der Personalkosten sind dabei die – in Abhängigkeit der Trägerschaft – unterschiedlichen Verantwortlichkeiten zu berücksichtigen, die in den entsprechenden Abschnitten erläutert werden. In Fällen, in denen kein ausreichendes, quantifizierbares Datenmaterial vorliegt, werden mögliche Schätzverfahren vorgestellt und bewertet.

4.2 Analyse und Abgrenzung der Kosten des Lehrpersonals staatlicher Schulen

Landesebene					
Kosten des Lehrpersonals staatl. Schulen	Kosten des nicht-lehrenden Personals	Verwaltungs-kosten	Immobilien-kosten	Sachkosten	Leistungs-entgelte
Kosten des Lehrpersonals komm. Schulen					
Kommunale Ebene					

Abb. 8: Analyse und Abgrenzung der Kosten des Lehrpersonals staatlicher Schulen

Die Tatsache, dass Lehrkräfte an staatlichen Schulen – wie generell im Bundesgebiet üblich – Bedienstete der jeweiligen Länder sind, führt dazu, dass die Länder deren Personalausgaben tragen.⁷⁸ Sämtliches Personal, das wissensvermittelnde Funktionen inne hat, kann als lehrendes Personal bezeichnet werden. Das lehrende Personal setzt sich in Bayern üblicherweise aus Lehrern, Fachlehrern, Förderlehrern⁷⁹, 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 um heilpädagogische Unterrichtshilfen, Krankenpflegekräfte an Förderschulen etc.

⁷⁸ Vgl. Leschinsky, A. (2005), S. 174.

⁷⁹ Früher: Pädagogische Assistenten.

Kosten des staatlichen Lehrpersonals	
Beamte	Angestellte
Kapitel 4.2.1	Kapitel 4.2.2

Abb. 9: Gliederung des Lehrpersonals staatlicher Schulen

Die Höhe der Lehrpersonalkosten, die für den schulischen Bereich anfallen, resultiert dabei aus den Kosten für verbeamtete und angestellte Lehrkräfte. Das Verhältnis von verbeamteten und angestellten Lehrkräften ist in den einzelnen Bundesländern höchst unterschiedlich ausgeprägt. Dabei ist festzustellen, dass sich der überwiegende Teil der bayerischen Lehrkräfte der im vorliegenden Gutachten untersuchten allgemein bildenden Schulen im Beamtenverhältnis befindet.

Die verschiedenen Bestandteile der Personalkosten für Lehrkräfte im Beamtenverhältnis sowie für Lehrkräfte im Angestelltenverhältnis und mögliche Schätzverfahren für die Ermittlung der Höhe dieser Bestandteile werden nachfolgend allgemein ausgeführt.

4.2.1 Personalkosten für Lehrkräfte im Beamtenverhältnis

Fundament des Berufsbeamtentums ist das Alimentationsprinzip. Hintergrund hierfür ist die Pflicht des Staates, den Beamten sowie seine Familie bis ans 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.⁸⁰ Der Dienstherr – also in erster Linie der Bund, das Land oder die Kommune – muss dem Beamten daher einen angemessenen Lebensunterhalt gewähren.⁸¹ Der Beamte hingegen verpflichtet sich, dem Dienstherrn zur Verfügung zu stehen und entsprechend den Anforderungen seinen Dienst nach Kräften zu erfüllen.

⁸⁰ Vgl. Petrasch, M. (1999), S. 21f.

⁸¹ Vgl. Wagner, F. (2002), S. 119.

Für deutsche Arbeitnehmer gilt grundsätzlich das Versicherungsprinzip. Beamte sind hingegen nicht sozialversicherungspflichtig, da sie durch den Dienstherrn anhand von Beihilfe- und Versorgungsleistungen entsprechend abgesichert werden. Dies wird als Versorgungsprinzip bezeichnet, das sich grundlegend vom Versicherungsprinzip unterscheidet.⁸² Für das verbeamtete Lehrpersonal entstehen Kosten für die Beamtenbesoldung und -versorgung, die nachfolgend näher beschrieben werden.

Beamtenbesoldung	Beamtenversorgung	
Dienstbezüge	Beihilfeleistungen	Versorgungsleistungen
BBesG	BhV	BeamtVG

Abb. 10: Übersicht Beamtenbesoldung und -versorgung

Die strikte Aufgabentrennung zwischen Land und Kommunen führt dazu, dass auf Ebene einzelner staatlicher Schulen keine genauen Angaben über Besoldung und Versorgung der eingesetzten Lehrer gemacht werden können. Um eine Vorstellung über Höhe und Umfang der an staatlichen Schulen anfallenden Lehrpersonalkosten zu erhalten, ergibt sich lediglich die Möglichkeit der Analyse der Ausgaben auf Landesebene. Problematisch ist dabei, dass – in erster Linie aus datenschutzrechtlichen Gründen – keine einheitliche Grundlage existiert, die eine zumindest schulartspezifisch verursachungsgerechte Aufstellung der einzelnen, den Kosten des beamteten Lehrpersonals zuzurechnenden, Bestandteile ermöglicht. Aufgrund dieser mangelnden Zuordnung wird es notwendig, methodische Ansätze zur alternativen Ermittlung der Beamtenbesoldung und -versorgung zu finden.⁸³

⁸² Vgl. Haug, R. (1996b), S. 237; Lümmen, D./Grunefeld, H.-U./Kempf, E. (2003), S. 18.

⁸³ Vgl. Haug, R. (1996a), S. 4.

4.2.1.1 Inhaltliche Darstellung der Dienstbezüge

Das Beamtenbesoldungsrecht gestaltet sich äußerst vielfältig und komplex. Die Beamtenbesoldung nach dem Bundesbesoldungsgesetz (BBesG) setzt sich jedoch im Wesentlichen aus folgenden Dienstbezügen zusammen:

Dienstbezüge				
Grund- gehalt	Familien- zuschlag	Zulagen	Vergütungen	sonstige Bezüge

Abb. 11: Wesentliche Zusammensetzung der Dienstbezüge

Das *Grundgehalt* richtet sich nach der Besoldungsgruppe, in die der Beamte eingestuft wird sowie der Dienstaltersstufe. Je nach der 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.⁸⁴ Beim *Familienzuschlag* handelt es sich um monatliche entgeltliche Leistungen, die sich nach der Besoldungsgruppe und den Familienverhältnissen des Beamten richten.⁸⁵ Zudem können *Zulagen* für bestimmte Funktionen vorgesehen werden. Dies können beispielsweise Amts- und Stellenzulagen sowie in besonderen Fällen Leistungs- und Erschwerniszulagen sein.⁸⁶ Den Beamten können daneben unter bestimmten Voraussetzungen *Vergütungen* z. B. für Mehrarbeit⁸⁷ und *sonstige Bezüge* in Form von vermögenswirksamen Leistungen und jährlichen Sonderzahlungen wie Weihnachtsgeld gewährt werden.⁸⁸

4.2.1.2 Schätzverfahren zur Ermittlung der Dienstbezüge

Im Folgenden werden Schätzverfahren präsentiert, die sich grundsätzlich für die Ermittlung der Dienstbezüge für verbeamtete Lehrkräfte eignen. Die Schätzverfahren aus Ansatz I und II beruhen auf den Angaben der Finanzstatistik und

⁸⁴ Vgl. § 1 Abs. 2 Nr. 1; §§ 19, 27 BBesG.

⁸⁵ Vgl. § 1 Abs. 2 Nr. 3; §§ 39ff. BBesG.

⁸⁶ Vgl. § 1 Abs. 2 Nr. 4; §§ 42ff. BBesG.

⁸⁷ Vgl. § 1 Abs. 2 Nr. 5; §§ 48ff. BBesG.

⁸⁸ Vgl. § 1 Abs. 3; §§ 67f. BBesG.

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.⁸⁹ 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 Beschäfti-

⁸⁹ Vgl. Hetmeier, H.-W. (2000), S. 237.

gungseinheiten und der folgenden Gewichtung mit unterstellten Besoldungsrelationen ergeben sich die anteiligen Gesamtausgaben je Schulform.⁹⁰ Damit werden die unterschiedlichen Qualifikationsniveaus bzw. Besoldungsstrukturen je Schulform abgebildet.⁹¹ 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.⁹² 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. Dieser Teil der Arbeitsleistung bleibt dann aber gänzlich unberücksichtigt.⁹³

Ansatz III: Schätzung der Dienstbezüge auf Basis von Besoldungstabellen

Ein weiteres denkbare Verfahren errechnet auf Basis verschiedener Durchschnittslehrer und einer Verteilungsannahme die durchschnittlichen Gehalts-

⁹⁰ Vgl. Hetmeier, H.-W. (2000), S. 8.

⁹¹ Vgl. Lünemann, P. (1998), S. 144.

⁹² Vgl. Haug, R. (1997), S. 3f.

⁹³ Vgl. Haug, R. (1983), S. 49f.

kosten pro Schulform.⁹⁴ 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 schulform-spezifischen 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

Festzuhalten bleibt, dass sich bei allen drei vorgestellten Schätzverfahren zur Ermittlung der Dienstbezüge 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.

⁹⁴ Vgl. Haug, R. (1983), S. 38.

	Vorgehensweise	Schwachpunkte
Ansatz I	<ol style="list-style-type: none"> 1. Reduktion der Datenbasis 2. Umverteilung anhand geleisteter <i>Unterrichtswochenstunden</i> 3. Gewichtung mit Lehrverpflichtungen i.V.m. Besoldungsrelationen 4. 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	<ol style="list-style-type: none"> 1. Ermittlung der theoretischen Zahl der <i>Vollzeitlehrerstellen</i> 2. Gewichtung der Vollzeitlehrerstellen mit durchschnittlichen Besoldungsniveaus 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Differenz zwischen tatsächlicher und theoretischer Arbeitsleistung einer Vollzeitlehrerstelle
Ansatz III	<ol style="list-style-type: none"> 1. Ausgangsbasis Besoldungstabellen 2. Konstruktion von Modelllehrern über die Bildung von Altersgruppen 3. Auswahl von repräsentativen Durchschnittslehrern pro Schulform 4. Zuweisung des Gehalts anhand der <i>Besoldungstabellen</i> 5. schulformspezifisches Durchschnittsgehalt 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ nur Lehrkräfte, die Altersangaben gemacht haben, werden in der Statistik berücksichtigt

Abb. 12: Schätzverfahren zur Ermittlung der Dienstbezüge

4.2.1.3 Inhaltliche Darstellung der Beihilfeleistungen

Die öffentlich-rechtliche Fürsorgepflicht stellt die Grundlage für Beihilfeleistungen dar. Sie sind in den Beihilfevorschriften (BhV) geregelt und umfassen Krankheits-, Pflege-, und Geburtsfälle sowie die Früherkennung von Krankheiten und Schutzimpfungen.⁹⁵ Beihilfezahlungen an aktive Beamte des gesamten öffentlichen Dienstes werden in der Finanzstatistik 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. Ebenso stellt sich die Frage, wie mit Beihilfezahlungen an passive, also nicht für dienstliche Aufgaben zur Verfügung stehende Beamte des Schulbereichs umgegangen werden soll. Werden lediglich die Beihilfezahlungen der 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 Beitragszahlun-

⁹⁵ Vgl. § 1 Abs. 1 BhV.

gen einzubeziehen. Während die Personalausgaben für sozialversicherungs-pflichtige Beschäftigte die Krankenversicherungsbeiträge grundsätzlich mit einschließen, werden die durch die Behandlung von Krankheiten der aktiven und passiven Beamten entstandenen Kosten nicht einbezogen. Aus diesem Grund sind auch hier methodische Ansätze zu finden, um diese finanziellen Aufwendungen dem Schulsektor adäquat zuzurechnen.⁹⁶

4.2.1.4 Schätzverfahren zur Ermittlung der Beihilfeleistungen

Auch für die Beihilfeleistungen müssen zweckdienliche Bewertungsverfahren entwickelt werden. Im Folgenden sollen alternative Methoden diskutiert werden.

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.⁹⁷

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 Angestellten entsprechen. Dies resultiert aus der Annahme, dass der Krankenstand bei Beamten langfristig weitgehend dem der privatwirtschaftlichen Angestellten und dem der Angestellten 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. Angestellten des öffentlichen Dienstes orientieren. Die Problematik liegt dabei in einer differierenden Finanzierungsstruktur. Die Beihilfe wird gemäß Beihilfevorschriften je nach Berechtigung in einer Höhe von

⁹⁶ Vgl. Lünemann, P. (1998), S. 144.

⁹⁷ Vgl. ebenda.

50 % bis 80 % der Krankheitskosten gewährt.⁹⁸ Der restliche Anteil ist über eine Privatversicherung abzudecken bzw. selbst zu tragen. Der Krankenversicherungssatz angestellter Lehrer von etwa 14 % wird zu gleichen Teilen⁹⁹ vom Arbeitgeber und Arbeitnehmer geleistet. Für Vergleichsrechnungen kann damit der Arbeitgeberanteil 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.

Resümee der Schätzverfahren zur Ermittlung der Beihilfeleistungen

Unten stehende Grafik veranschaulicht die Charakteristika der beiden vorgestellten Ansätze zur Ermittlung der Beihilfeleistungen nochmals stichpunktartig.

	Vorgehensweise	Schwachpunkte
Ansatz I	<ol style="list-style-type: none"> 1. Beihilfezahlungen der Jahresrechnungsstatistik 2. <i>Gesamtumlage</i> auf alle Landesbeamten 3. 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	<ol style="list-style-type: none"> 1. Krankheitsfälle der Beamten entspricht in etwa denen der Angestellten 2. Ausrichtung an vergleichbaren <i>Krankenversicherungssätzen</i> 3. Berücksichtigung übersteigender Beihilfeleistungen 4. fiktiven Arbeitgeberanteil anpassen 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ differierende Finanzierungsstrukturen

Abb. 13: Schätzverfahren zur Ermittlung der Beihilfeleistungen

Unter Abwägung der jeweiligen Vorteile und Schwachpunkte werden die Beihilfeleistungen in der Studie auf Basis eines fiktiven Krankenversicherungssatzes (Ansatz II) geschätzt.

⁹⁸ Vgl. § 14 BhV.

⁹⁹ Nähere Regelungen zur gesetzlichen Krankenversicherung von Angestellten sind Kapitel 4.2.2 zu entnehmen.

4.2.1.5 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.¹⁰⁰ Den Rahmen für die Versorgungsleistungen der Beamten des Bundes, der Länder, der Gemeinden und Gebietskörperschaften bildet das Beamtenversorgungsgesetz (BeamtVG). Der Beamte erhält daraus resultierende Leistungen, wenn er wegen Dienstunfähigkeit oder dem Erreichen einer Altersgrenze ausscheidet.¹⁰¹ Normalerweise endet das Beamtenverhältnis mit dem Eintritt in den Ruhestand.¹⁰² Dies tritt kraft Gesetz dann ein, wenn der Beamte das 65. Lebensjahr vollendet.¹⁰³ Aufgrund der Auflösung einer Behörde oder der Reduzierung von Planstellen kann der Beamte ebenso in den einstweiligen Ruhestand versetzt werden.¹⁰⁴

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.¹⁰⁵ Die Pensionsleistungen sowie die darüber hinausgehenden Ausgaben für Lehrer staatlicher Schulen 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 Angestellten kein Teil des Bruttogehalts zur Altersvorsorge abgeführt. Vielmehr wird von vornherein ein gewisser Abschlag von der Grundbesoldung vorgenommen. 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 ruhegehaltsfähigen Dienstzeit und der ruhegehaltsfähigen Dienstbezüge.¹⁰⁶ Zu den ruhegehaltsfähigen Dienstbezügen zählen das Grundgehalt,

¹⁰⁰ Vgl. § 79 BBG.

¹⁰¹ Vgl. § 4 BeamtVG; Breidenstein, W. (1997), S. 865.

¹⁰² Vgl. § 6 Abs. 4 BBG; Minz, H. (2005), S. 22.

¹⁰³ Vgl. § 41 Abs. 1 BBG.

¹⁰⁴ Vgl. § 36a BBG.

¹⁰⁵ Vgl. §§ 16ff. BeamtVG; Breidenstein, W. (1997), S. 865.

¹⁰⁶ Vgl. §§ 4ff. BeamtVG.

der Familienzuschlag und sonstige Dienstbezüge, die im Besoldungsrecht als ruhestandsfähig bezeichnet werden. Maßgebend ist die Besoldung des zuletzt bekleideten Amtes, sofern dieses mindestens drei Jahre ausgefüllt wurde.¹⁰⁷ Der Besoldungsschutz und die Fürsorge stehen auch der Familie des Beamten zu. Hierbei gelten prinzipiell die gleichen Grundsätze wie für den Beamten selbst.¹⁰⁸ Auch die Anpassung der Versorgungsbezüge ist im Beamtenversorgungsgesetz geregelt.¹⁰⁹ 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.¹¹⁰ Legt man nun Prinzipien der gesetzlichen Rentenversicherung zugrunde, 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 70er Jahren belastet wird.¹¹¹ Vorsorge wurde hierfür nur sehr unzureichend getroffen. Erst seit 1999 werden beim Bund und den Ländern Versorgungsrücklagen als Sondervermögen gebildet.¹¹² Die hier vorgesehenen Rücklagen, die über eine gleichzeitige Verminderung der Versorgungs- und Besoldungsanpassungen um 0,2 % bis 2017 gebildet werden,¹¹³ können die unmittelbar bevorstehenden Finanzierungsprobleme allenfalls mildern, aber keinesfalls lösen.¹¹⁴ Zieht man nun die derzeitigen Beitragssätze der gesetzlichen

¹⁰⁷ Vgl. § 5 BeamtVG.

¹⁰⁸ Vgl. §§ 16ff. BeamtVG.

¹⁰⁹ Vgl. § 70 BeamtVG.

¹¹⁰ Vgl. Petrasch, M. (1999), S. 1.

¹¹¹ Vgl. Heubeck, K./Rürup, B. (2000), S. 6; Bundesministerium des Innern (2006), S. 105.

¹¹² Es werden lediglich die Steigerungsraten nach § 14 BBesG, nicht jedoch das Besoldungsniveau selbst vermindert, vgl. § 14a Abs. 1f. BBesG.

¹¹³ § 14a Abs. 2 BBesG.

¹¹⁴ 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 % der Bruttobezüge entsprechen.

Rentenversicherung als Maßstab heran, muss dies in jedem Fall zu einer Unterbewertung im Vergleich zu den tatsächlichen Kosten führen.¹¹⁵

4.2.1.6 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. 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 Angestellten des öffentlichen Dienstes.¹¹⁶ 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.¹¹⁷

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 errechnet, den die aktiven Beamten rechnerisch zu tragen haben. Dieser Zuschlagssatz ermittelt sich aus allen Versorgungsleistungen der sich im Ruhestand befindenden Beamten und den gesamten Bezügen 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 Zuschlags-

¹¹⁵ Vgl. Lümme, D./Grunefeld, H.-U./Kempf, E. (2003), S. 13ff.

¹¹⁶ Vgl. hierzu weiterführend Stamer, H. (2000), S. 7f.

¹¹⁷ Vgl. Lünemann, P. (1997), S. 858.

sätze 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.¹¹⁸

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.¹¹⁹

Ansatz IV: Schätzung der Versorgungsleistungen auf Basis des Berufswegeansatzes

Der Berufswegeansatz 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 dann 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 Modell-

¹¹⁸ Vgl. Lünemann, P. (1997), S. 858.

¹¹⁹ Vgl. ebenda, S. 859.

beamten und der äußerst sensiblen Reaktion auf Veränderungen dieser Parameter.¹²⁰

Ansatz V: Schätzung der Versorgungsleistungen auf Basis der Pensionsrückstellung

Bei diesem Ansatz werden künftige Pensionsleistungen eines Beamten als Gegenwert für seine Arbeitsleistung interpretiert. Diese werden nicht direkt ausbezahlt, sondern über die Dauer der aktiven Beschäftigungsphase thesauriert und kommen ab Pensionseintritt zur Auszahlung. Dieses 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

Aus Plausibilitätserwägungen – aber auch aus dem Blickwinkel des Prinzips der kaufmännischen Vorsicht – wird für die Studie der Rentenversicherungssatz (Ansatz I) gewählt. Dabei 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.¹²¹ Die Ergebnisse werden mittels des Verfahrens der Pensionsrückstellungen (Ansatz V) überprüft. Verschiedene Modellrechnungen mit unterschiedlichen Annahmekonstellationen haben hier regelmäßig zu deutlich höheren Werten geführt. Im Zuge eines vorsichtigen Kostenansatzes wird auf die weitere Einbeziehung dieser Ergebnisse verzichtet.

¹²⁰ Vgl. Lünemann, P. (1997), S. 859.

¹²¹ Vgl. Lünemann, P./Hetmeier, H.-W. (1996), S. 177.

	Vorgehensweise	Schwachpunkte
Ansatz I	<ol style="list-style-type: none"> 1. Finanzierung der späteren Versorgungsleistungen durch fiktive Beiträge 2. Aufstockung der Dienstbezüge um den <i>Rentenversicherungssatz</i> 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ durch Schätzung keine Rücksicht auf tatsächliche Versorgungsleistung (Lebenserwartungen, usw.)
Ansatz II	<ol style="list-style-type: none"> 1. aktive Beamte zahlen Zuschlagssatz 2. Deckung der <i>Beamtenpensionen</i> durch aktive Beamte 3. eine Art Umlageverfahren 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ hohe Volatilität der Zuschlagssätze ▪ Gefahr einer zu niedrigen Bewertung des Zuschlagssatzes
Ansatz III	<ol style="list-style-type: none"> 1. Trennung nach Aufgabenbereichen; funktionale Disaggregation 2. Hinzurechnung der Pensionszahlungen zu dem spezifischen Bereich auf Basis der <i>Versorgungsempfänger</i> 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Abgrenzung der Beschäftigungsfelder
Ansatz IV	<ol style="list-style-type: none"> 1. Konstruktion bestimmter Modellbeamter 2. 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	<ol style="list-style-type: none"> 1. zukünftige Zahlungen als Gegenwert der Arbeit 2. Thesaurierung während der Dauer der Dienstzeit ähnlich einer <i>Pensionsrückstellung</i> 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Unsicherheit über anzunehmende Werte bei wesentlichen Parametern

Abb. 14: Schätzverfahren zur Ermittlung der Versorgungsleistungen

4.2.1.7 Nicht berücksichtigte Positionen

Der Beamtenstatus weist verschiedene Vorteile auf, die in einer Analyse der Personalkosten nur bedingt berücksichtigt werden können. So lassen sich einige Positionen nennen, deren exakte Bewertung ein Problem darstellt.

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

Abb. 15: Bewertungsproblematik bestimmter Positionen

Es existiert beispielsweise kein Äquivalent zur Arbeitslosenversicherung im Beamtenverhältnis, da Beamte prinzipiell von einer höheren Arbeitsplatzsicher-

heit 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 gegenwärtigen Besoldungs- und Versorgungsleistungen enthalten. Ähnlich wie bei den Leistungen für Krankheit und Pflege wird hierdurch aber 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.

4.2.2 Personalkosten für Lehrkräfte im Angestelltenverhältnis

Im Unterschied zur Besoldung der Beamten ist das Gehalt der Angestellten im öffentlichen Dienst die Gegenleistung des Arbeitgebers für die Arbeitsleistung des Arbeitnehmers. Die Grundsätze für die Vergütung Angestellter im öffentlichen Dienst sind im Bundesangestelltentarifvertrag (BAT) festgelegt. Hierbei gelten für die alten bzw. die neuen Bundesländer unterschiedliche Regelungen, die im BAT (westdeutsche Bundesländer) bzw. im BAT-O (ostdeutsche Bundesländer) festgeschrieben sind. Die darin bestimmten Arbeitsbedingungen und Vergütungen werden zwischen öffentlichen Arbeitgebern und Gewerkschaften verhandelt. Zwar wurde der BAT von Seiten des Bundes und der Kommunen

zum 1. Oktober 2005 durch den Tarifvertrag öffentlicher Dienst (TVöD) ersetzt. Da es sich bei den angestellten Lehrkräften staatlicher Schulen jedoch um Beschäftigte des Landes handelt, kann dieser Sachverhalt außer Acht gelassen werden. Auf Ebene der am TVöD unbeteiligten Länder wurde zwischen der Tarifgemeinschaft deutscher Länder¹²² und den Gewerkschaften des öffentlichen Dienstes der Tarifvertrag für den öffentlichen Dienst der Länder (TV-L) ausgehandelt, welcher im Geltungsbereich¹²³ jedoch erst zum 1. November 2006 in Kraft trat. Für das dieser Untersuchung zugrunde liegende Haushaltsjahr 2005 kann die Einführung des TV-L daher ebenso unberücksichtigt bleiben.¹²⁴ Die folgenden Ausführungen beziehen sich daher auf den BAT.

Wie bei den Beschäftigten in der Privatwirtschaft erfolgt die Versorgung der Angestellten im öffentlichen Dienst nach dem Versicherungsprinzip. Die Angestellten 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 Bruttogehalt des Arbeitnehmers bemessen, soweit die Beitragsbemessungsgrenzen nicht überschritten werden. Die allgemeinen Beiträge zur Renten-, Arbeitslosen-, Kranken und Pflegeversicherung werden jeweils zur Hälfte vom Arbeitnehmer und Arbeitgeber getragen.¹²⁵ 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.¹²⁶ Weiterhin gilt für kinderlose Versicherte der Pflegeversicherung ein Zusatzbeitrag bzw. Beitragszuschlag in Höhe von 0,25 % der beitragspflichtigen Einnahmen, der ebenfalls allein vom Arbeitnehmer zu bestreiten ist.¹²⁷ Für die Beiträge zur gesetzlichen Unfallversicherung hingegen ist ausschließlich der Arbeitgeber

¹²² Die Mitgliedschaften Berlins und Hessens endeten 1994 bzw. 2004.

¹²³ Für Sonderregelungen hinsichtlich des Geltungsbereichs vgl. Protokollnotiz zu § 1 Abs. 1 sowie § 1 Abs. 2 TV-L.

¹²⁴ An dieser Stelle wird deshalb auf eine Erläuterung der in § 44 TV-L beschriebenen Sonderregelungen für Lehrkräfte verzichtet.

¹²⁵ Vgl. hierzu die entsprechenden Normen aus SGB III, SGB V, SGB VI, SGB VII, SGB XI.

¹²⁶ Gleichzeitig verringerte sich der allgemeine Beitragssatz um 0,9 %, was zu einer Entlastung der Arbeitgeber bzw. einer Mehrbelastung der Arbeitnehmer von betragsmäßig je 0,45 % geführt hat; vgl. § 241a SGB V.

¹²⁷ Vgl. § 55 Abs. 3 Satz 1f. SGB XI.

beitragspflichtig.¹²⁸ Kennzeichnend für die Sozialversicherung ist hierbei das so genannte Umlageverfahren, bei dem die Ausgaben einer Periode jeweils durch die Einnahmen derselben Periode bestritten werden.¹²⁹

Gehalt	Angestelltenversorgung			
Angestelltenvergütung	Krankenversorgung	Altersversorgung	Pflegeversorgung	Arbeitslosenversorgung
BAT	SGB V	SGB VI	SGB XI	SGB III

Abb. 16: Übersicht Gehalt und Angestelltenversorgung

Wie bei den verbeamteten Lehrern führt die strikte Aufgabentrennung zwischen Land und Kommunen auch bei den im Bereich staatlicher Schulen angestellten Lehrern 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 Zusammensetzung der je Schulform entstandenen Kosten möglich sind. Dieser Abschnitt beschäftigt sich daher neben der allgemeinen Darstellung der Angestelltenvergütung und der Komponenten der Angestelltenversorgung auch mit methodischen Ansätzen zur alternativen Ermittlung dieser Kosten.¹³⁰

4.2.2.1 Inhaltliche Darstellung der Angestelltenvergütung

Die Vergütung der Angestellten umfasst nach dem für das Tarifgebiet West geltenden BAT im Wesentlichen die Grundvergütung, den Ortszuschlag sowie die Zulagen.

Angestelltenvergütung		
Grundvergütung	Ortszuschlag	Zulagen

Abb. 17: Wesentliche Zusammensetzung der Angestelltenvergütung

¹²⁸ Vgl. § 150 SGB VII.

¹²⁹ Vgl. Simon, S. (2001), S. 81.

¹³⁰ Vgl. Haug, R. (1996a), S. 4.

Die *Grundvergütung* richtet sich nach der Vergütungsgruppe, in die der Angestellte aufgrund seiner Tätigkeit eingestuft wird, sowie nach der Lebensaltersstufe. Der Aufstieg in die nächste Lebensaltersstufe erfolgt jeweils im Abstand von zwei Jahren bis zum Erreichen der Endgrundvergütung der jeweiligen Vergütungsgruppe.¹³¹ Der *Ortszuschlag* richtet sich nach der Vergütungsgruppe und den persönlichen Verhältnissen des Angestellten, indem er in Abhängigkeit von Kinderzahl und Familienstand variiert.¹³² Zudem erhalten die Angestellten weitgehend die gleichen *Zulagen* wie Beamte.¹³³ Daneben steht ihnen für nicht ausgeglichene Überstunden eine Überstundenvergütung in Form der Stundenvergütung zuzüglich eines Zeitzuschlages zu.¹³⁴

4.2.2.2 Schätzverfahren zur Ermittlung der Angestelltenvergütung

Zur Ermittlung der Dienstbezüge für verbeamtete Lehrkräfte wurden im Kapitel 4.2.1.2 bereits drei mögliche Schätzverfahren aufgezeigt 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 Angestelltenvergütung herangezogen werden. Ebenso der dritte Ansatz, indem man die Besoldungstabellen für Beamte durch die *Vergütungstabellen* für Angestellte ersetzt. Jedoch lassen auch hier alle drei Schätzverfahren einen begründeten Zweifel an der verursachungsgerechten Ermittlung der Angestelltenvergütung 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 Angestelltenvergütung vorrangig das Schätzverfahren auf Basis der Vergütungstabellen (Ansatz III) angewendet. Ebenso wird wie bei der Ermittlung der Dienst-

¹³¹ Vgl. § 27 BAT.

¹³² Vgl. § 29 BAT.

¹³³ Vgl. § 33 BAT.

¹³⁴ Vgl. §§ 17 und 35 BAT.

bezüge für verbeamtete Lehrkräfte zur Plausibilitätsprüfung der Ergebnisse des Verfahrens zur Umlage auf Basis von Lehrerstellen (Ansatz II) herangezogen.

4.2.2.3 Inhaltliche Darstellung der Krankenversorgung

Die Versorgung der Angestellten des öffentlichen Dienstes im Krankheitsfall wird durch die gesetzliche Krankenversicherung gewährleistet.¹³⁵ Unterhalb bestimmter Einkommensgrenzen besteht Versicherungspflicht.¹³⁶ Die Aufgabe der Krankenversicherung besteht darin, die Gesundheit des Versicherten zu erhalten, wiederherzustellen oder seinen Gesundheitszustand zu verbessern.¹³⁷ 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.¹³⁸ Familienangehörige, die über kein eigenes Einkommen oberhalb der Geringfügigkeitsgrenze verfügen, sind im Rahmen der Familienversicherung beitragsfrei mitversichert.¹³⁹ Neben den Beitragszahlungen finanzieren sich die Krankenkassen über steuerlich finanzierte Einnahmequellen.¹⁴⁰

Nach § 40 BAT kann auch für Angestellte ein Anspruch auf Beihilfe bei Geburts-, Krankheits- oder Todesfällen bestehen. Die Ausgestaltung dieses im BAT grundsätzlich eingeräumten Beihilfeanspruchs wird jedoch in die Hände des jeweiligen Arbeitgebers gelegt. Aufbauend auf den Grundsätzen der BhV bestimmt die Bayerische Beihilfeverordnung (BayBhV) in ihrem Geltungsbereich dabei u. a. den Kreis beihilfeberechtigter Personen sowie die beihilfefähigen Aufwendungen. Angestellte im öffentlichen Dienst haben – die in der BayBhV geregelten Ausnahmen können an dieser Stelle unberücksichtigt bleiben – keinen Anspruch auf Beihilfe, sofern das Arbeitsverhältnis nach dem 1. Januar 2001 begründet wurde.¹⁴¹ Wegen der Pflichtmitgliedschaft in der gesetzlichen Krankenversicherung beschränkt sich der Anwendungsbereich der Beihilfe für Angestellte jedoch ohnehin auf wenige Leistungsbereiche, bei denen die Krankenkassen keine Sachleistungen vorsehen oder gesetzlich bzw. sat-

¹³⁵ Vgl. SGB V.

¹³⁶ Vgl. Vosseler, M. P. (2000), S. 24ff.

¹³⁷ Vgl. § 1 SGB V.

¹³⁸ Vgl. §§ 27ff. und §§ 44ff. SGB V.

¹³⁹ Vgl. § 10 Abs. 1 SGB V.

¹⁴⁰ Vgl. Simon, S. (2001), S. 89.

¹⁴¹ Vgl. Bayerisches Staatsministerium der Finanzen (2007a), S. 8.

zungsgemäß nur Zuschüsse bezahlen.¹⁴² In Anbetracht des unbekanntem Anteils von beihilfeberechtigten Angestellten im öffentlichen Dienst sowie im Hinblick auf das geringe Leistungsspektrum bleiben die Beihilfeleistungen für Angestellte in vorliegendem Gutachten unberücksichtigt.

4.2.2.4 Schätzverfahren zur Ermittlung der Krankenversorgung

Zur wertmäßigen Berücksichtigung der Krankenversorgung stehen verschiedene Ansätze zur Verfügung.

Ansatz I: Schätzung der Krankenversorgung auf Basis einer Gesamtumlage

Ein möglicher Ansatz ist die Schätzung im Rahmen einer Gesamtumlage 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. Darüber hinaus müsste der Verwaltungsaufwand der Krankenkassen bewertet werden. Da sich eine derartige Analyse äußerst umfangreich darstellt und die benötigten Daten darüber hinaus nicht zur Verfügung stehen, ist die Schätzung anhand einer Gesamtumlage 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.¹⁴³ 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 hätte somit umfangreiche Analysen zur Folge und könnte nur zu Schätzwerten führen, da der benötigte Informationsbedarf nicht zu decken ist.

¹⁴² Vgl. Vosseler, M. P. (2000), S. 27.

¹⁴³ Vgl. Simon, S. (2001), S. 89.

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

In dieser Studie erfolgt die Bewertung der Krankenversorgung über den von Arbeitgebern zu entrichtenden Beitragssatz (Ansatz III), da hierdurch die tatsächlichen Kosten am verursachungsgerechtesten abgebildet werden können. Somit stellt dies nicht nur den aufgrund der Datenlage einfachsten Ansatz dar, sondern zugleich den plausibelsten.

	Vorgehensweise	Schwachpunkte
Ansatz I	<ol style="list-style-type: none"> 1. <i>Gesamtumlage</i> durch Analyse der Krankenversicherungsleistungen 2. Bewertung Verwaltungsaufwand der Krankenkassen 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Kenntnis sämtlicher gewährter Leistungen und Verwaltungsaufwendungen
Ansatz II	<ol style="list-style-type: none"> 1. Ermittlung des <i>individuellen</i> Schadensrisikos 2. Heranziehung der Beitragssätze zur privaten Krankenversicherung 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Kenntnis sämtlicher Faktoren und Informationen
Ansatz III	<ol style="list-style-type: none"> 1. Heranziehung der <i>Beitragssätze</i> zur gesetzlichen Krankenversicherung 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ tatsächliche Kosten vermutlich höher

Abb. 18: Schätzverfahren zur Ermittlung der Krankenversorgung

4.2.2.5 Inhaltliche Darstellung der Altersversorgung

Die Altersversorgung der Arbeitnehmer im öffentlichen Dienst erfolgt in erster Linie durch die gesetzliche Rentenversicherung.¹⁴⁴ Darüber hinaus haben die Arbeitnehmer der Länder Anspruch auf eine zusätzliche Alters- und Hinterblie-

¹⁴⁴ Vgl. SGB VI.

benenversorgung sowie eine steuerlich geförderte private Altersvorsorge.¹⁴⁵ Durch die Mitgliedschaft in der gesetzlichen Rentenversicherung steht den Arbeitnehmern eine Rentenleistung wegen verminderter Erwerbsfähigkeit und eine Altersrente nach Vollendung des 65. Lebensjahres¹⁴⁶ zu, wenn sie während ihrer Erwerbszeit über die erforderliche Mindestversicherungszeit rentenversichert waren.¹⁴⁷ Beim Tod des Versicherten wird unter bestimmten Voraussetzungen Hinterbliebenenrente geleistet.¹⁴⁸ Der von Arbeitgebern und Arbeitnehmern gemeinsam getragene Beitragssatz zur gesetzlichen Rentenversicherung betrug 2005 19,5 % auf das beitragspflichtige Entgelt des Versicherten.¹⁴⁹ 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.¹⁵⁰

Die Zusatzversorgung der Arbeitnehmer wurde bis zum Jahr 2000 im Rahmen eines Gesamtversorgungssystems geregelt, wobei die gesetzliche Rentenversicherung des Arbeitnehmers soweit aufgestockt wurde, 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 Dienst¹⁵¹ nicht gewährleistet werden konnte, wurde dieses im Jahr 2001 in ein Betriebsrentensystem überführt.¹⁵² Der zum 1. März 2002 in Kraft getretene Tarifvertrag Altersvorsorge (ATV) sieht zur Finanzierung der Zusatzversorgung auf Basis eines Punktemodells grundsätzlich drei verschiedene Möglichkeiten vor. Zum 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 mit-

¹⁴⁵ Vgl. § 46 BAT.

¹⁴⁶ Abweichende, neuerlich verabschiedete gesetzliche Regelungen zur Erhöhung des Renteneintrittsalters bleiben hier unberücksichtigt.

¹⁴⁷ Vgl. § 33 SGB VI und § 60 Abs. 1 BAT.

¹⁴⁸ Vgl. § 33 Abs. 4 und §§ 46ff. SGB VI.

¹⁴⁹ Vgl. Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung (2007), S. 177.

¹⁵⁰ Vgl. Marburger, H. (2003), S. 164ff.

¹⁵¹ Vgl. Küsters, H. (1996), S. 55.

¹⁵² Vgl. Marburger, H. (2003), S. 175.

zutragen sind.¹⁵³ Weiterhin besteht die Möglichkeit der Erhebung von ausschließlich von den Arbeitgebern zu entrichtenden Sanierungsgeldern, um zusätzlich anfallenden Finanzbedarf zu decken.¹⁵⁴ Die dritte Form stellt die Finanzierung über arbeitgeberseitige Zusatzbeiträge dar. Hiermit wird die Zusatzversorgung zumindest teilweise im Kapitaldeckungsverfahren finanziert.¹⁵⁵ Die Arbeitnehmer der Länder sind bei der Versorgungsanstalt des Bundes und der Länder (VBL) in Karlsruhe versichert, die auch für die Bezahlung der Renten zuständig ist.¹⁵⁶ Der Umlagesatz bei der VBL im Abrechnungsverband West beträgt seit dem Jahr 2002 7,86 % des Zusatzversorgungspflichtigen Entgelts, wovon die versicherten Arbeitnehmer 1,41 % beisteuerten. Zusätzlich entrichten die Arbeitgeber steuerfreie Sanierungsgelder von 2 %. Der Versicherungsfall tritt bei Anspruch auf die gesetzliche Rentenversicherung ein.¹⁵⁷ Mit dem Rentenbeginn erhält der Arbeitnehmer eine anhand des 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. Die unterstellte Zinsstruktur wird durch die Gewichtung der gemäß dem Modell ermittelten Versorgungspunkte mit sog. Altersfaktoren berücksichtigt. Die Dynamisierung der Betriebsrenten erfolgt jährlich mit 1 %.¹⁵⁸ 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.¹⁵⁹

4.2.2.6 Schätzverfahren zur Ermittlung der Altersversorgung

Die Ermittlung der Altersversorgung für Lehrer im Angestelltenverhältnis ist vergleichsweise einfach, da sie durch konkrete Zahlungen in Form von Versicherungsbeiträgen und Beiträgen zu Versorgungskassen gedeckt wird. Zu berücksichtigen ist jedoch, dass die Beiträge größtenteils im Umlageverfahren

¹⁵³ Vgl. § 16 ATV.

¹⁵⁴ Vgl. § 17 ATV.

¹⁵⁵ Vgl. § 18 ATV.

¹⁵⁶ Vgl. § 5 ATV; §§ 19 und 25 Satzung der VBL.

¹⁵⁷ Vgl. Marburger, H. (2003), S. 179.

¹⁵⁸ Vgl. § 39 Satzung der VBL.

¹⁵⁹ Vgl. § 26 ATV.

erhoben werden und somit zur Deckung der Ansprüche derzeitiger Leistungsempfänger herangezogen werden. Da zukünftige Leistungen an derzeitige 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 steuerlicher Förderung durch Zulagen bzw. Sonderausgabenabzug. Da steuerliche Aspekte im Rahmen dieser Studie prinzipiell keine Berücksichtigung finden, wird auf eine Bewertung dieser Kosten verzichtet.

4.2.2.7 Inhaltliche Darstellung der Absicherung gegen weitere Risiken

Bei der Absicherung gegen *Arbeitslosigkeit*¹⁶⁰ und *Pflegebedürftigkeit*¹⁶¹ 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.¹⁶² Trotz der höheren Arbeitsplatzsicherheit gegenüber der Privatwirtschaft unterliegen die

¹⁶⁰ Vgl. SGB III.

¹⁶¹ Vgl. SGB XI.

¹⁶² Ehemals Bundesanstalt für Arbeit.

Arbeitnehmer des öffentlichen Dienstes in gleichem Umfang der Versicherungspflicht.¹⁶³ 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.¹⁶⁴

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.

4.2.3 Sonstige Kosten im Zusammenhang mit Lehrkräften

Neben den Personalkosten, die den verbeamteten und angestellten Lehrkräften unmittelbar zugeordnet werden können, entstehen weitere Kosten, die sich im Zusammenhang mit dem Lehrpersonal ergeben. Diese werden nachfolgend erörtert und zweckdienlich abgegrenzt.

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

Abb. 19: Sonstige Kosten im Zusammenhang mit Lehrkräften

4.2.3.1 Trennungs-, Reise- und Umzugskosten

Unter bestimmten Voraussetzungen erhalten Lehrkräfte im Beamten- und Angestelltenverhältnis zusätzliche Leistungen. Insbesondere sind hier das Trennungsgeld sowie Reise- und Umzugskostenvergütungen zu nennen.¹⁶⁵ Nähere Einzelheiten regeln die Trennungsgeldverordnung, das Bundesreisekostengesetz und das Bundesumzugskostengesetz. Diese Kosten können meist für jede Schulform direkt aus dem jeweiligen Landeshaushalt abgelesen werden. Für die Untersuchung im Freistaat Bayern wurde bei nicht nach Schularten differenziertem

¹⁶³ Vgl. Vosseler, M. P. (2000), S. 27f.

¹⁶⁴ Vgl. Simon, S. (2001), S. 79f.

¹⁶⁵ Vgl. § 88 BBG und §§ 42 – 44 BAT i.V.m. TGV, BRKG und BUKG.

Ausweis der Ausgabenpositionen folgende Vorgehensweise verfolgt: Wo lediglich eine Gesamtsumme ausgewiesen ist, erfolgt eine schulartspezifische Verteilung der Ist-Kosten im Verhältnis zu den für jede Schulform einzeln ausgewiesenen Planansätzen. Darüber hinausgehende Schlüsselungen werden anhand der jeweiligen Anzahl der Lehrkräfte der verschiedenen Schulformen vorgenommen.

4.2.3.2 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. Die Umlage dieser Kosten erfolgt über einheitliche Pauschalsätze, die den Lehrkräften zugerechnet werden. Problematisch hierbei erscheint allerdings die Tatsache, dass bei der Fort- und Weiterbildung von Lehrkräften ein weit gefächertes Netzwerk entsprechender Einrichtungen beteiligt ist. Unproblematisch ist die Berücksichtigung der direkt im Landeshaushaltsplan ausgewiesenen Ausgaben des Landesinstituts für Lehrerfortbildung in Dillingen und anderer primär der Lehrerfortbildung dienender Einrichtungen. Daneben werden aber verschiedene Fortbildungsinhalte in Zusammenarbeit mit bzw. ausschließlich von weiteren Einrichtungen angeboten, deren Leistungen nicht bzw. nicht direkt dem öffentlichen Haushaltsplan zu entnehmen sind. Sofern hier überhaupt differenziertes Zahlenmaterial vorliegt, wäre es lediglich mittels kalkulatorischer Verfahren möglich, dem Fortbildungsbereich die entsprechenden Kosten zuzuordnen. Da ein solches Vorgehen jedoch mit gewissen Unwägbarkeiten verbunden ist, wird davon im vorliegenden Gutachten – trotz der daraus resultierenden Unterzeichnung der tatsächlichen Kosten – weitestgehend Abstand genommen.

4.2.3.3 Personalverwaltungskosten

Darüber hinaus entstehen Kosten für die Einrichtungen zur Personalverwaltung auf Landesebene. Dabei fallen Kosten unter anderem für die Zahlung von

Dienstbezügen, Angestelltenvergütungen, Arbeiterlöhnen, Beihilfe- und Versorgungsleistungen sowie für das 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 daher 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.

4.2.3.4 Verwaltungsgemeinkosten für den schulischen Bereich

Um das Bild der Kosten auf Landesebene weiter zu vervollständigen, muss die Kostenanalyse um Verwaltungsgemeinkosten für den schulischen Bereich ergänzt werden. 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 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.¹⁶⁶ 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. Im Falle Bayerns gibt es grund-

¹⁶⁶ Vgl. Haug, R. (1983), S. 12.

sätzlich drei Ebenen der Schulaufsicht: Das Bayerische Staatsministerium für Unterricht und Kultus, die Bezirksregierungen und die Staatlichen Schulämter.¹⁶⁷ Dem Kultusministerium obliegt hierbei u. a. die unmittelbare staatliche Schulaufsicht bei Gymnasien und Realschulen sowie bei Schulen, die ganz oder teilweise die Lernziele dieser Schulformen verfolgen.¹⁶⁸ Das Ministerium kann die Zuständigkeit jedoch unter bestimmten Voraussetzungen auf nachgeordnete Behörden übertragen.¹⁶⁹ Vor diesem Hintergrund liegen weite Teile der schulaufsichtlichen Kompetenzen des Kultusministeriums bei den Ministerialbeauftragten für Realschulen bzw. den Ministerialbeauftragten für Gymnasien.¹⁷⁰ Mit Ausnahme des Bezirks Oberbayern, wo jeweils zwei der vorgenannten Posten existieren, gibt es in jedem der bayerischen Regierungsbezirke jeweils einen Ministerialbeauftragten für Realschulen sowie einen Ministerialbeauftragten für Gymnasien.¹⁷¹ Als zweite Instanz der staatlichen Schulaufsicht sind die Regierungen der sieben bayerischen Bezirke verantwortlich für Volksschulen zur sonderpädagogischen Förderung einschließlich der zugehörigen Mittagsbetreuung, für private Volksschulen sowie für die schulaufsichtliche Genehmigung von Neu-, Um- und Erweiterungsbauten öffentlicher Volksschulen.¹⁷² Auf Ebene der öffentlichen Volksschulen sowie deren Einrichtungen zur Mittagsbetreuung obliegt die Schulaufsicht den Staatlichen Schulämtern.¹⁷³ Für jeden bayerischen Landkreis und für jede kreisfreie Stadt existiert jeweils ein Staatliches Schulamt.¹⁷⁴ Bei Heim- bzw. Tagesheimschulen erstreckt sich die Zuständigkeit der für die Schule verantwortlichen Schulaufsichtsbehörde grundsätzlich auch auf das zugehörige Heim.¹⁷⁵ Zusammenfassend kann konstatiert werden, dass die Schulaufsicht in Bayern durch eine Vielzahl verschiedener Organisations-

¹⁶⁷ Weiterhin befinden sich einige spezialisierte Schulformen bzw. Lehrgänge gänzlich oder teilweise im Aufsichtsbereich des Staatsministeriums für Wissenschaft, Forschung und Kunst, des Staatsministeriums für Landwirtschaft und Forsten, des Staatsministeriums für Justiz oder der Kreisverwaltungsbehörden. Nachfolgend wird auf eine Erläuterung der schulaufsichtlichen Zuständigkeit bei nicht in vorliegender Studie berücksichtigten Schulformen verzichtet.

¹⁶⁸ Vgl. Art. 114 Abs. 1 Nr. 1 BayEUG.

¹⁶⁹ Vgl. Art. 117 Satz 1 BayEUG.

¹⁷⁰ Vgl. § 2 Abs. 1 Satz 1 RSO, § 2 Abs. 1 Satz 1 GSO.

¹⁷¹ Vgl. Bayerisches Staatsministerium für Unterricht und Kultus (2008a); (2008b).

¹⁷² Vgl. Art. 114 Abs. 1 Nr. 5 Buchst. a, b und c BayEUG.

¹⁷³ Vgl. Art. 114 Abs. 1 Nr. 6 BayEUG.

¹⁷⁴ Vgl. Art. 117 Abs. 1 BayEUG.

¹⁷⁵ Vgl. Art. 114 Abs. 3 BayEUG.

einheiten gekennzeichnet ist, die mitunter auch kostenmäßig mit Instanzen der Schulverwaltung verflochten sind.¹⁷⁶

Eine kostenmäßige Trennung dieser Aufgabenbereiche kann deshalb nur anhand vorsichtig abgeschätzter 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.

4.2.4 Resümee zur Ermittlung der Kosten des Lehrpersonals staatlicher Schulen

Die Kosten für lehrendes Personal staatlicher Schulen setzen sich überwiegend aus den Kosten für die Lehrkräfte im Beamten- und Angestelltenverhältnis je Schulform zusammen. Bei den angestellten Lehrkräften wird neben dem lehrenden auch das sonstige dem Unterrichtszweck dienende Personal berücksichtigt. Diese Kosten bilden die Kosten des staatlichen 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 4.2.3 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 staatliche Lehrer zusammensetzen.

¹⁷⁶ Vgl. hierzu sowie zu Dezentralisierungsbestrebungen der Schulorganisation Klein (2006), S. 130f.

Kosten des Lehrpersonals staatlicher Schulen		
Lehrkräfte im Beamtenverhältnis	Lehrkräfte im Angestelltenverhältnis	Sonstige Kosten im Zusammenhang mit Lehrkräften
Dienstbezüge	Angestelltenvergütungen	Trennung, Reise, Umzug
Beihilfeleistungen	Sozialversicherungsbeiträge	Fortbildung
Versorgungsleistungen	Zusatzversorgung	Personalverwaltung
		Verwaltungsgemeinkosten

Abb. 20: Zusammensetzung der Kosten des Lehrpersonals staatlicher Schulen

4.3 Analyse und Abgrenzung der Kosten des Lehrpersonals kommunaler Schulen

Landesebene		Kommunale Ebene			
Kosten des Lehrpersonals staatl. Schulen	Kosten des nicht-lehrenden Personals	Verwaltungskosten	Immobilienkosten	Sachkosten	Leistungsentgelte
Kosten des Lehrpersonals komm. Schulen					

Abb. 21: Analyse und Abgrenzung der Kosten des Lehrpersonals kommunaler Schulen

Ein landesspezifisches Charakteristikum Bayerns stellen die bereits in Kapitel 2.4 erwähnten kommunalen Schulen dar. Hier sind die entsprechenden Kommunen nicht nur Schulaufwandsträger sondern zusätzlich auch Arbeitgeber des Schulverwaltungspersonals sowie der beamteten und angestellten Lehrer sind. Dabei unterscheidet sich die Struktur der Personalkosten kommunaler Lehrkräfte grundsätzlich nicht von der Zusammensetzung der Lehrpersonalkosten auf Landesebene. Sowohl für beamtete als auch für angestellte Lehrer an kommunalen Schulen sind prinzipiell die gleichen Maßstäbe anzusetzen wie für das entsprechende Personal des Landes. Jedoch sind Variationen bezüglich der Verteilung von Beamten und Angestellten innerhalb der Lehrerschaft zwischen staatlichem und kommunalem Lehrpersonal auf der einen sowie zwischen den

einzelnen kommunalen Lehrkörpern auf der anderen Seite zu beobachten. Diesem Umstand muss bei der Analyse der kommunalen Lehrpersonalkosten im Einzelfall Rechnung getragen werden. Weiterhin ergeben sich Unterschiede im Vergleich zur Untersuchung des staatlichen Lehrpersonals gerade hinsichtlich der verwendeten Datengrundlage. Die Ermittlung der Kosten des kommunalen Lehrpersonals erfolgt auf Basis der kommunalen Haushaltspläne, was eine deutlich erhöhte Granularität mit sich bringt. Im Falle kommunaler Schulen ist es somit möglich, einzelnen Schulen bzw. Kommunen die entsprechenden realen Lehrpersonalkosten direkt zuzuordnen. Dies wird dem Prinzip der Verursachungsgerechtigkeit weitaus mehr gerecht als die undifferenzierte Analyse der Kosten staatlicher Lehrer. Vor diesem Hintergrund muss jedoch zunächst eine Abgrenzung zwischen den Ausgaben für lehrendes Personal auf der einen und für verwaltendes bzw. technisches Personal auf der anderen Seite erfolgen.

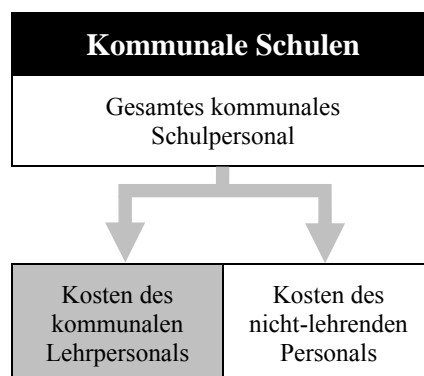


Abb. 22: Zusammensetzung der kommunalen Personalausgaben

Um eine derartige Differenzierung vornehmen zu können, erweist sich eine alleinige Analyse der kommunalen Haushaltspläne als ungenügend. Zur Isolierung der Lehrergehälter ist u. a. die Kenntnis über die genaue Zusammensetzung der kommunalen Personalausgaben zwingend notwendig. Werden diese in der kommunalen Haushaltsrechnung lediglich in Form einer aggregierten Gesamtsumme ausgewiesen, sind zunächst die jeweiligen tiefer gegliederten Sammelnachweise zu beschaffen. Daraufhin gilt es, die auf beamtete und angestellte Lehrkräfte entfallenden Kosten näher zu analysieren, wobei die jeweilige Vorgehensweise in den folgenden Absätzen erläutert wird.

4.3.1 Personalkosten für Lehrkräfte im Beamtenverhältnis

Die unangepasste Verwendung der für die einzelnen Schulen ermittelten Beamtenbezüge kann unter gewissen Umständen zu fehlerhaften Ergebnissen führen. Daher muss vorab für jede Schule im Einzelfall überprüft werden, ob sämtliche ausgewiesenen Beamtenbezüge ausschließlich auf lehrendes Personal entfallen. Gegebenenfalls sind im Anschluss entsprechende Anpassungen vorzunehmen. Wurden die den beamteten Lehrkräften zuzuordnenden Dienstbezüge ermittelt, können die in Kapitel 4.2.1 erarbeiteten Methoden zur Analyse der Beihilfe- und Versorgungsleistungen auch auf kommunaler Ebene angewandt werden. Vor diesem Hintergrund bleiben dementsprechend sämtliche den kommunalen Haushaltsplänen zu entnehmenden Ausgaben, welche über die reinen Dienstbezüge hinausgehen, unberücksichtigt.

4.3.2 Personalkosten für Lehrkräfte im Angestelltenverhältnis

Die Ermittlung der für angestellte Lehrkräfte anfallenden Kosten gestaltet sich ähnlich der Vorgehensweise bei beamteten Lehrern. Die auf Lehrer entfallenden Angestelltenvergütungen sind grundsätzlich jedoch nicht deckungsgleich mit den der Haushaltsrechnung zu entnehmenden gesamten Angestelltenvergütungen, welche auch die Gehälter des nicht-lehrenden Personals beinhalten. Daher müssen auch hier entsprechende Anpassungen vorgenommen werden, was einen weitergehenden Bedarf an Informationen begründet. So muss im Rahmen der Analyse kommunaler Schulen stets die Verteilung der Angestelltenvergütungen auf Lehrkräfte und Nicht-Lehrer bei den zuständigen Schulreferaten, Personalverwaltungen bzw. Kämmereien/Finanzverwaltungen erfragt werden. Können aus datenschutzrechtlichen Gründen keine Angaben über den dem Lehrpersonal zuzuordnenden Anteil der Angestelltenvergütungen bezogen werden, ist es erforderlich, anderweitige Verfahren heranzuziehen, die eine Isolation der Gehälter der angestellten Lehrer ermöglichen. Das in der empirischen Untersuchung verfolgte Vorgehen besteht dabei in dem Versuch, eine approximative Verteilung der Angestelltenvergütungen über die Personalstruktur des gesamten Schulpersonals zu ermitteln. Gleichwohl besteht auch bei dieser Methodik ein durch die entsprechenden Personalverwaltungen zu deckender Informationsbedarf. Herrscht jedoch Kenntnis über die Anzahl der angestellten Nicht-Lehrer, so kann deren Anteil – unter Berücksichtigung der jeweiligen Vergütungsgrup-

pen – von den gesamten Angestelltenvergütungen in Abzug gebracht werden. Sofern keine konkrete Vergütungsstruktur von den jeweiligen Städten bezogen werden kann, wird der Anteil des kommunalen nicht-lehrenden Personals anhand der Modellvergütung eines Verwaltungsangestellten geschätzt.

Aufbauend auf den so ermittelten Angestelltenvergütungen des lehrenden Personals können auch hier die in Kapitel 4.2.2 beschriebenen Methoden zur Analyse der Kosten für Kranken- und gesetzliche Altersversorgung sowie der Absicherung gegen weitere Risiken angewandt werden. In Bezug auf die Zusatzversorgung ergeben sich jedoch Unterschiede zwischen angestellten Lehrern des Landes und der Kommunen. Im Gegensatz zu den bei der VBL versicherten Lehrkräften staatlicher Schulen sind die kommunalen Angestellten bei den Versorgungskassen der jeweiligen Länder pflichtversichert. In Bayern ist an dieser Stelle als gemeinsames Geschäftsführungsorgan aller Versorgungsanstalten¹⁷⁷ die Bayerische Versorgungskammer (BVK) zuständig. Diese versichert über die Zusatzversorgungskasse der bayerischen Gemeinden den Großteil der kommunalen Angestellten in Bayern in einem punktebasierten Betriebsrentenmodell, welches sowohl hinsichtlich der Finanzierungsmöglichkeiten als auch in Bezug auf die Ermittlung der Versorgungsleistungen den Regelungen des ATV entspricht.¹⁷⁸ Maßgebend für die tarifgebundenen kommunalen Angestellten ist jedoch der Altersvorsorgetarifvertrag-Kommunal (ATV-K). Die Bayerische Zusatzversorgungskammer finanzierte das dem ATV-K zugrunde liegende Betriebsrentensystem im Jahr 2005 mittels von den Arbeitgebern zu entrichtenden Umlagebeiträgen von 4,75 % sowie Zusatzbeiträgen für den Aufbau einer Kapitaldeckung in Höhe von 3 % des zusatzversorgungspflichtigen Entgelts.¹⁷⁹ Die Erhebung eines Sanierungsgeldes zur Deckung zusätzlichen Finanzbedarfs wurde von der Zusatzversorgungskasse der bayerischen Gemeinden zu keinem Zeitpunkt wahrgenommen, weshalb diese Finanzierungsform aus der Satzung gestrichen wurde.¹⁸⁰ Im Rahmen der Studie wird – wie schon bei der Untersuchung der Betriebsrente staatlicher Lehrer – auf einen Ansatz dieser Beiträge verzichtet. Ebenso wie bei der Zusatzversorgung der kommunalen Lehrkräfte berechnen sich die Renten so, als wären 4 % des zusatzversorgungspflichtigen Entgelts in ein kapitalgedecktes System eingezahlt worden. Weiterhin wird jähr-

¹⁷⁷ Vgl. Art. 6 Abs. 1 Satz 2 VersoG.

¹⁷⁸ Vgl. ATV-K.

¹⁷⁹ Vgl. BVK – Zusatzversorgungskasse der bayerischen Gemeinden (2004).

¹⁸⁰ Vgl. BVK – Zusatzversorgungskasse der bayerischen Gemeinden (2006).

lich eine Rentenerhöhung um 1 % vorgenommen.¹⁸¹ Aufgrund der daraus resultierenden Prognostizierbarkeit der künftigen Rentenansprüche findet eine Kostenermittlung anhand des Kapitaldeckungsprinzips Anwendung. Beiträge zur staatlich geförderten freiwilligen Zusatzversicherung werden auch an dieser Stelle nicht berücksichtigt.

4.3.3 Sonstige Kosten im Zusammenhang mit Lehrkräften

Auch bei der Analyse der kommunalen Lehrkörper müssen weitere im Zusammenhang mit dem Lehrpersonal stehende Kosten ermittelt werden. Da die Lehrer der hier untersuchten kommunalen Schulen jedoch direkt bei den jeweiligen Städten beschäftigt sind und die Voraussetzungen für die Ausschüttung von Trennungs-, Reise- oder Umzugskostenerstattung daher kaum gegeben sind, kann auf einen Ansatz dieser Posten verzichtet werden. Analog zur Vorgehensweise auf freistaatlicher Ebene gilt es allerdings, die für die kommunalen Lehrer anfallenden Fortbildungskosten zu berücksichtigen. Hierbei muss jedoch dem trägerschaftlichen Status der Schulen Rechnung getragen werden. Dies wirkt sich v. a. darin aus, dass die Akademie für Lehrerfortbildung und Personalführung Dillingen a. d. Donau in ihrer Rechnungslegung kommunale Schulen de facto mit Schulen in freier Trägerschaft gleichsetzt. Bei der Ermittlung der Fortbildungskosten werden daher lediglich die in den kommunalen Haushaltsplänen ausgewiesenen Zahlen angesetzt. Im Rahmen der Berechnung der Personalverwaltungskosten sowie der Personalgemeinkosten hingegen werden die für die staatlichen Schulen ermittelten Beträge übernommen. Dies ist dem Umstand zu schulden, dass aufgrund der uneinheitlichen Datenlage für beide Kostenblöcke keine eigenständigen Werte kalkuliert werden können, die die Situation der kommunalen Schulen explizit widerspiegeln.

4.3.4 Resümee zur Ermittlung der Kosten des Lehrpersonals staatlicher Schulen

Zusammenfassend kann festgehalten werden, dass eine Ermittlung des auf die kommunalen Lehrer entfallenden Anteils der gesamten kommunalen Dienstbezüge bzw. Angestelltenvergütungen – abhängig vom Grad der von den kommu-

¹⁸¹ Vgl. § 37 Satzung der Zusatzversorgungskasse der bayerischen Gemeinden.

nalen Schul- bzw. Personalverwaltungen zur Verfügung gestellten Personaldaten – entweder exakt oder approximativ erfolgt. In diesem Zusammenhang muss darauf hingewiesen werden, dass es im Falle einer approximativen Ermittlung zu leichten Verschiebungen innerhalb der kommunalen Personalkostenblöcke zwischen lehrendem und nicht-lehrendem Personal kommen kann. Diese Verzerrungen wirken sich lediglich marginal und daher vernachlässigbar auf die Gesamtkosten pro Schüler aus und werden daher in Kauf genommen. Die Verfahren zur Bestimmung der Versorgungsleistungen entsprechen – trotz mitunter verschiedener tariflicher Grundlagen – der bei Analyse der staatlichen Lehrer angewendeten Vorgehensweise. Weiterhin ist eine Berücksichtigung des oben erwähnten TV-L auch im Falle kommunal angestellter Lehrer nicht notwendig, da die relevanten Angestelltenvergütungen¹⁸² unmittelbar aus den kommunalen Haushaltsplänen entnommen werden. Ungeachtet der beschriebenen Unterschiede erfolgt bei der Berechnung der Kosten des kommunalen Lehrpersonals grundsätzlich die gleiche Herangehensweise wie bei der Ermittlung der Personalkosten staatlicher Lehrer.

4.4 Analyse und Abgrenzung der Kosten des nicht-lehrenden Personals

Landesebene					
Kosten des Lehrpersonals staatl. Schulen	Kosten des nicht-lehrenden Personals				
Kosten des Lehrpersonals komm. Schulen		Verwaltungskosten	Immobilienkosten	Sachkosten	Leistungsentgelte
Kommunale Ebene					

Abb. 23: Analyse und Abgrenzung der Kosten des nicht-lehrenden Personals

Neben den Personalkosten für beamtete sowie angestellte Lehrer auf kommunaler und auf Landesebene 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 *verwal-*

¹⁸² Nach neuer Nomenklatur des TV-L: Entgelte.

tende und das *technische Personal* zusammen. Innerhalb dieses Kostenblocks können Ausgaben – abhängig von der Trägerschaft – sowohl auf kommunaler als auch auf Landesebene anfallen. Die im Zusammenhang mit der Analyse des Lehrpersonals vorgenommene Unterscheidung staatlicher und kommunaler Schulen muss daher auch bei der Untersuchung der Kosten des nicht-lehrenden Personals berücksichtigt werden.

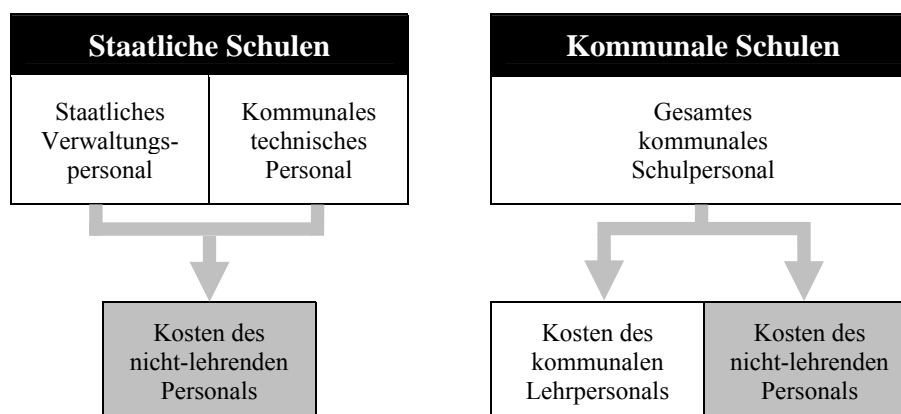


Abb. 24: Zusammensetzung der Kosten des nicht-lehrenden Personals

Ungeachtet des staatlichen oder kommunalen Status einer Schule obliegt es dem kommunalen Schulaufwandsträger, die Beschäftigung und Entlohnung des technischen Personals (Hausmeister, Reinigungskräfte etc.), welches zur Unterhaltung und Bewirtschaftung der Schulgebäude erforderlich ist, sicher zu stellen. Die Anstellung des technischen Personals erfolgte dabei vor dem 1. Oktober 2005 überwiegend im Arbeiterverhältnis. Im Zuge des Inkrafttretens des TVöD erhielten sämtliche Arbeiterinnen und Arbeiter der Kommunen den Status von Beschäftigten und die bisher maßgebenden Lohngruppen wurden in die sog. Entgeltgruppen überführt. Im Rahmen der Studie werden jedoch sowohl die Arbeiterlöhne bzw. Entgelte als auch die entsprechenden Kosten für Versorgungsleistungen als Ist-Kosten direkt den Angaben der kommunalen Haushaltspläne entnommen. Dementsprechend ist eine weitergehende Analyse der jeweils geltenden tariflichen Regelungen aus kostenrechnerischer Sicht nicht notwendig.¹⁸³

Nachfolgend werden nun die Zuständigkeiten für das schulische Verwaltungspersonal staatlicher sowie kommunaler Schulen erläutert.

¹⁸³ Der geneigte Leser sei verwiesen auf Schwerdle, J./Bremecker, D. (2006).

4.4.1 Kosten des nicht-lehrenden Personals staatlicher Schulen

Im Falle staatlicher Schulen wird der Aufwand für das direkt in den Schulen tätige Verwaltungspersonal (Sekretariat etc.)¹⁸⁴ vom Land bestritten. Zur Ermittlung dienen hierbei die im Landeshaushaltsplan erfassten Ausgaben für Verwaltungsangestellte. In Anbetracht der Tatsache, dass vorliegendem Gutachten als Untersuchungszeitraum das Jahr 2005 zugrunde liegt, kann an dieser Stelle auf eine Berücksichtigung des seit 1. November 2006 auf Landesebene geltenden TV-L verzichtet werden.

4.4.2 Kosten des nicht-lehrenden Personals kommunaler Schulen

Handelt es sich um kommunale Schulen, obliegt es dem jeweiligen kommunalen Personalaufwandsträger, neben den Ausgaben für technisches Personal auch die Ausgaben für das meist im Angestelltenverhältnis beschäftigte Verwaltungspersonal zu übernehmen. Innerhalb der für das Schulpersonal anfallenden Gesamtausgaben muss jedoch zunächst eine Abgrenzung der Kosten für nicht-lehrendes Personal vorgenommen werden.¹⁸⁵ Auch für die kommunalen Angestellten gilt seit 1. Oktober 2005 der TVöD, womit diese seit dessen Inkrafttreten ebenfalls den Status von Beschäftigten und eine Vergütung gemäß den neu geschaffenen Entgeltgruppen erhalten. Da die Personalkosten für kommunales Verwaltungs- und technisches Personal jedoch direkt den Angaben der kommunalen Haushaltspläne entnommen werden und auch im Rahmen der Nebenkosten keine Modellrechnungen vorgenommen werden, ist auch hier eine Berücksichtigung des neuen Tarifgefüges nicht erforderlich.

¹⁸⁴ Von in den Schulen vor Ort tätigen Verwaltungsangestellten zu unterscheiden sind die in der Kreis- oder Gemeindeverwaltung beschäftigten Mitarbeiter der kommunalen Schulverwaltung (Schulreferat etc.), welche in Kapitel 4.5 berücksichtigt werden.

¹⁸⁵ Zur Abgrenzung der Kosten vgl. die Vorgehensweise zur Ermittlung der Personalkosten angestellter Lehrer an kommunalen Schulen in Kapitel 4.3.2.

4.4.3 Resümee zur Ermittlung der Kosten des nicht-lehrenden Personals

Zusammenfassend lässt sich feststellen, dass die Ausgaben für nicht-lehrendes Personal ungeachtet der jeweiligen Zuständigkeiten und neu geschaffener Tarifstrukturen direkt den jeweiligen Haushaltsplänen entnommen werden können. Unter Berücksichtigung der Schulträgerschaft verdeutlicht folgende Abbildung nochmals die Zusammensetzung der Kosten des nicht-lehrenden Personals und gibt Auskunft über die zur Analyse verwendeten Datenquellen.

		Staatliche Schulen	Kommunale Schulen
Verwaltendes Personal (Sekretariat etc.)	Quelle	Landeshaushaltsplan	kommunale Haushaltspläne
	Status	Angestellte (BAT) ab 01.11.2006: Beschäftigte (TV-L)	Angestellte (BAT) ab 01.10.2005: Beschäftigte (TVöD)
Technisches Personal (Hausmeister, Reinigungskräfte etc.)	Quelle	kommunale Haushaltspläne	kommunale Haushaltspläne
	Status	Arbeiter (BAT) ab 01.10.2005: Beschäftigte (TVöD)	Arbeiter (BAT) ab 01.10.2005: Beschäftigte (TVöD)

Abb. 25: Quellen zur Ermittlung der Kosten des nicht-lehrenden Personals

Die aus dem Landeshaushalt sowie den kommunalen Haushaltsplänen gewonnenen Personalausgaben enthalten neben den Angestelltenvergütungen und Arbeiterlöhnen bzw. Beschäftigtenentgelten unter anderem Beiträge zur gesetzlichen Sozialversicherung, zu Versorgungskassen sowie besondere Aufwendungen für Beschäftigte.

4.5 Analyse und Abgrenzung der kommunalen Verwaltungskosten

Landesebene		Kommunale Ebene			
Kosten des Lehrpersonals staatl. Schulen	Kosten des nicht-lehrenden Personals	Verwaltungs-kosten	Immobilien-kosten	Sachkosten	Leistungs-entgelte
Kosten des Lehrpersonals komm. Schulen					

Abb. 26: Analyse und Abgrenzung der kommunalen Verwaltungskosten

Im Folgenden rücken nun die Kosten der kommunalen Schulverwaltung (Schulreferat etc.)¹⁸⁶ in den Blickpunkt der Analyse. Als Grundlage der Berechnung für die kommunalen Verwaltungskosten dienen hier wiederum die Angaben im Einzelplan 2 (Schulen) der Haushaltspläne. 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. Analog zum Prinzip der VZLE wurden dabei zunächst die entsprechenden Vollzeitschülereinheiten (VZSE) der berufsbildenden Schulen ermittelt, woraufhin – jeweils aggregiert für sämtliche Landkreise bzw. kreisfreien Städte – ein Faktor zur anteiligen Reduzierung der Verwaltungskosten berechnet wurde.

Bei der Untersuchung wird jedoch deutlich, dass in den meisten Fällen nur ein Teil der zu berücksichtigenden Verwaltungskosten im Einzelplan 2 direkt verbucht wird. Nicht erfasst werden die anteiligen indirekten Kosten für Leistungen der kommunalen Verwaltungsorgane, die im Zusammenhang mit schulischer Bildung anfallen. Hierzu zählen beispielsweise:

¹⁸⁶ Von in der Kreis- oder Gemeindeverwaltung beschäftigten Mitarbeitern der kommunalen Schulverwaltung zu unterscheiden sind die in den Schulen vor Ort tätigen Verwaltungsangestellten (Sekretariat etc.), welche in Kapitel 4.4 berücksichtigt werden.

-
- 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 kommunalen Haushaltsplänen 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 kommunale Vernetzung der Schule 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 der 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. Eine genauere Evaluierung der Kosten der kommunalen Vernetzung am Beispiel der kreisfreien Stadt Nürnberg erfolgt an entsprechender Stelle in der empirischen Studie.

4.6 Analyse und Abgrenzung der kommunalen Immobilienkosten

Landesebene					
Kosten des Lehrpersonals staatl. Schulen	Kosten des nicht-				
Kosten des Lehrpersonals komm. Schulen	lehrenden Personals	Verwaltungs-kosten	Immobilien-kosten	Sachkosten	Leistungs-entgelte
Kommunale Ebene					

Abb. 27: Analyse und Abgrenzung der kommunalen Immobilienkosten

Die neben den bereits erläuterten Personalkosten gewichtigste Kostenart bei der Analyse der Schülerkosten stellen die auf kommunaler Ebene anfallenden Immobilienkosten dar. Nachfolgend sollen diese zunächst inhaltlich dargestellt werden. Daraufhin werden verschiedene Schätzverfahren zur Ermittlung der Immobilienkosten vorgestellt und erörtert.

4.6.1 Inhaltliche Darstellung der kommunalen Immobilienkosten

Die kommunalen Immobilienkosten setzen sich aus mehreren Komponenten zusammen. Zum einen können Investitionen wie der Erwerb von Grundstücken und Baumaßnahmen sowie Ausbau- und Erschließungsbeiträge unterschieden werden, die nicht regelmäßig anfallen. Zum anderen gibt es laufende und jährlich wiederkehrende Ausgaben in Form von Unterhaltungskosten für die Grundstücke und Gebäude sowie deren Bewirtschaftungskosten. Für die Bewirtschaftung fallen insbesondere Kosten für Heizung, Strom, Wasser, Reinigung, Abfallbeseitigung und Bewachung an.¹⁸⁷

¹⁸⁷ Vgl. Leszczensky, M./Barna, Á./M. Schacher (2000), S. 17; Paff, A. (1998), S. 110.

Kommunale Immobilienkosten				
nicht regelmäßig anfallende Kosten			laufende und jährlich wiederkehrende Kosten	
Grundstücks- kosten	Baukosten	Erschließungs- kosten	Unterhaltungs- kosten	Bewirtschaftungs- kosten

Abb. 28: Kommunale Immobilienkosten

In Verbindung mit den Immobilien fallen ferner beträchtliche *Finanzierungskosten* an, die bei privaten Akteuren tatsächliche oder kalkulatorische Zins- und Tilgungszahlungen auslösen.¹⁸⁸ 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 steht die Höhe dieser Finanzierungskosten in Abhängigkeit zur Eigenkapitalausstattung und dem Finanzierungszinssatz. 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 Beanspruchung von Fremdmitteln ist über *fiktive Einsparungen* von Finanzierungskosten zu bewerten.

Problematik bei der Bewertung der kommunalen Immobilienkosten			
Baukosten	Abschreibungen	Finanzierungs- kosten	fiktive Einsparungen
schwer bzw. nicht ermittelbar	schwer bzw. nicht ermittelbar	abhängig vom Eigenkapital und Finanzierungszinssatz	kein Fremdkapital- einsatz bei unent- geltlichem Erwerb

Abb. 29: 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

¹⁸⁸ Vgl. Lünemann, P./Hetmeier, H.-W. (1996), S. 168.

wertmäßigen Verzehr der Immobiliensubstanz wider. So werden die Errichtungsausgaben von Schulgebäuden in vollem Umfang der Periode angelastet, in der die Investition der Baumaßnahme getätigt wird.¹⁸⁹ In den darauffolgenden Jahren werden jedoch keine *Abschreibungen* auf diese Vermögensgegenstände verrechnet, da die Kameralistik hierfür keine verwertbaren Informationen zur Verfügung stellt. So werden weder die Erstellungskosten, der Erstellungszeitpunkt, das Alter oder der Zustand der Immobilien erfasst bzw. bewertet. Da sämtliche Investitionsausgaben jährlich im Vermögensteil der Haushaltspläne 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. Verdeutlicht wird diese Problematik ansatzweise durch eine Analyse der Schulbautätigkeit in Bayern.¹⁹⁰ Die von der Kultusministerkonferenz auf Basis einer Sonderauswertung der „Statistik der Bautätigkeit im Hochbau“ für den Schulbereich veröffentlichte Zeitreihe weist eine hohe Volatilität in den Schulbaumaßnahmen auf. So variieren sowohl die Anzahl der schulischen Neubauten als auch die Anzahl der Baumaßnahmen im Bestand im Zeitverlauf deutlich. Auch hinsichtlich der im Zusammenhang mit der baulichen Tätigkeit stehenden Nutzfläche zeigen sich deutliche Unterschiede zwischen den ausgewiesenen Perioden. Eine weitere Schwierigkeit stellt die Aussagekraft der historischen Haushaltsdaten dar. Damit liegt für die Kostenerfassung eine schwer zu ermittelnde und wenig transparente Datenbasis vor.¹⁹¹ 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.

¹⁸⁹ Vgl. Schmidt, P. (1999), S. 407.

¹⁹⁰ Vgl. Sekretariat der Ständigen Konferenz der Kultusminister der Länder der Bundesrepublik Deutschland (2001), S. 4.

¹⁹¹ Baumeister, A. (2004), S. 7ff.

4.6.2 Schätzverfahren zur Ermittlung der kommunalen Immobilienkosten

Zur Abschätzung des Werteverzehrs lassen sich bei Immobilien der öffentlichen Hand weder eine Bemessungsgrundlage aus steuerrechtlicher Sicht noch eine Buchwertbestimmung aus handelsrechtlicher Sicht herleiten. Eine Ermittlung der Abschreibungswerte könnte zwar im Einzelfall über die gutachterliche Bestimmung des individuellen Verkehrswertes erfolgen, ein solches Vorgehen würde aber aufgrund des Umfangs der Stichprobe in keinem Verhältnis zu dem damit verbundenen Aufwand stehen. Auch im Entwurf der offiziellen Bewertungsrichtlinie des Bayerischen Staatsministeriums des Innern¹⁹² wird auf die Vermeidung der Erstellung kostenintensiver Gutachten und den Rückgriff auf bestehende Bewertungen und Belege hingewiesen. Ist die Ermittlung der tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten anhand historischen Belegmaterials nicht oder nur mit einem unverhältnismäßig hohen Zeitaufwand verbunden, sieht jedoch auch o. g. Richtlinie 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. Im Folgenden sollen deshalb drei im Rahmen einer großflächigen Schülerkostenanalyse entwickelte Ansätze zur näherungsweise Bestimmung der Immobilienkosten vorgestellt werden.

Ansatz I: Schätzung der kommunalen Immobilienkosten auf Basis des Feuerkassenwertes

Eine Analysemöglichkeit resultiert aus der bewertungstechnischen Grundlage zur Kalkulation der Gebäudeversicherung. Angaben zum Feuerkassenwert lassen Rückschlüsse 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.¹⁹³ Auf der Grundlage dieses Wertes lassen sich nun Erbauungskosten abschätzen, anhand derer 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

¹⁹² Vgl. Entwurfsfassung BewertR.

¹⁹³ Vgl. Sachverständigenbüro Kröll (2002).

jede Immobilie sowie die Kenntnis über die genaue Position im Lebenszyklus.

Ansatz II: Schätzung der kommunalen 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 kommunalen 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 Hilfe kalkulatorischer Mieten erzielen. Fiktiv zu entrichtende Mieten decken neben dem Grundstückswert und dem Substanzverbrauch der Gebäude auch Kosten der Kapitalbindung und Unterhaltsmaßnahmen ab.¹⁹⁴ Ein solches Vorgehen macht es erforderlich, bestimmte Positionen aus den zu erfassenden Haushaltsplänen zu eliminieren. Dazu zählen beispielsweise die dem fiktiven Vermieter zurechenbaren Unterhaltungskosten. Die Daten des Haushaltsplans werden damit auf den Teil der Bewirtschaftungskosten reduziert, die einem

¹⁹⁴ Vgl. Leszczensky, M./Barna, Á./Schacher, M. (2000), S. 17.

Mieter als Mietnebenkosten anzulasten sind. Diese können als aufwandsgleiche Grundkosten angesetzt und ohne weitere Anpassungen übernommen werden.

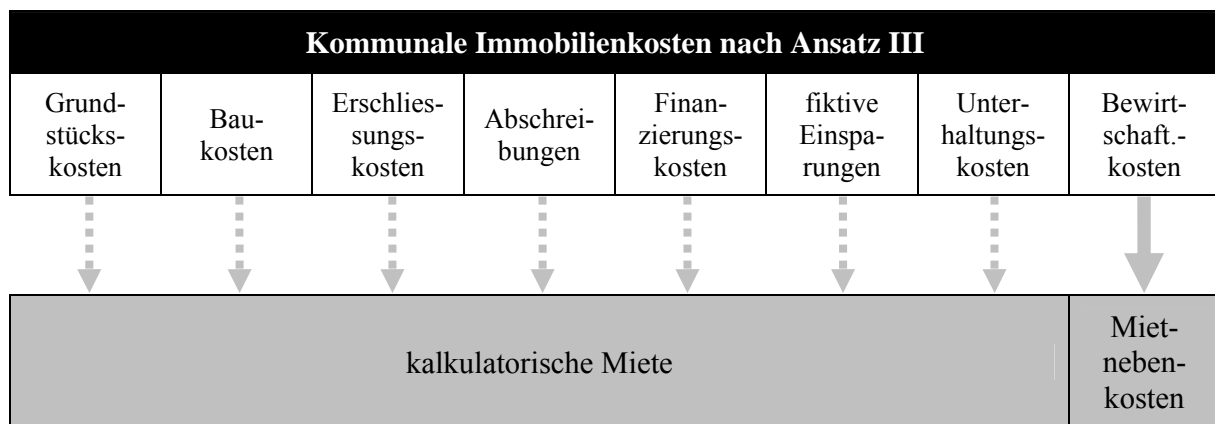


Abb. 30: Zusammensetzung der kommunalen Immobilienkosten nach Ansatz III

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 Datmaterial 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.

	Vorgehensweise	Schwachpunkte
Ansatz I	<ol style="list-style-type: none"> 1. auf Grundlage des <i>Feuerkassenwertes</i> die Erbauungskosten abschätzen 2. Abschreibungssätze ableiten 3. Bestimmung des jährlichen Verbrauchs 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Bereitstellung des Feuerkassenwertes erforderlich ▪ Unsicherheit über Lebenszyklus der Immobilie
Ansatz II	<ol style="list-style-type: none"> 1. Hochrechnung eines ungefähren Erbauungswertes anhand eines durchschnittlichen <i>Baukostensatzes</i> 2. Abschreibungssätze ableiten 3. 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	<ol style="list-style-type: none"> 1. Bestimmung fiktiver ortstypischer <i>kalkulatorischer Mieten</i> 2. Ermittlung der jährlichen Mietkosten 3. Bestimmung der Bewirtschaftungskosten aus den Haushaltsdaten 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Diskrepanzen zwischen realen und fiktiven Kosten möglich

Abb. 31: Schätzverfahren zur Ermittlung der kommunalen Immobilienkosten

4.6.3 Konkretisierung der Schätzung auf Basis einer kalkulatorischen Miete

Beim Schätzverfahren auf Basis der kalkulatorischen Miete (Ansatz III) ist zunächst ein angemessener Mietpreis zu ermitteln. Einerseits ist bei einem gewissen Anteil schulischer Immobilien Sanierungsbedarf festzustellen, der ganz offensichtlich belegt, dass besonders in den letzten Jahren Versäumnisse bei der Unterhaltung und Pflege auftraten. Auf der anderen Seite verdeutlichen renovierte oder jüngst errichtete Objekte, welche Spannweite hinsichtlich des Zustands der Immobilien herrscht. Die jeweilige Situation hat wiederum Einfluss auf die individuell anzusetzende Miete und erschwert damit die Bewertung. Nimmt man jedoch Abstand von einer objektbezogenen Bewertung, kann anhand einer restriktiven, aber verallgemeinernden Bewertung zumindest ein Mindestwert für die Schulgebäude angesetzt werden. Losgelöst vom individuellen Zyklusstand soll deshalb eine adäquate Mindestgröße bestimmt werden, die eine Vorstellung über die Kosten ermöglicht. Damit stellt sich jedoch die Frage nach einem zumindest kommunal individuell ermittelten Mietzins.

Der Immobilienverband Deutschland (IVD) veröffentlicht hierzu jährlich einen Immobilienpreisspiegel, der Laden- und Büromieten von Gewerbeimmobilien ausweist. 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.¹⁹⁵ 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? Aufschluss darüber können grundsätzlich die von den verantwortlichen Stellen erlassenen Schulbauempfehlungen geben. Die in Bayern geltende Schulbauverordnung (SchulbauV) legt die Durchführung von Schulbaumaßnahmen weitgehend in die Hand der Kommunen, wodurch diese ein hohes Maß an Spielraum und Gestaltungsfreiheit erhalten. Die Schulbauverordnung selbst bestimmt lediglich allgemeine Voraussetzungen. So müssen Gestaltung und Ausstattung von Schulanlagen einen gemäß den Zielen der staatlichen Schulorganisation einwandfreien Unterrichtsbetrieb gewährleisten,¹⁹⁶ wobei jede Klasse in der Regel einen eigenen Klassenraum benötigt.¹⁹⁷ Vor diesem Hintergrund sollen jedem Schüler eine Grundfläche von 2 m² innerhalb des Klassenzimmers sowie mindestens 0,4 m² geschlossene Pausenfläche zur Verfügung stehen, wobei schulartspezifische Abweichungen zu berücksichtigen sind.¹⁹⁸ Über diese Erfordernisse hinaus werden lediglich schulartspezifische Empfeh-

¹⁹⁵ Vgl. Immobilienverband Deutschland IVD Süd e.V. (2007), S. 20.

¹⁹⁶ Vgl. § 1 Satz 2 SchulbauV.

¹⁹⁷ Vgl. § 2 Abs. 1 Satz 1 SchulbauV.

¹⁹⁸ Vgl. § 2 Abs. 1 Satz 2f. und § 2 Abs. 3 SchulbauV.

lungen für weitere zweckmäßige Räume – Verwaltungs- und Fachräume, Musiksaal, Nebenräume, Stuhllager etc. – gegeben.¹⁹⁹ Da diese generellen Angaben jedoch keine konkrete Orientierung bezüglich der pro Schüler anzusetzenden Quadratmeterzahl liefern, wird in vorliegendem Gutachten auf greifbarere 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 Kostenbewertung 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.

¹⁹⁹ Vgl. hierzu v. a. Anlagen 1 bis 5 SchulbauV.

4.7 Analyse und Abgrenzung der kommunalen Sachkosten

Landesebene		Kommunale Ebene			
Kosten des Lehrpersonals staatl. Schulen	Kosten des nicht-lehrenden Personals	Verwaltungskosten	Immobilienkosten	Sachkosten	Leistungsentgelte
Kosten des Lehrpersonals komm. Schulen					

Abb. 32: Analyse und Abgrenzung der kommunalen Sachkosten

Zunächst sei darauf hingewiesen, dass die hier verwendeten Begrifflichkeiten inhaltlich leicht von der kameralistischen Betrachtungsweise abweichen. So 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 für eine Schülerunfallversicherung
- Kosten für die Lernmittelfreiheit
- Kosten für die notwendige Haftpflichtversicherung
- Kosten für das Mobiliar, die Maschinen und die Geräte
- Kosten des Geschäftsbedarfs
- Kosten für Fernmelde- und Rundfunkgebühren
- Kosten für externe Dienstleistungen
- Kosten für den Schwimm- und Sportunterricht
- Kosten für die Schülerbeförderung
- Kosten für die Schülerspeisung
- Kosten für laufende Zuschüsse
- 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.²⁰⁰ Eine Ausnahme bilden geringwertige Wirtschaftsgüter. Sie können nach Handels- und Steuerrecht sofort abgeschrieben werden.²⁰¹ Eine ähnlich geartete Trennung findet durch die Aufteilung in Verwaltungs- und 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.²⁰² Es findet somit ein sofortiger Werteverzehr statt, was aus kostenorientierter Sicht zum vollen Ansatz führt. Da Positionen des Verwaltungshaushalts grundsätzlich nicht den Anschaffungswert von 410 € überschreiten, liegt es nahe, diese Positionen den geringwertigen Wirtschaftsgütern²⁰³ im Sinne von § 6 Abs. 2 EStG gleichzusetzen und eine sofortige Abschreibung vorzunehmen. Ferner werden beispielsweise Lehrbücher in einem Jahr angeschafft, aber nicht über den Nutzungszeitraum abgeschrieben. 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, außer es besteht eine Übertragbarkeit der Mittel. Wenngleich jedoch diese theoretische Übertragbarkeit der Mittel besteht, stellen nicht ausgeschöpfte Haushaltsreste häufig eine bevorzugte Einspar-

²⁰⁰ Vgl. Krapp, M. (2001), S. 85.

²⁰¹ Vgl. § 6 Abs. 2 EStG.

²⁰² Vgl. Haug, R. (1983), S. 16.

²⁰³ Zum 01.01.2008 wurde die Grenze für geringwertige Wirtschaftsgüter von 410 auf 150 € herabgesetzt. Wirtschaftsgüter, die zwischen 150 und 1000 € kosten, müssen ab diesem Zeitpunkt jährlich in einem Sammelpool zusammengefasst und über 5 Jahre abgeschrieben werden.

position dar.²⁰⁴ 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 nahezu den jährlichen Abschreibungen. Daraus 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, solange sie den allgemeingültigen Nutzungstarifen entsprechen. Diese Kostenpositionen enthalten jedoch in manchen Fällen Zuschüsse, die sich beim Transport der Schüler in zusätzlich vergünstigten Fahr-scheinen 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 kommunalen Haushaltsplänen 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 ent-

²⁰⁴ Vgl. Stotz, H./Schmidt, H.-J. (1999), S. 40.

sprechender Ausgaben wiederum fragwürdig.²⁰⁵ 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. So erscheint die kontrovers geführte Debatte bezüglich Notwendigkeit, Umfang und Aufgaben von Ganztagschulen in Gesellschaft, Politik und Medien nahezu allgegenwärtig. Vor diesem Hintergrund kann konstatiert werden, dass sowohl die Anzahl der Befürworter dieser Schulform als auch – angetrieben durch entsprechende Förderprogramme und Reformen – die Anzahl der Ganztagschulen selbst inzwischen kontinuierlich steigt. Da im Jahr 2005 dennoch nur ein Bruchteil der bayerischen Schüler an öffentlichen allgemein bildenden Schulen in eine Form der Ganztagsbetreuung eingebunden war, wird von einer Berücksichtigung Abstand genommen. Soweit derartige Ausgaben in den Haushaltsplänen ausgewiesen werden, finden sie in der Studie daher keine Verwendung.

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.²⁰⁶

²⁰⁵ Vgl. Lünemann, P./Hetmeier, H.-W. (1996), S. 176.

²⁰⁶ Vgl. ebenda (1996), S. 177.

4.8 Analyse und Abgrenzung der kommunalen Leistungsentgelte

Landesebene		Kommunale Ebene			
Kosten des Lehrpersonals staatl. Schulen	Kosten des nicht-lehrenden Personals	Verwaltungs-kosten	Immobilien-kosten	Sachkosten	Leistungs-entgelte
Kosten des Lehrpersonals komm. Schulen					

Abb. 33: Analyse und Abgrenzung der kommunalen Leistungsentgelte

Neben den in den vorangegangenen Abschnitten beschriebenen Kosten fallen auf kommunaler Ebene meist auch Einnahmen in Form von Leistungsentgelten in der entsprechenden Betrachtungsperiode an. Diese Einnahmen resultieren u. a. aus Vermietung und Verpachtung von Räumlichkeiten, Verwaltungsgebühren, Benutzungsgebühren sowie Verkaufserlösen. Diese Leistungen können ebenfalls den Haushaltsplänen 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 nicht zurechenbar sind. Ferner werden evtl. anfallende Leistungsentgelte für die Schülerspeisung und Hortgebühren nicht zugerechnet.

4.9 Allgemeine Beschränkungen der Bewertung von öffentlichen Schulen

Verschiedene Leistungen des Bildungswesens dienen keinem direkten oder unmittelbaren Bildungszweck. Sie stellen vielmehr Zusatzleistungen dar, deren Erbringung zu hilfreichen oder unterstützenden Ergänzungen führt. Die Bewertung von öffentlichen Schulen unterliegt daher einigen Beschränkungen:

- So stellt sich die Frage der Behandlung 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 allgemein bildenden Einrichtungen. Dieser Aspekt wird wegen der fehlenden Quantifizierbarkeit allerdings nicht differenzierter behandelt.
- Ein methodisches Problem steckt prinzipiell in den uneinheitlichen Grenzen zwischen den vom Staat erbrachten Leistungen und den Aufwendungen der Erziehungsberechtigten für die Bildung ihrer Kinder. 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, uneinheitlich geregelt. 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.²⁰⁷
- Keine Berücksichtigung finden die Ausgaben für den privaten Lebensunterhalt der Schüler, die Aufwendungen für die private Beschaffung von Lern- und Lehrmitteln oder für außerschulische Förder- und Betreuungsleistungen.

²⁰⁷ Für eine detaillierte Analyse der Belastbarkeit privater Haushalte mit Schulgeld vgl. Eisinger B./Warndorf P. K./Falterbaum J./Feldt J. (2007).

- 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.²⁰⁸ 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.²⁰⁹

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 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 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. In den folgenden

²⁰⁸ Vgl. Lünemann, P./Hetmeier H.-W. (1996), S. 170 und 177f.

²⁰⁹ Vgl. Haug, R. (1983), S. 10.

Abschnitten werden Aufbau und Ergebnisse dieser Analyse vorgestellt, bevor im Anschluss nochmals auf gutachten- und landesspezifische Beschränkungen der Bewertung eingegangen wird.

5. Empirische Studie im Freistaat Bayern

Gegenstand der nachfolgend dargestellten Untersuchung ist die periodisierte Analyse hinsichtlich Umfang und Struktur der Schülerkosten im Freistaat Bayern. 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 4 vorgestellten Ansätzen ermittelt wurden, vorgestellt und erläutert.

5.1 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
5.1.1	5.1.2	5.1.3	5.1.4	5.1.5

Abb. 34: Konzeption der Untersuchung

5.1.1 Abgrenzung des Untersuchungsraums

Die Untersuchung wurde für den Freistaat Bayern durchgeführt. Die auf Landesebene angefallenen Kosten des Schulbereichs wurden in einer Gesamterhebung erfasst. Bayern ist das flächenmäßig größte und gemessen an der Einwohnerzahl zweitstärkste Land der Bundesrepublik. Aufgrund des daraus resultierenden immensen Umfangs der Grundgesamtheit von Schülern sowie der Vielzahl einzelner Gebietskörperschaften wurde auf kommunaler Ebene eine Teilerhebung durchgeführt. In diesem Zusammenhang wurde unter den 96

bayerischen Landkreisen und kreisfreien Städten eine zufallsbedingte Vorauswahl über die sieben bayerischen Regierungsbezirke gebildet. Von den auf dieser Basis telefonisch, postalisch oder per E-Mail kontaktierten 76 Landkreisen und kreisfreien Städten stellten 68 ihre jeweiligen Haushaltspläne grundsätzlich zur Verfügung. Um die Einbeziehung von Grund- und Hauptschulen auch innerhalb der einzelnen Landkreise zu gewährleisten, wurden in diesen wiederum stichprobenartig die Haushaltsdaten kreisangehöriger Gemeinden angefordert. Dabei lag der Rücklauf bei 162 Haushaltsplänen. Da die Schulaufwandsträgerschaft einer nicht unerheblichen Anzahl bayerischer Schulen mittelbar bei Zweck- bzw. Schulverbänden liegt, sind den entsprechenden Gemeinde- bzw. Kreishaushalten in diesen Fällen lediglich Umlagebeträge zu entnehmen. Der daraus resultierende Erkenntnisgrad ist hinsichtlich des Analyseziels jedoch nicht ausreichend. Um an tief gegliedertes Zahlenmaterial zu gelangen, wurden daher zusätzlich die jeweiligen Verbandshaushalte angefordert, wobei sich 29 Zweck- und Schulverbände beteiligten. Aufgrund unvollständiger Übermittlung sowie weiterer einer Untersuchung entgegenstehender Unzulänglichkeiten konnten letzten Endes die Haushaltsdaten von 241 kreisfreien Städten, Landkreisen und kreisangehörigen Gemeinden berücksichtigt werden. Eine geographische Zuordnung der untersuchten Landkreise wird im Anhang vorgenommen.

5.1.2 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 Vor-Vorjahres. Zu Beginn der Untersuchung standen die Haushaltspläne 2007 mit den Ergebnissen der Jahresrechnung 2005 zur Verfügung. Auf Landesebene werden in Bayern meist Doppelhaushalte für zwei Jahre erlassen. Derzeit liegt der Doppelhaushalt 2007/08 vor, der neben den aktuellen Ansätzen die auf hundert Euro gerundeten Ergebnisse der Haushaltsjahre 2004 und 2005 enthält. Da in vorliegendem Gutachten vorzugsweise Ist-Kosten herangezogen werden, wurde somit das Kalenderjahr 2005 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 2005 zu beziehen. Dafür wird ein gewichteter Wert über zwei Schuljahre gebildet.²¹⁰ Aufgrund der Tatsache, dass das Schuljahr jeweils im September beginnt,²¹¹ bietet sich eine Schlüssellösung gemäß einer Gewichtung von 8/12 zu 4/12 an.

Gewichtung über zwei Schuljahre																							
Schuljahr 2004/05												Schuljahr 2005/06											
9	10	11	12	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	1	2	3	4	5	6	7	8
← 2004				Kalender-/ Haushaltsjahr 2005												2006 →							
8/12												4/12											

Abb. 35: Gewichtung über zwei Schuljahre

5.1.3 Abgrenzung des Untersuchungsobjekts

Gegenstand dieser Untersuchung sind grundsätzlich öffentliche allgemein bildende Schulen im Freistaat Bayern. Berufsbildende Schulen sowie Schulen in freier Trägerschaft finden keine Berücksichtigung. Weiterhin wurden unter den öffentlichen Schulen nur staatliche sowie kommunale Schulen in die Studie aufgenommen. Schulen in Trägerschaft des Bundes, des Landes oder der Bezirke wurden aufgrund der stark eingeschränkten Vergleichbarkeit nicht einbezogen, da keine statistisch fundierten Aussagen über diese Schulformen getroffen werden konnten.²¹² Dies gilt gleichermaßen für Abendrealschulen, Abendgymnasien und Kollegs sowie Gesamtschulen und schulartunabhängige Orientierungsstufen, auch wenn diese den Status einer staatlichen oder kommunalen Schule einnahmen. Darüber hinaus blieben auch die Schulen in Trägerschaft der Kirchen unberücksichtigt.²¹³ Innerhalb der Gesamtheit kommunaler Schulen konnten nur diejenigen berücksichtigt werden, für welche aussagekräftige Haushaltsdaten ausgewiesen wurden bzw. für die weitergehende Angaben über die Verteilung

²¹⁰ Vgl. Klein, H. E. (1999), S. 4.

²¹¹ Das Schuljahr 2005/06 begann am 13.09.2005, vgl. hierzu Bayerisches Staatsministerium für Unterricht und Kultus (2007a).

²¹² Diese Schulen gelten nach Landesrecht ohnehin als private Schulen.

²¹³ Obwohl die Kirchen den Körperschaften des öffentlichen Rechts zuzurechnen sind, gelten auch diese Schulen nach Landesrecht als private Schulen.

der Personalausgaben beschafft werden konnten. Probleme bei der Aufteilung der Personalkosten auf lehrendes bzw. nicht-lehrendes Personal traten insbesondere in den Städten Nürnberg, Regensburg, Würzburg, Bamberg und Kempten auf. Die dort ansässigen städtischen Schulen mussten daher unberücksichtigt bleiben. Weiterhin verhinderte die bisweilen nicht zwischen kommunalen und staatlichen Schulen differenzierende Haushaltsgliederung der Stadt Nürnberg per se eine Analyse der dortigen Realschulen.

An dieser Stelle sei zudem auf ein weiteres landesspezifisches Charakteristikum hingewiesen: Die in Bayern verbreiteten Wirtschaftsschulen, über die der mittlere Schulabschluss erlangt werden kann, werden der Statistik des Landes folgend den beruflichen Schulen zugerechnet. In der empirischen Analyse finden sie daher keine Berücksichtigung. Schulstatistische Daten wurden, sofern notwendig, um den Anteil der eine Wirtschaftsschule besuchenden Schüler bzw. um die an dieser Schulform tätigen Lehrer bereinigt. Weiterhin wurde landesweites zur Analyse staatlicher Schüler herangezogenes Datenmaterial – falls erforderlich – um Schüler- und Lehrerzahlen von Schulen in sonstiger Trägerschaft bereinigt. Die Schülerkostenanalyse umfasst somit folgende Schulformen:

Berücksichtigte Schulformen				
Grundschulen	Hauptschulen	Realschulen	Gymnasien	Förderschulen

Abb. 36: Berücksichtigte Schulformen in der Untersuchung

Die Förderschulen mit den Förderschwerpunkten Sehen sowie Hören befanden sich ausschließlich in Bezirks-, Landes- oder privater Trägerschaft und werden daher nicht berücksichtigt. Alle übrigen Förderschulen mit den Schwerpunkten geistige Entwicklung, Lernen, Sprache, körperliche und motorische Entwicklung sowie emotionale und soziale Entwicklung wurden grundsätzlich berücksichtigt. Ein gesonderter Ausweis der Ergebnisse für die unterschiedlichen Förderschwerpunkte ist jedoch hinsichtlich der wenig aussagekräftigen Datengrundlage nicht möglich. Weiterhin blieben aufgrund der stark eingeschränkten statistischen Vergleichbarkeit Schulen für Kranke unberücksichtigt.

Die Schülerzahlen der allgemein bildenden und berufsbildenden Schulen in öffentlicher Trägerschaft werden vom Bayerischen Landesamt für Statistik und Datenverarbeitung jährlich, bezogen auf jede einzelne Schule im Anschriftenverzeichnis bayerischer Schulen veröffentlicht.²¹⁴ Weiterhin werden die nach Schulformen differenzierten Zahlen zum Schulwesen aggregiert für die sieben Regierungsbezirke sowie für die einzelnen Landkreise und kreisfreien Städte herausgegeben.²¹⁵ In beiden Zahlenwerken werden die jeweiligen Schulen anhand ihrer geographischen Lage den entsprechenden Landkreisen bzw. kreisfreien Städten zugeordnet. Sofern der geographische Schulsitz einzelner Schulen nicht mit dem Gebiet der schulaufwandstragenden Kommune übereinstimmt, wurde im Rahmen dieser Untersuchung eine entsprechende Anpassung vorgenommen. Dies war z. B. der Fall, wenn sich weiterführende Schulen zwar auf dem Stadtgebiet einer kreisfreien Stadt, jedoch in Trägerschaft des gleichnamigen Landkreises befanden. Exemplarisch können an dieser Stelle Ansbach und Würzburg aufgeführt werden. Im Folgenden werden die gemittelten Schülerzahlen öffentlicher Schulen der Schuljahre 2004/05 und 2005/06 sowie der Anteil der Stichprobe nach Schulformen bzw. nach den einbezogenen Landkreisen und kreisfreien Städten tabellarisch dargestellt.

Schülerzahlen nach Schulformen 2005			
Gebiet	öffentl. Schüler gesamt ²¹⁶	Schüler Stichprobe	Anteil Stichprobe
Grundschulen	497.136	159.217	32,03 %
Hauptschulen	280.507	89.059	31,75 %
Realschulen	178.229	113.220	63,53 %
Gymnasien	315.354	200.048	63,44 %
Förderschulen	36.283	23.394	64,48 %

Abb. 37: Schülerzahlen nach Schulformen 2005

²¹⁴ Vgl. Bayerisches Landesamt für Statistik und Datenverarbeitung (2005a); (2005b); (2005c); (2006a); (2006b); (2006c).

²¹⁵ Vgl. Bayerisches Landesamt für Statistik und Datenverarbeitung (2005d); (2006d).

²¹⁶ Gesamtschülerzahl gemäß der in Kapitel 5.1.3 erläuterten Definitionen.

Schülerzahlen nach kommunalen Gebieten 2005			
Gebiet	Schüler gesamt ²¹⁷	Schüler Stichprobe	Anteil Stichprobe
Oberbayern			
kreisfreie Stadt Ingolstadt	14.020	13.914	99,24 %
kreisfreie Stadt München	92.921	92.921	100,00 %
kreisfreie Stadt Rosenheim	8.446	8.446	100,00 %
LK Altötting	10.769	6.036	56,05 %
LK Bad Tölz-Wolfratshausen	13.165	10.042	76,28 %
LK Berchtesgadener Land	9.309	6.084	65,36 %
LK Dachau	13.774	7.955	57,75 %
LK Eichstätt	12.312	4.129	33,54 %
LK Erding	14.246	8.267	58,03 %
LK Freising	17.773	11.197	63,00 %
LK Fürstenfeldbruck	22.505	17.199	76,42 %
LK Garmisch-Partenkirchen	7.896	5.503	69,69 %
LK Landsberg am Lech	11.950	4.728	39,56 %
LK Miesbach	9.480	4.769	50,31 %
LK München	31.549	14.717	46,65 %
LK Pfaffenhofen an der Ilm	14.041	6.884	49,03 %
LK Rosenheim	26.699	12.983	48,63 %
LK Starnberg	12.036	5.408	44,93 %
Niederbayern			
kreisfreie Stadt Landshut	6.306	6.306	100,00 %
kreisfreie Stadt Passau	4.156	4.156	100,00 %
LK Deggendorf	11.572	6.081	52,55 %
LK Dingolfing-Landau	10.698	6.201	57,96 %
LK Kelheim	12.359	5.964	48,26 %
LK Landshut	14.623	6.490	44,38 %
LK Passau	17.405	6.199	35,62 %
LK Regen	9.050	4.819	53,25 %
LK Rottal-Inn	14.037	5.954	42,42 %
LK Straubing-Bogen	9.754	3.184	32,64 %
Oberpfalz			
kreisfreie Stadt Regensburg	12.937	11.927	92,19 %
kreisfreie Stadt Weiden	7.399	7.399	100,00 %
LK Cham	13.836	6.777	48,98 %
LK Regensburg	16.107	5.424	33,67 %
LK Schwandorf	17.366	8.822	50,80 %
LK Tirschenreuth	8.442	4.115	48,74 %

²¹⁷ Gesamtschülerzahl gemäß der in Kapitel 5.1.3 erläuterten Definitionen.

Oberfranken			
kreisfreie Stadt Bamberg	10.385	3.669	35,33 %
kreisfreie Stadt Bayreuth	9.373	8.377	89,37 %
kreisfreie Stadt Coburg	6.630	5.735	86,50 %
kreisfreie Stadt Hof	6.499	6.499	100,00 %
LK Bayreuth	10.379	3.173	30,57 %
LK Forchheim	14.226	7.996	56,21 %
LK Kulmbach	7.573	5.002	66,05 %
Mittelfranken			
kreisfreie Stadt Ansbach	5.180	5.180	100,00 %
kreisfreie Stadt Erlangen	12.618	12.618	100,00 %
kreisfreie Stadt Nürnberg	41.152	33.235	80,76 %
LK Ansbach	21.814	10.602	48,60 %
LK Neustadt/Aisch-Bad Windsh.	11.310	5.953	52,63 %
LK Roth	13.387	8.229	61,47 %
LK Weißenburg-Gunzenhausen	11.097	5.636	50,79 %
Unterfranken			
kreisfreie Stadt Aschaffenburg	9.646	9.646	100,00 %
kreisfreie Stadt Würzburg	13.442	11.647	86,65 %
LK Aschaffenburg	17.968	7.555	42,05 %
LK Haßberge	10.893	3.213	29,50 %
LK Kitzingen	9.143	3.476	38,02 %
LK Main-Spessart	15.571	8.396	53,92 %
LK Miltenberg	15.854	7.325	46,20 %
LK Würzburg	13.032	4.302	33,01 %
Schwaben			
kreisfreie Stadt Augsburg	24.240	24.240	100,00 %
kreisfreie Stadt Kaufbeuren	5.252	5.252	100,00 %
kreisfreie Stadt Kempten	8.341	7.666	91,91 %
LK Augsburg	27.064	11.787	43,55 %
LK Dillingen an der Donau	11.477	6.279	54,71 %
LK Günzburg	14.100	7.666	54,37 %
LK Unterallgäu	13.308	3.584	26,93 %

Abb. 38: Schülerzahlen nach kommunalen Gebieten 2005

Damit umfasst die Auswertung im Freistaat Bayern 1.297 Schulen in öffentlicher Trägerschaft aus einer zu berücksichtigenden Grundgesamtheit von 3.532 Schulen, was einem Anteil von 36,72 % entspricht. Mit 584.938 von 1.312.515 Schülern erfasst die Stichprobe einen Anteil von 44,57 % der Grundgesamtheit. Aufgrund der Größe und Verteilung kann somit eine hinreichende Repräsentati-

vität der Stichprobe gewährleistet werden.²¹⁸ Die Repräsentativität der Untersuchung in ihrer Gesamtheit soll nachfolgend näher betrachtet und analysiert werden.

5.1.4 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.²¹⁹ Die Analysemethoden der Untersuchung haben den Vorteil, dass der daraus resultierende Methodenmix zur Repräsentativität der Untersuchung beiträgt. 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 staatlicher Schulen 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 im umgekehrten Fall in Schulen mit überdurchschnittlichen Klassenstärken tendenziell überhöhte Kosten zugerech-

²¹⁸ Vgl. Bortz, J/Döring, N. (2006), S. 397f.

²¹⁹ Zur weiterführenden Diskussion alternativer Schätzverfahren vgl. Schaich, E. (1998).

net. 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 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 fragwürdigen Ergebnissen führen. Diese Problematik wird u. a. bei Betrachtung der kommunalen Schulen deutlich: Im Bereich der Lehrpersonalkosten städtischer Schulen konnten Differenzen bis zu 29 % ausgemacht werden. Eine derart differenzierte Analyse ist auf Ebene staatlicher Schulen ausgeschlossen.

Für die Aufbereitung der Daten standen verschiedene Informationsquellen zur Verfügung. Hierbei sind neben den Haushaltsplänen der kommunalen Körperschaften und des Freistaates verschiedenste Quellen der Ministerien, des Statistischen Landesamtes und der Kultusministerkonferenz verwendet worden. In den Haushaltsplänen 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, Zweckverbänden und sonstigen zwischengemeindlichen 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.

5.1.5 Methodisches Vorgehen bei der Untersuchung

Dem Vorgehen der offiziellen Statistik auf nationaler und internationaler Ebene zufolge, besteht der allgemeine Ansatz zur Berechnung der Kosten je

Schüler darin, Personalausgaben, laufende Sachausgaben und Investitionsausgaben durch die Zahl der Schülerinnen und Schüler zu teilen.²²⁰ Zunächst gilt es, die im Zusammenhang mit dem Lehrpersonal stehenden Kosten zu bestimmen. Sie setzen sich aus den Personalkosten der Lehrkräfte staatlicher und kommunaler Schulen 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 die Kosten des nicht-lehrenden Personals ermittelt, wobei diese – in Abhängigkeit der Schulträgerschaft – sowohl dem Landeshaushalt als auch den Haushaltsplänen auf kommunaler Ebene zu entnehmen sind. Im Anschluss werden anhand der kommunalen Haushaltsrechnungen 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 für staatliche (Abb. 39) sowie kommunale Schulen (Abb. 40).

²²⁰ Vgl. Baumann, T. (2003), S. 345.

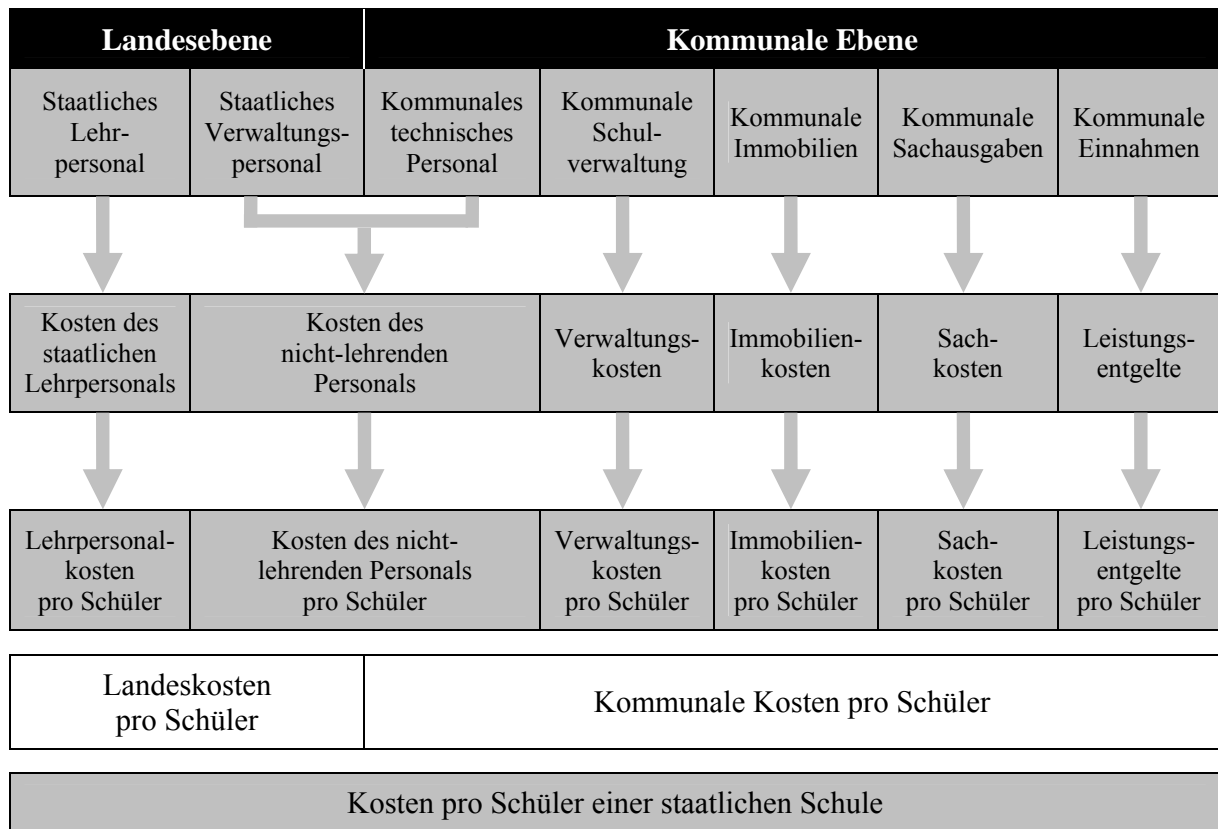


Abb. 39: Methodisches Vorgehen bei der Ermittlung der Schülerkosten staatlicher Schulen

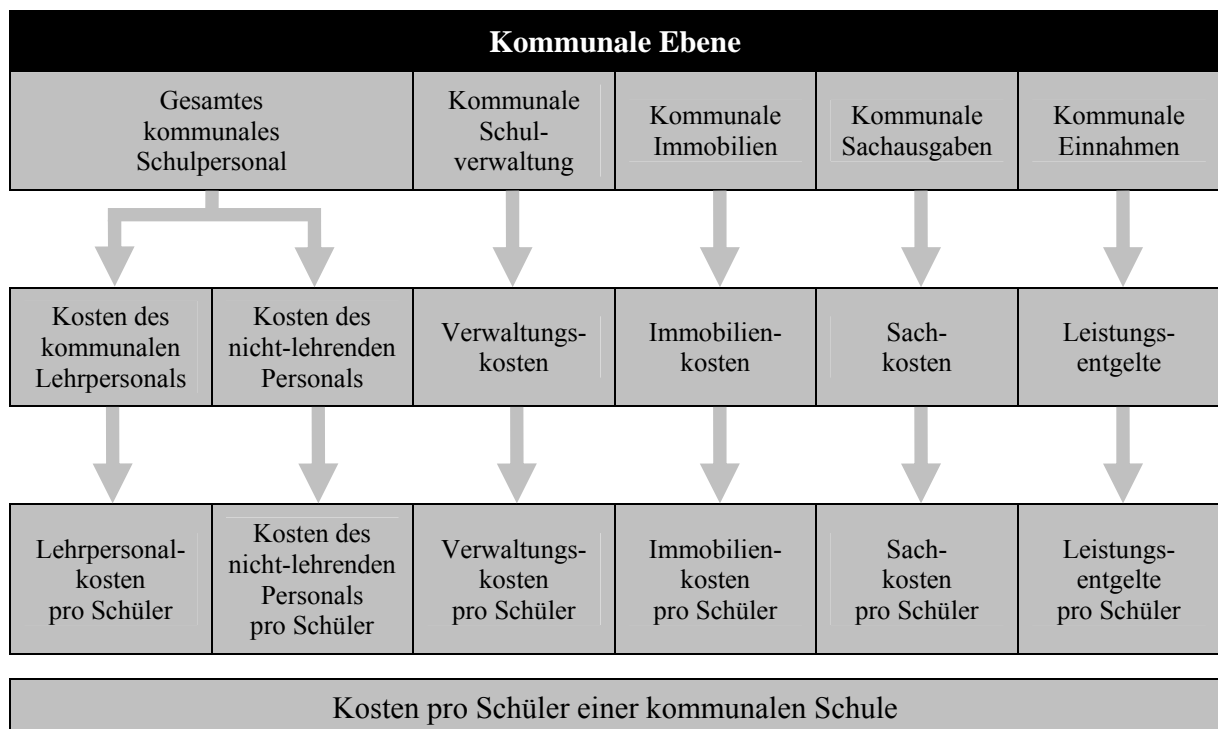


Abb. 40: Methodisches Vorgehen bei der Ermittlung der Schülerkosten kommunaler Schulen

Um schließlich mittlere Werte für die Kosten pro Schüler je Schulform unabhängig von der Form der öffentlichen Trägerschaft zu erhalten, werden die Ergebnisse für staatliche sowie kommunale Schulen – gewichtet mit der jeweils in der Stichprobe berücksichtigten Schülerzahl im Verhältnis zur Gesamtstichprobe – zu einem Gesamtwert je Schulform verrechnet.

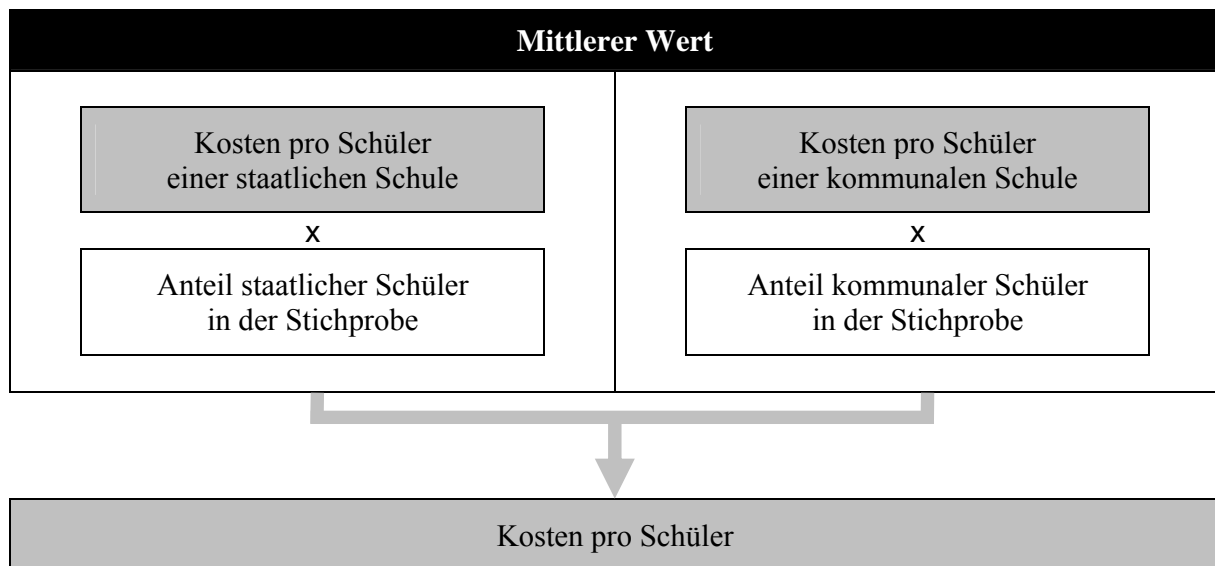


Abb. 41: Zusammenführung der Kosten pro Schüler

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 den Anpassungswert 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 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 staatlichen und kommunalen Lehrpersonals der Ermittlung eines Anpassungswertes I und II. Für die Verwaltungs- und Immobilienkosten auf kommunaler Ebene erfolgt die Berechnung eines Anpassungswertes I.

Kosten des Lehrpersonals staatl. Schulen	Kosten des nicht-lehrenden Personals	Verwaltungskosten	Immobilienkosten	Sachkosten	Leistungsentgelte
Kosten des Lehrpersonals komm. Schulen					
Basiswert	Basiswert	Basiswert	Basiswert	Basiswert	Basiswert
Anpassungswert I		Anpassungswert I	Anpassungswert I		
Anpassungswert II					

Abb. 42: Systematisierung der Komponenten der Schülerkostenrechnung

5.2 Ermittlung der Kosten des Lehrpersonals staatlicher Schulen

Landesebene					
Kosten des Lehrpersonals staatl. Schulen	Kosten des nicht-lehrenden Personals	Verwaltungskosten	Immobilienkosten	Sachkosten	Leistungsentgelte
Kosten des Lehrpersonals komm. Schulen					
Kommunale Ebene					

Abb. 43: Ermittlung der Kosten des Lehrpersonals staatlicher Schulen

Die Lehrpersonalkosten auf Landesebene setzen sich aus den Kosten für Lehrkräfte im Beamten- und Angestelltenverhältnis zusammen. Die angestellten Lehrkräfte umfassen im hier verwendeten Sinne sowohl das lehrende Personal als auch heilpädagogische Unterrichtshilfen, Krankenpflegekräfte etc., die die schulische Arbeit unterstützen. Im Freistaat Bayern befand sich der überwiegende Teil der staatlichen Lehrkräfte im Beamtenverhältnis. Für die verschiedenen Schulformen konnten zum Stichtag 01.01.2005 unter sämtlichen beamteten sowie unbefristet angestellten Lehrkräften folgende Anteile von Lehrern im Beamtenverhältnis ermittelt werden:

Anteil beamteter Lehrkräfte 2005	
Schulform	Anteil Beamte
Grundschulen	96,4 %
Hauptschulen	96,4 %
staatliche Realschulen	93,0 %
staatliche Gymnasien	94,1 %
Förderschulen	88,6 %

Abb. 44: Anteil beamteter Lehrkräfte staatlicher Schulen nach Schulformen 2005

Bei der Ermittlung der Lehrpersonalkosten auf Landesebene werden die Kosten des Personals an staatlichen Schulen gemäß dem Einzelplan 05 des Bayerischen Staatshaushalts für den Geschäftsbereich des Bayerischen Staatsministeriums für Unterricht und Kultus²²¹ auf die untersuchten Schulformen umgelegt. Ergänzend werden zur Ermittlung der Personalkosten die in Kapitel 4.2 vorgestellten Schätzverfahren angewendet. Um die Kosten möglichst genau zu berechnen, ist es an einigen Stellen nötig, anstatt der Anzahl der Lehrkräfte die Vollzeitlehrereinheiten (VZLE) für die Berechnung heranzuziehen.²²² 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 Lehrkräfte für den Unterricht und die Erziehung der Schüler eingesetzt und vergütet werden, unabhängig von der tatsächlichen Unterrichtsversorgung.²²³

²²¹ Vgl. Bayerisches Staatsministerium der Finanzen (2007b).

²²² Vgl. Bayerisches Staatsministerium für Unterricht und Kultus (2005); (2006).

²²³ Vgl. Sekretariat der Ständigen Konferenz der Kultusminister der Länder in der Bundesrepublik Deutschland (2006b), S. 33.

5.2.1 Personalkosten für Lehrkräfte im Beamtenverhältnis

Für die staatlichen Lehrkräfte im Beamtenverhältnis sollen nun die Dienstbezüge, die Beihilfeleistungen, die Versorgungsleistungen sowie weitere Verrechnungswerte bestimmt werden.

5.2.1.1 Dienstbezüge

Im Rahmen vorliegender Studie wurden die Dienstbezüge mithilfe des Verfahrens zur Schätzung anhand der Besoldungstabellen ermittelt (vgl. Ansatz III, Kapitel 4.2.1.2). Für dieses Schätzverfahren ist es zunächst erforderlich, Modelllehrer zu konstruieren. Hierfür werden auf Basis der Besoldungs- und Altersstruktur²²⁴ der Lehrkräfte für jede Schulform im Freistaat Bayern 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 4.2.1.2) herangezogen. Weiterhin werden die Berechnungen mit den diesbezüglich vorhandenen offiziellen und inoffiziellen Angaben – auch aus anderen Bundesländern – abgeglichen und auf Plausibilität geprüft. Die Ermittlung führt zu folgenden durchschnittlichen jährlichen Dienstbezügen eines verbeamteten Lehrers je Schulform im Freistaat Bayern:

Durchschnittliche jährliche Dienstbezüge 2005	
Schulform	Lehrendes Personal
Grundschulen	46.952,70 €
Hauptschulen	46.952,70 €
staatliche Realschulen	51.834,64 €
staatliche Gymnasien	56.247,81 €
Förderschulen	50.956,52 €

Abb. 45: Durchschnittliche jährliche Dienstbezüge je Schulform 2005

²²⁴ Vgl. Bayerisches Staatsministerium für Unterricht und Kultus (2007b).

Die gewichteten Durchschnittsbezüge je Schulform ermöglichen eine Hochrechnung der Personalkosten für verbeamtete Lehrer im Freistaat Bayern auf Basis der VZLE.²²⁵ Diese werden entsprechend der Beamtenquote der jeweiligen Schulform im Schulbereich des Landes Bayern für die Berechnung herangezogen. Für den Freistaat Bayern wurde das oben beschriebene und in den bisherigen Gutachten anderer Bundesländer angewandte Verfahren anhand der Daten der vom Bayerischen Kultusministerium bezogenen Sonderauswertung der Lehrerdarstellung überprüft. Diese Sonderauswertung weist nach Schulformen differenziert für alle beamteten Lehrer die Merkmale Alter sowie Besoldungsgruppe aus. Vor diesem Hintergrund konnten anhand der detaillierten Alters- und Besoldungsstruktur spezifischere Durchschnittswerte auf Basis der individuellen Besoldungs- sowie Alterssituation eines jeden Lehrers berechnet werden. Dabei wurde für jede vertretene Besoldungsgruppe anhand der dazu ausgewiesenen Altersgruppenverteilung ein gesonderter Durchschnittswert errechnet. Aus den so ermittelten Durchschnittsbezügen wurde anschließend wiederum anhand der zugrunde liegenden zahlenmäßigen Gewichtung der verschiedenen Besoldungsgruppen ein globaler Modelllehrer gebildet. Die so errechneten Durchschnittsbezüge bestätigten die o. a. Ergebnisse für sämtliche Schulformen.

5.2.1.2 Beihilfeleistungen

Die Beihilfeleistungen werden in der Untersuchung in zwei Bereiche aufgeteilt. Zum einen in die Basisleistungen der Beihilfe, die den Leistungen der gesetzlichen Krankenkassen entsprechen. Zum anderen in die Zusatzleistungen der Beihilfe, die über die Leistungen der gesetzlichen Kranken- und Pflegeversicherung hinaus gehen. Für beide Bereiche wird nun die Ermittlung der in der Untersuchung berechneten Werte vorgestellt.

Die *Basisleistungen der Beihilfe* werden in der Untersuchung auf der Grundlage eines fiktiven Krankenversicherungssatzes (vgl. Ansatz II, Kapitel 4.2.1.4) 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 den Bedingungen der gesetzlichen Krankenversicherung ausgegangen. Demzufolge

²²⁵ Vgl. Bayerisches Staatsministerium für Unterricht und Kultus (2005); (2006).

beträgt der zu entrichtende allgemeine Anteil ca. 14 % der Bruttobezüge. Davon hat der Arbeitgeber die Hälfte – also ca. 7 % – zu tragen. Das sozialpolitisch modifizierte Versicherungssystem der öffentlichen Hand unterzeichnet tendenziell die tatsächlichen Kosten und kann damit als sichere Referenzbasis dienen.²²⁶ 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. Da hierzu bei den zuständigen Landesbehörden keine Informationen eingeholt werden konnten, müssen Annahmen getroffen werden. 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 Jahr 2005 im Freistaat Bayern unterstellt.

5.2.1.3 Versorgungsleistungen

Zur Berechnung der Versorgungsleistungen wird für die Untersuchung das Verfahren des Rentenversicherungssatzes (vgl. Ansatz I, Kapitel 4.2.1.6) gewählt. Dem Dienstherrn werden dabei die fiktiven Arbeitnehmer- und Arbeitgeberanteile angelastet. Das Statistische Bundesamt geht aufgrund vergleichbarer Überlegungen bei den Berechnungen von einem fiktiven Versorgungssatz

²²⁶ 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 %.

von 26 % der Bruttodienstbezüge aus.²²⁷ 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.²²⁸ 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 und es 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.²²⁹ Die Ergebnisse sind mittels des Verfahrens der Pensionsrückstellungen (vgl. Ansatz V, Kapitel 4.2.1.6) überprüft worden.

5.2.1.4 Weitere Verrechnungswerte

Für die weitere Annäherung an eine realitätsnahe Bewertung werden kalkulatorische Zuschläge zu den Kosten für die Beihilfe und die Versorgung verbeamteter Lehrer gebildet, um die vergleichsweise bessere Versorgung der Beamten abzubilden. 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. Die Untersuchung muss in diesen Fällen daher von Schätzwerten ausgehen, die zwischen 6 % und 8 % der Bruttobesoldung liegen. Wie bereits erläutert, zählen

²²⁷ Vgl. Hetmeier, H.-W. (2000), S. 235.

²²⁸ 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.

²²⁹ Vgl. Schmidt, J. (2002), S. 80f.

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

Personalkosten für Lehrkräfte im Beamtenverhältnis 2005		
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

Abb. 46: Personalkosten für Lehrkräfte im Beamtenverhältnis 2005

5.2.2 Personalkosten für Lehrkräfte im Angestelltenverhältnis

Nachfolgend werden die Angestelltenvergütung, die Sozialversicherungsbeiträge des Arbeitgebers sowie die Zusatzversorgung für Lehrkräfte im Angestelltenverhältnis je Schulform ermittelt.

5.2.2.1 Angestelltenvergütung

Einen zwar geringeren, aber dennoch nicht vernachlässigbaren Teil der staatlichen Lehrpersonalkosten stellen die Vergütungen der angestellten Lehrkräfte dar. Die Bestimmung der Angestelltenvergütungen erfolgt in der Untersuchung

in analoger Weise zu den Dienstbezügen der verbeamteten Lehrkräfte mittels des Verfahrens zur Schätzung anhand der Vergütungstabellen (vgl. Ansatz III, Kapitel 4.2.2.2). Auf Basis der Vergütungs- und Altersstruktur²³⁰ der Lehrkräfte jeder Schulform im Land Bayern werden die jährlichen Durchschnittsvergütungen eines repräsentativen Modelllehrers im Angestelltenverhältnis 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 4.2.2.2) auf Plausibilität geprüft. Andererseits werden auch Angaben aus anderen Bundesländern zum Vergleich herangezogen. Die Ermittlung führt zu folgenden durchschnittlichen jährlichen Angestelltenvergütungen des lehrenden Personals je Schulform im Freistaat Bayern:

Durchschnittliche jährliche Angestelltenvergütung 2005	
Schulform	Lehrendes Personal
Grundschulen	45.956,70 €
Hauptschulen	45.956,70 €
staatliche Realschulen	52.210,17 €
staatliche Gymnasien	47.796,18 €
Förderschulen	44.721,80 €

Abb. 47: Durchschnittliche jährliche Angestelltenvergütung je Schulform 2005

Auffallend bei oben dargestellten Werten ist die im Vergleich zu anderen Schularten hohe Vergütung der an Realschulen angestellten Lehrer. Dieser verhältnismäßig hohe Wert beruht grundsätzlich auf zwei Ursachen: Zum einen war im Jahr 2005 der mit ca. 70 % überwiegende Teil der angestellten Realschullehrer in die Vergütungsgruppe IIa – und damit höher als die Lehrer der übrigen Schulformen – eingruppiert. Bei Volks- und Förderschulen ist eine im Schnitt sogar deutlich niedrigere Eingruppierung zu verzeichnen. Der Vergütungsverteilung der Realschullehrer am nächsten kommt die Eingruppierung der angestellten Gymnasiallehrer. Jedoch ist selbst in diesem Bereich mit ca. 88 % die Mehrheit der Lehrkräfte lediglich in Vergütungsgruppe IIb – und damit schlechter als die Realschullehrer – eingestuft. Daraus resultieren ceteris paribus bereits höhere

²³⁰ Vgl. Bayerisches Staatsministerium für Unterricht und Kultus (2007b).

Gehälter für die an Realschulen angestellten Lehrkräfte. Zum anderen ergibt sich aus der Altersverteilung angestellter Lehrer mit 45 Jahren ein hohes Durchschnittsalter für den Bereich der Realschulen. Da die Arbeitnehmer mit steigendem Alter in besser vergütete Lebensaltersstufen aufrücken, ist dies eine weitere Ursache für die überdurchschnittlich hohe Vergütung der angestellten Realschullehrer. Zwar beträgt das Durchschnittsalter der Lehrkräfte an Förderschulen 47 Jahre, jedoch fällt dieser Umstand aufgrund der oben beschriebenen Vergütungsverteilung nur unwesentlich ins Gewicht. Besonders niedrig hingegen ist mit einem Wert von 39 Jahren das durchschnittliche Alter der an Gymnasien angestellten Lehrer, was einen weiteren Grund für die signifikante Differenz der Vergütungen an dieser Schulform im Vergleich zu den Realschulen darstellt.

Auch hier ermöglichen die gewichteten Durchschnittsvergütungen je Schulform eine Hochrechnung der Personalkosten für lehrendes und pädagogisches Personal auf Basis der VZLE²³¹.

5.2.2.2 Sozialversicherung

Um die tatsächlichen Kosten der Krankenversorgung, der Altersversorgung sowie der Absicherung gegen weitere Risiken möglichst verursachungsgerecht abzubilden, wird in der Untersuchung die Bewertung dieser Leistungen über den von Arbeitnehmern und Arbeitgebern zu entrichtenden Beitragssatz (vgl. Ansatz III, Kapitel 4.2.2.4) vorgenommen. Da die Arbeitnehmer einen Teil der Beiträge selbst aus ihrem Einkommen bestreiten, müssen lediglich die Arbeitgeberbeiträge in die Berechnung einfließen. Die Beitragssätze der Krankenkassen werden von deren Selbstverwaltung festgelegt, so dass keine exakten bzw. allgemein gültigen Aussagen über die Höhe gemacht werden können. Im Jahr 2005 betrug der durchschnittliche allgemeine Beitragssatz in den westdeutschen Bundesländern 13,78 %, ²³² wovon lediglich der hälftige Arbeitgeberanteil von 6,89 % berücksichtigt wird. Für die Rentenversicherung betrug der Beitragssatz für den Arbeitgeber im Jahr 2005 bundesweit 9,75 % des beitragspflichtigen Arbeitsentgeltes. Für die Arbeitslosenversicherung fielen 3,25 % und für die

²³¹ Vgl. Bayerisches Staatsministerium für Unterricht und Kultus (2005); (2006).

²³² Vgl. Bundesministerium für Gesundheit (2007).

Pflegeversicherung 0,85 % an.²³³ Somit werden die Sozialversicherungsbeiträge des Arbeitgebers mit insgesamt 20,74 % der Angestelltenvergütungen angesetzt.

5.2.2.3 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. Wie in Kapitel 4.2.2.6 beschrieben, wird zur Bestimmung der Zusatzversorgungskosten der Ansatz eines kapitalgedeckten Systems herangezogen. Dies geschieht im Einklang mit Überlegungen zu Verursachungsgerechtigkeit und Prognostizierbarkeit der zukünftig im Rahmen der Zusatzversorgung zu bestreitenden Leistungen. Daraus resultiert ein Satz in Höhe von 4 % der Angestelltenvergütung, der in dieser Studie zur Bestimmung der Zusatzversorgung herangezogen wird.

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

Personalkosten für Lehrkräfte im Angestelltenverhältnis 2005		
Basiswert	Angestelltenvergütung	Vergütung pro VZLE
	Sozialversicherung	20,74 % der Angestelltenvergütung
	Zusatzversorgung	4 % der Angestelltenvergütung

Abb. 48: Personalkosten für Lehrkräfte im Angestelltenverhältnis 2005

5.2.3 Sonstige Kosten im Zusammenhang mit Lehrkräften

Im Zusammenhang mit Lehrkräften auf Landesebene entstehen weitere Kosten (vgl. Kapitel 4.2.3), deren Bestimmung nun dargestellt wird.

²³³ Vgl. Statistisches Bundesamt (2007a).

5.2.3.1 Trennungs-, Reise- und Umzugskosten

Lehrkräfte im Beamten- und Angestelltenverhältnis erhalten unter bestimmten Voraussetzungen zusätzliche Leistungen wie Trennungsgeld, Reise- und Umzugskostenvergütungen. Diese Kosten können im Haushaltsplan des Freistaates Bayern dem Einzelplan 05 für den Geschäftsbereich des Bayerischen Kultusministeriums²³⁴ entnommen werden. Der aggregiert ausgewiesene Betrag für das *Trennungsgeld* und *Umzugskostenvergütungen* wurde anteilig anhand der differenziert veröffentlichten Planansätze auf die verschiedenen Schularten umgelegt. Der Ausweis der *Reisekosten* wurde den Kapiteln der jeweiligen Schulformen direkt entnommen. Die Trennungs-, Reise- und Umzugskosten werden dem Basiswert zugeordnet.

5.2.3.2 Fortbildungskosten

Mit Ausnahme der Bereiche Sport und Religion ist in Bayern primär die Akademie für Lehrerfortbildung und Personalführung Dillingen a. d. Donau für die Lehrerfortbildung zuständig. Die veranschlagbaren Fortbildungskosten können direkt dem entsprechenden Kapitel des Einzelplans 05 des Staatshaushalts entnommen werden. Weiterhin wurden vereinzelt weitere, direkt dem Fortbildungsbetrieb zuordenbare Posten anderer Fortbildungsstätten ausgewertet und den Fortbildungskosten hinzugerechnet. In diesem Zusammenhang flossen Kostenpositionen der bayerischen Landesstelle für Schulsport sowie Erstattungen für die Fortbildungsinstitute in Gars und Heilsbronn mit in die Berechnungen ein. Da die Lehrerfortbildung in Bayern jedoch durch ein breiteres Spektrum verschiedener Einrichtungen abgedeckt wird, ist eine vollständige Ermittlung der tatsächlichen Kosten ohne ein entsprechendes Verrechnungssystem nahezu ausgeschlossen. Daher stellt auch der hier berechnete Wert lediglich eine Untergrenze für die Fortbildungskosten dar. Bei den entsprechenden Instituten konnten keine exakten Angaben über die genaue Zusammensetzung der Lehrgangsteilnehmer beschafft werden. Darum musste hilfsweise eine Schlüsselung anhand der Lehrerzahlen der jeweiligen Schulformen vorgenommen werden. Da bei der Aufteilung der Kosten davon ausgegangen wurde, dass Lehrgänge vornehmlich von Voll- und Teilzeitlehrkräften in Anspruch genommen werden, wurden stundenweise Beschäftigte bei der Schlüsselung nicht

²³⁴ Vgl. Bayerisches Staatsministerium der Finanzen (2007b).

berücksichtigt. Die anteiligen Fortbildungskosten je Schulform werden im Anpassungswert I berücksichtigt.

5.2.3.3 Personalverwaltungskosten

Um ein vollständigeres Bild über die im Zusammenhang mit dem staatlichen Lehrpersonal anfallenden Kosten zu erlangen, müssen weiterhin die im Rahmen der Personalverwaltung anfallenden Kosten berücksichtigt werden. In Bayern ist hierfür das Landesamt für Finanzen zuständig, welches in den Organisationsbereich des Bayerischen Staatsministeriums der Finanzen fällt. Grundsätzlich können die Ausgaben des Landesamtes für Finanzen dem entsprechenden Kapitel des Einzelplanes 06²³⁵ entnommen werden. Innerhalb dieses Kapitels kann jedoch keine Isolierung der für die Personalverwaltung zuständigen Stellen vorgenommen werden. Daher wurden die im Rahmen dieser Studie anzusetzenden Personalverwaltungskosten direkt bei der Zentralabteilung Würzburg des Landesamtes für Finanzen erfragt. Anhand interner Verrechnungswerte konnten differenzierte Zahlen für die Verwaltung von beamteten und angestellten Lehrern sowie Versorgungsbezügeempfängern erlangt werden. Die Verwaltungskosten für aktives Lehrpersonal können den Lehrpersonalkosten direkt zugeordnet werden. Auf einen Ansatz der Kosten, die im Zusammenhang mit pensionierten Beamten stehen, wurde hingegen aufgrund des Zukunftscharakters verzichtet. Die Personalverwaltungskosten gehen in den Anpassungswert I ein.

5.2.3.4 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 Staatlichen Schulämter und der Schulaufsichten bei den Regierungen sowie Ausgaben für Teile der Tätigkeit des Kultusministeriums. In die Verwaltung des Schul- und Bildungssystems im weitesten Sinne ist eine Vielzahl weiterer Stellen auf Landes- und Bundesebene, wie z. B. das Sozialministerium oder die Kultusministerkonferenz einbezogen. Für die Berechnung der Verwaltungsgemeinkosten wird bewusst eine enge Abgrenzung gewählt, die lediglich auf die anteilige Berücksichtigung relevanter Ämter des

²³⁵ Vgl. Bayerisches Staatsministerium der Finanzen (2007c).

Kultusministeriums eingeht.²³⁶ Die betreffenden Ausgaben werden über die Anzahl der Schüler geschlüsselt und je Schulform verteilt. Die Verwaltungsgemeinkosten werden im Anpassungswert I berücksichtigt.

5.2.4 Übersicht über die Kosten des Lehrpersonals staatlicher Schulen

Nachfolgende Tabelle verdeutlicht noch einmal die Zusammensetzung der Personalkosten staatlicher Lehrer im Freistaat Bayern. 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 2005 die Kosten pro Schüler je Schulform ermitteln:

Kosten des Lehrpersonals staatlicher Schulen nach Schulformen 2005				
Schulform	Basiswert	Anpassungswert I	Anpassungswert II	Kosten pro Schüler
Grundschulen	3.132,09 €	115,26 €	221,73 €	3.469,08 €
Hauptschulen	4.387,28 €	158,74 €	310,78 €	4.856,80 €
staatliche Realschulen	3.625,80 €	128,72 €	248,07 €	4.002,59 €
staatliche Gymnasien	4.734,25 €	166,38 €	330,50 €	5.231,13 €
Förderschulen	8.305,23 €	270,17 €	496,13 €	9.071,53 €

Abb. 49: Kosten des Lehrpersonals staatlicher Schulen nach Schulformen 2005

²³⁶ Vgl. Bayerisches Staatsministerium der Finanzen (2007b).

5.3 Ermittlung der Kosten des Lehrpersonals kommunaler Schulen

Landesebene		Kommunale Ebene			
Kosten des Lehrpersonals staatl. Schulen	Kosten des nicht-lehrenden Personals	Verwaltungskosten	Immobilienkosten	Sachkosten	Leistungsentgelte
Kosten des Lehrpersonals komm. Schulen					

Abb. 50: Ermittlung der Kosten des Lehrpersonals kommunaler Schulen

Den zweiten Bestandteil der Lehrpersonalkosten stellen die von den städtischen Personalaufwandsträgern zu bestreitenden Kosten des Lehrpersonals kommunaler Schulen dar. Im Rahmen dieser Studie konnten kommunale Schulen in den kreisfreien Städten Augsburg, Bayreuth, Erlangen, München und Rosenheim analysiert werden. In den Städten Bamberg, Kempten, Nürnberg, Regensburg und Würzburg blieben die dortigen kommunalen Schulen unberücksichtigt, da das notwendige Datenmaterial von Seiten der jeweiligen Stadtverwaltungen nicht zur Verfügung gestellt werden konnte.

Auch die kommunalen Lehrpersonalkosten setzen sich aus den Ausgaben für beamtete sowie angestellte Lehrer zusammen. Ohne einen Anspruch auf Allgemeingültigkeit erheben zu können, konnte in der betrachteten Stichprobe über die bayerischen kommunalen Schulen im Schnitt ein höherer Anteil an angestellten Lehrern verzeichnet werden als bei den entsprechenden Schulformen in staatlicher Trägerschaft. Als Datenbasis zur Bestimmung der kommunalen Lehrpersonalkosten dienen in erster Linie die entsprechenden kommunalen Haushaltspläne. Dabei wurden innerhalb der insgesamt anfallenden Personalausgaben zunächst die Lehrpersonalkosten der jeweiligen Haushaltsstellen isoliert. In diesem Zusammenhang wurde zusätzlich auf bei den zuständigen Kämmereien, Schulreferaten bzw. Personalämtern erfragte Daten hinsichtlich der kommunalen Personalstruktur zurückgegriffen. Dadurch konnten die Ausgaben für nicht-lehrendes Personal von den Gesamtpersonalausgaben für Angestellte in Abzug gebracht und so die Kosten des Lehrpersonals ermittelt werden. Da die anzu-

setzenden Entgelte nicht über Modellrechnungen ermittelt werden mussten, war eine Hochrechnung mittels der zugrunde liegenden VZLE für eine Bestimmung der gesamten Ausgaben im Falle kommunaler Schulen nicht erforderlich. Die gesamten Kosten wurden direkt auf die jeweilige Schülerzahl umgelegt. Diese Vorgehensweise führt jedoch dazu, dass keine expliziten Aussagen über die Dienstbezüge bzw. die Vergütung eines kommunalen Durchschnittslehrers gemacht werden können. Demnach kann kein Vergleich zwischen der durchschnittlichen Besoldungsstruktur kommunaler und staatlicher Lehrer vorgenommen werden. Die konkrete Vorgehensweise für kommunale Lehrer im Beamten- sowie im Angestelltenverhältnis wird im Folgenden beschrieben.

5.3.1 Personalkosten für Lehrkräfte im Beamtenverhältnis

Nach Isolierung der auf die beamteten Lehrer entfallenden Dienstbezüge flossen diese ohne weitere Anpassung in die in der Studie angesetzten Dienstbezüge für kommunales Lehrpersonal ein. Um eine verursachungsgerechte Ermittlung der Kosten für beamtete Lehrer zu gewährleisten, wurden für die Berechnung der Beihilfeleistungen, der Versorgungsleistungen sowie weiterer Verrechnungswerte grundsätzlich die selben Maßstäbe angesetzt wie bei der Ermittlung der Kosten des beamteten Lehrpersonals auf staatlicher Ebene (vgl. Kapitel 4.3.1). Dies bedingt, dass in diesem Zusammenhang sämtliche über die Dienstbezüge hinausgehenden Ausgabenarten der kommunalen Haushaltsrechnungen eliminiert wurden.

Personalkosten für Lehrkräfte im Beamtenverhältnis 2005		
	Dienstbezüge	isolierte Dienstbezüge des kommunalen beamteten Lehrpersonals
Basiswert	Beihilfeleistungen	10 % der Dienstbezüge
	Zusatz auf Beihilfe	monatlich 13 € pro Lehrkraft
	Versorgungsleistungen	26 % der Dienstbezüge
	Anpassungswert I	Anpassung Versorgung
Anpassungswert II	Verrechnungswerte	10 % der Dienstbezüge

Abb. 51: Personalkosten für Lehrkräfte im Beamtenverhältnis 2005

Um die Ermittlung des Zusatzes auf die Beihilfe adäquat durchführen zu können, wurde die Anzahl eingesetzter Lehrer für die verschiedenen Schulformen jeder Stadt entweder direkt bei der Stadtverwaltung erfragt oder aus dem Anschriftenverzeichnis bayerischer Schulen²³⁷ entnommen. Ausgehend von der Gesamtzahl der Lehrer wurde dann anteilig im Verhältnis Dienstbezüge zu Angestelltenvergütungen die Anzahl der beamteten Lehrer ermittelt, für welche monatlich 13 € als Äquivalent für die Zusatzleistungen der Beamtenbeihilfe angesetzt wurden. Die entsprechenden Anpassungssätze für Beihilfe, Versorgung und weitere Verrechnungswerte wurden für die jeweiligen Städte der Gesamtsumme der Dienstbezüge des beamteten kommunalen Lehrpersonals aufgeschlagen. Die Gesamtsumme wurde schließlich auf die Anzahl der Schüler umgelegt.

5.3.2 Personalkosten für Lehrkräfte im Angestelltenverhältnis

Um die Kosten des Lehrpersonals kommunaler Schulen zu komplettieren, müssen neben den beamteten auch die Lehrer im Angestelltenverhältnis berücksichtigt werden. Auch zur Berechnung der Kosten für angestelltes Lehrpersonal ist es zunächst erforderlich, die Ausgaben für nicht-lehrendes Personal von den Gesamtvergütungen in Abzug zu bringen. Im Anschluss können auch hier die weitestgehend mit der Vorgehensweise auf staatlicher Ebene übereinstimmenden und in Kapitel 4.3.2 beschriebenen Verfahren angewandt werden. Dabei sind die tariflichen Merkmale kommunaler Angestellter zu berücksichtigen. Im Zuge der Berechnung der Komponenten der sozialen Sicherung ergeben sich im Vergleich zu angestellten Lehrern auf staatlicher Ebene letztlich keine Unterschiede. Darum sind auch hier die vom Arbeitgeber zu tragenden Sozialversicherungsbeiträge in Höhe von 20,74 % der Vergütung anzusetzen. Die von der Zusatzversorgungskasse der bayerischen Gemeinden praktizierte Finanzierung des Zusatzversorgungssystems weicht zwar strukturell von der von der VBL angewandten Methode ab. Dennoch berechnet sich die Betriebsrente in beiden Fällen so, als wären über den Ansparzeitraum 4 % des zusatzversorgungspflichtigen Einkommens in ein kapitalgedecktes System einbezahlt worden. Daher kommt auch auf kommunaler Ebene der Verrechnungssatz von 4 % für die Bemessung der Zusatzversorgung zur Anwendung. Damit werden zwar die

²³⁷ Vgl. Bayerisches Landesamt für Statistik und Datenverarbeitung (2005a); (2005b); (2005c); (2006a); (2006b); (2006c).

aktuell anfallenden Kosten nicht vollständig abgebildet, jedoch steht dieser Ansatz am ehesten mit dem Prinzip der Verursachungsgerechtigkeit im Einklang.

Personalkosten für Lehrkräfte im Angestelltenverhältnis 2005		
Basiswert	Angestelltenvergütung	isolierte Vergütungen des kommunalen angestellten Lehrpersonals
	Sozialversicherung	20,74 % der Angestelltenvergütung
	Zusatzversorgung	4 % der Angestelltenvergütung

Abb. 52: Personalkosten für Lehrkräfte im Angestelltenverhältnis 2005

Sämtliche beschriebenen Bestandteile der Personalkosten angestellter Lehrkräfte werden abschließend aufsummiert, auf die Schülerzahl umgelegt und im Basiswert berücksichtigt.

5.3.3 Sonstige Kosten im Zusammenhang mit Lehrkräften

Auch auf kommunaler Ebene fallen im Zusammenhang mit dem Lehrkörper stehende Kosten an, die über die reinen Dienstbezüge bzw. Angestelltenvergütungen hinausgehen. Diese Kosten werden gemäß der in Kapitel 4.3.3 erläuterten Vorgehensweise errechnet. Trennungs-, Reise- und Umzugskosten bleiben bei der Analyse städtischer Schulen unberücksichtigt, da die zur Auszahlung notwendigen Voraussetzungen auf kommunaler Ebene kaum erfüllt werden. Ausgaben für Fortbildungsmaßnahmen hingegen werden direkt der kommunalen Haushaltsrechnung entnommen, wobei die für die Lehrkräfte staatlicher Schulen ermittelten Verrechnungswerte unberücksichtigt bleiben. Bei der Berechnung der Personalverwaltungskosten sowie der Personalgemeinkosten hingegen liefern die Haushaltspläne keine aussagekräftigen Ergebnisse. Für diese Positionen werden daher die für die staatlichen Schulen ermittelten Beträge angesetzt.

5.3.4 Übersicht über die Kosten des Lehrpersonals kommunaler Schulen

Unten stehende Abbildung fasst die Struktur der auf die Schüler umgelegten kommunalen Lehrpersonalkosten vor dem Hintergrund der Szenarioanalyse tabellarisch zusammen.

Kosten des Lehrpersonals kommunaler Schulen nach Schulformen 2005				
Schulform	Basiswert	Anpassungswert I	Anpassungswert II	Kosten pro Schüler
kommunale Realschulen	4.248,72 €	97,71 €	238,18 €	4.584,61 €
kommunale Gymnasien	5.129,24 €	135,95 €	335,58 €	5.600,77 €

Abb. 53: Kosten des Lehrpersonals kommunaler Schulen nach Schulformen 2005

5.4 Ermittlung der Kosten des nicht-lehrenden Personals

Landesebene		Kommunale Ebene			
Kosten des Lehrpersonals staatl. Schulen	Kosten des nicht-lehrenden Personals	Verwaltungskosten	Immobilienkosten	Sachkosten	Leistungsentgelte
Kosten des Lehrpersonals komm. Schulen					

Abb. 54: Ermittlung der Kosten des nicht-lehrenden Personals

Neben den Kosten für lehrendes Personal müssen die Kosten des nicht-lehrenden Personals beziffert werden. Unter diesem Posten werden sämtliche für die Verwaltung des Schulbetriebs (Sekretariat etc.) anfallenden sowie die im Zusammenhang mit dem Betrieb der Schulanlage stehenden Kosten (Hausmeister etc.) zusammengefasst. Die Kosten des nicht-lehrenden Personals beinhalten die Angestelltenvergütungen, Arbeiterlöhne²³⁸ sowie arbeitgeberseitige Sozialversicherungs- und Versorgungskassenbeiträge. Berücksichtigt werden diese Kosten im Basiswert. Auch bei der Analyse des nicht-lehrenden Personals ist eine

²³⁸ Bzw. nach dem TVöD: Entgelte.

nach der Trägerschaft des Personalaufwandes differenzierte Analyse vorzunehmen.

5.4.1 Kosten des nicht-lehrenden Personals staatlicher Schulen

Im Falle staatlicher Schulen dienen sowohl die Haushaltsdaten der kommunalen Körperschaften als auch der Landeshaushaltsplan als Datengrundlage. In diesem Zusammenhang kommt die in Kapitel 4.4.1 erläuterte Vorgehensweise zur Anwendung. Die Kosten für verwaltendes Personal sind dem allgemeinen Personalaufwand zugeordnet und können den jeweiligen Kapiteln des Einzelplanes 05 des bayerischen Staatshaushaltes²³⁹ entnommen werden. Bei der Bestimmung der auf kommunaler Ebene anfallenden Kosten des technischen Personals dienen die Angaben der Einzelpläne 2 der kommunalen Haushalte als Grundlage. Die dort entnommenen Ausgabenpositionen wurden ohne Anpassung als Ist-Kosten verrechnet. Nach Zusammenführung der Kosten für verwaltendes und technisches Personal ergaben sich im Bereich staatlicher Schulen folgende Werte:

Kosten des nicht-lehrenden Personals staatlicher Schulen nach Schulformen 2005				
Schulform	Basiswert	Anpassungswert I	Anpassungswert II	Kosten pro Schüler
Grundschulen	261,79 €			261,79 €
Hauptschulen	263,21 €			263,21 €
staatliche Realschulen	168,50 €			168,50 €
staatliche Gymnasien	224,28 €			224,28 €
Förderschulen	390,59 €			390,59 €

Abb. 55: Kosten des nicht-lehrenden Personals staatlicher Schulen nach Schulformen 2005

5.4.2 Kosten des nicht-lehrenden Personals kommunaler Schulen

Im Gegensatz zu staatlichen Schulen sind im Falle kommunaler Schulen sowohl die Ausgaben für verwaltendes als auch für technisches Personal dem Einzelplan 2 der kommunalen Haushaltspläne zu entnehmen (vgl. Kapitel 4.4.2). Voraussetzung hierfür ist zunächst eine Isolierung der Kostenbestandteile des

²³⁹ Vgl. Bayerisches Staatsministerium der Finanzen (2007b).

nicht-lehrenden Personals wie im Rahmen der Analyse des Lehrpersonals kommunaler Schulen erläutert wurde. Nach Addition sämtlicher Kostenpositionen des nicht-lehrenden Personals und anschließender Umlage auf die anrechenbare Schülerzahl ergeben sich folgende Werte:

Kosten des nicht-lehrenden Personals kommunaler Schulen nach Schulformen 2005				
Schulform	Basiswert	Anpassungswert I	Anpassungswert II	Kosten pro Schüler
kommunale Realschulen	103,31 €			103,31 €
kommunale Gymnasien	149,08 €			149,08 €

Abb. 56: Kosten des nicht-lehrenden Personals kommunaler Schulen nach Schulformen 2005

5.5 Ermittlung der kommunalen Verwaltungskosten

Landesebene		Kommunale Ebene			
Kosten des Lehrpersonals staatl. Schulen	Kosten des nicht-lehrenden Personals	Verwaltungskosten	Immobilienkosten	Sachkosten	Leistungsentgelte
Kosten des Lehrpersonals komm. Schulen					

Abb. 57: Ermittlung der kommunalen Verwaltungskosten

Von den in vorstehendem Abschnitt untersuchten Kosten des nicht-lehrenden Personals zu unterscheiden sind die kommunalen Verwaltungskosten. Diese fallen im Rahmen der allgemeinen Schulverwaltung an.

5.5.1 Kommunale Verwaltungskosten im Untersuchungszeitraum

Grundlage für die Ermittlung der kommunalen Verwaltungskosten (vgl. Kapitel 4.5) sind erneut die Einzelpläne 2 der in der Stichprobe enthaltenen Haushaltspläne. Zunächst werden die gesamten ermittelten kommunalen Verwaltungskosten um jenen Anteil reduziert, der auf die zu berücksichtigenden beruflichen

Schulen entfällt. Hierfür wurden die Vollzeitschülereinheiten (VZSE) öffentlicher beruflicher Schulen berechnet. Daraufhin wurden die kommunalen Verwaltungskosten im Verhältnis zur jeweiligen Anzahl der VZSE auf die allgemein bildenden und beruflichen Schulen verteilt. Die schließlich auf die allgemein bildenden 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 ein Teil der Verwaltungskosten abgebildet, da nicht alle Kosten direkt in den Einzelplänen 2 verbucht werden. Um die indirekten Kosten für Leistungen der kommunalen Verwaltungsorgane 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 2005				
Schulform	Basiswert	Anpassungswert I	Anpassungswert II	Kosten pro Schüler
Grundschulen	89,95 €	67,12 €		157,08 €
Hauptschulen	71,74 €	66,67 €		138,41 €
staatliche Realschulen	37,71 €	25,82 €		63,54 €
kommunale Realschulen	242,21 €	36,54 €		278,75 €
staatliche Gymnasien	62,18 €	20,82 €		83,00 €
kommunale Gymnasien	220,17 €	22,78 €		242,95 €
Förderschulen	73,95 €	103,18 €		177,13 €

Abb. 58: Kommunale Verwaltungskosten nach Schulformen 2005

5.5.2 Evaluierung der Kosten des kommunalen Netzwerks

Die in vorstehendem Abschnitt innerhalb des Anpassungswertes I berechneten kalkulatorischen Kosten der kommunalen Vernetzung basieren grundsätzlich auf dem prozentualen Anteil der Ausgaben für die Schulen am Gesamthaushalt der Kommune. Mit dieser Annahme ist die Überlegung verbunden, dass der Betrieb der Schulen in einem anteilig etwa gleichen Umfang Leistungen und damit Kosten in den mittelbar verbundenen Bereichen verursacht. Betrachtet man die in der Praxis der öffentlichen Hand oftmals oberflächliche und teils nachlässige Verrechnung der intern transferierten Leistungen, so bieten die

kommunalen Haushaltspläne kaum verwertbare Daten zu deren Bezifferung. Die Tatsache, dass sich, wie in Kapitel 3.5 beschrieben, eine immer größere Anzahl von Kommunen – im Rahmen des neuen kommunalen Finanzwesens – eines ressourcenorientierten Verbrauchskonzepts bedient, eröffnet hinsichtlich der Bestimmung der Kosten des kommunalen Netzwerks umfassendere Analyse-möglichkeiten. Im Zuge der Umstellung des kommunalen Rechnungswesens auf die kaufmännische Doppik führte auch die kreisfreie Stadt Nürnberg u. a. ein System zur internen Leistungsverrechnung ein. Die dabei zum Einsatz kommende organisatorische Gliederung unterteilt die städtischen Instanzen zunächst in Dienststellen, welche anschließend in Profit Center untergliedert werden. Die Profit Center wiederum sind u. a. durch ihren jeweiligen Budgettyp gekennzeichnet. Es existieren folgende Budgettypen: Fachamt, Querschnittsamt, plafo-nierte Dienststelle, interner und externer Kostendecker sowie Stiftungen. Beru-hend auf den von der Stadt Nürnberg im Rahmen ihres Rechnungsergebnisses 2005²⁴⁰ ausgewiesenen Daten zur internen Leistungsverrechnung, Verwaltungskostenerstattung sowie den Kosten der allgemeinen Verwaltung wurde im Rahmen dieses Gutachtens eine Evaluierung der kalkulatorischen Kosten der kommunalen Vernetzung vorgenommen. Im Fall der Stadt Nürnberg werden in der sog. *Leistungsverrechnung* vornehmlich Leistungen der Informations- und Kommunikationstechnologie, wie z. B. anteilige Telefon- oder Internetan-schlusskosten, abgerechnet. Im Rahmen der *Verwaltungskostenerstattung* findet eine Verrechnung der vom jeweiligen Profit Center erbrachten/bezogenen Leistungen statt. Die hier empfangenen Leistungen können von jedem anderen Profit Center – unabhängig von dessen Budgettyp – stammen. Unter der Position *Leitung/allgemeine Verwaltung* wird wiederum eine sich ausschließlich auf die jeweilige Dienststelle beziehende Leistungsverrechnung zwischen den zugehö-rigen Profit Centern vorgenommen. Zwar können auch am Nürnberger Konzept der Verwaltungskostenerstattung berechtigte Zweifel geäußert werden. So legt dieses beispielsweise die anfallenden Verwaltungskosten prinzipiell anhand der jeweils veranschlagten Personalausgaben auf die leistungsempfangenden Profit Center um. Zudem kommen in Bezug auf die Umlagen für Leitung/allgemeine Verwaltung weitere allgemeine Schlüsselgrößen zum Einsatz. Dennoch bietet das in Nürnberg angewandte Verrechnungssystem, welches auch Steuerungs-zwecken dient, eine zuverlässigere Basis zur Bestimmung der Kosten des kom-munalen Netzwerks, als dies kamerale Haushaltsdaten vermögen. So ergaben

²⁴⁰ Vgl. Stadt Nürnberg (2007).

sich innerhalb der für Nürnberg untersuchten Schulformen folgende kalkulatorische Kosten für die interne Leistungsverflechtung:

Kosten der kommunalen Verflechtung Nürnbergs 2005	
Schulform	intern verrechnete Leistungen pro Schüler
Volksschulen	52,75 €
staatliche Gymnasien	352,21 €
Förderschulen	269,58 €

Abb. 59: Kosten der kommunalen Verflechtung der kreisfreien Stadt Nürnberg 2005

Wenn auch Zweifel an der Verursachungsgerechtigkeit der oben stehenden Werte durchaus angebracht sind, bestätigen diese dennoch die Annahme, dass die in vorliegendem Gutachten im Anpassungswert I zum Ansatz kommenden Kosten des kommunalen Netzwerks tendenziell zu niedrig angesetzt sind. Da die Situation in Nürnberg jedoch nicht ohne weitere Untersuchungen auf andere Kommunen übertragen werden kann, finden diese höheren Werte keinen Einzug in die hier angewandte Ergebnisfindung.

5.6 Ermittlung der kommunalen Immobilienkosten

Landesebene					
Kosten des Lehrpersonals staatl. Schulen	Kosten des nicht-lehrenden Personals				
Kosten des Lehrpersonals komm. Schulen		Verwaltungskosten	Immobilienkosten	Sachkosten	Leistungsentgelte
Kommunale Ebene					

Abb. 60: Ermittlung der kommunalen Immobilienkosten

5.6.1 Kommunale Immobilienkosten im Untersuchungszeitraum

Den neben den Personalkosten gewichtigsten Kostenblock stellen die kommunalen Immobilienkosten dar. Um die Kosten der schulischen Immobilien abzubilden, wird für die Untersuchung der Ansatz einer kalkulatorischen Miete gewählt (vgl. Ansatz III, Kapitel 4.6). 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 Nettokaltbüromieten für Objekte mittleren Nutzenwertes herangezogen. Dem vom IVD veröffentlichten Gewerbepreisspiegel²⁴¹ lassen sich für das Jahr 2005 unten stehende Mietpreise entnehmen. Für weitere, nicht ausgewiesene Kommunen wurde der für 2005 geltende gesamtbayerische Durchschnittswert für Büroimmobilien mit mittlerem Nutzenwert in Höhe von 5,77 € pro m² unterstellt.²⁴² Anzumerken bleibt jedoch, dass die Preise je nach individueller Lage und Qualität der Immobilien innerhalb der ausgewiesenen Regionen teilweise stark variieren können. Die vom IVD publizierten Werte stellen dementsprechend Orientierungsgrößen für die einzelnen Regionen dar, die sich nur sehr eingeschränkt für die Bewertung eines bestimmten Objekts eignen. Dem Konzept des Ansatzes einer kalkulatorischen Miete steht dies jedoch grundsätzlich nicht entgegen.

Nettomieten für Bürogebäude mittleren Nutzenwertes 2005			
Stadt	€ pro m ²	Stadt	€ pro m ²
Aschaffenburg	6,10	Landshut	6,50 ²⁴³
Augsburg	5,50	München	7,90
Bamberg	5,50	Nürnberg	6,50
Bayreuth	4,50	Passau	6,00
Erlangen	6,00	Regensburg	6,33
Ingolstadt	6,90	Rosenheim	5,90
Kempten	4,30	Würzburg	6,03

Abb. 61: Nettomieten für Bürogebäude mittleren Nutzenwertes 2005

²⁴¹ Vgl. Immobilienverband Deutschland (2005), S. 2ff.

²⁴² Vgl. Immobilienverband Deutschland IVD Süd e.V. (2007), S. 21f.

²⁴³ Für die Stadt Landshut wurde originär kein Mietpreis veröffentlicht. Jedoch konnte über die vom IVD herausgegebenen Verkaufspreise ein durchschnittlicher Mietzins von 6,50 € pro m² ermittelt werden.

Zur Berechnung der kalkulatorischen Mieten ist neben dem Mietpreis die Ermittlung der benötigten Gebäudeflächen erforderlich. Die Schulbauverordnung des Freistaates Bayern²⁴⁴ macht jedoch keine Angaben bezüglich der für einen Schüler je Schulform zur Verfügung zu stellenden Gebäudefläche. Es können lediglich Empfehlungen hinsichtlich der für jede Schulform – differenziert nach Schulgröße, respektive Klassenzahl – bereitzustellenden Anzahl von Klassenzimmern, Fach- und Verwaltungsräumen entnommen werden. 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 Studien²⁴⁵ 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:

Kommunale Immobilienkosten nach Schulformen 2005				
Schulform	Basiswert	Anpassungswert I	Anpassungswert II	Kosten pro Schüler
Grundschulen	1.201,33 €	48,05 €		1.249,38 €
Hauptschulen	1.191,87 €	47,67 €		1.239,55 €
staatliche Realschulen	1.040,07 €	41,60 €		1.081,68 €
kommunale Realschulen	1.440,80 €	57,63 €		1.498,43 €
staatliche Gymnasien	1.088,94 €	43,56 €		1.132,49 €
kommunale Gymnasien	1.421,07 €	56,84 €		1.477,92 €
Förderschulen	1.259,14 €	50,37 €		1.309,50 €

Abb. 62: Kommunale Immobilienkosten nach Schulformen 2005

²⁴⁴ Vgl. SchulbauV.

²⁴⁵ Vgl. Eisinger, B./Warndorf, P. K./Feldt, J. (2005a); (2005b); (2005c); (2006a); (2006b); (2007a); (2007b); (2007c); (2007d); (2007e); (2008); Eisinger, B./Warndorf, P. K./Feldt, J./Ziehr-Unmüßig P. (2004a); (2004b); (2004c).

5.6.2 Nachhaltigkeit der ermittelten Immobilienkosten

Die vorliegende Untersuchung basiert auf Daten des Jahres 2005. Es stellt sich die Frage, ob bzw. in welchem Maße die hier ermittelten Ergebnisse auf die Folgezeit übertragen werden können. Um dies abschätzen zu können, muss eine Analyse der zeitlichen Entwicklung der einzelnen Kostenblöcke vorgenommen werden. Für die Jahre 2006 und 2007 kann dabei weitestgehend auf real erfasste Kostenänderungen zurückgegriffen werden. Im Bereich der Personalkosten waren in den vergangenen Jahren zwar mitunter einschneidende Veränderungen der Tarifstruktur zu verzeichnen. Diese Neugestaltung der Tarifverträge wirkt sich jedoch aufgrund der diversen Überführungsregelungen kurzfristig nur marginal auf die dieser Untersuchung nachfolgenden Jahre aus. Neuregelungen gerade im Bereich der Aufstiegsmöglichkeiten und dem Erreichen höherer Entgeltstufen zeigen erst mittel- bis langfristig Wirkung auf die im Schulwesen resultierenden Ist-Kosten. Anders gestaltet sich jedoch die Situation bezüglich der Immobilienkosten, weswegen deren Entwicklung zwischen den Jahren 2005 und 2007 im Folgenden näher beleuchtet werden soll.

Als ersten Teil der Immobilienkosten sollen die Bewirtschaftungskosten ins Blickfeld rücken. Deren Entwicklung kann u. a. anhand der vom Statistischen Bundesamt ausgewiesenen Daten zu den Energiepreisen nachvollzogen werden.²⁴⁶ So konnten im Zeitraum zwischen 2005 und 2007 mitunter Energiepreisanstiege im zweistelligen Prozentbereich festgestellt werden.²⁴⁷ Inwieweit sich diese Entwicklung auf die Gesamtkosten im schulischen Bereich ausgewirkt hat, hängt jedoch vom Einzelfall ab. An erster Stelle wäre der jeweils eingesetzte Energiemix zu berücksichtigen. Ferner sind Abnahmemengen, Abnahmezeitpunkte und vertragliche Ausgestaltung der Energielieferung relevant. So gestalten sich die Preise für Elektrizität, Wärme, Heizöl und Gas beispielsweise für Tarif- und Sondervertragskunden unterschiedlich. Weiterhin sind in Abhängigkeit vom Abnahmezeitpunkt im laufenden Kalenderjahr mitunter erhebliche Preisschwankungen zu verzeichnen. Zu all diesen Punkten sind keine Durchschnittswerte bekannt. Eine genaue Einschätzung, inwieweit der Energiepreisanstieg die Gesamtkosten im schulischen Bereich beeinflusst hat, kann daher an dieser Stelle nicht gegeben werden. Es bleibt jedoch festzuhalten, dass in den

²⁴⁶ Vgl. Statistisches Bundesamt (2007b).

²⁴⁷ Vgl. Statistisches Bundesamt (2007b), Kap. 5.4.1 für Erdgas, Kap. 5.7.1 für leichtes Heizöl, Kap. 5.10 für Strom sowie Kap. 5.11 für Fernwärme.

Planansätzen der kommunalen Haushalte für die Jahre 2006 und 2007, im Zuge der im Energiebereich tendenziell zu verzeichnenden Teuerungsraten, häufig signifikante Erhöhungen im Vergleich zum jeweiligen Vorjahr zu beobachten waren.

Als elementare Bestandteile der Immobilienkosten gilt es weiterhin, die in der vorliegenden Studie angesetzten kalkulatorischen Mieten im Zeitverlauf zu analysieren. Bei der Beschreibung der Mietpreisentwicklung spielen grundsätzlich gesamtwirtschaftliche Faktoren eine elementare Rolle. Neben dem Wachstum des realen Bruttoinlandsprodukts und der Anzahl sozialversicherungspflichtig Beschäftigter sind die Anzahl der Gewerbeanmeldungen bzw. Insolvenzen wichtige Indikatoren zur Analyse des Büromarktes. Bezüglich der Mietpreisentwicklung für Büroimmobilien in Bayern war einsetzend im Jahr 2001 bis hin zum Jahr 2005 eine klare Reduzierung der am Markt erzielten Nettokaltmieten zu verzeichnen.²⁴⁸ Dem langfristigen Trend grundsätzlich steigender Büromieten folgend, stellten die in 2005 verwirklichten Mietpreise aber lediglich ein lokales Minimum dar. Getrieben durch den konjunkturellen Aufschwung in den Jahren 2006 und 2007 wurde diese Baisse überwunden. Aufgrund des im Mittel abnehmenden Leerstandes gewerblicher Büroobjekte wurden durchschnittlich wiederum steigende Mieten realisiert. Die zahlenmäßigen Auswirkungen der für die vom IVD ausgewiesenen Städte sind in Abb. 63 zusammengefasst.

Mit Ausnahme der stabilen bzw. leicht rückläufigen Mietpreise in den Städten Augsburg, Kempten und Bamberg waren in den Büromärkten bayerischer Mittel- und Großstädte sowie im gesamtbayerischen Durchschnitt im Zeitraum 2005 bis 2007 durchgängig Preissteigerungen im Bereich des mittleren Nutzenwertes zu verzeichnen. Dieses Bild spiegelt sich auch in hohen Flächenumsätzen wider. Trotz wieder steigender Bautätigkeit ist weiterhin eine Angebotsverknappung zu registrieren. Insgesamt ist bundesweit von einer fortgesetzten Phase der Mietpreiszunahme auszugehen.²⁴⁹ Hierbei zu berücksichtigen sind jedoch mitunter lokale Unterschiede, weshalb eine regionalspezifische Prognose an dieser Stelle nicht vorgenommen wird.

²⁴⁸ Vgl. Immobilienverband Deutschland IVD Süd e.V. (2007), S. 6.

²⁴⁹ Vgl. DEGI – Deutsche Gesellschaft für Immobilienfonds (2007), S. 13ff, 20.

Entwicklung der Nettokaltmieten im Zeitraum 2005 bis 2007 ²⁵⁰			
Stadt	€ pro m ²	Δ relativ	Δ € Schüler ⁻¹
Aschaffenburg	6,50	+6,6 %	+60,00
Augsburg	5,50	+0,0 %	0,00
Bamberg	7,10	+29,1 %	+240,00
Erlangen	6,50	+8,3 %	+75,00
Ingolstadt	6,80	-1,4 %	-15,00
Kempten	4,30	0,0 %	0,00
München	10,50	+32,9 %	+390,00
Nürnberg	6,80	+4,6 %	+45,00
Passau	6,50	+8,3 %	+75,00
Regensburg	6,60	+4,2 %	+40,50
Rosenheim	6,50	+10,2 %	+90,00
Würzburg	6,60	+9,5 %	+85,50
Bayern gesamt	6,30	+9,2 %	+79,80

Abb. 63: Abweichungsanalyse und Nettomieten für Bürogebäude mittleren Nutzens 2007

5.7 Ermittlung der kommunalen Sachkosten

Landesebene		Kommunale Ebene			
Kosten des Lehrpersonals staatl. Schulen	Kosten des nicht-lehrenden Personals	Verwaltungskosten	Immobilienkosten	Sachkosten	Leistungsentgelte
Kosten des Lehrpersonals komm. Schulen					

Abb. 64: Ermittlung der kommunalen Sachkosten

Ausgangspunkt zur Bestimmung der Sachkosten (vgl. Kapitel 4.7) auf kommunaler Ebene sind die Angaben in den Einzelplänen 2 der Haushaltspläne. Einbezogen werden bei den Sach- und Dienstleistungskosten sämtliche damit

²⁵⁰ Vgl. Immobilienverband Deutschland IVD Süd e.V. (2007), S. 21f.; die angegebenen Quadratmeterpreise beziehen sich auf das Frühjahr 2007; die relative Abweichung beschreibt die Entwicklung zwischen den Jahren 2005 und 2007; die vierte Spalte beschreibt die absolute Veränderung der jährlich pro Schüler anzusetzenden Kaltmiete im Vergleich zum Jahr 2005; für die Städte Bayreuth und Landshut konnten keine Mietpreise für das Jahr 2007 ermittelt werden.

in Verbindung stehenden Positionen des Vermögens- und Verwaltungshaushalts abzüglich der Ausgaben, die mit der Unterhaltung oder der Bewirtschaftung der Immobilie zusammenhängen. Die anfallenden Sachkosten sind durch die Schülerzahlen der untersuchten öffentlichen 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.

Zwischen den betrachteten Kommunen ergeben sich zum Teil deutliche Unterschiede hinsichtlich der Verrechnung von Kosten. So führt beispielsweise die Nutzung von Turn- und Sporthallen, Schwimmbädern oder die Bereitstellung von Bauhofleistungen im Einzelfall zu sehr unterschiedlichen Verrechnungsansätzen. Dies führt wiederum, methodisch bedingt, zu erheblichen Differenzen bei der kostenmäßigen Abbildung der erbrachten Leistungen, die u. U. einer realen Entsprechung entbehren können. Daher soll hier auf den Ansatz weiterer kalkulatorischer Größen verzichtet werden. Ob die Verrechnung den tatsächlichen Werteverzehr damit erschöpfend abbildet, kann aus externer Sicht nur unzureichend beurteilt werden. Dennoch scheinen die Ergebnisse einen annehmbaren Minimalwert der kommunalen Sachkosten darzustellen. Diese sind, nach Schulformen untergliedert, in der nachfolgenden Abbildung aufgelistet:

Kommunale Sachkosten nach Schulformen 2005				
Schulform	Basiswert	Anpassungswert I	Anpassungswert II	Kosten pro Schüler
Grundschulen	154,24 €			154,24 €
Hauptschulen	200,61 €			200,61 €
staatliche Realschulen	179,71 €			179,71 €
kommunale Realschulen	229,73 €			229,73 €
staatliche Gymnasien	172,25 €			172,25 €
kommunale Gymnasien	229,13 €			229,13 €
Förderschulen	234,57 €			234,57 €

Abb. 65: Kommunale Sachkosten nach Schulformen 2005

Grundsätzlich wurden bei o. a. Ergebnissen – mit Ausnahme von perioden- bzw. betriebsfremden Ausgaben – sämtliche der hier verwendeten Sachkostendefini-

tion zugehörigen Haushaltspositionen als Ist-Kosten aus den kommunalen Rechnungen übernommen. Einen Sonderfall stellen jedoch die Beiträge für die Schülerunfallversicherung (SUV) dar. Diese sind von den Gemeinden anhand eines auf die Einwohnerzahl bezogenen Pauschalsatzes zu bestreiten und können demnach nur den Haushaltsplänen kreisfreier Städte bzw. kreisangehöriger Gemeinden entnommen werden, nicht jedoch den Kreis-, Schulverbands- oder Zweckverbandshaushalten. Sofern in einem Landkreis keine Vollerhebung durchgeführt wird, bewirkt dies prinzipiell sowohl eine Verzerrung der tatsächlichen Kosten der SUV im Ganzen als auch zwischen den einzelnen Schularten. Weiterhin führen die Beschulung landkreisfremder Gastschüler sowie unterschiedliche Verhältnisse zwischen Einwohner- und Schülerzahl innerhalb einzelner Gebietskörperschaften zu einem Zerrbild der durchschnittlichen SUV-Kosten. Aus diesem Grund wurden die an den Bayerischen Gemeindeunfallversicherungsverband (GUVV) geleisteten Ausgaben für die SUV im Rahmen der Kostenanalyse eliminiert und durch einen aussagekräftigeren Durchschnittswert ersetzt. Dieser berechnet sich wie oben erwähnt aus der Einwohnerzahl multipliziert mit dem geltenden pauschalen Beitragssatz. Auf Anfrage beim GUVV konnte für das Jahr 2005 ein Beitragssatz von 3,84 € je Einwohner ermittelt werden, wobei dieser im Untersuchungszeitraum für die Gesamteinwohnerzahl von 11.194.717 zu entrichten war. Umgelegt auf die Anzahl der Schüler und Studenten²⁵¹ sowie auf Kinder, welche eine staatlich anerkannte Tageseinrichtung²⁵² besuchen, ergibt sich der in dieser Studie angesetzte kalkulatorische Wert für die SUV in Höhe von 17,14 € pro Schüler.

²⁵¹ Vgl. Bayerisches Landesamt für Statistik und Datenverarbeitung (2005e).

²⁵² Vgl. Bayerisches Landesamt für Statistik und Datenverarbeitung (2005f).

5.8 Ermittlung der kommunalen Leistungsentgelte

Landesebene		Kommunale Ebene			
Kosten des Lehrpersonals staatl. Schulen	Kosten des nicht-lehrenden Personals	Verwaltungskosten	Immobilienkosten	Sachkosten	Leistungsentgelte
Kosten des Lehrpersonals komm. Schulen					

Abb. 66: Ermittlung der kommunalen Leistungsentgelte

Die kommunalen Leistungsentgelte werden anhand der Einnahmen in den Einzelplänen 2 der Haushaltspläne ermittelt. Diese Leistungen sind durch die Anzahl der Schüler der jeweils untersuchten öffentlichen 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 4.8). Weiterhin werden Mieteinnahmen, die nicht mit dem hier zugrunde liegenden Konzept der kalkulatorischen Miete in Einklang stehen, eliminiert. Ungeachtet dessen fließen Betriebskostenerstattungen jedoch als erfolgswirksame Einnahmen in die Leistungsentgelte ein. Unten stehende Abbildung zeigt die berechneten kommunalen Leistungsentgelte nach Schulformen:

Kommunale Leistungsentgelte nach Schulformen 2005				
Schulform	Basiswert	Anpassungswert I	Anpassungswert II	Kosten pro Schüler
Grundschulen	25,25 €			25,25 €
Hauptschulen	33,64 €			33,64 €
staatliche Realschulen	40,00 €			40,00 €
kommunale Realschulen	16,92 €			16,92 €
staatliche Gymnasien	32,02 €			32,02 €
kommunale Gymnasien	12,16 €			12,16 €
Förderschulen	35,84 €			35,84 €

Abb. 67: Kommunale Leistungsentgelte nach Schulformen 2005

Grundsätzlich spiegeln die o. a. Resultate die im Jahr 2005 realisierten wirksamen Einnahmen allgemein bildender bayerischer Schulen wider. Ein Problemfeld stellte jedoch die Handhabung des Büchergeldes dar. Mit dem Schuljahr 2005/06 wurde für bayerische Schüler öffentlicher Schulen die Eigenbeteiligung an der Lernmittelfreiheit, das sog. Büchergeld eingeführt. Sofern von den Schülern bzw. deren Eltern keine Befreiung von der Zahlung erwirkt wird, ist in der Primarstufe jährlich ein Betrag von 20 €, in der Sekundarstufe in Höhe von 40 € zu entrichten.²⁵³ Bei der Verrechnung der Einnahmen aus dem Büchergeld zeigten sich jedoch erhebliche Unterschiede innerhalb der einzelnen Kommunen. Je nach Fälligkeit bzw. Zahlungseingang der Büchergeldzahlungen wurden diese vollständig oder teilweise für das Haushaltsjahr 2005 erfasst bzw. es fand gar keine Verbuchung statt. Weiterhin wurde das Büchergeld oftmals nicht separat, sondern zusammen mit anderen Einnahmepositionen ausgewiesen. Daher kann der Anteil des Büchergeldes an den gesamten Leistungsentgelten nicht explizit bestimmt werden. Vor diesem Hintergrund können demnach auch keine gesicherten Aussagen über die Höhe der Leistungsentgelte bei einem teilweisen oder vollständigen Wegfall der Eigenbeteiligung an der Lernmittelfreiheit getroffen werden.

²⁵³ Vgl. Art. 21 Abs. 3 BaySchFG.

5.9 Ergebnisse der empirischen Studie

Durch die Zusammenführung der in den vorangegangenen Abschnitten ermittelten Kostenschwerpunkte ergeben sich die nach Schulformen differenzierten gesamten Schülerkosten. Die auf Ebene staatlicher Schulen zu verzeichnenden Werte sind aus Abb. 68 zu entnehmen.

Schülerkosten an staatlichen Schulen im Freistaat Bayern nach Schulformen 2005				
Schulform	Basiswert	Anpassungswert I	Anpassungswert II	Kosten pro Schüler
Grundschulen	4.814,15 €	230,44 €	221,73 €	5.266,31 €
Hauptschulen	6.081,07 €	273,08 €	310,78 €	6.664,93 €
staatliche Realschulen	5.011,79 €	196,15 €	248,07 €	5.456,01 €
staatliche Gymnasien	6.249,88 €	230,76 €	330,50 €	6.811,15 €
Förderschulen	10.227,63 €	423,71 €	496,13 €	11.147,47 €

Abb. 68: Schülerkosten an staatlichen Schulen im Freistaat Bayern nach Schulformen 2005

Im Bereich kommunaler Schulen resultierten nach Abschluss der empirischen Studie folgende Schülerkosten:

Schülerkosten an kommunalen Schulen im Freistaat Bayern nach Schulformen 2005				
Schulform	Basiswert	Anpassungswert I	Anpassungswert II	Kosten pro Schüler
kommunale Realschulen	6.247,85 €	191,88 €	238,18 €	6.677,92 €
kommunale Gymnasien	7.136,53 €	215,57 €	335,58 €	7.687,69 €

Abb. 69: Schülerkosten an kommunalen Schulen im Freistaat Bayern nach Schulformen 2005

Führt man die Kosten der Schüler staatlicher sowie kommunaler Schulen gemäß der in Abb. 41 beschriebenen Vorgehensweise zusammen, ergeben sich nachfolgend dargestellte durchschnittliche Kosten pro Schüler einer Schule in öffentlicher Trägerschaft.

Schülerkosten an öffentlichen Schulen im Freistaat Bayern nach Schulformen 2005				
Schulform	Basiswert	Anpassungswert I	Anpassungswert II	Kosten pro Schüler
Grundschulen	4.814,15 €	230,44 €	221,73 €	5.266,31 €
Hauptschulen	6.081,07 €	273,08 €	310,78 €	6.664,93 €
gesamte Realschulen	5.135,90 €	195,72 €	247,08 €	5.578,70 €
gesamte Gymnasien	6.321,38 €	229,54 €	330,91 €	6.881,83 €
Förderschulen	10.227,63 €	423,71 €	496,13 €	11.147,47 €

Abb. 70: Schülerkosten im Freistaat Bayern nach Schulformen 2005

Zwischen den Schulformen existieren teilweise erhebliche Kostenunterschiede. Diese sind meist aus der Organisation der jeweiligen Schulform heraus zu erklären. So führen die erforderlichen Ausstattungen der Schulen mit Sachmitteln, aber auch spezielle Anforderungen an die Immobilien zu unterschiedlichen Kosten. Dabei können je nach Auslastung der Schulen zudem erhebliche Abweichungen auftreten. Entscheidend wirken sich vor allem die Kosten für Lehrkräfte auf die Kosten pro Schüler aus. Die Lehrer der höheren Schulen werden aufgrund ihrer tendenziell höheren Qualifizierung besser bezahlt. Ergänzend sei darauf hingewiesen, dass Unterschiede im Schüler-Lehrer-Verhältnis weitaus stärkeren Einfluss auf die Kosten haben als die Unterschiede bei den Lehrergehältern.

5.10 Landesspezifische Beschränkungen der Bewertung öffentlicher Schulen

Neben den bereits im Verlauf der empirischen Studie aufgezeigten sowie den in Kapitel 4.9 erläuterten allgemeinen Beschränkungen traten im Zuge der Schülerkostenermittlung im Freistaat Bayern weitere landes- bzw. gutachtenspezifische Beschränkungen hinsichtlich der Bewertung öffentlicher Schulen auf. Diese sollen an dieser Stelle kurz ausgeführt werden:

- Die Tatsache, dass sich die Volksschule aus den Schularten der Grund- und Hauptschule zusammensetzt, birgt Probleme bei der kostenrechnerischen Trennung dieser beiden Schulformen. So werden kombinierte Grund- und Hauptschulen im Anschriftenverzeichnis der bayerischen

Schulen des Statistischen Landesamtes nicht nach Schularten unterteilt, sondern lediglich die Gesamtschülerzahl dieser unter einheitlicher Leitung stehenden Organisationseinheiten angegeben. Ebenso werden die Kosten einer kombinierten Grund- und Hauptschule in den kommunalen Haushaltsplänen nicht nach Schulformen differenziert ausgewiesen. Dies führt dazu, dass für einen Grundschüler einer kombinierten Grund- und Hauptschule auf kommunaler Ebene die gleichen Kosten angesetzt werden müssen wie für einen diese Schule besuchenden Hauptschüler. Auf eine gewichtete Schlüsselung der Kosten wurde in diesen Fällen verzichtet, da im Einzelfall keine gesicherten Aussagen hinsichtlich der real pro Schulform verursachten Kosten getroffen werden konnten. Weitgehend unberührt von der Bewertungsproblematik der kommunal anfallenden Kosten bleiben die Lehrpersonalkosten des Freistaates. Zwar konnte nur ein gemeinsamer Modelllehrer, jeweils für an Volksschulen tätige beamtete und angestellte Lehrkräfte konstruiert werden, was zu einer gewissen Unschärfe führt. Dieser Sachverhalt wirkt sich jedoch nur geringfügig auf die gesamten Lehrpersonalkosten aus, da für deren Berechnung bzw. Hochrechnung differenzierte Daten über die pro Schulform anzusetzende Anzahl der VZLE vorlagen.

- Im Bereich der bayerischen Förderschulen konnte für sämtliche Förderschwerpunkte lediglich ein einheitlicher Durchschnittswert angegeben werden. Dies ist der Tatsache zu schulden, dass oftmals verschiedene Förderschwerpunkte in Schulzentren zusammengefasst sind. Förderzentren schließen dabei die Schwerpunkte Sehen, Hören, körperliche und motorische Entwicklung sowie geistige Entwicklung ein. Sonderpädagogische Förderzentren können die Felder Sprache und Lernen umfassen. Den einschlägigen statistischen Veröffentlichungen sind daher keine Angaben über die zur Lehrpersonalkostendifferenzierung benötigte Anzahl der nach Schulformen differenzierten VZLE oder Schülerzahl zu entnehmen. Es werden lediglich Angaben zu den Förderschwerpunkten auf Ebene der für den jeweiligen Schwerpunkt eingerichteten Anzahl an Klassen gemacht. Da diese an den Schwerpunkten orientierten Daten jedoch nicht mit der den kommunalen Haushaltsdaten zugrunde liegenden Gliederung nach Schulen in Einklang gebracht werden können, muss von einer nach Förderfeldern differenzierten Analyse Abstand genommen werden. Diese Einschränkung erscheint vor allem vor dem Hintergrund

der Ergebnisse anderer Bundesländer problematisch. So waren in den bisher erstellten Gutachten bei möglicher Differenzierung der Förderschwerpunkte permanent große Spannweiten zwischen den einzelnen Förderfeldern zu verzeichnen. Schulen mit Schwerpunkt geistige Entwicklung verursachten dabei stets deutlich höhere – mitunter fast doppelt so hohe – Kosten als Schulen zur Lernförderung. Daher kann auch im Falle Bayerns im Bereich des Förderschwerpunktes Lernen eine leichte Über-, im Feld geistige Entwicklung hingegen eine deutliche Unterzeichnung der tatsächlichen Kosten unterstellt werden.

- Im Zuge der Analyse der kommunalen Haushaltsdaten wurde deutlich, dass die im vorliegender Studie verfolgte Differenzierung der Gesamtkosten v. a. in den Kostenblöcken nicht-lehrendes Personal, Verwaltungskosten, Sachkosten und Immobilienkosten mitunter gewissen Unschärfen unterliegt. Dies ist der unterschiedlichen Ausgestaltung der kommunalen Leistungserstellung und den damit verbundenen buchungstechnischen Konsequenzen auf kommunaler Ebene zu schulden. Reinigt beispielsweise von den Kommunen direkt beschäftigtes und einer bestimmten Schule zugeordnetes Personal die Schulgebäude, so führt dies zu Kosten im Bereich des nicht-lehrenden Personals. Werden die Reinigungskräfte hingegen als Springer für mehrere Schulen eingesetzt und deren Löhne aus dem Budget der kommunalen Schulverwaltung bezahlt, erfolgt ein Ansatz bei den Verwaltungskosten. Sofern die Reinigung hingegen durch Fremdfirmen erfolgt, resultiert eine Verbuchung im Zusammenhang mit den Bewirtschaftungskosten, was sich in der Kostenart Immobilienkosten niederschlägt. Weiterhin denkbar ist eine Verrechnung der Reinigungskosten als Dienstleistung im Rahmen eines Wartungs- und Servicevertrages, wobei sich dies in den anzusetzenden Sachkosten niederschlagen würde. Derartige extern begründete Verschiebungen innerhalb der Kostenarten beeinträchtigen zwar die Konsistenz des hier eingesetzten Kostenrahmens, haben jedoch keinen Einfluss auf die Gesamtergebnisse.
- Ein weiteres Problemfeld liegt innerhalb des Ansatzes einer kalkulatorischen Miete in der Definition der auf den Mieter umzulegenden Betriebskosten. Strittig dabei ist v. a. inwieweit Instandhaltungskosten²⁵⁴, also Kosten zur Wartung und Pflege der Immobilie, im Rahmen der Betriebskosten umgelegt werden können. Im Zuge dieser Untersuchung kann eine

²⁵⁴ Im Gegensatz zu den in der Miete eingepreisten Instandsetzungskosten.

derart scharfe Differenzierung auf Basis der kommunalen Haushaltspläne allerdings nicht vorgenommen werden. Es bleibt festzuhalten, dass Instandhaltungskosten in der haushaltstechnischen Behandlung oft im Bereich der Unterhaltung von Immobilien bzw. bautechnischen Anlagen berücksichtigt wurden und daher keinen kostenwirksamen Eingang in die Schülerkostenanalyse fanden. Dieser Umstand wirkt sich jedoch lediglich marginal auf die Gesamtkosten aus.

Oben ausgeführte Beschränkungen zeigen nochmals die Notwendigkeit von verlässlichem Datenmaterial auf. Dieses ist mit gewissen Einschränkungen in den kommunalen Haushaltsplänen grundsätzlich vorhanden. Schwieriger stellt sich allerdings die Datenlage auf überkommunaler Ebene dar. So müssen bei Veröffentlichungen von Landes- bzw. Bundesinstitutionen aufgrund unterschiedlicher Zuordnungsdefinitionen mitunter Anpassungen in der Datenbasis vorgenommen werden. Weitaus problematischer gestaltet sich die Kostenermittlung bzw. die Interpretation der Ergebnisse jedoch, wenn zur Analyse eigentlich notwendiges Datenmaterial – wie im Falle der Förderschulen – nicht veröffentlicht wird. Vorliegende Untersuchung wurde aus kostenrechnerischer sowie statistischer Sicht mit größtmöglicher Sorgfalt durchgeführt, wobei stets das Prinzip einer vorsichtigen und verursachungsgerechten Kostenzuordnung verfolgt wurde.

6. Schlussbetrachtung zu den Schülerkosten im Freistaat Bayern

Die vorliegende Untersuchung liefert eine möglichst zeit- und realitätsnahe Erfassung und Abbildung der Kosten des allgemein bildenden öffentlichen Schulwesens im Freistaat Bayern. Dabei wurden die Ergebnisse auf Basis eines betriebswirtschaftlichen Kalkulationsansatzes ermittelt. Wo keine empirisch exakte Zurechenbarkeit von Kosten möglich war, wurde stets auf eine restriktive Bewertung geachtet. Damit ist festzuhalten, dass die hier ermittelten Ergebnisse je Schulform sogar in höchster Ausprägung des Anpassungswertes II die Realität mit Sicherheit deutlich unterzeichnen. Weiterhin ist zu berücksichtigen, dass die durch die – immer mehr an Relevanz gewinnende – Ganztagsbetreuung entstehenden Kosten keinen Einzug in die angestellten Berechnungen fanden. Ob und in welchem Umfang sich das Konzept der Ganztagschulen zu einem gesellschafts- und bildungspolitisch dauerhaften Ansatz entwickelt, bleibt an dieser Stelle offen. Die im Zuge der verabschiedeten Beschlüsse und Reformen zunehmende Anzahl von Tagesschulen führt jedoch u. a. zu Mehrkosten im Personalbereich sowie zu erhöhten Anforderungen hinsichtlich der baulichen Infrastruktur. Eine Abbildung der im Rahmen der Ganztagsbetreuung anfallenden Kosten zum jetzigen Zeitpunkt ist aufgrund der oft von Horten oder gemeinnützigen Organisationen schulextern erbrachten Betreuungsleistung jedoch schwierig. Angesichts der zwischen den Schulformen differierenden Klassenstärken und Lehrverpflichtungen sowie des klassen- und schulformspezifischen Unterrichtsumfangs ist es zudem fraglich, ob eine Umverteilung auf die Schüler ein geeignetes Merkmal für die Darstellung der Kosten im schulischen Bereich darstellt bzw. adäquate Daten zur Effizienzanalyse liefert.

Verzeichnis der Rechtsvorschriften

- ATV (2003): In der Fassung des Änderungstarifvertrags NR. 2 vom 12. März 2003.
- ATV-K (2002): In der Fassung der Bekanntmachung vom 1. März 2002.
- BAT (1961): In der Fassung der Bekanntmachung vom 23. Februar 1961, zuletzt geändert durch den 78. Änderungstarifvertrag vom 31. Januar 2003.
- BayEUG (2000): In der Fassung der Bekanntmachung vom 31. Mai 2000 (GVBl. S. 414), zuletzt geändert durch G vom 24. Juli 2007 (GVBl. S. 533).
- BaySchFG (2000): In der Fassung der Bekanntmachung vom 31. Mai 2000 (GVBl. S. 455), zuletzt geändert durch G vom 26. Juli 2006 (GVBl. S. 400).
- BBesG (2002): In der Fassung der Bekanntmachung vom 6. August 2002 (BGBl. I S. 3020), zuletzt geändert durch Art. 3 G vom 19. Juli 2007 (BGBl. I S. 1457).
- BBG (1999): In der Fassung der Bekanntmachung vom 31. März 1999 (BGBl. I S. 675), zuletzt geändert durch Art. 2 Abs. 2 G vom 5. Dezember 2006 (BGBl. I S. 2748).
- BeamtVG (1999): In der Fassung der Bekanntmachung vom 16. März 1999 (BGBl. I S. 322, ber. S. 847, S. 2033), zuletzt geändert durch Art. 6 G vom 19. Juli 2006 (BGBl. I S. 1652).
- BewertR (2007): In der Fassung der Bekanntmachung des Bayerischen Staatsministeriums des Innern vom September 2007.
- BezO (1998): In der Fassung der Bekanntmachung vom 22. August 1998 (GVBl. S. 850), zuletzt geändert durch § 3 G vom 8. Dezember 2006 (GVBl. S. 975)
- BhV (2001): In der Fassung der Bekanntmachung vom 1. November 2001 (GMBL. S. 919), zuletzt geändert durch die 27. allg. Verwaltungsvorschrift vom 17.12.2003 (GMBL. S. 227).
- BRKG (2005): In der Fassung der Bekanntmachung vom 26. Mai 2005 (BGBl. I S. 1418).
- BUKG (1990): In der Fassung der Bekanntmachung vom 11. Dezember 1990 (BGBl. I S. 2682), zuletzt geändert durch Art. 5 Abs. 11 G vom 15. Dezember 2004 (BGBl. I S. 3396).
- BV (1998): In der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Dezember 1998 (GVBl. S. 991), zuletzt geändert durch Gesetze vom 10.11.2003 (GVBl. S. 816f.).
- EStG (2002): In der Fassung der Bekanntmachung vom 19. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4210; 2003 I S. 179), zuletzt geändert durch Art. 1 G vom 10. Oktober 2007 (BGBl. I S. 2332).

- Gesetz zur Änderung des kommunalen Haushaltsrechts (2006): In der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Dezember 2006.
- GO (1998): In der Fassung der Bekanntmachung vom 22. August 1998 (GVBl. S. 796), zuletzt geändert durch § 7 G vom 10. April 2007 (GVBl. S. 271).
- GSO (2007): In der Fassung der Bekanntmachung vom 23. Januar 2007 (GVBl. S. 68), zuletzt geändert durch V vom 6. Juli 2007 (GVBl. S. 454).
- KommHV-Doppik (2007): In der Fassung der Bekanntmachung vom 5. Oktober 2007 (GVBl. S. 678).
- KommZG (1994): In der Fassung der Bekanntmachung vom 20. Juni 1994 (GVBl. S. 555), zuletzt geändert durch § 2 G vom 10. April 2007 (GVBl. S. 271).
- LKrO (1998): In der Fassung der Bekanntmachung vom 22. August 1998 (GVBl. S. 826), zuletzt geändert durch § 2 G vom 8. Dezember 2006 (GVBl. S. 975).
- RSO (2000): in der Fassung der Bekanntmachung vom 31. Mai 2000 (GVBl. S. 414, ber. S. 632, BayRS 2230-1-1-UK), zuletzt geändert durch G vom 26. Juli 2006 (GVBl. S. 397)
- Satzung der VBL (2001): Neufassung zum 1. Januar 2001 in der Fassung der 10. Satzungsänderung, vom Verwaltungsrat am 18. Juli beschlossen und von der Aufsichtsbehörde mit Schreiben vom 9. November genehmigt.
- Satzung der Zusatzversorgungskasse der bayerischen Gemeinden (2002): Neufassung vom 25. Juni 2002 in der Fassung der 4. Satzungsänderung vom 15. Dezember 2006.
- SchulbauV (1994): In der Fassung der Bekanntmachung vom 30. Dezember 1994 (GVBl. 1995 S. 61, KWMBL. I 1995 S. 74), zuletzt geändert durch Verordnung vom 23. November 2003 (GVBl. S. 896).
- SGB III (1997): In der Fassung der Bekanntmachung vom 24. März 1997 (BGBl. I S. 594, 595), zuletzt geändert durch Art. 1 G vom 10. Oktober 2007 (BGBl. I S. 2329).
- SGB V (1988): In der Fassung der Bekanntmachung vom 20. Dezember 1988 (BGBl. I S. 2477), zuletzt geändert durch Art. 38 G vom 2. Dezember 2007 (BGBl. I S. 2686).
- SGB VI (2002): In der Fassung der Bekanntmachung vom 19. Februar 2002 (BGBl. I S. 754, 1404, 3384), zuletzt geändert durch Art. 24 G vom 7. September 2007 (BGBl. I S. 2246).
- SGB VII (1996): In der Fassung der Bekanntmachung vom 7. August 1996 (BGBl. I S. 1254), zuletzt geändert durch Art. 25 G vom 7. September 2007 (BGBl. I S. 2246).
- SGB XI (1994): In der Fassung der Bekanntmachung vom 26. Mai 1994 (BGBl. I S. 1014, 1015), zuletzt geändert durch Art. 28 Abs. 25 G vom 7. September 2007 (BGBl. I S. 2246).

TGV (1999): In der Fassung der Bekanntmachung vom 29. Juni 1999 (BGBl. I S. 1533),
zuletzt geändert durch Art. 3 Abs. 1 V vom 21. Dezember 2006 (BGBl. I S. 3385).

TV-L (2006): In der Fassung der Bekanntmachung vom 12. Oktober 2006.

TVöD (2005): In der Fassung der Bekanntmachung vom 13. September 2005.

VersoG (1994): In der Fassung der Bekanntmachung vom 25. Juli 1994 (GVBl. S. 466),
zuletzt geändert durch § 1 G vom 24. Mai 2007 (GVBl. S. 344).

Literaturverzeichnis

- ARF GESELLSCHAFT FÜR ORGANISATIONSENTWICKLUNG MBH (Hrsg.) (2007):
Kommunalprojekte, URL: <http://www.doppik-bayern.de/kommunalprojekte.htm>,
Stand 17.12.2007.
- 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.
- BAYERISCHER GEMEINDETAG (Hrsg.) (2005): Leitfaden: Das Neue Kommunale Finanzwesen,
1. Auflage, München.
- BAYERISCHES LANDESAMT FÜR STATISTIK UND DATENVERARBEITUNG (Hrsg.) (2005a):
Anschrittdatei der Volksschulen in Bayern im Schuljahr 2004/05.
Datei im CSV-Format: A7900_SJ0405.txt. Zu beziehen über den Auskunftsdienst des
Bayerischen Landesamtes für Statistik und Datenverarbeitung.
- BAYERISCHES LANDESAMT FÜR STATISTIK UND DATENVERARBEITUNG (Hrsg.) (2005b):
Anschrittdatei der weiterführenden Schulen in Bayern im Schuljahr 2004/05.
Datei im CSV-Format: A8100_SJ0405.txt. Zu beziehen über den Auskunftsdienst des
Bayerischen Landesamtes für Statistik und Datenverarbeitung.
- BAYERISCHES LANDESAMT FÜR STATISTIK UND DATENVERARBEITUNG (Hrsg.) (2005c):
Anschrittdatei der berufsbildenden Schulen in Bayern im Schuljahr 2004/05.
Datei im CSV-Format: A8300_SJ0405.txt. Zu beziehen über den Auskunftsdienst des
Bayerischen Landesamtes für Statistik und Datenverarbeitung.
- BAYERISCHES LANDESAMT FÜR STATISTIK UND DATENVERARBEITUNG (Hrsg.) (2005d):
Statistische Berichte. Die bayerischen Schulen im Schuljahr 2004/05. Eckzahlen
sämtlicher Schularten nach kreisfreien Städten und Landkreisen, URL:
[https://www.statistik.bayern.de/veroeffentlichungen/webshop/download/
B0100C%20200400/B0100C%20200400.pdf](https://www.statistik.bayern.de/veroeffentlichungen/webshop/download/B0100C%20200400/B0100C%20200400.pdf), Stand 17.12.2007.
- BAYERISCHES LANDESAMT FÜR STATISTIK UND DATENVERARBEITUNG (Hrsg.) (2005e):
Statistische Berichte. Die Studenten an den Hochschulen Bayerns. Wintersemester
2004/05 und Studienjahr 2004/05. Endgültige Ergebnisse, URL:
[https://www.statistik.bayern.de/veroeffentlichungen/webshop/download/
B3120C%20200400/B3120C%20200400.pdf](https://www.statistik.bayern.de/veroeffentlichungen/webshop/download/B3120C%20200400/B3120C%20200400.pdf), Stand 17.12.2007.
- BAYERISCHES LANDESAMT FÜR STATISTIK UND DATENVERARBEITUNG (Hrsg.) (2005f):
Statistische Berichte. Kindergärten in Bayern 2005. Ergebnisse nach kreisfreien Städten
und Landkreisen. Stand: 1. Januar 2005, URL: [https://www.statistik.bayern.de/
veroeffentlichungen/webshop/download/ B5810C%20200500/B5810C%20200500.pdf](https://www.statistik.bayern.de/veroeffentlichungen/webshop/download/B5810C%20200500/B5810C%20200500.pdf),
Stand 17.12.2007.

- BAYERISCHES LANDESAMT FÜR STATISTIK UND DATENVERARBEITUNG (Hrsg.) (2006a):
Anschriftendatei der Volksschulen in Bayern im Schuljahr 2005/06.
Datei im CSV-Format: A7900_SJ0506.txt. Zu beziehen über den Auskunftsdienst des Bayerischen Landesamtes für Statistik und Datenverarbeitung.
- BAYERISCHES LANDESAMT FÜR STATISTIK UND DATENVERARBEITUNG (Hrsg.) (2006b):
Anschriftendatei der weiterführenden Schulen in Bayern im Schuljahr 2005/06.
Datei im CSV-Format: A8100_SJ0506.txt. Zu beziehen über den Auskunftsdienst des Bayerischen Landesamtes für Statistik und Datenverarbeitung.
- BAYERISCHES LANDESAMT FÜR STATISTIK UND DATENVERARBEITUNG (Hrsg.) (2006c):
Anschriftendatei der berufsbildenden Schulen in Bayern im Schuljahr 2005/06.
Datei im CSV-Format: A8300_SJ0506.txt. Zu beziehen über den Auskunftsdienst des Bayerischen Landesamtes für Statistik und Datenverarbeitung.
- BAYERISCHES LANDESAMT FÜR STATISTIK UND DATENVERARBEITUNG (Hrsg.) (2006d):
Statistische Berichte. Die bayerischen Schulen im Schuljahr 2005/06. Eckzahlen sämtlicher Schularten nach kreisfreien Städten und Landkreisen, URL:
<https://www.statistik.bayern.de/veroeffentlichungen/webshop/download/B0100C%20200500/B0100C%20200500.pdf>, Stand 17.12.2007.
- BAYERISCHES STAATSMINISTERIUM DER FINANZEN (Hrsg.) (2007a): Informationen zum öffentlichen Dienst: Das bayerische Beihilferecht, URL:
<http://www.stmf.bayern.de/imperia/md/content/stmf/broschueren/beihilferecht.pdf>, Stand 17.12.2007.
- BAYERISCHES STAATSMINISTERIUM DER FINANZEN (Hrsg.) (2007b): Haushaltsplan 2007/2008. Einzelplan 05 für den Geschäftsbereich des Bayerischen Staatsministeriums für Unterricht und Kultus, URL: http://www.stmf.bayern.de/haushalt/staatshaushalt_2007/haushaltsplan/epl05.pdf, Stand 17.12.2007.
- BAYERISCHES STAATSMINISTERIUM DER FINANZEN (Hrsg.) (2007c): Haushaltsplan 2007/2008. Einzelplan 06 für den Geschäftsbereich des Bayerischen Staatsministeriums der Finanzen, URL: http://www.stmf.bayern.de/haushalt/staatshaushalt_2007/haushaltsplan/epl05.pdf, Stand 17.12.2007.
- BAYERISCHES STAATSMINISTERIUM DES INNERN (Hrsg.) (2007): Zur Reform des kommunalen Haushaltsrechts. Neues kommunales Finanzwesen, URL:
<http://www.innenministerium.bayern.de/buerger/kommunen/finanzen/detail/08206/>, Stand 17.12.2007.
- BAYERISCHES STAATSMINISTERIUM FÜR UNTERRICHT UND KULTUS (Hrsg.) (2005):
Schule und Bildung in Bayern. Statistische Übersichten, URL:
http://www.km.bayern.de/imperia/md/content/pdf/schulen/statistik/schule_und_bildung_in_bayern2005_.pdf, Stand 17.12.2007.
- BAYERISCHES STAATSMINISTERIUM FÜR UNTERRICHT UND KULTUS (Hrsg.) (2006):
Schule und Bildung in Bayern. Reihe A, Bildungsstatistik, Heft 47, URL:
http://www.km.bayern.de/imperia/md/content/pdf/schulen/statistik/schule_und_bildung_in_bayern_2006.pdf, Stand 17.12.2007.

- BAYERISCHES STAATSMINISTERIUM FÜR UNTERRICHT UND KULTUS (Hrsg.) (2007a):
Ferienordnung für allgemein bildende Schulen in Bayern ab 1946, URL:
http://www.km.bayern.de/imperia/md/content/pdf/ratauskunft/ferienhistorie_.pdf,
Stand 17.12.2007.
- BAYERISCHES STAATSMINISTERIUM FÜR UNTERRICHT UND KULTUS (Hrsg.) (2007b):
Auswertung auf Basis der Lehrerdatei. Über die EDV-Abteilung des Bayerischen
Staatsministeriums für Unterricht und Kultus bezogene Sonderauswertung über die
verbeamteten und unbefristet angestellten staatlichen Lehrkräfte.
- BAYERISCHES STAATSMINISTERIUM FÜR UNTERRICHT UND KULTUS (Hrsg.) (2008a):
Verzeichnis der Ministerialbeauftragten Realschule,
URL: http://www.stmuk.bayern.de/km/asps/mb_rs.asp, Stand: 22.01.2008.
- BAYERISCHES STAATSMINISTERIUM FÜR UNTERRICHT UND KULTUS (Hrsg.) (2008b):
Verzeichnis der Ministerialbeauftragten Gymnasium,
URL: http://www.stmuk.bayern.de/km/asps/mb_gym.asp, Stand: 22.01.2008.
- BERKENHOFF, H. A./WENIG, S. (1986): Das Haushaltswesen der Gemeinden, 8. Auflage,
Herford.
- BORTZ, J./DÖRING, N. (2006): Forschungsmethoden und Evaluation für Human- und
Sozialwissenschaftler, 4. Auflage, 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 FÜR GESUNDHEIT (Hrsg.) (2007): Gesetzliche Krankenversicherung,
URL: http://www.bmg.bund.de/cln_041/nn_601096/SharedDocs/Download/DE/Datenbanken-Statistiken/Statistiken-Gesundheit/Gesetzliche-Krankenversicherung/Kennzahlen-und-Faustformeln/Kennzahlen-und-Faustformeln,templateId=raw,property=publicationFile.pdf/Kennzahlen-und-Faustformeln.pdf, Stand 17.12.2007.
- BUNDESMINISTERIUM DES INNERN (Hrsg.) (2006): Der öffentliche Dienst in Deutschland,
URL: http://www.bmi.bund.de/Internet/Content/Common/Anlagen/Broschueren/2006/Der_oeffentliche_Dienst_in_Deutschland_Id_21754_de,templateId=raw,property=publicationFile.pdf/Der_oeffentliche_Dienst_in_Deutschland_Id_21754_de.pdf, Stand 17.12.2007.
- BVK– ZUSATZVERSORGUNGSKASSE DER BAYERISCHEN GEMEINDEN (Hrsg.) (2004):
Rundschreiben an die Mitglieder der Zusatzversorgungskasse der bayerischen
Gemeinden Nr. 4/2004, München.
- BVK– ZUSATZVERSORGUNGSKASSE DER BAYERISCHEN GEMEINDEN (Hrsg.) (2006):
Rundschreiben an die Mitglieder der Zusatzversorgungskasse der bayerischen
Gemeinden Nr. 4/2006, München.
- COENENBERG, A. G. (2003): Kostenrechnung und Kostenanalyse, 5. Auflage, Stuttgart.

- DEGI – DEUTSCHE GESELLSCHAFT FÜR IMMOBILIENFONDS (Hrsg.) (2007): Neue Perspektiven. Marktreport Deutschland 2007, URL: http://www.degi.com/de/research/marktreport/marktreport_2007.pdf, Stand 17.12.2007.
- 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./FELDT, J. (2005a): Schülerkosten in Sachsen, Eine Untersuchung über allgemeinbildende öffentliche Schulen im Jahr 2002, Norderstedt.
- EISINGER, B./WARNDORF, P. K./FELDT, J. (2005b): Schülerkosten in Schleswig-Holstein, Eine Untersuchung über allgemeinbildende öffentliche Schulen im Jahr 2002, Norderstedt.
- 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. (2006a): Schülerkosten in Niedersachsen, Eine Untersuchung über allgemeinbildende öffentliche Schulen im Jahr 2003, Norderstedt.
- 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 Zukunftsperspektive 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. (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 im Land Mecklenburg-Vorpommern, Eine Untersuchung über allgemeinbildende öffentliche Schulen im Jahr 2004, Norderstedt.
- EISINGER, B./WARNDORF, P. K./FELDT, J. (2007e): Schülerkosten in Sachsen-Anhalt, Eine Untersuchung über allgemeinbildende und berufsbildende öffentliche Schulen im Jahr 2004, Norderstedt.
- EISINGER, B./WARNDORF, P. K./FELDT, J. (2008): Analyse der Kostenstrukturen öffentlicher Schulen, Eine Untersuchung für das Land Brandenburg, Münster et al.
- EISINGER, B./WARNDORF, P. K./FELDT, J./ZIEHR-UNMÜSSIG, P. (2004a): Schülerkosten in Baden-Württemberg, Eine Untersuchung über allgemeinbildende öffentliche Schulen im Jahr 2002, Norderstedt.
- EISINGER, B./WARNDORF, P. K./FELDT, J./ZIEHR-UNMÜSSIG, P. (2004b): Schülerkosten in Hessen, Eine Untersuchung über allgemeinbildende öffentliche Schulen im Jahr 2002, Norderstedt.

- EISINGER, B./WARNDORF, P. K./FELDT, J./ZIEHR-UNMÜSSIG, P. (2004c): Schülerkosten in Nordrhein-Westfalen, Eine Untersuchung über allgemeinbildende öffentliche Schulen im Jahr 2002, Norderstedt.
- 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.
- FRIEDL, B. (2003): Controlling, Stuttgart.
- FRIEDL, B. (2004): Kostenrechnung – Grundlagen, Teilkostenrechnungen und Systeme der Kostenrechnung, München, Wien.
- 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, 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. (2004): Kosten- und Erfolgsrechnung in Fallbeispielen, 3. Auflage, Stuttgart.
- 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. UND RÜRUP, B. (2000): Finanzierung der Altersversorgung des öffentlichen Dienstes, Probleme und Optionen, Sozialökonomische Schriften, Band 20, Frankfurt am Main.
- HUFEN, F. (2006): Verfassungsrechtliche Grenzen der Unterfinanzierung von Schulen in freier Trägerschaft, in: Hufen, H./Vogel J. P. (Hrsg.): Keine Zukunftsperspektive für Schulen in privater Trägerschaft? Rechtsprechung und Realität im Schutzbereich eines bedrohten Grundrechts, Schriften zum Öffentlichen Recht, Band 1039, Berlin, S. 49 – 93.

- IMMOBILIENVERBAND DEUTSCHLAND (2005): IVD-Gewerbepreisspiegel 2005, Berlin.
- IMMOBILIENVERBAND DEUTSCHLAND IVD SÜD E.V. (Hrsg.) (2007): Frühjahrsmarktbericht 2007 „Gewerbeimmobilien – Office/Retail“, München.
- 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.
- KLEIN, H. E. (2006): Allgemein bildendes Schulsystem: Deregulierung und Qualitätsstandards, in: Institut der deutschen Wirtschaft Köln (Hrsg.), Bildungsfinanzierung und Bildungsregulierung in Deutschland, Eine bildungsökonomische Reformagenda, Köln, S. 91 – 143.
- KLOOCK, J./SIEBEN, G./SCHILDBACH T./HOMBURG, C. (2005): Kosten- und Leistungsrechnung, 9. Auflage, Stuttgart.
- KONLE, M. (2003): Entwurf einer Konzeption für das potentialorientierte Kostenmanagement in Dienstleistungsunternehmen, Berlin.
- KRAPP, M. (2001): Einführung in die Produktions- und Kostentheorie, Berlin.
- KÜPPER, H.-U. (2001): Controlling, Konzeption, Aufgaben und Instrumente, 3. Auflage, Stuttgart.
- 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.
- LESCHINSKY, A. (2005): 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, 2. Auflage, Reinbek bei Hamburg, S. 148 – 213.
- 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.

- LIEDTKE, M. (Hrsg.) (1997): Handbuch der Geschichte des Bayerischen Bildungswesens, Band III: Von 1918 bis 1990, Bad Heilbrunn.
- LÜMMEN, D./GRUNEFELD, H.-U./KEMPF, E. (2003): Beamtenversorgung, Gesetzliche Regelungen und Private Altersvorsorge, 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. (2003): Die Versorgung der Beamten und Angestellten im öffentlichen Dienst, Pension - Rente - Zusatzleistungen, Berlin.
- MINZ, H. (2005): Praxis-Handbuch Beamtenversorgungsrecht, Eine systematische Darstellung, Mit aktueller Rechtsprechung, 2. Auflage, Regensburg, Berlin.
- NKWF-NETZWERK BAYERN (Hrsg.) (2007): Übersicht Doppik-Kommunen, URL: <http://www.nkfw.de/std/nkfw-portal-bayern/uebersicht-kommunen/uebersicht/index.html>, Stand 17.12.2007.
- 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.
- RAUTENBERG, H. G. (2000): Zeitorientierte Fundierung: Ist-, Normal- und Plankosten, in: Fischer, T. M. (Hrsg.), Kostencontrolling, Neue Methoden und Inhalte, Stuttgart, S. 23 – 52.
- SACHVERSTÄNDIGENBÜRO KRÖLL (Hrsg.) (2002): Versicherungswert, URL: <http://www.immobilienbewertung-online.de/html/versicherungswert.php>, Stand 17.12.2007.
- SACHVERSTÄNDIGENRAT ZUR BEGUTACHTUNG DER GESAMTWIRTSCHAFTLICHEN ENTWICKLUNG (2007): Das Erreichte nicht verspielen, Jahresgutachten 2007/08, Wiesbaden.
- SCHAICH, E. (1998): Schätz- und Testmethoden für Sozialwissenschaftler, 3. Auflage, München.

- SCHERRER, G. (2001): Kostenrechnung, in: Bea, F. X./Dichtl, E./Schweitzer, M. (Hrsg.), Allgemeine Betriebswirtschaftslehre, Band 2: Führung, 8. Auflage, Stuttgart.
- SCHIERENBECK, H. (2003): Grundzüge der Betriebswirtschaftslehre, 16. Auflage, München.
- SCHMIDT, J. (2002): Wirtschaftlichkeit in der öffentlichen Verwaltung, Grundsatz der Wirtschaftlichkeit, Zielsetzung, Planung, Vollzug, Kontrolle, Wirtschaftlichkeitsuntersuchungen, Kosten- und Leistungsrechnung, 6. Auflage, 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.
- SCHWEITZER, M./KÜPPER H.-U. (2003): Systeme der Kosten- und Erlösrechnung, 8. Auflage, München.
- SCHWERDLE, J./BREMECKER, D. (2006): TVöD in der Praxis, 1. Auflage, München.
- SEKRETARIAT DER STÄNDIGEN KONFERENZ DER KULTUSMINISTER DER LÄNDER DER BUNDESREPUBLIK DEUTSCHLAND (2001): Bautätigkeitsstatistik – Baufertigstellungen Schulgebäude 1991 – 2000. Allgemein- und berufsbildende Schulen, URL: <http://www.kmk.org/znwb/bautaetigkeit.pdf>, Stand 17.12.2007.
- SEKRETARIAT DER STÄNDIGEN KONFERENZ DER KULTUSMINISTER DER LÄNDER IN DER BUNDESREPUBLIK DEUTSCHLAND (Hrsg.) (2006a): Das Bildungswesen in der Bundesrepublik Deutschland 2004, 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 (Hrsg.) (2006b): Definitionenkatalog zur Schulstatistik, Beschluss der Kommission für Statistik vom 28.09.2006, URL: <http://www.kmk.org/statist/definitionenkatalog.pdf>, Stand 16.12.2007.
- STÄNDIGE KONFERENZ DER INNENMINISTER UND -SENATOREN DER LÄNDER (Hrsg.) (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_imk1103.pdf, Stand 27.12.2007.
- 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.
- STADT NÜRNBERG (Hrsg.) (2007): Haushaltsplan der Stadt Nürnberg für das Haushaltsjahr 2007, Nürnberg.
- STAMER, H. (2000): Die Pflichten der Beamten sowie der Angestellten und Arbeiter im öffentlichen Dienst im Vergleich, Göttinger Studien zur Rechtswissenschaft, Band 1, Göttingen.
- STATISTISCHES BUNDESAMT (Hrsg.) (2004): Datenreport 2004, Zahlen und Fakten über die Bundesrepublik Deutschland, in Zusammenarbeit mit WZB und ZUMA, Bundeszentrale für politische Bildung, Schriftenreihe Band 440, Bonn.

- STATISTISCHES BUNDESAMT (Hrsg.) (2007): Gesundheitsberichterstattung des Bundes. Entwicklung der Beiträge in der gesetzlichen 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 17.12.2007.
- STATISTISCHES BUNDESAMT (Hrsg.) (2007b): Preise – Daten zur Energiepreisentwicklung. Lange Reihen von Januar 2000 bis Oktober 2007, URL: <https://www-ec.destatis.de/csp/shop/sfg/bpm.html.cms.cBroker.cls?cmspath=struktur,vollanzeige.csp&ID=1021300>, Stand 17.12.2007.
- STOTZ, H./SCHMIDT, H.-J. (1999): Haushalt und Schule, Neues Steuerungsmodell, Budgetierung, Kostenrechnung, Neuwied, Kriftel.
- THOMMEN, J.-P./ACHLEITNER, A.-K. (2003): Allgemeine Betriebswirtschaftslehre, Umfassende Einführung aus managementorientierter Sicht, 4. Auflage, Wiesbaden.
- TROßMANN, E./BAUMEISTER, A./ILG, M. (2007): Controlling von Projektrisiken, Stuttgart.
- TROßMANN, E./BAUMEISTER, A./WERKMEISTER, C. (2003): Management-Fallstudien im Controlling, 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. (2002): Beamtenrecht, 7. Auflage, Heidelberg.
- ZDROWOMYSLAW, N. (2001): Kosten-, Leistungs- und Erlösrechnung, 2. Auflage, München, Wien.

Abbildungsverzeichnis

Abb. 1: Übersicht Kostenschwerpunkte	15
Abb. 2: Vertikale Gliederung der allgemein bildenden Schulen im Freistaat Bayern	18
Abb. 3: Struktur eines Kosten- und Leistungsrechnungssystems	28
Abb. 4: Kommunaler Gliederungsplan mit zehn Einzelplänen (idealtypisch)	35
Abb. 5: Kommunaler Gliederungsplan mit zehn Abschnitten des EP 2 (idealtypisch) ...	35
Abb. 6: Kommunaler Gruppierungsplan mit zehn Hauptgruppen (idealtypisch)	36
Abb. 7: Kosten- und Leistungsarten auf Landes- und kommunaler Ebene	39
Abb. 8: Analyse und Abgrenzung der Kosten des Lehrpersonals staatlicher Schulen	40
Abb. 9: Gliederung des Lehrpersonals staatlicher Schulen	41
Abb. 10: Übersicht Beamtenbesoldung und -versorgung	42
Abb. 11: Wesentliche Zusammensetzung der Dienstbezüge	43
Abb. 12: Schätzverfahren zur Ermittlung der Dienstbezüge	47
Abb. 13: Schätzverfahren zur Ermittlung der Beihilfeleistungen	49
Abb. 14: Schätzverfahren zur Ermittlung der Versorgungsleistungen	55
Abb. 15: Bewertungsproblematik bestimmter Positionen	55
Abb. 16: Übersicht Gehalt und Angestelltenversorgung	58
Abb. 17: Wesentliche Zusammensetzung der Angestelltenvergütung	58
Abb. 18: Schätzverfahren zur Ermittlung der Krankenversorgung	62
Abb. 19: Sonstige Kosten im Zusammenhang mit Lehrkräften	66
Abb. 20: Zusammensetzung der Kosten des Lehrpersonals staatlicher Schulen	71
Abb. 21: Analyse und Abgrenzung der Kosten des Lehrpersonals kommunaler Schulen	71
Abb. 22: Zusammensetzung der kommunalen Personalausgaben	72
Abb. 23: Analyse und Abgrenzung der Kosten des nicht-lehrenden Personals	76
Abb. 24: Zusammensetzung der Kosten des nicht-lehrenden Personals	77
Abb. 25: Quellen zur Ermittlung der Kosten des nicht-lehrenden Personals	79
Abb. 26: Analyse und Abgrenzung der kommunalen Verwaltungskosten	80
Abb. 27: Analyse und Abgrenzung der kommunalen Immobilienkosten	82
Abb. 28: Kommunale Immobilienkosten	83
Abb. 29: Problematik bei der Bewertung der kommunalen Immobilienkosten	83
Abb. 30: Zusammensetzung der kommunalen Immobilienkosten nach Ansatz III	87
Abb. 31: Schätzverfahren zur Ermittlung der kommunalen Immobilienkosten	88
Abb. 32: Analyse und Abgrenzung der kommunalen Sachkosten	91

Abb. 33: Analyse und Abgrenzung der kommunalen Leistungsentgelte	95
Abb. 34: Konzeption der Untersuchung.....	99
Abb. 35: Gewichtung über zwei Schuljahre.....	101
Abb. 36: Berücksichtigte Schulformen in der Untersuchung.....	102
Abb. 37: Schülerzahlen nach Schulformen 2005	103
Abb. 38: Schülerzahlen nach kommunalen Gebieten 2005	105
Abb. 39: Methodisches Vorgehen bei der Ermittlung der Schülerkosten staatlicher Schulen.....	109
Abb. 40: Methodisches Vorgehen bei der Ermittlung der Schülerkosten kommunaler Schulen.....	109
Abb. 41: Zusammenführung der Kosten pro Schüler.....	110
Abb. 42: Systematisierung der Komponenten der Schülerkostenrechnung.....	111
Abb. 43: Ermittlung der Kosten des Lehrpersonals staatlicher Schulen.....	111
Abb. 44: Anteil beamteter Lehrkräfte staatlicher Schulen nach Schulformen 2005.....	112
Abb. 45: Durchschnittliche jährliche Dienstbezüge je Schulform 2005	113
Abb. 46: Personalkosten für Lehrkräfte im Beamtenverhältnis 2005	117
Abb. 47: Durchschnittliche jährliche Angestelltenvergütung je Schulform 2005	118
Abb. 48: Personalkosten für Lehrkräfte im Angestelltenverhältnis 2005	120
Abb. 49: Kosten des Lehrpersonals staatlicher Schulen nach Schulformen 2005	123
Abb. 50: Ermittlung der Kosten des Lehrpersonals kommunaler Schulen	124
Abb. 51: Personalkosten für Lehrkräfte im Beamtenverhältnis 2005	125
Abb. 52: Personalkosten für Lehrkräfte im Angestelltenverhältnis 2005	127
Abb. 53: Kosten des Lehrpersonals kommunaler Schulen nach Schulformen 2005	128
Abb. 54: Ermittlung der Kosten des nicht-lehrenden Personals	128
Abb. 55: Kosten des nicht-lehrenden Personals staatlicher Schulen nach Schulformen 2005	129
Abb. 56: Kosten des nicht-lehrenden Personals kommunaler Schulen nach Schulformen 2005	130
Abb. 57: Ermittlung der kommunalen Verwaltungskosten.....	130
Abb. 58: Kommunale Verwaltungskosten nach Schulformen 2005	131
Abb. 59: Kosten der kommunalen Verflechtung der kreisfreien Stadt Nürnberg 2005	133
Abb. 60: Ermittlung der kommunalen Immobilienkosten.....	133
Abb. 61: Nettomieten für Bürogebäude mittleren Nutzenwertes 2005.....	134
Abb. 62: Kommunale Immobilienkosten nach Schulformen 2005	135

Abb. 63: Abweichungsanalyse und Nettomieten für Bürogebäude mittleren Nutzens 2007	138
Abb. 64: Ermittlung der kommunalen Sachkosten	138
Abb. 65: Kommunale Sachkosten nach Schulformen 2005.....	139
Abb. 66: Ermittlung der kommunalen Leistungsentgelte	141
Abb. 67: Kommunale Leistungsentgelte nach Schulformen 2005.....	141
Abb. 68: Schülerkosten an staatlichen Schulen im Freistaat Bayern nach Schulformen 2005.....	143
Abb. 69: Schülerkosten an kommunalen Schulen im Freistaat Bayern nach Schulformen 2005.....	143
Abb. 70: Schülerkosten im Freistaat Bayern nach Schulformen 2005.....	144

Anhang

Schülerkosten im Freistaat Bayern für staatliche allgemein bildende Schulen im Haushaltsjahr 2005

	Kosten des Lehr- personals	Kosten des nicht- lehrenden Personals	Verwaltungs- kosten	Immobilien- kosten	Sach- kosten	Leistungs- entgelte	Kosten pro Schüler
Grundschulen							
Basiswert	3.132,09 € ¹	261,79 €	89,95 € ⁴	1.201,33 € ⁶	154,24 € ⁸	-25,25 € ⁹	4.814,15 €
Anpassungswert I	115,26 € ²		67,12 € ⁵	48,05 € ⁷			230,44 €
Anpassungswert II	221,73 € ³						221,73 €
Summe	3.469,08 €	261,79 €	157,08 €	1.249,38 €	154,24 €	-25,25 €	5.266,31 €
Hauptschulen							
Basiswert	4.387,28 € ¹	263,21 €	71,74 € ⁴	1.191,87 € ⁶	200,61 € ⁸	-33,64 € ⁹	6.081,07 €
Anpassungswert I	158,74 € ²		66,67 € ⁵	47,67 € ⁷			273,08 €
Anpassungswert II	310,78 € ³						310,78 €
Summe	4.856,80 €	263,21 €	138,41 €	1.239,55 €	200,61 €	-33,64 €	6.664,93 €
Realschulen staatlich							
Basiswert	3.625,80 € ¹	168,50 €	37,71 € ⁴	1.040,07 € ⁶	179,71 € ⁸	-40,00 € ⁹	5.011,79 €
Anpassungswert I	128,72 € ²		25,82 € ⁵	41,60 € ⁷			196,15 €
Anpassungswert II	248,07 € ³						248,07 €
Summe	4.002,59 €	168,50 €	63,54 €	1.081,68 €	179,71 €	-40,00 €	5.456,01 €
Gymnasien staatlich							
Basiswert	4.734,25 € ¹	224,28 €	62,18 € ⁴	1.088,94 € ⁶	172,25 € ⁸	-32,02 € ⁹	6.249,88 €
Anpassungswert I	166,38 € ²		20,82 € ⁵	43,56 € ⁷			230,76 €
Anpassungswert II	330,50 € ³						330,50 €
Summe	5.231,13 €	224,28 €	83,00 €	1.132,49 €	172,25 €	-32,02 €	6.811,15 €
Förderschulen							
Basiswert	8.305,23 € ¹	390,59 €	73,95 € ⁴	1.259,14 € ⁶	234,57 € ⁸	-35,84 € ⁹	10.227,63 €
Anpassungswert I	270,17 € ²		103,18 € ⁵	50,37 € ⁷			423,71 €
Anpassungswert II	496,13 € ³						496,13 €
Summe	9.071,53 €	390,59 €	177,13 €	1.309,50 €	234,57 €	-35,84 €	11.147,47 €

Fußnoten siehe S. 168

Schülerkosten im Freistaat Bayern für kommunale allgemein bildende Schulen im Haushaltsjahr 2005

	Kosten des Lehr- personals	Kosten des nicht- lehrenden Personals	Verwaltungs- kosten	Immobilien- kosten	Sach- kosten	Leistungs- entgelte	Kosten pro Schüler
Realschulen kommunal							
Basiswert	4.248,72 € ¹	103,31 €	242,21 € ⁴	1.440,80 € ⁶	229,73 € ⁸	-16,92 € ⁹	6.247,85 €
Anpassungswert I	97,71 € ²		36,54 € ⁵	57,63 € ⁷			191,88 €
Anpassungswert II	238,18 € ³						238,18 €
Summe	4.584,61 €	103,31 €	278,75 €	1.498,43 €	229,73 €	-16,92 €	6.677,92 €
Gymnasien kommunal							
Basiswert	5.129,24 € ¹	149,08 €	220,17 € ⁴	1.421,07 € ⁶	229,13 € ⁸	-12,16 € ⁹	7.136,53 €
Anpassungswert I	135,95 € ²		22,78 € ⁵	56,84 € ⁷			215,57 €
Anpassungswert II	335,58 € ³						335,58 €
Summe	5.600,77 €	149,08 €	242,95 €	1.477,92 €	229,13 €	-12,16 €	7.687,69 €

Fußnoten siehe S. 168

Schülerkosten im Freistaat Bayern für öffentliche allgemein bildende Schulen im Haushaltsjahr 2005

	Kosten des Lehr- personals	Kosten des nicht- lehrenden Personals	Verwaltungs- kosten	Immobilien- kosten	Sach- kosten	Leistungs- entgelte	Kosten pro Schüler
Grundschulen							
Basiswert	3.132,09 € ¹	261,79 €	89,95 € ⁴	1.201,33 € ⁶	154,24 € ⁸	-25,25 € ⁹	4.814,15 €
Anpassungswert I	115,26 € ²		67,12 € ⁵	48,05 € ⁷			230,44 €
Anpassungswert II	221,73 € ³						221,73 €
Summe	3.469,08 €	261,79 €	157,08 €	1.249,38 €	154,24 €	-25,25 €	5.266,31 €
Hauptschulen							
Basiswert	4.387,28 € ¹	263,21 €	71,74 € ⁴	1.191,87 € ⁶	200,61 € ⁸	-33,64 € ⁹	6.081,07 €
Anpassungswert I	158,74 € ²		66,67 € ⁵	47,67 € ⁷			273,08 €
Anpassungswert II	310,78 € ³						310,78 €
Summe	4.856,80 €	263,21 €	138,41 €	1.239,55 €	200,61 €	-33,64 €	6.664,93 €
Realschulen gesamt							
Basiswert	3.688,35 € ¹	161,95 €	58,25 € ⁴	1.080,31 € ⁶	184,73 € ⁸	-37,68 € ⁹	5.135,90 €
Anpassungswert I	125,61 € ²		26,90 € ⁵	43,21 € ⁷			195,72 €
Anpassungswert II	247,08 € ³						247,08 €
Summe	4.061,03 €	161,95 €	85,15 €	1.123,52 €	184,73 €	-37,68 €	5.578,70 €
Gymnasien gesamt							
Basiswert	4.766,10 € ¹	218,22 €	74,92 € ⁴	1.115,72 € ⁶	176,84 € ⁸	-30,41 € ⁹	6.321,38 €
Anpassungswert I	163,93 € ²		20,98 € ⁵	44,63 € ⁷			229,54 €
Anpassungswert II	330,91 € ³						330,91 €
Summe	5.260,94 €	218,22 €	95,90 €	1.160,35 €	176,84 €	-30,41 €	6.881,83 €
Förderschulen							
Basiswert	8.305,23 € ¹	390,59 €	73,95 € ⁴	1.259,14 € ⁶	234,57 € ⁸	-35,84 € ⁹	10.227,63 €
Anpassungswert I	270,17 € ²		103,18 € ⁵	50,37 € ⁷			423,71 €
Anpassungswert II	496,13 € ³						496,13 €
Summe	9.071,53 €	390,59 €	177,13 €	1.309,50 €	234,57 €	-35,84 €	11.147,47 €

Fußnoten siehe S. 168

- ¹ Umfasst Lehrerbesoldung inklusive Beihilfe und Versorgung, Lehrervergütung inklusive Sozialversicherung und Zusatzversorgung sowie Trennungsgeld, Reisekosten- und Umzugskostenvergütung.
- ² Enthält einen Mindestansatz für die Lehrerfortbildung und die anteiligen Verwaltungskosten des Landesamtes für Finanzen, des Kultusministeriums sowie einen Versorgungsaufschlag.
- ³ Weitere Verrechnungswerte für die Vorteile eines Beamten wie Sicherung bei Arbeitsunfähigkeit, Arbeitsplatzsicherheit, Hinterbliebenenabsicherung bei Krankheit und Tod etc.
- ⁴ Umfasst die anteilige Schulverwaltung auf kommunaler Ebene.
- ⁵ Kalkulatorischer Verrechnungswert für Leistungen von Hauptamt, Kämmerei, Personal- und Organisationsamt, Beschaffungsamt, Rechnungsprüfungsamt etc.
- ⁶ Angabe quantifiziert besonders im Bereich der Förderschulen eine absolute Mindestgröße der Immobilien- und Immobiliennebenkosten.
- ⁷ Beinhaltet einen Verrechnungswert für erhöhte Abnutzung und Vandalismus.
- ⁸ Umfasst Sachkosten und Dienstleistungen der Schulen.
- ⁹ Beinhaltet anrechenbare Einnahmen, resultierend aus Verwaltungsgebühren, Erstattungen, Vermietung, Verpachtung etc.

Lehrpersonalkosten im Freistaat Bayern für staatliche allgemein bildende Schulen im Haushaltsjahr 2005

Lehrpersonalkosten auf Landesebene 2005	Grundschulen	Hauptschulen	staatliche Realschulen	staatliche Gymnasien	Förderschulen
Dienstbezüge (gesamt VZLE) ¹	1.102.308.537,90 €	871.770.780,90 €	391.921.713,04 €	952.837.901,40 €	176.666.254,84 €
Beihilfeleistungen (10% Dienstbezüge)	110.230.853,79 €	87.177.078,09 €	39.192.171,30 €	95.283.790,14 €	17.666.625,48 €
Zusatz auf Beihilfe (monatlich 13 €/Lehrkraft) ²	3.982.992,00 €	2.845.440,00 €	1.194.336,00 €	2.636.556,00 €	581.412,00 €
Versorgungsleistungen (26% Dienstbezüge)	286.600.219,85 €	226.660.403,03 €	101.899.645,39 €	247.737.854,36 €	45.933.226,26 €
Angestelltenvergütung (gesamt VZLE Lehrer) ¹	40.579.766,20 €	32.077.776,68 €	29.603.165,48 €	50.663.956,07 €	19.901.201,60 €
Heilpädagogen etc. ³	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	28.721.283,42 €
Sozialversicherungsbeiträge (20,74% Vergütung)	8.416.243,51 €	6.652.930,88 €	6.139.696,52 €	10.507.704,49 €	4.127.509,21 €
Zusatzversorgung (4% Vergütung)	1.623.190,65 €	1.283.111,07 €	1.184.126,62 €	2.026.558,24 €	796.048,06 €
Trennungs-, Reise- und Umzugskosten	3.334.690,29 €	2.194.709,71 €	1.705.200,00 €	3.214.500,00 €	1.347.300,00 €
Basiswert	1.557.076.494,19 €	1.230.662.230,36 €	572.840.054,35 €	1.364.908.820,70 €	295.740.860,87 €
Basiswert pro Schüler	3.132,09 €	4.387,28 €	3.625,80 €	4.734,25 €	8.305,23 €
Anpassung Versorgung (4% Dienstbezüge)	44.092.341,52 €	34.870.831,24 €	15.676.868,52 €	38.113.516,06 €	7.066.650,19 €
Fortbildungskosten	1.971.635,13 €	1.417.513,05 €	712.915,94 €	1.492.897,80 €	336.433,89 €
Personalverwaltungskosten	2.223.410,00 €	1.758.470,00 €	687.470,00 €	1.537.130,00 €	679.280,00 €
Verwaltungsgemeinkosten	9.014.273,96 €	6.480.839,56 €	3.259.436,52 €	6.825.497,03 €	1.538.168,62 €
Anpassungswert I	57.301.660,60 €	44.527.653,84 €	20.336.690,98 €	47.969.040,89 €	9.620.532,70 €
Anpassungswert I pro Schüler	115,26 €	158,74 €	128,72 €	166,38 €	270,17 €
Verrechnungswerte (10% Dienstbezüge) ⁴	110.230.853,79 €	87.177.078,09 €	39.192.171,30 €	95.283.790,14 €	17.666.625,48 €
Anpassungswert II	110.230.853,79 €	87.177.078,09 €	39.192.171,30 €	95.283.790,14 €	17.666.625,48 €
Anpassungswert II pro Schüler	221,73 €	310,78 €	248,07 €	330,50 €	496,13 €
Personalkosten gesamt pro Schüler	3.469,08 €	4.856,80 €	4.002,59 €	5.231,13 €	9.071,53 €

¹ Einschließlich Zulagen, Zuwendungen und Zuschlägen.

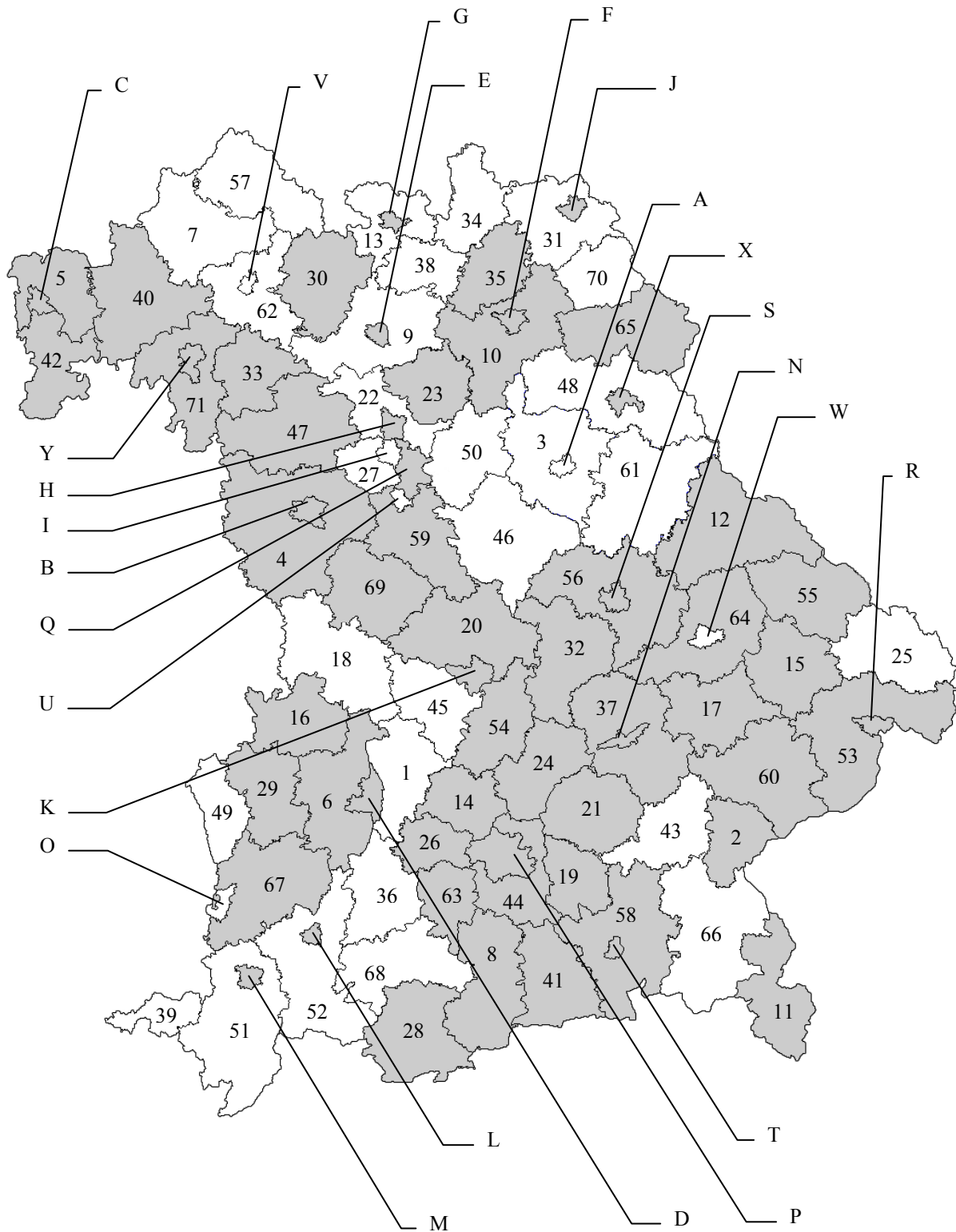
² Gemäß Berechnungsverfahren des Landesamtes für Besoldung und Versorgung in Baden-Württemberg; monatlich 13 € pro Beihilfeempfänger.

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.

Geographische Zuordnung der in die Studie einbezogenen Landkreise

Die den Landkreisen zugeordneten Zahlen bzw. die den kreisfreien Städten zugeordneten Buchstaben sind der nebenstehenden Tabelle zu entnehmen. Grau markierte Gebiete wurden in vorliegender Untersuchung berücksichtigt.



Bayerische Landkreise

1 Aichach-Friedberg	27 Fürth	50 Nürnberger Land
2 Altötting	28 Garmisch-Partenkirchen	51 Oberallgäu
3 Amberg-Sulzbach	29 Günzburg	52 Ostallgäu
4 Ansbach	30 Haßberge	53 Passau
5 Aschaffenburg	31 Hof	54 Pfaffenhofen an der Ilm
6 Augsburg	32 Kelheim	55 Regen
7 Bad Kissingen	33 Kitzingen	56 Regensburg
8 Bad Tölz- Wolfratshausen	34 Kronach	57 Rhön-Grabfeld
9 Bamberg	35 Kulmbach	58 Rosenheim
10 Bayreuth	36 Landsberg am Lech	59 Roth
11 Berchtesgadener Land	37 Landshut	60 Rottal-Inn
12 Cham	38 Lichtenfels	61 Schwandorf
13 Coburg	39 Lindau (Bodensee)	62 Schweinfurt
14 Dachau	40 Main-Spessart	63 Starnberg
15 Deggendorf	41 Miesbach	64 Straubing-Bogen
16 Dillingen an der Donau	42 Miltenberg	65 Tirschenreuth
17 Dingolfing-Landau	43 Mühldorf am Inn	66 Traunstein
18 Donau-Ries	44 München	67 Unterallgäu
19 Ebersberg	45 Neuburg- Schrobenhausen	68 Weilheim-Schongau
20 Eichstätt	46 Neumarkt in der Oberpfalz	69 Weißenburg- Gunzenhausen
21 Erding	47 Neustadt an der Aisch- Bad Windsheim	70 Wunsiedel im Fichtelgebirge
22 Erlangen-Höchstadt	48 Neustadt an der Waldnaab	71 Würzburg
23 Forchheim	49 Neu-Ulm	
24 Freising		
25 Freyung-Grafenau		
26 Fürstenfeldbruck		

Bayerische kreisfreie Städte

A Amberg	J Hof	S Regensburg
B Ansbach	K Ingolstadt	T Rosenheim
C Aschaffenburg	L Kaufbeuren	U Schwabach
D Augsburg	M Kempten (Allgäu)	V Schweinfurt
E Bamberg	N Landshut	W Straubing
F Bayreuth	O Memmingen	X Weiden in der Oberpfalz
G Coburg	P München	Y Würzburg
H Erlangen	Q Nürnberg	
I Fürth	R Passau	