

TECHNISCHE UNIVERSITÄT MÜNCHEN
Lehrstuhl für Betriebswirtschaftslehre – Controlling

Konzeption eines Ansatzes zur Berechnung der Bürokratiekosten von Unternehmen in Deutschland

Lena H. Deuschinger

Vollständiger Abdruck der von der Fakultät für Wirtschaftswissenschaften
der Technischen Universität München zur Erlangung des akademischen Grades eines
Doktors der Wirtschaftswissenschaften (Dr. rer. pol.)
genehmigten Dissertation.

Vorsitzender:	Univ.-Prof. Dr. Christoph Ann
Prüfer der Dissertation:	1. Univ.-Prof. Dr. Gunther Friedl
	2. Univ.-Prof. Dr. Martin Moog

Die Dissertation wurde am 08.09.2011 bei der Technischen Universität München eingereicht
und durch die Fakultät für Wirtschaftswissenschaften am 26.10.2011 angenommen.

Diese Arbeit wurde durch ein Begabtenstipendium der Hanns-Seidel-Stiftung e.V. aus Mitteln des Bundesministeriums für Bildung und Forschung (BMBF) gefördert.

Inhaltsverzeichnis

Abbildungsverzeichnis	IX
------------------------------------	-----------

Abkürzungsverzeichnis.....	XI
-----------------------------------	-----------

Anhangsverzeichnis.....	XIII
--------------------------------	-------------

1. Wirtschaftliche und politische Bedeutung von Bürokratiekosten in Deutschland..... 1

1.1	Aktuelle politische Entwicklungen und die Bedeutung der Berechnung und des Abbaus von Bürokratiekosten	1
1.2	Motivation und Zielsetzung für die Konzeption eines Ansatzes zur Bürokratiekostenberechnung	5
1.3	Vorgehen bei der Entwicklung eines Ansatzes zur Berechnung von Bürokratiekosten und grundlegende Annahmen	9
1.4	Darstellung der gewählten Methodik	13

2. Bürokratiekosten und deren Abbau – Grundlagen und historischer Rückblick..... 18

2.1	Definition und Charakteristika von Bürokratiekosten.....	18
2.1.1	Begriffsbestimmung – Kosten und Bürokratiekosten	18
2.1.2	Abgrenzung der Bürokratiekosten von anderen Gesetzesfolgekosten.....	19
2.1.3	Charakteristika von Bürokratiekosten	22
2.2	Einflussgrößen von Bürokratiekosten	23
2.2.1	Erarbeitung der Einflussgrößen von Bürokratiekosten am Beispiel der Ausfuhranmeldung von Exportgütern.....	23
2.2.2	Darstellung der Einflussgrößen von Bürokratiekosten	27
2.2.3	Bedeutung von einmaligen und laufenden Bürokratiekosten und deren Abgrenzung von fixen und variablen Kosten.....	30
2.3	Historischer Rückblick und Status quo – Gesetzesfolgenabschätzung und Bürokratiekostenberechnung in Deutschland.....	34
2.3.1	1960 bis 1997: Verwaltungsreformen, Deregulierung und erste Schritte in Richtung bessere Rechtsetzung.....	34
2.3.2	1998-2004: Gesetzesfolgenabschätzung als zentrales Element der besseren Rechtsetzung in Europa.....	37
2.3.3	Neuere Entwicklungen ab 2005: Deutschland konzentriert sich auf den Bürokratiekostenabbau	38

3. Quantifizierung von Bürokratiekosten – Bezugsrahmen, Anforderungen und	
 Beurteilung bestehender Berechnungsansätze	42
3.1 Gesetzesfolgenabschätzung und betriebswirtschaftliche Kostenrechnung als Bezugsrahmen für einen Ansatz zur Berechnung von Bürokratiekosten.....	42
3.1.1 Gesetzesfolgenabschätzung als Instrument der besseren Rechtsetzung.....	42
3.1.2 Grundlagen der betriebswirtschaftlichen Kostenrechnung	45
3.2 Anforderungen an einen Ansatz zur Berechnung von Bürokratiekosten	48
3.2.1 Strukturierte Vorgehensweise bei der Erhebung und Zurechnung von Bürokratiekosten auf eine Informationspflicht.....	48
3.2.2 Eignung des Ansatzes für die Berechnung bestehender und die Prognose zukünftiger Bürokratiekosten	49
3.2.3 Entscheidungsunterstützung durch Berücksichtigung aller relevanten Kostenarten	49
3.2.4 Praktikabilität durch Anwendbarkeit und Wirtschaftlichkeit.....	50
3.3 Kritische Analyse bestehender Ansätze zur Berechnung von Bürokratiekosten	51
3.3.1 Überblick über Methoden der Erhebung und Auswertung von Gesetzesfolgekosten	51
3.3.2 Grundlagen des Standardkosten-Modells als weit verbreitetes Instrument zur Berechnung von Bürokratiekosten.....	55
3.3.3 Das deutsche Standardkosten-Modell: Kritische Analyse und Weiterentwicklungsbedarf.....	58
4. Konzeption eines Ansatzes zur Berechnung der Bürokratiekosten	
 von Unternehmen in Deutschland.....	62
4.1 Arten von Entscheidungssituationen und Herausforderungen bei der Berechnung von Bürokratiekosten	62
4.1.1 Arten von Entscheidungssituationen mit Bürokratiekostenbezug.....	62
4.1.2 Herausforderungen der Berechnung von Bürokratiekosten	65
4.2 Aktivitäten als Basis für die Berechnung von Bürokratiekosten.....	68
4.2.1 Aktivitätsorientierte Erfassung und Zurechnung der Bürokratiekosten auf Informationspflichten	68
4.2.2 Beispielhafte Analyse von Aktivitäten bei der Ausfuhranmeldung.....	69
4.2.3 Von der Einzelfallbetrachtung zum standardisierten Vorgehen – die Identifikation von Standardaktivitäten	74
4.3 Analyse der Arten von Bürokratiekosten	78
4.3.1 Darstellung der Arten von Bürokratiekosten	78
4.3.2 Die Zurechenbarkeit von Kosten und der Umgang mit Gemeinkosten	82
4.3.3 Abgrenzung der Arten von Informationspflichten und Ableitung von Implikationen für die Art und Höhe der Bürokratiekosten	85

4.4	Verrechnung der unterschiedlichen Arten von Bürokratiekosten auf Aktivitäten und Informationspflichten	93
4.4.1	Personalkosten.....	93
4.4.2	Kosten für Dienstleistungen	97
4.4.3	Anlagenkosten	100
4.4.4	Weitere Arten von Bürokratiekosten.....	107
4.5	Aspekte der Entscheidungsfindung	110
4.5.1	Maßnahmen des Gesetzgebers mit Bürokratiekostenwirkung	110
4.5.2	Möglichkeiten der Entscheidungsfindung.....	113
5. Praktische Darstellung der Berechnung von Bürokratiekosten anhand der Fallstudie zur Ausfuhr von Waren in Drittländer.....		117
5.1	Die Umstellung der Ausfuhranmeldung von einem papiergestützten auf ein elektronisches Verfahren	117
5.2	Betrachtung einer fiktiven Entscheidungssituation zur Abschaffung der Gestellung	128
5.3	Darstellung der besonderen Belastung von Unternehmen mit einer geringen Anzahl an Exporten in Drittländer	130
5.4	Vergleich der Ergebnisse – deutsches Standardkostenmodell und neuer Ansatz zur Berechnung von Bürokratiekosten	132
5.5	Key Learnings aus der Fallstudie	136
6. Resümee und Ausblick.....		139
6.1	Zusammenfassung	139
6.2	Kritische Würdigung der Ergebnisse.....	140
6.3	Ausblick.....	147
Anhang		150
Literaturverzeichnis.....		154

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1:	Abgrenzung der Bürokratiekosten von anderen Arten von Gesetzesfolgekosten	21
Abbildung 2:	Einflussgrößen der Bürokratiekosten	29
Abbildung 3:	Module der Gesetzesfolgenabschätzung	44
Abbildung 4:	Arten von Entscheidungssituationen mit Bürokratiekostenbezug.....	65
Abbildung 5:	Vorgehensweise zur Berechnung von Bürokratiekosten einer Informationspflicht	69
Abbildung 6:	Aktivitäten, die bei der Erstellung einer papiergestützten Ausfuhrerklärung im Unternehmen anfallen.....	71
Abbildung 7:	Aktivitäten, die bei der Erstellung einer elektronischen Ausfuhrerklärung im Unternehmen anfallen.....	72
Abbildung 8:	Aktivitäten, die bei der Anpassung an die neuen gesetzlichen Rahmenbedingungen zur Erstellung einer elektronischen Ausfuhrerklärung im Unternehmen anfallen.....	74
Abbildung 9:	Beispiel für die Quantifizierung von Personalkosten im Rahmen der Bürokratiekostenberechnung auf Basis von Aktivitäten, die der Erfüllung einer Informationspflicht dienen	96
Abbildung 10:	Maßnahmen des Gesetzgebers im Hinblick auf Informationspflichten und die Bürokratiekostenwirkungen.....	112
Abbildung 11:	Beibehaltung der papiergestützten Ausfuhranmeldung und Änderung hin zur elektronischen Ausfuhranmeldung – Vergleich hinsichtlich der Bürokratiekostenwirkung.....	118
Abbildung 12:	Aktivitäten und Bürokratiekosten, die bei der Erstellung einer papiergestützten Ausfuhrerklärung im Unternehmen anfallen.....	121
Abbildung 13:	Aktivitäten und Bürokratiekosten, die bei der Erstellung einer elektronischen Ausfuhrerklärung im Unternehmen anfallen.....	122
Abbildung 14:	Von der papiergestützten zur elektronischen Ausfuhranmeldung – Auswirkungen der Änderung der Informationspflicht auf die Dauer der Aktivitäten und die Höhe der Bürokratiekosten	123
Abbildung 15:	Aktivitäten und Bürokratiekosten, die bei der Anpassung an die neuen gesetzlichen Rahmenbedingungen zur Erstellung einer Ausfuhrerklärung im Unternehmen anfallen	125
Abbildung 16:	Fiktives Szenario der Abschaffung der Gestellung	128

Abbildung 17:	Fiktives Szenario der Abschaffung der Gestellung – Änderungen hinsichtlich Dauer der Aktivitäten und Höhe der Bürokratiekosten	129
Abbildung 18:	Aktivitäten und Bürokratiekosten, die bei der Erstellung einer elektronischen Ausfuhrerklärung in einem Unternehmen mit mehr Ausfuhren anfallen	131
Abbildung 19:	Berechnung der laufenden Bürokratiekosten für die Erstellung einer papiergestützten Ausfuhranmeldung mit Hilfe des deutschen Standardkosten-Modells	133
Abbildung 20:	Berechnung der laufenden Bürokratiekosten für die Erstellung einer elektronischen Ausfuhranmeldung mit Hilfe des deutschen Standardkosten-Modells	134
Abbildung 21:	Deutsches Standardkosten-Modell versus neu entwickelter Ansatz zur Berechnung von Bürokratiekosten – Ergebnisse und abgeleitete Handlungsempfehlungen im Hinblick auf die Biotech GmbH	135

Abkürzungsverzeichnis

4. BImSchV	=	Verordnung über genehmigungsbedürftige Anlagen in der Fassung der Bekanntmachung
17. BImSchV	=	Verordnung über die Verbrennung und die Mitverbrennung von Abfällen in der Fassung der Bekanntmachung
Abs.	=	Absatz
Anm. d. V.	=	Anmerkung des Verfassers
AO	=	Abgabenordnung
AWG	=	Außenwirtschaftsgesetz
AWV	=	Außenwirtschaftsverordnung
BImSchG	=	Bundes-Immissionsschutzgesetz
EnVKV	=	Energieverbrauchskennzeichnungsverordnung
EStG	=	Einkommensteuergesetz
GDPdU	=	Grundsätze zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen
GGO	=	Gemeinsame Geschäftsordnung der Bundesministerien
GwG	=	Geldwäschegesetz
HGB	=	Handelsgesetzbuch
Hrsg.	=	herausgegeben
KWG	=	Kreditwesengesetz
NKRG	=	Gesetz zur Einsetzung eines Nationalen Normenkontrollrates
PAngV	=	Preisangabenverordnung
S.	=	Seite
StDÜV	=	Steuerdaten-Übermittlungsverordnung
UStDV	=	Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung
UStG	=	Umsatzsteuergesetz
VerpackV	=	Verpackungsverordnung
VAG	=	Versicherungsaufsichtsgesetz
VwVfG	=	Verwaltungsverfahrensgesetz
WACC	=	Weighted Average Cost of Capital

Anhangsverzeichnis

Anhang 1:	Prüffragen für Rechtsvorschriften des Bundes, beschlossen am 11. Dezember 1984 durch die Bundesregierung.....	150
Anhang 2:	Die 16 Standardaktivitäten des deutschen Standardkosten-Modells zur Erfüllung von Informationspflichten.....	151
Anhang 3:	Ausschnitt aus dem Einheitspapier zur Ausfuhranmeldung.....	152
Anhang 4:	Einmalige Bürokratiekosten der Gesetzesänderung und Entlastung bei den laufenden Bürokratiekosten zum jeweiligen Zeitwert am Beispiel der Biotech GmbH.....	153

1. Wirtschaftliche und politische Bedeutung von Bürokratiekosten in Deutschland

1.1 Aktuelle politische Entwicklungen und die Bedeutung der Berechnung und des Abbaus von Bürokratiekosten

Die Finanzmarkt- und Wirtschaftskrise, die im Jahr 2007 begann, zum spektakulären Untergang des US-amerikanischen Finanzdienstleisters Lehmann Brothers¹ führte, viele staatliche Markteingriffe wie Bankenrettungen nach sich zog und die Verschuldung zahlreicher Länder massiv ansteigen ließ, hat die Diskussion um die Notwendigkeit von Regulierung und gesetzlichen Normen wieder voll in Gang gebracht.² Es wurde deutlich, dass eine globalisierte Wirtschaft mit unzureichender Regulierung genauso wenig Wachstum und Stabilität sichern kann wie eine mit zu vielen und strengen Gesetzen, die Wachstum und Innovationen hemmen. Letztlich ist das Ausmaß der Regulierung eine Gratwanderung zwischen dem erreichten Nutzen und den mit ihr verbundenen Kosten. Obwohl sich Regierungen und Gesetzgeber schon lange mit einer sinnvollen Regulierung und guten Rechtsetzung beschäftigen, gibt es noch immer Weiterentwicklungsbedarf.

Im März 2000 verständigten sich die Staats- und Regierungschefs der Mitgliedstaaten im Rahmen des EU-Gipfeltreffens am gleichnamigen Ort auf die Lissabon-Strategie. Sie sollte die Europäische Union bis 2010 zum wettbewerbsfähigsten Wirtschaftsraum der Welt machen, der imstande ist, ein dauerhaftes Wirtschaftswachstum mit mehr und besseren Arbeitsplätzen und einen größeren sozialen Zusammenhalt zu erreichen.³ Eine wesentliche Maßnahme zur Erlangung dieser Ziele war die Strategie zur besseren Rechtsetzung. „The EU's Better Regulation policy aims at simplifying and improving existing regulation, to better design new regulation and to reinforce the respect and the effectiveness of the rules, all this in line with the EU proportionality principle.“⁴ Sowohl auf Ebene der Europäischen Union als auch in den Mitgliedsstaaten war das Engagement groß, das Vorhaben umzusetzen: In den meisten EU-Ländern wurden von den Regierungen Programme für bessere Rechtsetzung und Bürokratieabbau etabliert. Seit dem Jahr 2010 wird das Vorhaben der besseren Rechtsetzung unter der

¹ Die volle Bezeichnung lautet Lehman Brothers Holdings Inc.

² Vgl. beispielsweise Rudolph (2008), S. 713-741.

³ Vgl. Auswärtiges Amt der Bundesrepublik Deutschland (2011).

⁴ European Commission (2011a).

Bezeichnung „intelligente Regulierung“ weitergeführt.⁵ Doch trotz erster Erfolge gibt es Herausforderungen, die eine gute Rechtsetzung zu einem schwierigen Vorhaben machen:

Einerseits kommen durch Entwicklungen aus Wirtschaft, Politik und Gesellschaft sowie Technologie und Umwelt immer neue Bereiche auf, die potentiellen Regelungsbedarf haben und die die Zahl der gesetzlichen Normen tendenziell ansteigen lassen.⁶ Zu erwähnen sind hier beispielsweise Kapitalmärkte und ihre Produkte, Präimplantationsdiagnostik oder gentechnisch veränderte Lebensmittel. In der EU kommt die Herausforderung hinzu, geeignete und abgestimmte rechtliche Normen zu initiieren und zu verabschieden, die in allen 27 Mitgliedsländern umgesetzt werden können.⁷ Ein Großteil der Gesetze, die in Deutschland und anderen Ländern der EU erlassen werden, hat seinen Ursprung auf europäischer Ebene. Der Gesetzgebungsprozess in der Europäischen Union und seinen Mitgliedern, also auch in Deutschland, ist daher sehr komplex. Je besser der Gesetzgebungsprozess mit Instrumenten unterstützt und mit einheitlichen Herangehensweisen standardisiert werden kann, desto mehr Zeit können die Beteiligten inhaltlichen Fragen widmen, anstatt sich mit Problemen der Organisation und Koordination zu beschäftigen.⁸

Andererseits hat sich gezeigt, dass Regulierung und Gesetze sehr vielschichtige, teils auch unerwartete und unerwünschte Wirkungen auf unterschiedlichste Betroffene haben, was am Beispiel der Verpackungsverordnung deutlich wird. „Zum 1. Januar 2003 wurde die in der Verpackungsverordnung (VerpackV) seit 1991 vorgesehene, aber bis dato ausgesetzte Pfandpflicht auf Einweggetränkeverpackungen in Kraft gesetzt.“⁹ Ziel dieser gesetzlichen Norm war die Vermeidung bzw. Verringerung der Auswirkungen von Verpackungen auf die Umwelt.¹⁰ „Der Anteil der in Mehrweggetränkeverpackungen sowie in ökologisch vorteilhaften Einweggetränkeverpackungen abgefüllten Getränke soll durch diese Verordnung gestärkt werden [...]“¹¹ Studien haben jedoch ergeben, dass genau dieses Ziel nicht erreicht wurde. Der Anteil an Mehrweggetränkeverpackungen ist nach der Änderung der gesetzlichen Situation 2003 von knapp unter 60% zwar auf knapp über 60% im Jahr 2004 angestiegen, seither jedoch kontinuierlich gesunken und lag im Jahr 2007 schließlich nur noch bei ca. 47%.¹²

⁵ Vgl. Europäische Kommission (2010), S. 2 ff.

⁶ Vgl. Nijsen et al. (2009), S. XVIII.

⁷ Vgl. Ismayr (2008), S. 383-430 und 653-684 sowie Konzendorf (2006), S. 540-542.

⁸ Vgl. Konzendorf (2006), S. 548 ff.

⁹ Cantner et al. (2010), S. 30.

¹⁰ Vgl. § 1 Abs. 1, VerpackV.

¹¹ § 1 Abs. 2, VerpackV.

¹² Vgl. Cantner et al. (2010), S. 102-103.

Nicht nur der Anteil an Mehrwegverpackungen von Getränken veränderte sich, auch Marktverzerrungen konnten festgestellt werden: Große Gewinner waren die Discounter, die durch das Einwegpfand sukzessive Marktanteile gewinnen konnten, unter anderem weil bei ihnen die Rücknahmekosten der Einwegverpackungen und damit die Belastungen aus der Regulierung am geringsten sind.¹³ Dieser Effekt trägt aufgrund der Marktmacht der Discounter wiederum zu Konzentrationseffekten in der Getränkeindustrie bei, die nun verstärkt Größenvorteile nutzen muss. Dieses Beispiel zeigt, dass Regulierung auch oft unerwartete Wirkungen hat und die Abschätzung der Folgen im Vorhinein schwierig ist.

Ferner bringen die kurzen Legislaturperioden in der Politik den Anreiz mit sich, besonders schnell Erfolge zu verzeichnen, die im Laufe der Amtszeit deutlich sichtbar werden. Dies kann dazu führen, dass langfristige Ziele vernachlässigt und Spätfolgen gesetzlicher Normen nicht als wichtig erachtet werden. Aber der Gesetzgeber darf „nicht nur in Legislaturperioden denken und nicht nur auf kurzfristige Beseitigung anstehender Problemlagen ausgerichtet sein.“¹⁴ Dies kann zumindest ein Stück weit verhindert werden, wenn durch eine entsprechende Gesetzesfolgenabschätzung auch langfristige Effekte des Handelns dargestellt werden.

Um diese Herausforderungen bewältigen zu können und die Komplexität der Wirkungen von Gesetzen besser zu verstehen, hat es sich bewährt, unterschiedliche Arten von Gesetzesfolgen voneinander abzugrenzen.¹⁵ Seit in den Niederlanden in den 1990er Jahren das Standardkosten-Modell entwickelt und angewendet wurde, sind die Berechnung und der Abbau von Bürokratiekosten zu einem wichtigen Thema in der EU und ihren Mitgliedstaaten geworden.¹⁶ Die Bedeutung der Thematik wird in Deutschland unter anderem durch die Existenz des Gesetzes zur Einsetzung eines Nationalen Normenkontrollrates (NKRK) deutlich.¹⁷ Es definiert: „Bürokratiekosten [...] sind solche, die natürlichen oder juristischen Personen durch Informationspflichten entstehen. Informationspflichten sind auf Grund von Gesetz, Rechtsverordnung, Satzung oder Verwaltungsvorschrift bestehende Verpflichtungen, Daten und sonstige Informationen für Behörden oder Dritte zu beschaffen, verfügbar zu halten oder zu übermitteln. Andere durch Gesetz, Rechtsverordnung, Satzung oder Verwaltungsvorschrift entstehende Kosten sind nicht umfasst.“¹⁸ Durch ihren Bezug zu administrativen Tätigkeiten werden In-

¹³ Vgl. Cantner et al. (2010), S. 151-152 und 157 ff.

¹⁴ Schäffer (2005), S. 11.

¹⁵ Vgl. Kapitel 2.1.2.

¹⁶ Vgl. Kapitel 2.3.

¹⁷ Die Rolle des Nationalen Normenkontrollrates wird in Kapitel 2.3.3 dieser Arbeit näher erläutert.

¹⁸ §2 Abs. 2 Satz 1, NKRK.

formationspflichten und damit verbundene Kosten oft als besonders belastend wahrgenommen.¹⁹ Sie sind im Vergleich zu anderen Gesetzesfolgen relativ leicht zu quantifizieren. Bürokratiekosten können als direkte Gesetzesfolgekosten bezeichnet werden. Die direkte Wirkung erleichtert die Berechnung im Vergleich zu indirekten Folgekosten, beispielsweise durch Marktverzerrungen. Diese zu analysieren und quantifizieren ist deutlich schwieriger.²⁰ Auch deren Abbau stellt sich in vielen Fällen nicht allzu komplex dar, weil keine Budgetwirkung auf den Staatshaushalt zu erwarten ist und es Spielräume gibt, die erste Erfolge versprechen. Wird beispielsweise die Häufigkeit, mit der statistische Daten an eine Behörde gemeldet werden müssen, von monatlich auf vierteljährlich verringert oder werden kleine Unternehmen von einer Pflicht ausgeschlossen, so ist im Hinblick auf die jährlichen Bürokratiekosten in der Volkswirtschaft sofort ein kleiner Effekt sichtbar. Daher fordert auch Sandford, einer der bedeutendsten Wissenschaftler mit Schwerpunkt Bürokratiekosten durch Steuergesetze: “Governments concerned with the health of the economy must have a concern for the level of compliance costs and an objective to reduce them.”²¹

Auch in Deutschland ist der Abbau von Bürokratiekosten ein wichtiges Ziel der Bundesregierung. Zwischen 2006 und 2011 sollen 25% Bürokratiekosten eliminiert werden.²² Der Abbau wird von einem Staatsminister koordiniert, vom Staatssekretärausschuss Bürokratieabbau gesteuert und in den einzelnen Ministerien vorangetrieben. Darüber hinaus unterstützt ein unabhängiger Normenkontrollrat die Erreichung der Ziele und berät die Beteiligten. Ferner ist das Statistische Bundesamt mit der Berechnung der Bürokratiekosten betraut. Erfolgreiche Projekte wie beispielsweise das Mittelstandsentlastungsgesetz, die Abschaffung von Statistikpflichten für neu gegründete Unternehmen²³ und die Möglichkeit zum elektronischen Versand von Rechnungen führen dazu, dass die Wirkung auch bei Unternehmen spürbar ist.²⁴

So gut die organisatorische Verankerung des Bürokratiekostenabbaus in der Politik gelang und so überzeugend erste Erfolge sind, ist es doch kritisch zu sehen, dass es im Hinblick auf die Berechnung von Bürokratiekosten noch keine zufriedenstellende methodische und konzeptionelle Basis gibt, wie im nächsten Kapitel aufgezeigt wird.

¹⁹ Manche Wissenschaftler setzen sogar psychologische Kosten an, um die besondere Belastung, die mit Informationspflichten verbunden ist, darstellen zu können. Vgl. beispielsweise folgende Publikationen: Walpole et al. (2005) sowie Woellner et al. (2007), Chittenden/Kausser/Poutziouris(2005), S. 647-687.

²⁰ Vgl. Kapitel 2.1.2.

²¹ Sandford (1995), S. 411.

²² Vgl. Die Bundesregierung (2007b) in Verbindung mit Die Bundesregierung (2006).

²³ Vgl. Nationaler Normenkontrollrat/Die Bundesregierung (2009), S. 2.

²⁴ Vgl. Die Bundesregierung (2011b).

1.2 Motivation und Zielsetzung für die Konzeption eines Ansatzes zur Bürokratiekostenberechnung

Die Abgrenzung von und Fokussierung auf Bürokratiekosten begann sowohl in der Gesetzgebung wie auch in der Forschung Mitte der 1990er Jahre, vorher gab es nur vereinzelt Publikationen. Wie Bürokratiekosten quantifiziert werden können, ist bisher nur zu einem sehr geringen Maß erforscht worden. Es gibt erst sehr wenige wissenschaftliche Arbeiten, die sich explizit mit deren Berechnung befassen. Es ist zu beobachten, dass es im Bereich der Berechnung von Bürokratiekosten vor allem empirische Studien gibt, während nur wenige analytische und konzeptionelle Arbeiten existieren. Hier ist festzustellen, dass Wissenschaftler sehr früh dazu übergegangen sind, bei der Auseinandersetzung mit Bürokratiekosten den Fokus auf bestimmte Objekte zu legen. Der Bereich, in dem mit Abstand die meisten wissenschaftlichen Untersuchungen getätigt wurden, bezieht sich auf Bürokratiekosten, die im Rahmen der Steuergesetzgebung entstehen. Die Idee, insbesondere bei der Ausgestaltung von Steuergesetzen möglichst geringe Belastungen und Kosten für alle Betroffenen zu verursachen und gute Steuerpolitik zu machen, geht letztlich auf *Adam Smith* zurück. In seinem Werk "An Inquiry into the Causes and Nature of the Wealth of Nations" definiert *Smith* Grundlagen zur Gestaltung eines Steuersystems. Im Hinblick auf die damit verbundene Verursachung von Kosten schreibt er: "Every tax ought to be so contrived as both to take out and keep out of the pockets of the people as little as possible, over and above what it brings into the public treasury of the state."²⁵ Damit fordert er, dass alle Arten von Gesetzesfolgekosten, auch Bürokratiekosten, möglichst gering gehalten werden sollen. Die erste bedeutende Veröffentlichung mit empirischen Erkenntnissen über Bürokratiekosten durch Steuergesetze kam von *Haig (1935)*, später folgten *Allers (1994)*, *Slemrod/Blumenthal (1996)*, *Evans/Ritchie/Tran-Nam/Walpole (1997)*, *Tran-Nam (2000)* und *Eichfelder/Schorn (2009)*, um nur einige Werke zu nennen.²⁶ Darüber hinaus wurden bestimmte Gruppen von Unternehmen auf ihre Bürokratiekostenbelastung hin untersucht: *Franks/Schaefer/Staunton (1998)*, *Elliehausen/Lowrey (2000)* und *IW Consult GmbH (2006)* legten Bürokratiekosten in der Finanzbranche im Rahmen empirischer Studien offen. *Pope/Rametse (2002)*, *Kayser (2004)* und *Chittenden/Kausser/Poutziouris (2005)* konzentrierten sich bei ihren Untersuchungen auf kleine und mittelständische Unternehmen, *Scheeder (1999)* untersuchte private Forstbetriebe.

²⁵ Smith (1910), S. 654.

²⁶ Eine sehr umfangreiche Literaturübersicht zum Thema Bürokratiekosten durch Steuergesetze bieten James/Edwards (2010).

Der relativ großen Zahl an empirischen Untersuchungen zu Bürokratiekosten stehen einige wenige Arbeiten gegenüber, die sich auch analytisch und konzeptionell mit den Charakteristika, der Zusammensetzung und den Einflussgrößen von Bürokratiekosten beschäftigen und Schwierigkeiten sowie Lösungsansätze zu deren Quantifizierung aufzeigen. Die wichtigsten Vertreter sind *Sandford (1973)*, *Sandford/Godwin/Hardwick (1989)*, *Elliehausen (1998)*, *Evans/Ritchie/Tran-Nam/Walpole (2000)* und *Deuschinger/Friedl (2010)*. Die Arbeiten sind jedoch eher als erste Diskussionsgrundlagen zu sehen. Konsens, wie Bürokratiekosten berechnet werden, besteht bisher noch nicht, viele Fragen der Kalkulation sind noch offen.²⁷

Durch die existierenden empirischen und konzeptionellen Arbeiten gibt es bereits erste Erkenntnisse zur Zusammensetzung und Höhe sowie zu den Möglichkeiten zur Quantifizierung von Bürokratiekosten. Eine große Lücke konnte jedoch von den bisherigen Arbeiten nicht geschlossen werden: Den Studien liegen unterschiedliche Definitionen von Bürokratiekosten oder compliance costs zugrunde. Der Begriff compliance costs ist vor allem in der englischsprachigen Literatur geläufig.²⁸ Auch die Methodik zu deren Quantifizierung ist insgesamt sehr unterschiedlich. Die Folge ist, dass die Ergebnisse kaum oder nur unter großem Aufwand vergleichbar sind.

Neben wissenschaftlichen Ansätzen gibt es stark praktisch orientierte Handbücher, die von Regierungen herausgegeben und für die Anwendung im Gesetzgebungsprozess konzipiert wurden.²⁹ Sie zeigen die Berechnung von Bürokratiekosten auf und basieren meist auf dem niederländischen Standardkosten-Modell.³⁰ Sie sind einerseits verständlich und leicht anwendbar, andererseits weisen sie jedoch einige bedeutende Schwachstellen und Ungenauigkeiten auf. Dies trifft auch auf das deutsche Standardkosten-Modell zu.³¹ Die Schwächen verhindern bisher, dass sich die Methodik des Standardkosten-Modells als Basis für die empirische Forschung durchgesetzt hat.³²

²⁷ Auf diesen Aspekt wird in 3.3 näher eingegangen.

²⁸ Näheres zu Begrifflichkeiten und Definitionen folgt in Kapitel 2.1.

²⁹ Hierzu zählen beispielsweise Statistisches Bundesamt (2006) und Cabinet Office (2005).

³⁰ Nähere Informationen zum in den Niederlanden entwickelten Standardkosten-Modell finden sich in Nijland (2008).

³¹ Im Folgenden wird die Bezeichnung „deutsches Standardkosten-Modell“ für das in Deutschland von der Bundesregierung genutzte Modell gewählt. Ist nur von Standardkosten-Modell die Rede, dann handelt es sich um das ursprünglich in den Niederlanden konzipierte. Für das deutsche Standardkosten-Modell vgl. Statistisches Bundesamt (2006), für das Standardkosten-Modell vgl. Linschoten/Nijland/Sleifer (2009), S. 217-227.

³² Vgl. dazu Kapitel 3.3.3.

Die sehr spärliche Auseinandersetzung mit den konzeptionellen Grundlagen der Bürokratiekostenberechnung hat dazu geführt, dass in Deutschland wie auch in vielen anderen Ländern unterschiedliche Herangehensweisen angewendet werden, die sich teils stark, teils nur in Details voneinander unterscheiden. Die Interpretation von Ergebnissen ist deshalb schwierig, weil sie stark von der zugrunde liegenden Methodik für die Quantifizierung von Bürokratiekosten abhängig ist. Sowohl auf der Ebene der empirischen Forschung als auch in der Bürokratiekostenberechnung im Rahmen der Gesetzgebung sind deshalb Ergebnisse nur bedingt aussagefähig und vergleichbar. Eine bessere Aussagekraft und eine Vergleichbarkeit der empirischen Daten kann nur durch einen standardisierten, genau ausgearbeiteten und dennoch verständlichen Ansatz zur Berechnung von Bürokratiekosten sichergestellt werden. Einen solchen zu konzipieren ist die Motivation dieser Arbeit. Der Fokus liegt dabei auf der Frage, wie Bürokratiekosten, die in einem bestimmten Unternehmen durch eine Informationspflicht verursacht werden, quantifiziert werden können. Statistische Probleme hinsichtlich Datenerhebung, Hochrechnung und Aussagekraft sind nicht Gegenstand dieser Untersuchung. Auf andere Arten von Gesetzesfolgekosten, die neben Bürokratiekosten existieren, wird in Kapitel 2.1.2 eingegangen. Sie stellen aber keinen Schwerpunkt dieser Abhandlung dar, die Berechnung dieser Kosten wird entsprechend nicht thematisiert.

Zielsetzung ist es im Folgenden, ein Konzept zur Berechnung der Bürokratiekosten von Unternehmen zu erarbeiten, das in Deutschland sowohl als Basis für die empirische Forschung zu Bürokratiekosten als auch im Gesetzgebungsprozess verwendet werden kann. Grundlegend dafür ist das Verständnis, wie sich die Bürokratiekosten der Unternehmen einer Volkswirtschaft zusammensetzen und durch welche Größen sie in ihrer Art und Höhe bestimmt werden. Damit ist die Beantwortung folgender Frage von ausschlaggebender Bedeutung:

Durch welche Einflussgrößen werden Bürokratiekosten determiniert?

Weiterhin muss geklärt werden:

Welche Anforderungen muss ein Ansatz zur Berechnung von Bürokratiekosten bei Unternehmen erfüllen?

Nachdem das deutsche Standardkosten-Modell und weitere Ansätze zur Quantifizierung von Gesetzesfolgekosten bereits existieren, ist es ein Anliegen dieser Arbeit, diese auf ihre Eignung hin zu testen. Somit stellt sich folgende Frage:

Welche Herangehensweisen, die sich zur Quantifizierung von Bürokratiekosten eignen, gibt es bereits? Inwiefern erfüllen sie die genannten Anforderungen?

Insbesondere die Schwachstellen bestehender Vorgehensweisen geben Anhaltspunkte für Weiterentwicklungsbedarf, der bei der Konzeption eines Ansatzes zur Berechnung von Bürokratiekosten berücksichtigt werden muss. Es geht vor allem um bisher noch unzureichend beantwortete Fragen, für die im Rahmen dieser Arbeit Lösungen gefunden werden:

Welche Arten von Bürokratiekosten gibt es? Wann fallen sie an und wie sind sie charakterisiert?

Welche unterschiedlichen Entscheidungssituationen ergeben sich im Rahmen des Bürokratieabbaus für den Gesetzgeber?

Welche Wirkungen auf Bürokratiekosten sind in der jeweiligen Situation zu berücksichtigen?

Wie können Bürokratiekosten den gesetzlichen Informationspflichten zugerechnet werden, durch die sie verursacht werden?

Schließlich muss geklärt werden:

Wie kann der Gesetzgeber vorgehen, um für die betroffenen Unternehmen eine möglichst wenig belastende Entscheidung zu treffen?

Im nächsten Kapitel wird das für diese Arbeit gewählte Vorgehen zur Beantwortung der oben genannten Forschungsfragen erklärt. Eine weitere Konkretisierung des Untersuchungsgegenstandes wird ebenfalls im folgenden Kapitel dieser Arbeit vorgenommen.

1.3 Vorgehen bei der Entwicklung eines Ansatzes zur Berechnung von Bürokratiekosten und grundlegende Annahmen

Die Arbeit gliedert sich in sechs Kapitel. Die Grundlagen der Thematik werden im zweiten Kapitel dargestellt: Dazu gehört die Definition der Begriffe „Kosten“ und „Bürokratiekosten“. Letztgenannte werden gegenüber anderen Arten von Gesetzesfolgen abgegrenzt, um den Untersuchungsgegenstand dieser Arbeit möglichst präzise herauszukristallisieren. Auch die Charakteristika, die Bürokratiekosten ausmachen, sind grundlegend für spätere Kapitel und werden deshalb erläutert. Ferner wird auf die Einflussgrößen von Bürokratiekosten eingegangen: Sie werden anhand einer empirischen Fallstudie praktisch erarbeitet und dargestellt.³³ Es wird dargelegt, wie einmalige und laufende Bürokratiekosten voneinander abgegrenzt werden können und warum die Unterscheidung so wichtig ist. Ein historischer Rückblick und die Darstellung des Status quo zum Thema runden diesen Abschnitt ab.

Das dritte Kapitel beginnt mit einer Einführung in die Gesetzesfolgenschätzung und die Kostenrechnung. Diese beiden Themenbereiche stellen den Bezugsrahmen für die spätere Konzeption dar und liefern die Grundlagen für die Erarbeitung der Anforderungen, die an einen Ansatz zur Berechnung von Bürokratiekosten zu stellen sind. Nun werden Methoden zur Erhebung und Auswertung von Gesetzesfolgekosten vorgestellt und anhand der definierten Anforderungen auf ihre Eignung hin überprüft. In diesem Kapitel wird auch das deutsche Standardkosten-Modell, das in Deutschland zur Berechnung von Bürokratiekosten dient, dargestellt und kritisch auf seine Stärken und Schwächen hin analysiert. Die Bereiche, in denen das deutsche Standardkosten-Modell keine zufriedenstellende oder ausreichend detaillierte Vorgehensweise zur Quantifizierung von Bürokratiekosten vorgibt, werden identifiziert. Daraus wird die Notwendigkeit einer Neukonzeption abgeleitet.

Im vierten Kapitel wird dann der neue Ansatz zur Berechnung von Bürokratiekosten vorgestellt. Zuerst wird auf verschiedene Arten von Entscheidungssituationen mit Bürokratiekostenbezug eingegangen. Für manche Entscheidungen bedarf es einer Ex-post-Berechnung, für andere einer Ex-ante-Prognose, für manche beider. Diese Tatsache muss bei der Konzeption eines Ansatzes zur Berechnung von Bürokratiekosten beachtet werden. Im Anschluss wird auf die Herausforderungen eingegangen, die die Berechnung von Bürokratiekosten im Vergleich zu anderen Kosten mit sich bringt. Nun wird das Vorgehen erklärt, auf dem der Ansatz zur Berechnung von Bürokratiekosten beruht: Analog zur Prozesskostenrechnung wird auf Akti-

³³ Die Fallstudie und deren Bedeutung und Entstehung im Rahmen dieser Arbeit wird in Kapitel 1.4 vorgestellt.

vitäten als Basis für die Zurechnung von Bürokratiekosten auf Informationspflichten zurückgegriffen. Die Annahme ist hier, dass sowohl die Anpassung an eine neue oder veränderte Informationspflicht als auch die regelmäßige Erfüllung einer solchen in einzelne Aktivitäten zerlegt werden können, denen sich relativ leicht Kosten zuordnen lassen. Dies wird nicht nur theoretisch erarbeitet, sondern auch am Beispiel der bereits erwähnten Fallstudie veranschaulicht. Um dem Anwender den Arbeitsschritt der Identifikation von Aktivitäten möglichst leicht zu machen, werden schließlich Standardaktivitäten definiert, die die häufigsten Aktivitäten im Rahmen der Anpassung an eine Informationspflicht und der Erfüllung einer solchen abbilden. Daraufhin werden die Arten von Bürokratiekosten analysiert, die in einem nächsten Schritt den Aktivitäten zugerechnet werden müssen. Diese werden strukturiert dargestellt, die Frage nach der Zurechenbarkeit und dem Umgang mit Gemeinkosten wird diskutiert. Schließlich wird erläutert, welche Arten von Informationspflichten spezifische Arten von Bürokratiekosten verursachen. Dann wird ein Blick auf die unterschiedlichen Arten von Bürokratiekosten geworfen und deren Verrechnung auf Aktivitäten und Informationspflichten erläutert. Im letzten Abschnitt dieses Kapitels wird auf Aspekte der Entscheidungsfindung eingegangen.

In Kapitel fünf wird der neu konzipierte Ansatz anhand der Fallstudie zur Ausfuhr von Waren in Drittländer bei der Biotech GmbH ausführlich erklärt: Zuerst werden die laufenden Bürokratiekosten berechnet, die vor der Änderung der Informationspflicht anfielen. Diese werden verglichen mit den einmaligen und laufenden Bürokratiekosten, die nach der Umstellung auf das elektronische Verfahren entstehen. Potentielle Maßnahmen für den Gesetzgeber zum Abbau und zur Vermeidung von Bürokratiekosten werden analysiert und diskutiert. Ferner wird beispielhaft erklärt, wie sich Größenvorteile im Bereich der Bürokratiekosten darstellen können, welche Wirkung sie auf Unternehmen haben und welche Maßnahmen der Gesetzgeber zum Ausgleich ergreifen kann. Schließlich wird ein Vergleich der unterschiedlichen Ergebnisse, die aus dem deutschen Standardkosten-Modell und dem neuen Ansatz resultieren, gezogen. In diesem Abschnitt wird klar, dass die Schwächen des deutschen Standardkosten-Modells nicht nur aus konzeptionellen Überlegungen heraus eliminiert werden müssen. Auch die Verdeutlichung der Schwachstellen anhand der Fallstudie zeigt, welche Fehlentscheidungen getroffen werden können und welche Auswirkungen dies für die betroffenen Unternehmen bringt. Das Kapitel wird abgerundet durch die Key Learnings, die aus der Fallstudie resultieren.

Im Schlusskapitel erfolgen ein Resümee der Ergebnisse, eine Einordnung des neuen Ansatzes zur Berechnung von Bürokratiekosten in die Literatur sowie eine kritische Würdigung. Es wird auf die Stärken und Schwächen des Ansatzes eingegangen, dessen Anwendbarkeit diskutiert und weiterer Forschungsbedarf aufgezeigt. Ferner werden Empfehlungen an den Gesetzgeber ausgesprochen, die auf der kritischen Analyse des deutschen Standardkosten-Modells und den Resultaten dieser Arbeit beruhen. Das Kapitel endet mit einem Ausblick.

Das dargestellte Vorgehen beruht darauf, dass sich die vorliegende Konzeption eines Ansatzes zur Berechnung von Bürokratiekosten auf Unternehmen fokussiert.³⁴ Im Gegensatz zur öffentlichen Verwaltung, zu Bürgern oder zu anderen Arten von Institutionen werden im Unternehmen die entstehenden Kosten in der Regel durch die betriebswirtschaftliche Kostenrechnung sehr detailliert abgebildet.³⁵ Aus diesem Grund wird die Kostenrechnung im Folgenden eine wichtige Rolle spielen.

Für die Abhandlung werden ferner folgende zwei Annahmen getroffen:

- Ausklammern des Nutzens von Informationspflichten

Den Kosten, die durch Informationspflichten verursacht werden, stehen in der Regel unterschiedliche Arten von Nutzen gegenüber. Der Nutzen, den der Gesetzgeber durch die Implementierung gesetzlicher Regelungen anstrebt, ist meist verbunden mit der Versorgung von Bürgern mit öffentlichen Gütern, der Vermeidung negativer externer Effekte, dem Herstellen von Wettbewerb bzw. der Verhinderung von Machtmissbrauch bei Marktversagen oder dem Ausgleich von Informationsasymmetrien. Er entsteht bei Bürgern bzw. Konsumenten, aber auch Unternehmen, dem Staat oder der Umwelt.³⁶

Weiterhin können sich noch andere Arten des Nutzens ergeben, die vom Gesetzgeber nicht bewusst verfolgt werden. Wirft man den Blick auf Unternehmen, so können sich

³⁴ Das Unternehmen bzw. der Betrieb der gewerblichen Wirtschaft hat nach Gutenberg folgende Merkmale: Das erwerbswirtschaftliche Prinzip besagt, dass Unternehmen das Ziel der Gewinnmaximierung verfolgen. Aus dem Prinzip des Privateigentums lässt sich der Anspruch auf Alleinbestimmung ableiten, der jedoch durch gesetzliche Normen wie das Betriebsverfassungsgesetz und das Mitbestimmungsgesetz aufgeweicht werden kann. Dass der Unternehmer frei über die von ihm zu erbringende Leistung bestimmen kann, besagt das Autonomieprinzip. Vgl. Gutenberg (1983), S. 458-459 sowie Domschke/Scholl (2005), S. 4-5 und Busse von Colbe/Lassmann (1995), S. 15-22.

³⁵ Vgl. zur Kostenrechnung beispielsweise Schweitzer/Küpper (2011), S. 12 ff.

³⁶ Mit den Zielen der staatlichen Regulierung und dem Nutzen, der durch diese erreicht kann, beschäftigen sich unter anderem Baldwin/Cave (1999), S. 9-17, Cezanne (2005), S. 49-73 und Veljanowski (2010), S. 17-38.

beispielsweise folgende Arten von Nutzen bei ihnen durch gesetzliche Normen ergeben: Hat eine Kapitalgesellschaft beispielsweise die Pflicht zur Jahres- und Konzernabschlussstellung sowie zur Prüfung und Offenlegung, so muss es die geforderten Informationen zusammenstellen, prüfen lassen und veröffentlichen.³⁷ In vielen Fällen jedoch sind die Informationen, die der Öffentlichkeit im Jahres- und Konzernabschluss zur Verfügung gestellt werden, auch diejenigen Daten, die die Unternehmen ihren Stakeholdern gerne offenbaren. Durch transparente Information können sie nämlich neue Kunden, Kreditgeber und Lieferanten gewinnen. Den Bürokratiekosten steht in diesem Fall ein Nutzen durch das Unternehmen gegenüber.³⁸

Ein weiterer Nutzen, den ein Unternehmen im Zusammenhang mit der Anpassung an Informationspflichten erlangen kann, ist erhöhte Effizienz. Ist ein Unternehmen gezwungen, Daten ab einem bestimmten Zeitpunkt nur noch elektronisch an eine Behörde zu senden, so geht damit oft die Notwendigkeit zur Umstrukturierung von Prozessen und zur Verbesserung der Ausstattung mit Hard- und Software einher.³⁹ Die erhöhte Effizienz macht sich nicht nur bei der Erfüllung der Informationspflicht, sondern auch bei anderen Tätigkeiten im Unternehmen bemerkbar.⁴⁰

Die genannten Arten von Nutzen bestehen zweifelsfrei. Die Frage nach der Berechnung ist sehr wichtig, aber bisher nicht geklärt. Eine zufriedenstellende Antwort zu finden ist dementsprechend umfangreich und im Rahmen dieser Untersuchung nicht möglich. In dieser Arbeit wird die Betrachtung des Nutzens durch Informationspflichten deshalb ausgeklammert.

- Gesetzeskonformes und rationales Handeln der Normadressaten

Im Folgenden wird vorausgesetzt, dass Adressaten von Informationspflichten gesetzeskonform handeln und diese auch erfüllen. Die Möglichkeit, dass die Informationspflicht nicht eingehalten wird, Bürokratiekosten so vermieden werden und dafür eventuell eine Strafe zu zahlen ist, wird hier nicht betrachtet. Es kann jedoch davon ausge-

³⁷ Vgl. §§ 264, 325, HGB.

³⁸ Kayser (2004) nimmt an, dass Unternehmen bestimmte Informationen auch dann sammeln, aufbereiten und veröffentlichen würden, wenn es keine gesetzliche Pflicht dazu gäbe. Er schätzt, dass je nach Größenklasse und Regulierungsbereich ca. 8-24% der bestehenden Bürokratiekosten in Unternehmen auch dann als Kosten anfallen würden, wenn es keine entsprechenden Informationspflichten gäbe. Vgl. Kayser (2004), S. 134-135.

³⁹ Vgl. hierzu die Fallstudie zur Biotech GmbH, Kapitel 2.2.1.

⁴⁰ Vgl. hierzu Evans et al. (2000), S. 237.

gangen werden, dass es Bürokratiekosten gibt, die ein Unternehmen vermeiden kann, ohne gegen das Gesetz zu verstoßen, wobei es sich dadurch insgesamt schlechter stellt, weil an anderer Stelle höhere Gesetzesfolgekosten anfallen, wie etwa Steuern. Eine solche Situation kann beispielsweise im Zusammenhang mit der steuerlichen Behandlung eines Firmenwagens vorliegen. Wird ein solcher ausschließlich betrieblich genutzt, so muss dies mithilfe eines Fahrtenbuchs dokumentiert und nachgewiesen werden. Das Unternehmen kann so vermeiden, dass das Finanzamt bei der ertragssteuerlichen Erfassung des Kraftfahrzeugs nicht nur eine betriebliche, sondern zum Teil auch eine private Nutzung unterstellt.⁴¹ Es wird angenommen, dass für diese Tätigkeit Bürokratiekosten entstehen, die kleiner sind als der zu erwartende Steuernachteil bei Verzicht auf das Führen des Fahrtenbuchs. Im Folgenden wird davon ausgegangen, dass ein Unternehmen in einer solchen Situation rational handelt und Bürokratiekosten für die Führung des Fahrtenbuchs in Kauf nimmt, um unter den gegebenen Bedingungen die gesamten Gesetzesfolgekosten zu minimieren. Dieses Vorgehen wählen auch anerkannte Autoren auf diesem Gebiet.⁴² *Sandford* schreibt: “Perhaps rather than ‘unavoidable’ costs, we need a concept such as that of the lawyer: the costs which a reasonable man would incur.”⁴³

1.4 Darstellung der gewählten Methodik

Die vorliegende Arbeit basiert auf Literatur zur Thematik und entsprechenden empirischen Studien, die bereits vorgestellt wurden.⁴⁴ Außerdem wurden im Rahmen dieser Arbeit Experteninterviews geführt und eine empirische Fallstudie erarbeitet. Beide Methoden zeichnen sich dadurch aus, dass sie geeignet sind, Erkenntnisse für die Bildung bzw. Weiterentwicklung von Theorien zu liefern.⁴⁵ Im Vergleich zu großzahligen empirischen Erhebungen, mit denen ein Testen von Hypothesen möglich ist, ist das Ziel der Arbeit mit Fallstudien Hypothesen zu generieren:⁴⁶ Zwar werden nur ein oder wenige Untersuchungsobjekte betrachtet, dafür erfolgt die Untersuchung umso detaillierter.⁴⁷ Durch die intensive Erforschung, in die-

⁴¹ Vgl. hierzu BMF-Schreiben vom 18. November 2009 sowie § 4 Abs. 5 Satz 1 Nummer 6 und § 6 Abs. 1 Nummer 4 Satz 1 bis 3, EStG.

⁴² Vgl. Sandford/Godwin/Hardwick (1989), S. 12 sowie Eichfelder (2009), S. 21.

⁴³ Sandford/Godwin/Hardwick (1989), S. 12.

⁴⁴ Vgl. Kapitel 1.2 dieser Arbeit.

⁴⁵ Vgl. Eisenhardt (1989), S. 532-550, Bogner/Menz (2005), S. 36-43 sowie Borchardt/Göthlich (2009), S. 33-48.

⁴⁶ Zu großzahligen empirischen Erhebungen vgl. beispielsweise Riesenhuber (2009), S. 1-16.

⁴⁷ Eine kritische Auseinandersetzung mit Fallstudien als qualitative empirische Forschungsmethode findet sich in Lamnek (2010), S. 283 und Gerring (2007), S. 37-63.

sem Fall ist es die Informationspflicht zur Abgabe einer vollständigen Ausfuhranmeldung und deren Kostenwirkung auf Unternehmen, lassen sich Annahmen und Theorien formulieren.⁴⁸ Durch Rückfragen bei den Interviewten, tiefergehende Analysen oder die Ausweitung der Fragestellung im Laufe der Untersuchung ist es möglich, diese zu verifizieren bzw. zu korrigieren.⁴⁹ Auch Experteninterviews machen es möglich, die Theoriebildung voranzutreiben:⁵⁰ Vorhandenes implizites Wissen des Experten kann im Dialog offengelegt und später analysiert, überprüft und generalisiert werden.⁵¹ Das ist gerade in neuen, komplexen und unstrukturierten Forschungsfeldern von großer Bedeutung, um die Grundlagen zu etablieren und diese für weitere konzeptionelle sowie empirische Forschungstätigkeiten zur Verfügung zu stellen.⁵² Experteninterviews und Fallstudien eignen sich im Hinblick auf das Ziel dieser Arbeit besonders gut: Schließlich soll ein neuer Ansatz zur Quantifizierung von Bürokratiekosten entstehen. Eine umfangreiche Weiterentwicklung der bestehenden Theorie ist dafür essentiell. Mit Hilfe der Fallstudie war es außerdem möglich, die Anwendung des erarbeiteten Konzepts plausibel und praxisnah darzustellen. Die Berechnung der Bürokratiekosten für das betrachtete Unternehmen stellt die Ergebnisse, die durch Anwendung des neuen Ansatzes erarbeitet werden können, anschaulich dar.⁵³

In ersten Voruntersuchungen hatte sich bereits gezeigt, dass vor allem Mitarbeiter von Unternehmen mit der Thematik der Bürokratiekosten und deren Quantifizierung noch wenig vertraut sind, teilweise auch bei einfacheren Fragen Verständnisschwierigkeiten haben oder Begriffsabgrenzungen, z.B. die Definition von Bürokratiekosten, nicht kennen. Eine fragebongestützte Erhebung empirischer Daten ist unter solchen Rahmenbedingungen nicht sinnvoll. Durch eine gezielte Betrachtung weniger Fälle jedoch kann auf diese detailliert eingegangen werden. Sowohl die Experteninterviews als auch die Erarbeitung der Fallstudie erfolgten im Rahmen von persönlichen Gesprächen. Dadurch war es möglich, den Ablauf der Interviews nur grob vorzustrukturieren und dafür den zentralen Prinzipien der qualitativen Forschung, der Offenheit und Flexibilität, Rechnung zu tragen.⁵⁴ Neue Aspekte und Probleme des Themenfeldes konnten so spontan diskutiert und vertieft werden, weniger relevante Fragen wurden identifiziert und entsprechend schnell abgehandelt. Außerdem konnten Missverständ-

⁴⁸ Vgl. Kapitel 2.2.1. Hier finden sich auch die rechtlichen Grundlagen dieser Informationspflicht.

⁴⁹ Vgl. Gerring (2007), S. 37-43.

⁵⁰ Zur Definition des Expertenbegriffs vgl. Lamnek (2010), S. 655-656.

⁵¹ Vgl. Bogner/Menz (2005), S. 38-43.

⁵² Vgl. Borchardt/Göthlich (2009), S. 34-36.

⁵³ Dieser letzte Aspekt erfolgt in Kapitel 5.

⁵⁴ Vgl. zu den Kommunikationsformen des Interviews Lamnek (2010), S. 312-313.

nisse und Unklarheiten vom Interviewer und auch von den Befragten direkt angesprochen und zielführend geklärt werden.

Ziel dieser Arbeit ist es, einen Ansatz zur Berechnung der Bürokratiekosten von Unternehmen in Deutschland zu konzipieren. Die Experteninterviews wurden geführt, um möglichst genaue Informationen darüber zu erhalten, inwiefern deutsche Unternehmen durch Informationspflichten belastet sind. Ferner ist wichtig, dass die Erkenntnisse generell aussagekräftig sind. Bei der Auswahl der zu befragenden Institutionen wurden deshalb vor allem Unternehmen ausgewählt, weil diese direkt von den betrachteten Bürokratiekosten betroffen sind und aus diesem Grund Informationen zur Problematik aus erster Hand liefern können.⁵⁵ Ferner wurde ein Mitglied des Nationalen Normenkontrollrates interviewt. So gelang es, auch Einblicke in das derzeitige Vorgehen zu Berechnung und Abbau von Bürokratiekosten durch die deutsche Bundesregierung zu erlangen.⁵⁶ Bei den zu Befragenden war das wichtigste Auswahlkriterium „Eignung im Hinblick auf den Untersuchungsgegenstand und die Forschungsfragen“.⁵⁷ Daher wurden Unternehmen ausgewählt, die der deutschen Gesetzgebung unterliegen. Da sich die vorliegende Arbeit nicht auf eine bestimmte Gruppe von Unternehmen fokussiert, waren Arten von Unternehmen, die unterschiedliche Größenklassen und Branchen repräsentieren, zu berücksichtigen. Insgesamt wurden ein kleines, ein mittelständisches und zwei große Unternehmen aus den Bereichen Dienstleistung (Unternehmensberatung), Fahrzeugbau, Biotechnologie und Banken befragt. In einem zweiten Schritt erfolgte dann die Auswahl geeigneter Ansprechpartner in den Unternehmen, die folgende Anforderungen erfüllen müssen:⁵⁸ Die Befragten müssen einen Zugang zu relevanten Informationen haben. Dies ist der Fall, wenn sie in Abteilungen arbeiten, die sich mit Informationspflichten beschäftigen und bereits Erfahrungen mit der Anpassung an neue und veränderte Informationspflichten sowie der Erfüllung solcher Pflichten haben. Weiterhin ist es von Vorteil, wenn der Experte eine leitende und verantwortungsvolle Position hat, weil er dadurch in der Regel privilegierten Zugang zu Informationen über Organisationsabläufe und Entscheidungsprozesse wie auch Fach- und Hintergrundwissen zum entsprechenden Themengebiet hat.⁵⁹ Im Rahmen dieser Arbeit sind folgende fünf Experteninterviews geführt worden:

⁵⁵ Zu den Anforderungen an die Auswahl von Gesprächspartnern für Experteninterviews vgl. auch Borchardt/Göthlich (2009), S. 38-39.

⁵⁶ Zur Funktion des Nationalen Normenkontrollrates bei der Unterstützung der Bundesregierung beim Bürokratieabbau vgl. Kapitel 2.3.3.

⁵⁷ Vgl. hierzu Borchardt/Göthlich (2009), S. 38-39.

⁵⁸ Vgl. hierzu Borchardt/Göthlich (2009), S. 38-39.

⁵⁹ Vgl. hierzu Borchardt/Göthlich (2009), S. 38-39.

- Interview (A) mit der Assistenz der Geschäftsführung eines mittelständischen Beratungsunternehmens zum Thema **Bürokratiekosten im Mittelstand**, am 12.12.2007.
- Interview (B) mit einem Abteilungsleiter eines großen deutschen Industrieunternehmens aus dem Bereich Fahrzeugbau zum Thema **Bürokratiekosten durch Ausfuhranmeldungen** am 20.02.2009.
- Interview (C) mit einem Mitglied des Nationalen Normenkontrollrates zum Thema **Berechnung und Abbau von Bürokratiekosten und anderen Gesetzesfolgekosten in Deutschland** am 07.07.2009.
- Interview (D) mit dem Leiter der Controllingabteilung eines kleinen Unternehmens in der Biotech-Branche zum Thema **Bürokratiekosten durch Ausfuhranmeldungen** am 29.04.2010 und am 17.05.2011. Auf Basis der Angaben aus den beiden Gesprächen und weiteren Daten, die das Unternehmen zur Verfügung stellte, wurde von der Autorin die in der Arbeit dargestellte Fallstudie zur Biotech GmbH erarbeitet.
- Interview (E) mit einem Mitarbeiter einer großen deutschen Bank zum Thema **Bürokratiekosten im Bankensektor** am 25.02.2011.

Allen Interviewpartnern wurde der vertrauliche und anonymisierte Umgang mit ihren Angaben zugesichert. Deshalb werden in vorliegender Arbeit die Gesprächsprotokolle nicht veröffentlicht, liegen der Autorin jedoch vor. Jedes Experteninterview wird mit einem Ordnungszeichen (A bis E) versehen, um ein eindeutiges Zitieren dieser Quellen zu ermöglichen.⁶⁰

Nach der Einführung in die Bürokratiekostenthematik und der Darstellung der Motivation, der Zielsetzung, des Vorgehens und der Methodik dieser Untersuchung sollen im folgenden Kapitel wichtige Grundlagen gelegt werden. Dazu gehört einerseits die Definition von Bürokratiekosten sowie deren Charakterisierung und deren Zerlegung in die einzelnen Einflussgrößen, die die gesamte Höhe der Bürokratiekosten in einer Volkswirtschaft bestimmen. Andererseits lohnt ein historischer Rückblick und die Auseinandersetzung mit dem aktuellen Status Quo,

⁶⁰ Eine Auflistung der Interviews mit weiteren Angaben findet sich im Literaturverzeichnis unter Abschnitt C) Experteninterviews.

um die Bedeutung der Gesetzesfolgekostenabschätzung und der Bürokratiekostenberechnung in Deutschland besser verstehen zu können.

2. Bürokratiekosten und deren Abbau – Grundlagen und historischer Rückblick

2.1 Definition und Charakteristika von Bürokratiekosten

2.1.1 Begriffsbestimmung – Kosten und Bürokratiekosten

„Kosten sind der bewertete sachzielbezogene Güterverbrauch einer Abrechnungsperiode.“⁶¹ Sie entstehen durch die Produktion von Gütern oder Dienstleistungen, meist willentlich bzw. absichtlich, also durch Entscheidungen über die Herstellung und Verwertung betrieblicher Ausbringungsgüter.⁶² Dabei hat das Unternehmen die Möglichkeit, die Höhe der Kosten zu steuern, beispielsweise durch die Wahl der Produktionsmenge, der Art und Qualität der Einsatzgüter und der Produktionstechnologie. Ein gewisser Anteil der Kosten eines Unternehmens hat jedoch als Ursache erzwungenen Güterverbrauch: Es liegen entweder technologisch-ökonomische Ursachen, wie z.B. natürlicher Verschleiß, Unglücksfälle und technischer Fortschritt, oder staatlich-politische Ursachen zugrunde, beispielsweise in Form von zu zahlenden Steuern und Gebühren oder zu tätigen Investitionen in Umweltschutz und Sicherheit, die aufgrund von Rechtsvorschriften zwingend sind.⁶³

Die Definition und Abgrenzung von Bürokratiekosten und anderen Gesetzesfolgekosten ist bisher nicht eindeutig.⁶⁴ Die folgende Arbeit beruht alleine auf der Bürokratiekostendefinition des Gesetzes zur Einsetzung eines Nationalen Normenkontrollrates (NKRK).⁶⁵ Auch in der englischsprachigen Literatur gibt es unterschiedliche Begriffe, die im Zusammenhang mit der Thematik gebraucht werden. Einige Autoren nutzen die Bezeichnung *regulatory costs* oder *cost of regulation*. Deren Definitionen decken sich im Wesentlichen mit der Definition von Bürokratiekosten.⁶⁶ In Europa wird häufig der Begriff „administrative costs“ verwendet, wenn

⁶¹ Schweitzer/Küpper (2011), S. 13.

⁶² Vgl. Schweitzer/Küpper (2011), S. 13-14.

⁶³ Vgl. Schweitzer/Küpper (2011), S. 13-15.

⁶⁴ Neben der Bezeichnung Bürokratiekosten werden in Deutschland häufig die Begriffe bürokratische Lasten, bürokratische Belastungen und Verwaltungsaufwand verwendet.

⁶⁵ Die Definition befindet sich in Kapitel 1.1 auf den Seiten 3-4 dieser Arbeit und besagt entsprechend §2 Abs. 2 Satz 1, NKRK: „Bürokratiekosten [...] sind solche, die natürlichen oder juristischen Personen durch Informationspflichten entstehen. Informationspflichten sind auf Grund von Gesetz, Rechtsverordnung, Satzung oder Verwaltungsvorschrift bestehende Verpflichtungen, Daten und sonstige Informationen für Behörden oder Dritte zu beschaffen, verfügbar zu halten oder zu übermitteln. Andere durch Gesetz, Rechtsverordnung, Satzung oder Verwaltungsvorschrift entstehende Kosten sind nicht umfasst.“

⁶⁶ Vgl. Elliehausen (1998), S. 2-4.

von Bürokratiekosten in Unternehmen die Rede ist.⁶⁷ In der Literatur, die aus nichteuropäischen Ländern stammt, wie Kanada, Australien und Neuseeland, hat der Begriff „administrative costs“ jedoch meist die Bedeutung von Verwaltungskosten, also Kosten, die innerhalb der öffentlichen Verwaltung entstehen.⁶⁸ In den genannten Ländern wird stattdessen der Terminus „compliance costs“ für alle Kosten genutzt, die in Unternehmen oder anderen Institutionen bei der Erfüllung der Informationspflichten anfallen.⁶⁹ In Großbritannien wird einerseits die europäische, andererseits die australische Definition zugrunde gelegt, was durchaus zu Unklarheiten führen kann, wie auch *Chittenden/Iancich/Sloan (2009)* bestätigen: „[...] there is no definition of compliance costs that has gained wide acceptance.”⁷⁰ Auch die exakte Abgrenzung der „administrative costs“ bzw. der „compliance costs“, beispielweise gegenüber Kosten, die durch Steuerzahlungen entstehen, ist bisher nicht einheitlich. Nicht zu verwechseln sind „administrative costs“, die im Hinblick auf Gesetze oder die öffentliche Verwaltung als Begriff gebraucht werden, mit „administrative costs“, die im Zusammenhang mit „general costs“ und „selling costs“ genannt werden und die Verwaltungs- bzw. Gemeinkosten des Unternehmens im Allgemeinen bezeichnen.⁷¹

2.1.2 Abgrenzung der Bürokratiekosten von anderen Gesetzesfolgekosten

Für das Verständnis von Bürokratiekosten ist es aus oben genannten Gründen wichtig, diese von anderen Kosten abzugrenzen, die durch Regulierung entstehen. Als direkte Gesetzesfolgekosten werden solche bezeichnet, die beim Normadressaten als direkte Folge der Regulierung entstehen. Indirekte Gesetzesfolgekosten hingegen sind diejenigen, welche nicht beim Normadressaten entstehen.⁷² Sie können als Kosten durch volkswirtschaftliche Effekte bezeichnet werden. Hierzu zählen unter anderem Marktverzerrungen, Innovationshemmungen, Anstieg der Arbeitslosigkeit oder des Preisniveaus sowie Abwanderungen von Unternehmen aus einer Volkswirtschaft.⁷³

⁶⁷ Vgl. beispielsweise die Definition der Europäischen Kommission unter European Commission (2011c) sowie European Commission (2009).

⁶⁸ Vgl. beispielsweise Vaillancourt/Clemens (2008), S. 57.

⁶⁹ Vgl. Sandford/Godwin/Hardwick (1989), S. 3 ff.

⁷⁰ Chittenden/Iancich/Sloan (2009), S. 43.

⁷¹ Für eine ausführlich Auseinandersetzung mit dem Thema selling, general and administrative costs vgl. Gholson/Schloegel (2006), S. 42-52.

⁷² Vgl. hierzu Nijssen (2009a), S. 30-33. Mit direkten und indirekten Gesetzesfolgekosten im Bereich Finanzmärkte beschäftigen sich beispielsweise Franks/Schaefer/Staunton (1998).

⁷³ Vgl. Nijssen (2009a), S. 31.

Bei den direkten Gesetzesfolgekosten sind Bürokratiekosten von solchen Kosten zu unterscheiden, die dem Unternehmen durch Abgaben, also Gebühren, Beiträge, Steuern oder Sonderabgaben, entstehen.⁷⁴ Abgaben dienen dazu, öffentliche Leistungen zu finanzieren, und haben dementsprechend Wirkung auf den Staatshaushalt.⁷⁵ Ein Beispiel hierfür ist die Zahlung der Umsatzsteuer.⁷⁶ Durch Abgaben auf die Abgabepflichtigen zukommende Kosten werden in der Literatur als financial costs oder finanzielle Kosten bezeichnet.⁷⁷ Im Gegensatz zu Bürokratiekosten entstehen sie jedoch nicht aufgrund von zusätzlichen Tätigkeiten, die im Unternehmen ausgeführt werden müssen, sondern durch die Verpflichtung zur Zahlung von Geldbeträgen. Die finanziellen Kosten, welche auf ein Unternehmen zukommen, sind durch die mit der Abgabe verknüpfte Zahlung recht einfach und genau zu berechnen. Aktivitäten, die der Berechnung von Abgaben im Unternehmen dienen, beispielsweise die Erstellung einer Steuererklärung, zielen darauf ab, dass das Unternehmen seiner Informationspflicht nachkommt. Kosten, die aus diesen Aktivitäten entstehen, werden deshalb als Bürokratiekosten, nicht als finanzielle Kosten, bezeichnet.⁷⁸

Ferner sind Bürokratiekosten abzugrenzen gegenüber Kosten, die als Folge von Handlungs- bzw. inhaltlichen Pflichten auftreten.⁷⁹ Diese erfordern nicht wie die Informationspflichten bestimmte Informationen über die Unternehmenstätigkeit offen zu legen, sondern bestimmte Vorschriften und Grenzen im Rahmen der Unternehmenstätigkeit einzuhalten. Hier geht es beispielsweise um das Nachrüsten einer Maschine mit einem Filter, das Zur-Verfügung-Stellen von Schutzkleidung oder das Gewähren von Pausenzeiten für Mitarbeiter.⁸⁰ In der englischen Literatur wird der Begriff substantive compliance costs in diesem Zusammenhang genannt.⁸¹ Die inhaltlichen Pflichten stellen einen direkten Eingriff in die Erstellung der Güter und Dienstleistungen des Unternehmens dar, während Informationspflichten zusätzliche administrative Tätigkeiten im Unternehmen erfordern. In einigen Fällen bringen gesetzliche

⁷⁴ Inwieweit Steuern in der Betriebswirtschaftslehre als Kosten anzusehen sind, ist nicht übereinstimmend geklärt. Vgl. hierzu beispielsweise Schweitzer/Küpper (2011), S. 117-118, Haberstock/Breithecker (2010), S. 51-105. Gängig ist die Unterscheidung zwischen Kostensteuern (z.B. Vermögen-, Gewerbe-, Grund-, Versicherungs- und Kfz-Steuer), die als Kosten angesehen werden, und Ertragsteuern (z.B. Körperschaftsteuer, Einkommensteuer, Gewerbeertragsteuer), die nicht als Kosten deklariert werden, weil sie sich auf die Verwendung des Ergebnisses beziehen und nicht während der Leistungserstellung anfallen. Vgl. hierzu insbesondere Baum (2007), S. 42 oder auch Bohley (2003), S. 9 ff, Schwabe (1995), S. 64, Baum (2007), S. 42, Kaminski/Strunk (2007), S. 3 ff.

⁷⁵ Vgl. Bohley (2003), S. 9 ff.

⁷⁶ Gesetzlich geregelt ist diese im UStG, vor allem §1, UStG.

⁷⁷ Vgl. Nijssen (2009a), S. 31 ff, Bultmann (2008), S. 161.

⁷⁸ Vgl. Statistisches Bundesamt (2006), S. 14 ff.

⁷⁹ Vgl. Nationaler Normenkontrollrat (2010a), S. 46-48.

⁸⁰ Vgl. Nationaler Normenkontrollrat (2009), S. 10.

⁸¹ Vgl. Nijssen (2009a), S. 31.

Normen sowohl Informationspflichten als auch inhaltliche Pflichten mit sich, die sich auf denselben Sachverhalt beziehen. Beispielsweise ist gesetzlich vorgeschrieben, dass bei der Verbrennung von Abfallstoffen eine festgelegte Mindesttemperatur erreicht werden muss und dass diese durch Messungen nachzuweisen ist.⁸² Für die betroffenen Unternehmen der Abfallverbrennung ergibt sich daraus die inhaltliche Pflicht, durch die Beschaffung und Verwendung geeigneter Verbrennungsöfen sicherzustellen, dass die Mindesttemperatur erreicht wird, und durch geeignete Messeinrichtungen die Temperatur zu erfassen und zu dokumentieren. Der zu erbringende Nachweis, dass die Temperatur eingehalten wurde, stellt eine Informationspflicht dar und erfordert administrative Tätigkeiten, die ohne eine entsprechende Verpflichtung in den Unternehmen nicht anfallen würden. Durch die Informationspflicht zur Ausstellung von Rechnungen werden hingegen nur Bürokratiekosten, keine Kosten durch Abgaben oder durch inhaltliche Pflichten verursacht.⁸³ Abbildung 1 liefert einen zusammenfassenden Überblick über die dargestellten Arten von Gesetzesfolgekosten.

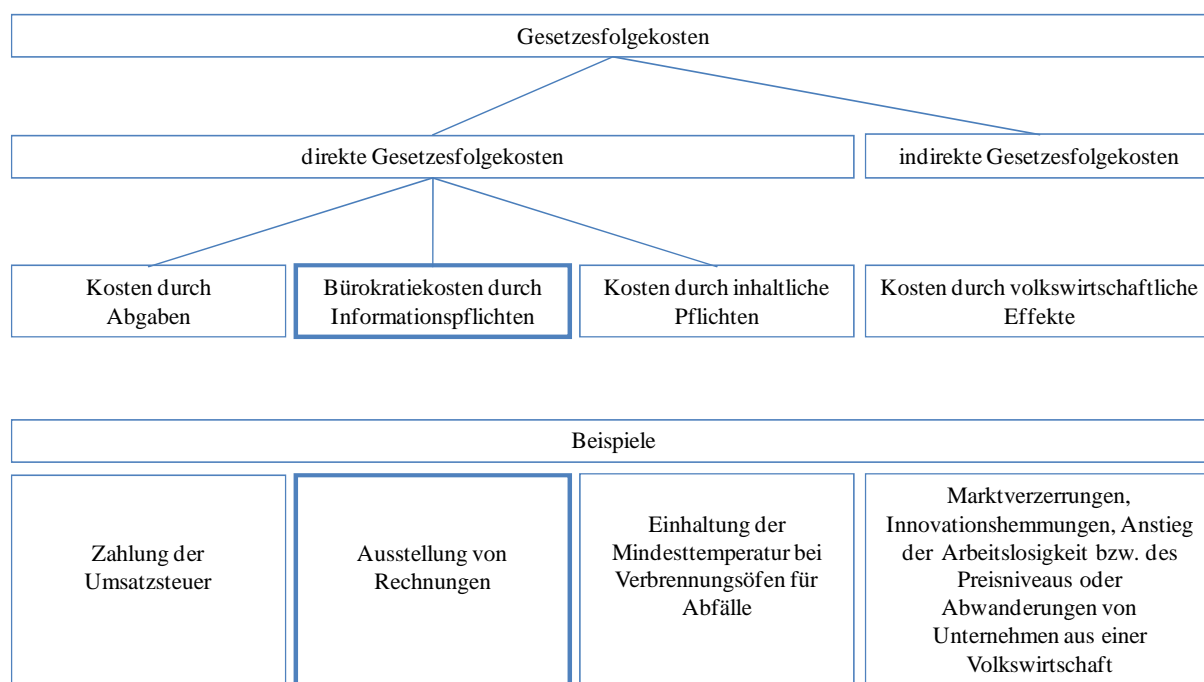


Abbildung 1: Abgrenzung der Bürokratiekosten von anderen Arten von Gesetzesfolgekosten⁸⁴

⁸² Vgl. § 4 Abs. 2 bzw. § 4 Abs. 6, 17. BImSchV.

⁸³ Die gesetzliche Grundlage dafür findet sich in § 14 Abs. 2 Nr.2 Satz 2, UStG.

⁸⁴ Eigene Darstellung in Anlehnung an Nijsen (2009a), S. 31.

2.1.3 Charakteristika von Bürokratiekosten

Neben der Definition von Bürokratiekosten und deren Abgrenzung ist es wichtig, deren besondere Eigenschaften zu kennen, die für die Berechnung und den Abbau eine bedeutende Rolle spielen. Folgendermaßen können Bürokratiekosten charakterisiert werden:

- Bürokratiekosten als Kosten ohne Budgetwirkung auf den Staatshaushalt

Bürokratiekosten unterscheiden sich von Kosten aus Abgaben in folgender Hinsicht: Den Kosten aus Abgaben des Unternehmens stehen Einnahmen im Staatshaushalt durch Steuern, Gebühren, Beiträge und Sonderabgaben gegenüber. Änderungen von gesetzlichen Normen, die die Pflicht zur Entrichtung von Abgaben betreffen, haben daher in der Regel Wirkung auf den Staatshaushalt. Bei Bürokratiekosten ist dies hingegen nicht der Fall, da die Höhe der bei Unternehmen verursachten Bürokratiekosten keinen direkten Einfluss auf den Staatshaushalt hat.⁸⁵ Die Änderung von Informationspflichten zum Abbau von Bürokratiekosten ist insofern vergleichsweise einfach. Diese erläuterte Eigenschaft bringt jedoch den Nachteil mit sich, dass Bürokratiekosten für die Regierung bzw. den Gesetzgeber nicht so deutlich sichtbar werden wie Kosten der Unternehmen, die gleichzeitig Staatseinnahmen bedeuten. Nur eine explizite Berechnung der Bürokratiekosten führt dazu, dass sie nicht nur von den Unternehmen als belastend, sondern auch in der Legislative als wichtige Gesetzesfolgekosten wahrgenommen werden.⁸⁶

- Bürokratiekosten als erzwungene Kosten

Bürokratiekosten sind erzwungene Kosten. Parameter wie Häufigkeit und Intensität einer Gesetzesänderung oder -neuimplementierung, Häufigkeit der Erfüllung einer Informationspflicht sowie Art und Umfang der zu liefernden Informationen werden vom Gesetzgeber bestimmt. Es wird unterstellt, dass sich alle Unternehmen in einem Wettbewerbsumfeld befinden. Das führt dazu, dass diese ihre Kosten optimieren, sowohl die rein betrieblich bedingten wie auch die Bürokratiekosten. Das wiederum lässt den Schluss zu, dass es kein Potential für Kostenoptimierung von Seiten der Unternehmen

⁸⁵ Indirekte Einflüsse sind hingegen möglich. Denkbar ist hier der Fall besonders hoher Bürokratiekosten in einem Land im Vergleich zu anderen Volkswirtschaften. Folglich könnte es dazu kommen, dass sich weniger Unternehmen in diesem Land ansiedeln oder bestehende Unternehmen in andere Länder mit weniger Bürokratiebelastung abwandern. Daraus können sich negative Folgen auf Steuereinnahmen und damit den Staatshaushalt des Landes ergeben.

⁸⁶ Vgl. Nijssen et al. (2009), S. XI. und Hahn (1998), S. 201.

gibt. Bürokratiekosten können also nur von Seiten des Gesetzgebers vermieden oder reduziert werden.⁸⁷ Die Höhe der Bürokratiekosten wird damit vom Gesetzgeber bestimmt. Aus diesem Grund trägt der Gesetzgeber auch die Verantwortung, sich mit der aus Bürokratiekostensicht optimalen Gestaltung von gesetzlichen Normen auseinander zu setzen und den Unternehmen nur die nötigsten Kosten und Belastungen aufzuerlegen.

Als Fazit lässt sich festhalten: Die Tatsache, dass der Abbau von Bürokratiekosten keine Wirkung auf den Staatshaushalt hat, macht diese Kosten im Vergleich zu finanziellen Kosten leichter reduzierbar. Der Gesetzgeber befindet sich in einer verantwortungsvollen und schwierigen Position. Einerseits muss er die Erreichung politischer Ziele durch geeignete gesetzliche Normen sicherstellen, andererseits ist nur er in der Lage, die daraus resultierenden Bürokratiekosten zu steuern.

2.2 Einflussgrößen von Bürokratiekosten

2.2.1 Erarbeitung der Einflussgrößen von Bürokratiekosten am Beispiel der Ausfuhranmeldung von Exportgütern

Kosteneinflussgrößen sind in der Kostenrechnung definiert als die Faktoren, die die Höhe der Kosten bestimmen.⁸⁸ Auch im Bezug auf Informationspflichten müssen die Einflussgrößen der Bürokratiekosten genau erarbeitet werden. Sie sind die Stellschrauben, an denen gedreht werden muss, wenn Bürokratiekosten abgebaut oder vermieden werden sollen. In diesem Kapitel wird anhand einer Fallstudie gezeigt, welche Einflussgrößen die Existenz und Höhe von Bürokratiekosten determinieren können. Ausgangspunkt für die Fallstudie ist die Informationspflicht zur Abgabe einer Ausfuhranmeldung.

⁸⁷ Vgl. Nijssen et al. (2009), S. XV.

⁸⁸ Vgl. beispielsweise Hoitsch/Lingnau (2007), S. 56-65 und Schweitzer/Küpper (2011), S. 29, 56.

Möchte ein deutsches Unternehmen Waren aus dem Zollgebiet der Europäischen Gemeinschaft in ein Nicht-EU-Land ausführen, muss ein sogenanntes Ausfuhrverfahren durchgeführt werden.⁸⁹ Das Ausfuhrverfahren dient dazu, den Warenverkehr Deutschlands bzw. aller EU-Länder mit Drittländern, also Ländern außerhalb der Europäischen Union, zu überwachen.⁹⁰ Es sollen einerseits die Einhaltung und Durchsetzung von Beschränkungen, z.B. so genannter handelspolitischer Maßnahmen, gewährleistet werden, die sich aus außenwirtschaftsrechtlicher Sicht nach dem EG-Recht oder dem nationalen Recht ergeben.⁹¹ Andererseits werden die im Rahmen des Ausfuhrverfahrens erfassten Daten statistisch ausgewertet. So entsteht beispielsweise die Außenhandelsstatistik des Statistischen Bundesamtes.⁹²

In der unternehmerischen Praxis wirkt sich die Informationspflicht folgendermaßen aus: Möchte ein deutsches Unternehmen Produkte von Deutschland in ein Drittland exportieren, so ist es verpflichtet, eine Ausfuhranmeldung bei der Ausfuhrzollstelle abzugeben.⁹³ Das heißt, das Unternehmen muss der zuständigen Binnenzollstelle alle nötigen Informationen über die Ausfuhr Güter zukommen lassen. Die zuständige Binnenzollstelle bestimmt sich danach, wo der Ausführer ansässig ist oder wo die Waren verpackt und verladen werden. Der Ausführer hat hier ein Wahlrecht. Da mit der Abgabe der Ausfuhrerklärung in der Regel eine Gestellung, also eine physische Vorführung der Ware bei der Zollstelle verbunden ist, kann der Ausführer hier den logistischen Aufwand in einem gewissen Rahmen selbst steuern.⁹⁴ „Bei der Ausfuhrzollstelle erfolgt die Überführung der Ware ins Ausfuhrverfahren. Die Ausfuhrzollstelle prüft hierzu die Vollständigkeit und, soweit möglich, die Richtigkeit der in der Ausfuhranmeldung enthaltenen Angaben sowie die Ausfuhrfähigkeit der Ware. Im Rahmen der Prüfung der Ausfuhrfähigkeit wird untersucht, ob Verbote oder Beschränkungen der Ausfuhr entgegenstehen. Eventuelle Ausfuhrgenehmigungen oder -lizenzen sind deshalb der Ausfuhrzollstelle vorzulegen. Die Ausfuhrzollstelle hat die Möglichkeit, zur Vornahme der Prüfung weitere Unterlagen, Bestätigungen und Informationen zu verlangen. Schwerpunkt dieser Prü-

⁸⁹ Das Ausfuhrverfahren im Allgemeinen ist geregelt in folgenden gesetzlichen Normen: Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften, Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission vom 2. Juli 1993 mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften, AWG, AWV, vgl. Bundesministerium der Finanzen (2011).

⁹⁰ Eine detaillierte Abgrenzung von Regionen, die der Zollunion der Europäischen Union zuzurechnen sind, findet sich in Thoma/Böhm/Kirchhainer (2010), S. 24f. Alle nicht in der Zollunion enthaltenen Gebiete werden als Drittländer bezeichnet.

⁹¹ Z.B. EG-Dual-Use-Verordnung, vgl. hierzu Schlegel/Schanze (2009), S. 101-102.

⁹² Vgl. Bundesministerium der Finanzen (2011).

⁹³ Vgl. Art. 161 Abs. 5, Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften. Vgl. hierzu auch Thoma/Böhm/Kirchhainer (2010), S. 123ff.

⁹⁴ Vgl. Thoma/Böhm/Kirchhainer (2010), S. 123ff.

fung ist oftmals die Richtigkeit der angegebenen zolltariflichen Einreihung der Ware. Zu diesem Zweck ist die Ausfuhrzollstelle berechtigt, Muster zu entnehmen und Proben zu ziehen.“⁹⁵ Ist die Ausfuhranmeldung positiv verlaufen, dann kann die Ware über die Ausgangszollstelle exportiert werden.⁹⁶

Die Informationspflicht, die Unternehmen zu einer Ausfuhranmeldung veranlasst, beruht auf der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission vom 2. Juli 1993 mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften.⁹⁷ Bis vor einigen Jahren war die Ausfuhranmeldung nötig für Waren ab einem Wert von Euro 3.000,- und mit der Verpflichtung verbunden, ein Einheitspapier abzugeben. Die nötigen Daten wurden per Hand in das Papierformular eingetragen, die Waren bei der zuständigen Binnenzollstelle physisch vorgeführt. Es gab jedoch Bestrebungen, das papiergestützte Vorgehen durch ein elektronisches zu ersetzen. Mit der Verordnung (EG) Nr. 1875/2006 zur Änderung der Zollkodex-Durchführungsverordnung (ABl. EU 2006 Nr. L 360/64) standen „erstmalig das Ausfuhrverfahren mit dem Einheitspapier und die elektronische Ausfuhrabwicklung gleichberechtigt nebeneinander.“⁹⁸ Seit dem Jahr 2009 können in Deutschland Ausfuhrerklärungen nur noch elektronisch abgegeben werden.⁹⁹ Gleichzeitig wurde die Wertgrenze herabgesetzt, ab der eine Ausfuhranmeldung verpflichtend ist: Es müssen alle Waren ab einem Wert von Euro 1.000,- angemeldet werden. Die Regelungen zur Gestellung der Ware am Amtplatz oder ggf. außerhalb des Amtplatzes sind gleich geblieben.

Die Änderungen bei der Informationspflicht zwingen die betroffenen Unternehmen, sich mit den neuen gesetzlichen Rahmenbedingungen auseinander zu setzen und die Prozesse im Unternehmen so anzupassen, dass eine elektronische Form der Ausfuhranmeldung möglich ist.

⁹⁵ Thoma/Böhm/Kirchhainer (2010), S. 124.

⁹⁶ Die Ausgangszollstelle ist die Grenzzollstelle, bei der die Ware das Zollgebiet der Europäischen Gemeinschaft verlässt.

⁹⁷ Diese Informationspflicht ist geregelt in Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission vom 2. Juli 1993 mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften, Artikel 285.

⁹⁸ Thoma/Böhm/Kirchhainer (2010), S. 125.

⁹⁹ Vgl. Verordnung (EG) Nr. 1875/2006 der Kommission vom 18. Dezember 2006 zur Änderung der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften.

Im Folgenden wird dargestellt, wie sich die Veränderung der gesetzlichen Rahmenbedingungen auf ein Unternehmen auswirkt und welche Einflussgrößen die Höhe der Bürokratiekosten bestimmen.¹⁰⁰ Das hier betrachtete, 2001 gegründete Unternehmen wird als Biotech GmbH bezeichnet. Es entwickelt, fertigt und vertreibt Produkte für die Zellanalytik und beschäftigt im Jahr 2011 bereits 27 Angestellte. Die Waren des Unternehmens werden zu ca. 50% innerhalb Deutschlands vertrieben, 20% gehen in EU-Länder ohne Deutschland, 30% werden in weitere Länder, beispielsweise nach Asien oder in die USA exportiert. Der Umsatz des Jahres 2010 lag bei etwa 2,5 Millionen Euro.

Gefragt nach den Anpassungen, die durch die Änderungen der Informationspflicht im Unternehmen nötig waren und die seiner Einschätzung nach Auswirkungen auf die Bürokratiekosten hatten, nannte der Leiter der Controlling-Abteilung folgende Aspekte¹⁰¹:

- Erfahrungsgemäß bringt eine Gesetzesänderung oder ein neues Gesetz zuerst einmal mehr Kosten für das Unternehmen, da das Einholen von Informationen, das Befragen von Experten (Steuerberater, Rechtsanwälte, Unternehmensberater und ähnliche) und das Umstrukturieren bestehender Prozesse nötig ist. Durch die Umstellung vom papiergestützten Formular auf das elektronische war es nötig, sich zuerst einmal mit den neuen Rahmenbedingungen auseinander zu setzen und dann den Prozess der Ausfuhranmeldung im Unternehmen entsprechend anzupassen: Für den Leiter der Controlling-Abteilung bedeutete dies zu recherchieren, wie die elektronische Ausfuhranmeldung ablaufen würde, welche Voraussetzungen im Unternehmen gegeben sein müssten und wann die Änderung in Kraft tritt. Ferner musste er sich um die Beschaffung geeigneter Software kümmern, die die elektronische Anmeldung durchführbar macht. Die Mitarbeiter, die seit der Einführung mit dem neuen System arbeiten, mussten informiert werden, eine Schulung absolvieren und sich in die neue IT-Infrastruktur einarbeiten. Die Änderung des Gesetzes bedeutete für das Unternehmen folglich zusätzliche Arbeit, um den neuen gesetzlichen Rahmenbedingungen gerecht zu werden.
- Ferner mussten nach der Änderung der Informationspflicht mehr Ausfuhranmeldungen gemacht werden, da mit dem Absenken der Wertgrenze nun alle Exporte ab einem Wert von Euro 1.000,- einer Anmeldung bedürfen, während die Grenze früher bei Eu-

¹⁰⁰ Vgl. Interview (D).

¹⁰¹ Vgl. Interview (D).

ro 3.000,- lag. Als Folge waren zusätzliche Kosten zu verzeichnen, die durch diese Erweiterung der Informationspflicht im Unternehmen verursacht wurden.

- Andererseits gab es nicht nur zusätzliche Belastungen durch die Gesetzesänderung, sondern auch Entlastungen: Der bedeutendste Punkt ist aus Sicht des Unternehmens, dass das Erstellen und Übermitteln einer elektronischen Ausfuhranmeldung weniger Zeit in Anspruch nimmt, als es beim Papierformular der Fall war. Während dieses früher manuell ausgefüllt und gemeinsam mit der Ware zur Zollstelle, die 30 km entfernt liegt, gefahren werden musste, wird das Anmeldedokument nun elektronisch an die Zollstelle übermittelt. Die Fahrt zum Zollamt ist weiterhin nötig, die Wartezeit vor Ort ist jedoch etwas kürzer geworden. Den kürzeren Arbeits- und Wartezeiten stehen jedoch die höheren Kosten für IT gegenüber.

2.2.2 Darstellung der Einflussgrößen von Bürokratiekosten

Durch die Fallstudie wird deutlich, wie unterschiedlich und vielschichtig die Einflussgrößen von Bürokratiekosten sind. Sowohl die Kosten, die für die Anpassung an eine Informationspflicht entstehen, als auch die, die durch die Erfüllung einer solchen verursacht werden, sind als Bürokratiekosten anzusehen.¹⁰² In vielen wissenschaftlichen Untersuchungen zur Quantifizierung von Bürokratie- bzw. Regulierungskosten werden deshalb sowohl einmalige als auch laufende Kosten berücksichtigt und unterschieden.¹⁰³ Im Zusammenhang mit Bürokratiekosten, die durch Steuergesetze entstehen, schreibt Sandford: “For a business, the compliance costs include the cost of collecting, remitting and accounting for tax on the products or profits of the business and the wages and salaries of its employees together with the costs of acquiring the knowledge to enable this work to be done including knowledge of their legal obligations and penalties. These costs include associated overhead costs including the costs of storing records as required by the tax authorities.”¹⁰⁴

Einmalige Bürokratiekosten werden durch die Anpassung an neue oder veränderte Informationspflichten verursacht und werden dem Jahr zugeordnet, in das die Änderung der gesetzlichen Rahmenbedingungen und damit die Anpassung fallen.¹⁰⁵ Sie entstehen, wenn sich ge-

¹⁰² Dies hat sich auch in den Interviews (A), (B), (C) und (E) bestätigt.

¹⁰³ Auf diesen Aspekt wird in Kapitel 2.2.3 näher eingegangen.

¹⁰⁴ Sandford/Godwin/Hardwick (1989), S. 11-12.

¹⁰⁵ Vgl. Kapitel 2.2.3.

gesetzliche Normen ändern, aber auch, wenn ein Unternehmen sich neu gründet oder neue Geschäftsfelder erschließt, in denen es mit bisher nicht bekannten Informationspflichten konfrontiert wird. Einmalige Bürokratiekosten fallen beispielsweise durch das Recherchieren von Informationen, die Beratung durch einen Experten und die Umstrukturierung von Unternehmensprozessen an.¹⁰⁶ Ausschlaggebend für die Höhe dieser Kosten ist dabei einerseits der Inhalt der Informationspflicht: Der Umfang, der Grad an Neuheit und die Komplexität bestimmen, wie aufwändig die Anpassung eines Unternehmens an die Informationspflicht ist und wie hoch die damit verbundenen Kosten ausfallen.¹⁰⁷ Die Anzahl der betroffenen Unternehmen, auch als Normadressaten bezeichnet, bestimmt andererseits, bei wie vielen Betrieben einmalige Kosten der Anpassung anfallen. Eine wichtige Frage ist hier, ab welcher Unternehmensgröße bestimmte Informationspflichten erfüllt werden müssen. Inwiefern die Höhe von Bürokratiekosten über die Anzahl betroffener Adressaten einer Informationspflicht beeinflusst werden kann, zeigt das Erste Mittelstandsentlastungsgesetz: „Durch das Erste Mittelstandsentlastungsgesetz wurde die steuerliche Bilanzierungsgrenze nach § 141 Absatz 1 Nummer 1 Abgabenordnung von Euro 350.000,- auf Euro 500.000,- Umsatz pro Jahr angehoben. Demnach sind Unternehmen mit einem Jahresumsatz von nicht mehr als Euro 500.000,- oder einem Gewinn von nicht mehr als Euro 50.000,- nicht zur Buchführung verpflichtet und können ihren Gewinn anstatt der bisherigen Steuerbilanz durch Einnahmenüberschussrechnung ermitteln, wenn der Steuerpflichtige nicht nach anderen Gesetzen zur Buchführung verpflichtet ist.“¹⁰⁸ Durch diese Reduzierung der Anzahl der Normadressaten konnten laut Bundesregierung rund 307 Millionen Euro Bürokratiekosten pro Jahr eingespart werden. Schließlich ist die Anzahl der neuen und geänderten Informationspflichten eine wichtige Einflussgröße, weil sie bestimmt, wie oft in einem Zeitraum einmalige Kosten anfallen.

Laufende Bürokratiekosten entstehen bei der Erfüllung einer Informationspflicht, da gewisse Aktivitäten im Unternehmen durchgeführt werden, die einen Güterverzehr verursachen. Hierzu zählen beispielsweise das Erheben, Aufbereiten und Versenden von statistischen Daten. Die Höhe der laufenden Kosten ist damit stark vom Inhalt der Informationspflicht abhängig: Je umfangreicher und komplexer die Informationen sind, die ein Unternehmen zur Verfügung stellen muss, desto höher sind die resultierenden Bürokratiekosten. Außerdem ist die Häufigkeit, mit der die Informationspflicht innerhalb eines Jahres im Unternehmen erfüllt werden muss, ausschlaggebend. Sie kann starr festgelegt sein. So wird die Umsatzsteuererklärung

¹⁰⁶ Vgl. Interview (B).

¹⁰⁷ Vgl. Interview (E).

¹⁰⁸ Die Bundesregierung (2011a).

einmal im Jahr gemacht, während die Umsatzsteuervoranmeldung monatlich bzw. vierteljährlich durchgeführt werden muss.¹⁰⁹ Die Häufigkeit kann aber auch an ein bestimmtes Kriterium gebunden sein, beispielsweise die Anzahl an Exporten in Drittländer mit einem Warenwert größer Euro 1.000,-, die ein Unternehmen in einem bestimmten Zeitraum tätigt. Hier kann das Unternehmen selbst die Anzahl der Informationspflichten, die es abgeben muss, beeinflussen. Weiterhin sind die Anzahl der jeweils von einer Informationspflicht betroffenen Unternehmen und die gesamte Zahl der Informationspflichten, die in einer Volkswirtschaft gelten, wichtige Faktoren. Eine grafische Darstellung der Zusammenhänge findet sich in Abbildung 2.

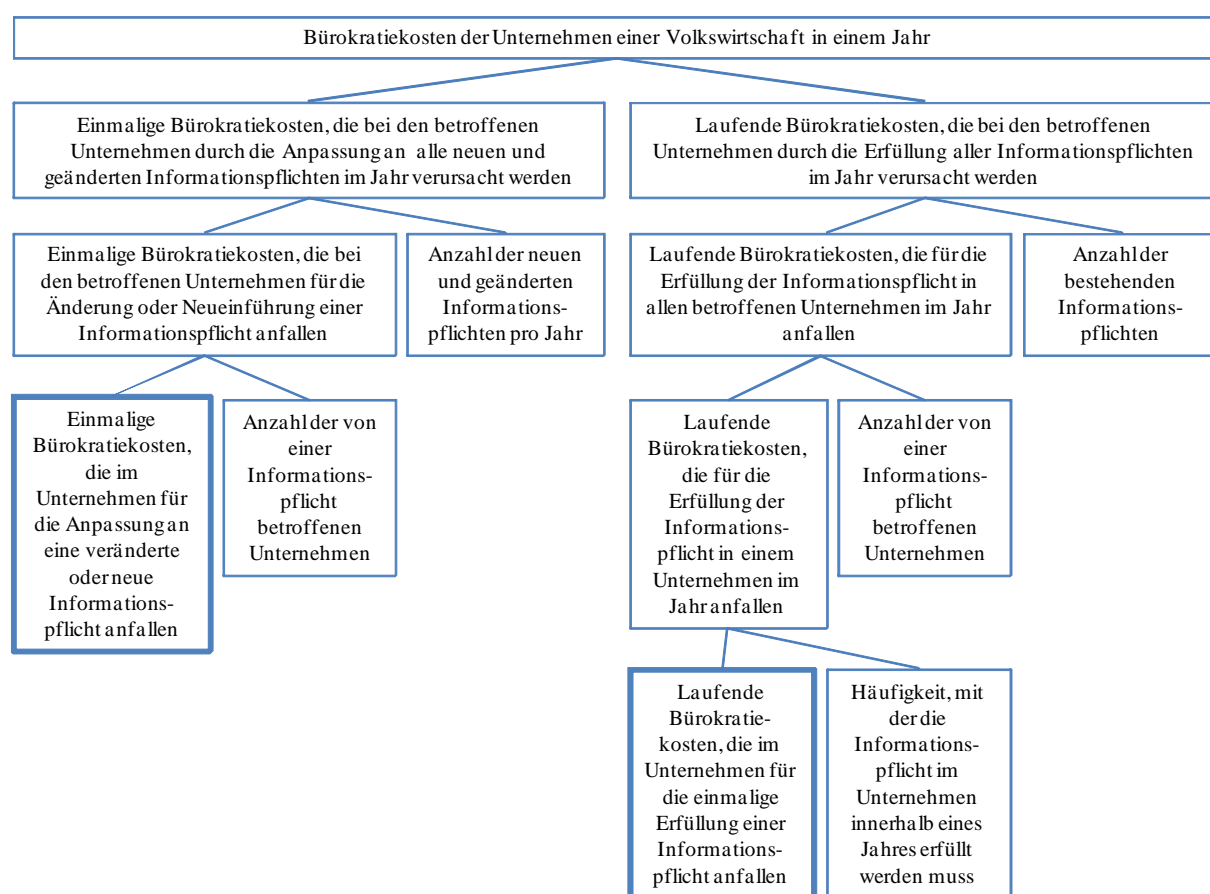


Abbildung 2: Einflussgrößen der Bürokratiekosten¹¹⁰

Die Bestimmung der einzelnen Einflussgrößen, die die gesamte Höhe von Bürokratiekosten bei Unternehmen einer Volkswirtschaft ausmachen, ist deshalb wesentlich, weil so alle „Stellschrauben“ aufgezeigt werden, die der Gesetzgeber zur Reduzierung dieser Kosten bedienen

¹⁰⁹ Vgl. zur Umsatzsteuererklärung § 18 Abs. 3 Satz 1, UStG und zur Umsatzsteuervoranmeldung § 18 Abs. 1 Satz 1 1. Hauptsatz und Abs. 2, UStG i.V.m. §§ 46 bis 49, UStDV, § 1, StDÜV i.V.m. § 87a Abs. 3, AO.

¹¹⁰ Eigene Darstellung.

kann. Nach der Quantifizierung der einmaligen und laufenden Bürokratiekosten eines Unternehmens stellt sich die Frage, wie Bürokratiekosten auf die gesamte Menge der betroffenen Betriebe hochgerechnet werden können. Hier ist es beispielsweise wichtig zu wissen, wie viele Unternehmen einer Volkswirtschaft eine bestimmte Informationspflicht erfüllen müssen und welche und wie viele Unternehmen hinsichtlich ihrer Bürokratiekostenbelastung untersucht werden müssen, um Rückschlüsse auf alle Betroffenen ziehen zu können. Während die Berechnung einzelner Bürokratiekosten vor allem durch die Orientierung an der Kostenrechnung und der Gesetzesfolgenabschätzung unterstützt werden kann, sind für Hochrechnungen Herangehensweisen aus der Statistik nötig. Es gibt bisher keine Anzeichen dafür, dass Methoden der Hochrechnung von Bürokratiekosten umstritten oder nicht einheitlich wären. Beide Themenbereiche im Rahmen einer Arbeit systematisch und detailliert abzuarbeiten würde nicht nur thematisch, sondern auch von Umfang der Untersuchung her zu weit gehen. Aus diesen Gründen wird im Folgenden der Schwerpunkt auf die Quantifizierung einmaliger und laufender Bürokratiekosten gelegt, die bei einem einzelnen Unternehmen für die Anpassung bzw. Erfüllung durch eine Informationspflicht verursacht werden (vgl. Hervorhebungen in Abbildung 2).

2.2.3 Bedeutung von einmaligen und laufenden Bürokratiekosten und deren Abgrenzung von fixen und variablen Kosten

Wie im vorhergehenden Kapitel 2.2.2 dargestellt, beeinflussen unterschiedliche Größen die Höhe der gesamten Bürokratiekosten, die Unternehmen in einer Volkswirtschaft tragen. Grundlegend ist dabei die Unterscheidung zwischen einmaligen Bürokratiekosten,¹¹¹ die durch die Anpassung an eine neue oder veränderte Informationspflicht entstehen, und laufenden,¹¹² die regelmäßig bei der Erfüllung einer Informationspflicht anfallen. *Elliehausen* definiert in diesem Zusammenhang: „Start-up costs are the one-time costs of implementing changes to conform to the requirements of a regulation. [...] Ongoing costs are the recurring costs of performing the activities required by a regulation.”¹¹³

¹¹¹ Im Englischen spricht man von start-up oder one-off costs.

¹¹² Im Englischen sind die Bezeichnungen ongoing oder recurring costs geläufig.

¹¹³ Elliehausen (1998), S. 3; Elliehausen spricht von cost of bank regulation. Dieser Begriff wird in seiner Arbeit analog zu den in dieser Arbeit definierten Bürokratiekosten gebraucht.

Die Kriterien, die einmalige Bürokratiekosten von laufenden unterscheiden, sind dementsprechend folgende:

- Sie fallen einmalig und nur deshalb an, weil eine Informationspflicht neu implementiert oder geändert worden ist und sich das Unternehmen anpassen muss.
- Sind sie einmal entstanden und gibt es dann eine weitere Änderung oder Abschaffung der Informationspflicht, dann liefern die durchgeführten Aktivitäten und beschafften Güter und Dienstleistungen, die zur Anpassung führten, keinen Wert mehr für das Unternehmen. Die einmaligen Kosten haben dann den Charakter von versunkenen Kosten.

Zahlreiche Autoren sprechen sich für eine getrennte Betrachtung von einmaligen und laufenden Kosten aus.¹¹⁴ Beide Arten von Kosten sind empirischen Untersuchungen zufolge für Unternehmen belastend. Eine kanadische Studie untersuchte die Einführung der Mehrwertsteuer und die Bürokratiekosten, die Unternehmen dadurch entstanden sind. Im Jahr der Einführung betrugen die einmaligen Bürokratiekosten 45%, während die laufenden einen Anteil von 55% hatten.¹¹⁵ Damit sind die einmaligen Kosten annähernd gleich hoch wie die laufenden Bürokratiekosten des betrachteten Jahres. Auch *Gunz/Macnaughton/Wensley* kamen mit ihrer Studie in Kanada auf ein ähnliches Ergebnis: „compliance costs associated with the tax incentives for scientific research and experimental development (SR & ED) on the basis of a survey of 51 companies with head offices in Ontario.”¹¹⁶ Als Ergebnis konnte hier festgestellt werden: „[...] start-up costs were almost as large [...] as are annual compliance costs.”¹¹⁷ Eine weitere Erhebung hat die Bürokratiekosten untersucht, die durch die Änderung des Mehrwertsteuergesetzes in Großbritannien im Jahr 1992 entstanden sind. Auch hier ergibt sich ein ähnliches Ergebnis. Die Kosten der Anpassung wurden auf 6,3 Millionen Pfund beziffert, während sich die jährlichen laufenden Kosten zur Erfüllung der Informationspflichten auf 8,8 Millionen Pfund beliefen. Die Höhe der einmaligen Kosten liegt damit bei ca. 42% der gesamten Bürokratiekosten des betrachteten Jahres.¹¹⁸

¹¹⁴ Vgl. Elliehausen/Lowrey (2000), S. 165-179, Tran-Nam (2000), insbesondere S. 336 ff., Glover/Tran-Nam (2005), S. 237 ff., Rametse/Pope (2005), S. 85 ff, Pope/Rametse (2002), S. 385 ff, Eichfelder/Schorn (2009), S. 17, Sandford/Godwin/Hardwick (1989), S. 16-18.

¹¹⁵ Vgl. Canadian Federation of Independent Business (1991) sowie Pope/Rametse (2002), S. 386.

¹¹⁶ Gunz/Macnaughton/Wensley (1995), S. 2009.

¹¹⁷ Gunz/Macnaughton/Wensley (1995), S. 2025.

¹¹⁸ Vgl. National Audit Office (1994), vor allem Table 4.

Aus diesen Ergebnissen lässt sich die Annahme ableiten, dass einmalige Bürokratiekosten zur Anpassung an eine Informationspflicht beinahe so hoch sind wie die jährlichen laufenden Kosten für die Erfüllung der Informationspflicht. Im ersten Jahr, in dem ein Unternehmen die Anpassung an eine und die Erfüllung einer neuen Informationspflicht meistern muss, sind die Bürokratiekosten daher fast doppelt so hoch wie in den folgenden Jahren, sofern keine weitere Änderung der betrachteten Informationspflicht eintritt. Geht man von einem extremen Szenario aus, in dem eine Informationspflicht jedes Jahr stark geändert wird, so werden den Unternehmen fast doppelt so hohe Bürokratiekosten aufgebürdet wie in einem Szenario, in dem die Informationspflicht über Jahre bzw. Jahrzehnte unverändert besteht.

Es stellt sich die Frage, welchen Zweck die Unterscheidung von einmaligen und laufenden Bürokratiekosten hat. Eine Verteilung einmaliger Bürokratiekosten über die Nutzungsdauer der jeweiligen Güter und Dienstleistungen hinweg wäre schließlich möglich, aus folgenden Gründen jedoch nicht empfehlenswert: Für einmalige Bürokratiekosten ist charakteristisch, dass sie entstehen, wenn sich ein Unternehmen an eine neue oder veränderte Informationspflicht anpasst. Bürokratiekosten können kaum vom Unternehmen beeinflusst werden.¹¹⁹ Hingegen bestimmt der Gesetzgeber, wie lange Informationspflichten ihre Gültigkeit haben und wann und wie umfangreich Änderung und Neuimplementierungen sind. Dieser sollte sich dementsprechend der gesamten Höhe der einmaligen Bürokratiekosten bewusst sein, die er den Unternehmen bei jeder Änderung der gesetzlichen Rahmenbedingungen auferlegt. Um Bürokratiekosten also wirksam abbauen zu können, muss bereits bei der Berechnung eine klare Abgrenzung in einmalige und laufende vorgenommen werden. Der Gesetzgeber muss wissen, welche Bürokratiekosten er den Unternehmen unwiederbringlich auferlegt, weil die Kosten bald als versunken charakterisiert sind, und ob diese Kosten einem angemessenen Nutzen gegenüber stehen.

Die Nichtberücksichtigung einmaliger Kosten, die im deutschen Standardkosten-Modell beobachtet werden kann, ist vor diesem Hintergrund keineswegs gerechtfertigt.¹²⁰ Auch wenn sich die Unterscheidung von einmaligen und laufenden Bürokratiekosten in der Berechnung mithilfe des deutschen Standardkosten-Modells noch nicht durchgesetzt hat, ist sie zukünftig anzuwenden, da sie mehr Transparenz über die Bürokratiekostenbelastung schafft und deren Reduzierung damit erleichtert wird.

¹¹⁹ Vgl. Kapitel 2.1.3.

¹²⁰ Zum deutschen Standardkosten-Modell vgl. Statistisches Bundesamt (2006).

In der betriebswirtschaftlichen Kostenrechnung ist die Differenzierung zwischen fixen und variablen Kosten gängig. „Kosten, die bei der Variation einer Einflussgröße [...] in ihrer Höhe konstant bleiben, nennt man fixe Kosten [...]. Sind die Kosten bei alternativen Ausprägungen der Einflussgröße unterschiedlich hoch, spricht man von variablen Kosten.“¹²¹ Im Zusammenhang mit der Abgrenzung von einmaligen und laufenden Bürokratiekosten wäre es interessant zu wissen, wie sich diese bei der Variation der weiter oben dargestellten Einflussgrößen verhalten. Dies wird nun untersucht. Für einmalige Bürokratiekosten gilt: Ist die Anpassung seitens der Unternehmen geschehen und sind die damit verbundenen Kosten angefallen, so kann keine Entscheidung noch etwas an deren Art und Höhe ändern. Wird die Informationspflicht nach der Anpassung durch die Unternehmen geändert oder abgeschafft, so bleiben die einmaligen Kosten in voller Höhe erhalten, auch wenn diesen kein Nutzen gegenübersteht. Dann haben die gesamten einmaligen Kosten den Charakter von versunkenen Kosten.¹²² Daraus folgt, dass einmalige Bürokratiekosten nicht beeinflussbar sind und deshalb nicht als variabel bezeichnet werden können. Sie sind also immer fixe Kosten. Laufende Kosten hingegen entstehen jedes Mal, wenn in einem Unternehmen eine Informationspflicht erfüllt werden muss. Sie fallen also regelmäßig immer wieder an, sofern sich die gesetzlichen Rahmenbedingungen nicht ändern. Wird die Informationspflicht abgeschafft oder geändert, so kann ein Teil der laufenden Kosten sofort abgebaut werden. Dienstleistungen werden dann nicht mehr wahrgenommen, Material nicht mehr verbraucht und Transportkosten fallen weg. In diesen Fällen handelt es sich um variable Kosten. Es ist jedoch realistisch anzunehmen, dass ein Teil der laufenden Kosten nicht kurzfristig vermeidbar ist. Dies trifft vor allem auf Abschreibungen für Fahrzeuge und Hardware sowie auf Personalkosten zu, sofern keine anderweitige Beschäftigung der Mitarbeiter möglich ist. Diese Kosten sind fix.¹²³ Generelle Aussagen sind in diesem Zusammenhang nicht möglich, vielmehr ist eine Betrachtung des jeweiligen Einzelfalls aufschlussreich.¹²⁴ Die Unterscheidung von einmaligen und laufenden Bürokratiekosten ist also nicht mit der Trennung fixer von variablen Kosten zu verwechseln: Während einmalige Kosten fix sind, können sich laufende Kosten sowohl fix als auch variabel verhalten.

¹²¹ Schweitzer/Küpper (2011), S. 80.

¹²² Vgl. zu versunkenen Kosten Bhimani et al. (2008), S. 311-312 sowie Horngren/Foster/Datar (2001), S. 362.

¹²³ Vgl. zur Unterscheidung der fixen und variablen Kosten Kapitel 3.1.2 sowie Schweitzer/Küpper (2011), S. 80.

¹²⁴ Vgl. hierzu Bhimani et al. (2008), S. 41-42.

2.3 Historischer Rückblick und Status quo – Gesetzesfolgenabschätzung und Bürokratiekostenberechnung in Deutschland

2.3.1 1960 bis 1997: Verwaltungsreformen, Deregulierung und erste Schritte in Richtung bessere Rechtsetzung

Die Berechnung von Bürokratiekosten hat in den letzten Jahren in Deutschland, Europa, aber auch weltweit stark an Bedeutung gewonnen. Doch das Problem der Bürokratisierung und der Wunsch, gesetzliche Normen einfacher und weniger belastend zu gestalten, existieren schon deutlich länger. Ein historischer Rückblick über politische Trends und Entwicklungen in der Bundesrepublik Deutschland zeigt, wo Bürokratiekostenberechnung und Bürokratieabbau ihren Ursprung haben: Nach dem politischen und wirtschaftlichen Wiederaufbau ab 1949 begann Mitte der 1960er Jahre die Phase der „Aktiven Politik“ und die Zeit der „Inneren Reformen“.¹²⁵ Eine moderne Verwaltung wurde als notwendig für die Steuerung der wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Entwicklung und die Korrektur bzw. vorausschauende Verhinderung von Marktversagen erachtet. Die Planung und Steuerung des „organisierten Kapitalismus“ durch den Staat wurden als unumgänglich angesehen. Doch mit zunehmender Regulierung, mehr und mehr staatlichen Eingriffen und steigenden Sozialausgaben kamen auch Handlungs- und Organisationsprobleme.¹²⁶ Als Reaktion darauf wurden zahlreiche Reformen durchgeführt.¹²⁷ Als eine wesentliche Ursache für unbefriedigende Politikergebnisse wurde die unzureichende Gesetzesvorbereitung gesehen: Gesetze wurden erlassen ohne eine vorherige Abschätzung der Folgen, die für die öffentliche Verwaltung, die Unternehmen, die Bürger und die Volkswirtschaft als Ganzes zu erwarten waren. Verbesserung sollten mehr Personal, einheitenübergreifende Arbeitsgruppen sowie Planungsabteilungen und -stäbe bringen. In den 1970er Jahren folgten zusätzliche Projekte zur Weiterentwicklung der Gesetzesvorbereitung. Ein erstes wichtiges Vorhaben war die Erweiterung der Gemeinsamen Geschäftsordnung der Bundesministerien (GGO) hinsichtlich der Gesetzesvorbereitung im Jahr 1976: Einerseits wurde festgeschrieben, dass die Auswirkungen eines Gesetzes auf den Staat deutlicher dargestellt werden müssen. Hierzu zählten Wirkung auf Einnahmen und Ausgaben der öffentlichen Haushalte, Aufgliederung der auf den Bundeshaushalt entfallenden Kosten und Angaben zu deren Ausgleich. Andererseits forderte die neue Gemeinsame Geschäftsordnung

¹²⁵ Auf diese Thematik gehen folgende Publikationen näher ein: Böhret/Konzendorf (1997), Wollmann (1997), Derlien (1996), Seibel (1996).

¹²⁶ Vgl. Bogumil/Jann (2009), S. 220 ff.

¹²⁷ Beispielsweise Finanzreform, Gebiets- und Funktionalreform, Planungsorganisation und Ministerialreform sowie Dienstrechtsreform. Näheres hierzu findet sich in Bogumil/Jann (2009), S. 220.

der Bundesministerien, auch die Gesetzesfolgen für die Wirtschaft und die ökologische Umwelt darzustellen. Im Konkreten waren das Aufzeigen unterschiedlicher Lösungsmöglichkeiten sowie der Auswirkungen auf Verbraucher und Umwelt und die Darstellung kritischer Meinungen gefordert.¹²⁸ Noch heute sind viele dieser Aspekte in der aktuellen Gemeinsamen Geschäftsordnung der Bundesministerien verankert.¹²⁹

Von nun an rückte das Thema Belastung von Unternehmen durch Gesetzesfolgen immer mehr in den Vordergrund. „Unter Gesetzesfolgen sind die wesentlichen Auswirkungen des Gesetzes zu verstehen. Sie umfassen die beabsichtigten Wirkungen und die unbeabsichtigten Nebenwirkungen.“¹³⁰ Die renommierte Sozialwissenschaftlerin *Renate Mayntz* schrieb 1980: „Während direkte Staatsausgaben etwa im Bereich sozialer Sicherheit unmittelbar der Kontrolle des Gesetzgebers unterliegen [...], liegen die durch regulative Programme verursachten Kosten ganz überwiegend beim privaten Sektor, der sie aufbringen muss, um die gesetzlichen Normen, Standards usw. zu erfüllen. Diese Kosten aber werden bei der Gesetzgebung selbst typischerweise nicht bedacht, sind auch in der Regel gar nicht bekannt, so dass hier die sonst wirksamen, beschränkenden politischen Mechanismen fehlen.“¹³¹ Mit Beginn der 1980er Jahre rückte neben der Gesetzesvorbereitung auch das Thema Entbürokratisierung, also die Vereinfachung und Verbesserung bestehender Gesetze, in den Fokus politischer Reformvorhaben. Ab Ende der 70er Jahre wurden Entbürokratisierungskommissionen sowohl auf Ebene der Bundesländer als auch auf Bundesebene (z.B. „Waffenschmidt-Kommission“¹³² im Jahr 1983) eingesetzt und konnten schnell Erfolge verbuchen: Das Ergebnis war eine Rechtsbereinigung und damit eine Reduzierung der geltenden Rechtsvorschriften durch Rationalisierung beim bestehenden Recht, vor allem durch die Überarbeitung des Verwaltungsverfahrenrechts, die Statistikbereinigung und die Vereinfachungen im Baurecht.¹³³

Zur Verbesserung der zukünftigen Rechtssetzung und der Vermeidung von Überregulierung wurde ein weiterer Vorstoß unternommen: 1984 verabschiedete das Bundeskabinett die "Prüffragen für Rechtsvorschriften des Bundes", auch als Blaue Prüffragen bezeichnet.¹³⁴ Sie wurden in die Gemeinsame Geschäftsordnung der Bundesministerien übernommen und bestim-

¹²⁸ Vgl. Veit (2010), S. 52-80.

¹²⁹ Vgl. § 44, GGO.

¹³⁰ § 44 Abs. 1 Satz 1, GGO.

¹³¹ Mayntz (1980), S. 46.

¹³² Die Kommission wurde nach dem damaligen Parlamentarischen Staatssekretär im Bundesministerium des Inneren benannt.

¹³³ Mit dieser Thematik beschäftigen sich näher Seibel (1986), S. 137-168 sowie Jann/Wewer (1998), vgl. auch Mayntz (1980), S. 11, Bogumil/Jann (2009), S. 223 ff.

¹³⁴ Vgl. Bogumil/Jann (2009), S. 225, siehe Anhang 1.

men noch heute den Aufbau von Gesetzesvorlagen der Bundesregierung.¹³⁵ Die zehn Fragen zielen ab auf die Notwendigkeit, die Wirksamkeit und die Verständlichkeit des beabsichtigten gesetzlichen Vorhabens. Jeder Bundesminister sollte für seinen Verantwortungsbereich gewährleisten, dass sowohl Gesamtvorhaben als auch Einzelvorschriften im Laufe des Rechtsetzungsprozesses anhand der Fragen kritisch beurteilt werden. Die Prüffragen wurden jedoch im Gesetzgebungsprozess oft nicht oder nur mangelhaft beantwortet. Ein Grund dafür könnten die fehlenden Kontrollmechanismen und Sanktionsmöglichkeiten sein: Die Missachtung der Prüffragen hatte keine Folgen für die Verantwortlichen.¹³⁶

Der Sachverständigenrat „Schlanker Staat“ konstatierte mit Blick auf die 1990er Jahre, dass „die mit der Vorgabe der Blauen Prüffragen verbundene Deregulierungs- bzw. Entbürokratisierungserwartungen bisher nicht recht erfüllt [wurden].“¹³⁷ Insbesondere die Frage nach gesetzpolitischen Alternativen bzw. nach den Kosten einer Regelung im Gesetzesvorblatt sei meist nur mit „keine“ beantwortet worden.¹³⁸ Folglich verlangte der Sachverständigenrat eine Überarbeitung der Blauen Prüffragen: Eine zunehmende Akzeptanz und eine Einhaltung der Maßnahme sollten mehr Transparenz der Ergebnisse gewährleisten, vor allem gegenüber der Legislative und der Öffentlichkeit.¹³⁹ Auch eine Möglichkeit der Sanktion sollte es geben: Die mangelhafte Beantwortung der Prüffragen führte dazu, dass ein Gesetzesentwurf als nicht kabinettstauglich eingestuft und an das entsprechende Ressort zur Überarbeitung zurückgeschickt wurde. Darüber hinaus empfahl der Sachverständigenrat die Durchführung einer konsequenten gesamtgesellschaftlichen Gesetzesfolgenabschätzung, die die Kostenfolgen neuer Regulierungen für öffentliche Haushalte, die Wirtschaft und Privatpersonen prüft. Diese „sollen dabei helfen, wahrscheinliche Folgen und Nebeneffekte von Regelungsvorhaben zu ermitteln und zu beurteilen; geltende Rechtsvorschriften lassen sich auf ihre bisherige Bewährung überprüfen.“¹⁴⁰ Außerdem wurde die Einrichtung einer Normprüfstelle beim Bundeskanzleramt und auf europäischer Ebene gefordert.¹⁴¹

¹³⁵ Vgl. §§ 43, 44, GGO.

¹³⁶ Ähnliche Kritikpunkte wird auch der Sachverständigenrat „Schlanker Staat“ einige Jahre später in seiner kritischen Betrachtung der Prüffragen und deren Erfolg anmerken: Sachverständigenrat „Schlanker Staat“ (1998), S. 18.

¹³⁷ Sachverständigenrat „Schlanker Staat“ (1998), S. 18.

¹³⁸ Vgl. Sachverständigenrat „Schlanker Staat“ (1998), S. 20.

¹³⁹ Gefordert werden unter anderem Fragen, die mit Ja oder Nein zu beantworten sind. Näheres hierzu in Sachverständigenrat „Schlanker Staat“ (1998), S. 22.

¹⁴⁰ Böhret/Konzendorf (2001), S. 1.

¹⁴¹ Vgl. Sachverständigenrat „Schlanker Staat“ (1998), S. 18, 20.

Während sich die deutsche Regierung trotz vieler Bemühungen noch schwer tat, eine erfolgreiche Gesetzesfolgenabschätzung zu etablieren, entwickelten sich die Niederlande zum europäischen Vorreiter. Schon 1994 wurde von der niederländischen Regierung das Programm *Markets, Deregulation and Quality of Legislation (MDQ)* gestartet. Ziel war es, die ökonomischen Rahmenbedingungen in den Niederlanden zu verbessern und damit ein höheres Wirtschaftswachstum zu erzielen. Es beinhaltet die Einführung der Gesetzesfolgenabschätzung, ein Programm zur Vereinfachung der Gesetzgebung und die Reduzierung von Bürokratiekosten. Bis zum Jahr 2002 konnten dadurch ca. 7% der bestehenden Bürokratiekosten reduziert werden. Die Bürokratiekosten jedoch, die aus neuen Gesetzen entstanden, wurden nicht berücksichtigt. Also gab es die Befürchtung, dass diese den Erfolg längst schmälerten oder aufzehrten.¹⁴² Um dieser Gefahr entgegen zu wirken, machte das neue Kabinett 2003 den Abbau von Bürokratiekosten zu einer seiner wichtigsten Aufgaben und startete ein Programm mit dem Ziel, die Bürokratiekosten bis 2007 netto um 25% zu reduzieren. Das heißt, dass nicht nur der Abbau bestehender Bürokratie, sondern auch entstehende Kosten durch neue Gesetze diesem Reduzierungsziel unterliegen sollten. Zur Quantifizierung der Bürokratiekosten wurde das in den Niederlanden entwickelte Standardkosten-Modell konsequent angewendet, um das Projekt steuern zu können.¹⁴³

2.3.2 1998-2004: Gesetzesfolgenabschätzung als zentrales Element der besseren Rechtsetzung in Europa

Das positive Beispiel der Niederlande und die zunehmende Bedeutung von besserer Rechtsetzung auf Ebene der Europäischen Union gaben Deutschland neue Impulse, die Rechtsetzung zu optimieren und die Gesetzesfolgenabschätzung besser zu etablieren. Im Regierungsprogramm der rot-grünen Bundesregierung ab 1998 bildete der Aspekt „Höhere Akzeptanz und Wirksamkeit von Recht“ einen zentralen Reformbereich.¹⁴⁴ In Deutschland folgte eine weitere Novellierung der Gemeinsamen Geschäftsordnung der Bundesministerien im Jahr 2000: Ziel war es, dass von nun an alle Arten von Gesetzesfolgen während des Rechtsetzungsprozesses evaluiert werden sollten.¹⁴⁵ Gleichzeitig wurden die Anforderungen an die Gesetzesfolgenabschätzung vereinfacht: Detaillierte Angaben beispielsweise bezüglich des zusätzlichen Personalbedarfs, der durch eine neue gesetzliche Norm entstand, waren nun nicht mehr nötig. Die

¹⁴² Vgl. Nijland (2008), S. 4 sowie OECD (2010), S. 139 ff.

¹⁴³ Das Standardkosten-Modell wird in Kapitel 3.3.2 näher erläutert.

¹⁴⁴ Vgl. Die Bundesregierung (1999), S. 5.

¹⁴⁵ Vgl. §§ 43, 44, GGO.

Praktikabilität der Gesetzesfolgenabschätzung wurde so deutlich erhöht.¹⁴⁶ Zur gleichen Zeit ließ das Bundesministerium des Inneren ein Handbuch der Gesetzesfolgenabschätzung mit einem Leitfaden erstellen, dessen Anwendbarkeit im Rahmen eines Pilotprojektes an ausgewählten Gesetzesvorhaben getestet wurde. Auch in seiner zweiten Amtszeit im Jahr 2003 kündigte der damalige Bundeskanzler Gerhard Schröder mit der Agenda 2010 ein umfassendes Reformprogramm an. Im Rahmen der „Initiative Bürokratieabbau“ wurden Vereinfachungsmaßnahmen durchgeführt sowie ein Projekt zur Gesetzesfolgenabschätzung bei Steuergesetzen initiiert.¹⁴⁷

Auch für die Europäische Union wird im Weißbuch „Europäisches Regieren“ von 2001 folgendes Ziel gesetzt: „bessere Rechtsvorschriften, die rascher verabschiedet werden und leichter anzuwenden und durchzusetzen sind“.¹⁴⁸ Im Rahmen der Ausarbeitung von Regulierungsmaßnahmen mussten neben der Zielerreichung auch potenzielle wirtschaftliche, soziale und ökologische Auswirkungen sowie Kosten und Nutzen der Maßnahme geprüft und bewertet werden.¹⁴⁹ In der Mitteilung der Kommission „Europäisches Regieren – Bessere Rechtsetzung“ wurden 2002 die EU-Organe und die Mitgliedsstaaten dazu aufgerufen, die Strategie des besseren Regierens umzusetzen – unter anderem durch eine Gesetzesfolgenabschätzung.¹⁵⁰ Die Niederlande übernahmen 2004 die EU-Ratspräsidentschaft. Sie waren zu diesem Zeitpunkt bereits zu dem Schluss gekommen, dass ca. 50% der niederländischen Gesetze EU-Ursprungs sind und entsprechend Projekte zum Abbau von Bürokratiekosten auf nationaler Ebene nur eingeschränkte Wirkung entfalten können.¹⁵¹ Sie nutzten daher ihr Amt, um dem Thema Berechnung und Abbau von Bürokratiekosten auf europäischer Ebene noch mehr Raum zu geben.

2.3.3 Neuere Entwicklungen ab 2005: Deutschland konzentriert sich auf den Bürokratiekostenabbau

Mit der Regierungsübernahme durch die große Koalition im Jahr 2005 konzentrierten sich die Reformbemühungen, die zu einer „besseren Rechtsetzung“ führen sollten, auf den Abbau un-

¹⁴⁶ Vgl. Veit (2010), S. 61-79.

¹⁴⁷ Vgl. Veit (2010), S. 76-77.

¹⁴⁸ Kommission der Europäischen Gemeinschaften (2001), S. 26.

¹⁴⁹ Vgl. Kommission der Europäischen Gemeinschaften (2001), S. 26.

¹⁵⁰ Vgl. Kommission der Europäischen Gemeinschaften (2002), S. 2 ff.

¹⁵¹ Vgl. Nijland (2008), S. 9.

nötiger Bürokratie.¹⁵² Die Bedeutung, die die Regierung dem Thema zumisst, zeigt sich, wenn man einige der politischen Aktivitäten betrachtet, die in den folgenden Jahren zur Erreichung dieses Ziels unternommen wurden:¹⁵³

- Einführung des deutschen Standardkostenmodells und Durchführung einer Bestandsmessung

Das Standardkosten-Modell,¹⁵⁴ das bereits in vielen Ländern der Europäischen Union weite Verbreitung gefunden hatte, wurde 2006 auch in Deutschland eingeführt.¹⁵⁵ Im Sommer des gleichen Jahres begann die Bundesregierung mit einer Bestandsmessung, die die bestehenden Bürokratiekosten aus allen bis Ende September 2006 in Kraft getretenen bundesrechtlichen Gesetzen offenlegen sollte.¹⁵⁶ Man spricht von einer Ex-post-Berechnung, da die Kosten nach dem Inkrafttreten der entsprechenden Gesetze berechnet wurden. Diese so genannte Bestandsmessung wurde vom Statistischen Bundesamt gemeinsam mit den Bundesministerien realisiert.¹⁵⁷ Verbunden mit dieser Messung wurde von der Bundesregierung ein Abbauziel für Bürokratiekosten festgelegt, das besagt, dass auf Basis der Bestandsmessung bis Ende des Jahres 2011 25% dieser Kosten reduziert werden sollen.

- Verabschiedung des Gesetzes zur Einsetzung eines Nationalen Normenkontrollrates und Einsetzung dieses Rates

Im Sommer 2006 wurde das Gesetz zur Einrichtung eines Nationalen Normenkontrollrates verabschiedet.¹⁵⁸ Dieses gibt eine verbindliche Definition für Bürokratiekosten,¹⁵⁹ regelt die Einsetzung eines Nationalen Normenkontrollrates sowie dessen Rechte und Pflichten und definiert außerdem die Pflichten der Bundesregierung im Rahmen des Bürokratieabbaus. Im Herbst 2006 wurde der Nationale Normenkontrollrat eingerichtet. „Der Nationale Normenkontrollrat hat die Aufgabe, die Bundesregierung bei der Umsetzung ihrer Maßnahmen auf den Gebieten des Bürokratieabbaus und der besseren Rechtsetzung zu unterstützen“¹⁶⁰ Dazu gehört nicht nur der Abbau bestehender, auch die Vermeidung neuer Bürokratiekosten begleitet und kontrolliert der Nationale Normenkontrollrat. Damit

¹⁵² Vgl. Die Bundesregierung (2006).

¹⁵³ Vgl. hierzu auch Beus (2007), S. 68 ff.

¹⁵⁴ Näheres zum Standardkosten-Modell in Kapitel 3.3.2.

¹⁵⁵ Vgl. Die Bundesregierung (2007a), S. 10.

¹⁵⁶ Vgl. Nationaler Normenkontrollrat (2011b) sowie Krenzer/Tischner (2009).

¹⁵⁷ Vgl. beispielsweise Statistisches Bundesamt (2009b), S. 1-4.

¹⁵⁸ Vgl. NKRG.

¹⁵⁹ Vgl. § 2 Abs. 2 Satz 1, NKRG.

¹⁶⁰ § 1 Abs. 2, NKRG.

gibt es schließlich ein unabhängiges Beratungs- und Kontrollgremium zur Überwachung der Fortschritte im Bereich Bürokratieabbau und bessere Rechtsetzung.

- Änderung der Gemeinsamen Geschäftsordnung der Bundesministerien und Entwicklung eines Ex-ante-Leitfadens

Entsprechend der Gemeinsamen Geschäftsordnung der Bundesministerien sind diese seit dem 1. Dezember 2006 verpflichtet, im Rahmen des Gesetzgebungsprozesses die zu erwartenden Bürokratiekosten im Rahmen einer Ex-ante-Schätzung zu ermitteln und darzustellen.¹⁶¹ Die Aufgabe des Nationalen Normenkontrollrats ist es, die Gesetzesentwürfe auf diese Anforderung hin zu prüfen. Als Basis dient der Leitfaden für die Ex-ante-Abschätzung der Bürokratiekosten nach dem Standardkosten-Modell.¹⁶² Er ist „vom Nationalen Normenkontrollrat und der Geschäftsstelle Bürokratieabbau in enger Zusammenarbeit mit den Ressorts entwickelt worden.“¹⁶³

Mit der Festlegung auf die Methodik des deutschen Standardkosten-Modells und der Implementierung eines Kontrollorgans in Form des Nationalen Normenkontrollrates kamen auch die lange erwarteten Erfolge bei der Implementierung der Gesetzesfolgenabschätzung im deutschen Rechtsetzungsprozess, speziell im Bereich der Bürokratiekosten: Von 429 Regierungsentwürfen aus den Jahren 2007 bis 2009, die im Rahmen einer Studie untersucht wurden, enthielt der Großteil einen Vermerk zur Auswirkung der gesetzlichen Norm auf die erwarteten Bürokratiekosten. Lediglich in knapp 14% der Fälle fehlten jegliche Angaben. In 54% der Entwürfe wurde angegeben, dass keine Bürokratiekostenwirkung zu erwarten wäre, und 10% enthielten unzureichende Angaben (die einzelnen Informationspflichten fehlten oder wurden nicht einzeln mit Bürokratiekosten bewertet). Immerhin 22% der Entwürfe erfüllten die Vorgaben der Gemeinsamen Geschäftsordnung der Bundesministerien voll und deklarierten sowohl zu erwartende Informationspflichten als auch dazugehörige Bürokratiekosten.¹⁶⁴ Auch der Abbau bestehender Bürokratiekosten kommt laut dem Nationalen Normenkontrollrat zufriedenstellend voran. Seinen Angaben nach wurden bereits Ende Dezember 2010 von den festgelegten 25% abzubauenen Bürokratiekosten 22,3% erreicht. Trotzdem zeigt sich der Rat kritisch, ob das 2006 festgelegte Ziel vollständig erreicht werden kann.¹⁶⁵

¹⁶¹ Vgl. § 44 Abs. 5, GGO.

¹⁶² Vgl. Die Bundesregierung (2008).

¹⁶³ Die Bundesregierung (2008), S. 4.

¹⁶⁴ Vgl. Veit (2010), S. 157-183.

¹⁶⁵ Vgl. Nationaler Normenkontrollrat (2010b), S. 1-2.

Auch auf EU-Ebene werden die Bemühungen um eine bessere Rechtsetzung und den Abbau von Bürokratie fortgesetzt. 2005 entschied sich die Europäische Kommission dafür, eine eigene Methode zur Berechnung von Bürokratiekosten zu entwickeln, die auf dem Standardkosten-Modell basiert: das EU Standard Cost Model bzw. das europäische Standardkosten-Modell. Dieses soll einerseits die Berechnung bestehender Bürokratiekosten ermöglichen, andererseits die Abschätzung im Rahmen des Gesetzgebungsprozesses ermöglichen. Es ist Teil der Leitlinien zur Folgenabschätzung der Europäischen Kommission, die ebenfalls seit 2005 bestehen und die zur Bewertung von Gesetzesentwürfen herangezogen werden sollen.¹⁶⁶ Im Januar 2007 startete die Europäische Kommission ein Aktionsprogramm zur Berechnung von Bürokratiekosten, das 2009 abgeschlossen werden konnte. Basis dafür ist das europäische Standardkosten-Modell. Auch auf EU-Ebene wird ein Abbauziel für Bürokratiekosten definiert: Diese sollen bis 2012 ebenfalls um 25% reduziert werden.¹⁶⁷

Für den Abbau von Bürokratiekosten aus bestehenden Informationspflichten einerseits und die Abschätzung und Minimierung zukünftiger Bürokratiekosten im Rahmen des Gesetzgebungsprozesses andererseits ist ein Ansatz nötig, der sowohl die Ex-ante- als auch die Ex-post-Quantifizierung von Bürokratiekosten möglich macht. Bisher wird in Deutschland zu diesem Zweck das deutsche Standardkosten-Modell verwendet. Eine Erläuterung des Modells und eine kritische Prüfung finden sich in Kapitel 3.3. Als Grundlage dafür wird im Folgenden zunächst ein Bezugsrahmen für einen Ansatz zur Berechnung von Bürokratiekosten geschaffen, der sich auf Theorien aus der Gesetzesfolgenabschätzung und der betriebswirtschaftlichen Kostenrechnung stützt. Ferner werden Anforderungen herausgearbeitet, die ein Ansatz zur Berechnung von Bürokratiekosten erfüllen muss und die eine kritische Auseinandersetzung mit bestehenden Vorgehensweisen erlauben.

¹⁶⁶ Vgl. Europäische Kommission (2009).

¹⁶⁷ Vgl. European Commission (2011b).

3. Quantifizierung von Bürokratiekosten – Bezugsrahmen, Anforderungen und Beurteilung bestehender Berechnungsansätze

3.1 Gesetzesfolgenabschätzung und betriebswirtschaftliche Kostenrechnung als Bezugsrahmen für einen Ansatz zur Berechnung von Bürokratiekosten

3.1.1 Gesetzesfolgenabschätzung als Instrument der besseren Rechtsetzung

Die Gesetzesfolgenabschätzung erleichtert es der Legislative, den Anforderungen nach guten gesetzlichen Normen Rechnung zu tragen: Mit Hilfe dieses Instruments ist es möglich, die Wirkungen eines Gesetzes in vielen Bereichen zu prognostizieren, Entscheidungen können so gut fundiert getroffen sowie klar und verständlich begründet und kommuniziert werden. „Die Methodik der Gesetzesfolgenabschätzung, die auf eine Optimierung des Rechtsetzungsprozesses zielt, erfährt in Europa und in der Bundesrepublik Deutschland in den letzten Jahren eine stetig wachsende Aufmerksamkeit.“¹⁶⁸

Es werden drei Module der Gesetzesfolgenabschätzung unterschieden:¹⁶⁹

- Die prospektive Gesetzesfolgenabschätzung

Die prospektive Gesetzesfolgenabschätzung erfolgt ex ante. Sie unterstützt die Phase vor der Rechtsetzung, in der geklärt werden muss, ob ein bestimmter Bereich überhaupt einer gesetzlichen Regelung bedarf. Hier stellt sich die Frage, welche Probleme auftreten und welches Ziel sich als Lösung in Gesellschaft und Politik als wünschenswert darstellt. Die gesetzlichen Handlungsalternativen, die die Zielerreichung voranbringen könnten, werden erarbeitet und bewertet: Welche Vor- und Nachteile wären mit einer bestimmten Alternative verbunden? Ziel der prospektiven Gesetzesfolgenabschätzung ist es, eine oder mehrere Handlungsalternativen zu empfehlen, die nach dieser ersten Bewertung am geeignetsten erscheinen.¹⁷⁰

¹⁶⁸ Konzendorf (2006), S. 541.

¹⁶⁹ Vgl. hierzu Böhret/Konzendorf (1997) sowie Konzendorf (2006), S. 546 ff.

¹⁷⁰ Vgl. Böhret/Konzendorf (2001), S. 7-88.

- Die begleitende Gesetzesfolgenabschätzung

Auch die begleitende Gesetzesfolgenabschätzung ist ein Instrument der Ex-ante-Abschätzung. Man befindet sich jedoch schon in einem späteren Zeitpunkt des Gesetzgebungsprozesses. Die gesetzliche Norm wird nun detailliert ausgearbeitet. Dieses Modul unterstützt also die konkrete Ausgestaltung einer gesetzlichen Norm. Die wichtigsten Kriterien sind hier die „Vollzugspraktikabilität, die Befolgbarkeit, die Verständlichkeit, die Kosten-Nutzen-Relation sowie institutionelle und rechtliche Funktionalitäten“.¹⁷¹ Hier werden z.B. das Standardkosten-Modell zur Berechnung von Bürokratiekosten, aber auch Kosten-Nutzen-Analysen oder Praxistests von Gesetzen angewendet.¹⁷²

- Die retrospektive Gesetzesfolgenabschätzung

Hier wird ein Gesetz betrachtet, das bereits in Kraft getreten ist. Die Norm wird also ex post bewertet. Man möchte überprüfen, ob das politische Ziel, das zum Erlassen eines Gesetzes geführt hat, erreicht wurde. Ferner werden die beabsichtigten und unbeabsichtigten Wirkungen untersucht, die die gesetzliche Norm mit sich gebracht hat. Am Ende der retrospektiven Gesetzesfolgenabschätzung steht einerseits die Entscheidung, ob das Gesetz novelliert, ausgesetzt oder neugestaltet werden muss oder ob es sich bewährt hat. Andererseits liefern die Erkenntnisse auch Hinweise darauf, was bei der Gestaltung neuer gesetzlicher Normen zu beachten und zu verbessern ist.¹⁷³

Abbildung 3 zeigt die drei Module der Gesetzesfolgenabschätzung auf.

¹⁷¹ Konzendorf (2006), S. 547.

¹⁷² Vgl. Böhret/Konzendorf (2001), S. 89-254.

¹⁷³ Vgl. Böhret/Konzendorf (2001), S. 255-314.

Module der Gesetzesfolgenabschätzung	Zeitpunkt der Anwendung	Zu klärende Fragestellung	Ziel der Anwendung des Moduls
Prospektive Gesetzesfolgenabschätzung	Vor der Rechtsetzung (ex ante)	Besteht Regulationsnotwendigkeit? Welche alternativen Formen der Regulierung gibt es?	Beste Regelungsalternative(n) ermitteln
Begleitende Gesetzesfolgenabschätzung	Vor bzw. während der Rechtsetzung (ex ante)	Wie wird die gesetzliche Norm konkret ausgestaltet?	Gesetzliche Norm bestmöglich ausgestalten und ausformulieren
Retrospektive Gesetzesfolgenabschätzung	Nach der Rechtsetzung (ex post)	Ist das politische Ziel erreicht? Welche beabsichtigten und unbeabsichtigten Wirkungen hat die gesetzliche Norm? Muss die gesetzliche Norm nachgebessert werden?	In Kraft getretenes Gesetz evaluieren hinsichtlich Zielerreichung und tatsächlich eingetretener Gesetzesfolgen

Abbildung 3: Module der Gesetzesfolgenabschätzung¹⁷⁴

Eine genaue Abgrenzung der Zeitpunkte im Rechtsetzungsprozess, insbesondere wann die prospektive und die begleitende Phase jeweils beginnen und enden, und eine entsprechend scharfe Trennung der einzelnen Module sind oft nicht möglich. Deshalb sollten die drei Module der Gesetzesfolgenabschätzung nicht unabhängig voneinander, sondern im Verbund betrachtet und genutzt werden. Die Gesetzesfolgenabschätzung wird mehr und mehr fester Bestandteil der deutschen und europäischen Rechtsetzung. Die Vermeidung und der Abbau von

¹⁷⁴ Eigene Darstellung in Anlehnung an Konzendorf (2006), S. 545 ff.

Bürokratiekosten stellen ein wichtiges Ziel der besseren Rechtsetzung dar.¹⁷⁵ Aus diesem Grund ist es sinnvoll, ein Konzept zur Berechnung von Bürokratiekosten möglichst gut in die gesamte Gesetzesfolgenabschätzung zu integrieren. Zu bedenken ist jedoch, dass die Quantifizierung von Bürokratiekosten erst dann möglich ist, wenn bereits wichtige Informationen hinsichtlich der zukünftigen Ausgestaltung der Informationspflicht vorhanden sind: Welche Informationen sollen die Unternehmen bekannt geben? Wie häufig muss ein Unternehmen eine bestimmte Information bereitstellen? Welche Unternehmen sind betroffen? Die Beantwortung dieser Fragen ist in einer sehr frühen Phase, in der überhaupt erst der Regulierungsbedarf und mögliche Arten des Eingriffs diskutiert werden, noch nicht möglich. Das Instrument der Bürokratiekostenberechnung kann aus diesem Grund in der prospektiven Gesetzesfolgenabschätzung noch nicht eingesetzt werden. Im Rahmen der begleitenden oder retrospektiven Gesetzesfolgenabschätzung hingegen sind Bürokratiekosten ein wichtiges Entscheidungskriterium. Im Folgenden werden deshalb nur zwei Module der Bürokratiekostenberechnung unterschieden: eines, das begleitend zur Entstehung der Informationspflicht angewendet werden kann und als Ex-ante-Modul bezeichnet wird,¹⁷⁶ und ein weiteres, das nach der Verabschiedung der Informationspflicht eingesetzt wird. Letzteres wird Ex-post-Modul genannt.

3.1.2 Grundlagen der betriebswirtschaftlichen Kostenrechnung

Ziel dieser Arbeit ist es, ein neues Konzept zur Berechnung von Bürokratiekosten, die in Unternehmen durch Informationspflichten verursacht werden, zu entwickeln. Um diese Kosten möglichst realistisch und korrekt abbilden zu können, ist es sinnvoll, sich nicht nur an der Gesetzesfolgenabschätzung, einem Instrument aus dem politikwissenschaftlichen bzw. juristischen Bereich zu orientieren. Die Kostenrechnung „hat die Aufgabe, die Höhe des faktisch angefallenen bzw. geplanten sachzielbezogenen bewerteten Güterverbrauchs festzustellen.“¹⁷⁷ Sie ermöglicht die Erfassung und Verteilung von Kosten auf Kostenträger sowie die Auswertung von Kosteninformationen.¹⁷⁸ Damit erscheint sie besonders geeignet als weitere Basis für die Konzeption eines Ansatzes zur Berechnung von Bürokratiekosten. Im Folgenden werden für die Quantifizierung von Bürokratiekosten wichtige Grundlagen der Kostenrechnung dargestellt.

¹⁷⁵ Vgl. Kapitel 2.3.2 und 2.3.3.

¹⁷⁶ Die Bezeichnung ex ante wählt auch die Bundesregierung. Vgl. Die Bundesregierung (2008).

¹⁷⁷ Schweitzer/Küpper (2011), S. 12.

¹⁷⁸ Vgl. Schweitzer/Küpper (2011), S. 12.

“Costs are defined as a resource sacrificed or foregone to achieve a specific objective.”¹⁷⁹ Da Kosten eine wichtige Rolle in Unternehmen spielen, wurde mit der betriebswirtschaftlichen Kostenrechnung ein Informationssystem entwickelt, das hilft, die Kostensituation im Unternehmen zu verstehen und Entscheidungen so zu treffen, dass der Gewinn maximiert wird. Dabei gilt: Je genauer spezifiziert werden kann, für welche Entscheidung Informationen benötigt werden, umso zielgerichteter können die nötigen Daten erhoben, aufbereitet, zur Verfügung gestellt und damit Entscheidungen unterstützt werden.¹⁸⁰ An dieser Maxime sollte sich auch die Entwicklung eines Konzeptes zur Berechnung von Bürokratiekosten orientieren: Eine Klassifizierung der wichtigsten Arten von Entscheidungssituationen mit Bürokratiekostenbezug und eine Analyse, welche Arten von Kosten jeweils relevant sind, erfolgt daher in Kapitel 4.

Die betriebswirtschaftliche Kostenrechnung ist in drei Teile, die Kostenarten-, die Kostenstellen- und die Kostenträgerrechnung untergliedert.¹⁸¹ Die Kostenstellen- und die Kostenträgerrechnung erlauben es, Kosten auf die jeweiligen Verursacher zuzurechnen. In der Kostenartenrechnung wird deutlich, welche Kosten im Unternehmen anfallen.¹⁸² Es werden die gesamten Kosten eines Unternehmens erfasst, nach geeigneten Kriterien unterteilt und in Kostenarten gegliedert: Häufig erfolgt eine Unterscheidung in Personalkosten, Materialkosten, Anlagenkosten, Kosten für Dienstleistungen und weitere Kosten, die sich auch für die Erfassung von Bürokratiekosten anbietet.¹⁸³ Die Kostenrechnung unterscheidet noch weitere Arten der Abgrenzung von Kosten, die die Arbeit mit den Daten erleichtert. „Für die verursachungsgemäße Verteilung von Kosten in der Kostenstellen- und Kostenträgerrechnung bildet die Klassifikation nach der Zurechenbarkeit in Einzel- und Gemeinkosten eine wesentliche Grundlage. Einzelkosten sind die Kosten, die einer Bezugsgröße direkt zugerechnet werden können. [...] Alle Kosten, welche der jeweiligen Bezugsgröße nicht direkt zurechenbar sind, werden als Gemeinkosten bezeichnet.“¹⁸⁴ Die Problematik, dass nicht alle Kosten ihren Verursachern direkt zurechenbar sind, stellt sich auch im Bereich der Bürokratiekostenberechnung. Dieser Aspekt wird in Kapitel 4.3.2 und 4.4 wieder aufgegriffen.

¹⁷⁹ Bhimani et al. (2008), S. 38.

¹⁸⁰ Vgl. Schweitzer/Küpper (2011), S. 27 - 37.

¹⁸¹ Vgl. Coenenberg/Fischer/Günther (2009), S. 58.

¹⁸² Vgl. Schweitzer/Küpper (2011), S. 77-81.

¹⁸³ Vgl. Friedl/Hofmann/Pedell (2010), S. 161-204.

¹⁸⁴ Schweitzer/Küpper (2011), S. 79-80.

Die Kostenrechnung liefert ferner Unterstützung bei der Identifikation von relevanten Kosten, die einer Entscheidung zugrunde gelegt werden dürfen. In der Kostenrechnung spricht man von entscheidungsrelevanten Kosten, wenn diese die Rangfolge von Entscheidungsalternativen beeinflussen.¹⁸⁵ Nicht in jeder Entscheidung über eine bestimmte Maßnahme sind alle Arten von Kosten relevant, die mit einem Untersuchungsgegenstand in Verbindung gebracht werden können. Dies gilt auch für den Spezialfall der Bürokratiekosten. Kosten sind dann entscheidungsrelevant, wenn sie beeinflussbar sind: „Relevante Kosten sind diejenigen für die Zukunft erwarteten Kosten, die je nach der gewählten Handlungsalternative unterschiedlich ausfallen. Entscheidend ist dabei, daß die Kosten in der Zukunft anfallen und daß sie sich je nach der gewählten Alternative unterscheiden.“¹⁸⁶ Dies ist der Fall, wenn sie die folgenden beiden Kriterien erfüllen:

- Zukunftsbezug

Relevante Kosten fallen in der Zukunft an und werden erst durch die jeweilige Entscheidung festgelegt. Sowohl Kosten, die vor dem Treffen einer Entscheidung bereits in ihrer Existenz und Höhe determiniert sind, als auch versunkene Kosten sind nicht entscheidungsrelevant.¹⁸⁷

- Steuerbarkeit über Wahl der Handlungsalternative

Relevante Kosten unterscheiden sich je nach gewählter Alternative.¹⁸⁸ Kosten, die immer in gleicher Höhe anfallen, also unabhängig von der Wahl der Handlungsalternative sind, werden nicht als entscheidungsrelevant angesehen.

Die Kriterien werden im Laufe dieser Arbeit wieder aufgegriffen, um die Entscheidungsrelevanz von bestimmten Bürokratiekosten in unterschiedlichen Entscheidungssituationen zu prüfen. Bevor aus dem aufgezeigten Bezugsrahmen ein Ansatz zur Berechnung von Bürokratiekosten herausgearbeitet werden kann, werden die Anforderungen, denen ein solcher Ansatz gerecht werden muss, aufgezeigt.

¹⁸⁵ Vgl. Friedl/Hofmann/Pedell (2010), S. 59, Hilton (2009), S. 592, Scherrer (1999), S. 40 ff.

¹⁸⁶ Horngren/Foster/Datar (2001), S. 362.

¹⁸⁷ Vgl. Bhimani et al. (2008), S. 311-312 sowie Horngren/Foster/Datar (2001), S. 362.

¹⁸⁸ Vgl. Horngren/Foster/Datar (2001), S. 362-364.

3.2 Anforderungen an einen Ansatz zur Berechnung von Bürokratiekosten

3.2.1 Strukturierte Vorgehensweise bei der Erhebung und Zurechnung von Bürokratiekosten auf eine Informationspflicht

Ziel der Berechnung von Bürokratiekosten ist letztlich, die Kostenbelastung der Normadressanten zu reduzieren bzw. für die Zukunft so gering wie möglich zu halten. Dies ist nur zu erreichen, wenn der jeweilige Verursacher der Kosten, in diesem Fall Informationspflichten, identifiziert werden kann und wenn diesem Verursacher möglichst viele der Kosten direkt und genau zugerechnet werden können.¹⁸⁹ Die Berechnung von Bürokratiekosten ist nicht trivial, weil sich hinter der Anpassung an eine Informationspflicht bzw. hinter der Erfüllung einer solchen oft unterschiedliche Aktivitäten und Arten von Kosten verbergen, die auf den ersten Blick nicht sichtbar sind. Ein Beispiel dafür ist die Arbeit, die entsteht, wenn ein Unternehmen mit einer neuen Informationspflicht konfrontiert wird: Ein oder mehrere Mitarbeiter müssen sich über die Auswirkungen für ihr Unternehmen informieren, eine Strategie entwickeln, mit deren Hilfe das Unternehmen die Informationspflicht in Zukunft möglichst einfach und günstig erfüllen kann, desgleichen die IT so erweitern, dass sie der neuen Aufgabe gewachsen ist, und die übrigen Mitarbeiter in die neue Thematik einarbeiten. Die Kosten dieser Tätigkeiten abzuschätzen ist für den Gesetzgeber sehr schwierig, zumal die Unternehmen hierzu in der Regel keine Kosten erfassen und zur Verfügung stellen können. Nur ein Ansatz, der eine klare Struktur hat, sich genau mit Anpassung oder Erfüllung auseinandersetzt und eine präzise Zurechnung der Kosten auf eine Informationspflicht vorgibt, erlaubt es, genaue und aussagekräftige Ergebnisse zu liefern.

Bei dieser Anforderung ist es besonders wichtig, dass der Ansatz eine exakte Zurechnung der Bürokratiekosten auf die verursachenden Informationspflichten zulässt und dass sowohl die Kosten der Anpassung an eine Informationspflicht als auch die der Erfüllung einer solchen quantifiziert werden können. Lässt der Ansatz zu viele Spielräume und wichtige Fragen offen, dann bestehen folgende Gefahren: Einerseits muss der Anwender selbst noch viel Zeit in die Ausgestaltung der Spielräume stecken, womit der Ansatz in seiner Praktikabilität eingeschränkt ist. Andererseits besteht die Gefahr, dass sich unterschiedliche Ausgestaltungsformen ergeben und die Ergebnisse dann nicht mehr vergleichbar sind.

¹⁸⁹ Vgl. zum Verursachungsprinzip Friedl/Hofmann/Pedell (2010), S. 53 f.

3.2.2 Eignung des Ansatzes für die Berechnung bestehender und die Prognose zukünftiger Bürokratiekosten

Im Rahmen der Gesetzesfolgenabschätzung existieren Ex-ante- wie auch Ex-post-Module: Ziel ist es, zukünftige Gesetzesfolgen abschätzen, aber auch bestehende darstellen zu können. Da Bürokratiekosten entsprechend der Gemeinsamen Geschäftsordnung der Bundesministerien eine bedeutende Art von Gesetzesfolgen sind, muss sich ein Ansatz zu deren Berechnung gut in die Gesetzesfolgenabschätzung integrieren lassen. Der Bezug auf die Zukunft einerseits und die Gegenwart bzw. Vergangenheit andererseits ist deshalb auch bei der Berechnung von Bürokratiekosten wichtig. Nur so ist es möglich, bereits im Rahmen des Gesetzgebungsprozesses die zukünftige Höhe der Bürokratiekosten abzuschätzen und positiv zu beeinflussen, aber auch die tatsächliche Belastung von Unternehmen abzubilden und die Daten als Basis für die Planung und Steuerung von Maßnahmen zum Bürokratieabbau zu nutzen. Gerade der Aspekt, gesetzliche Normen bereits vor deren Inkrafttreten durch eine Ex-ante-Prognose von Bürokratiekosten noch besser und kosteneffizienter auszugestalten, wird in Zukunft noch mehr Bedeutung haben.¹⁹⁰ Dies erspart schließlich die nachträgliche Verbesserung von Informationspflichten zum Zweck des Bürokratieabbaus. Ferner kann nur auf Basis einer gut ausgearbeiteten Planung kontrolliert werden, ob Ziele erreicht werden oder ob die tatsächlichen Kosten die geplanten überschreiten.¹⁹¹ Um sowohl für die Berechnung bestehender als auch für die Prognose zukünftiger Bürokratiekosten geeignet zu sein, muss ein Ansatz sowohl die einmaligen wie auch die laufenden Kosten berücksichtigen. Denn insbesondere bei der Entscheidung für eine neue oder geänderte Informationspflicht muss sorgfältig abgewägt werden, ob es gerechtfertigt ist, den betroffenen Unternehmen eine kostenintensive Anpassung und damit hohe einmalige Bürokratiekosten zuzumuten, die nach der Anpassung unwiederbringlich versunken sind.

3.2.3 Entscheidungsunterstützung durch Berücksichtigung aller relevanten Kostenarten

Neben der Abgrenzung von einmaligen und laufenden Kosten müssen auch verschiedene Kostenarten unterschieden werden, wie aus der Kostenartenrechnung bekannt ist.¹⁹² Mit der Einhaltung von Informationspflichten können verschiedene Arten von Bürokratiekosten in

¹⁹⁰ Vgl. Commission of the European Communities (2009a), S. 7.

¹⁹¹ Vgl. hierzu Deuschinger/Friedl (2010), S. 220.

¹⁹² Vgl. Kapitel 3.1.2.

Zusammenhang gebracht werden: Personalkosten für Mitarbeiter, die eine Ausfuhranmeldung durchführen, Kosten für Dienstleitungen für den Steuerberater, der die Umsatzsteuererklärung erstellt, Abschreibungen für Hardware, Software und andere Anlagen, die helfen, nötige Daten zu messen, zu berechnen und aufzubereiten, Kosten für Schulungen, Fahrten zu einem Dienstleister wie einem Berater oder einer Behörde, anteilige Gemeinkosten für Heizung, Strom und Miete, die der einzelnen Informationspflicht nicht direkt zugerechnet werden können. Ein Konzept zur Berechnung von Bürokratiekosten muss auf all diese Arten von Kosten eingehen und eine Hilfestellung für folgende Fragen geben: Durch welche Informationspflicht werden welche Arten von Kosten in welcher Höhe verursacht? Welche Kostenarten sind in einer bestimmten Entscheidungssituation relevant? Ist beispielsweise zu erwarten, dass durch die Änderung einer Informationspflicht sowohl einmalige als auch laufende Bürokratiekosten auf die betroffenen Unternehmen zukommen? Wenn dem so ist, muss es mit Hilfe des Ansatzes möglich sein, diese zu berechnen und darzustellen.

3.2.4 Praktikabilität durch Anwendbarkeit und Wirtschaftlichkeit

Der historische Rückblick hat gezeigt, dass die Akzeptanz von Maßnahmen und Instrumenten zur besseren Rechtsetzung in der Vergangenheit mitunter sehr gering war.¹⁹³ Schon in den 1970er Jahren wurde die Gesetzesfolgenabschätzung in der Gemeinsamen Geschäftsordnung der Bundesministerien verankert und damit verpflichtend in ihrer Anwendung. Doch der Weg bis zu deren Akzeptanz und Anwendung war lange und selbst heute gibt es Gesetzesvorlagen, die keine zufriedenstellende Gesetzesfolgenabschätzung enthalten.¹⁹⁴ Die Thematik des Bürokratiekostenabbaus hat dank dem positiven Vorbild der Niederlande, den Bemühungen auf EU-Ebene und seiner guten organisatorischen Verankerung in Deutschland schnell Akzeptanz gefunden. Doch trotz des bisherigen Erfolgs ist es wichtig, die Berechnung von Bürokratiekosten und deren Abbau auch weiterhin ambitioniert zu verfolgen. Neben den fachlichen Anforderungen an ein Konzept zur Berechnung von Bürokratiekosten ist deshalb auch das Kriterium der Praktikabilität von größter Bedeutung. Das Konzept muss so verständlich sein, dass es schnell und ohne besondere Fachkenntnisse durchschaut und genutzt werden kann.

Außerdem kommt es darauf an, den Aspekt der Wirtschaftlichkeit zu berücksichtigen. Das bedeutet, dass in bestimmten Situationen ein Abwägen nötig ist, welchen Nutzen ein be-

¹⁹³ Vgl. Kapitel 2.3.

¹⁹⁴ Vgl. Kapitel 2.3.3.

stimmter Arbeitsschritt im Rahmen der Berechnung von Bürokratiekosten leistet und welche Kosten bzw. welcher Zeitaufwand dem gegenüberstehen. Im Zweifelsfall können Vereinfachungen, Schätzungen oder Rundungen komplexe Berechnungen ersetzen und unangemessen hohen Aufwand bei der Bürokratiekostenberechnung vermeiden.

3.3 Kritische Analyse bestehender Ansätze zur Berechnung von Bürokratiekosten

3.3.1 Überblick über Methoden der Erhebung und Auswertung von Gesetzesfolgekosten

Es wurde bereits deutlich, dass Bürokratiekosten oder Gesetzesfolgekosten in der Buchhaltung oder Kostenrechnung eines Unternehmens nicht ausgewiesen werden. Eine entsprechende Kostenart existiert nicht. Dies ist verständlich, weil die Kosten der Bürokratiekostenerfassung dafür sehr hoch wären, während für das Unternehmen kaum ein Nutzen ersichtlich ist. Daher gibt es keine Möglichkeit, Arten und Höhe von Bürokratiekosten aus dem Rechnungslegungssystem eines Unternehmens direkt abzulesen.¹⁹⁵ Für die Berechnung von Bürokratiekosten und andere Gesetzesfolgekosten ist es daher nötig, gezielt Daten zu erheben und so auszuwerten, dass die gewünschten Erkenntnisse zur Verfügung stehen. Für diesen Zweck wurden in der Literatur und in der Praxis unterschiedliche Ansätze konzipiert und angewendet.¹⁹⁶ Im Groben lassen sich zwei Herangehensweisen unterscheiden: Einerseits ist es möglich, Gruppen von Unternehmen zu untersuchen, die einer bestimmten Regulierung unterliegen, und diese mit anderen Gruppen von Unternehmen, die dieser Regulierung nicht unterliegen, zu vergleichen. Betrachtet werden z.B. Unternehmen aus unterschiedlichen Branchen oder Ländern oder zu unterschiedlichen Zeitpunkten, nämlich vor und nach der Einführung einer bestimmten gesetzlichen Einschränkung.¹⁹⁷ Voraussetzung ist hier, dass statistische Daten vorhanden sind, die die Kosten der Unternehmen abbilden. Es wird angenommen, dass die Kosten der Unternehmen eine Funktion der Produktionsmenge bzw. des Outputs, der Faktorpreise, des regulatorischen Umfelds und einer Störvariable sind. Mithilfe ökonomischer Methoden kann untersucht werden, ob die Kosten der Gruppen voneinander

¹⁹⁵ Vgl. Joshi/Krishnan/Lave (2001), S. 171, 190.

¹⁹⁶ Einen noch breiteren Überblick über Methoden, die nicht nur für die Berechnung der Kosten, sondern auch des Nutzens von Regulierung angewendet werden können, liefern Hahn/Hird (1991).

¹⁹⁷ Eine kritische Auseinandersetzung mit dieser Herangehensweise findet sich in Elliehausen (1998), S. 8 ff und 20 ff, Phillips/Calder (1980) sowie Joskow/Rose (1989). An dieser Stelle wird bewusst eine ältere Auflage Joskow/Rose zitiert. Die neuen Auflagen enthalten den entsprechenden Beitrag nicht mehr.

abweichen. Wird festgestellt, dass sich die Kosten über Branchen, Länder oder Zeiträume hinweg ändern, so wird die Regulierung als Ursache angenommen. Problematisch ist hier jedoch, dass sehr viele Effekte die Kosten von Unternehmen beeinflussen können und der tatsächliche Einfluss gesetzlicher Normen als Ursache für die Abweichung der Kosten nicht eindeutig geklärt werden kann. Entsprechend unspezifisch sind die Erkenntnisse, die aus diesen Studien gewonnen werden können. Auch eine weitere Konkretisierung der Aussagen, beispielsweise welchen Anteil an der Kostenabweichung Bürokratiekosten ausmachen und wie sich diese zusammensetzen, ist unmöglich. Die Anforderung der strukturierten Vorgehensweise bei der Erhebung und Zurechnung von Bürokratiekosten auf einzelne Informationspflichten, die ein Ansatz zur Berechnung von Bürokratiekosten erfüllen muss, wird demnach nicht eingehalten. Aus diesem Grund wird der dargestellte Ansatz auf Basis von ökonomischen Methoden für die spätere Konzeption eines Ansatzes zur Berechnung von Bürokratiekosten ausgeschlossen. Aufgrund der dargestellten Schwierigkeiten existieren auch nur wenige Arbeiten, die auf dieser Methodik basieren.¹⁹⁸

Andererseits kann man bei der Erhebung von Gesetzesfolgekosten von einzelnen Unternehmen ausgehen, die einer Regulierung unterliegen. Die Kosten, die eine Informationspflicht oder eine andere gesetzliche Norm verursacht, werden für ein oder mehrere Unternehmen errechnet. Auf Basis dieser Daten kann dann, je nach Bedarf, eine Hochrechnung auf alle betroffenen Unternehmen erfolgen. Zwei Methoden der Berechnung von Kosten haben sich bewährt:

- Quantifizierung von Bürokratiekosten auf Basis von Analogien

Grundidee dieser Herangehensweise ist, dass in Unternehmen viele Arbeitsschritte ausgeführt werden, die der Anpassung an eine Informationspflicht oder der Erfüllung einer solchen sehr ähnlich sind und zu denen Kosten verfügbar sind. Bei dieser Herangehensweise ist es notwendig, die Vorgänge, die mit einer Informationspflicht verbunden sind, in die einzelnen Aktivitäten zu zerlegen. Sie werden dann abgeglichen mit Aktivitäten, die im Unternehmen regelmäßig stattfinden und bereits durch Kosten bewertet sind bzw. leicht bewertet werden können.¹⁹⁹ Findet man eine ähnliche Aktivität, so können die Bürokratiekosten auf Basis dieser analogen, bereits bewerteten Aktivität

¹⁹⁸ Ein Beispiel ist Benston (1975).

¹⁹⁹ Vgl. Elliehausen (1998), S. 9 ff.

geschätzt werden.²⁰⁰ Sind erst einmal Bürokratiekosten für bestimmte Informationspflichten bekannt, dann können diese auch als Basis dienen, um die Höhe von Bürokratiekosten neuer Informationspflichten abzuleiten. Die Arbeitsabläufe, die nötig sind, wenn ein Mitarbeiter des Vertriebs ein Angebot für einen Kunden schreibt, dürften zumindest in Teilen der Erstellung einer Ausfuhranmeldung sehr ähnlich sein: Die Arbeit findet am Computer statt und verlangt eine kurze interne Abstimmung und die Beschaffung der Produktdaten (Menge, Preis). Anschließend werden die Daten aufbereitet, das Angebot überprüft und in eine ansprechende Form gebracht. Sind die Kosten für diese Aktivitäten bekannt, so können sie Anhaltspunkte für die analogen Aktivitäten im Rahmen der Ausfuhranmeldung geben.²⁰¹ Voraussetzung für die Anwendung dieses Verfahrens ist, dass in den betrachteten Unternehmen eine Bewertung von Aktivitäten mit Kosten vorliegt oder leicht möglich ist, beispielsweise durch eine vorhandene Prozesskostenrechnung. Gerade bei kleineren und mittelständischen Unternehmen dürften entsprechende Kosten jedoch kaum verfügbar sein. Auch bei der Nutzung von Kosten, die für die Prozesse erhoben wurden, können Probleme auftreten: Wurden in den betrachteten Unternehmen unterschiedliche Verfahren zugrunde gelegt, z.B. Teil- und Vollkostenrechnung, so variieren die Ergebnisse von Unternehmen zu Unternehmen stark, ohne dass auf den ersten Blick offensichtlich ist, ob es an der Kostenbelastung des Unternehmens oder der Zurechnung der Kosten liegt. Dies kann zu Ungenauigkeiten bei der Erhebung von Bürokratiekosten oder zu hohem Aufwand führen, weil die vorhandenen Kosten erst bereinigt oder angeglichen werden müssen. Trotzdem kann dieses Verfahren deutlich genauere Ergebnisse über Bürokratiekosten einzelner Informationspflichten liefern als die oben beschriebene Datenanalyse anhand ökonomischer Methoden. Die Praktikabilität ist jedoch sehr stark davon abhängig, wie gut die Datenlage und -qualität zu analogen Aktivitäten ist. Analogien können deshalb nur mit Einschränkungen zur Berechnung von Bürokratiekosten genutzt werden. Gerade als Ergänzung zu einer anderen Methode können sie jedoch hilfreich sein, beispielsweise um die Erhebung von Kosten in Unternehmen vorzubereiten, die Plausibilität von Daten zu prüfen oder fehlende Daten zu schätzen.

- Gezielte Erhebung von benötigten Daten durch Befragung betroffener Unternehmen

²⁰⁰ Diese Vorgehensweise findet sich z.B. bei Smith (1977), Baer (1988), Hannan (1988), Hannan (1989).

²⁰¹ Ein weiteres Beispiel, wie Analogien in der Berechnung von Bürokratiekosten genutzt werden können, findet sich in Deuschinger/Friedl (2010), S. 226-227.

Diese Herangehensweise geht ebenfalls davon aus, dass durch Informationspflichten verursachte Tätigkeiten in einzelne Aktivitäten zerteilt werden können, die dann mit Kosten bewertet werden. Im Gegensatz zu den beiden bereits erläuterten Vorgehensweisen ist hier eigens die Erhebung von Daten nötig, was zeitintensiv ist. Dafür sind deutlich bessere und aussagekräftigere Ergebnisse zu erwarten, weil die Datenerhebung genau auf die Fragestellung der Untersuchung ausgerichtet werden kann. Die Anzahl der zu befragenden Unternehmen kann auf das Ziel der Untersuchung abgestimmt werden. Sie kann von wenigen ausgewählten Unternehmen, die im Rahmen einer Fallstudie detailliert befragt werden, bis zu einer großen Anzahl von Befragten reichen. Sicherzustellen ist jedoch, dass die Auskunft gebenden Mitarbeiter in den Unternehmen realistische Kosteninformationen liefern. Gründe für die Angabe übertriebener oder falscher Kosteninformationen könnten sein: Die Komplexität von Fragen im Rahmen der Datenerhebung ist zu hoch und überfordert den Mitarbeiter, da Bürokratiekosten in Unternehmen nicht berechnet und selten in konkreten Zahlen thematisiert werden. Auch können die belastende Wirkung, die durch Informationspflichten wahrgenommen wird, oder die negative Einstellung gegenüber Bürokratie dazu führen, dass Befragte Bürokratiekosten stärker wahrnehmen, als sie sind, oder überzogen darstellen. Dies kann sowohl absichtlich als auch unabsichtlich geschehen. Es ist deshalb bei der Erhebung der Daten sinnvoll, Fragen möglichst konkret und detailliert und nicht pauschal zu stellen und bei Unklarheiten nachzufragen. Die Fragen „Wie lange dauert es, die Daten in das Formular einzutragen?“ und „Wie hoch ist der Personalkostensatz Ihres Sachbearbeiters?“ sind besser als die Frage „Welche Bürokratiekosten entstehen durch das Ausfüllen des Formulars?“ Abgesehen vom großen Aufwand der Datenerhebung hat diese Vorgehensweise keine Nachteile: Sie liefert sehr detaillierte Informationen, die genau auf die Fragestellung hin abgestimmt werden können. Die gezielte Erhebung von benötigten Daten hat sich bei der Berechnung von Bürokratiekosten am meisten durchgesetzt und wird deshalb auch im Folgenden als Basis für die Konzeption eines Ansatzes zur Berechnung der Bürokratiekosten von Unternehmen in Deutschland zugrunde gelegt. Mittlerweile gibt es viele empirische Studien, die diese Herangehensweise der Datenerhebung nutzen.²⁰² Die bekannteste und in Europa am meisten verbreitete Methode, die auf dieser Herangehensweise be-

²⁰² Vgl. beispielsweise Evans et al. (1997), Tran-Nam (2000), Pope/Rametse (2002), Chittenden/Kausser/Poutziouris (2005), Scheeder (1999).

ruht, ist das Standardkosten-Modell. Dieses wird im nächsten Kapitel dargestellt. Auf statistische Methoden der Datenerhebung wird hier nicht eingegangen.²⁰³

3.3.2 Grundlagen des Standardkosten-Modells als weit verbreitetes Instrument zur Berechnung von Bürokratiekosten

Das Standardkosten-Modell liefert einen Ansatz, um Bürokratiekosten, die durch Informationspflichten bei Unternehmen und anderen Adressaten verursacht werden, zu quantifizieren.²⁰⁴ Es beruht auf der gezielten Erhebung der benötigten Daten durch Befragung betroffener Unternehmen.²⁰⁵ Ursprünglich wurde es in den 1990er Jahren in den Niederlanden entwickelt.²⁰⁶ „The SCM was designed to measure the administrative consequences for businesses, when complying with legislation.“²⁰⁷ Mittlerweile wird das Standardkosten-Modell auf EU- wie auch in vielen Ländern auf nationaler Ebene in leicht angepasster Form zur Berechnung von Bürokratiekosten angewendet. In Deutschland wird es seit 2006 von der Bundesregierung bzw. den von ihr beauftragten Behörden und kooperierenden Institutionen wie dem Statistischen Bundesamt zur Berechnung der Bürokratiekosten genutzt, einerseits zur Ex-post-Berechnung bestehender Bürokratiekosten, andererseits zur Ex-ante-Prognose im Rahmen der Gesetzesfolgenabschätzung.²⁰⁸ Die methodischen Grundlagen finden sich im Methodenhandbuch der Bundesregierung zur Einführung des Standardkosten-Modells,²⁰⁹ in Veröffentlichungen des Statistischen Bundesamtes²¹⁰ sowie im Leitfaden für die Ex-ante-Abschätzung der Bürokratiekosten nach dem Standardkosten-Modell.²¹¹

Im Folgenden wird die Methodik des deutschen Standardkosten-Modells kurz dargestellt. „Der Untersuchungsgegenstand bei einer Messung des Verwaltungsaufwandes mit Hilfe des Standardkosten-Modells sind die unmittelbaren und mittelbaren Informationstransfers, zu denen Wirtschaft, Bürger und Verwaltung durch den Staat verpflichtet werden. Es sollen dabei die Kosten ermittelt werden, die den gesetzlich zur Information Verpflichteten aufgrund ihrer Leistungserfüllung entstehen.“²¹² Um die Kosten pro Informationspflicht berechnen zu

²⁰³ Es sei verwiesen auf Eckstein (2008), Chlumsky et al. (2006), S. 999-1002 sowie Vorgrimler/Blasch (2010).

²⁰⁴ Vgl. Nijsen (2009b), S. 61-82.

²⁰⁵ Näheres zu den Methoden der Datenerhebung in Statistisches Bundesamt (2006), S. 47 ff.

²⁰⁶ Vgl. OECD (2007), S. 114.

²⁰⁷ OECD (2007), S. 29.

²⁰⁸ Vgl. Kapitel 2.3.3 bzgl. der in die Berechnung von Bürokratieabbau involvierten Behörden und Institutionen.

²⁰⁹ Vgl. Statistisches Bundesamt (2006).

²¹⁰ Vgl. Statistisches Bundesamt (2011a).

²¹¹ Vgl. Die Bundesregierung (2008).

²¹² Die Bundesregierung (2007a), S. 7.

können, wird diese im deutschen Standardkosten-Modell zuerst in die einzelnen Aktivitäten zerlegt, die im Rahmen der Erfüllung einer Informationspflicht durchgeführt werden müssen. Diese Arbeitsschritte sind oft sehr ähnlich und können deshalb durch 16 Standardaktivitäten abgebildet werden. Hierzu zählen beispielsweise „Einarbeitung in die Informationspflicht“, „Beschaffung der Daten“ und „Berechnungen durchführen.“²¹³ Es muss jedoch betont werden, dass sich das deutsche Standardkosten-Modell alleine auf die Kosten konzentriert, die durch die Erfüllung einer Informationspflicht entstehen. Die Tatsache, dass auch durch neue oder geänderte Informationspflichten Kosten der Anpassung entstehen können, wird nicht berücksichtigt. Dementsprechend geht das deutsche Standardkosten-Modell auch nicht auf die Berechnung dieser Kosten ein.²¹⁴

Das deutsche Standardkosten-Modell zielt darauf ab, die Bürokratiekosten aller Informationspflichten, die in Deutschland existieren, für sämtliche betroffenen Unternehmen im Zeitraum eines Jahres abbilden zu können. Es wurde vor allem für die Ex-post-Bestandsmessung genutzt, bei der alle in Unternehmen entstehenden Bürokratiekosten gemessen wurden.²¹⁵

Die Formel zur Berechnung von Bürokratiekosten VA^{216} , die innerhalb eines Jahres in einer Volkswirtschaft bei allen von Informationspflichten betroffenen Unternehmen anfallen, lautet entsprechend dem deutschen Standardkosten-Modell:

$$VA = \sum_{i=1}^n ((Z_i T_i) + M_i) AN_i H_i$$

wobei:

- Z_i = Zeit für die Durchführung der Verwaltungstätigkeit bei der Informationspflicht i ,
- T_i = Kosten je Zeiteinheit (Lohnsatz) für die Durchführung der Verwaltungstätigkeit bei der Informationspflicht i ,
- M_i = gegebenenfalls anfallende zusätzliche monetäre Kosten bei der Informationspflicht i ,
- AN_i = Anzahl der von der Informationspflicht i betroffenen Normadressaten,
- H_i = Erfüllungshäufigkeit, das heißt wie oft ein Normadressat einer Informationspflicht nachkommen muss,

²¹³ Vgl. Anhang 2 sowie Wallau et al. (2008), S. 379 ff.

²¹⁴ Vgl. Statistisches Bundesamt (2006) sowie Die Bundesregierung (2008).

²¹⁵ Auf die Bestandsmessung wird in Kapitel 4.1.1 näher eingegangen.

²¹⁶ VA bezeichnet im deutschen Standardkosten-Modell Bürokratiekosten und geht auf den Begriff Verwaltungsaufwand zurück, der in diesem Modell gleichbedeutend zu Bürokratiekosten verwendet wird. Vgl. Statistisches Bundesamt (2006), S. 23.

n = Anzahl an Informationspflichten,
 VA = Bürokratiekosten.“²¹⁷

Der Zeitbedarf Z_i wird multipliziert mit den Kosten je Zeiteinheit T_i .²¹⁸ Die Kosten je Zeiteinheit T_i entsprechen dem Lohnsatz. Er basiert auf Löhnen und Gehältern. „Eine Verwaltungstätigkeit wird dahingehend qualitativ beurteilt, welches Qualifikationsniveau zur Ausführung der Tätigkeit erforderlich ist. Das Qualifikationsniveau bestimmt die Höhe der Lohnkosten, die zugrunde gelegt werden.“²¹⁹ Ferner wird das Lohnniveau unterschiedlicher Branchen berücksichtigt. Da im Rahmen der Bestandsmessung die Bürokratiekosten aller Unternehmen geschätzt werden, arbeitet man mit Durchschnittswerten. Für drei Qualifikationsstufen und 15 Branchen hat das Statistische Bundesamt jeweils durchschnittliche Tarife in Euro pro Stunde errechnet, die die Bestimmung des Lohnsatzes erleichtern.²²⁰ Werden Prozesse durch einen externen Dienstleister ausgeführt, dann wird dessen Tarif anstelle des Lohnsatzes zugrunde gelegt. Neben dem Lohnsatz T_i spielen zusätzliche monetäre Kosten M_i eine Rolle. Hierunter fallen Abschreibungen, wobei es zu beachten gilt: „Wenn eine Anschaffung ausschließlich mit dem Zweck erfolgt, das Unternehmen in die Lage zu versetzen, spezielle Informationspflichten zu erfüllen, kann die Anschaffung in Höhe des jährlichen Abschreibungssatzes berücksichtigt werden. [...] Sofern die Anschaffung nicht ausschließlich für die Zwecke der Erfüllung der Informationspflicht oder der Datenbeschaffung erfolgt, wird sie bei der Messung nicht berücksichtigt.“²²¹ Weiterhin besagt das deutsche Standardkosten-Modell: „Die Gemeinkosten werden bei den Berechnungen nach dem SKM auf Bundesebene nicht berücksichtigt.“²²² Hierzu zählen Kosten z.B. für „Immobilien (Miete oder Abschreibung), Telefon, Heizung, Elektrizität, IT-Ausstattung usw.“²²³ Die sogenannte Preiskomponente, die die Lohnkosten T_i multipliziert mit Z_i und die Zusatzkosten M_i umfasst, wird dann mit der Anzahl der von der Informationspflicht i betroffenen Normadressaten AN_i und der Erfüllungshäufigkeit H_i multipliziert und schließlich über alle Informationspflichten n , die in Deutschland für Unternehmen gelten, summiert.²²⁴

²¹⁷ Wallau et al. (2008), S. 381.

²¹⁸ Vgl. Wallau et al. (2008), S. 381.

²¹⁹ Statistisches Bundesamt (2006), S. 20.

²²⁰ Vgl. Die Bundesregierung (2008), S. 47.

²²¹ Statistisches Bundesamt (2006), S. 22.

²²² Statistisches Bundesamt (2006), S. 21.

²²³ Statistisches Bundesamt (2006), S. 21.

²²⁴ Vgl. Statistisches Bundesamt (2006), S. 20-22.

Der von der Bundesregierung veröffentlichte „Leitfaden für die Ex-ante-Abschätzung der Bürokratiekosten nach dem Standardkosten-Modell“²²⁵ basiert auf dem deutschen Standardkosten-Modell und enthält keine veränderte oder erweiterte Methodik. Auf den Leitfaden wird im Folgenden nicht mehr detailliert eingegangen, da für ihn die Aussagen zum deutschen Standardkosten-Modell zutreffen.

3.3.3 Das deutsche Standardkosten-Modell: Kritische Analyse und Weiterentwicklungsbedarf

Anhand der in Kapitel 3.2 definierten Anforderungen ist bereits deutlich geworden, welche Aspekte bei einem Ansatz zur Berechnung von Bürokratiekosten besonders wichtig sind. Das deutsche Standardkosten-Modell wird nun hinsichtlich der Erfüllung der Anforderungen geprüft.

Eine strukturierte Vorgehensweise bei der Erhebung und Zurechnung von Bürokratiekosten auf eine Informationspflicht trägt dazu bei, dass der Anwender des Ansatzes schnell und zielgerichtet arbeiten kann und dass genaue und vergleichbare Daten erhoben werden. Mit der Identifikation der Aktivitäten, die im Rahmen der Erfüllung von Informationspflichten ausgeführt werden müssen, und deren Bewertung mit Kosten, die bei betroffenen Unternehmen erhoben werden, zeigt das deutsche Standardkosten-Modell ein sehr klares und detailliertes Vorgehen zur Berechnung von Bürokratiekosten auf. Für alle Aktivitäten, die im Zusammenhang mit der Erfüllung einer Informationspflicht stehen, wird die Vorgehenseise sehr gut strukturiert und verständlich dargelegt.²²⁶ Das deutsche Standardkosten-Modell basiert auf der Erhebung der Bürokratiekosten bei den betroffenen Unternehmen. Im Vergleich mit anderen Herangehensweisen zur Datenerhebung schneidet dieses Vorgehen vor allem aufgrund der Qualität der Informationen sehr gut ab.²²⁷ Durch die Nutzung dieses Verfahrens wird sichergestellt, dass aussagekräftige Daten über die Unternehmen erhoben werden können. Im Hinblick auf die Anpassung eines Unternehmens an eine neue oder geänderte Informationspflicht jedoch liefert das deutsche Standardkosten-Modell keinerlei Hilfestellung für die Berechnung der einmaligen Bürokratiekosten. Eine strukturierte Vorgehensweise fehlt hier gänzlich.²²⁸

²²⁵ Vgl. Bundesregierung (2008).

²²⁶ Vgl. Statistisches Bundesamt (2006), S. 5-26.

²²⁷ Vgl. Kapitel 3.3.1.

²²⁸ Vgl. Statistisches Bundesamt (2006), S. 5-26.

Ein Ansatz zur Quantifizierung von Bürokratiekosten soll sich gut in die Gesetzesfolgenabschätzung integrieren lassen. Er muss sowohl für die Berechnung bestehender wie auch für die Prognose zukünftiger Bürokratiekosten geeignet sein. Eine Unterscheidung zwischen einmaligen und laufenden Bürokratiekosten fehlt im deutschen Standardkosten-Modell jedoch völlig. Es wird nur die Berechnung laufender Kosten, die durch die Erfüllung einer Informationspflicht entstehen, thematisiert. Einmalige Kosten für die Anpassung an neue oder veränderte Informationspflichten werden nicht berücksichtigt. Im europäischen Standardkosten-Modell wird zwar erwähnt, dass es neben laufenden („recurring“) auch einmalige („one-off“) Bürokratiekosten gibt.²²⁹ Über diese Feststellung hinaus beschäftigt sich jedoch auch dieses Modell nicht mit den einmaligen Bürokratiekosten, weder im Sinne einer Abgrenzung von laufenden Bürokratiekosten noch im Hinblick auf deren Quantifizierung, Bedeutung oder Entscheidungsrelevanz.²³⁰ Gerade im Rahmen der Prognose zukünftiger Bürokratiekosten spielen einmalige Bürokratiekosten eine große Rolle, weil sie durch neue und veränderte Informationspflichten entstehen und im Rahmen des Gesetzgebungsprozesses gesteuert werden müssen. Ist eine Norm erst einmal in Kraft getreten und haben sich die Unternehmen an neue gesetzliche Rahmenbedingungen angepasst, so können bereits versunkene einmalige Kosten nicht mehr reduziert oder vermieden werden. Zusammenfassend lässt sich also sagen: Einmalige Bürokratiekosten werden im deutschen Standardkosten-Modell vernachlässigt, obwohl es keine Hinweise darauf gibt, dass diese nicht entscheidungsrelevant sein könnten. Insbesondere für die Ex-ante-Prognose ist das deutsche Standardkosten-Modell damit in seiner derzeitigen Form nur sehr eingeschränkt geeignet.

Es stellt sich nicht nur die Frage, wann einmalige und laufende Kosten für das Treffen einer Entscheidung ausschlaggebend sind. Auch wie bedeutend unterschiedliche Kostenarten in verschiedenen Entscheidungssituationen sind, sollte von einem Ansatz zur Berechnung von Bürokratiekosten diskutiert und soweit möglich geklärt werden. Im deutschen Standardkosten-Modell werden laufende Bürokratiekosten berechnet. Personalkosten werden in Form eines Lohnsatzes bzw. Tarifs des Dienstleisters angesetzt. Die Frage nach dem Umgang mit Abschreibungen wird nicht klar beantwortet.²³¹ Sowohl eine Berücksichtigung als auch eine Vernachlässigung von Abschreibungen könnte also laut deutschem Standardkosten-Modell erlaubt sein. Somit erhält man zwangsläufig unterschiedliche, nicht direkt vergleichbare Werte aus der Berechnung, je nachdem, wie sich die Anwender jeweils entscheiden. Auf die Be-

²²⁹ Vgl. European Commission (2009), S. 45.

²³⁰ Vgl. European Commission (2009).

²³¹ Vgl. Kapitel 3.3.2 bzw. Statistisches Bundesamt (2006), S. 22.

deutung, Erfassung und Zurechnung von weiteren Arten von Bürokratiekosten wird im deutschen Standardkosten-Modell nicht eingegangen. Laut einer Veröffentlichung des Statistischen Bundesamtes gilt jedoch: „Der Zeitbedarf (Z) multipliziert mit den Kosten je Zeiteinheit (T) zuzüglich gegebenenfalls anfallender monetärer Kosten (sogenannter Zusatzkosten, z.B. Kosten für Porto, Softwarekosten oder Kosten für einen Steuerberater) ergeben die Preiskomponente (P) zur Erfüllung einer Informationspflicht.“²³² In welchen Fällen eine Einberechnung dieser Kosten sinnvoll ist und wie der Anwender dabei vorgehen sollte, wird aus dem Konzept heraus nicht klar. Auf weitere Kosten, beispielsweise für Instandhaltung, Zinsen, Material, Transporte und Reisen, wird im deutschen Standardkosten-Modell nicht eingegangen. Auch das europäische Standardkosten-Modell liefert hier keine Handlungsempfehlungen, die über das Genannte hinaus gehen, und kann damit nicht als Richtlinie fungieren.²³³ Problematisch ist dabei, dass Entscheidungen, die nur auf einem Teil der relevanten Kosten basieren, falsch sein können.²³⁴

Unklare oder fehlende Regeln führen außerdem leicht dazu, dass Bürokratiekosten von verschiedenen Anwendern des Modells auf unterschiedliche Weise berechnet werden, je nach Einschätzung des Sachverhaltes. Darunter leiden Genauigkeit und Vergleichbarkeit der Daten. Nicht nur innerhalb des deutschen Standardkosten-Modells, auch mit Blick auf die unterschiedlichen nationalen Standardkosten-Modelle sieht die Europäische Kommission Bedarf, die Harmonisierung der Ansätze voranzutreiben und damit die Vergleichbarkeit von Daten zu verbessern.²³⁵

Die Anforderung der Praktikabilität, die vor allem durch Anwendbarkeit und Wirtschaftlichkeit eines Ansatzes sichergestellt werden kann, wird vom deutschen Standardkosten-Modell zum Teil erfüllt: Die aktivitätsorientierte Vorgehensweise, die dem deutschen Standardkosten-Modell zugrunde liegt, ist sehr gut verständlich und auch dann leicht anwendbar, wenn keine Fachkenntnisse aus dem Bereich der Kostenrechnung vorhanden sind. Das trägt auch zur Wirtschaftlichkeit des Verfahrens bei, da die Einarbeitung schnell und unkompliziert geschehen kann. Die Schwachstellen des deutschen Standardkosten-Modells schränken jedoch die Praktikabilität an einigen Stellen ein, wie oben dargestellt. Zu große Spielräume beim Umgang mit bestimmten Kostenarten erfordern vom Anwender viele eigene Überlegungen

²³² Wallau et al. (2008), S. 381.

²³³ Vgl. European Commission (2009), S. 45-47.

²³⁴ Vgl. hierzu beispielsweise Friedl/Hofmann/Pedell (2010), S. 59, Hilton (2009), S. 592, Scherrer (1999), S. 40 ff.

²³⁵ Vgl. Commission of the European Communities (2009b), S. 9.

und Entscheidungen, wie er in bestimmten Situationen vorgeht. Dies ist einerseits zeitintensiv, andererseits können falsch berechnete und kaum vergleichbare Daten das Resultat sein.²³⁶ Die Wirtschaftlichkeit könnte durch eine bessere Ausarbeitung der Vorgehensweise erhöht werden.

Die Analyse hat gezeigt, dass das deutsche Standardkosten-Modell mit dem aktivitätsorientierten Vorgehen zur Berechnung von Bürokratiekosten ein gutes Grundgerüst liefert. Eine Überarbeitung und Ausweitung der bestehenden Vorgehensweise sind jedoch nötig, um Bürokratieabbau und bessere Rechtsetzung noch zielgerichteter mit quantitativen Informationen unterstützen zu können: Durch die Darstellung der Schwachstellen des deutschen Standardkosten-Modells ist der Weiterentwicklungsbedarf deutlich geworden. Der Notwendigkeit zur Neukonzeption eines Ansatzes zur Berechnung von Bürokratiekosten der Unternehmen in Deutschland wird im folgenden Kapitel Rechnung getragen. Dieser Ansatz muss auf die dargestellten Schwachpunkte besonders eingehen und den genannten Anforderungen gerecht werden. Zuerst werden im nächsten Kapitel die Arten von Entscheidungssituationen vorgestellt, in denen ein Ansatz zur Quantifizierung von Bürokratiekosten Entscheidungsunterstützung liefern muss. Dann werden Herausforderungen aufgezeigt, die gerade bei der Berechnung dieser speziellen Art von Kosten häufig auftreten. Außerdem wird erklärt, welche Rolle Aktivitäten für eine strukturierte und genaue Berechnung von Bürokratiekosten spielen. Ferner erfolgt eine Analyse der Arten von Bürokratiekosten, bevor das Konzept zur Verrechnung derselben auf die Aktivitäten und Informationspflichten erläutert wird. Abschließend wird auf Aspekte der Entscheidungsfindung eingegangen.

²³⁶ Vgl. Deuschinger/Friedl (2010), S. 224-225.

4. Konzeption eines Ansatzes zur Berechnung der Bürokratiekosten von Unternehmen in Deutschland

4.1 Arten von Entscheidungssituationen und Herausforderungen bei der Berechnung von Bürokratiekosten

4.1.1 Arten von Entscheidungssituationen mit Bürokratiekostenbezug

In der Praxis der besseren Rechtsetzung und des Bürokratieabbaus haben sich vier Entscheidungssituationen herauskristallisiert, in denen jeweils unterschiedliche Informationen zu Bürokratiekosten benötigt werden. Über unterschiedliche Länder und Herangehensweisen hinweg finden sich die Akteure, also Gesetzgeber und auch Wissenschaftler, immer wieder in bestimmten Entscheidungssituationen. Sie sind im Rahmen der Reduzierung von Bürokratiekosten besonders wichtig und werden aus diesem Grund nun näher charakterisiert. Das im Rahmen dieser Arbeit erstellte Konzept zur Berechnung von Bürokratiekosten soll in allen genannten Situationen anwendbar sein und die Entscheidungsfindung unterstützen.

- Bestandsmessung durchführen – bestehende Bürokratiekosten dokumentieren
In vielen Ländern, in denen heute Bürokratiekosten aktiv gesteuert und abgebaut werden, hat man ursprünglich mit einer Bestandsmessung oder Nullmessung begonnen.²³⁷ Ziel war es, die Bürokratiekosten bestimmter Normadressaten (z.B. Unternehmen) aus allen für sie relevanten Informationspflichten im Rahmen eines Zeitraumes (z.B. eines Jahres) darzustellen. Auf diese Weise kann die Ausgangslage veranschaulicht und eine Basis für die Planung von Maßnahmen zum Bürokratieabbau und zur Kontrolle der Einhaltung von Zielen geschaffen werden. Bei der Bestandsmessung handelt es sich um eine Ex-post-Berechnung, da Bürokratiekosten betrachtet werden, die bei den betroffenen Adressaten bereits in der Vergangenheit anfielen bzw. in der Gegenwart entstehen, verursacht durch Informationspflichten, die bereits existieren. Eine Anpassung der betroffenen Unternehmen an die Informationspflicht ist in der Regel bereits geschehen, die einmaligen Kosten hierfür sind bereits versunken und spielen bei der Bestandsmessung daher keine Rolle. Der Umfang einer Bestandsmessung kann entsprechend dem Informationsbedarf angepasst werden. Er kann reichen bis hin zu einer

²³⁷ Vgl. Linschoten/Nijland/Sleifer (2009), S. 218 ff.

möglichst vollständigen Erhebung der Bürokratiekosten, die in einer Volkswirtschaft bei allen Adressaten einer Informationspflicht, also bei Unternehmen, Bürgern, öffentlicher Verwaltung und sonstigen Organisationen, entstehen.

Die Notwendigkeit der Ex-post-Berechnung von Bürokratiekosten aus bestehenden Informationspflichten ergibt sich in Deutschland aus Kabinettsbeschlüssen der Bundesregierung.²³⁸ Diese hat sich 2006 mit dem Programm Bürokratieabbau und bessere Rechtsetzung dazu verpflichtet, Bürokratie in Deutschland zu verringern. Im Rahmen dessen wurde die Identifikation aller in Deutschland geltenden Informationspflichten sowie die Berechnung der von ihnen verursachten Bürokratiekosten beschlossen.²³⁹ Daraus folgt die Notwendigkeit, eine Vielzahl von Ex-post-Berechnungen durchzuführen. Als Ergebnis aus der 2006 von der Bundesregierung initiierten Bestandsmessung existiert mittlerweile eine Datenbank, die Informationspflichten aus Bundesgesetzen, Rechtsverordnungen und teilweise auch Verwaltungsvorschriften enthält, die die Wirtschaft und Bürger in Deutschland betreffen. Ausgangspunkt der Berechnung von Informationspflichten der Wirtschaft war der 30.09.2006. Für alle Pflichten, die zu diesem Stichtag zu erfüllen waren, wurden die Bürokratiekosten ermittelt. Seit diesem Zeitpunkt werden Bürokratiekosten aus Informationspflichten, die sich verändern oder neu eingeführt werden, fortgeschrieben.²⁴⁰

- Abbaumaßnahmen für Bürokratiekosten planen

Auf Basis der Bestandsmessung, die in Deutschland durchgeführt wurde, sind zahlreiche Maßnahmen zum Abbau von Bürokratiekosten erarbeitet worden, beispielsweise die Mittelstandsentlastungsgesetze.²⁴¹ Bei der Planung von Maßnahmen zum Bürokratieabbau handelt es sich um eine Ex-ante-Betrachtung. Auf Basis der bestehenden Bürokratiekosten, deren Höhe durch die Bestandsmessung bekannt ist, werden Maßnahmen zum Bürokratieabbau erarbeitet und hinsichtlich ihrer voraussichtlichen Wirkung bewertet. Dazu werden die erwarteten Kosten im Rahmen einer Ex-ante-Berechnung prognostiziert. Für diesen Zweck ist es zielführend, sowohl die einmaligen als auch die laufenden Kosten in Betracht zu ziehen: Durch die Änderung einer Informationspflicht können kostspielige Anpassungen der Unternehmen an die neuen Rahmenbedingun-

²³⁸ Vgl. Die Bundesregierung (2006) sowie Die Bundesregierung (2007b).

²³⁹ Vgl. Die Bundesregierung (2006).

²⁴⁰ Vgl. Statistisches Bundesamt (2011b).

²⁴¹ Vgl. beispielsweise Drittes Mittelstandsentlastungsgesetz.

gen nötig sein, beispielsweise wenn Daten nicht mehr mit Hilfe eines Papierformulars, sondern elektronisch gemeldet werden müssen.²⁴² Inwiefern sich die laufenden Bürokratiekosten verändern, muss ebenfalls untersucht werden. Um beispielsweise das 25%-Ziel zur Reduktion der Bürokratiekostenbelastung erreichen zu können, ist es nötig, die Wirksamkeit der Maßnahmen im Vorhinein zu bewerten.²⁴³

- Bürokratiekosten im Rahmen der Gesetzesfolgenabschätzung prognostizieren
Gibt es einen Bereich, der der gesetzlichen Regulierung durch den Staat bedarf, so sollten die erwarteten Gesetzesfolgekosten eines Eingriffs ex ante, also im Vorhinein, abgeschätzt werden.²⁴⁴ Dies ermöglicht es dem Gesetzgeber, die am besten geeignete Regelungsalternative auszuwählen.²⁴⁵ In dieser Entscheidungssituation ist insbesondere auf die Bedeutung der einmaligen Kosten zu achten, die durch eine neue oder geänderte Informationspflicht hervorgerufen werden und nach der Anpassung der Unternehmen an die neuen gesetzlichen Rahmenbedingungen als versunkene Kosten gelten.²⁴⁶ Doch auch die zukünftigen laufenden Bürokratiekosten, die den Unternehmen auferlegt werden, sind zu prognostizieren.

Die Ex-ante-Prognose zukünftiger Bürokratiekosten im Laufe des Gesetzgebungsprozesses ist in Deutschland verpflichtend: Entsprechend der Gemeinsamen Geschäftsordnung der Bundesministerien sind diese seit dem 1. Dezember 2006 verpflichtet, im Rahmen der Gesetzesfolgenabschätzung eine Ex-ante-Abschätzung der zu erwartenden Bürokratiekosten für die Wirtschaft, Bürger sowie Verwaltung durchzuführen und im Gesetzentwurf deutlich zu machen.²⁴⁷

- Bürokratiekostenabbau steuern – Zielerreichung kontrollieren, Abweichungen erklären, neue Maßnahmen definieren
Um sicherzustellen, dass Ziele im Hinblick auf die möglichst geringe Neubelastung und den Abbau unnötiger bestehender Bürokratiekosten erlangt werden, ist eine Steuerung nötig. Die Zielerreichung kann überprüft werden, indem die ex ante prognostizierten und die tatsächlich anfallenden Kosten von Informationspflichten, die durch

²⁴² Dieser Sachverhalt wird in Kapitel 5.3 ausführlich dargestellt.

²⁴³ Vgl. Die Bundesregierung (2007b), S. 1.

²⁴⁴ Dies wurde auch in Interview (C) nachdrücklich betont.

²⁴⁵ Vgl. Beus (2007), S. 73.

²⁴⁶ Vgl. Kapitel 2.2.3.

²⁴⁷ Vgl. Die Bundesregierung (2008), S. 4 sowie § 44, GGO.

eine Ex-post-Berechnung deutlich werden, verglichen werden. Ist eine Abweichung vom Ziel zu verzeichnen, dann müssen in einem nächsten Schritt Abweichungen erklärt und neue Maßnahmen zur Zielerreichung definiert werden. Mit dieser Prüfung der Effektivität von Maßnahmen und der Bewertung des Erfolgs der Regierung beim Bürokratieabbau beschäftigt sich in Deutschland beispielsweise der Nationale Normenkontrollrat.²⁴⁸

Die vier Entscheidungssituationen werden in Abbildung 4 noch einmal zusammengefasst.

Arten von Entscheidungssituationen mit Bürokratiekostenbezug	Zeitbezug
Bestandsmessung durchführen	ex post
Abbaumaßnahmen für Bürokratiekosten planen	ex ante
Bürokratiekosten im Rahmen der Gesetzesfolgenabschätzung prognostizieren	ex ante
Bürokratiekostenabbau steuern	ex post und ex ante

Abbildung 4: Arten von Entscheidungssituationen mit Bürokratiekostenbezug²⁴⁹

Ein Ansatz zur Berechnung von Bürokratiekosten muss so ausgestaltet sein, dass er in allen vier dargestellten Entscheidungssituationen problemlos angewendet werden kann und Informationen als Basis für die anstehenden Entscheidungen liefert.

4.1.2 Herausforderungen der Berechnung von Bürokratiekosten

Bevor nun ein Ansatz zur Berechnung von Bürokratiekosten erarbeitet wird, soll auf die beiden größten Schwierigkeiten eingegangen werden, die mit der Konzeption verbunden sind.

- Eine erste Herausforderung bei der Berechnung von Bürokratiekosten ist die Tatsache, dass diese sehr **heterogen** sind. Einerseits ist die **Kostenbelastung von der Unternehmensgröße abhängig**, denn auch in diesem Bereich gibt es Economies of

²⁴⁸ Vgl. Interview (C).

²⁴⁹ Eigene Darstellung.

Scale.²⁵⁰ Gerade in kleineren und mittelständischen Unternehmen gibt es außerdem die Beobachtung, dass Inhaber oder Geschäftsführer, die relativ hohe Personalkosten haben, sich oft mit Informationspflichten auseinandersetzen, während es in größeren Unternehmen speziell ausgebildete Sachbearbeiter gibt, die sich beispielsweise mit Informationspflichten im Bereich Steuern, Personal oder Statistik befassen und vergleichsweise geringe Personalkosten haben.²⁵¹ Ferner sind in großen Unternehmen durchschnittlich weniger Stunden für die Erfüllung einer Informationspflicht nötig als in kleinen, was an der zunehmenden Arbeitsteilung und Spezialisierung liegen dürfte.²⁵² Andererseits führen **verschiedene Faktorkosten zu unterschiedlicher Bürokratiekostenbelastung**. So ist es Tatsache, dass Arbeitskosten je nach **Branche** und **Qualifikationsniveau** stark variieren. Während im Kredit- und Versicherungsgewerbe der Verdienst der Angestellten und damit die Personalkosten besonders hoch sind, müssen Arbeitgeber aus dem produzierenden Gewerbe oder Handel mit geringeren Kosten für ihr Personal, auch in der Verwaltung, rechnen. Hinsichtlich des Ausbildungshintergrunds ist festzustellen, dass Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer in leitender Stelle, oft Akademiker, durchschnittlich das 3,5fache eines ungelerten Kollegen erhalten. Diese unterschiedlichen Personalkosten wirken sich auch auf die Bürokratiekosten aus.²⁵³ Ein weiterer wichtiger Aspekt ist hier, dass eine Abhängigkeit der gesamten Bürokratiekosten eines Unternehmens auch von seiner Geschäftstätigkeit abhängt. Während einige Informationspflichten allgemein für die Unternehmen aller Branchen gelten, existieren branchenspezifische Pflichten, die beispielsweise zu einer besonders hohen Bürokratiekostenbelastung bei Kreditinstituten führen.²⁵⁴

- Eine zweite Herausforderung ergibt sich, weil **Bürokratiekosten aus den Informationssystemen eines Unternehmens nicht herausgelesen werden können**, weshalb man sie als **unsichtbare oder versteckte Kosten** bezeichnet.²⁵⁵ In der betriebswirtschaftlichen Kostenrechnung werden Personalkosten, Materialkosten, Anlagenkosten und weitere unterschieden. Später werden sie Kostenträgern zugerechnet. Diese sind

²⁵⁰ Dies bestätigen unter anderem folgende Untersuchungen: Chittenden/Kauser/Poutziouris (2003), S. 10, Evans et al. (1997), Slemrod/Blumenthal (1996), S. 421-422, Sandford/Hasseldine (1992), Pope/Fayle/Chen (1991), Sandford/Godwin/Hardwick (1989), Elliehausen/Kurtz (1988). Auf diesen Aspekt wird in Kapitel 4.4 eingegangen.

²⁵¹ Vgl. hierzu Kapitel 4.4.1.

²⁵² Vgl. Chittenden/Kauser/Poutziouris (2005), S. 636 sowie 644 ff.

²⁵³ Vgl. Statistisches Bundesamt (2009a), S. 6, 16-18, 23.

²⁵⁴ Vgl. Normenkontrollrat (2009), S. 26-29.

²⁵⁵ Joshi/Krishnan/Lave sprechen von invisible oder hidden costs, vgl. Joshi/Krishnan/Lave (2001), S. 171-198 oder auch Nijssen et al. (2009), S. XI.

meist mit den Produkten oder Dienstleistungen identisch, die das Unternehmen erstellt und vertreibt. Bürokratiekosten werden im Unternehmen weder als eigene Kostenart erfasst, noch den verursachenden Informationspflichten zugerechnet. Stattdessen finden sich Bürokratiekosten anteilig in den meisten Kostenarten wieder: Im Unternehmen werden Personalkosten insgesamt erfasst, die teilweise im Zusammenhang mit gesetzlichen Informationspflichten anfallen, aber auch für Tätigkeiten, die direkt mit der Produktion und dem Verkauf der Produkte oder Dienstleistungen des Unternehmens verbunden sind. Bei der Berechnung ist eine genaue Abgrenzung der bürokratiebedingten²⁵⁶ von allen anderen im Unternehmen entstehenden Kosten wichtig, jedoch nicht immer einfach. Ein Beispiel dafür sind Kosten der Steuerplanung, die den Unternehmen dazu dient, unter den gesetzlichen Rahmenbedingungen die beste Handlungsalternative für ihre Cashflow- oder Gewinnmaximierung zu finden.²⁵⁷ Diese Kosten sind nicht als Bürokratiekosten definiert, da sie dem Unternehmen nicht durch eine gesetzliche Informationspflicht entstehen, sondern aus einer freien Entscheidung des Unternehmens resultieren. Auch wenn die Abgrenzung von Bürokratiekosten zu anderen Kosten des Unternehmens in solchen Fällen besonders schwierig sein kann, beispielsweise wenn der Steuerberater sowohl die Steuerplanung als auch die Steuererklärung durchführt und beides gemeinsam in Rechnung stellt, ist sie dennoch wichtig für eine realistische Abbildung der Belastung aus Informationspflichten.²⁵⁸

Der Weg der betrieblichen Kostenrechnung, von Kostenarten auszugehen und diese direkt oder über Kostenstellen oder Prozesse auf Kostenträger zu verrechnen, ist aufgrund fehlender Erhebungen von Bürokratiekosten in den Unternehmen und der schwierigen Abgrenzung von bürokratiebedingten gegenüber anderen Kosten nicht möglich. Daher muss ein anderes Vorgehen gefunden werden, das es erlaubt, Bürokratiekosten den verursachenden Informationspflichten zuzurechnen.

²⁵⁶ Unter bürokratiebedingten Kosten werden im Rahmen dieser Arbeit alle Kosten bezeichnet, die durch eine gesetzliche Informationspflicht in den Unternehmen hervorgerufen werden.

²⁵⁷ Vgl. Sandford/Godwin/Hardwick (1989), S. 13.

²⁵⁸ Aufgrund der schweren Abgrenzbarkeit argumentieren einige Autoren, die Kosten der Steuerplanung als Bürokratiekosten anzusehen, vgl. Evans et al. (2000), S. 235.

4.2 Aktivitäten als Basis für die Berechnung von Bürokratiekosten

4.2.1 Aktivitätsorientierte Erfassung und Zurechnung der Bürokratiekosten auf Informationspflichten

Die direkte Zurechnung von Kosten auf eine Informationspflicht ist also nicht möglich. Ausgehend von dieser Herausforderung bietet es sich an, die Berechnung von Bürokratiekosten nicht mit der Erfassung von Kostenarten zu beginnen. Vielmehr ist es nötig, dass in einem ersten Schritt eine Grundlage geschaffen wird, auf deren Basis die einzelnen Arten von Kosten später erfasst und quantifiziert werden können. Die Prozesskostenrechnung bietet eine Möglichkeit der Zurechnung von Gemeinkosten auf Kostenträger.²⁵⁹ Die grundlegende Idee dieser Methode kann auf die Berechnung von Bürokratiekosten übertragen werden: Es führt zum Ziel, von einer Informationspflicht auszugehen, die sozusagen die Rolle des Kostenträgers hat. Da es zur Anpassung an eine neue bzw. veränderte Informationspflicht und auch zur Erfüllung einer bestehenden Informationspflicht immer nötig ist, im Unternehmen bestimmte Aktivitäten auszuführen, können die Kosten über diese Aktivitäten auf die Informationspflicht zugeschlagen werden. So wird eine Basis geschaffen, um in einem nächsten Schritt die Frage zu beantworten: Welche Arten von Bürokratiekosten fallen im Rahmen einer Aktivität an und wie hoch sind sie? Nach der Zurechnung der einzelnen Kostenarten, wie Personalkosten, Kosten für Dienstleistungen und anderen, ist es möglich, die Bürokratiekosten einer Aktivität zu summieren. Dann addiert man die Bürokratiekosten aller Aktivitäten, die zur Anpassung an eine Informationspflicht oder zu deren Erfüllung führen, wie Abbildung 5 zeigt.

²⁵⁹ Näheres zur Prozesskostenrechnung findet sich in Friedl/Hofmann/Pedell (2010), S. 445-484 sowie Coenenberg/Fischer/Günther (2009), S. 153.

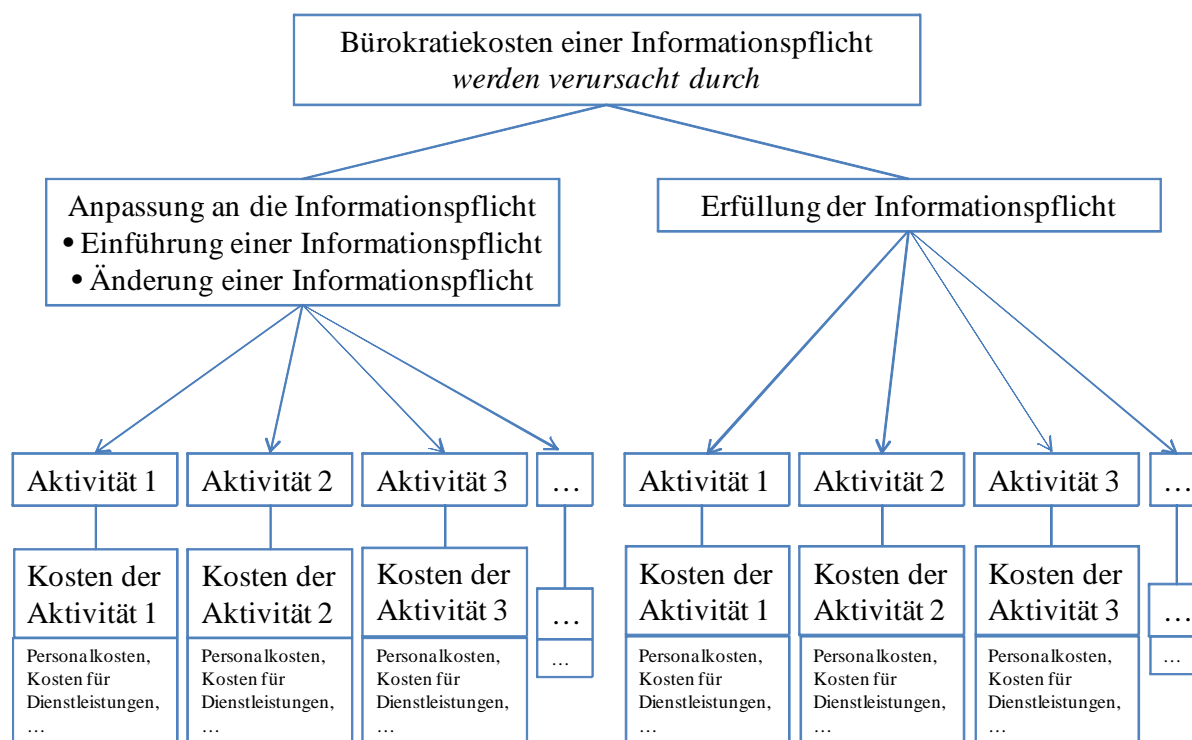


Abbildung 5: Vorgehensweise zur Berechnung von Bürokratiekosten einer Informationspflicht²⁶⁰

Die Vorgehensweise, Informationspflichten in einzelne Aktivitäten zu zerlegen und diesen dann Kosten zuzurechnen, wird auch im deutschen Standardkosten-Modell praktiziert.²⁶¹ In diesem Modell werden jedoch nur die laufenden Kosten, die durch die Erfüllung einer Informationspflicht entstehen, betrachtet. Der hier dargestellte Ansatz erweitert das deutsche Standardkosten-Modell um ein Konzept zur aktivitätsbasierten Quantifizierung von einmaligen Kosten der Anpassung an eine Informationspflicht.

4.2.2 Beispielhafte Analyse von Aktivitäten bei der Ausfuhranmeldung

Am Beispiel der in Kapitel 2.2.1 dargestellten Fallstudie der Biotech GmbH wird nun gezeigt, wie die Anpassung an eine veränderte Informationspflicht sowie die Erfüllung einer solchen in einzelne Aktivitäten aufgeteilt werden können: Mit Hilfe einer Prozessanalyse wird zuerst die Erfüllung der Informationspflicht „Erstellung einer papiergestützten Ausfuhranmeldung“, die vor der Gesetzesänderung häufig in der Biotech GmbH erfüllt wurde, in die einzelnen Aktivitäten zerlegt.²⁶²

²⁶⁰ Eigene Darstellung.

²⁶¹ Vgl. Statistisches Bundesamt (2006), S. 16-19.

²⁶² Vgl. Interview (D).

Zu Beginn standen jeweils die Einarbeitung und die interne Abstimmung: Im Unternehmen gibt es zwei Sachbearbeiterinnen, die neben anderen Aufgaben abwechselnd auch die Ausfuhranmeldungen bearbeiteten. Sie mussten sich zu Beginn einer Ausfuhranmeldung in den aktuellen Bearbeitungsstand einarbeiten. Außerdem war eine Abstimmung mit Vertriebsmitarbeitern oder dem Leiter der Controlling-Abteilung nötig. Da der gesamte Prozess recht gut standardisiert war, dauerten diese Aktivitäten jedoch nur zwei bzw. drei Minuten. Anschließend fuhr die Sachbearbeiterin mit der Beschaffung, dem Aufbereiten und dem Überprüfung der Daten fort, die in das Formular der Ausfuhranmeldung eingetragen werden mussten. Die Daten erhielt sie einerseits aus dem Warenwirtschaftssystem, andererseits aus Dokumenten wie Rechnungen der Lieferanten. Anzugeben waren beispielsweise Versender, Empfänger, Anzahl der Packstücke insgesamt, Ursprungs- und Bestimmungsland, Ladeort sowie Ausgangszollstelle.²⁶³ Das Beschaffen und Aufbereiten der Daten dauerte jeweils fünf Minuten, das Überprüfen zwei. Dann konnten die Daten per Hand in das Papierformular der Ausfuhranmeldung, das sogenannte Einheitspapier, eingetragen werden. Es folgte die Gestellung: Exportgüter und Einheitspapier mussten zur nächstgelegenen Zollstelle gefahren werden. Dieser Vorgang war recht zeitintensiv, da die nächstgelegene Zollstelle 35 Kilometer vom Unternehmensstandort entfernt ist. Eine einzelne Fahrt dauerte unter Berücksichtigung der gegebenen Infrastruktur und dem Verkehrsaufkommen ca. 45 Minuten, Hin- und Rückfahrt also 90 Minuten. Hinzu kamen 20 Minuten vor Ort, um die Ware auszuladen, auszupacken, dem Mitarbeiter des Zolls zu übergeben, gegebenenfalls Fragen zu beantworten oder zusätzliche Informationen zu liefern und nach der Begutachtung wieder einzupacken. Die Gestellung dauerte damit 110 Minuten. Weiterhin gab es bei der Zollstelle vor und während der Prüfung der Ware eine durchschnittliche Wartezeit von 20 Minuten. Als letzte Aktivität musste die Ausfuhrgenehmigung des Zolls der Ware beigelegt werden, bevor die Ware versendet wurde. Dieser Schritt ist jedoch sehr kurz und damit hinsichtlich seiner Wirkung auf Bürokratiekosten zu vernachlässigen. Wie in Abbildung 6 dargestellt, ergeben sich so neun Aktivitäten mit einer gesamten Dauer von 155 Minuten bzw. zwei Stunden und 35 Minuten, die schließlich zu einer erfolgreichen Ausfuhranmeldung im betrachteten Unternehmen führten.²⁶⁴

²⁶³ Ein beispielhafter Ausschnitt aus dem Einheitspapier findet sich in Anhang 3.

²⁶⁴ Vgl. Interview (D).

Aktivitäten	Dauer der Aktivität in Min.
Einarbeitung	2
Interne Abstimmung	3
Daten beschaffen	5
Daten aufbereiten	5
Daten überprüfen	2
Formular ausfüllen	8
Gestellung (Ware, Formular) bei der nächstgelegenen Zollstelle	110
Prüfung bei der Zollstelle	20
Genehmigung der Ware beilegen	0
Summe	155

Abbildung 6: Aktivitäten, die bei der Erstellung einer papiergestützten Ausfuhrerklärung im Unternehmen anfallen²⁶⁵

Mit der Umstellung vom papiergestützten auf das elektronische Verfahren ergaben sich kleinere Änderungen bei den Aktivitäten und deren zeitlicher Dauer. Diese werden in Abbildung 7 blau markiert dargestellt: Die Aktivitäten „Daten beschaffen“, „Daten aufbereiten“, „Formular ausfüllen“ und „Prüfung bei der Zollstelle“ laufen aufgrund der IT-Unterstützung nun schneller ab. Die kürzere Wartezeit lässt sich durch die Tatsache erklären, dass die Zollbehörde die Ausfuhranmeldung bereits auf elektronischem Wege erhalten hat und nur noch die Ware überprüfen und deren Übereinstimmung mit dem bereits erhaltenen Dokument abgleichen muss. Da die Verknüpfung des Warenwirtschaftssystems des Unternehmens an die Ausfuhrsoftware jedoch nicht gegeben ist, kann in keinem der Arbeitsschritte der Einsatz von Mitarbeitern durch den Einsatz der IT komplett ersetzt werden. Neben der schnelleren Abwicklung der genannten Arbeitsschritte kommt jedoch auch eine Aktivität hinzu: Die elektronische Datenübermittlung an die Zollbehörde, die 1 Minute dauert.²⁶⁶ Die Erfüllung der Informationspflicht dauert nun 139 Minuten bzw. 2 Stunden und 19 Minuten. Durch das elektronische Verfahren ergibt sich ein Zeitersparnis um insgesamt 16 Minuten.

²⁶⁵ Eigene Darstellung.

²⁶⁶ Vgl. Interview (D).

Aktivitäten	Dauer der Aktivität in Min.
Einarbeitung	2
Interne Abstimmung	3
Daten beschaffen	3
Daten aufbereiten	3
Daten überprüfen	2
Formular ausfüllen	0
Elektronische Datenübermittlung	1
Gestellung (Ware) bei der nächstgelegenen Zollstelle	110
Prüfung bei der Zollstelle	15
Genehmigung der Ware beilegen	0
Summe	139

Abbildung 7: Aktivitäten, die bei der Erstellung einer elektronischen Ausfuhrerklärung im Unternehmen anfallen²⁶⁷

Nicht nur die Erfüllung von Informationspflichten, sondern auch die Anpassung an neue gesetzliche Rahmenbedingungen führt bei Unternehmen zu Bürokratiekosten. Die Berechnung einmaliger Kosten wird auch hier erleichtert, wenn deutlich ist, mit welchen Aktivitäten die Anpassung verbunden ist. Die Umstellung der Ausfuhranmeldung auf ein elektronisches Verfahren wurde im betrachteten Unternehmen vor allem vom Leiter Controlling durchgeführt und lief seinen Angaben entsprechend folgendermaßen ab:²⁶⁸ Mit der sich abzeichnenden gesetzlichen Änderung hatte der Leiter der Controlling-Abteilung die Aufgabe, sich genau über die zukünftigen Rahmenbedingungen zu informieren. Um dieser Herausforderung gerecht zu werden, recherchierte er in Fachliteratur, Zeitschriften und im Internet. Diese Tätigkeit erfolgte nicht zu einem bestimmten Zeitpunkt. Vielmehr war es immer wieder nötig, die aktuellen Entwicklungen zu beobachten, konkrete Änderungen nachzulesen und sich über Details zu informieren. Hier ist es schwierig abzugrenzen, wie viel Zeit der Leiter Controlling in die Einarbeitung investiert hat, um die konkreten Änderungen bei der Ausfuhrerklärung zu kennen. Seinen Angaben zufolge waren es insgesamt rund 180 Minuten bzw. drei Stunden.²⁶⁹ Auf die Inanspruchnahme von Dienstleistungen, beispielsweise die Konsultation durch eine Unternehmensberatung oder einen Verband, verzichtete das Unternehmen. Im nächsten Schritt erarbeitete der Controlling-Leiter alternative Lösungsmöglichkeiten, um zukünftig

²⁶⁷ Eigene Darstellung.

²⁶⁸ Vgl. Interview (D).

²⁶⁹ Vgl. Interview (D).

Ausfuhranmeldungen elektronisch durchführen zu können. Wichtige Fragen waren hier: Wird ein Dienstleister bei der Erfüllung engagiert? Wenn ja, welche Aktivitäten soll der Dienstleister übernehmen, welche werden weiterhin im Unternehmen ausgeführt? Wie stark kann und soll die nötige Ausführsoftware in das bestehende Softwaresystem des Unternehmens integriert werden und wie viel kostet das? Zur Auswahl einer geeigneten Anpassungsstrategie und zur Ausarbeitung einer Vorgehensweise zu deren Umsetzung waren neben dem Leiter Controlling auch eine der beiden Sachbearbeiterinnen und ein Geschäftsführer jeweils zwei Stunden beschäftigt. Nachdem gemeinsam eine Entscheidung getroffen worden war, bestellte und implementierte der Leiter Controlling die für das Unternehmen und seine Anpassungsstrategie am besten geeignete Software. Dieser Vorgang dauerte vier Stunden. Um sich mit der neuen Software vertraut zu machen und anfängliche Fehler bei der elektronischen Ausfuhranmeldung auf das Minimum zu begrenzen, besuchten der Leiter der Controlling-Abteilung und die beiden Sachbearbeiterinnen jeweils eine zweitägige Schulung, die jeweils acht Stunden pro Tag in Anspruch nahm. Diese Maßnahme verkürzte die selbständige Einarbeitung aller drei Mitarbeiter in das neue Verfahren auf zwei Stunden pro Person. Insgesamt waren die Mitarbeiter der Biotech GmbH 4.200 Minuten bzw. 70 Stunden in die Anpassung an die neuen gesetzlichen Gegebenheiten involviert. Abbildung 8 fasst die Aktivitäten und deren Dauer zusammen.²⁷⁰

²⁷⁰ Vgl. Interview (D).

Aktivitäten	Dauer der Aktivität in Min.
Informationsgewinnung zur Gesetzesänderung in Fachliteratur, Zeitschriften, Internet	180
Folgen der neuen gesetzlichen Situation analysieren und Lösungsmöglichkeiten erarbeiten	180
Anpassungsstrategie festlegen und Umsetzung ausarbeiten	360
Neue Software beschaffen und implementieren	240
Schulung unternehmensextern wahrnehmen (Leiter Controlling)	960
Schulung unternehmensextern wahrnehmen (Sachbearbeiterinnen)	1920
Selbständige Einarbeitung der Mitarbeiter in das neue Verfahren	360
Summe	4200

Abbildung 8: Aktivitäten, die bei der Anpassung an die neuen gesetzlichen Rahmenbedingungen zur Erstellung einer elektronischen Ausführerklärung im Unternehmen anfallen²⁷¹

Die genaue Analyse der Prozesse, die in einem Unternehmen im Zusammenhang mit einer Informationspflicht ablaufen, erfordert viel Zeit. Viele Aktivitäten werden jedoch sehr häufig und trotz verschiedenster Informationspflichten in den Unternehmen in sehr ähnlicher Weise durchgeführt: Das trifft beispielsweise für die Aktivität „Informationen sammeln“ zu. Unabhängig davon, ob die Umsatzsteuererklärung abgegeben, eine Ad-hoc-Mitteilung veröffentlicht oder eine Einfuhrabfertigung beantragt werden müssen: Meist steht am Anfang dieser Verpflichtung das Sammeln der Daten, die in dem späteren Dokument enthalten sein werden. Eine Standardisierung der Identifikation von Aktivitäten ist erstrebenswert, weil der dargestellte Arbeitsschritt so vereinfacht und die Ergebnisse gut vergleichbar gemacht werden könnten. Ob dies möglich ist, wird im nächsten Kapitel geprüft.

4.2.3 Von der Einzelfallbetrachtung zum standardisierten Vorgehen – die Identifikation von Standardaktivitäten

Mit der Vielzahl unterschiedlicher Informationspflichten gehen unterschiedliche Aktivitäten einher, die im Unternehmen durchgeführt werden. Je nach Ausgestaltung einer Informations-

²⁷¹ Eigene Darstellung.

pflicht können mit ihr wenige oder viele Aktivitäten verbunden sein, die schnell durchführbar oder aber zeitintensiv sind. Trotz dieser Unterschiede trifft man doch oft immer wieder die gleichen Arten von Aktivitäten an, die zur Anpassung an eine Informationspflicht oder zur Erfüllung einer solchen nötig sind.²⁷² Denkt man an eine neu implementierte Informationspflicht, so ist klar, dass in den meisten Unternehmen, die diese in Zukunft erfüllen müssen, folgende Tätigkeiten in ähnlicher Art und Weise ablaufen werden: Zuerst ist es nötig, sich mit der neuen Informationspflicht vertraut zu machen, Informationen einzuholen und den Handlungsbedarf festzulegen. Anschließend muss diskutiert werden, welche Anpassungen im Unternehmen nötig sind: Muss eine neue Software angeschafft werden, die die Berechnung und Meldung von steuerlichen oder statistischen Daten erlaubt? Müssen die Vertragsunterlagen geprüft und überarbeitet werden?²⁷³ In einem weiteren Schritt müssen dann die geplanten Anpassungen im Unternehmen implementiert werden. Schließlich folgt eine Zeit der Einarbeitung für alle betroffenen Mitarbeiter. Auch im Bereich der Erfüllung einer Informationspflicht verhält es sich ähnlich. Eine solche ist meist damit verbunden, dass Informationen beschafft, aufbereitet und auf deren Korrektheit geprüft werden müssen. Häufig kommt eine Übermittlung, Veröffentlichung oder Einreichung hinzu.

In Anlehnung an die vom *Statistischen Bundesamt* veröffentlichten Standardaktivitäten und die Ergebnisse aus empirischen Untersuchungen, der Fallstudie und den Experteninterviews konnten folgende Standardaktivitäten für die Erfüllung einer Informationspflicht definiert und klassifiziert werden:²⁷⁴

- Datengewinnung
 - Beschaffung von Daten
 - Berechnungen durchführen
 - Aufbereitung der Daten
 - Überprüfung/Fehlerkorrektur

²⁷² Dies zeigen beispielweise IW Consult GmbH (2006), S. 62-84 und die Interviews (A), (B) und (D).

²⁷³ Diese Frage stellt sich beispielsweise bei vielen Dienstleistern aufgrund der neuen Verordnung über Informationspflichten für Dienstleistungserbringer (Dienstleistungs-Informationspflichten-Verordnung – DL-InfoV), die im März 2010 erlassen wurde.

²⁷⁴ Vgl. Statistisches Bundesamt (2006), S. 51-54, Wallau et al. (2008), Schulze, (2009), S. 8, IW Consult GmbH (2006), S. 62-84 sowie Interviews (A), (B), (D) und (E).

- Informationen zur Verfügung stellen
 - Formulare ausfüllen, Beschriftungen erstellen
 - Kopieren, Archivieren, Verteilen, Veröffentlichen
 - Datenübermittlung, Datenversand (elektronisch)
 - Ausführen von Zahlungsanweisungen

- Prüfung
 - Prüfung durch öffentliche Stellen im Unternehmen
 - Prüfung durch öffentliche Stellen vor Ort bei der Behörde inklusive Anfahrt, Transport
 - Korrekturen nach einer Prüfung
 - Zusätzliche Informationsbeschaffung

- Organisatorische Grundlagen schaffen
 - Kurze Einarbeitung vor Erfüllung der Informationspflicht
 - Laufende Schulungen (z.B. zur Einarbeitung neuer Mitarbeiter)
 - Unternehmensinterne Abstimmung (z.B. Erfragen von Daten, Sitzungen)
 - Externe Abstimmung (z.B. mit einer Behörde oder einem Dienstleister)

Nach der Auswertung verschiedener Studien zur Bürokratiekostenbelastung durch neue oder geänderte Informationspflichten ist es möglich, auch für den Bereich der Anpassung Standardaktivitäten zu definieren, die besonders häufig auftreten:²⁷⁵

- Information zur Änderung bzw. Neueinführung der Informationspflicht sammeln und die neuen gesetzlichen Rahmenbedingungen einschätzen
 - Informationsbeschaffung zur Gesetzesänderung in Fachliteratur, Zeitschriften und Internet
 - Beratung durch externe Stellen wahrnehmen (z.B. Steuerberater, Unternehmensberater, Industrie- und Handelskammer, Verbände oder ähnliches)
 - Folgen der neuen gesetzlichen Situation analysieren, diskutieren, Lösungsmöglichkeiten erarbeiten, Handlungsbedarf festlegen

²⁷⁵ Vgl. IW Consult GmbH (2006), S. 62-84, Schulze, (2009), S. 8, Elliehausen (1998), S. 3-4, Pope/Rametse (2002), S. 385-388, Gunz/Macnaughton/Wensley (1995), S. 2024-2025, Tran-Nam (2000), S. 334-337.

- Anpassungsstrategie erarbeiten und umsetzen
 - Anpassungsstrategie planen und festlegen
 - Neue Hard- und Software beschaffen und implementieren
 - Weitere Investitionen tätigen (z.B. Messgeräte zur Dokumentation von Grenzwerten)
 - Anpassungsstrategie umsetzen, Umstrukturierung von Prozessen durchführen

- Einarbeitung in neue Routine bzw. Schulung von Mitarbeitern
 - Selbständige Einarbeitung
 - Schulung unternehmensintern organisieren und durchführen
 - Schulung wahrnehmen (intern oder extern bei einem Dienstleister)

- Kunden bzw. Geschäftspartner über Änderung einer gesetzlichen Norm informieren (z.B. über die Änderung von Freibeträgen oder die Einführung einer Abgeltungsteuer bei Kreditinstituten)
 - Kunden kontaktieren und informieren (Standardschreiben)
 - Kunden beraten (individuelle Beratung und Nachfragen)

Standardaktivitäten sollen als Anhaltspunkt bei der Berechnung von Bürokratiekosten dienen und liefern folgende Vorteile:

- **Strukturiertheit und Genauigkeit:** Die Liste von Standardaktivitäten gibt einen guten Überblick über wichtige Tätigkeiten und verringert so die Wahrscheinlichkeit, dass Aktivitäten bei der Analyse einer Informationspflicht und der späteren Quantifizierung der dazugehörigen Bürokratiekosten übersehen werden. Dadurch steigt die Nachvollziehbarkeit und Transparenz, Fehler bei der Berechnung können leichter identifiziert und korrigiert werden. Die Vorgabe von Standardaktivitäten und deren Nutzung bei der Berechnung von Bürokratiekosten führt außerdem dazu, dass die Berechnungen einheitlicher durchgeführt werden. Dies ist vorteilhaft, wenn Informationspflichten verglichen werden sollen.

- **Eignung für Berechnung und Prognose:** Standardaktivitäten werden im Rahmen dieser Arbeit für die Anpassung an neue oder veränderte Informationspflichten und für die Erfüllung definiert. So können sowohl einmalige wie auch laufende Bürokratiekosten

mit deren Hilfe quantifiziert werden und die Standardaktivitäten geben bei der Berechnung bestehender Bürokratiekosten sowie bei der Prognose zukünftiger einen guten Bezugsrahmen.

- **Einfache Anwendbarkeit und Wirtschaftlichkeit:** Durch eine Liste von häufigen Standardaktivitäten können die Aktivitäten, die zur Anpassung an eine Informationspflicht oder zur Erfüllung einer solchen nötig sind, schneller identifiziert werden. Nur besondere Aktivitäten, die nur in seltenen Fällen nötig sind und nicht durch die Standardaktivitäten abgebildet werden, müssen noch von den Anwendern selbst erarbeitet werden.

Wie lange die Aktivitäten im Einzelfall dauern und welche Arten von Bürokratiekosten in welcher Höhe mit ihnen verbunden sind, lässt sich nicht generell sagen. Auf die Zuordnung von Kosten zu Aktivitäten und auf die Errechnung der Bürokratiekosten einer Informationspflicht wird in den Kapiteln 4.3 und 4.4 näher eingegangen.

4.3 Analyse der Arten von Bürokratiekosten

4.3.1 Darstellung der Arten von Bürokratiekosten

Im Folgenden wird auf die einzelnen Kostenarten näher eingegangen, aus denen sich Bürokratiekosten zusammensetzen. Der Bezugsrahmen dafür ist die betriebswirtschaftliche Kostenrechnung,²⁷⁶ weiterhin liegen Erkenntnisse aus empirischen Studien, den selbst geführten Experteninterviews und der Fallstudie zugrunde.²⁷⁷ Die Kosten werden charakterisiert und an Beispielen dargestellt, ferner wird auf ihre praktische Bedeutung eingegangen, sofern empirische Erkenntnisse vorhanden sind. Probleme und Möglichkeiten der Erhebung und Zurechnung der Kosten auf die verursachenden Aktivitäten und Informationspflichten werden nicht im folgenden Abschnitt, sondern erst in Kapitel 4.4 beantwortet.

Personalkosten setzen sich zusammen aus den Entgelten von Beschäftigten sowie den Personalnebenkosten, die wiederum gesetzlich verankerte Leistungen (z.B. Sozialversicherungsbeiträge, Beiträge zu Berufsgenossenschaften) oder freiwillige Leistungen (z.B. freiwillige Pen-

²⁷⁶ Vgl. beispielsweise Schweitzer/Küpper (2011), S. 77-117.

²⁷⁷ Vgl. hierzu Kapitel 1.2 sowie 1.4.

sionszusagen, Umzugserstattungskosten) umfassen.²⁷⁸ Oft wird deshalb auch von Personal- und Sozialkosten gesprochen. Sie fallen an, wenn Mitarbeiter des Unternehmens mit Informationspflichten beschäftigt sind, und bilden die Kosten der Arbeitszeit ab. Bürokratiekosten in Form von Personalkosten entstehen beispielsweise, wenn sich ein Mitarbeiter in eine neue Informationspflicht einliest, Unterlagen für den Steuerberater zusammenstellt, der dann die Umsatzsteuererklärung macht, Ware beim Zoll im Rahmen der Gestellung vorführt oder auf die Ausstellung einer Genehmigung wartet, sofern es ihm in dieser Zeit nicht möglich ist, andere Tätigkeiten für das Unternehmen auszuüben. Sie können jedoch auch anfallen für Tätigkeiten, die auf den ersten Blick nicht mit Informationspflichten in Verbindung gebracht werden: Beispiele sind hier die Sekretärin oder der Abteilungsleiter, die alle Mitarbeiter einer Abteilung unterstützen bzw. führen und beraten, egal ob sie gerade gesetzlich vorgeschriebene oder betrieblich nötige Aufgaben erledigen. Studien belegen, dass Personalkosten ein sehr wichtiger Bestandteil von Bürokratiekosten sind. Ein Überblick über empirische Studien von *Eichfelder* zeigt, dass der Personalkostenanteil in der Regel über fünfzig Prozent liegt.²⁷⁹ Dies gilt in Bezug auf laufende Bürokratiekosten zur Erfüllung von Informationspflichten.²⁸⁰ Aber auch im Bereich der einmaligen Kosten wurde festgestellt, dass Kosten für Mitarbeiter einen wichtigen Anteil darstellen. *Pope/Rametse* haben in ihrer Studie einen Anteil von ca. 34% Personalkosten an den gesamten einmaligen Bürokratiekosten zur Anpassung an Informationspflichten aus dem Bereich Umsatzsteuer gemessen.²⁸¹

Neben Personalkosten spielen **Kosten für Dienstleistungen** in der Berechnung von Bürokratiekosten eine wichtige Rolle. Der gesetzliche Rahmen für Unternehmen in Deutschland ist sehr umfangreich und komplex. Viele Sachverhalte sind sehr detailliert geregelt und immer wieder werden Normen abgeschafft, verändert oder neu erlassen. Um die aktuellen gesetzlichen Rahmenbedingungen zu kennen und erfüllen zu können, ist einerseits viel Zeit, andererseits hoher juristischer Sachverstand nötig. Aktivitäten, die Unternehmen nicht oder nur in Verbindung mit sehr hohen Kosten ausführen können, werden ausgelagert. Unter Kosten für Dienstleistungen werden in dieser Arbeit alle Kosten für Beratung und ausgelagerte Tätigkeiten subsummiert. Hierzu zählen einerseits Beratungsleistungen durch Steuerberater, Unternehmensberater, Rechtsanwälte sowie Verbände und Behörden, sofern diese kostenpflichtig sind. Ebenfalls sind hier Schulungen, Trainings oder die Einarbeitung der Mitarbeiter durch

²⁷⁸ Vgl. Friedl/Hofmann/Pedell (2010), S. 175 f.

²⁷⁹ Vgl. Eichfelder (2009), S. 20.

²⁸⁰ Vgl. beispielsweise IW Consult GmbH, S. 62-84.

²⁸¹ Vgl. Pope/Rametse (2002), S. 399 ff.

externe Dienstleister zu bedenken. Andererseits können Kosten für Dienstleistungen dadurch entstehen, dass Unternehmen die Anpassung an eine Informationspflicht bzw. die Erfüllung einer solchen auslagern: In diesem Fall können Kosten entstehen für Dienstleister, die die Ausfuhranmeldung von Waren in Drittländer komplett oder teilweise durchführen, für Unternehmensberater, die die Umstrukturierung und Softwareausstattung eines Unternehmens sicherstellen, so dass dieses die elektronische Ausfuhranmeldung demnächst selbst durchführen kann, oder für Steuerberater, die das Erstellen der Steuererklärung übernehmen. In einigen Fällen liefert der Dienstleister einem Unternehmen sowohl beratende Funktion als auch die Ausführung ausgelagerter Tätigkeiten. Der Anteil der Kosten für Dienstleistungen an den gesamten Bürokratiekosten einer Informationspflicht ist unter anderem davon abhängig, ob sich für das Unternehmen das Einstellen von Experten und der Aufbau einer Spezialabteilung, beispielsweise für Steuerangelegenheiten, lohnt oder nicht. Dies ist oft eine Frage des Arbeitsvolumens und der Größe des Unternehmens. Tendenziell lässt sich sagen, dass große Unternehmen dazu neigen, steuerliche Informationspflichten im eigenen Haus zu bearbeiten, während kleine und mittlere Unternehmen in diesem Bereich eher Dienstleistungen in Anspruch nehmen.²⁸² Damit kann der Anteil dieser Art von Bürokratiekosten sehr unterschiedlich hoch sein: Im Bereich der Bürokratiekosten aus Steuergesetzen liegen die Kosten für Dienstleistungen empirischen Untersuchungen zufolge zwischen fünf und 52%.²⁸³

Oft brauchen Unternehmen gerade zur Erfüllung von Informationspflichten eine gewisse technische Ausstattung. Vor allem Computer, Drucker, Fax- und Telefongeräte, aber auch Fahrzeuge oder spezielle Messgeräte sowie entsprechende Software ermöglichen es den Mitarbeitern des Unternehmens erst, nötige Daten zu erfassen, zu verarbeiten, den Empfängern zu übermitteln oder Termine bei Behörden wahrzunehmen. Die Investitionen in die nötige Ausstattung führen vor allem zu Kosten in Form von Abschreibungen und Zinsen. Ferner müssen die Anlagen regelmäßig gewartet und bei Bedarf repariert werden, wodurch Kosten für Instandhaltung entstehen. Erfolgt kein Kauf der Investitionsgüter, so können Kosten durch Miete bzw. Leasing anfallen. All diese werden unter dem Begriff **Anlagenkosten** zusammengefasst.²⁸⁴ Auch bei der Anpassung an eine neue oder veränderte Informationspflicht können Anlagenkosten anfallen, beispielsweise durch die Beschaffung einer Anlage, die Kosten für Fracht, Installation und Programmierung mit sich bringt. Hier ist zu beachten, dass keine Kosten doppelt angesetzt werden: Wird die Installation eines Messgerätes beispielsweise von ei-

²⁸² Vgl. Sandford/Hasseldine (1992), S. 69, Collard/Godwin (1999), S. 435.

²⁸³ Vgl. Eichfelder (2009), S. 20.

²⁸⁴ Vgl. Friedl/Hofmann/Pedell (2010), S. 180 ff.

nem Mitarbeiter des Unternehmen selbst durchgeführt, werden diese Kosten als Personalkosten klassifiziert. Wird jedoch vom Lieferanten ein Pauschalpreis erhoben, der den Transport, den Aufbau und die Installation des Gerätes beinhaltet, so erscheint es sinnvoll, diese Kosten als Anlagekosten zu definieren. Auf die Problematik, dass beispielsweise Computer einerseits für die Erfüllung von Informationspflichten, andererseits für rein betriebliche Zwecke genutzt werden und damit eine Zurechnung der Kosten erschwert wird, geht Kapitel 4.4.3 ein.

Weitere Arten, die bei der Berechnung von Bürokratiekosten eine ausschlaggebende Rolle spielen, sind Reise-, Transport- und Fahrtkosten sowie Materialkosten. Zur Bedeutung dieser Kostenarten gibt es bisher keine wissenschaftlichen Erkenntnisse. Die Fallstudie zeigt jedoch, dass **Fahrtkosten** zur Zollbehörde zum Zweck der Gestellung und **Reise- und Übernachtungskosten** der Mitarbeiter, die mit dem Besuch der Schulung verbunden sind, anfallen.

Materialkosten sind in vielen Branchen der produzierenden Industrie eine wichtige Kostenart.²⁸⁵ Ihre Bedeutung im Rahmen der Bürokratiekosten ist nicht so groß. Als laufende Kosten fallen sie z.B. für das Ausdrucken und den postalischen Versand von Daten an, als einmalige Kosten haben sie vor allem Bedeutung beim Kauf von Informationsmaterialien wie Gesetzestexten und Fachbüchern oder -zeitschriften.

Ferner ist zu beachten, dass durch Bürokratiekosten, die im Unternehmen anfallen und gleichzeitig Aufwendungen sind, der Gewinn geschmälert wird. Dadurch wird wiederum die Steuerlast des Unternehmens reduziert, die auf den Ertrag erhoben wird, beispielsweise durch Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer und Solidaritätszuschlag.²⁸⁶ Ein **Steuereffekt** tritt ein, der die Höhe der Bürokratiekosten beeinflusst.

In Teilen der Literatur wird die Meinung vertreten, dass durch Informationspflichten nicht nur Personalkosten entstehen. Es wird empfohlen, auch Stress, Angst und andere Belastungen von Individuen, die mit Informationspflichten einhergehen können, im Rahmen von psychologischen Kosten anzusetzen. „Psychic or psychological costs, whilst difficult or impossible to measure satisfactorily are an important component of compliance costs.“²⁸⁷ Im Bezug auf die Auseinandersetzung von Bürgern mit Informationspflichten im Bereich Einkommensteuern schreiben *Sandford/Godwin/Hardwick*: “Many people experience considerable anxiety and

²⁸⁵ Vgl. Friedl/Hofmann/Pedell (2010), S. 167.

²⁸⁶ Zu den ertragsbezogenen Steuern vgl. Kraft/Kraft (2009), S. 21 ff.

²⁸⁷ Sandford/Godwin/Hardwick (1989), S. 18.

frustration in dealing with their tax affairs; some employ a professional adviser primarily to reduce this burden of worry. In so far this has the desired effect, the psychic cost then becomes a monetary cost.”²⁸⁸ Die Existenz von psychologischen Belastungen durch Informationspflichten in Erwägung zu ziehen, scheint durchaus gerechtfertigt. Da diese Belastungen in Unternehmen in der Regel jedoch keine direkten Kosten verursachen, werden sie im Folgenden nicht in das Konzept zur Berechnung von Bürokratiekosten einbezogen. Gegen eine Berücksichtigung spricht auch, dass die Quantifizierung dieser Kosten äußerst schwierig ist und bisher kaum Forschungsergebnisse zu dieser Thematik vorliegen.²⁸⁹

4.3.2 Die Zurechenbarkeit von Kosten und der Umgang mit Gemeinkosten

Bei allen Kosten, die im Unternehmen anfallen, stellt sich die Frage, inwiefern diese direkt einzelnen Verursachern zugerechnet werden können. Man unterscheidet Einzel- und Gemeinkosten.²⁹⁰ Gemeinkosten werden von mehreren Kalkulationsobjekten gemeinsam verursacht. Sie lassen sich daher nicht direkt einem einzelnen Auftrag oder einem Produkt, also einem Kalkulationsobjekt zurechnen.²⁹¹ Analog muss untersucht werden, wie im Rahmen der Bürokratiekostenberechnung mit Einzel- und Gemeinkosten umzugehen ist. Denn auch durch Informationspflichten werden Kosten verursacht, deren direkte Zurechnung auf die verursachende Informationspflicht oder selbst die jeweilige Aktivitäten nicht möglich ist: Dies trifft beispielsweise auf Kosten für Miete, Heizung und Reinigung von Büros, Personalkosten von leitenden Angestellten, Sekretärinnen oder Hilfskräften sowie Steuern, Abgaben und Beiträge zu.²⁹²

In der Kostenrechnung werden Gemeinkosten im Rahmen der Kostenstellen- bzw. der Prozesskostenrechnung zuerst Kostenstellen oder Prozessen zugeschlagen, dann erfolgt eine Verrechnung auf die Kostenträger.²⁹³ Theoretisch ist es im Rahmen der Bürokratiekostenberechnung also möglich, die Gemeinkosten über die einzelnen Aktivitäten den verursachenden Informationspflichten zuzuordnen. In der Praxis lässt sich jedoch feststellen, dass nur ein geringer Teil der Unternehmen eine Prozesskostenrechnung besitzt und demnach Auskunft geben kann, wie genau die Gemeinkosten auf die Einzelkosten der Aktivitäten aufzuschlagen sind.

²⁸⁸ Sandford/Godwin/Hardwick (1989), S. 18.

²⁸⁹ Vgl. hierzu Sandford/Godwin/Hardwick(1989), S. 18-19, Walpole et al. (2005), Woellner et al. (2007).

²⁹⁰ Vgl. Kapitel 3.1.2.

²⁹¹ Vgl. Coenenberg/Fischer/Günther (2009), S. 58.

²⁹² Vgl. hierzu Interview (A).

²⁹³ Vgl. Schweitzer/Küpper (2011), S. 50-53.

Eine genaue Analyse von Gemeinkosten und Aktivitäten in den Unternehmen und eine anschließende Erarbeitung eines Ansatz zur Verrechnung von Gemeinkosten ist für den Einzelfall sehr aufwändig und teuer und widerspricht damit den Kriterien der Anwendbarkeit und Wirtschaftlichkeit, denen ein Ansatz zur Berechnung von Bürokratiekosten Rechnung tragen soll.²⁹⁴ Dieses Vorgehen ist damit im Rahmen des vorliegenden Konzepts nicht empfehlenswert.

Im Umgang mit dieser Problematik hat sich in der Kostenrechnung die Zuschlagskalkulation bewährt: Verwaltungsgemeinkosten z.B. werden mit Hilfe eines Zuschlagssatzes auf Basis der gesamten Herstellkosten, die Fertigungs- und Materialkosten beinhalten, verteilt.²⁹⁵ Analog wäre es möglich, Gemeinkosten auf die Summe der Bürokratieeinzelkosten mit einem bestimmten Satz zuzuschlagen. In einigen Ansätzen zur Quantifizierung von Bürokratiekosten werden Gemeinkosten diesem Vorgehen folgend berücksichtigt,²⁹⁶ in anderen nicht.²⁹⁷ Das europäische Standardkosten-Modell schlägt vor, diese Kosten zu berücksichtigen und sie mit Hilfe eines Zuschlagssatzes von 25% auf die direkten Personalkosten zu addieren, die für die Erfüllung von Informationspflichten entstehen.²⁹⁸ Hier wird also unterstellt, dass die Gemeinkosten von der Arbeitszeit und den Personalkostensätzen abhängig sind und dass diese eine geeignete Basis für die Verrechnung der Gemeinkosten darstellen. Die Annahme, dass mit steigendem Personaleinsatz auch die Gemeinkosten durch das Zur-Verfügung-Stellen von geeigneten Büroräumen inklusive Miete, Heizung und Reinigung und die Unterstützung seitens eines Sekretariats oder einer Kantine höher werden, ist plausibel. Jedoch kann es auch sein, dass mit zunehmender Automatisierung von Tätigkeiten durch IT die Personaleinzelkosten sinken, während Gemeinkosten in Form von Personalkosten in der IT-Abteilung und Abschreibungen für Computer, Drucker und Standardsoftware, die einzelnen Informationspflichten nicht zugerechnet werden können, steigen. Außerdem ist in Unternehmen zu beobachten, dass mit der Entstehung von Materialeinzelkosten, beispielsweise in Form von Papier, oft Materialgemeinkosten für Lagerung, Fracht oder ähnliches einhergehen. Eine Verteilung von Gemeinkosten unter Nutzung der Personaleinzelkosten als Basis ist insofern kritisch zu sehen.

²⁹⁴ Vgl. Kapitel 3.2.4.

²⁹⁵ Vgl. Schweitzer/Küpper (2011), S. 173-175.

²⁹⁶ Beispielsweise im europäischen Standardkosten-Modell, vgl. European Commission (2009), S. 45-59.

²⁹⁷ Dies ist beispielsweise der Fall beim deutschen Standardkosten-Modell, vgl. Statistisches Bundesamt (2006), S. 21.

²⁹⁸ Vgl. European Commission (2009), S. 46-48, 52-53.

Sich auf ein geeignetes Vorgehen für den Umgang mit Gemeinkosten festzulegen ist vor allem deshalb problematisch, weil Gemeinkosten im Rahmen der Bürokratiekostenberechnung noch kaum untersucht wurden. Sowohl empirische Erkenntnisse über die Bedeutung von Gemeinkosten im Rahmen der Bürokratiekostenberechnung als auch konzeptionelle Ideen für deren korrekte Zurechnung auf deren Verursacher fehlen. Deren genaue und realistische Verteilung auf Informationspflichten ist auf dem Stand heutiger Erkenntnisse also nicht möglich.²⁹⁹ Die Frage, wie sich Bürokratiegemeinkosten zusammensetzen, wie hoch sie sind und auf welche Weise sie möglichst realistisch verteilt werden könnten, kann im Rahmen dieser Arbeit jedoch nicht abschließend geklärt werden. Denn konzeptionelle Überlegungen allein können nur wenig neue Erkenntnisse über die Höhe und Bedeutung von Gemeinkosten bei der Bürokratiekostenberechnung bringen. Eine empirische Untersuchung dieser Problematik ist nötig.

Sollte sich jedoch herausstellen, dass die Verrechnung der Gemeinkosten mit Hilfe eines einheitlichen Zuschlagssatzes, beispielsweise von 30%, auf die einmaligen und laufenden Bürokratieeinzelkosten ein sinnvolles Vorgehen zur Berechnung der Bürokratievollkosten sein sollte, würde das folgendes bedeuten: Zwar resultiert nach der Zurechnung der Gemeinkosten absolut ein höherer Wert für Bürokratiekosten, relativ ergibt sich jedoch keine veränderte Kostensituation: Werden vom Gesetzgeber beispielsweise unterschiedliche regulative Handlungsalternativen in Betracht gezogen und jeweils mit Einzelkosten bewertet, ist bereits ein Vergleich auf Basis dieser Kosteninformation möglich. Eine Gemeinkostenverrechnung unter Verwendung eines identischen Zuschlagssatzes wird dem Gesetzgeber im Hinblick auf die relative Vorteilhaftigkeit der Alternativen auf Basis von Bürokratiekosten keine neuen Erkenntnisse liefern, denn die Einzelkosten aller Alternativen werden sich einheitlich um den bestimmten Zuschlagssatz erhöhen. Sollen jedoch die Kosten einer Informationspflicht einem bewerteten Nutzen gegenübergestellt werden, den die Informationspflicht liefert, dann ist die Verrechnung der Gemeinkosten ein wichtiger Aspekt, um die tatsächlichen Bürokratiekosten abbilden und dem Nutzen gegenüberstellen zu können.

Gemeinkosten lassen sich nicht mit Hilfe eines einheitlichen Zuschlagssatzes abbilden, wenn das Verhältnis von Einzel- und Gemeinkosten bei verschiedenen Unternehmen und Informationspflichten sehr heterogen ist. Hat beispielsweise ein kleines Unternehmen eine schlechte IT-Ausstattung, dann ist entsprechend mehr Personal für die Aufbereitung statistischer Daten

²⁹⁹ Vgl. Pope/Rametse (2002), S. 391 sowie Pope/Rametse (2001), S. 42.

nötig, deren Kosten als Einzelkosten der Informationspflicht zugeordnet werden können. In einem Unternehmen mit guter Ausstattung zur elektronischen Datenverarbeitung fallen statt dessen geringere Personalkosten an, während Gemeinkosten in Form von Strom, Abschreibungen und Wartung einen höheren Anteil an den gesamten durch die Informationspflicht verursachten Bürokratiekosten ausmachen. In diesem Fall würde ein einheitlicher Zuschlagsatz zur Verrechnung der Gemeinkosten falsche Ergebnisse liefern. Gleiches gilt für folgenden Fall: Erfordert eine Informationspflicht die Beschaffung von Spezialsoft- und -hardware, dann können die damit verbundenen Kosten direkt als Einzelkosten verrechnet werden. Bei Soft- und Hardware, die für die verschiedensten Aktivitäten im Unternehmen benutzt wird, fallen hingegen Gemeinkosten an. Diese Überlegungen zeigen den bestehenden Forschungsbedarf auf, zukünftige Untersuchungen zur Klärung dieser Fragen sind nötig.³⁰⁰

Vor diesem Hintergrund stellt sich die Frage, wie im Rahmen dieses Konzepts zur Berechnung von Bürokratiekosten mit Gemeinkosten umzugehen ist. Zwar gibt das europäische Standardkosten-Modell eine Möglichkeit der Verrechnung an. Es ist jedoch nicht klar, inwiefern diese oder andere Arten der Zurechnung korrekt sind und ob sich die Qualität der Information so verbessert oder sie eher zu Verzerrungen führt und damit eine falsche Entscheidungsgrundlage liefert. Insgesamt ist daher zu empfehlen, auf die Verrechnung der Gemeinkosten zu verzichten, solange es keine gesicherten Erkenntnisse gibt, die diese auf korrekter Weise erlauben. So kann sichergestellt werden, dass die auf Basis der Einzelkosten berechneten Bürokratiekosten nicht an Genauigkeit verlieren oder gar verfälscht werden.

4.3.3 Abgrenzung der Arten von Informationspflichten und Ableitung von Implikationen für die Art und Höhe der Bürokratiekosten

Informationspflichten, die Unternehmen auferlegt werden, können unterschiedlich sein hinsichtlich dessen, was sie von den Normadressaten verlangen. Entsprechend gibt es auch besondere Implikationen bezüglich deren Wirkung auf laufende Bürokratiekosten. Die verschiedenen Arten werden nun anhand von Beispielen veranschaulicht.³⁰¹

- Dokumentation – Erstellen von Informationen

³⁰⁰ Ebenfalls mit den Herausforderungen der Verrechnung von Gemeinkosten, jedoch im Bereich der Hochschulen, beschäftigen sich Friedl/Eckart/Winkel (2008), S. 86-113.

³⁰¹ Vgl. hierzu auch Wallau et al. (2008), S. 380.

Erfordert eine Informationspflicht eine Dokumentation, so ist der Normadressat dazu angehalten, bestimmte Daten oder Informationen zu erheben, zu sammeln, auszuwerten und zur Verfügung zu halten. Ein Beispiel für eine Dokumentationspflicht ist die handelsrechtliche und steuerrechtliche Buchführungspflicht.³⁰² „Jeder Kaufmann ist verpflichtet, Bücher zu führen und in diesen seine Handelsgeschäfte und die Lage seines Vermögens nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung ersichtlich zu machen. Die Buchführung muß so beschaffen sein, daß sie einem sachverständigen Dritten innerhalb angemessener Zeit einen Überblick über die Geschäftsvorfälle und über die Lage des Unternehmens vermitteln kann. Die Geschäftsvorfälle müssen sich in ihrer Entstehung und Abwicklung verfolgen lassen.“³⁰³ Weiterhin heißt es: „Wer nach anderen Gesetzen als den Steuergesetzen Bücher und Aufzeichnungen zu führen hat, die für die Besteuerung von Bedeutung sind, hat die Verpflichtungen, die ihm nach den anderen Gesetzen obliegen, auch für die Besteuerung zu erfüllen.“³⁰⁴ Auch die Pflicht zum Aufbewahren von Rechnungen stellt eine reine Dokumentationspflicht dar.³⁰⁵

Eine solche Informationspflicht bringt nur die Notwendigkeit der Dokumentation mit sich. Eine grundsätzliche Pflicht zur Veröffentlichung oder Bekanntmachung ist nicht mit ihr verbunden. Nur in bestimmten Fällen wird auf die Information zurückgegriffen. Die Einhaltung von Dokumentationspflichten kann im Rahmen von Kontrollen oder Prüfungen verifiziert werden. Dieser Aspekt wird im anschließenden Absatz näher betrachtet. Die Bürokratiekosten, die mit einer Dokumentationspflicht verbunden sind, entstehen vor allem durch Tätigkeiten wie Datengewinnung, Archivierung und Schaffen organisatorischer Grundlagen. Damit verbunden sind insbesondere Personalkosten und Kosten für Dienstleistungen. Zu prüfen ist, ob Kosten der Archivierung, z.B. in Form von anteiliger Miete anzusetzen sind.

- Kontrollen oder Prüfungen – Prüfung von Informationen ermöglichen

Ob die betroffenen Unternehmen ihre Pflichten zur Dokumentation einhalten, wird oft anhand von Kontrollen oder Prüfungen durch öffentliche Stellen überwacht. Es werden nicht nur Ressourcen der prüfenden Institution, sondern auch des betroffenen Un-

³⁰² Vgl. hierzu Kußmaul (2008), S. 285-397.

³⁰³ §238 Abs. 1, HGB.

³⁰⁴ §140, AO.

³⁰⁵ Vgl. § 14b Abs. 1, UStG.

ternehmens beansprucht: Durch die Mitwirkungspflicht stellt auch eine Kontrolle oder Prüfung eine Informationspflicht dar, die beim Unternehmen Bürokratiekosten verursacht. Mitarbeiter des Betriebs müssen diese vorbereiten, begleiten und sind verpflichtet, den Prüfer bei seiner Arbeit zu unterstützen. Im Rahmen einer Prüfung kann die öffentliche Stelle auch Korrekturen beim Unternehmen anordnen. In einem solchen Fall kommen meist Überprüfungen und Fehlerkorrekturen auf die Mitarbeiter zu. Die Prüfer können weiterhin Bedarf an zusätzlicher Information anmelden, was zu zusätzlicher Arbeit führt.

In Verbindung mit der gerade genannten Pflicht zur Buchführung kommt es oft zu Außenprüfungen, die durch die Finanzbehörden durchgeführt werden.³⁰⁶ „Die Außenprüfung dient der Ermittlung der steuerlichen Verhältnisse des Steuerpflichtigen.“³⁰⁷ „Der Außenprüfer hat die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse, die für die Steuerpflicht und für die Bemessung der Steuer maßgebend sind (Besteuerungsgrundlagen), zugunsten wie zuungunsten des Steuerpflichtigen zu prüfen.“³⁰⁸ Im Rahmen dessen ist es dem Prüfer erlaubt, auch die Buchführung des betreffenden Betriebs unter die Lupe zu nehmen.³⁰⁹ Die Aufgaben des Steuerpflichtigen bei der Unterstützung des Prüfers sind hierbei recht umfangreich und werden von der Abgabenordnung wie folgt beschrieben: „Der Steuerpflichtige hat bei der Feststellung der Sachverhalte, die für die Besteuerung erheblich sein können, mitzuwirken. Er hat insbesondere Auskünfte zu erteilen, Aufzeichnungen, Bücher, Geschäftspapiere und andere Urkunden zur Einsicht und Prüfung vorzulegen, die zum Verständnis der Aufzeichnungen erforderlichen Erläuterungen zu geben und die Finanzbehörde bei Ausübung ihrer Befugnisse nach § 147 Abs. 6 zu unterstützen. Sind der Steuerpflichtige oder die von ihm benannten Personen nicht in der Lage, Auskünfte zu erteilen, oder sind die Auskünfte zur Klärung des Sachverhalts unzureichend oder versprechen Auskünfte des Steuerpflichtigen keinen Erfolg, so kann der Außenprüfer auch andere Betriebsangehörige um Auskunft ersuchen.“³¹⁰ Durch die Aktivitäten, die vom Unternehmen im Rahmen der Prüfung getätigt werden müssen, entstehen vor allem Personalkosten.

³⁰⁶ Vgl. §195, AO. Näheres hierzu auch in Mösbauer (2005), S. 4 ff.

³⁰⁷ §194 Abs. 1 Satz 1, AO.

³⁰⁸ §199 Abs. 1, AO.

³⁰⁹ Vgl. §147 Abs. 6, AO i.V.m. GDPdU, S. 1.

³¹⁰ §200 Abs. 1, AO. Für nähere Informationen vgl. auch §§ 90, 93, AO sowie Mösbauer (2005), S. 172 ff.

- Meldung, Bericht, Information, Bekanntgabe – Informationen erstellen und dem Adressaten zur Verfügung stellen

Viele Informationspflichten erfordern über die reine Erhebung, die Dokumentation und das Vorhalten von Daten hinaus, dass diese bestimmten Zielgruppen zur Verfügung gestellt werden. Dabei regelt jede Informationspflicht individuell, welchen Adressaten die Informationen zustehen bzw. wer die Daten erhalten soll. Legt man den Fokus auf Informationspflichten, die von Unternehmen erfüllt werden müssen, so erscheinen folgende Gruppen von Adressaten besonders wichtig:

- Behörden

Als Behörde wird jede Stelle bezeichnet, die Aufgaben der öffentlichen Verwaltung wahrnimmt.³¹¹ Die Finanzämter sind zum Beispiel regelmäßig Empfänger von Daten, die aufgrund von Informationspflichten vom Normadressaten erstellt und übermittelt werden, zum Beispiel in Form von Steuererklärungen. Diese dienen als Steuerbemessungsgrundlage. Gerade im Bereich der Informationspflichten, die mit Steuern, Gebühren oder anderen Arten von Abgaben verbunden sind, kommt häufig die Aktivität des Zahlens, z.B. in Form einer Überweisung, hinzu. Die Informationspflicht, die aus EStG § 41a I 1 abgeleitet werden kann, verlangt beispielsweise: „Der Arbeitgeber hat spätestens am zehnten Tag nach Ablauf eines jeden Lohnsteuer-Anmeldungszeitraums

1. dem Finanzamt, in dessen Bezirk sich die Betriebsstätte (§ 41 Absatz 2) befindet (Betriebsstättenfinanzamt), eine Steuererklärung einzureichen, in der er die Summen der im Lohnsteuer-Anmeldungszeitraum einzubehaltenden und zu übernehmenden Lohnsteuer angibt (Lohnsteuer-Anmeldung),
2. die im Lohnsteuer-Anmeldungszeitraum insgesamt einbehaltene und übernommene Lohnsteuer an das Betriebsstättenfinanzamt abzuführen.“³¹²

Der Gesetzgeber regelt jedoch nicht nur, welche Informationen von Seiten der Unternehmen den Behörden zur Verfügung gestellt werden müssen, er adressiert auch andere Adressatengruppen von Informationspflichten:

³¹¹ Vgl. §1 Abs. 4, VwVfG sowie Schenke (2009), S. 64.

³¹² §41a Abs. 1 Satz 1, EStG.

- Verbraucher

Auch Verbraucher oder Konsumenten können die Adressaten von Informationen sein. Dies geht beispielsweise aus der Verordnung über die Kennzeichnung von Haushaltsgeräten mit Angaben über den Verbrauch an Energie und anderen wichtigen Ressourcen hervor: „Haushaltsgeräte, die für den Endverbraucher zum Kauf, zum Abschluss eines Mietvertrages oder ähnlicher entgeltlicher Gebrauchsüberlassung angeboten oder ausgestellt werden, sind nach Maßgabe der §§ 4 und 5 sowie der Anlage 1 mit Angaben über den Verbrauch an Energie und anderen wichtigen Ressourcen sowie zusätzlichen Angaben zu kennzeichnen.“³¹³ Weitere Beispiele sind die Pflicht zur Erteilung der Verbraucherinformationen während der Laufzeit des Versicherungsvertrages³¹⁴ und die Angabe von Endpreisen und Preisen je Mengeneinheit einschließlich der Umsatzsteuer und sonstiger Preisbestandteile (Grundpreis) bei Waren, die für den Letztverbraucher bestimmt sind.³¹⁵

- Arbeitnehmer

Weiterhin entstehen Bürokratiekosten, weil ein Unternehmen gesetzlich dazu veranlasst werden kann, seinen Arbeitnehmern bestimmte Daten zukommen zu lassen. Als Beispiel kann hier eine Informationspflicht aus dem Einkommensteuergesetz angeführt werden: „Der Arbeitgeber hat dem Arbeitnehmer einen nach amtlich vorgeschriebenem Muster gefertigten Ausdruck der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung [...] auszuhändigen oder elektronisch bereitzustellen.“³¹⁶

Diese Aufzählung ist nicht abschließend. So gibt es noch weitere Gruppen von Adressaten, beispielsweise die allgemeine Öffentlichkeit. Im Gegensatz zur oben genannten Dokumentation fallen bei Meldung, Bericht, Information, Bekanntgabe nicht nur Bürokratiekosten bei der Datengewinnung an. Auch das Zur-Verfügung-Stellen von Informationen ist mit Kosten verbunden: Das Ausfüllen von Formularen, die Beschriftung von Produkten, das Kopieren, Verteilen und Veröffentlichen von Informationen, der elektronische Versand von Daten oder das Ausführen von Zahlungserklärungen beanspruchen Arbeitszeit und Ressourcen des Unternehmens. Neben Personalkosten können hier Anlagenkosten entstehen. Geeignete Hard- und Software muss für die Er-

³¹³ §3 Abs. 1, EnVKV.

³¹⁴ Vgl. § 10a Abs.1, VAG i. V. m. Anlage Teil D Abschnitt II und III Nr. 2 zum VAG.

³¹⁵ Vgl. § 2 Abs. 1 bis 4, PAngV.

³¹⁶ 41 b Abs. 1 Satz 3, EStG.

stellung und Übermittlung von elektronischen Datenmeldungen beschafft werden,³¹⁷ auch Maschinen, die Etiketten mit Verbraucherinformationen bedrucken können, verursachen Kosten. Weiterhin entstehen bei dieser Art von Informationspflicht häufig Materialkosten für Druckerpapier, Etiketten, Porto, Briefumschläge und ähnliches. Ist ein Vertreter des Unternehmens verpflichtet, im Rahmen der Erfüllung der Informationspflicht bei einer Behörde zu erscheinen oder dort persönlich Informationen abzugeben oder Ware vorzuzeigen, dann entstehen Fahrt- bzw. Transportkosten. Werden die Aktivitäten der Datenübermittlung an ein anderes Unternehmen ausgelagert, dann sind statt der genannten Personal-, Anlagen- und Materialkosten solche für Dienstleistungen zu verzeichnen.

- Antrag stellen – Informationen liefern, um eine Bewilligung zu erhalten
- Weiterhin gibt es gesetzliche Normen, die Unternehmen nur dann bestimmte Aktivitäten erlauben (z.B. die Geschäftstätigkeit beginnen, eine Maschine in Betrieb nehmen, ein Bürogebäude bauen), wenn ein dafür nötiger Antrag gestellt und bewilligt wurde. Auch Anträge sind Informationspflichten und verursachen Bürokratiekosten. Es gibt eine Vielzahl von Anträgen, beispielsweise auf Genehmigung, Erlaubnis, Anerkennung, Freistellung, Zertifizierung, Gewährung, Registrierung oder Eintragung.³¹⁸ All diesen ist gemeinsam, dass einerseits Informationen für den Antrag gewonnen werden und der Behörde in geeigneter Form zu übermitteln sind. Andererseits muss das Unternehmen eine positive Rückmeldung, also eine Genehmigung, Erlaubnis, Anerkennung, Freistellung, Zertifizierung, Gewährung, Registrierung oder Eintragung abwarten, bevor es die gewünschte Tätigkeit beginnen kann. Ein Beispiel hierfür ist der Antrag auf Genehmigung für die Errichtung und den Betrieb genehmigungsbedürftiger Anlagen. „Die Errichtung und der Betrieb von Anlagen, die auf Grund ihrer Beschaffenheit oder ihres Betriebs in besonderem Maße geeignet sind, schädliche Umwelteinwirkungen hervorzurufen oder in anderer Weise die Allgemeinheit oder die Nachbarschaft zu gefährden, erheblich zu benachteiligen oder erheblich zu belästigen, sowie von ortsfesten Abfallentsorgungsanlagen zur Lagerung oder Behandlung von Abfällen bedürfen einer Genehmigung. [...]“³¹⁹ Möchte also ein Unternehmen Anlagen errichten und in Betrieb nehmen, auf welche die oben genannte Beschreibung zutrifft

³¹⁷ Vgl. Fallstudie der Ausfuhranmeldung in Kapitel 5.

³¹⁸ Vgl. Statistisches Bundesamt (2006), S. 9-11 sowie Wallau et al. (2008), S. 379-380.

³¹⁹ § 4 Abs. 1, BImSchG.

und welche aus rechtlicher Sicht einer Genehmigung bedürfen, muss es eine Informationspflicht in Form eines Antrages erfüllen.³²⁰

Im Gegensatz zu den bisher genannten Informationspflichten ist es bei einem Antrag nicht nur nötig, Informationen zu gewinnen und dem jeweiligen Adressaten zur Verfügung zu stellen. Das informierende Unternehmen muss auch eine Reaktion des Adressaten abwarten. Diese kann positiv oder negativ sein, beispielsweise in Form einer erteilten oder nicht erteilten Genehmigung, Zertifizierung oder Erlaubnis. Dem Unternehmen, das den Antrag stellt, entstehen Personalkosten durch die benötigte Arbeits- und Wartezeit.³²¹

Die Art einer Informationspflicht kann also Hinweise geben auf die zu erwartenden laufenden Bürokratiekosten. Mit Hilfe der oben dargestellten allgemeinen Aussagen wird es dem Gesetzgeber damit erleichtert, bestehende Bürokratiekosten realistisch abzubilden bzw. zukünftige besser prognostizieren zu können. Durch die Kosten, die durch eine bestimmte Art der Informationspflicht verursacht werden können, zeigen sich auch Potentiale, wie der Gesetzgeber Normen kostengünstig ausgestalten kann: Ist es aus regulierungspolitischer Sicht beispielsweise nötig, dass Unternehmen für einen bestimmten Zeitraum Daten zu ihrer Produktionsstätigkeit, ihren Kunden oder verkauften Produkten oder Dienstleistungen vorhalten, so sollte der Gesetzgeber die Bürokratiekostenwirkung der unterschiedlichen Ausgestaltungsalternativen dieser Pflicht bewerten. Hier stellen sich folgende Fragen: Soll den Unternehmen eine Dokumentation mit Prüfung oder eine Meldung auferlegt werden? Welche Bürokratiekosten stehen dem jeweiligen Nutzen der Form der Ausgestaltung gegenüber? Hat sich der Gesetzgeber dafür entschieden, eine Meldung der Daten von den Normadressaten zu verlangen, so muss auch hier noch einmal die resultierende Kostenbelastung offengelegt werden, die mit unterschiedlichen Möglichkeiten der Umsetzung der Meldepflicht verbunden ist. Ausschlaggebend können hier sein:

- Form der Datenübermittlung: Hier stellt sich beispielsweise die Frage, ob die Informationen elektronisch oder in Papierform geliefert werden müssen und welche Auswirkungen auf die Bürokratiekosten zu erwarten sind.

³²⁰ Zur rechtlichen Beurteilung dienen hier das BImSchG und die 4. BImSchV.

³²¹ Vgl. Kapitel 4.3.1.

- Häufigkeit der Datenübermittlung: Dieser Faktor bestimmt, wie oft die laufenden Kosten der Informationspflicht in den betroffenen Unternehmen anfallen.
- Umfang und die Detailliertheit der zu übermittelnden Daten: Je höher die Anforderungen an diese Kriterien sind, desto höher sind die mit ihnen verbundenen Personalkosten. Aber auch die Kosten der Übermittlung können steigen, wenn beispielsweise sehr umfangreiche Berichte gedruckt und per Post versendet werden müssen.
- Empfänger der Daten: Wird das Unternehmen dazu verpflichtet, gleiche oder ähnliche Daten an unterschiedliche Behörden oder Einrichtungen zu melden, so erhöhen sich damit in der Regel die Kosten, weil entsprechend häufiger ein postalischer Versand oder eine elektronische Übermittlung nötig sind.

Ähnliches gilt, wenn eine Dokumentation mit gelegentlicher Prüfung als optimale Form der Ausgestaltung der Informationspflicht gewählt wird. Hier muss überprüft werden, welche Bürokratiekostenwirkung die Form der Dokumentation, der Umfang, die Detailliertheit und die vorgeschriebene Aufbewahrungsdauer der benötigten Informationen haben und welche Bürokratiekosten eine Prüfung mit sich bringt.

Im Hinblick auf die Anpassung an eine Informationspflicht gibt es keine Hinweise darauf, dass die Art der Informationspflicht spezifische einmalige Bürokratiekosten hervorruft. Eine Anpassung an eine neue oder veränderte Informationspflicht ist mit den genannten Standardaktivitäten wie der Beschaffung von Informationen zu neuen oder geänderten Pflichten, der Erarbeitung und Umsetzung einer Anpassungsstrategie, der Einarbeitung bzw. Schulung betroffener Mitarbeiter und der Information von Kunden und Geschäftspartner über die Änderungen verbunden.³²² Spezifische Unterschiede bei den Standardaktivitäten oder den mit ihnen verbundenen Kosten sind jedoch bei unterschiedlichen Arten von Informationspflichten nicht feststellbar.

³²² Vgl. Kapitel 4.2

4.4 Verrechnung der unterschiedlichen Arten von Bürokratiekosten auf Aktivitäten und Informationspflichten

4.4.1 Personalkosten

Personalkosten sind ein sehr wichtiger Bestandteil von Bürokratiekosten: Vor allem die Anpassung an eine neue Informationspflicht ist ein sehr komplexer Vorgang, der von entsprechend gut ausgebildeten Personen durchgeführt oder zumindest begleitet werden muss und juristischen Sachverstand erfordert. Aus diesem Grund sind in die Anpassung an neue oder veränderte Informationspflichten meist nicht nur Sachbearbeiter, sondern auch leitende Angestellte, Experten, beispielsweise aus der Rechtsabteilung, und, gerade in kleinen Unternehmen, die Geschäftsführer involviert. Zudem ist der Prozess der Anpassung oft zeitintensiv und damit relativ teuer.³²³ Da die Anpassung an eine Informationspflicht von besser qualifizierten Mitarbeitern durchgeführt werden muss, sind ihre Personalkosten oft höher als die der Erfüllung. Dies ist in empirischen Studien nachgewiesen worden.³²⁴ Im Bereich der Erfüllung einer Informationspflicht ist es eher möglich, Abläufe zu standardisieren und entweder an weniger hoch qualifizierte Mitarbeiter abzugeben oder automatisiert durchzuführen, sofern die entsprechende Hard- und Softwareausstattung vorhanden ist.³²⁵ Statistische Daten, die regelmäßig erhoben, verarbeitet und versendet werden müssen, können beispielsweise mit Hilfe des IT-Systems des Unternehmens automatisch generiert werden, Personalkosten fallen dann nur noch für die Überprüfung und Fehlerkorrektur an.

Weiterhin wurde festgestellt, dass bei kleineren und mittelständischen Unternehmen die bürokratiebedingten Personalkosten im Schnitt meist um einiges höher sind als bei großen Unternehmen. Hintergrund dieser Tatsache ist, dass besondere Kenntnisse der gesetzlichen Normen bei der Anpassung an und der Erfüllung von Informationspflichten erforderlich sind. Große Unternehmen stellen in der Regel entsprechend ausgebildete Mitarbeiter für Bereiche wie Steuern, Personal und Statistiken ein, da hier viele Informationspflichten erfüllt werden müssen. In kleinen und mittelständischen Unternehmen hingegen gibt es oft keine speziell für diese Anforderungen qualifizierten Mitarbeiter. Stattdessen übernimmt oft der Geschäftsführer selbst diese Aufgaben. Da er in der Regel einen bedeutend höheren Personalkostensatz pro Stunde hat als ein Sachbearbeiter im Bereich Steuern oder Personal, der in großen Unterneh-

³²³ Vgl. Interviews (B) und (E).

³²⁴ Vgl. Schroeder (1985), Elliehausen/Kurtz (1985).

³²⁵ Vgl. Interviews (D) und (E).

men oft die entsprechenden Aufgaben bewältigt, sind die bürokratiebedingten Personalkosten in kleinen und mittelständischen Unternehmen meist vergleichsweise hoch.³²⁶

Eine weitere Herausforderung bei der Berechnung von Personalkosten ergibt sich dadurch, dass bei Einzelunternehmungen und Personengesellschaften kein Gehalt an den Unternehmer ausgezahlt wird.³²⁷ Dieser erhält jedoch ein Entgelt für seine unternehmerischen Tätigkeiten, das aus dem Gewinn des Unternehmens stammt.³²⁸ Für den Ansatz von Personalkosten des Unternehmers, der mit der Anpassung an eine Informationspflicht oder mit der Erfüllung einer solchen beschäftigt ist, muss also ein anderer Weg gefunden werden, die Kosten anzusetzen und auszuweisen. Gerade weil diese Art von Bürokratiekosten nicht leicht zu quantifizieren ist, stellt sie einen bedeutenden Faktor dar, besonders bei kleinen und mittelständischen Unternehmen. In der Kostenrechnung setzt man in diesem Fall einen kalkulatorischen Unternehmerlohn an, der die Personalkosten abdeckt. Zur Berechnung dieses Werts gibt es unterschiedliche Herangehensweisen: Er kann beispielsweise dem durchschnittlichen Gehalt eines Angestellten in vergleichbarer Position entsprechen bzw. sich an dem Gehalt orientieren, das der Unternehmen einem leitenden Angestellten für die Übernahme seiner Aufgaben zu zahlen bereit wäre.³²⁹ Da sich der Unternehmer selbst dieser kalkulatorischen Personalkosten nicht immer bewusst ist und sie bei einer Befragung hinsichtlich der in seinem Unternehmen entstehenden Bürokratiekosten womöglich nicht erwähnen wird oder beziffern kann, muss bei der Berechnung von Bürokratiekosten sichergestellt werden, dass diese Kosten nicht vernachlässigt werden. Ist es nicht möglich, einen Kostensatz pro Stunde beim betrachteten Unternehmen zu erfragen, dann empfiehlt es sich, einen Vergleichswert anzunehmen, der beispielsweise vom Statistischen Bundesamt zur Verfügung gestellt wird.³³⁰

Die Berechnung von Bürokratiekosten in Form von Personalkosten für eine Aktivität ist grundsätzlich einfach: Die Zeitdauer jeder Aktivität in Stunden wird mit dem Personalkostensatz pro Stunde multipliziert. Arbeitsteilung im Unternehmen kann die Berechnung von bürokratiebedingten Personalkosten erschweren. Sind mehrere Mitarbeiter mit unterschiedlichen Personalkostensätzen in die Anpassung an eine oder die Erfüllung von einer Informationspflicht involviert, dann ist die Berechnung der damit verbundenen Kosten komplizierter, als wenn nur ein Mitarbeiter beschäftigt ist. In solch einem Fall müssen die jeweilige Dauer in

³²⁶ Vgl. Chittenden/Kausser/Poutziouris (2005), S. 644-647 und Poutziouris/Kausser/Chittenden (2003), S. 10 ff.

³²⁷ Vgl. Friedl/Hofmann/Pedell (2010), S. 195.

³²⁸ Vgl. Steger (2010), S. 256-258.

³²⁹ Vgl. Steger (2010), S. 257.

³³⁰ Z.B. aus Statistisches Bundesamt (2009a).

Minuten oder Stunden und der für den Mitarbeiter zutreffende Personalkostensatz bekannt sein, um die Bürokratiekosten kalkulieren zu können.

Weiterhin muss genau abgegrenzt werden, wie viel Zeit ein Mitarbeiter mit Informationspflichten einerseits und mit rein betrieblichen Aufgaben andererseits verbringt.³³¹ Die Herausforderung, die sich hier stellt, kann am Beispiel der Personalabteilung veranschaulicht werden: Während ein Angestellter eine bestimmte Anzahl von Stunden pro Woche mit der Anmeldung der Mitarbeiter zur Sozialversicherung verbringt, ist er die übrige Zeit mit dem Führen von Einstellungsgesprächen, dem Überweisen der Löhne und Gehälter sowie der Auswahl von Weiterbildungsprogrammen beschäftigt. Die Problematik, dass Ressourcen wie Mitarbeiter und IT-Ausstattung des Unternehmens oder auch Dienstleistungen sowohl für bürokratiebedingte als auch für rein betriebliche Aufgaben genutzt werden und eine Abgrenzung schwierig ist, tritt regelmäßig auf.

Welcher Teil der Personalkosten eines Unternehmens den Bürokratiekosten zugerechnet werden kann, muss im Einzelfall errechnet werden: Für die Berechnung der bürokratiebedingten Personalkosten einer Informationspflicht müssen die einzelnen Aktivitäten sehr genau definiert werden. Dann wird die Zeitdauer einer jeden gemessen und analysiert, welcher Mitarbeiter wie lange bei jeder einzelnen Aktivität beschäftigt ist. Anschließend wird die Dauer der Beschäftigung eines jeden Mitarbeiters mit dem Kostensatz des Mitarbeiters multipliziert und über alle Mitarbeiter summiert. Schließlich werden die Personalkosten über alle Aktivitäten addiert, die für die Anpassung bzw. Erfüllung nötig sind. Beim Festlegen eines Personalkostensatzes können die entsprechenden Daten des Statistischen Bundesamtes zu Arbeitskosten als Richtgröße dienen.³³²

Folgendes Beispiel erleichtert das Verständnis: Ein Unternehmen muss statistische Daten an eine Behörde melden. Zur Berechnung der entstehenden Personalkosten wird gemessen, wie lange jede Aktivität dauert und wie viele Mitarbeiter beteiligt sind. Ferner wird analysiert, mit welchem Stundensatz die Bewertung erfolgen muss. Das Sammeln der Daten erledigt ein Sachbearbeiter innerhalb von einer Stunde. Bei einem Kostensatz von Euro 20,- liegen die Personalkosten dieses Vorgangs ebenfalls bei Euro 20,-. Anschließend bereitet er die Daten

³³¹ Im Rahmen dieser Arbeit ist es wichtig, Bürokratiekosten, die aufgrund von Informationspflichten entstehen, und sonstige Kosten, die als Folge betrieblicher Entscheidungen anfallen, zu unterscheiden. Vgl. hierzu auch Pope/Rametse (2001), S. 42 ff.

³³² Vgl. beispielsweise Statistisches Bundesamt (2011c), Statistisches Bundesamt (2009a) sowie Die Bundesregierung (2008), S. 46-49.

den Anforderungen der Behörde entsprechend auf. Dies dauert 30 Minuten. Es ergeben sich Personalkosten von Euro 10,- für diese Aktivität. Danach prüft der Sachbearbeiter die Daten (Dauer 15 Minuten), dann geht er sie mit dem Abteilungsleiter, dessen Personalkostensatz bei Euro 30,- pro Stunde liegt, noch einmal gemeinsam durch (Dauer 15 Minuten). Für den Sachbearbeiter fallen also Kosten von Euro 10,- an, die sich aus zwei mal 15 Minuten, also 30 Minuten Arbeitszeit ergeben. Für den Abteilungsleiter sind es 15 Minuten mal Euro 30,- bzw. Euro 7,50. Insgesamt entstehen für das Prüfen der Daten Kosten in Höhe von Euro 17,50. Schließlich übermittelt der Sachbearbeiter die Daten an die Behörde. Diese 15 Minuten kosten das Unternehmen Euro 5,-. Insgesamt sind mit der Erfüllung der Informationspflicht Bürokratiekosten in Höhe von Euro 52,50 verbunden, wie Abbildung 9 zeigt.

Aktivitäten der Erfüllung einer Informationspflicht und resultierende Personalkosten	Anzahl Mitarbeiter	Dauer der Beschäftigung in Stunden	Personalkostensatz in Euro pro Stunde	Personalkosten in Euro
Daten sammeln	1	1	20,-	20,-
Daten aufbereiten	1	0,5	20,-	10,-
Daten überprüfen	2	0,5/0,25	20,-/30,-	17,50
Daten an die Behörde senden	1	0,25	20,-	5,-
Gesamte Personalkosten der Informationspflicht in Euro	52,50			

Abbildung 9: Beispiel für die Quantifizierung von Personalkosten im Rahmen der Bürokratiekostenrechnung auf Basis von Aktivitäten, die der Erfüllung einer Informationspflicht dienen³³³

³³³ Eigene Darstellung.

4.4.2 Kosten für Dienstleistungen

Für die korrekte Anpassung an den aktuellen gesetzlichen Rahmen greifen sowohl kleine und mittelständische wie auch große Betriebe regelmäßig auf die Unterstützung von Experten zurück.³³⁴ Hierzu zählen unter anderem Steuerberater, Rechtsanwälte, Unternehmensberater und andere gewinnorientierte Dienstleister. Daneben bieten noch Vereine, Verbände, Industrie- und Handelskammern, Behörden und andere Institutionen ihre Dienstleistungen an. Berater gibt es für fast alle Sachverhalte, die gesetzlicher Regelung unterliegen, beispielsweise für die Bereiche Unternehmens- und Existenzgründung, Import und Export sowie Steuern. Auch die Erfüllung von Informationspflichten kann an Dienstleister ausgelagert werden. Ein klassisches Beispiel hierfür ist die Erstellung von Steuererklärungen, die viele Unternehmen nicht selbst machen, sondern ihrem Steuerberater übergeben. In diesem Fall ist es häufig so, dass sich der Berater sowohl darum kümmert, dass das Unternehmen die neuesten gesetzlichen Änderungen einhält, als auch, dass es die Informationspflichten erfüllt. In der Regel ist zu beobachten, dass selbst bei Inanspruchnahme eines Dienstleisters bestimmte Aktivitäten im Unternehmen noch selbst erfüllt werden müssen, z.B. die Vorbereitung der Umsatzsteuererklärung durch das Schreiben eines Fahrtenbuchs und das Sammeln von Rechnungen.³³⁵ Andererseits gibt es Tätigkeiten, die aufgrund der fehlenden Fachkenntnis bei Dienstleistern oder der Vertraulichkeit von Daten nicht ausgelagert werden können.³³⁶ Der erste Aspekt betrifft etwa spezifische Informationspflichten für den Bankensektor, die sich derzeit relativ häufig und schnell ändern. Dies wurde im Expertengespräch mit dem Mitarbeiter einer großen deutschen Bank zum Thema Bürokratiekosten im Bankensektor deutlich. Insbesondere die Modernisierung des bankenaufsichtlichen Meldewesens durch die deutsche Bankenaufsicht³³⁷ führt dazu, dass sich Informationspflichten ändern und an Komplexität zunehmen.³³⁸ Das wird an folgendem Beispiel deutlich: „Der Kreditbegriff für Millionenkreditmeldungen [...] wird künftig auch Kreditzusagen, Beteiligungen, Schuldverschreibungen und Derivate (Handelsbestand) erfassen, deren Nichtberücksichtigung sich in der Finanzmarktkrise als nachteilig erwies. Daneben wird der Begriff der Kreditnehmereinheit (§ 19 Abs. 2 KWG) für Zwecke des § 14 KWG eindeutig definiert.“³³⁹ Diese Änderungen bedeuten im Konkreten, dass Banken ihre Kreditmeldungen an die Deutsche Bundesbank in Zukunft detaillierter gestalten müssen,

³³⁴ Vgl. Interviews (A) und (B).

³³⁵ Vgl. Chittenden/Kauser/Poutziouris(2005), S. 648.

³³⁶ Vgl. Interview (E).

³³⁷ Die deutsche Bankenaufsicht setzt sich zusammen aus der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht (BaFin) und der Deutschen Bundesbank. Vgl. § 7 Abs. 1 Satz 1, KWG.

³³⁸ Vgl. Interview (E).

³³⁹ Deutsche Bundesbank/BaFin (2011), S. 2.

indem sie neben Krediten nun auch Kreditzusagen, Beteiligungen, Schuldverschreibungen und Derivate mit angeben. Ferner müssen diese Auskünfte nun für jede einzelne Kreditnehmereinheit aufgeschlüsselt werden, beispielsweise die einzelnen Gesellschaften eines Konzerns.³⁴⁰ Eine Auslagerung der Erfüllung dieser Informationspflicht wäre nach Angaben des interviewten Bankmitarbeiters zu einem angemessenen Preis nicht möglich, da eine entsprechende Fachkenntnis über den juristischen Sachverhalt bei potentiellen Dienstleistern nicht vorhanden ist bzw. die Einarbeitung und laufende Fortbildung der Mitarbeiter des Dienstleisters zu einem zu hohen Preis für den Service führen würden.³⁴¹

Kosten für Dienstleistungen entstehen jedoch nicht nur dadurch, dass Unternehmen einen Teil der Tätigkeiten, die sie verrichten müssen, auslagern wollen. In einigen Fällen sind Unternehmen sogar verpflichtet, Dienstleister bei der Erfüllung einer Informationspflicht zur Prüfung hinzuzuziehen. Dies tritt beispielsweise bei der Prüfung des Jahresabschlusses bei Kapitalgesellschaften auf. Hier gilt die Pflicht zur Jahres- und Konzernabschlusserstellung, Prüfung und Offenlegung für Kapitalgesellschaften.³⁴² Mit Ausnahme dieser gesetzlich erzwungenen Inanspruchnahme von Dienstleistungen kann man sagen, dass sich diese Kosten gegenläufig zu den restlichen Kosten verhalten, die durch Informationspflichten entstehen: Ein Unternehmen kann entweder nötige Tätigkeiten selbst durchführen. Dann fallen Personalkosten, Anlagenkosten, Materialkosten und ähnliche an. Andererseits kann das Unternehmen Arbeitsschritte auslagern. Dann fallen statt der genannten Kosten solche für die Dienstleistung an.

Der Umfang der Leistungen kann dabei sehr unterschiedlich sein. Während beispielsweise große Unternehmen oft selbst Steuerfachleute und Spezialisten für Bereiche wie Lebensmittelsicherheit, Arbeitssicherheit oder Personalverwaltung einstellen und dann entsprechend selten auf Berater zurückgreifen, werden bei kleineren Unternehmen Tätigkeitsbereiche wie Steuern oder Warenexporte und mit ihnen die in diesem Bereich zu erfüllenden Informationspflichten zumindest teilweise ausgelagert.³⁴³ Entsprechend dem Umfang, mit dem Outsourcing betrieben wird, variiert auch die Höhe der bürokratiebedingten Kosten für Dienstleistungen.

³⁴⁰ Vgl. Deutsche Bundesbank/BaFin (2011), S. 2-3 sowie § 19 Abs. 2, KWG.

³⁴¹ Vgl. Interview (E).

³⁴² Vgl. §§ 264, 325, HGB.

³⁴³ Dies bestätigen unter anderem Kayser (2004), S. 129, Chittenden/Kausser/Poutziouris (2005), S. 646-647 sowie die Interviews (A) und (E).

Bei der Anpassung an Informationspflichten entstehen einmalige Kosten für Dienstleistungen vor allem für rechtliche Beratung, Erarbeitung von Strategien zur Anpassung an neue oder geänderte Informationspflichten, Umstrukturierung von Prozessen, Implementierung neuer Hard- und Software sowie Schulungen und Trainings. Letztgenannte machen besonders dann einen großen Teil an den gesamten einmaligen Kosten aus, wenn ein Großteil der im Unternehmen beschäftigten Mitarbeiter über die Informationspflicht Bescheid wissen muss und daher eine Schulung benötigt. Dies ist beispielsweise durch die Verpflichtung von Kreditinstituten der Fall, geeignete Research-Systeme für umfassende Maßnahmen zur Geldwäschekämpfung zu implementieren und zu betreiben.³⁴⁴ Sowohl Mitarbeiter am Schalter, die in direktem Kundenkontakt stehen, als auch Angestellte im Büro, die mit der Abwicklung von Aufträgen beschäftigt sind, müssen in der Lage sein, Verdachtsfälle zu erkennen und entsprechende Prüfungen einzuleiten.³⁴⁵

Wie bei der Berechnung von Personalkosten muss auch bei Kosten, die Unternehmen durch die Inanspruchnahme von Dienstleistungen entstehen, zwischen gesetzlich erforderlichen und betrieblich erwünschten Aktivitäten unterschieden werden. In einigen Fällen werden Tätigkeiten, die zur Erfüllung der Informationspflicht führen, und solche, die allein aus betrieblichen Entscheidungen erfolgen und mit keiner rechtlichen Verpflichtung einhergehen, gemeinsam an einen Dienstleister ausgelagert. Ein Beispiel hierfür ist die Steuerberatung. Diese kann einerseits die Erstellung der Steuererklärung umfassen, andererseits aber auch die steuerliche Optimierung, die dazu führt, dass ein Unternehmen über einen längeren Zeitraum hinweg insgesamt möglichst geringe Steuern zahlt. Die Rechnung des Steuerberaters wird sich in diesem Fall sowohl auf seine Bemühungen beziehen, die gesetzliche Informationspflicht für das Unternehmen zu erfüllen, als auch auf die Erarbeitung von Strategien, die die Steuerzahlung des Auftraggebers reduzieren. Welcher Anteil dieser Rechnung nun als Bürokratiekosten bezeichnet werden kann, ist nur herauszufinden, indem der Steuerberater befragt wird, welchen Anteil seiner Arbeitszeit er für welche Aufgabe genutzt hat. In der Praxis kann die genaue Abgrenzung ein sehr schwieriges Unterfangen sein.³⁴⁶ Eine ähnliche Problematik stellt sich dar, wenn der Gesetzgeber die Übermittlung von Daten von einem papiergestützten auf ein elektronisches Verfahren umstellt. Ist ein Unternehmen verpflichtet, ab einem bestimmten Zeitpunkt elektronische Datenmeldungen zu machen, so kann es für das Unternehmen effizi-

³⁴⁴ Diese Pflicht beruht im Wesentlichen auf § 8 Abs. 1 i. V. m. § 4 Abs. 3, 4 und 5, § 3 Abs. 1 und Abs. 2 Satz 1 Nr. 3, GwG sowie § 11 Abs. 1, GwG.

³⁴⁵ Vgl. IW Consult GmbH (2006), S. 9, 71-73.

³⁴⁶ Vgl. hierzu Eichfelder (2010), S. 2-3.

ent sein, im Zuge der damit verbundenen Anpassungen auch eine Umstrukturierung der Versandprozesse und die Implementierung einer neuen Software im Unternehmen durchzuführen.³⁴⁷ Wird dann eine Unternehmensberatung mit diesen Aufgaben betraut, so müssen die dadurch entstandenen Kosten schließlich aufgeteilt werden in Bürokratiekosten und Nicht-Bürokratiekosten.

Abgesehen von der erläuterten Problematik sind Kosten für Dienstleistungen relativ einfach zu erheben, da mit ihnen in der Regel eine Rechnung des Dienstleisters und eine entsprechende Bezahlung verbunden sind. Sind die einzelnen Positionen der Anpassung und Erfüllung auf der Rechnung nicht ausgewiesen, dann muss der Dienstleister zur Zusammensetzung der Kosten befragt werden, bevor eine Zurechnung vorgenommen werden kann.

4.4.3 Anlagenkosten

Insgesamt machen Anlagenkosten gegenüber den dominierenden Personalkosten eher einen geringen Anteil an den gesamten Bürokratiekosten aus. Eine empirische Studie zeigt, dass bei den Informationspflichten „Identifikation und Anzeige bei Verdachtsfällen von Geldwäsche“ und „Statistische Erhebungen auf dem Gebiet des Bank- und Geldwesens“ bei den untersuchten Kreditinstituten ca. 9% bzw. 11% der Bürokratiekosten für IT-Infrastruktur entstanden.³⁴⁸ Anlagenkosten können jedoch, je nach Art der Informationspflicht und den dafür nötigen Aktivitäten, auch einen wichtigen Anteil der Kosten darstellen.³⁴⁹ Dies ist der Fall, wenn beispielsweise Spezialsoftware oder teure Messgeräte allein für die Erfüllung einer Informationspflicht angeschafft werden. Fallen in einem Unternehmen Anlagenkosten in Form von Miet- oder Leasingraten an, dann sind diese auf die einzelnen Informationspflichten herunterzubrechen. Liegt jedoch ein Kauf zugrunde, stellt sich die Frage, wie die Abschreibungen und Zinskosten errechnet werden.³⁵⁰

In der Regel gilt: „[...] Anlagen unterliegen keinem sofortigen vollständigen Verbrauch und sind deshalb erst auf längere Sicht wieder zu ersetzen. Aus diesem Grund muss ihr Wert in

³⁴⁷ Vgl. Interview (B).

³⁴⁸ Erhoben wurden die durchschnittlichen gesamten Bürokratiekosten der beiden Informationspflichten pro Jahr. Bei der Untersuchung wurden sowohl einmalige als auch laufende Kosten erhoben, jedoch nicht in der Auswertung der Ergebnisse separat aufgezeigt. Vgl. IW Consult GmbH (2006), S. 71-73 und 77-81.

³⁴⁹ Vgl. Franks/Schaefer/Staunton (1998), S. 1559.

³⁵⁰ Vgl. Friedl/Hofmann/Pedell (2010), S. 179.

jeder Periode mit Hilfe von Abschreibungen aktualisiert werden.“³⁵¹ Wie auch bei Anlagen, die nicht zur Erfüllung von Informationspflichten, sondern zur rein betrieblichen Nutzung beschafft werden, gibt es unterschiedliche Ursachen, die den Wert mindern können: Zu nennen sind hier der Verschleiß, beispielsweise durch den Gebrauch eines Gutes, und der Fristablauf, der im Rahmen der Bürokratiekostenberechnung insbesondere bei Software ein Rolle spielt, die nur eine bestimmte Zeit nutzbar ist, bevor eine Lizenz abläuft. Eine weitere Ursache kann die Überholung sein. Diese ist dann Anlass zur Entwertung eines Anlagengutes, wenn dieses speziell für die Erfüllung einer bestimmten Informationspflicht beschafft wird, diese dann abgeschafft oder geändert wird und das Anlagengut damit seine Nutzbarkeit verliert. Schließlich können auch Werteinbußen eine Abschreibung notwendig machen: Aufgrund von Technologie- und Preisentwicklungen können beispielsweise Messgeräte, Computer oder Software an Wert verlieren.³⁵²

Für die Berechnung der Abschreibungshöhe sind folgende Aspekte wichtig: Die Ausgangsbasis bestimmt, von welchem Wert bei der Anschreibung ausgegangen wird. Für deren Quantifizierung können entweder die historischen Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten oder Wiederbeschaffungskosten zu Grunde gelegt werden.³⁵³ Da sich gesetzliche Informationspflichten schnell ändern oder abgeschafft werden können, sind zukünftige gesetzliche Rahmenbedingungen nur mit großer Unsicherheit prognostizierbar. Entsprechend kann auch die Frage nach den Investitionen, die in Zukunft zur Erfüllung bestimmter Informationspflichten nötig sein werden, kaum beantwortet werden. Aus diesem Grund ist es nicht möglich, angemessene Wiederbeschaffungskosten abzuschätzen, vor allem bei besonderen Messanlagen oder bei Spezialsoftware, die ausschließlich der Erfüllung einer bestimmten Informationspflicht dienen. Insofern wird hier aus Gründen der Praktikabilität des Konzepts empfohlen, Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten als Basis zu nehmen, weil deren Höhe bekannt ist. „Die Abschreibungssumme ergibt sich aus der Summe aller Abschreibungen über den gesamten Nutzungs- und Abschreibungszeitraum hinweg.“³⁵⁴ Sie entspricht entweder den Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten oder den Wiederbeschaffungskosten, jeweils reduziert um den Restwert oder Liquidationserlös des Anlagengutes.³⁵⁵

³⁵¹ Schweitzer/Küpper (2011), S. 95.

³⁵² Vgl. zu den Ursachen für die Wertminderung in der Kostenrechnung Schweitzer/Küpper (2011), S. 97-99.

³⁵³ Vgl. Friedl/Hofmann/Pedell (2010), S. 179-194.

³⁵⁴ Schweitzer/Küpper (2011), S. 102.

³⁵⁵ Vgl. Schweitzer/Küpper (2011), S. 102-103.

Die Nutzungsdauer und damit der Abschreibungszeitraum sind einerseits davon abhängig, wie lange ein bestimmtes Investitionsgut aus betriebswirtschaftlicher Sicht genutzt werden kann, andererseits spielt bei der Betrachtung von Bürokratiekosten die Dauer der Gültigkeit einer gesetzlichen Informationspflicht eine Rolle:³⁵⁶ Wird beispielsweise eine Meldepflicht kurz nach deren Einführung wieder abgeschafft, so wird die dazugehörige Spezialsoftware dadurch ihren Wert verlieren und muss dann auf Null abgeschrieben sein. Die Gültigkeitsdauer von Informationspflichten und damit die voraussichtliche Nutzungsdauer von Investitionsgütern, die zu deren Erfüllung beschafft wurden, können jedoch nur in den seltensten Fällen bestimmt und der Berechnung der Abschreibungen zugrunde gelegt werden. Deshalb ist es empfehlenswert, für die Abschreibung die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer heranzuziehen. Auf diesem Weg ist es möglich, die Bürokratiekosten des Unternehmens so realistisch wie möglich abzubilden. Für den Fall, dass eine Informationspflicht vor Ende dieser Nutzungsdauer wieder abgeschafft oder verändert wird, muss vom Gesetzgeber berücksichtigt werden, dass es sich bei Abschreibungen in der Regel um fixe Kosten handelt, die das Unternehmen kurzfristig nicht abbauen kann.³⁵⁷

Schließlich stellt sich die Frage nach dem Abschreibungsverlauf, der im Rahmen der Quantifizierung von Bürokratiekosten zugrunde gelegt werden soll. Zu unterscheiden sind die zeit- und die leistungsabhängigen Verfahren. Erstere orientieren sich am Zeitverlauf, zweitgenannte an der Inanspruchnahme des Investitionsgutes.³⁵⁸ Wird eine Investition, beispielsweise in eine Software allein für die Erfüllung einer Informationspflicht genutzt, findet sie aber nicht allzu häufig Verwendung, so kann der leistungsabhängige Abschreibungssatz sehr gut darstellen, wie teuer die Erfüllung der Informationspflicht dadurch für das betroffene Unternehmen wird. Dies ist wiederum ein wichtiger Anhaltspunkt bei der Ausgestaltung oder der Verbesserung von Informationspflichten, weil genau hier Alternativen für eine kostengünstigere Lösung vom Gesetzgeber erwogen werden sollten.

Eine Zurechnung der Kosten auf Informationspflichten auf Basis der leistungsabhängigen Abschreibung ist sowohl für Güter, die einzig für die Erfüllung einer Informationspflicht genutzt werden, als auch für Güter, die außerdem für rein betriebliche Aufgaben dienen, leicht möglich. Die Abschreibungen werden auf die einzelne Nutzungsminute oder -stunde

³⁵⁶ Zur optimalen Nutzungsdauer im Rahmen der Investitionslehre vgl. Götze (2008), S. 36-48, Rehkugler (2007), S. 64-78, Hax (1985) sowie Schneider (1973).

³⁵⁷ Vgl. Kapitel 4.5.2.

³⁵⁸ Vgl. Friedl/Hofmann/Pedell (2010), S. 179-194.

heruntergebrochen und den jeweiligen Aktivitäten zugerechnet.³⁵⁹ Folgendes Beispiel veranschaulicht das Vorgehen: Betrachten wir den Computer eines Unternehmens, auf dem ein Betriebssystem, ein Textverarbeitungs- und Datenbankprogramm und eine Software zur Erstellung elektronischer Ausfuhranmeldung installiert sind. Der Computer wird im Durchschnitt pro Tag eine Stunde für die Erstellung von Ausfuhranmeldungen, eine Stunde für die Erstellung von Rechnungen und sechs Stunden für weitere rein betriebliche Zwecke wie das Beantworten von Mails und die Erstellung von Angeboten für Kunden genutzt. In diesem Fall ist es gerechtfertigt, ein Achtel oder 12,5% der Anlagenkosten des Rechners als durch die Verpflichtung zum Erstellen einer Ausfuhranmeldung entstehende Bürokratiekosten anzusetzen. Die Software zur Erstellung von Ausfuhranmeldungen wird hingegen für keinen anderen Zweck genutzt. Daher sind 100% dieser Kosten als Bürokratiekosten der genannten Informationspflicht zuzurechnen.

Gerade bei den Anlagenkosten macht sich die Existenz von Economies of Scale, also von Größenvorteilen, bemerkbar.³⁶⁰ Angenommen, ein Unternehmen kauft eine Software, die die elektronische Übermittlung von Daten vom Unternehmen an eine Behörde ermöglicht, die gemäß einer Informationspflicht gefordert wird. Weiterhin sei unterstellt, dass die Software einen Festpreis hat und dass mit ihrer Hilfe beliebig viele Datenübermittlungen getätigt werden können. Es wird angenommen, dass die Software Euro 990,- kostet, eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von drei Jahren hat und eine leistungsabhängige Abschreibung erfolgt. Werden pro Jahr 100 Datenübermittlungen getätigt, dann werden einer Übermittlung Abschreibungskosten von Euro 3,30 zugerechnet. Sind es jedoch 10.000 Datenübermittlungen pro Jahr, reduziert sich die Abschreibung auf Euro 0,033.³⁶¹ Empirisch bewiesen ist, dass gerade kleine und mittelständische Unternehmen aufgrund dieses Größenvorteils höhere relative Bürokratiekosten, gemessen an den Gesamtkosten im Unternehmen, tragen müssen.³⁶²

Neben den Abschreibungskosten können Instandhaltungskosten für Anlagen anfallen. Auch diese sind in die Bürokratiekosten entsprechend einzurechnen. Das Vorgehen entspricht dem zur Berechnung der Abschreibungen. Ferner sind im Zusammenhang mit Anlagenkosten auch

³⁵⁹ Die Problematik, dass bestimmte Ressourcen sowohl für rechtlich verpflichtende als auch betriebliche Aufgaben genutzt werden, wird öfter in der Literatur beschrieben. Eine Unterscheidung von bürokratiebedingten und rein betrieblichen Kosten und eine korrekte Zurechnung der Kosten sind hier nötig, um Bürokratiekosten möglichst realistisch abbilden zu können, z. B. Pope/Rametse (2001), S. 42 ff.

³⁶⁰ Diese ist empirisch beispielsweise belegt durch Elliehausen/Kurtz (1988), Thakor/Beltz (1993).

³⁶¹ Ein noch ausführlicheres Beispiel zu Abschreibungen findet sich in Kapitel 5.

³⁶² Vgl. Kayser (2004), S. 135-137.

Zinsen ein wichtiger Faktor.³⁶³ Zinskosten sind der Preis für die Überlassung von Kapital und fallen damit in jeder Situation an, in der Kapital gebunden ist.³⁶⁴ „In der Kostenrechnung werden nicht die tatsächlich gezahlten Zinsen für Fremdkapital also beispielsweise für Kredite angesetzt. Stattdessen kommt das Konzept kalkulatorischer Kosten zur Anwendung.“³⁶⁵ Auch für Kapital, das im Zusammenhang mit einer Informationspflicht gebunden ist, müssen Zinskosten angesetzt werden. Denn die Verwendung des Kapitals, beispielsweise für die Investition in Hardware oder Messgeräte, die dem Unternehmen die Erfüllung einer Informationspflicht erlaubt, bedeutet, dass andere Einsatzmöglichkeiten verhindert werden und der Nutzen aus der alternativen Verwendung des Kapitals nicht realisiert werden kann: Schließlich könnte das Unternehmen die Mittel auch im Bereich der Produktion investieren, so mehr Güter herstellen, verkaufen und damit einen zusätzlichen Gewinn machen oder das Geld auf einem Bankkonto anlegen und Zinsen erhalten.³⁶⁶

Zinskosten entstehen jeweils für das aufgrund einer Informationspflicht gebundene Kapital. Dass Vermögen mit zunehmendem Alter und entsprechender Abschreibung in der Regel an Wert verliert, neues Vermögen aber gebildet werden kann, ist bei der Berechnung des gebundenen Kapitals zu berücksichtigen.³⁶⁷ Beim Restwertverfahren geht man davon aus, dass für neue Anlagen die Zinskosten höher sind als für alte.³⁶⁸ Dies führt dazu, dass die Zinskosten und damit die Bürokratiekosten mit dem Alter der Anlagen stark variieren. Die Berechnung der Bürokratiekosten einer Informationspflicht bei den betroffenen Unternehmen durch den Gesetzgeber geschieht jedoch in der Regel aufgrund des großen Aufwandes nur selten bzw. einmalig. Aus diesem Grund ist darauf zu achten, dass die zu einem zufällig ausgewählten Zeitpunkt berechneten Kosten möglichst aussagekräftig sind. Deswegen bietet sich die Durchschnittsmethode an: Hier wird ausgehend vom gebundenen Kapital und der Nutzungsdauer das durchschnittlich gebundene Kapital berechnet, so dass sich keine schwankenden Zinskosten über die Nutzungsdauer hinweg ergeben.³⁶⁹

Für die Berechnung des zur Erfüllung einer Informationspflicht nötigen gebundenen Kapitals können als Basis ebenfalls Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten oder Wiederbeschaffungs-

³⁶³ Vgl. Friedl/Hofmann/Pedell (2010), S. 187.

³⁶⁴ Vgl. Schmalenbach (1948), Schwetzler (2002), S. 2178 sowie Friedl/Hofmann/Pedell (2010), S. 187

³⁶⁵ Friedl/Hofmann/Pedell (2010), S. 187.

³⁶⁶ Vgl. Schwetzler (2002), S. 2179.

³⁶⁷ Vgl. Friedl/Hofmann/Pedell (2010), S. 191.

³⁶⁸ Vgl. Friedl/Hofmann/Pedell (2010), S. 191.

³⁶⁹ Zur Durchschnittsmethode vgl. Vgl. Friedl/Hofmann/Pedell (2010), S. 191.

kosten gewählt werden. Die Frage nach der Wahl einer geeigneten Basis wurde bereits weiter oben beim Thema Berechnung der Abschreibung diskutiert. Aus den genannten Gründen und um das vorliegende Konzept möglichst einfach anwendbar zu gestalten, sollen auch hier Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten zugrunde gelegt werden.

Die Höhe der Zinskosten beruht unter anderem auf der Finanzierungsform eines Unternehmens. Fremdkapitalzinsen sind dadurch charakterisiert, dass ihre Höhe meist aus den entsprechenden Kreditverträgen ersichtlich wird und dass die mit ihnen verbundenen Kosten steuerlich abzugsfähig sind. Dieser letzte Punkt trifft auf Eigenkapitalkosten nicht zu.³⁷⁰ Eigenkapitalzinssätze übersteigen aufgrund des höheren Risikos Fremdkapitalzinssätze und werden laut dem Capital Asset Pricing Model (CAPM) beeinflusst durch den risikolosen Zinssatz, die zu erwartende Rendite des Gesamtmarkts und das Risiko des Unternehmens.³⁷¹

$$r_{EK} = r_f + \beta (r_m - r_f)$$

wobei gilt:

- r_{EK} = Eigenkapitalkostensatz
- r_f = risikoloser Zinssatz (als Referenz werden hier oft Zinssätze langfristiger Bundesanleihen herangezogen)
- r_m = erwartete Rendite eines Gesamtmarktes
- $r_m - r_f$ = Marktrisikoprämie
- β : Der β -Faktor misst das Risiko des Unternehmens im Vergleich zum Risiko eines Gesamtmarktes, der beispielsweise durch einen breiten Börsenindex repräsentiert wird.³⁷²

Sind Fremdkapitalzins, Anteil des Fremdkapitals, Eigenkapitalzins, Anteil des Eigenkapitals und Steuersatz bekannt, dann kann für die Quantifizierung der bürokratiebedingten Zinskosten ein gewichteter Kapitalkostensatz, der WACC (Weighted Average Cost of Capital), für das jeweilige Unternehmen errechnet werden.³⁷³

³⁷⁰ Vgl. Friedl/Hofmann/Pedell (2010), S. 192.

³⁷¹ Vgl. zur Bestimmung des Eigenkapitalzinssatzes Friedl/Hofmann/Pedell (2010), S. 192-193.

³⁷² Vgl. hierzu Friedl/Hofmann/Pedell (2010), S. 192.-193

³⁷³ Vgl. Friedl/Hofmann/Pedell (2010), S. 192.

$$WACC = r_{EK} \frac{EK}{GK} + r_{FK} \frac{FK}{GK} (1 - s)$$

wobei gilt:

EK	=	Eigenkapital
FK	=	Fremdkapital
GK	=	Gesamtkapital
r_{EK}	=	Eigenkapitalkostensatz
r_{FK}	=	Fremdkapitalkostensatz
s	=	Steuersatz in Prozent

Da Fremdkapitalzinsen steuerlich abzugsfähig sind und damit die Kapitalkosten mindern, muss diese Kostenersparnis berücksichtigt werden, abgebildet im Tax Shield durch die Multiplikation des Steuersatzes s mit den Fremdkapitalkosten.³⁷⁴

In der Kostenrechnung geht man davon aus, dass einem Unternehmen auch Fremdkapital zur Verfügung stehen kann, das nicht mit Zinskosten verbunden ist, beispielsweise in Form von Kundenanzahlungen oder Lieferantenverbindlichkeiten. Dieses Abzugskapital wird vom betriebsnotwendigen Kapital abgezogen, bevor die Zinskosten errechnet werden.³⁷⁵ Es stellt sich die Frage, welche Rolle das Abzugskapital im Rahmen der Berechnung von Bürokratiekosten in Form von Zinskosten spielt. Hier kommt dem Thema Opportunitätskosten eine bedeutende Rolle zu. Angenommen, ein Teil des aufgrund von einer Informationspflicht gebundenen Kapitals sei Abzugskapital: Handelte es sich um ein rein betrieblich notwendiges Gut, würde man für den Anteil des Kapitals, der Abzugskapital ist, keine Zinskosten berechnen und ansetzen. Da es jedoch bürokratiebedingt gebundenes Kapital ist, könnte das Unternehmen das Kapital auch anders verwenden und dadurch eine Verzinsung erzielen. Insofern ist es gerechtfertigt anzunehmen, dass auch der eigentlich zinslos zur Verfügung stehende Anteil am gebundenen Kapital Opportunitätskosten verursacht. Diese entsprechen in ihrer Höhe dem WACC des Unternehmens, da anzunehmen ist, dass das Unternehmen zu Zinskosten des WACC weiteres Kapital beschaffen könnte. Ausgehend von diesen Annahmen sollte für die Berechnung der Zinskosten das gesamte aufgrund einer Informationspflicht gebundene Kapital mit dem WACC des Unternehmens bewertet werden. Ein Beispiel zur konkreten Berechnung der Zinskosten findet sich in Kapitel 5.

³⁷⁴ Vgl. Friedl/Hofmann/Pedell (2010), S. 192.

³⁷⁵ Vgl. Schwetzler (2002), S. 2181-2182.

4.4.4 Weitere Arten von Bürokratiekosten

Materialkosten

Je nach Ausgestaltung einer Informationspflicht können Materialkosten anfallen, z.B. in Form von:

- Kosten für Fachzeitschriften, Gesetzestexte und andere Materialien, die insbesondere bei der Neuimplementierung oder Änderung einer Informationspflicht benötigt werden, um sich in die neuen gesetzlichen Rahmenbedingungen einzuarbeiten.³⁷⁶
- Kosten für das Drucken, Versenden und Veröffentlichen von Informationen im Rahmen der Erfüllung von Informationspflichten: Hier handelt es sich vor allem um Kosten für Papier, Druckerpatronen, Briefumschläge, Porto oder Kosten durch das Erstellen von Labels, Etiketten, Beipackzetteln und Preisschildern.³⁷⁷

Werden die entsprechenden Aktivitäten an Dienstleister ausgelagert, so fallen statt Materialkosten Dienstleistungskosten an. Grundsätzlich gilt für Materialkosten: Diese sind den einzelnen Informationspflichten über Aktivitäten oder, sofern dies einfacher und unproblematisch ist, direkt zuzurechnen. Gerade bei Materialkosten kommt es jedoch häufig vor, dass die Kosten sehr gering sind und eine Zurechnung viel Aufwand macht, aber kaum Nutzen stiftet. Hier ist eine Orientierung an der betriebswirtschaftlichen Kostenrechnung sinnvoll: Einzelkosten werden, wenn ihre Zurechnung zum Kostenträger unverhältnismäßig hohen Aufwand bedeutet, als unechte Gemeinkosten klassifiziert und im Rahmen der Gemeinkostenverrechnung dem Verursacher zugeschlagen.³⁷⁸ Auch ein Verzicht der direkten Zurechnung von bürokratiebedingten Materialkosten ist gerechtfertigt, wenn diese unverhältnismäßig aufwändig wäre und damit den Anforderungen der Anwendbarkeit und Wirtschaftlichkeit im Weg steht.

Reise-, Transport- und Fahrtkosten

Besonders dann, wenn ein Unternehmen Dienstleistungen in Anspruch nimmt, die nicht am eigenen Standort vollbracht werden, fallen Reise- und Fahrtkosten an: Das ist der Fall bei Beratungsgesprächen beim Rechtsanwalt, Steuer- oder Unternehmensberater oder bei Schu-

³⁷⁶ Vgl. Interviews (A), (D) und (E).

³⁷⁷ Vgl. Interview (E).

³⁷⁸ Vgl. Schweitzer/Küpper (2011), S. 535.

lungen. In diesem Fall müssen Manager und Mitarbeiter an den jeweiligen Ort reisen, wodurch Kosten der Fahrt und eventuell der Übernachtung und Verpflegung anfallen, beispielsweise beim Besuch einer mehrtägigen Schulung.

Fahrtkosten in Form von Transportkosten können dann einen hohen Anteil an den gesamten Bürokratiekosten ausmachen, wenn die Informationspflicht die Überprüfung von Waren oder Dokumenten bei einer Behörde oder an einem anderen Ort, außerhalb des Unternehmens, vorschreibt. Als Beispiele dienen hier die Ausfuhr von Produkten in ein Drittland, die eine Gestellung der Ware bei der Zollbehörde vorschreibt,³⁷⁹ oder die Gründung eines Unternehmens, die das Erscheinen beim Gewerbe- und Finanzamt erfordert.³⁸⁰

Errechnet werden diese Kosten über einen Kostensatz pro Kilometer, der Abschreibung für das Fahrzeug, Zinskosten, Instandhaltung, Kraftstoffverbrauch, Versicherung, Steuern und ähnliche Kosten umfasst. Wenn dieser Kostensatz für ein Unternehmen nicht aus der Unternehmensrechnung vorliegt, wird er errechnet. Die Berechnung der Kosten für Abschreibungen, Zinsen und Instandhaltung wurde bereits im vorhergehenden Kapitel aufgezeigt. Die sonstigen Kosten werden entsprechend der Gesamtleistung des Fahrzeugs auf den Kilometer heruntergebrochen.³⁸¹ Erfolgen die Reisen mit einem anderen Verkehrsmittel wie Bahn oder Flugzeug, so werden die damit verbundenen Kosten angesetzt. Gerade Fahrtkosten können von Unternehmen zu Unternehmen stark variieren, da der Standort und seine Nähe zu einem Dienstleister oder einer Behörde bestimmen, wie lange die Fahrt dauert. Reisekosten werden durch die zusätzliche Berücksichtigung der Kosten für Übernachtung und Verpflegung kalkuliert. Zu beachten ist auch hier, dass mit Reise-, Transport- und Fahrtkosten immer auch Personalkosten für den Mitarbeiter verbunden sind, der die jeweilige Tätigkeit ausübt.

Steuereffekt

Bürokratiekosten sind Kosten, die im Unternehmen nur deshalb entstehen, weil dieses gesetzliche Informationspflichten erfüllt. Diese zusätzlichen Kosten bedeuten für das Unternehmen einen geringeren Gewinn, gleichzeitig sinkt jedoch die Steuerlast, die auf Basis des Gewinns errechnet und erhoben wird.³⁸² Aus diesem Grund sind die ohne Berücksichtigung der Besteuerung berechneten Bürokratiekosten nicht zu 100% als solche anzusehen. Vielmehr müs-

³⁷⁹ Vgl. hierzu die ausführliche Fallstudie in Kapitel 5.

³⁸⁰ Vgl. Land Brandenburg – Ministerium für Wirtschaft (2007), S. 16.

³⁸¹ Dieses Vorgehen wird beispielhaft in Kapitel 5.1 dargestellt.

³⁸² Zu den ertragsbezogenen Steuern vgl. Kraft/Kraft (2009), S. 21 ff.

sen sie mit einem Faktor $(1-s)$ gewichtet werden, wobei s den für das jeweilige Unternehmen zutreffenden ertragsbezogenen Steuersatz darstellt. Liegt dieser Steuersatz für ein Unternehmen bei 30%, so sind die Bürokratiekosten mit dem Faktor $(1 - 30\%)$ bzw. 70% zu multiplizieren, um die tatsächlichen Kosten offenlegen zu können.³⁸³ Der Steuereffekt hat Auswirkungen auf die absolute Höhe von Bürokratiekosten, relativ gesehen verändert er die Kosten, die bei einem Unternehmen nach der Wahl unterschiedlicher gesetzgeberischer Entscheidungsalternativen auftreten, jedoch nicht. Der Grund dafür ist, dass immer derselbe Steuersatz angesetzt wird, der schließlich die Kosten jeder Alternative um einen bestimmten Prozentsatz senkt. Hier wird unterstellt, dass der Unternehmensteuersatz gleich bleibt und nicht mit alternativen Ausgestaltungen einer Informationspflicht variiert. Es gibt keine Erkenntnisse, die für einen Zusammenhang sprechen. Es stellt sich die Frage, inwieweit dieser Effekt bei der Berechnung der Bürokratiekosten berücksichtigt werden muss. Die Kostensenkung durch steuerliche Effekte hat einen Einfluss auf die absolute Höhe der Bürokratiekosten. Relativ gesehen verändern sich die Kosten jedoch nicht. Werden alternative Ausgestaltungsmöglichkeiten einer Informationspflicht verglichen, kann also auf die Berücksichtigung des genannten Effekts verzichtet werden, weil sich die relative Vorteilhaftigkeit der Alternativen nicht verändert. Dass andere Standardkosten-Modelle wie beispielsweise das deutsche oder europäische diesen Steuereffekt nicht berücksichtigen, ist beim Vergleich von Kosten zu bedenken. Bei der realistischen Abbildung der Höhe von Bürokratiekosten sollte der Effekt jedoch nicht vernachlässigt werden, weil er die absolute Höhe der Bürokratiekosten verändert.

Zu beachten ist, dass sich die Kostensenkung nur auf Kosten bezieht, die in der Steuerbilanz als Aufwendungen ausgewiesen werden und gemeinsam mit den Erträgen des Unternehmens die Höhe der Steuern determinieren. Damit bleiben Kosten beispielsweise in Form eines kalkulatorischen Unternehmerlohnes oder kalkulatorischer Abschreibungen von diesem Effekt unberührt und in ihrer vollen Höhe bestehen. Diesem Effekt wird in der Literatur, vor allem aus Europa und den USA, noch kaum Beachtung geschenkt. Einige wenige Wissenschaftler aus Australien haben diesen Aspekt untersucht, die Thematik ist jedoch noch wenig erforscht.³⁸⁴ Die Frage, welche Wirkung die Kostensenkung durch steuerliche Effekte genau hat, erfordert eine empirische Untersuchung und eröffnet ein neues weites Arbeitsfeld.

³⁸³ Ein konkretes Beispiel zur Berechnung findet sich in Kapitel 5.

³⁸⁴ Vgl. Tran-Nam (2000), S. 333 ff., Evans et al. (2000), S. 233 ff.

4.5 Aspekte der Entscheidungsfindung

4.5.1 Maßnahmen des Gesetzgebers mit Bürokratiekostenwirkung

Die deutsche Bundesregierung treibt die Quantifizierung von Bürokratiekosten deshalb nach vorne, weil sie Bürokratiekosten reduzieren bzw. verhindern möchte. Die Berechnung der Kosten ist nötig, weil dadurch Ziele gesetzt werden können und deren Erreichung gesteuert und kontrolliert werden kann.³⁸⁵ Es gibt unterschiedliche Maßnahmen, mit denen der Gesetzgeber Einfluss auf die Höhe zukünftiger Bürokratiekosten nimmt. Diese Maßnahmen zeichnen sich durch folgende Charakteristika aus:

- Im Vordergrund der Entscheidung des Gesetzgebers für oder gegen eine gesetzgebende Maßnahme steht immer die Erreichung eines bestimmten regulatorischen Ziels.
- Oft gibt es mehrere verschiedene Möglichkeiten, ein regulatorisches Ziel zu erreichen. Die Wahl einer Alternative hat unter anderem eine bestimmte Wirkung auf die Bürokratiekosten der betroffenen Unternehmen.
- Der Gesetzgeber muss im Hinblick auf die erwarteten Bürokratie- und anderen Kosten wie auch auf den voraussichtlichen Nutzen entscheiden, wie die gesetzliche Maßnahme ausgestaltet werden soll.
- Handelt es sich bei der Entscheidung des Gesetzgebers um eine mit Bezug zu Informationspflichten, dann lassen sich vier verschiedene Maßnahmen, die ergriffen werden können, unterscheiden:
 - Implementierung einer neuen Informationspflicht
Die Implementierung einer neuen Informationspflicht bedeutet für die betroffenen Unternehmen, dass neue Bürokratiekosten anfallen, die es zuvor nicht gab. Es entstehen sowohl einmalige Kosten der Anpassung als auch laufende Kosten durch die zukünftige Erfüllung. Bei den Überlegungen des Gesetzgebers, ob die Ausgestaltung der Informationspflicht aus Bürokratiekostensicht sinnvoll ist und ob die

³⁸⁵ Vgl. Die Bundesregierung (2006), S. 1.

zu erwartenden Kosten gerechtfertigt sind, kann er sich an früher implementierten Informationspflichten orientieren, zu denen Kosten bekannt sind.

- Änderung einer Informationspflicht

Bei der Änderung einer Informationspflicht entstehen einmalige Kosten, weil sich die Unternehmen an die neuen Rahmenbedingungen anpassen müssen. Die laufenden Kosten können sich unterschiedlich verhalten. Wenn sie steigen oder gleich bleiben, bringt die Änderung für die Unternehmen eine insgesamt höhere Bürokratiekostenbelastung mit sich und ist, ohne Berücksichtigung der anderen Gesetzesfolgen, negativ zu beurteilen. Sinken jedoch die laufenden Kosten nach der Änderung, ist für die Bewertung der Situation die Höhe der einmaligen Kosten ausschlaggebend. In den Kapiteln 4.5.2 und 5.1.4 wird aufgezeigt, wie in diesem Fall eine Entscheidungsfindung unterstützt werden kann. Durch den Vergleich der Situation vor und nach der Änderung der Informationspflicht kann der Gesetzgeber hier relativ leicht eine Bewertung vornehmen, ob diese aus Bürokratiekostensicht sinnvoll ist.

- Vereinfachung einer Informationspflicht

Die Vereinfachung einer Informationspflicht zeichnet sich gegenüber der Änderung einer solchen dadurch aus, dass keine einmaligen Kosten hervorgerufen werden und sich die laufenden Bürokratiekosten reduzieren: Wird beispielsweise die Häufigkeit, mit der eine Informationspflicht erfüllt werden muss, oder der Umfang an zu liefernden Informationen reduziert, so sind die Kosten der Anpassung in den Unternehmen gleich null bzw. so klein, dass sie vernachlässigbar sind. Die laufenden Kosten sinken. Die Vereinfachung einer bestehenden Informationspflicht ist also für die Unternehmen aus Bürokratiekostensicht in jedem Fall positiv.

- Abschaffung einer Informationspflicht

Diese Aussage trifft auch auf die Abschaffung einer Informationspflicht zu. Hier entstehen für die Unternehmen in der Regel keine oder nur geringe einmalige Kosten und die bisherigen laufenden entfallen kurz- bis langfristig, je nachdem ob es sich um variable oder fixe handelt.³⁸⁶ Die folgende Abbildung 10 fasst die Ergebnisse zusammen.

³⁸⁶ Auf den Aspekt der Beeinflussbarkeit von Bürokratiekosten wird im folgenden Abschnitt näher eingegangen.

Maßnahmen des Gesetzgebers im Hinblick auf Informationspflichten	Wirkung auf einmalige Bürokratiekosten	Wirkung auf laufende Bürokratiekosten
Implementierung einer neuen Informationspflicht	entstehen	entstehen
Änderung einer bestehenden Informationspflicht	entstehen	steigen, sinken oder bleiben gleich
Vereinfachung einer bestehenden Informationspflicht	entstehen nicht	sinken
Abschaffung einer Informationspflicht	entstehen nicht	entfallen

Abbildung 10: Maßnahmen des Gesetzgebers im Hinblick auf Informationspflichten und die Bürokratiekostenwirkungen³⁸⁷

Nicht bei jeder Maßnahme, die die rechtlichen Rahmenbedingungen für Unternehmen ändert, beeinflusst der Entschluss sowohl die einmaligen als auch die laufenden Bürokratiekosten der von der Informationspflicht betroffenen Unternehmen. Bei der Implementierung einer neuen und der Änderung einer bestehenden Informationspflicht ist jedoch in jedem Fall mit einmaligen Bürokratiekosten bei den Unternehmen zu rechnen. In diesem Punkt wird noch einmal deutlich, wie wichtig die Berücksichtigung einmaliger und laufender Kosten im Rahmen der Quantifizierung von Bürokratiekosten ist.

³⁸⁷ Eigene Darstellung.

4.5.2 Möglichkeiten der Entscheidungsfindung

Sowohl einmalige Kosten der Anpassung als auch laufende Kosten der Erfüllung sind für Unternehmen belastend und sollten im Rahmen der Gesetzgebung berücksichtigt werden. Schwierig ist jedoch, dass sich die beiden Arten von Bürokratiekosten nicht direkt miteinander vergleichen lassen. Einmalige Bürokratiekosten fallen an, weil sich das Unternehmen an neue oder geänderte Informationspflichten anpassen muss. Die Aktivitäten und Kosten, die mit der Anpassung verbunden sind, sind unabhängig davon, wie häufig die entsprechende Informationspflicht später erfüllt werden muss. Dies trifft beispielsweise zu auf die Einarbeitung in eine neue Informationspflicht, die Konzeption einer Anpassungsstrategie, die Einarbeitung und Schulung sowie die Information von Kunden: Die Kosten für Personal, Beratungsleistungen und Informationsmaterial sind alleine abhängig davon, wie umfangreich die Anpassung ist. Dies ist wiederum stark dadurch beeinflusst, wie komplex die neue Informationspflicht ist bzw. wie stark sie verändert wurde. Es handelt sich also um solche Kosten, die zu Beginn der Veränderung der gesetzlichen Situation entstehen und nach der Anpassung als versunken charakterisiert werden.

Laufende Bürokratiekosten entstehen bei jeder Erfüllung einer Informationspflicht. Im Gegensatz zu einmaligen Kosten sind zukünftige laufende Bürokratiekosten durch entsprechende Entscheidungen kurz- bzw. langfristig beeinflussbar, je nachdem ob es sich um variable oder fixe Kosten handelt.³⁸⁸ Die Beeinflussbarkeit kann überprüft werden, indem untersucht wird, ob die laufenden Kosten kurzfristig eingespart werden könnten, wenn eine bestimmte Informationspflicht nicht mehr erfüllt werden müsste. Im Hinblick auf Personalkosten ist dies meistens der Fall: Da nicht zu erwarten ist, dass ein Großteil oder sogar alle Informationspflichten plötzlich wegfallen, sondern es sich nur um eine oder einige wenige handeln würde, wäre es in den Unternehmen möglich, die frei werdende Mitarbeiterkapazität zu nutzen, um andere Informationspflichten zu erledigen oder betriebliche Aufgaben wahrzunehmen. Auch Kosten, die für Dienstleistungen oder Materialien, Reisen und Transporte bezahlt werden müssen, sind in der Regel kurzfristig vermeidbar. Wo dies nicht gegeben ist, sind die laufenden Bürokratiekosten als fix zu bezeichnen. Bei Anlagenkosten beispielsweise ist es möglich, dass diese durch längerfristige Investitionen entstehen, die zu Abschreibungen und Zinskosten bzw. Leasingkosten führen. Im Vergleich zu versunkenen Kosten jedoch, die nicht mehr ge-

³⁸⁸ Vgl. hierzu Kapitel 3.1.2.

ändert werden können, sind fixe Kosten nur in einem bestimmten Zeitraum nicht beeinflussbar, können langfristig aber abgebaut werden.³⁸⁹

Eine Gegenüberstellung von Bürokratiekosten vor und nach der Änderung einer Informationspflicht erleichtert die Entscheidung des Gesetzgebers, ob die Änderung sinnvoll ist und durchgeführt werden sollte. Die laufenden Bürokratiekosten vor Änderung der Informationspflicht, multipliziert mit der Menge an erfüllten Informationspflichten, werden verglichen mit den erwarteten laufenden Bürokratiekosten nach Änderung der Informationspflicht, multipliziert mit der Menge an zu erfüllenden Informationspflichten, zuzüglich der einmaligen Bürokratiekosten der Änderung. Es ergibt sich folgende Formel, die die laufenden Bürokratiekosten vor der Änderung einer Informationspflicht bk_{-1} mit den einmaligen BK_0 und laufenden nach der Änderung bk_0 gleichsetzt, bei einer gegebenen Menge an zu erfüllenden Informationspflichten x :

$$bk_{-1} x = bk_0 x + BK_0$$

Wobei:

- x = Menge an Informationspflichten, die das Unternehmen erfüllt
- BK_0 = Einmalige Bürokratiekosten der Informationspflicht zum Zeitpunkt 0
- bk_0 = Laufende Bürokratiekosten, die nach der Änderung der Informationspflicht ab dem Zeitpunkt 0 bei der Erfüllung anfallen
- bk_{-1} = Laufende Bürokratiekosten, die vor der Änderung der Informationspflicht im zum Zeitpunkt -1 bei der Erfüllung anfielen

Durch die Umformung der Formel lässt sich die Frage beantworten: Ab welcher Menge an erfüllten Informationspflichten x_b spürt das Unternehmen durch die Änderung einer Informationspflicht mit gegebenen einmaligen Bürokratiekosten BK_0 und laufenden Bürokratiekosten bk_{-1} bzw. bk_0 einen Effekt der Kostensenkung?

$$x_b = \frac{BK_0}{bk_{-1} - bk_0}$$

x_b = kritische Menge an Informationspflichten, die das Unternehmen erfüllen muss,

³⁸⁹ Vgl. Horngren/Foster/Datar (2001), S. 31-34 sowie Bhimani et al. (2008), S. 946.

um durch die Änderung einer Informationspflicht keine Mehrbelastung an Bürokratiekosten zu erleiden

Auch die Frage, wie hoch die einmaligen Kosten der Anpassung an eine veränderte Informationspflicht BK_0 bei gegebener Menge an erfüllten Informationspflichten x und laufenden Kosten vor der Änderung bk_{-1} und nach der Änderung bk_0 sein dürfen, um mindestens eine gleichwertige Bürokratiekostenbelastung zu erreichen, kann beantwortet werden:

$$BK_0 = x_b (bk_{-1} - bk_0)$$

Schließlich ist es auch möglich zu bestimmen, wie hoch die laufenden Kosten nach der Änderung der Informationspflicht bk_0 höchstens sein dürfen, wenn die Menge an Informationspflichten x , die das Unternehmen erfüllen muss, sowie die einmaligen Kosten der Anpassung BK_0 und die laufenden Kosten vor der Änderung bk_{-1} gegeben sind und wenn die Bürokratiekosten insgesamt nicht steigen sollen:

$$bk_0 = \frac{(bk_{-1} x) - BK_0}{x}$$

Die Analyse liefert hier eindeutige Ergebnisse, die die Entscheidung des Gesetzgebers sinnvoll unterstützen können. Zu beachten ist bei der Nutzung dieses Instruments der Zeitwert des Geldes: Handelt es sich nicht nur um die Betrachtung eines Jahres, innerhalb dessen sich eine Gesetzesänderung als kostensenkend oder kostensteigernd darstellt, muss eine Abzinsung auf den Betrachtungszeitpunkt erfolgen: Hat ein Unternehmen beispielsweise im Jahr 1 einmalige Bürokratiekosten zu tragen, die in den folgenden Jahren zu einer Reduzierung der laufenden Bürokratiekosten führen, so sind diese jeweils im Hinblick auf das Jahr 1 abzuzinsen.³⁹⁰

Eine Fallstudie zur Veranschaulichung des in Kapitel 4 konzipierten Ansatzes am Beispiel der Biotech GmbH findet sich in Kapitel 5. Dabei wird zuerst berechnet, welche Bürokratiekosten vor und nach der Umstellung der Ausfuhranmeldung von einem papiergestützten auf ein elektronisches Verfahren beim betrachteten Unternehmen anfallen. Dann wird eine fiktive Entscheidungssituation aus Bürokratiekostensicht betrachtet, in der der Gesetzgeber die Gestellung abschafft. Ferner wird dargestellt, welche besondere Belastung Unternehmen mit

³⁹⁰ Vgl. zur Bedeutung des Zeitwertes des Geldes und zur Kapitalmarktberchnung Friedl/Hofmann/Pedell (2010), S. 12 sowie Schweitzer/Küpper (2011), S. 241-274.

einer geringen Anzahl an Exporten in Drittländer erfahren. Schließlich erfolgt ein Vergleich der Ergebnisse, die mit dem deutschen Standardkosten-Modell und dem neuen Ansatz zur Berechnung von Bürokratiekosten erzielt werden können. Der Abschnitt wird abgerundet durch die Zusammenfassung der Key Learnings aus der Fallstudie.

5. Praktische Darstellung der Berechnung von Bürokratiekosten anhand der Fallstudie zur Ausfuhr von Waren in Drittländer

5.1 Die Umstellung der Ausfuhranmeldung von einem papiergestützten auf ein elektronisches Verfahren

In diesem Kapitel wird dargestellt, wie Bürokratiekosten anhand des neu konzipierten Ansatzes berechnet werden können. Als praktischer Bezug dienen wieder die Biotech GmbH und die Informationspflicht zur Ausfuhranmeldung.³⁹¹ Zuerst erfolgt eine beispielhafte Berechnung der Bürokratiekosten vor und nach der Umstellung der Ausfuhranmeldung von einem papiergestützten auf ein elektronisches Verfahren.

Als die Umstellung von der papiergestützten zur elektronischen Ausfuhranmeldung 2007 gesetzlich beschlossen wurde, ist eine wie in § 44 der Gemeinsamen Geschäftsordnung der Bundesministerien geforderte Darstellung der Gesetzesfolgen durchgeführt worden.³⁹² Gerade die Angaben zu den Änderungen bei Informationspflichten und Bürokratiekosten sind sehr allgemein und wenig aussagekräftig gehalten: „Mit der Anpassung der Außenwirtschaftsverordnung an die Zollkodex-Durchführungsverordnung und der Einführung des elektronischen Ausfuhrverfahrens wird eine bestehende Informationspflicht geändert. Im Rahmen der Ex-ante-Schätzung ist mit dem vorliegenden Entwurf eine Nettoentlastung für Unternehmen von Euro 298.750,- zu erwarten.“³⁹³ Auf Basis welcher Annahmen die Nettoentlastung von Bürokratiekosten berechnet worden ist, bleibt unklar.

Der Prozess, der mit der Abgabe einer papiergestützten Ausfuhranmeldung im Unternehmen verbunden ist, kann in neun Aktivitäten aufgeteilt werden, die jeweils eine gewisse Anzahl von Minuten bzw. Stunden dauern. Dies wurde bereits in Kapitel 4.3.3 ausführlich erläutert. Nun stellt sich die Frage, welche Bürokratiekosten mit den jeweiligen Aktivitäten verbunden und gleichzeitig entscheidungsrelevant sind. Dazu ist es wichtig, die Entscheidungssituation genau zu kennen. Wir gehen von folgenden Annahmen aus:

- Das Unternehmen praktiziert derzeit die papiergestützte Ausfuhranmeldung.

³⁹¹ Vgl. Interview (D) sowie Kapitel 2.2.1.

³⁹² Vgl. Fünfundachtzigste Verordnung zur Änderung der Außenwirtschaftsverordnung sowie Neunundsiebzigste Verordnung zur Änderung der Außenwirtschaftsverordnung.

³⁹³ Neunundsiebzigste Verordnung zur Änderung der Außenwirtschaftsverordnung, S. 2-3.

- Der Gesetzgeber möchte diese durch die Pflicht zu einer elektronischen Ausfuhranmeldung ersetzen: Wir betrachten zwei Alternativen des Gesetzgebers, die unterschiedliche Kosten für das Unternehmen mit sich bringen (vgl. dazu Abbildung 11). Bleibt die bisherige Regelung bestehen, dann verändern sich auch die mit ihr verbundenen laufenden Bürokratiekosten nicht. Einmalige Bürokratiekosten fallen nicht an. Früher entstandene Kosten der Anpassung sind versunken und damit nicht entscheidungsrelevant. Wird aber die Umstellung auf das elektronische Verfahren gesetzlich beschlossen, dann entstehen im Unternehmen einmalige Bürokratiekosten für die Anpassung an die neue Situation und laufende Bürokratiekosten für die Erstellung der elektronischen Ausfuhranmeldung, die sich aller Wahrscheinlichkeit nach von den bisher entstehenden laufenden Kosten unterscheiden.

Handlungsalternativen des Gesetzgebers hinsichtlich der Ausgestaltung der Ausfuhranmeldung und deren Bürokratiekostenwirkung	Beibehaltung der papiergestützten Ausfuhranmeldung	Umstellung auf die elektronische Ausfuhranmeldung
Einmalige Bürokratiekosten für das Unternehmen	Keine	Kosten der Anpassung
Laufende Bürokratiekosten für das Unternehmen	Bisherige Kosten der Erfüllung	Neue Kosten der Erfüllung

Abbildung 11: Beibehaltung der papiergestützten Ausfuhranmeldung und Änderung hin zur elektronischen Ausfuhranmeldung – Vergleich hinsichtlich der Bürokratiekostenwirkung³⁹⁴

In einem ersten Schritt werden die **laufenden Bürokratiekosten** berechnet, die durch die Erstellung einer papiergestützten Ausfuhranmeldung im Unternehmen verursacht werden. Für die Wahl des Steuersatzes liegen keine Daten des Unternehmens vor, deshalb ist hier die Nutzung von Durchschnittswerten des Bundesministeriums der Finanzen zielführend. Die Unternehmensbesteuerung im Jahr 2009 wird hier mit durchschnittlich 29,83% für Kapitalgesell-

³⁹⁴ Eigene Darstellung.

schaften angegeben.³⁹⁵ Aus Gründen der Vereinfachung wird im Folgenden ein Steuersatz von 30% zugrunde gelegt.

Personalkosten fallen für fast alle Aktivitäten an. Nur für das Beilegen der Ausfuhrgenehmigung zu der Exportware werden keine Kosten angesetzt, da dieser Schritt eine minimale Dauer von wenigen Sekunden hat und die Kosten damit vernachlässigbar gering sind. Allen anderen Aktivitäten werden je nach Dauer Personalkosten zugeordnet. Es wird davon ausgegangen, dass eine Sachbearbeiterin alle Tätigkeiten erledigt. Für sie fallen pro Stunde Personalkosten von Euro 30,- an.³⁹⁶ Eine Arbeitsminute ist daher mit Euro 0,50 zu bewerten. Besonders kostenintensiv ist der Schritt der Gestellung. Hier ist es nötig, dass die Sachbearbeiterin mit Ware und Formular zur nächstgelegenen Zollstelle fährt, die 35 km vom Unternehmensstandort entfernt ist. Eine einzelne Fahrt dauert unter Berücksichtigung der gegebenen Infrastruktur und dem Verkehrsaufkommen ca. 45 Minuten, Hin- und Rückfahrt daher 90 Minuten. Hinzu kommen 20 Minuten vor Ort, um die Ware auszuladen, auszupacken, dem Mitarbeiter des Zolls zu übergeben, gegebenenfalls Fragen zu beantworten oder zusätzliche Informationen zu liefern und nach der Begutachtung wieder einzupacken. Für diese 110 Minuten, die der Gestellung dienen, fallen Personalkosten von Euro 55,- an. Weiterhin gibt es bei der Zollstelle vor und während der Prüfung der Ware eine durchschnittliche Wartezeit von 20 Minuten, die ebenfalls mit Personalkosten der Mitarbeiterin bewertet wird. Die Kosten der übrigen Aktivitäten finden sich in Abbildung 12 wieder. Dienstleistungen wurden bei der papiergestützten Ausfuhrerklärung nicht in Anspruch genommen.

Für die Gestellung und den damit verbundenen Transport der Waren zur Zollstelle fallen **Anlagenkosten** für das Auto an: Dazu zählen unter anderem **Abschreibungen**. Das Unternehmen besitzt einen Firmenwagen, dessen Anschaffungskosten Euro 25.000,- betragen. Es ist ein Restbuchwert von Euro 4.000,- anzunehmen. Für die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer wird unterstellt, dass der PKW eine Gesamtleistung von 100.000 Kilometer erbringen kann. Damit ergibt sich eine leistungsbezogene Abschreibung von Euro 21.000,- pro 100.000 Kilometer, was Euro 0,21 pro Kilometer entspricht. Nimmt man an, dass die Kosten der kalkulatorischen Abschreibung gleichzeitig Aufwendungen sind und damit die zu zahlenden Steuern mindern, verringern sich die Kosten auf Euro 0,147 pro Kilometer bei einem unterstellten Steuersatz von 30%. So ergeben sich Abschreibungen von Euro 10,29.

³⁹⁵ Vgl. Bundesministerium der Finanzen (2009), S. 20.

³⁹⁶ Diese Angaben zu Arbeitskosten decken sich in etwa mit den Angaben des Statistischen Bundesamtes zu den Arbeitskosten in Deutschland, Vgl. Statistisches Bundesamt (2009a), S. 28.

Durch die Investition in das Fahrzeug entstehen **Zinskosten**. Durchschnittlich sind Euro 10.500,- an Kapital gebunden. Die Biotech GmbH ist zu 35% aus Eigenkapital und zu 65% aus Fremdkapital finanziert. Entsprechend sind Euro 3.675,- des gebundenen Kapitals Eigenkapital, Euro 6.825,- Fremdkapital. Aufgrund seines Risikos ist das Start-Up aus dem Biotechnologiebereich mit relativ hohen Erwartungen bezüglich der Eigenkapitalverzinsung (15%) und auch mit hohen Fremdkapitalzinssätzen (11%) konfrontiert. Der Steuersatz wird in die Berechnung der Zinskosten einbezogen, er vermindert die Fremdkapitalkosten. Abzugskapital wird bei der Berechnung der Bürokratiekosten aus den oben genannten Gründen nicht berücksichtigt.³⁹⁷ Insgesamt ergibt sich ein WACC für das Investitionsprojekt von 10,26%:

$$WACC = r_{EK} \frac{EK}{GK} + r_{FK} \frac{FK}{GK} (1 - s) = 0,15 \frac{3.675}{10.500} + 0,11 \frac{6.825}{10.500} (1 - 0,3) = 0,1026 = 10,26\%$$

Multipliziert mit dem durchschnittlich gebundenen Kapital von Euro 10.500,- hat das Unternehmen Kapitalkosten von Euro 1.076,78 insgesamt oder Euro 0,011 pro Kilometer.³⁹⁸ Der Fahrt von 70 Kilometern können daher Zinskosten von Euro 0,754 unter Berücksichtigung des Steuersatzes zugerechnet werden.

Für die **Instandhaltung**, die vor allem Wartung und Reparaturen beinhaltet, fallen erfahrungsgemäß Euro 0,03 pro Kilometer bzw. Euro 0,021 nach Verrechnung des Steuereffekts und damit Euro 1,47 für 70 Kilometer an.

Ferner werden **Materialkosten** und **sonstige Transportkosten** verursacht: Die **Kraftstoffkosten** betragen durchschnittlich Euro 1,535 pro Liter. Bei einem Verbrauch von 9 Litern pro hundert Kilometern und 70 Kilometer verursacht die Gestellung Euro 6,77 Kraftstoffkosten nach Abzug des Steuereffekts. Sonstige Kosten für **Versicherung, Steuer und ähnliches** kann man mit Euro 0,035 pro Kilometer oder Euro 1,72 für die Fahrt nach Berücksichtigung des Steuereffekts beziffern.

Für die insgesamt 70 Kilometer hat das Unternehmen Anlagenkosten in Höhe von Euro 12,51 und Material- und sonstige Transportkosten von Euro 8,49. Es ist anzunehmen, dass außer-

³⁹⁷ Vgl. Kapitel 4.4.3.

³⁹⁸ Angenommen werden hier insgesamt 100.000 km über die Lebensdauer des Fahrzeugs hinweg, wie oben dargestellt.

dem durch das Ausdrucken und Ausfüllen des Dokuments der Ausfuhranmeldung Materialkosten für Papier, Druckerpatrone und Büromaterial sowie Abschreibungen für die Nutzung des Druckers anfallen. Diese werden jedoch in der gegebenen Situation als vernachlässigbar eingeschätzt und daher nicht zugerechnet.³⁹⁹

Insgesamt verursacht eine papiergestützte Ausfuhranmeldung beim betrachteten Unternehmen direkt zurechenbare Bürokratiekosten von Euro 98,50, wie in Abbildung 12 dargestellt.

Aktivitäten	Dauer der Aktivität in Min.	Personalkosten in Euro	Kosten für Dienstleistungen in Euro	Anlagenkosten in Euro	Material- und sonstige Transportkosten in Euro
Einarbeitung	2	1,00			
Interne Abstimmung	3	1,50			
Daten beschaffen	5	2,50			
Daten aufbereiten	5	2,50			
Daten überprüfen	2	1,00			
Formular ausfüllen	8	4,00			
Gestellung (Ware, Formular) bei der nächstgelegenen Zollstelle	110	55,00		12,51	8,49
Prüfung bei der Zollstelle	20	10,00			
Genehmigung der Ware beilegen	0	0,00			
Summe	155	77,50	0,00	12,51	8,49
Gesamte laufende Bürokratiekosten in Euro		98,50			

Abbildung 12: Aktivitäten und Bürokratiekosten, die bei der Erstellung einer papiergestützten Ausfuhranmeldung im Unternehmen anfallen⁴⁰⁰

Unter der Annahme, dass das betrachtete Unternehmen durchschnittlich 175 Ausfuhranmeldungen pro Jahr durchführt, fielen pro Jahr Euro 17.237,50 für die Erstellung von Ausfuhranmeldungen an.

In Kapitel 4.2.2 wurde bereits festgestellt, dass der Prozess der elektronischen Ausfuhranmeldung nur in einigen Schritten anders abläuft als der der papiergestützten. Die Aktivitäten „Daten beschaffen“, „Daten aufbereiten“, „Formular ausfüllen“ und „Prüfung bei der Zollstelle“ laufen aufgrund der IT-Unterstützung schneller ab und verursachen verständlicherweise ent-

³⁹⁹ Vgl. Interview (D).

⁴⁰⁰ Eigene Darstellung.

sprechend geringere Personalkosten in Form von Arbeits- oder Wartezeit. Die elektronische Datenübermittlung an die Zollbehörde, die nun nötig ist, dauert 1 Minute und verursacht neben Personalkosten von Euro 0,50 auch Kosten für Dienstleistungen und Anlagenkosten. Das betrachtete Unternehmen hat sich entschieden, auf die Unterstützung eines Dienstleisters zurückzugreifen. Dieser stellt eine Software zur Verfügung und ermöglicht damit die Übermittlung der Daten vom Unternehmen an die Zollbehörde. Die Software kostet pauschal Euro 1.000,- pro Jahr. Bei durchschnittlich 175 Ausfuhranmeldungen im Jahr entstehen Anlagenkosten in Höhe von Euro 4,- je Ausfuhranmeldung sowie weiterhin Euro 1,-, jeweils nach Berücksichtigung des Steuereffekts. Letztgenannte Kosten entstehen je elektronischer Übermittlung einer Ausfuhranmeldung. Hier handelt es sich um Kosten für Dienstleistungen, die der Anbieter pro Übermittlung erhebt. Eine Schulung ist in diesem Angebot nicht enthalten.⁴⁰¹

Die laufenden Bürokratiekosten für eine elektronische Ausfuhranmeldung betragen nun Euro 95,50, wie in Abbildung 13 zu sehen ist, wobei die Aktivitäten und dazugehörigen laufenden Bürokratiekosten, die sich ändern, blau markiert sind.

Aktivitäten	Dauer der Aktivität in Min.	Personalkosten in Euro	Kosten für Dienstleistungen in Euro	Anlagenkosten in Euro	Material- und sonstige Transportkosten in Euro
Einarbeitung	2	1,00			
Interne Abstimmung	3	1,50			
Daten beschaffen	3	1,50			
Daten aufbereiten	3	1,50			
Daten überprüfen	2	1,00			
Formular ausfüllen	0,00	0,00			
Elektronische Datenübermittlung	1,00	0,50	1,00	4,00	
Gestellung (Ware) bei der nächstgelegenen Zollstelle	110	55,00		12,51	8,49
Prüfung bei der Zollstelle	15,00	7,50			
Genehmigung der Ware beilegen	0	0,00			
Summe	139	69,50	1,00	16,51	8,49
Gesamte laufende Bürokratiekosten in Euro		95,50			

Abbildung 13: Aktivitäten und Bürokratiekosten, die bei der Erstellung einer elektronischen Ausfuhrklärung im Unternehmen anfallen⁴⁰²

⁴⁰¹ Vgl. Interview (D).

⁴⁰² Eigene Darstellung.

Wie Abbildung 14 darstellt, sinken die Bürokratiekosten durch die elektronische Erstellung einer Ausfuhranmeldung bei der Biotech GmbH um Euro 3,- bzw. 3,04%. Die Aktivitäten und dazugehörigen laufenden Bürokratiekosten, die sich ändern, sind blau markiert.

Aktivitäten	Δ Dauer der Aktivität in Min.	Δ Personalkosten in Euro	Δ Kosten für Dienstleistungen in Euro	Δ Anlagenkosten in Euro	Δ Material- und sonstige Transportkosten in Euro
Einarbeitung	0				
Interne Abstimmung	0				
Daten beschaffen	-2	-1			
Daten aufbereiten	-2	-1			
Daten überprüfen	0				
Formular ausfüllen	-8	-4			
Elektronische Datenübermittlung	1	0,5	1,00	4,00	
Gestellung (Ware) bei der nächstgelegenen Zollstelle	0				
Prüfung bei der Zollstelle	-5	-2,5			
Genehmigung der Ware beilegen	0				
Summe	-16	-8,00	1,00	4,00	0,00
Gesamte laufende Bürokratiekosten in Euro			-3,00		

Abbildung 14: Von der papiergestützten zur elektronischen Ausfuhranmeldung – Auswirkungen der Änderung der Informationspflicht auf die Dauer der Aktivitäten und die Höhe der Bürokratiekosten⁴⁰³

Neben den laufenden Kosten entstehen bei der Gesetzesänderung und den damit einhergehenden Anpassungen im Unternehmen auch **einmalige Bürokratiekosten**. Die damit verbundenen Aktivitäten wurden bereits in Kapitel 4.2.2 dargestellt. Auch bei den einmaligen Bürokratiekosten sind die ertragsbezogenen Steuern zu berücksichtigen: Es wird weiterhin ein Steuersatz von 30% unterstellt. Kalkulatorische Kosten liegen in diesem Fall nicht vor. Deshalb wurden alle Kosten bereits um den Steuereffekt bereinigt: Die Recherche nach Informationen zur Gesetzesänderung wird vom Leiter der Controlling-Abteilung durchgeführt und dauert drei Stunden (180 Minuten). Bei einem Stundensatz von Euro 40,- pro Stunde für dessen Tätigkeiten fallen so Euro 120,- als **Personalkosten** an. Ferner werden Euro 50,- für Fachliteratur und -zeitschriften ausgegeben. Auch die Analyse der Folgen der neuen gesetzlichen Situation und das Erarbeiten von Lösungsmöglichkeiten fallen in den Aufgabenbereich des Leiters Controlling. Auch diese drei Stunden werden mit insgesamt Euro 120,- bewertet. Bei der

⁴⁰³ Eigene Darstellung.

Festlegung der Anpassungsstrategie und der Ausarbeitung der Umsetzung sind neben dem Leiter Controlling auch eine der beiden Sachbearbeiterinnen (Personalkosten von Euro 30,- pro Stunde) und ein Geschäftsführer (Personalkosten von Euro 50,- pro Stunde) jeweils zwei Stunden beschäftigt. So ergeben sich Kosten von Euro 240,-. Später bestellt und implementiert der Leiter Controlling die für das Unternehmen und seine Anpassungsstrategie am besten geeignete Software. Dieser Vorgang dauert vier Stunden (entspricht Euro 160,- an Personalkosten). Um eine möglichst schnelle Einarbeitung in die Erstellung der elektronischen Ausfuhranmeldung zu gewährleisten, besuchen der Leiter Controlling und die beiden Sachbearbeiterinnen jeweils eine zweitägige Schulung. Geht man von acht Arbeitsstunden pro Tag aus, so ergeben sich Personalkosten von Euro 640,- für den erstgenannten und 960,- für die beiden letztgenannten. Ferner fallen Kosten für Dienstleistungen in Form von **Schulungskosten** (jeweils Euro 400,- pro Person) und **Reisekosten** für Anreise und Übernachtung vor Ort an (jeweils Euro 300,- pro Person). Die eigene Einarbeitung in die Software nimmt pro Person noch einmal zwei Stunden in Anspruch und bringt insgesamt Personalkosten von Euro 200,- mit sich. Die Berechnung ist in Abbildung 15 dargestellt: Die einmaligen Bürokratiekosten für die Umstellung von der papiergestützten auf die elektronische Ausfuhranmeldung liegen insgesamt bei Euro 4.590,-.

Aktivitäten	Dauer der Aktivität in Min.	Personalkosten in Euro	Kosten für Dienstleistungen in Euro	Anlagenkosten in Euro	Material- und Reisekosten in Euro
Informationsgewinnung zur Gesetzesänderung in Fachliteratur, Zeitschriften, Internet	180	120,00			50,00
Folgen der neuen gesetzlichen Situation analysieren und Lösungsmöglichkeiten erarbeiten	180	120,00			
Anpassungsstrategie festlegen und Umsetzung ausarbeiten	360	240,00			
Neue Software beschaffen und implementieren	240	160,00			
Schulung unternehmensextern wahrnehmen (Leiter Controlling)	960	640,00	400,00		300,00
Schulung unternehmensextern wahrnehmen (Sachbearbeiter)	1920	960,00	800,00		600,00
Selbständige Einarbeitung der Mitarbeiter in das neue Verfahren	360	200,00			
Summe	4200	2.440,00	1.200,00	-	950,00
Gesamte einmalige Bürokratiekosten in Euro					4.590,00

Abbildung 15: Aktivitäten und Bürokratiekosten, die bei der Anpassung an die neuen gesetzlichen Rahmenbedingungen zur Erstellung einer Ausfuhrerklärung im Unternehmen anfallen⁴⁰⁴

In Bezug auf das betrachtete Unternehmen ist für das Jahr der Gesetzesänderung ein extremer Anstieg an Bürokratiekosten zu verzeichnen, der durch die hohen einmaligen Bürokratiekosten von Euro 4.590,- verursacht und durch die um Euro 3,- gesunkenen laufenden Bürokratiekosten bei den 175 Ausfuhranmeldungen pro Jahr nur in sehr geringem Maße abgemildert wird: Es ergibt sich eine Entlastung von Euro 525,-.

Eine Möglichkeit, die Kostensituation besser zu verstehen, ist die Gegenüberstellung der Bürokratiekosten vor und nach der Änderung der Informationspflicht. Sie beantwortet die Frage: Wie viele Ausfuhrerklärungen x muss das Unternehmen erstellen, um durch die Umstellung

⁴⁰⁴ Eigene Darstellung.

auf das elektronische Vorgehen einen Kostenvorteil zu erhalten? Dies lässt sich errechnen, indem man die Kosten, die vor und nach der Gesetzesänderung verursacht werden, gegenüberstellt:

$$98,50 \text{ € } x = 4.590,- \text{ € } + 95,50 \text{ € } x$$

Die Auflösung ergibt: $x = 1.530$.

Die Berechnung zeigt, dass das Unternehmen zum jetzigen Status quo einen Kostenvorteil durch die Umstellung auf das elektronische Verfahren erfährt, sofern es 1.531 Ausfuhrerklärungen oder mehr tätigt. Mit durchschnittlich 175 Ausfuhrerklärungen pro Jahr ist eine positive Wirkung also erst nach vielen Jahren zu beobachten. Während bei einer einperiodigen Betrachtung ein einfacher Vergleich der unterschiedlichen anfallenden Kosten möglich ist, muss bei einem Projekt, das über einen mehrjährigen Zeitraum hinweg untersucht wird, der Zeitwert des Geldes berücksichtigt werden.⁴⁰⁵ Wie wertvoll ist eine Bürokratiekostenentlastung für das Unternehmen, wenn es heute mit hohen einmaligen Kosten und erst im Laufe der Jahre mit einer Entlastung bei den laufenden Kosten rechnen kann?

Die Entlastung im ersten Jahr nach Gesetzesänderung beträgt ebenfalls Euro 525,-, muss aber abgezinst werden, damit sie mit den Kosten und Einsparungen aus dem Jahr null verglichen werden kann. Bei einem Zinssatz von 10,26% ergibt sich ein Zeitwert der Einsparung des ersten Jahres im Jahr null in Euro von $\frac{525,-}{(1+0,1026)^1} = 476,15$. Eine Betrachtung der einmaligen und laufenden Bürokratiekosten der Gesetzesänderung über 20 Jahre hinweg zeigt: Unter Berücksichtigung des Zinssatzes von 10,26% ergibt sich erst im 17. Jahr nach der Gesetzesänderung ein positiver Kapitalwert für das betrachtete Unternehmen.⁴⁰⁶ Haben Unternehmen im Jahr einer Gesetzesänderung sofort einmalige Kosten zu tragen und zeigen sich aller Voraussicht nach Entlastungen bei den laufenden Kosten erst im Laufe der folgenden Jahre, dann muss der Gesetzgeber bei seinen Überlegungen zum Bürokratieabbau auch den Zeitwert der zukünftigen Entlastungen berücksichtigen, indem er sie mit dem entsprechenden Zinssatz abzinst und so vergleichbar macht.

⁴⁰⁵ Vgl. zur Bedeutung des Zeitwertes des Geldes und zur Kapitalmarktberrechnung Friedl/Hofmann/Pedell (2010), S. 12 sowie Schweitzer/Küpper (2011), S. 241-274.

⁴⁰⁶ Vgl. hierzu Anhang 4.

Liegt dem Gesetzgeber die oben dargestellte Bürokratiekostensituation im Zusammenhang mit der Gesetzesänderung vor und ist anzunehmen, dass das dargestellte Unternehmen repräsentativ ist im Hinblick auf die Gesamtheit aller betroffenen Unternehmen, so ist die Änderung nicht für den Abbau von Bürokratiekosten geeignet. Die Analyse der Situation und die Erarbeitung anderer Handlungsalternativen sind nötig. Es fällt auf, dass das Kostensenkungspotential der neuen gesetzlichen Regelung im Hinblick auf die laufenden Bürokratiekosten gering ist. Sie sinken von Euro 98,50 auf Euro 95,50. Dies entspricht einer Senkung von nur 3,04%. Eine verbesserte Situation des Unternehmens im Hinblick auf die Bürokratiekostenbelastung tritt erst nach 17 Jahren ein. Zu erklären ist dies vor allem durch folgende zwei Aspekte: Zwar kann die elektronische Ausfuhrerklärung etwas schneller erstellt werden, wobei die damit verbundenen Personalkosten entsprechend sinken. Aber die vollständige Integration der Ausfuhrsoftware in das Softwaresystem des Unternehmens und eine damit verbundene stärkere Automatisierung der Erstellung der Ausfuhranmeldung ist im Unternehmen aus Kostengründen derzeit nicht möglich. Bei der augenblicklichen Lösung, die es dem Unternehmen ermöglicht, die nötigen Ausfuhrdaten elektronisch der Zollbehörde zu übermitteln, entstehen jedoch Kosten für die Software, die der Einsparung bei den Personalkosten gegenüberstehen. Als zweiter Punkt ist zu nennen, dass trotz der internetbasierten Informationsübermittlung eine Gestellung der Ware wie im ursprünglichen Verfahren weiterhin nötig ist. Die dadurch entstehenden Kosten für Personal und Transport machen einen Großteil der laufenden Bürokratiekosten aus, die mit der genannten Informationspflicht einhergehen. Hat der Gesetzgeber Ambitionen, die laufenden Bürokratiekosten der betrachteten Informationspflicht abzubauen, könnte er also bei der Gestellung ansetzen. Diese trägt schließlich nicht unmittelbar dazu bei, dass die Zollbehörde und damit das Finanzministerium Daten zum Export deutscher Unternehmen an Drittländer erhält, sondern dient nur der Überprüfung der Richtigkeit des Antrags. Eventuell gäbe es hier die Alternative, nicht alle Anträge und Waren zu prüfen, sondern mit Hilfe stichprobenartiger Tests die Anzahl der Gestellungen zu senken und die damit verbundenen Bürokratiekosten zu mindern.

Um einen ersten Anhaltspunkt zu bekommen, welches Einsparungspotential mit der Änderung der Regelungen zur Gestellung verbunden ist, sollte der Gesetzgeber prüfen, welchen Effekt ein Wegfallen der physischen Gestellung der Ware für die betreffenden Unternehmen hätte. Im nächsten Kapitel wird dies am Beispiel der Biotech GmbH untersucht.

5.2 Betrachtung einer fiktiven Entscheidungssituation zur Abschaffung der Gestellung

Es wird wieder ausgegangen von der papiergestützten Ausfuhranmeldung, die bei der Biotech GmbH Bürokratiekosten von Euro 98,50 verursacht. Wird neben der Umstellung auf eine elektronische Ausfuhranmeldung auch eine Abschaffung der Gestellung beschlossen, gibt es nicht nur Bürokratiekosten-Änderungen bei den Aktivitäten „Daten beschaffen“, „Daten aufbereiten“, „Formular ausfüllen“ und „Elektronische Datenübermittlung“,⁴⁰⁷ es entfallen auch alle Bürokratiekosten der Gestellung und der damit verbundenen Prüfung, also Personalkosten in Form von Arbeitszeit und Wartezeit, Anlagen-, Material- und sonstige Transportkosten. Es ergäben sich, wie Abbildung 16 zeigt, laufende Bürokratiekosten in Höhe von Euro 12,- durch die einmalige Erfüllung der Informationspflicht. Die Aktivitäten, in denen sich Änderungen ergeben, sind blau markiert.

Aktivitäten	Dauer der Aktivität in Min.	Personalkosten in Euro	Kosten für Dienstleistungen in Euro	Anlagenkosten in Euro	Material-, Reise- und weitere Kosten in Euro
Einarbeitung	2	1,00			
Interne Abstimmung	3	1,50			
Daten beschaffen	3	1,50			
Daten aufbereiten	3	1,50			
Daten überprüfen	2	1,00			
Formular ausfüllen	0	0,00			
Elektronische Datenübermittlung	1	0,50	1,00	4,00	
Gestellung (Ware) bei der nächstgelegenen Zollstelle	0	0,00		0,00	0,00
Prüfung bei der Zollstelle (Wartezeit)	0	0,00			
Genehmigung der Ware beilegen	0	0,00			
Summe	14	7,00	1,00	4,00	0,00
Gesamte laufende Bürokratiekosten in Euro		12,00			

Abbildung 16: Fiktives Szenario der Abschaffung der Gestellung⁴⁰⁸

Im Vergleich zur Ausgangssituation der papiergestützten Erstellung der Ausfuhranmeldung mit Kosten von Euro 98,50 lassen sich in diesem hypothetischen Fall Bürokratiekosten in

⁴⁰⁷ Vgl. Kapitel 5.1.

⁴⁰⁸ Eigene Darstellung.

Höhe Euro 86,50 einsparen. Dies entspricht einer Reduzierung der Kosten um 87,81% und würde für die Biotech GmbH eine sehr große Entlastung bedeuten. Siehe Abbildung 17, die Aktivitäten und laufenden Bürokratiekosten, die sich verändern, sind blau markiert.

Aktivitäten	Δ Dauer der Aktivität in Min.	Δ Personalkosten in Euro	Δ Kosten für Dienstleistungen in Euro	Δ Anlagenkosten in Euro	Δ Material-, Reise- und weitere Kosten in Euro
Einarbeitung	0				
Interne Abstimmung	0				
Daten beschaffen	-2	-1			
Daten aufbereiten	-2	-1			
Daten überprüfen	0				
Formular ausfüllen	-8	-4			
Elektronische Datenübermittlung	1	0,50	1,00	4,00	-21,00
Gestellung (Ware) bei der nächstgelegenen Zollstelle	-110	-55,00			
Prüfung bei der Zollstelle (Wartezeit)	-20	-10,00			
Genehmigung der Ware beilegen	0				
Summe	-141	-70,50	1,00	4,00	-21,00
Gesamte laufende Bürokratiekosten in Euro			-86,50		

Abbildung 17: Fiktives Szenario der Abschaffung der Gestellung – Änderungen hinsichtlich Dauer der Aktivitäten und Höhe der Bürokratiekosten⁴⁰⁹

Zwar sind die einmaligen Kosten der Anpassung weiterhin gleich, die Reduzierung bei den laufenden Bürokratiekosten ist nun aber so hoch, dass die Änderung der Informationspflicht schnell einen positiven Effekt für die Biotech GmbH hat. In diesem Fall der Umstellung auf das elektronische Verfahren und der Abschaffung der Gestellung ergibt sich folgende Gleichung zur Berechnung der Menge an erfüllten Informationspflichten, ab der keine zusätzliche Bürokratiekostenbelastung eintritt:

$$98,50 \text{ €} \times x = 4.590,- \text{ €} + 12,- \text{ €} \times x$$

Die Auflösung nach x ergibt hier: $x = 53$. Das bedeutet, dass die Biotech GmbH bereits mit der 54. Ausfuhrerklärung eine Kostenentlastung spürt und bereits im Jahr der Gesetzesänderung Bürokratiekosten einsparen kann. Den einmaligen Kosten von Euro 4.590,- stehen Euro

⁴⁰⁹ Eigene Darstellung.

86,50 an Entlastung pro Ausfuhrerklärung gegenüber. Bei 175 Ausfuhrerklärungen pro Jahr ergeben sich Einsparungen von Euro 15.137,50 oder eine Nettoeinsparung unter Berücksichtigung der einmaligen Bürokratiekosten von Euro $-4.590,- + 15.137,50 = 10.547,50$.

Auch wenn der Vorschlag, die Gestellung abzuschaffen, juristisch und technisch nicht realisierbar sein sollte, so stellt diese Rechnung doch sehr eindrucksvoll dar, welche Kostensenkungspotentiale durch diese Handlungsalternative möglich wären. Basierend auf dieser Erkenntnis können eventuell Möglichkeiten gefunden werden, die Kosten zumindest ein Stück weit zu reduzieren. Es wäre z.B. denkbar, die Gestellung nur noch stichprobenartig zu verlangen und dadurch zwar nicht die gesamten Gestellungs- und Prüfungskosten, aber zumindest einen großen Teil abzubauen.

Ferner zeigt dieses Beispiel, dass auch Gesetzesänderungen, die mit hohen einmaligen Bürokratiekosten verbunden sind, sinnvoll sind, sofern eine ausreichend starke Reduzierung der laufenden Bürokratiekosten erreicht werden kann. Damit hat sich erwiesen, dass nicht nur aus konzeptionellen Überlegungen heraus eine Berücksichtigung der einmaligen Bürokratiekosten unumgänglich ist. Auch die praktische Darstellung bestätigt: Sowohl die Höhe der einmaligen als auch der laufenden Bürokratiekosten ist für den Gesetzgeber und seine Entscheidung, ob eine Gesetzesänderung zum Abbau oder zur Zunahme von Bürokratiekosten führt, von größter Bedeutung.

5.3 Darstellung der besonderen Belastung von Unternehmen mit einer geringen Anzahl an Exporten in Drittländer

Im folgenden Absatz wird erläutert, mit welchen Kostennachteilen Unternehmen mit einer geringen Anzahl an Exporten in Drittländer gegenüber Unternehmen mit vielen Exporten konfrontiert sind. Angenommen, ein anderes Unternehmen mit ähnlichem Tätigkeitsprofil und gleicher Kostenstruktur wie die Biotech GmbH macht pro Jahr zehnmal so viele anmeldepflichtige Ausfuhren in Drittländer, also 1.750. Die Kosten der papiergestützten und elektronischen Ausfuhranmeldung sowie der Umstellung dürften recht ähnlich sein – bis auf einen Punkt: Arbeitet das Unternehmen mit der gleichen Software, die pro Jahr Euro 700,- und pro Ausfuhranmeldung noch einmal Euro 1,- kostet, so hätte das Unternehmen hier Kosten pro Ausfuhranmeldung von Euro 1,- pro Anmeldung + (Euro 700,-/1.750 Anmeldungen) = 1 € +

0,40 €. Die Bürokratiekosten einer Ausfuhranmeldung liegen damit bei Euro 91,90 statt Euro 95,50. Eine Übersicht zur Berechnung liefert Abbildung 18.

Aktivitäten	Dauer der Aktivität in Min.	Personalkosten in Euro	Kosten für Dienstleistungen in Euro	Anlagenkosten in Euro	Material- und sonstige Transportkosten in Euro
Einarbeitung	2	1,00			
Interne Abstimmung	3	1,50			
Daten beschaffen	3	1,50			
Daten aufbereiten	3	1,50			
Daten überprüfen	2	1,00			
Formular ausfüllen	0	0,00			
Elektronische Datenübermittlung	1	0,50	1,00	0,40	
Gestellung (Ware) bei der nächstgelegenen Zollstelle	110	55,00		12,51	8,49
Prüfung bei der Zollstelle	15	7,50			
Genehmigung der Ware beilegen	0	0,00			
Summe	139	69,50	1,00	12,91	8,49
Gesamte laufende Bürokratiekosten in Euro		91,90			

Abbildung 18: Aktivitäten und Bürokratiekosten, die bei der Erstellung einer elektronischen Ausfuhrerklärung in einem Unternehmen mit mehr Ausfuhrerklärungen anfallen⁴¹⁰

Es verschiebt sich auch die kritische Menge an nötigen Informationspflichten, ab der sich für das Unternehmen eine Umstellung auf das elektronische Verfahren positiv auswirkt. Unter der Annahme, dass die übrigen Kosten konstant bleiben, erhalten wir folgende Gleichung:

$$98,50 \text{ €} \cdot x = 4.590,- \text{ €} + 91,90 \text{ €} \cdot x$$

Damit liegt die kritische Menge bei 695 und es ergibt sich eine Anzahl von mindestens 696 Ausfuhranmeldungen, ab denen das Unternehmen, das mehr Ausfuhrerklärungen tätigt, einen wirtschaftlichen Vorteil durch die Umstellung erfährt. Das heißt, dass sich die einmaligen Kosten nach nicht einmal einem halben Jahr amortisiert haben: 696 Ausfuhrerklärungen/1.750 Ausfuhrerklärungen pro Jahr = 0,40 Jahre. Eine Bürokratiekostenentlastung spürt dieses Unternehmen noch im Jahr der Gesetzesänderung. Hier wird auch noch einmal deutlich, dass es auch im Bereich der Bürokratiekosten Größenvorteile gibt. Das hat sich bereits in empirischen Untersuchungen bestä-

⁴¹⁰ Eigene Darstellung.

tigt⁴¹¹ und wird auch im Rahmen dieser Fallstudie deutlich. Ob die Änderung einer Informationspflicht für ein Unternehmen vorteilhaft ist oder nicht, hängt also sehr stark von dessen Tätigkeitsprofil und Größe ab.

5.4 Vergleich der Ergebnisse – deutsches Standardkostenmodell und neuer Ansatz zur Berechnung von Bürokratiekosten

In Kapitel 3.3.3 wurde das deutsche Standardkosten-Modell kritisch analysiert, Schwachstellen und Weiterentwicklungsbedarf sind so deutlich geworden. Die folgende Betrachtung stellt dar, wie sich die Ergebnisse, die mit dem deutschen Standardkosten-Modell errechnet werden, von denen unterscheiden, die aus dem neuen Ansatz resultieren.

Im deutschen Standardkosten-Modell werden einmalige Bürokratiekosten nicht betrachtet, für laufende gilt: Personalkosten und Kosten für Dienstleistungen werden wie im neu konzipierten Ansatz berücksichtigt.⁴¹² Hinsichtlich der Abschreibungen gibt es ein Wahlrecht: „Wenn eine Anschaffung ausschließlich mit dem Zweck erfolgt, das Unternehmen in die Lage zu versetzen, spezielle Informationspflichten zu erfüllen, kann die Anschaffung in Höhe des jährlichen Abschreibungssatzes berücksichtigt werden.“⁴¹³ Die Verrechnung der Materialkosten, Transportkosten, Zinskosten und des Steuereffekts ist nicht vorgesehen.⁴¹⁴ Wie Abbildung 19 zeigt, ergeben sich auf Basis des deutschen Standardkosten-Modells laufende Bürokratiekosten für die Erstellung einer papiergestützten Ausfuhranmeldung in Höhe von Euro 110,71. Die Euro 21,- für die Gestellung der Ware bei der Zollstelle dürfen entsprechend den Regeln des deutschen Standardkosten-Modells nicht eingerechnet werden. Denn Abschreibungen dürfen nur einbezogen werden, wenn das Investitionsgut ausschließlich der Erfüllung einer Informationspflicht dient. Weitere Arten von Kosten für Material, Transport und Anlagen sowie der Steuereffekt sind grundsätzlich nicht zu berücksichtigen.⁴¹⁵ Die Abweichung des Ergebnisses von dem Wert, der mit dem neuen Ansatz berechnet wurde, liegt außerdem im Umgang mit dem Thema Steuern begründet. Während der vorliegende Ansatz unterstellt, dass Bürokratiekosten den Gewinn des Unternehmens und damit die ertragsbezogene Steuerlast

⁴¹¹ Vgl. Kayser (2004), S. 135-137, Chittenden/Kausser/Poutziouris (2003), S. 10, Evans et al. (1997), Slemrod/Blumenthal (1996), S. 421-422, Sandford/Hasseldine (1992), Pope/Fayle/Chen (1991), Sandford/Godwin/Hardwick (1989), Elliehausen/Kurtz (1988) sowie Kapitel 4.4.

⁴¹² Vgl. Statistisches Bundesamt (2006), S. 20-21.

⁴¹³ Statistisches Bundesamt (2006), S. 22.

⁴¹⁴ Vgl. Statistisches Bundesamt (2006), S. 20-22.

⁴¹⁵ Vgl. Statistisches Bundesamt (2006), S. 20-22.

mindern, wird dieser Effekt beim deutschen Standardkostenmodell nicht berücksichtigt. Die Personalkosten und Kosten für Dienstleistungen werden hier entsprechend höher ausgewiesen, da eine Verminderung um 30% nicht stattfand.

Aktivitäten	Dauer der Aktivität in Min.	Personalkosten in Euro	Kosten für Dienstleistungen in Euro	Anlagenkosten in Euro	Material- und sonstige Transportkosten in Euro
Einarbeitung	2	1,43			
Interne Abstimmung	3	2,14			
Daten beschaffen	5	3,57			
Daten aufbereiten	5	3,57			
Daten überprüfen	2	1,43			
Formular ausfüllen	8	5,71			
Gestellung (Ware, Formular) bei der nächstgelegenen Zollstelle	110	78,57			0,00
Prüfung bei der Zollstelle (Wartezeit)	20	14,29			
Genehmigung der Ware beilegen	0	0,00			
Summe	155	110,71	0,00	0,00	0,00
Gesamte laufende Bürokratiekosten in Euro		110,71			

Abbildung 19: Berechnung der laufenden Bürokratiekosten für die Erstellung einer papiergestützten Ausfuhranmeldung mit Hilfe des deutschen Standardkosten-Modells⁴¹⁶

Für die elektronische Ausfuhranmeldung berechnet man mit dem deutschen Standardkostenmodell laufende Bürokratiekosten in Höhe von Euro 106,43, wie in Abbildung 20 dargestellt. Als Kosten der elektronischen Übermittlung fallen Euro 1,43 (statt Euro 1,-) und Euro 5,72 (statt Euro 4,-) an. Hier ist der Steuereffekt von 30% ausschlaggebend. Auch in diesem Fall wurden die Kosten der Gestellung und der Steuereffekt nicht veranschlagt. Die blaue Markierung zeigt, wo die Kosten des elektronischen Verfahrens von den Kosten des papiergestützten abweichen.

⁴¹⁶ Eigene Darstellung.

Aktivitäten	Dauer der Aktivität in Min.	Personalkosten in Euro	Kosten für Dienstleistungen in Euro	Anlagenkosten in Euro	Material- und sonstige Transportkosten in Euro
Einarbeitung	2	1,43			
Interne Abstimmung	3	2,14			
Daten beschaffen	3	2,14			
Daten aufbereiten	3	2,14			
Daten überprüfen	2	1,43			
Formular ausfüllen	0	0,00			
Elektronische Datenübermittlung	1	0,71	1,43	5,71	
Gestellung (Ware) bei der nächstgelegenen Zollstelle	110	78,57			
Prüfung bei der Zollstelle (Wartezeit)	15	10,71			
Genehmigung der Ware beilegen	0	0,00			
Summe	139	99,29	1,43	5,71	0,00
Gesamte laufende Bürokratiekosten in Euro		106,43			

Abbildung 20: Berechnung der laufenden Bürokratiekosten für die Erstellung einer elektronischen Ausfuhranmeldung mit Hilfe des deutschen Standardkosten-Modells⁴¹⁷

Durch die Anwendung des deutschen Standardkosten-Modells ergibt sich bei den laufenden Bürokratiekosten eine Abweichung von 12% beim papiergestützten Vorgehen bzw. 11% beim elektronischen gegenüber den tatsächlichen Kosten. Die einmaligen Kosten werden entsprechend dem deutschen Standardkosten-Modell nicht berücksichtigt. Hier beträgt die negative Abweichung 100%. Anders gesagt, die laufenden Bürokratiekosten werden höher ausgewiesen, als sie tatsächlich sind. Die einmaligen in Höhe von Euro 4.590,- werden komplett unberücksichtigt gelassen. Ein Vergleich findet sich in Abbildung 21.

⁴¹⁷ Eigene Darstellung.

	Ergebnisse des deutschen Standardkosten-Modells	Ergebnisse des neuen Ansatzes zur Berechnung von Bürokratiekosten	Abweichung
Laufende Bürokratiekosten - papiergestütztes Formular in Euro	110,71	98,50	12%
Laufende Bürokratiekosten - elektronisches Formular in Euro	106,43	95,50	11%
Einmalige Bürokratiekosten in Euro	0,00	4.590,00	-100%
Handlungsempfehlung	Umstellung von papiergestütztem Verfahren auf elektronisches Verfahren uneingeschränkt sinnvoll, da laufende Kosten nach der Änderung geringer sind.	Umstellung vom papiergestützten auf das elektronische Verfahren aufgrund der hohen einmaligen Kosten aus Bürokratiekosten-Perspektive nicht sinnvoll.	

Abbildung 21: Deutsches Standardkosten-Modell versus neu entwickelter Ansatz zur Berechnung von Bürokratiekosten – Ergebnisse und abgeleitete Handlungsempfehlungen im Hinblick auf die Biotech GmbH⁴¹⁸

Betrachtet man den Einzelfall der Biotech GmbH, ergibt sich auf Basis der Daten des deutschen Standardkosten-Modells die Handlungsempfehlung, die Änderung der Informationspflicht durchzuführen, da sie einen vermeintlichen sofortigen Abbau von Bürokratiekosten mit sich bringt. Die Daten, die aus dem neuen Ansatz zur Berechnung von Bürokratiekosten berechnet werden, zeigen aber, dass die Änderung der Informationspflicht für die Biotech GmbH kurzfristig eine stärkere Belastung durch Bürokratiekosten bedeutet, weil die einmaligen Bürokratiekosten sehr hoch sind. Das Ziel des Gesetzgebers, durch die Änderung der Informationspflicht eine Senkung von Bürokratiekosten zu erreichen, konnte zumindest beim betrachteten Unternehmen nicht unmittelbar realisiert werden.

An dieser Stelle lohnt es sich, noch einmal auf die eingangs erwähnte Größe von Euro 298.750,- zurückzukommen. Diese soll laut der Gesetzesfolgenabschätzung durch den Gesetzgeber die Entlastung der Unternehmen durch die Gesetzesänderung darstellen.⁴¹⁹ Um diese Zahl besser interpretieren zu können, stellt sich die Frage nach der Anzahl der elektronischen Ausfuhranmeldungen, die pro Jahr von deutschen Unternehmen getätigt werden. Hierzu liefert das Statistische Bundesamt einen Anhaltspunkt und verzeichnet 250.000 Fälle pro Jahr

⁴¹⁸ Eigene Darstellung.

⁴¹⁹ Vgl. Kapitel 5.1 und Neunundsiebzigste Verordnung zur Änderung der Außenwirtschaftsverordnung, S. 2-3.

für die Abgabe einer vollständigen Ausfuhranmeldung im IT-Verfahren ATLAS.⁴²⁰ Das bedeutet eine Bürokratiekosteneinsparung von ca. Euro 1,20 pro Ausfuhranmeldung. Die oben dargestellte eigene Berechnung der Bürokratiekosten auf Basis des deutschen Standardkosten-Modells weist jedoch eine Einsparung von Euro 4,28 pro Erklärung auf. Die Abweichung des Ergebnisses kann entweder daran liegen, dass ein Unternehmen wie die Biotech GmbH im Vergleich zu anderen besonders stark von der Gesetzesänderung profitiert oder eine Kostenstruktur aufweist, die eher untypisch ist im Vergleich zum Großteil der anderen betroffenen Unternehmen.

Unabhängig von der genauen Entlastung bei den laufenden Bürokratiekosten im betrachteten Fall stellt sich die Frage, ob die Änderung einer Informationspflicht bei einer sehr geringen Entlastung gerechtfertigt ist und ob das gesamte Kostensenkungspotential im Rahmen dieser Informationspflicht ausgeschöpft wurde. Durch die Analyse der einmaligen Bürokratiekosten ist deutlich geworden, dass diese bei jeder Änderung einer Informationspflicht anfallen. Könnte eine größere Senkung der laufenden Kosten bei gleichbleibenden einmaligen Kosten realisiert werden, wäre dies aus Sicht der besseren Rechtsetzung positiv.

5.5 Key Learnings aus der Fallstudie

Aus den vorhandenen Informationen können Implikationen für die bessere Ausgestaltung der Informationspflicht abgeleitet werden, die dem Gesetzgeber Ansatzpunkte liefern, wie in Zukunft Bürokratiekosten möglichst gering gehalten werden können. Im Rahmen der Fallstudie hat sich gezeigt: Den größten Anteil an den einmaligen Bürokratiekosten machen die Personalkosten aus. Dies gilt nicht nur für den betrachteten Fall, sondern wurde auch im Rahmen einer empirischen Studie bestätigt.⁴²¹ Für die Informationsgewinnung zur Gesetzesänderung, die Analyse der Folgen und die Erarbeitung von Lösungsmöglichkeiten sowie das Festlegen einer Anpassungsstrategie und die Ausarbeitung der Umsetzung fallen Euro 480,- an. Auch im Rahmen der Experteninterviews wurde der Aspekt, dass die Einarbeitung in neue gesetzliche Rahmenbedingungen arbeits- und damit kostenintensiv ist, genannt.⁴²² Für den Gesetzgeber stellt sich die Frage, wie er diese Art von Bürokratiekosten reduzieren kann. Ein Ansatz könnte sein, mit der Verabschiedung neuer oder geänderter Informationspflichten umfangreichere Informationen für die Unternehmen zur Verfügung zu stellen oder kostenlose bzw.

⁴²⁰ Vgl. Statistisches Bundesamt (2011b).

⁴²¹ Vgl. Pope/Rametse (2002), S. 399 ff.

⁴²² Vgl. Interviews (A), (B), (E).

günstige Beratung durch Behörden oder andere Institutionen anzubieten, die die Einarbeitung erleichtern und die einmaligen Kosten der Unternehmen möglichst gering halten.

Weiterhin sind beim betrachteten Unternehmen hohe laufende Anlagenkosten durch eine teure Software zu verzeichnen. Während Unternehmen mit vielen Exporten in Drittländer Skaleneffekte realisieren können und damit geringe Softwarekosten für die einzelne Ausfuhranmeldung haben, müssen Betriebe mit geringer Exporttätigkeit relativ hohe Kosten pro Ausfuhrerklärung stemmen. Daraus kann sich leicht die Situation ergeben, dass eine Gesetzesänderung für ein Unternehmen vorteilhaft ist, während sie für ein anderes höhere Bürokratiekosten mit sich bringt. Hier stellt sich die Frage, ob von staatlicher Seite mehr Anstrengungen unternommen werden sollten, um sicherzustellen, auch einzelne Unternehmen zu entlasten und nicht nur über alle Unternehmen hinweg einen Bürokratieabbau erreichen zu können. Im oben dargestellten Fall könnte eine eigene kostenlose Software, die beispielsweise von der Zollbehörde als Basislösung für Unternehmen zur Verfügung gestellt wird, die Kosten der Unternehmen senken. So gäbe es eine Alternative zum Kauf einer teuren kommerziellen Software. Eine solche Lösung ist insbesondere für Unternehmen attraktiv, die die betreffende Informationspflicht nur selten erfüllen und deshalb durch den Kauf einer Software überproportional stark belastet sind.

Auf Basis dieser Erkenntnisse der Fallstudie ergibt sich für den Gesetzgeber auch die Herausforderung, das Ziel des Bürokratieabbaus in seiner Vielschichtigkeit zu erfassen und zu konkretisieren. Heißt Bürokratieabbau beispielsweise, dass die gesamten Bürokratiekosten aller Unternehmen, die durch eine Informationspflicht betroffen sind, gesenkt werden sollen? Oder ist es das Ziel, dass möglichst jedes einzelne Unternehmen von einer Abbaumaßnahme profitiert? Darf im Zweifel eine höhere Belastung einzelner Unternehmen in Kauf genommen werden, wenn dafür die Mehrheit der Unternehmen eine Entlastung durch eine bestimmte Maßnahme erfährt? Oder sollten insbesondere kleine und mittelständische Unternehmen von Bürokratieabbaumaßnahmen profitieren, da sie ohnehin überproportional belastet sind? Auch wenn diese Fragen sehr vielschichtig und schwer zu beantworten sind, sollten sie dennoch angesprochen und diskutiert werden.

Bereits in Kapitel 3.3.3 hat sich gezeigt, dass das deutsche Standardkosten-Modell neben Stärken auch Schwächen aufweist. Im Rahmen der Fallstudie wurden diese Punkte noch einmal aufgegriffen: Nun ist auch in praktischer Hinsicht klar geworden, dass vor allem die Ver-

nachlässigkeit bestimmter Kosten zu falschen Ergebnissen führt, die kontraproduktive Entscheidungen des Gesetzgebers bewirken können. Insbesondere hat sich erwiesen, dass sowohl einmalige als auch laufende Bürokratiekosten bei der Entscheidungsfindung des Gesetzgebers über die Ausgestaltung gesetzlicher Informationspflichten berücksichtigt werden müssen. Bringt eine Gesetzesänderung für Unternehmen hohe einmalige Kosten und eine kleine Entlastung bei den laufenden Bürokratiekosten mit sich, so muss der Gesetzgeber kritisch prüfen, ob die Änderung der Informationspflicht die Situation der Unternehmen in einem angemessenen Zeitraum verbessert oder ob die vermeintliche Bürokratieabbau-Maßnahme die Kosten sogar noch erhöht. Daher gilt: Je geringer die einmaligen und je größer die Reduzierung der laufenden Kosten, umso besser eignen sich eine Maßnahmen zum Abbau von Bürokratiekosten. Das deutsche Standardkosten-Modell mit seiner Fokussierung auf laufende Bürokratiekosten ist zur Ex-ante-Bewertung von Gesetzesentwürfen damit nicht geeignet. Auch die Nichtberücksichtigung bestimmter Kostenarten wie Material-, Transport-, Zins- und Transportkosten ist nicht nur aus konzeptioneller Sicht als problematisch zu werten. Auch praktisch hat sich gezeigt, dass dadurch die errechneten Werte von den tatsächlichen Kosten abweichen und Grundlage für falsche Entscheidungen des Gesetzgebers sein können. Die Ergebnisse der Fallstudie unterstreichen noch einmal, wie wichtig es ist, Bürokratiekosten möglichst realistisch abzubilden. Insofern ist die Überarbeitung des deutschen Standardkosten-Modells im Hinblick auf die Erkenntnisse aus dieser Arbeit dringend zu empfehlen.

Im letzten Kapitel dieser Arbeit werden die Ergebnisse der Untersuchung zusammengefasst. Das neue Konzept wird kritisch gewürdigt, weiterer Forschungsbedarf wird aufgezeigt. Schließlich erfolgt ein Ausblick.

6. Resümee und Ausblick

6.1 Zusammenfassung

Anlass für die Konzeption eines Ansatzes zur Berechnung der Bürokratiekosten von Unternehmen in Deutschland ist die Tatsache, dass bessere Rechtsetzung und Bürokratieabbau in Politik, Gesellschaft und Wirtschaft eine bedeutende Rolle spielen und dass es bisher keine Methode gab, mit der Bürokratiekosten umfassend und genau abgebildet werden können. Der Überblick über Methoden zur Erhebung und Auswertung von Gesetzesfolgekosten und die anschließende kritische Analyse des deutschen Standardkosten-Modells, das derzeit in Deutschland zur Berechnung von laufenden Bürokratiekosten genutzt wird, haben dies deutlich gezeigt.⁴²³ Als Schwachstellen des deutschen Standardkosten-Modells haben sich insbesondere folgende Punkte herauskristallisiert: Ändern sich die rechtlichen Rahmenbedingungen durch die Neueinführung oder Veränderung einer Informationspflicht, so entstehen den betroffenen Unternehmen Bürokratiekosten, um sich zu informieren und anzupassen. Gerade bei der Prognose von Bürokratiekosten, die durch eine neue oder veränderte Informationspflicht zu erwarten sind, stellen einmalige Kosten einen wichtigen Aspekt dar. Für den Gesetzgeber ist es deshalb ausschlaggebend zu wissen, durch welche Aktivitäten einmalige Bürokratiekosten hervorgerufen werden, unter welchen Bedingungen besonders hohe Kosten dieser Art entstehen und wo es Ansatzpunkte gibt, gesetzliche Informationspflichten und deren Einführung oder Änderung für die Unternehmen kostengünstiger zu machen. Einmalige Bürokratiekosten werden jedoch im deutschen Standardkosten-Modell und im Ex-ante-Leitfaden nicht berücksichtigt.⁴²⁴ Beide Ansätze sind damit für die Berechnung von Bürokratiekosten nur sehr eingeschränkt nutzbar. Ein zweiter wichtiger Schwachpunkt ist, dass sich das deutsche Standardkosten-Modell nur auf bestimmte Kostenarten, wie Personalkosten, Kosten für Dienstleistungen und teilweise Abschreibungen, fokussiert.⁴²⁵ Andere Kostenarten, wie Zinskosten, Materialkosten, Transportkosten, aber auch der Effekt, den ertragsbasierte Steuern auf die Höhe der Bürokratiekosten haben, werden nicht in die Berechnung einbezogen.⁴²⁶ Sowohl theoretische und konzeptionelle Überlegungen wie auch die empirische Fallstudie haben gezeigt, dass die genannten Schwächen dazu führen, dass ungenaue oder falsche Kosten auf Basis des deutschen Standardkosten-Modells berechnet werden, die wiederum Fehlentscheidungen verursachen können. Dadurch kann es sein, dass vermeintliche Maßnah-

⁴²³ Vgl. Kapitel 3.3.

⁴²⁴ Vgl. Kapitel 3.3.3.

⁴²⁵ Vgl. Statistisches Bundesamt (2006), S. 20-22 sowie Kapitel 3.3.2 sowie 3.3.3.

⁴²⁶ Vgl. Statistisches Bundesamt (2006), S. 20-22.

men zum Bürokratieabbau sogar zu mehr Belastung führen, wie in Kapitel 5 ausgeführt wurde.

Damit ist der Bedarf, einen neuen Ansatz zur Berechnung von Bürokratiekosten zu konzipieren, belegt. Dieser muss einerseits die oben dargestellten Schwächen aufgreifen und eine Lösung für diese finden. Andererseits ist den Anforderungen der strukturierten Vorgehensweise bei der Erhebung und Zurechnung von Bürokratiekosten auf eine Informationspflicht sowie der Praktikabilität des Ansatzes durch Anwendbarkeit und Wirtschaftlichkeit Rechnung zu tragen.⁴²⁷ Aus dieser Notwendigkeit heraus wurde im Rahmen dieser Arbeit ein Ansatz zur Berechnung von Bürokratiekosten neu konzipiert und anhand einer Fallstudie praktisch dargestellt. Der Ansatz wird im folgenden Kapitel kritisch beurteilt. Es wird verifiziert, inwieweit er in den unterschiedlichen Entscheidungssituationen mit Bürokratiekostenbezug⁴²⁸ wichtige Informationen liefern kann und inwiefern er die in Kapitel 3.2 definierten Anforderungen erfüllt, die an einen Ansatz zur Quantifizierung von Bürokratiekosten gestellt werden.

6.2 Kritische Würdigung der Ergebnisse

Im Rahmen dieser Untersuchung wurde auf Basis eines Bezugsrahmens, den die Gesetzesfolgenabschätzung und die Kostenrechnung bilden, und mit Hilfe bestehender empirischer Studien, mehrerer Experteninterviews und einer Fallstudie ein neues Konzept zur Quantifizierung von Bürokratiekosten erarbeitet. Dieses zeichnet sich dadurch aus, dass es **auf die vier Entscheidungssituationen ausgelegt ist, in denen der Gesetzgeber Informationen zu Bürokratiekosten benötigt**: Ziel im Rahmen der ersten Entscheidungssituation, der Bestandsmessung, ist es, bestehende Bürokratiekosten ex post zu dokumentieren und so eine Basis zu schaffen für die zweite Entscheidungssituation, die Ex-ante-Planung von Maßnahmen zum Abbau von Bürokratiekosten. Neben dem Abbau bestehender ist die Vermeidung unnötiger Bürokratiekosten durch eine bessere Rechtsetzung essentiell. Denn sind gesetzliche Informationspflichten hinsichtlich ihrer Bürokratiekostenwirkung auf die betroffenen Unternehmen bereits optimal ausgestaltet, so besteht kein Bedarf der nachträglichen Verbesserung, was wiederum Arbeitszeit und Kosten für alle Beteiligten spart, also Gesetzgeber und betroffene Normadressaten. Der Berechnung von Bürokratiekosten in der Entscheidungssituation der Ex-ante-Prognose von Bürokratiekosten im Rahmen der Gesetzesfolgenabschätzung kommt da-

⁴²⁷ Vgl. Kapitel 3.2.

⁴²⁸ Diese wurden in Kapitel 4.1.1 dargestellt.

her besondere Bedeutung zu. Die vierte Entscheidungssituation bezieht sich auf die Steuerung: Die Wirkung von Maßnahmen muss überprüft werden, indem man die Zielerreichung kontrolliert und Abweichungen erklärt. In dieser Situation werden sowohl bestehende Kosten ex post als auch zukünftige Kosten ex ante quantifiziert.⁴²⁹

Um in allen vier Entscheidungssituationen die nötigen Informationen zu haben, ist die exakte Quantifizierung von Bürokratiekosten wesentlich. Nachdem diese Kosten in den betroffenen Unternehmen jedoch nicht erhoben und ausgewiesen werden, sondern in Kostenarten wie Personalkosten, Materialkosten und anderen enthalten bzw. versteckt sind, ist es nicht möglich diese direkt den verursachenden Informationspflichten zuzuordnen. Vielmehr muss zuerst einmal ein Weg gefunden werden, Bürokratiekosten in ihrer Art und Höhe von anderen Arten von Kosten abzugrenzen und möglichst genau zu erfassen. Hierzu eignet sich die aktivitätsorientierte Vorgehensweise, die auch im deutschen Standardkosten-Modell Anwendung findet.⁴³⁰ Den einzelnen Aktivitäten, die zur Anpassung an eine Informationspflicht oder zu deren Erfüllung durchgeführt werden, rechnet man die Kosten zu, die von diesen verursacht werden. So ist eine klar **strukturierte und transparente Vorgehensweise zur Erhebung und späteren Zurechnung von Bürokratiekosten auf Informationspflichten** möglich. Eine Standardisierung und Vereinfachung dieses Arbeitsschritts konnte durch die Definition von Standardaktivitäten erreicht werden: Während solche im Hinblick auf die Erfüllung von Informationspflichten bereits existierten und nur überarbeitet werden mussten, wurden im Bereich der Anpassung an eine neue oder geänderte Informationspflicht erstmals Standardaktivitäten definiert.⁴³¹ Abgeleitet aus den Erkenntnissen empirischer Studien, der Fallstudie und den Experteninterviews stellen diese die häufigsten und wichtigsten Aktivitäten dar, die in den meisten Unternehmen mit der Anpassung an neue oder veränderte Informationspflichten verbunden sind. Damit ist ein grundlegender Schritt getan, um einmalige Bürokratiekosten berechnen zu können. Die Arbeit mit Standardaktivitäten hat sich auch im Rahmen der Fallstudie bewährt: Die vordefinierten Standardaktivitäten haben sich sowohl bei der Erarbeitung der nötigen Aktivitäten für die Erfüllung der Informationspflicht als auch bei der Anpassung an die geänderten gesetzlichen Rahmenbedingungen bewährt. Die Aktivitäten, die bei der Biotech GmbH durch die Ausfuhranmeldung verursacht werden, konnten durch die Standardaktivitäten sehr gut abgebildet werden. Teilweise wurden Standardaktivitäten eins zu eins übernommen, in anderen Fällen, wie der Gestellung, die einen Spezialfall einer Prüfung durch

⁴²⁹ Vgl. Kapitel 4.1.1.

⁴³⁰ Vgl. Statistisches Bundesamt, S. 16-19.

⁴³¹ Vgl. Kapitel 4.2, insbesondere 4.2.3.

die Behörde vor Ort darstellt, wurde die Aktivität im Rahmen der Fallstudie noch genauer spezifiziert, um die dazugehörigen Bürokratiekosten transparenter darstellen zu können.

Der erarbeitete Ansatz **eignet sich dadurch nicht nur für die Ex-post-Berechnung bestehender Bürokratiekosten, sondern auch für die Ex-ante-Prognose von zukünftigen Bürokratiekosten.** Während bei der Berechnung bestehender Bürokratiekosten die laufenden Kosten eine wichtige Rolle spielen, weil diese durch entsprechende Maßnahmen in der Zukunft reduziert werden können, sind bei der Prognose von Bürokratiekosten auch die einmaligen relevant: Diese können nur vor der Implementierung einer neuen oder geänderten Informationspflicht gesteuert werden, also bevor sie zu versunkenen Kosten werden. Im dargestellten Ansatz wurde detailliert auf die laufenden Bürokratiekosten der Erfüllung und die einmaligen Bürokratiekosten der Anpassung eingegangen, deren Relevanz diskutiert und deren Berechnung erklärt.

Ferner bietet der neu konzipierte Ansatz eine gute **Entscheidungsunterstützung durch die Berücksichtigung aller relevanten Bürokratiekostenarten.** Während sich das deutsche Standardkosten-Modell auf bestimmte Kostenarten wie Personalkosten, Kosten für Dienstleistungen und, unter bestimmten Bedingungen, Abschreibungen beschränkt, wurden im vorliegenden Ansatz auch andere Arten von Kosten, z.B. für Zinsen, Instandhaltung, Material, Fahrten, Transporte, Reisen und, in einem größeren Maße, Abschreibungen berücksichtigt, die sich laut empirischer Studien, der Fallstudie und der Experteninterviews als relevant erwiesen. Ferner hat dieser Ansatz deutlich gemacht, welche Bedeutung die Ertragsbesteuerung bei der Berechnung von Bürokratiekosten hat und inwiefern diese in die Quantifizierung einzubeziehen ist, und darüber hinaus Empfehlungen zum Umgang mit Gemeinkosten gegeben. Eine wesentlich genauere Berechnung von laufenden Bürokratiekosten und eine erstmalig fundierte Möglichkeit zur Quantifizierung von einmaligen Bürokratiekosten sind auf Basis dieses neuen Konzepts nun möglich. Des Weiteren konnte eine Kategorisierung der unterschiedlichen Arten von Informationspflichten vorgenommen werden. Diese erlaubt es dem Anwender, von der Art der Informationspflichten Schlüsse auf die mit ihr verbundenen Bürokratiekosten zu ziehen. Insgesamt wurde eine **hohe Praktikabilität des Ansatzes** durch eine exakt nachvollziehbare Vorgehensweise zur Berechnung der Bürokratiekosten, die Definition von Standardaktivitäten und die Berücksichtigung aller wichtigen Kostenarten erreicht. Im Rahmen dieser Arbeit wurde die **praktische Anwendbarkeit** des neuen Ansatzes anhand einer Fallstudie bewiesen.

Die Neukonzeption wird abgerundet durch Instrumente und Empfehlungen, die dem Gesetzgeber die Entscheidungsfindung erleichtern. Einerseits ist es mit der Gegenüberstellung zweier Bürokratiekosten-Situationen, beispielsweise vor und nach der Änderung einer Informationspflicht, möglich zu bestimmen, ob sich die Änderung positiv oder negativ auf die Bürokratiekosten eines Unternehmens auswirkt. Andererseits wird dargestellt, inwiefern der Zeitwert des Geldes eine Rolle spielt bei Maßnahmen zum Bürokratieabbau, die mit hohen sofortigen einmaligen Bürokratiekosten und über die Jahre hinweg realisierten Einsparungen bei den laufenden Bürokratiekosten verbunden sind. Schließlich sind Kosteneinsparungen für Unternehmen umso weniger wert, je weiter sie in die Zukunft verlagert werden, weil sich damit deren Wert zum aktuellen Zeitpunkt umso mehr verringert.⁴³² Die Instrumente des Vergleichs von einmaligen und laufenden Bürokratiekosten in unterschiedlichen Situationen und der Berechnung des Zeitwerts des Geldes wurden bisher im Rahmen der Quantifizierung und des Abbaus von Bürokratiekosten in Deutschland nicht genutzt, können aber entscheidende Informationen zur Verfügung stellen.

Neben den neuen Erkenntnissen, die diese Arbeit für die Berechnung von Bürokratiekosten liefert, gibt es Fragen, die hoch relevant sind, im Rahmen dieser Arbeit aufgrund ihres Umfangs und ihrer Neuheit jedoch nur ansatzweise beantwortet werden konnten und damit **zukünftigen Forschungsbedarf** darstellen:

Dazu zählt der Effekt, den die Besteuerung der Erträge auf die Höhe der Bürokratiekosten hat. Es dürfte nicht strittig sein, dass höhere Kosten den Gewinn und damit die ertragsbasierten Steuern eines Unternehmens senken. Eine genauere Untersuchung dieser Auswirkungen ist jedoch nötig: Bisher gibt es zu dieser Thematik nur sehr wenige Untersuchungen, sowohl im konzeptionellen wie auch im empirischen Bereich.⁴³³ Ferner ist zu vermuten, dass niedrigere Steuerzahlungen durch hohe Bürokratiekosten einen negativen Einfluss auf den Staatshaushalt haben. Aus diesem Zusammenhang könnte eine weitere Motivation für die Regierung erwachsen, Bürokratiekosten abzubauen. Auch hier ist eine tiefere Beschäftigung mit der Problematik wünschenswert, um Zusammenhänge besser zu verstehen.

Auch die Frage, welche Bedeutung Gemeinkosten bei der Berechnung von Bürokratiekosten haben, ob und wie diese den einzelnen Informationspflichten zugerechnet werden können, konnte im Rahmen dieser Arbeit nicht abschließend geklärt werden. Da von Seiten der Unter-

⁴³² Vgl. Kapitel 4.5.2.

⁴³³ Vgl. Kapitel 4.3.1 sowie 5.

nehmen kaum Daten dazu vorliegen und die Ausarbeitung eines Vorgehens zur Schlüsselung von Bürokratiegemeinkosten recht umfangreich ist, muss bei dieser Frage abgewägt werden, inwiefern eine Verrechnung von Gemeinkosten aus praktischer und wirtschaftlicher Hinsicht im Rahmen der Quantifizierung von Bürokratiekosten wünschenswert und nützlich ist. Empirische Daten über die Bedeutung dieser Kosten wären hier hilfreich.

Auch wenn der vorliegende Ansatz aufgrund der gerade dargestellten kritischen Überlegungen noch Weiterentwicklungspotential aufweist, so ist es mit dessen Hilfe doch möglich, Bürokratiekosten nun genauer und detaillierter als bisher berechnen zu können. Im Vergleich zum deutschen Standardkosten-Modell, das deutliche konzeptionelle Mängel aufweist, die auch die Aussagekraft der erhobenen Bürokratiekosten stark einschränken, stellt der hier dargestellte Ansatz zur Berechnung von Bürokratiekosten eine sehr umfassende und transparente Methode dar. Insbesondere bei der Gesetzesfolgenabschätzung von Informationspflichten, die neu eingeführt oder geändert werden sollen, ist sehr zu empfehlen, das hier dargestellte Modell anstelle des deutschen Standardkosten-Modells zu nutzen. Ansonsten besteht die Gefahr, dass einmalige Bürokratiekosten der Anpassung an gesetzliche Rahmenbedingungen weiterhin vernachlässigt werden und vermeintliche Maßnahmen des Bürokratieabbaus oder der besseren Rechtsetzung tatsächlich eine höhere Belastung bei den Unternehmen hervorrufen.⁴³⁴ Auch mit der Thematik der relevanten Arten von Bürokratiekosten sollte sich der deutsche Gesetzgeber bei der Berechnung von Bürokratiekosten dringend auseinandersetzen: Der Fokus auf nur einen Teil der Kostenarten kann die Darstellung der Bürokratiekosten verzerren und ebenfalls zu falschen Entscheidungen führen.

Ferner muss der Gesetzgeber eine höhere Transparenz der Bürokratiekosten gewähren. Bereits bei der Gesetzesfolgenabschätzung zu den Auswirkungen der Änderung der Ausfuhranmeldung auf die Bürokratiekosten wurde dies deutlich.⁴³⁵ Es stellten sich Fragen wie: Unter welchen Annahmen und in welchen Schritten sind die Ergebnisse entstanden? Welche Unternehmen wurden im Hinblick auf welche Arten von Kosten untersucht? Existiert eine nachvollziehbare Berechnung, dann entstehen auch bessere Anreize für Wissenschaftler, sich mit der Thematik und den vorhandenen Informationen zu beschäftigen und das Konzept der Berechnung von Bürokratiekosten an den Punkten weiterzuentwickeln, an denen noch Schwachstellen, Ungenauigkeiten oder Fehler existieren. Denn auch eine intensivere wissenschaftliche

⁴³⁴ Vgl. hierzu Kapitel 5.4.

⁴³⁵ Vgl. Kapitel 5.

Auseinandersetzung mit der Bürokratiekostenthematik wäre wünschenswert. Wie bereits in Kapitel 1.2 dargestellt, sind die Forschungsaktivitäten in diesem Bereich insbesondere im deutschsprachigen Raum noch eher spärlich. Das ist besonders im Hinblick auf die politische Aktualität des Themas bedauerlich. Die Regierungen vieler Länder sind gewillt, den Bürokratiekostenabbau und die bessere Rechtsetzung aktiv voranzutreiben, es fehlt jedoch an klaren Konzepten, fundierten empirischen Erkenntnissen und kritischen Auseinandersetzungen mit den Maßnahmen der Gesetzgeber. Mehr Input seitens der Wissenschaft und ein intensiverer Austausch zwischen Verantwortlichen in der Bundesregierung und Legislative und Forschern könnten die Zielerreichung noch besser zu realisieren helfen. In diesem Zusammenhang ist auch eine kritische Diskussion des hier konzipierten Ansatzes wünschenswert. Auch eine Weiterentwicklung ist erstrebenswert und könnte in folgende Richtung gehen:

Die dargestellte Arbeit orientiert sich stark an einer Kostenrechnung und ist wie diese darauf ausgelegt, die Bürokratiekosten einzelner Unternehmen zu berechnen. Die **Praktikabilität** wurde im Rahmen der Fallstudie überprüft. Es wurde festgestellt, dass sich der neu konzipierte Ansatz zur Berechnung von Bürokratiekosten eignet. Die detaillierte Ausarbeitung des Konzepts ermöglicht es, die einzelnen Schritte von der Definition der Aktivitäten der Anpassung bzw. Erfüllung bis zur Zurechnung der Bürokratiekosten auf die Informationspflicht und zur Entscheidungsfindung schnell und transparent durchzuarbeiten. Der Gesetzgeber hat jedoch das Ziel, Bürokratiekosten nicht nur für einzelne Unternehmen, sondern für die Gesamtheit der Unternehmen in Deutschland zu reduzieren.⁴³⁶ Damit ergibt sich für den Gesetzgeber bzw. die mit ihm kooperierenden Institutionen wie das Statistische Bundesamt die Notwendigkeit, nicht nur Einzelfallbetrachtungen, sondern auch großzahlige Erhebungen zu machen, die Aussagekraft hinsichtlich der Grundgesamtheit der betroffenen Unternehmen haben. Ob die **Wirtschaftlichkeit** des hier erarbeiteten Ansatzes auch bei solchen Erhebungen gegeben ist, konnte ihm Rahmen der vorliegenden Arbeit nicht verifiziert werden. Dazu ist es nötig, das vorliegende Konzept hinsichtlich seiner Eignung für die Nutzung großzahliger Erhebungen zu überprüfen.

Zu beachten ist jedoch, dass die **Wirtschaftlichkeit** einer solchen Erhebung nicht nur vom konzeptionellen Vorgehen zur Berechnung der Kosten abhängig ist, sondern auch von der Verfügbarkeit der nötigen Daten, z.B. zur Dauer einzelner Aktivitäten, zu Stundenlöhnen und zu Angaben von Zinskosten. Diese bestimmt sich unter anderem dadurch, wie kompetent Un-

⁴³⁶ Vgl. Die Bundesregierung (2007b).

ternehmen Auskunft geben können und inwiefern statistische Daten, beispielsweise beim Statistischen Bundesamt, vorhanden sind. Mit der Nutzung des vorliegenden Ansatzes für weitere empirische Erhebungen sollten folgende Fragen diskutiert werden: Sind Vereinfachungen des Ansatzes möglich, die die Genauigkeit der Daten nicht oder kaum einschränken, aber die Wirtschaftlichkeit der Berechnung verbessern? Hier können, je nach Art der zu erhebenden Daten beispielsweise die Informationen des Statistischen Bundesamtes zu Löhnen und Gehältern zugrunde gelegt werden.⁴³⁷ Auch in anderen Bereichen wie bei der Berechnung der Zinskosten und Abschreibungen ist zu prüfen, inwiefern Durchschnittssätze die Berechnung der jeweiligen Kosten im Einzelfall ersetzen und die Quantifizierung der Bürokratiekosten so erleichtern können.

Im Zuge dieser Überlegungen ist auch zu berücksichtigen, dass die Gesetzgebung der Mitgliedstaaten der Europäischen Union wie auch die Zielsetzungen für Bürokratieabbau und bessere Rechtsetzung immer stärker auf europäischer statt auf nationaler Ebene beschlossen werden.⁴³⁸ Dementsprechend ist auch ein gemeinsames Vorgehen bei der Quantifizierung von Bürokratiekosten notwendig: Dadurch wäre es möglich, die Höhe der Bürokratiekosten in unterschiedlichen Mitgliedstaaten, Branchen und Größenklassen von Unternehmen zu vergleichen, die Wirkungen von EU-Gesetzen in den einzelnen Ländern abzuschätzen und zu vergleichen, Benchmarks durchzuführen und so Best Practices einer besseren Rechtsetzung zu erarbeiten und implementieren. Es ist anzunehmen, dass das vorliegende Konzept mit seiner aktivitätsorientierten Herangehensweise, der Unterscheidung einmaliger und laufender Bürokratiekosten und den Regeln zur Zurechnung einzelner Kostenarten auf Aktivitäten und Informationspflichten im Groben übernommen werden kann. Es ist jedoch zu erwarten, dass es zu bestimmten Details noch hohen Forschungs- und Abstimmungsbedarf geben wird: Hier stellt sich unter anderem die Frage, wie mit unterschiedlichen Lohnniveaus und Personalkosten in den einzelnen Mitgliedstaaten umzugehen ist. Diese werden dazu führen, dass Bürokratiekosten in Ländern mit hohen Lohnniveaus tendenziell höher ausfallen. An diesem Beispiel wird wieder deutlich, welche Rolle eine **strukturierte Vorgehensweise** und eine damit einhergehende Transparenz und Nachvollziehbarkeit der Bürokratiekostenberechnung spielen. Wenn es möglich ist, aus einer Erhebung nicht nur die gesamten Personalkosten einer Informationspflicht zu ersehen, sondern auch die Arbeitsstunden sowie die Personalkosten pro

⁴³⁷ Vgl. Statistisches Bundesamt (2009a).

⁴³⁸ Vgl. European Commission (2011b).

Stunde, dann ist es leichter, Effekte des Lohnniveaus von anderen Faktoren, z.B. einfacheren gesetzlichen Normen, die eine kürzere Einarbeitung erfordern, zu trennen.

6.3 Ausblick

Neben dem Bedarf an konzeptioneller Weiterentwicklung des Ansatzes zur Quantifizierung von Bürokratiekosten ist auch eine stärkere empirische Untersuchung der Thematik nötig. Zwar gibt es bereits eine Datenbank, die laufende Bürokratiekosten zahlreicher Informationspflichten enthält.⁴³⁹ Diese wurden jedoch auf Grundlage des deutschen Standardkosten-Modells erhoben, das aufgrund seiner Mängel nur eingeschränkt aussagekräftige Daten zur Bürokratiekostenbelastung liefern kann.⁴⁴⁰ Die Erhebung statistischer Daten auf Basis des vorliegenden Ansatzes hingegen wird aufgrund der oben genannten Stärken sehr realistische, genaue und transparente Informationen zu den Bürokratiekosten von Unternehmen liefern können. Gerade die Belastung von kleinen und mittelständischen Unternehmen durch fehlende Größenvorteile sowie von Unternehmen aus intensiv regulierten Branchen, wie der Banken- oder der Chemie- und Pharmabranche, muss stärker erforscht werden.⁴⁴¹ Nur anhand aussagekräftiger Daten ist es möglich, die tatsächliche Belastung darzustellen und bei Bedarf wirksame Maßnahmen für deren Entlastung zu erarbeiten. Wie in der Fallstudie deutlich wurde, bieten konkrete Daten sehr gute Möglichkeiten, diejenigen Aktivitäten und Kostenarten zu identifizieren, die die Bürokratiekosten besonders ansteigen lassen, und Szenarien durchzuspielen, die zu einem Bürokratieabbau führen könnten.

Neben Unternehmen sollen auch andere Gruppen von Normadressaten bei der Gesetzgebung angemessen berücksichtigt, von überflüssigen Bürokratiekosten entlastet werden und von besserer Rechtsetzung profitieren.⁴⁴² Deshalb sollten Gesetzgeber wie auch Wissenschaftler kritisch prüfen, inwiefern das dargestellte Konzept zur Bewertung von Kosten bzw. Belastungen, die durch Informationspflichten auf die öffentliche Verwaltung, die Bürger und andere Institutionen zukommen, geeignet ist.

Da Bürokratiekosten nur eine Form von Gesetzesfolgekosten darstellen, muss auch nachdrücklich erwähnt werden, dass andere Arten von Gesetzesfolgekosten auch in den Betrachtungshorizont der Gesetzgeber gelangen müssen. Während Kosten durch Abgaben aufgrund der damit verbundenen Zahlungen relativ problemlos berechnet werden können, ist die Quan-

⁴³⁹ Vgl. Statistisches Bundesamt (2011b).

⁴⁴⁰ Vgl. Kapitel 3.3.3.

⁴⁴¹ Vgl. Kapitel 4.1.2.

⁴⁴² Vgl. § 2, NKRg.

tifizierung von Kosten aus inhaltlichen Pflichten ebenso wie die Berechnung von Bürokratiekosten recht komplex, da keine Verbindung zu Zahlungen besteht und auch diese Kosten nicht im Rahmen der Unternehmensrechnung erfasst werden.⁴⁴³ Das bedeutet, dass auch auf diesem Gebiet eine spezifische Erhebung der benötigten Daten unumgänglich ist. Hier besteht großer Forschungsbedarf: Bisher gibt es nur sehr vereinzelt Arbeiten, die dazu erste Lösungsansätze liefern.⁴⁴⁴ Es scheint in jedem Fall lohnenswert zu prüfen, inwieweit der konzipierte Ansatz auch für die Berechnung von Kosten, die durch inhaltliche Pflichten verursacht werden, geeignet ist. Auch die politischen Entwicklungen im Jahr 2011 zeigen, dass Forschung in diesem Bereich nicht nur aus rein wissenschaftlicher Sicht, sondern auch von Seiten der Politik wünschenswert ist: Das Gesetz zur Einsetzung eines Nationalen Normenkontrollrates wurde im März 2011 dahingehend geändert, dass nun nicht mehr nur Bürokratiekosten, sondern der Erfüllungsaufwand,⁴⁴⁵ der unter anderem Bürokratiekosten umfasst, im Rahmen der besseren Rechtsetzung und des Bürokratieabbaus gesteuert werden soll.⁴⁴⁶ In einer Presseerklärung des Nationalen Normenkontrollrates heißt es: „Bisher beschränkte sich das Programm der Bundesregierung auf den Abbau von Informations- und damit auf Statistik- und Dokumentationspflichten. In diesem engen Rahmen bewegte sich auch das gesetzliche Mandat des Normenkontrollrats. Jetzt kommen alle Kosten auf den Prüfstand, die der Gesetzgeber Unternehmen, Bürgerinnen und Bürgern sowie der Verwaltung auferlegt.“⁴⁴⁷ Die Begriffe „Erfüllungsaufwand“ und „Kosten, die der Gesetzgeber Unternehmen, Bürgerinnen und Bürgern sowie der Verwaltung auferlegt“ werden nicht näher definiert. Dies zeigt bereits, dass Konkretisierungsbedarf seitens des Gesetzgebers im Rahmen dieses Vorhabens besteht. Anregungen und Konzepte durch Wissenschaftler sind hier ebenfalls notwendig. Die jüngsten Entwicklungen unterstreichen, dass in Zukunft unterschiedliche Gesetzesfolgekosten in der Rechtsetzung noch umfassender und differenzierter berücksichtigt werden sollten.⁴⁴⁸

Auch die bereits angesprochene Thematik, dass durch Regulierung und Informationspflichten nicht nur Kosten, sondern auch Nutzen generiert wird, sorgt für weiteren Forschungsbedarf:⁴⁴⁹ Die Bewertung von Nutzen als Gesetzesfolge ist deshalb so schwierig, weil es hierfür, im Vergleich zu Kosten, keine eindeutiges monetäres Maßkriterium gibt und weil die Zusam-

⁴⁴³ Zu den inhaltlichen Pflichten vgl. Kapitel 2.1.2.

⁴⁴⁴ Zu nennen sind hier Nijsen (2009b), S. 75-77 sowie Den Butter/De Graaf/Nijsen (2009).

⁴⁴⁵ Der Begriff Erfüllungsaufwand wird in diesem Zusammenhang als Überbegriff für Kosten aus inhaltlichen Pflichten und Bürokratiekosten verwendet. Vgl. zu inhaltlichen Pflichten Kapitel 2.1.2.

⁴⁴⁶ Vgl. §§ 1,2, NKRK.

⁴⁴⁷ Nationaler Normenkontrollrat (2011a).

⁴⁴⁸ Dies wurde auch in Interview (C) bestätigt.

⁴⁴⁹ Vgl. Kapitel 1.3.

menhänge zwischen einer Informationspflicht und dem daraus resultierenden Nutzen oft nicht so eindeutig sind, wie es bei den Kosten der Anpassung an eine Informationspflicht oder der Erfüllung einer solchen der Fall ist. Existiert beispielsweise eine Informationspflicht, die es der Behörde erlaubt, die Einhaltung von Umweltschutzmaßnahmen bei Unternehmen leicht nachzuprüfen, steht den Kosten der Informationspflicht ein Nutzen durch eine sauberere Umwelt entgegen. Diesen jedoch in Geldeinheiten zu beziffern, ist weit schwieriger als beispielsweise die Arbeitszeit mit Kosten zu bewerten, die ein Mitarbeiter mit der Dokumentation von Messwerten verbringt. Ferner stellt sich die Frage, in welchem Ausmaß ein positiver Effekt oder Nutzen einer bestimmten Norm eindeutig zugerechnet werden kann. Die Erhaltung einer sauberen und intakten Umwelt beispielsweise kann nur mit einer Vielzahl unterschiedlicher Regelungen erreicht werden, die sich beispielsweise auf Lärmschutz, Luft- und Wasserverschmutzung beziehen. Die Zuordnung eines Nutzenwertes auf einzelne Gesetze ist dabei kaum möglich. Im Bereich der Quantifizierung des Nutzens aus gesetzlichen Normen herrscht noch großer Bedarf an der Entwicklung von Ideen und Konzepten sowie der Erhebung aussagekräftiger empirischer Daten. Ergebnisse aus diesem Bereich sind deshalb so dringend nötig, weil der Gesetzgeber bei jeder Frage Kosten und Nutzen einer Maßnahme abwägen muss, unabhängig davon, wie kompliziert diese zu messen sind. Jede Erkenntnis in diesem Bereich jedoch wird die Wissenschaft und die gesetzliche Regulierung einen Schritt weiter bringen.

Anhang

Prüffragen für Rechtsvorschriften des Bundes*

- I. Es ist das Ziel der Bundesregierung, das Recht zu vereinfachen und Überreglementierungen zu vermeiden. Deshalb hat jeder, der an der Meinungsbildung über ein Regelungsvorhaben beteiligt ist, nicht nur sich, sondern auch den anderen Beteiligten Fragen zur Notwendigkeit, Wirksamkeit und Verständlichkeit des beabsichtigten Vorhabens zu stellen.

Es sind insbesondere folgende Fragen zu prüfen:

1. *Muß überhaupt etwas geschehen?*
2. *Welche Alternativen gibt es?*
3. *Muß der B u n d handeln?*
4. *Muß ein G e s e t z gemacht werden?*
5. *Muß j e t z t gehandelt werden?*
6. *Ist der Regelungsumfang erforderlich?*
7. *Kann die Geltungsdauer beschränkt werden?*
8. *Ist die Regelung bürgernah und verständlich?*
9. *Ist die Regelung praktikabel?*
10. *Stehen Kosten und Nutzen in einem angemessenen Verhältnis?*

Der Bundesminister des Innern und der Justiz stellen hierzu einen Fragenkatalog zur Verfügung.

- II. Jeder Bundesminister stellt für seinen Verantwortungsbereich sicher, daß alle Rechtsetzungsvorhaben in jedem Stadium sowohl als Gesamtvorhaben als auch in ihren Einzelregelungen anhand der Fragen zur Notwendigkeit, Wirksamkeit und Verständlichkeit geprüft werden.

Anhang 1: Prüffragen für Rechtsvorschriften des Bundes, beschlossen am 11. Dezember 1984 durch die Bundesregierung⁴⁵⁰

⁴⁵⁰ Badura (1986), S. 25.

Nr.	Standardaktivität	Erläuterung/Fragestellung
1	Einarbeitung in die Informationspflicht	Sich mit der gesetzlichen Pflicht vertraut machen und sich in die Unterlagen einarbeiten
2	Beschaffung der Daten	Daten und Informationen sammeln und zusammenstellen
3	Formulare ausfüllen, Beschriftung, Kennzeichnung	
4	Berechnungen durchführen	Für die Erfüllung der Pflicht benötigte Berechnungen vornehmen, zum Beispiel aus einzelnen Werten eine Summe bilden
5	Überprüfung der Daten und Eingaben	Eigene Daten und Einträge intern prüfen
6	Fehlerkorrektur	Daten und Einträge nach dieser Prüfung gegebenenfalls korrigieren
7	Aufbereitung der Daten	Informationen oder Daten in Form von Gutachten, Berichten oder Tabellen aufbereiten
8	Datenübermittlung und Veröffentlichung	
9	Interne Sitzungen	Besprechungen im Rahmen dieser Verpflichtung (ausschließlich mit betriebseigenem Personal)
10	Externe Sitzungen	Besprechungen im Rahmen dieser Verpflichtung mit betriebsfremden Personen (z.B. Rechtsanwälten, Gutachtern)
11	Ausführen von Zahlungsanweisungen	Zahlungen wie zum Beispiel Gebühren anweisen, die mit der Pflicht zusammenhängen
12	Kopieren, Archivieren, Verteilen	
13	Prüfung durch öffentliche Stellen	Prüfung des Betriebs durch externe Stellen begleiten, zum Beispiel Inspektoren durch die Räume führen
14	Korrekturen, die aufgrund der öffentlichen Prüfung durchgeführt werden müssen	
15	Weitere Informationsbeschaffung im Falle von Schwierigkeiten mit den zuständigen Behörden	Bei Rückfragen der Behörden zur Erfüllung dieser Pflicht weitere Informationen vorlegen
16	Fortbildungs- und Schulungsteilnahmen	Teilnahme an Veranstaltungen, die sich auf diese Verpflichtung beziehen

Anhang 2: Die 16 Standardaktivitäten des deutschen Standardkosten-Modells zur Erfüllung von Informationspflichten⁴⁵¹

⁴⁵¹ Wallau et al. (2008), S. 379 ff.

EUROPÄISCHE GEMEINSCHAFT			ANMELDUNG		A VERSENDUNGS-/AUSFUHRZOLLSTELLE	
Exemplar für das Versendungs-/Ausfuhrland	1	2 Versender/Ausführer Nr.	3 Vordrucke	4 Ladelisten		
			5 Positionen	6 Packst. insgesamt	7 Bezugsnummer	
		8 Empfänger Nr.	9 Verantwortlicher für den Zahlungsverkehr Nr.			
			10 Erstes Best. Land	11 Handels- land	13 G. L. P.	
		14 Anmeider/Vertreter Nr.	15 Versendungs-/Ausfuhrland		15 Vers./Ausf.L.Code a ₁ b ₁	17 Bestimm.L.Code a ₁ b ₁
			16 Ursprungsland		17 Bestimmungsland	
		18 Kennzeichen und Staatszugehörigkeit des Beförderungsmittels beim Abgang	19 Ctr.	20 Lieferbedingung		
		21 Kennzeichen und Staatszugehörigkeit des grenzüberschreitenden aktiven Beförderungsmittels	22 Währung u. in Rechn. gestellter Gesamtr.	23 Umrechnungskurs	24 Art des Geschäfts	
		25 Verkehrszweig an der Grenze	26 Inländischer Ver- kehrszweig	27 Ladeort	28 Finanz- und Bankangaben	
		29 Ausgangszollstelle	30 Warenort			
31 Packstücke und Waren- bezeich- nung	Zeichen und Nummern - Container Nr. - Anzahl und Art			32 Positions Nr.	33 Warennummer	
				34 Urspr. Land Code a ₁ b ₁	35 Rohmasse (kg)	

Anhang 3: Ausschnitt aus dem Einheitspapier zur Ausfuhranmeldung⁴⁵²⁴⁵² Diese Version war gültig für das Jahr 2006 und stammt aus: Bundesministerium der Finanzen (2005), S. 3.

Jahr	Einmalige Bürokratiekosten	Einsparung laufende Bürokratiekosten	Zinssatz	Bürokratiekosteneinsparung des Jahres, abgezinst zum Jahr 0	Gesamtkapitalwert der Gesetzesänderung am Ende des Jahres
0	- 4.590,00	525,00	0,1026	525,00	- 4.065,00
1		525,00	0,1026	476,15	- 3.588,85
2		525,00	0,1026	431,84	- 3.157,01
3		525,00	0,1026	391,66	- 2.765,36
4		525,00	0,1026	355,21	- 2.410,14
5		525,00	0,1026	322,16	- 2.087,99
6		525,00	0,1026	292,18	- 1.795,81
7		525,00	0,1026	264,99	- 1.530,81
8		525,00	0,1026	240,33	- 1.290,48
9		525,00	0,1026	217,97	- 1.072,51
10		525,00	0,1026	197,69	- 874,82
11		525,00	0,1026	179,29	- 695,53
12		525,00	0,1026	162,61	- 532,92
13		525,00	0,1026	147,48	- 385,44
14		525,00	0,1026	133,75	- 251,69
15		525,00	0,1026	121,31	- 130,38
16		525,00	0,1026	110,02	- 20,36
17		525,00	0,1026	99,78	79,42
18		525,00	0,1026	90,50	169,92
19		525,00	0,1026	82,08	252,00
20		525,00	0,1026	74,44	326,43

Anhang 4: Einmalige Bürokratiekosten der Gesetzesänderung und Entlastung bei den laufenden Bürokratiekosten zum jeweiligen Zeitwert am Beispiel der Biotech GmbH⁴⁵³

⁴⁵³ Eigene Berechnung.

Literaturverzeichnis

A) Literatur

Allers, Maarten (1994): Administrative and Compliance Costs of Taxation and Public Transfers in the Netherlands, Groningen 1994.

Auswärtiges Amt der Bundesrepublik Deutschland (2011): Lissabon-Strategie für Wachstum und Beschäftigung, URL:

http://www.eu2007.de/de/Policy_Areas/European_Council/Lissabon.html, 03.05.2011, 19:08 Uhr.

Badura, Peter (1986): Die parteienstaatliche Demokratie und die Gesetzgebung, Berlin et al. 1986.

Baer, Herbert L. (1988): Regulatory Burden Handicaps Low-Risk Banking, Federal Reserve Bank of Chicago, Chicago Fed Letter, 1988.

Baldwin, Robert / Cave, Martin (1999): Understanding Regulation: Theory, Strategy, and Practice, Oxford/New York 1999.

Baum, Frank (2007): Kosten- und Leistungsrechnung: Grundlagen, Rechnungssysteme und neuere Entwicklungen, 2. Auflage, Berlin 2007.

Benston, George J. (1975): The Costs to Consumer Finance Companies of Extending Consumer Credit, National Commission on Consumer Finance, 2. Auflage, Washington 1975.

Beus, Hans Bernhard (2007): Der Abbau von Bürokratie als politisches Ziel – die Maßnahmen der Bundesregierung, in: Zeitschrift für Staats- und Europawissenschaften, Heft 1 (5), 2007, S. 68-77.

Bhimani, Alnoor / Horngren, Charles T. / Datar, Srikant M. / Foster, George (2008): Management and Cost Accounting, 4. Auflage, München et al. 2008.

Böhret, Carl / Konzendorf, Götz (1997): Ko-Evolution von Gesellschaft und funktionalem Staat. Ein Beitrag zur Theorie der Politik, Opladen 1997.

Böhret, Carl / Konzendorf, Götz (2001): Handbuch Gesetzesfolgenabschätzung (GFA) – Gesetze, Verordnungen, Verwaltungsvorschriften, Baden-Baden 2001.

Bogner, Alexander / Menz, Wolfgang (2005): Das theoriegenerierende Experteninterview – Erkenntnisinteresse, Wissensformen, Interaktion, in: Das Experteninterview - Theorie, Methode, Anwendung, 2. Auflage, Wiesbaden 2005, S. 33-70.

Bogumil, Jörg / Jann, Werner (2009): Verwaltung und Verwaltungswissenschaft in Deutschland – Einführung in die Verwaltungswissenschaft, Wiesbaden 2009.

Bohley, Peter (2003): Die Öffentliche Finanzierung – Steuern, Gebühren und öffentliche Kreditaufnahme, München 2003.

Borchardt, Andreas / Göthlich, Stephan E. (2009): Erkenntnisgewinnung durch Fallstudien, in: Methodik der empirischen Forschung, herausgegeben von Sönke Albers, Daniel Klapper, Udo Konradt, Achim Walter, Joachim Wolf, 3. Auflage, Wiesbaden 2009, S. 33-48.

Bultmann, Peter F. (2008): Öffentliches Recht: Mit Vertiefung im Gewerbe-, Wettbewerbs-, Subventions- und Vergaberecht, 2. Auflage, Berlin 2008.

Bundesministerium der Finanzen (2005): Merkblatt zum Einheitspapier – Ausgabe 2006, Berlin 2005.

Bundesministerium der Finanzen (2009): Die wichtigsten Steuern im internationalen Vergleich 2009, Berlin 2009.

Bundesministerium der Finanzen (2011): Warenausfuhr, URL:

http://www.zoll.de/b0_zoll_und_steuern/f0_aussenwirtschaft/a0_unternehmen/a0_warenverkehr/a0_warenausfuhr/index.html, 25.07.2011, 9:22 Uhr.

Busse von Colbe, Walther / Lassmann, Gert (1995): Betriebswirtschaftstheorie: Grundlagen, Produktions- und Kostentheorie, 5. Auflage, Berlin et al. 1995.

Cabinet Office (2005): Measuring Administrative Costs: UK Standard Cost Model Manual, London 2005.

Canadian Federation of Independent Business (1991): The GST: A National Tax Tragedy, Toronto 1991.

Cantner, Jochen / Gerstmayr, Bernhard / Pitschke, Thorsten / Tronecker, Dieter / Hartleitner, Bernhard / Kreibe, Siegfried (2010): Bewertung der Verpackungsverordnung – Evaluierung der Pfandpflicht, hrsg. vom Umweltbundesamt, Dessau-Roßlau 2010.

Cezanne, Wolfgang (2005): Allgemeine Volkswirtschaftslehre, 6. Auflage, Oldenburg 2005.

Chittenden, Francis / Kauser, Saleema / Poutziouris, Panikkos (2003): The Impact of Tax Regulation on Small Firms in the UK, USA, EU and Australia and New Zealand, in: International Small Business Journal, Heft 21(1), 2003, S. 85-106.

Chittenden, Francis / Kauser, Saleema / Poutziouris, Panikkos (2005): PAYE-NIC Compliance Costs: Empirical Evidence from the UK SME Economy, in: International Small Business Journal, Heft 6 (23), 2005, S. 635-656.

Chittenden, Francis / Iancich, Stefano / Sloan, Brian (2009): Techniques Available for Estimating the Impact of Regulations, in: Business Regulation and Public Policy – The Costs and benefits of Compliance, hrsg. von André Nijsen, John Hudson, Christoph Müller, Kees van Paridon und Roy Thurik, New York 2009, S. 43-59.

Chlumsky, Jürgen / Schmidt, Bernd / Vorgrimler, Daniel / Waldeck, Hans-Peter (2006): Das Standardkosten-Modell und seine Anwendung auf Bundesebene, in: Wirtschaft und Statistik, hrsg. vom Statistischen Bundesamt, Heft 10/2006, S. 993-1003.

Coenenberg, Adolf G. / Fischer, Thomas M. / Günther, Thomas (2009): Kostenrechnung und Kostenanalyse, 7. Auflage, Stuttgart 2009.

Collard, David / Godwin Michael (1999): Compliance Costs for Employers: UK PAYE and National Insurance, 1995-96, in: Fiscal Studies, Heft 4 (20), 1999, S. 423-449.

Commission of the European Communities (2009a): Third Strategic Review of Better Regulation in the European Union. Brussels 2009.

Commission of the European Communities (2009b): Reducing Administrative Burdens in the European Union – Annex to the Third Strategic Review on Better Regulation, Commission Working Document, Brussels 2009.

Den Butter, Frank A. G. / De Graaf, Marc / Nijsen, Andre (2009): The Transaction Costs Perspective on Costs and Benefits of Government Regulation: Extending the Standard Cost Model, Tinbergen Institute Discussion Paper No. 09-013/3, 2009.

Derlien, Hans-Ulrich (1996): Patterns of Postwar Administrative Development in Germany, in: A new German public sector? Reform, Adaptation, Stability, hrsg. von Arthur Benz und Klaus H. Götz, Aldershot et al. 1996, S. 27-44.

Deuschinger, Lena / Friedl, Gunther (2010): Measuring and Reducing Administrative Costs as an Instrument for Realizing Better Regulation in Europe: Recommendations for Improving the Standard Cost Model by Using Management Accounting Expertise, in: Better Regulation – A Critical Assessment, hrsg. von Jyrki Tala und Auri Pakarinen, Helsinki 2010, S. 213-235.

Deutsche Bundesbank / BaFin (2011): Modernisierung des bankaufsichtlichen Meldewesens – Konzept der deutschen Bankenaufsicht, ohne Ort 2011.

Die Bundesregierung (1999): Moderner Staat – Moderne Verwaltung – Leitbild und Programm der Bundesregierung, Berlin 1999.

Die Bundesregierung (2006): Kabinettsbeschluss vom 25. April 2006, Programm Bürokratieabbau und bessere Rechtsetzung, URL:

http://www.bundesregierung.de/nsc_true/Content/DE/___Anlagen/Buerokratieabbau/2010-09-17-Kabinettsbeschluss-April-2006,property=publicationFile.pdf/2010-09-17-

Kabinettsbeschluss-April-2006, 06.05.2011, 12:19 Uhr.

Die Bundesregierung (2007a): Bürokratiekosten: Erkennen – Messen – Abbauen, Bericht der Bundesregierung 2007 zur Anwendung des Standardkosten-Modells, Berlin 2007.

Die Bundesregierung (2007b): Kabinettsbeschluss vom 28. Februar 2007, URL: http://www.bundesregierung.de/nsc_true/Content/DE/___Anlagen/Buerokratieabbau/2010-09-17-Kabinettsbeschluss-Februar-2007,property=publicationFile.pdf/2010-09-17-Kabinettsbeschluss-Februar-2007, 06.05.2011, 12:25 Uhr.

Die Bundesregierung (2008): Leitfaden für die Ex-Ante-Abschätzung der Bürokratiekosten nach dem Standardkosten-Modell (SKM), zweite überarbeitete Version, Berlin 2008.

Die Bundesregierung (2011a): Kleine und mittlere Unternehmen – Beispiele für Vereinfachungsmaßnahmen, URL: <http://www.bundesregierung.de/Content/DE/StatischeSeiten/Breg/Buerokratieabbau/kleine-und-mittlere-unternehmen.html#doc810310bodyText1>, 04.05.2011, 15:15 Uhr.

Die Bundesregierung (2011b): Wie funktioniert Bürokratieabbau?, URL: <http://www.bundesregierung.de/Content/DE/StatischeSeiten/Breg/Reformprojekte/buerokratieabbau-2007-01-12-wie-funktioniert-buerokratieabbau.html>, 10.05.2011, 17:23 Uhr.

Domschke, Wolfgang / Scholl, Armin (2005): Grundlagen der Betriebswirtschaftslehre – Eine Einführung aus entscheidungsorientierter Sicht, 3. Auflage, Berlin et al. 2005.

Eckstein, Peter (2008): Statistik für Wirtschaftswissenschaftler, Wiesbaden 2008.

Eichfelder, Sebastian (2009): Bürokratiekosten der Besteuerung: Eine Auswertung der empirischen Literatur, arqus Diskussionsbeiträge zur Quantitativen Steuerlehre, Berlin 2009.

Eichfelder, Sebastian (2010): Steuerkomplexität als Markteintrittsbarriere? Entscheidungsanreize steuerlicher Bürokratiekosten, Schumpeter Discussion Paper 2010-001, Wuppertal 2010.

Eichfelder, Sebastian / Schorn, Michael (2009): Tax compliance costs: A business administration perspective, Diskussionsbeiträge des Fachbereichs Wirtschaftswissenschaft der Freien Universität Berlin, Betriebswirtschaftliche Reihe 2009/03, 2009.

Eisenhardt, Kathleen M. (1989): Building Theories From Case Study Research, in: The Academy of Management Review, Heft Oktober 1989, 14 (4), S. 532-550.

Ellehausen, Gregory (1998): The Cost of Bank Regulation: A Review of the Evidence, Federal Reserve Bulletin, April 1998, Washington 1998.

Ellehausen, Gregory E. / Kurtz, Robert D. (1985): Scale Economies in Compliance Costs for Consumer Credit Regulations: The Truth and Lending and Equal Credit Opportunity Laws, Staff Studies 144, Board of Governors of the Federal Reserve System, Washington 1985.

Ellehausen, Gregory / Kurtz, Robert D. (1988): Scale Economies in Compliance Costs for Federal Consumer Credit Regulations, in: Journal of Financial Service Research, Heft 1, 1988, S. 147-159.

Ellehausen, Gregory / Lowrey, Barbara R. (2000): The Costs of Implementing Regulatory Changes: The Truth in Savings Act, in: Journal of Financial Services Research, Heft 2 (17), 2000, S. 165-179.

Europäische Kommission (2009): Leitlinien zur Folgenabschätzung, ohne Ort 2009.

Europäische Kommission (2010): Intelligente Regulierung in der Europäischen Union, <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2010:0543:FIN:DE:PDF>, 03.05.2011, 19:25 Uhr.

European Commission (2009): Annexes to Impact Assessment Guidelines (Part III), Brussels 2009.

European Commission (2011a): Better Regulation, URL: http://ec.europa.eu/governance/better_regulation/index_en.htm, 03.05.2011, 19:21 Uhr.

European Commission (2011b): Better regulation – Action programme for reducing administrative burdens in the EU, URL: http://ec.europa.eu/enterprise/policies/better-regulation/administrative-burdens/action-programme/index_en.htm, 04.05.2011, 17:15 Uhr.

European Commission (2011c): Better Regulation Glossary – Administrative costs / administrative burdens, URL:

http://ec.europa.eu/governance/better_regulation/glossary_en.htm#_g_admin_costs,
04.05.2011, 13:53 Uhr.

Evans, Chris / Ritchie, Katherine / Tran-Nam, Binh / Walpole, Michael (1997): A Report into Taxpayer Costs of Compliance, Australian Taxation Office, Canberra 1997.

Evans, Chris / Ritchie, Katherine / Tran-Nam, Binh / Walpole, Michael (2000): Tax Compliance Costs: Research Methodology and Empirical Evidence for Australia, in: National Tax Journal, Heft 2 (53), S. 229-252.

Franks, Julian R. / Schaefer, Stephen M. / Staunton, Michael D. (1998): The direct and compliance costs of financial regulation, in: Journal of Banking & Finance, Heft 11-12 (21), 1997, S. 1547-1572.

Friedl, Gunther / Eckart, Konrad / Winkel, Susanne (2008): Konzeption eines Kostenrechnungsmodells an Hochschulen zur Ermittlung von Gemeinkostenzuschlägen für EU-Forschungsprojekte am Beispiel der Universität Mainz, in: Beiträge zur Hochschulforschung, Heft 2, 30. Jahrgang, 2008.

Friedl, Gunther / Hofmann, Christian / Pedell, Burkhard (2010): Kostenrechnung – Eine entscheidungsorientierte Einführung, München 2010.

Gerring, John (2007): Case Study Research – Principles and Practices, Cambridge et al. 2007.

Gholson, Neil E. / Schloegel, Mark T. (2006): Driving Growth and Shareholder Value: The Distribution Value Map, Washington 2006.

Glover, John / Tran-Nam, Binh (2005): The GST Recurrent Compliance Costs/Benefits of Small Business in Australia: A Case Study Approach, in: Journal of the Australasian Tax Teachers Association Heft 1(2), 2005, S. 237-258.

Götze, Uwe (2008): Investitionsrechnung – Modelle und Analyse zur Beurteilung von Investitionsvorhaben, 6. Auflage, Berlin et al. 2008.

Gunz, Sally / Macnaughton, Alan / Wensley, Karen (1995): Measuring the Compliance Cost of Tax Expenditures: The Case of Research and Development Incentives, in: Canadian Tax Journal, Heft 6 (43), 1995, S. 2008-2034.

Gutenberg, Erich (1983): Grundlagen der Betriebswirtschaftslehre, Band 1, 24. Auflage, Berlin 1983.

Haberstock, Lothar / Breithecker, Volker (2010): Einführung in die betriebswirtschaftliche Steuerlehre, 15. Auflage, Berlin 2010.

Hahn, Robert W. (1998): Policy Watch – Government Analysis of the Benefits and Costs of Regulation, in: Journal of Economic Perspectives, Heft 12 (4), 1998, S. 201-210.

Hahn, Robert W. / Hird, John A. (1991): The Costs and Benefits of Regulation: Review and Synthesis, in: Yale Journal on Regulation, Heft 1 (8), 1991, S. 233-278.

Haig, Robert M. (1935): The Cost to Business Concerns of Compliance with Tax Laws, in: Management Review, Heft 24, 1935, S. 323-333.

Hannan, Timothy H. (1988): The Regulatory Burden and its Impact on Large Corporate Lending, Board of Governors of the Federal Reserve System, staff memorandum, 1988.

Hannan, Timothy H. (1989): The Impact of Bank Regulatory Requirements on Large Corporate Lending, Finance and Economics Discussion Series 63, Washington 1989.

Hax, Herbert (1985): Investitionstheorie, 5. Auflage, Würzburg et al. 1985.

Hilton, Ronald W. (2009): Managerial Accounting, 8. Auflage, Irwin 2009.

Hoitsch, Hans-Jörg / Lingnau, Volker (2007): Kosten- und Erlösrechnung – Eine controllingorientierte Einführung, 6. Auflage, Berlin et al. 2007.

Horngren, Charles T. / Foster, George / Datar, Srikant M. (2001): Kostenrechnung – entscheidungsorientierte Perspektive, 9. Auflage, München 2001.

Ismayr, Wolfgang (2008): Gesetzgebung in Westeuropa: EU-Staaten und Europäische Union, Wiesbaden 2008.

IW Consult GmbH (2006): Bürokratiekosten in der Kreditwirtschaft – Gutachten der IW Consult GmbH Köln für den Zentralen Kreditausschuss, Köln 2006.

James, Simon / Edwards, Alison (2010): An annotated bibliography of tax compliance and tax compliance costs, MPRA Paper No. 26106, October 2010.

Jann, Werner / Wewer, Göttrik (1998): Helmut Kohl und der „schlanke Staat“. Eine veraltungspolitische Bilanz, in: Bilanz der Ära Kohl. Christlich-liberale Politik in Deutschland 1982-1998, hrsg. von Göttrik Wewer, Opladen 1998, S. 229-266.

Joshi, Satish / Krishnan, Ranjani / Lave, Lester (2001): Estimating the Hidden Costs of Environmental Regulation, in: The Accounting Review, Heft 2(76), 2001, S. 171-198.

Joskow, Paul L. / Rose, Nancy L. (1989): The Effects of Economic Regulation, in: Handbook of Industrial Organization, hrsg. von Richard Schmalensee und Robert D. Willig, 2.Auflage, New York 1989, S. 1449-1506.

Kaminski, Bert / Strunk, Günther (2007): Besteuerung unternehmerischer Tätigkeit: Grundlagen – Auswirkungen – Beispiele, 2. Auflage, Wiesbaden 2007.

Kayser, Gunther (2004): Bürokratiekosten kleiner und mittlerer Unternehmen: Gutachten im Auftrag des Bundesministeriums für Wirtschaft und Arbeit, Wiesbaden 2004.

Kommission der Europäischen Gemeinschaften (2001): Europäisches Regieren – Ein Weißbuch, Brüssel 2001.

Kommission der Europäischen Gemeinschaften (2002): Europäisches Regieren – Bessere Rechtsetzung, Brüssel 2002.

Konzendorf, Götz (2006): Gesetzesfolgenabschätzung als zentrales Element von Better Regulation, in: Politik und Recht – PSV Politische Vierteljahresschrift, Sonderheft 36/2006, hrsg. von Michael Becker und Ruth Zimmerling, Wiesbaden 2006, S. 540-558.

Kraft Cornelia / Kraft, Gerhard (2009): Grundlagen der Unternehmensbesteuerung: Die wichtigsten Steuerarten und ihr Zusammenwirken, 3. Auflage, Wiesbaden 2009.

Krenzer, Mathias / Tischner, Anton (2009): Aufbau einer webbasierten Datenbank gesetzlicher Informationspflichten, in: Wirtschaft und Statistik, hrsg. vom Statistischen Bundesamt, Heft 1/2009, S. 27-36.

Kußmaul, Heinz (2008): Betriebswirtschaftslehre für Existenzgründer: Grundlagen mit Fallbeispielen, 6. Auflage, München 2008.

Lamnek, Siegfried (2010): Qualitative Sozialforschung, 5. Auflage, Weinheim et al. 2010.

Land Brandenburg – Ministerium für Wirtschaft (2007): Bürokratiekostenmessung bei Existenzgründungen, Abschlussbericht, Potsdam 2007.

Linschoten, Robin / Nijland, Jeroen / Sleifer, Jaap (2009): Institutions for Better Regulation: The Example of the Netherlands, 2002-2007, in: Business Regulation and Public Policy, hrsg. von André Nijssen, John Hudson, Christoph Müller, Kees van Paridon und Roy Thurik, New York 2009, S. 217-227.

Mayntz, Renate (1980): Gesetzgebung und Bürokratisierung. Wissenschaftliche Auswertung der Anhörung zu Ursachen einer Bürokratisierung in der öffentlichen Verwaltung, Köln 1980.

Mösbauer, Heinz (2005): Steuerliche Außenprüfung – Betriebsprüfung, Steuerfahndung, Außenaufsicht, 2. Auflage, Oldenburg 2005.

National Audit Office (1994): Cost to Business of Complying with VAT Requirements, Report by the Comptroller and Auditor General, London 1994.

Nationaler Normenkontrollrat (2009): Zwischenbilanz. Gut gestartet, Erwartungen erfüllen – Jahresbericht 2009 des Nationalen Normenkontrollrates, Berlin 2009.

Nationaler Normenkontrollrat (2010a): Qualität durch Transparenz. Mit Bürokratieabbau zu moderner Gesetzgebung – Jahresbericht 2010 des Nationalen Kontrollrates, Berlin 2010.

Nationaler Normenkontrollrat (2010b): Stellungnahme des Nationalen Normenkontrollrates zum Bericht der Bundesregierung zur Anwendung des Standardkosten-Modells und zum Stand des Bürokratieabbaus vom 15. Dezember 2010, Berlin 2010.

Nationaler Normenkontrollrat (2011a): Jetzt volle Kostentransparenz – Bundesrat gibt grünes Licht für ganzheitlichen Bürokratieabbau, Pressemitteilung, Berlin, 11. Februar 2011.

Nationaler Normenkontrollrat (2011b): Bestand reduzieren, URL:
<http://www.normenkontrollrat.bund.de/Webs/NKR/DE/Aufgaben/Bestandreduzieren/bestand-reduzieren.html>, 04.05.2011, 17:02 Uhr.

Nationaler Normenkontrollrat / Die Bundesregierung (2009): Bürokratieabbau konkret – Beispiele für erfolgreiche Maßnahmen zum Bürokratieabbau, Berlin 2009.

Nijland, Jeroen (2008): Cutting red tape the Dutch way – Measuring the cost of administrative burdens and identifying its main sources, hrsg. von SIGMA – Support for Improvement in Governance and Management, A joint initiative of the OECD and the European Union, principally financed by the EU, Ankara 2008.

Nijssen, André (2009a): Origin and Functionalities of Regulation, in: Business Regulation and Public Policy, hrsg. von André Nijssen, John Hudson, Christoph Müller, Kees van Paridon, und Roy Thurik, New York 2009, S. 27-41.

Nijssen, André (2009b): SCM to Measure Compliance Costs, hrsg. von André Nijssen, John Hudson, Christoph Müller, Kees van Paridon, und Roy Thurik, New York 2009, S. 61-82.

Nijssen, André / Hudson, John / van Paridon, Kees / Müller, Christoph / Thurik, Roy (2009): Introduction: The World of Regulation and Compliance, in: Business Regulation and Public

Policy – The Costs and benefits of Compliance, hrsg. von André Nijsen, John Hudson, Christoph Müller, Kees van Paridon und Roy Thurik, New York 2009, I-XXV.

OECD (2007): Cutting Red Tape – Comparing Administrative Burdens across Countries, Paris 2007.

OECD (2010): Better Regulation in Europe: Netherlands, Paris 2010.

Phillips, Lynn W. / Calder, Bobby J. (1980): Evaluating Consumer Protection Laws: II. Promising Methods, in: Journal of Consumer Affairs, Heft 1 (14), 1980, S. 9-36.

Pope, Jeff / Fayle, Richard / Chen, Dong Ling (1991): The Compliance Costs of Public Companies' Income Taxation in Australia 1986/87, in: Australian Tax Forum Heft 8(4), 1991, S. 485-538.

Pope, Jeff / Rametse, Nthati (2001): Small Business and the Goods and Services Tax: Compliance Cost Issues, in: Small Enterprise Research (The Journal of SEANZ), Heft 9 (2), 2001, S. 42-54.

Pope, Jeff / Rametse, Nthati (2002): Small Business Start-up Compliance Costs of the Goods and Services Tax: Estimates and Lessons from Tax Reform, in: Journal of Australian Taxation, Heft 5(3), 2002, S. 382-412.

Poutziouris, Panikkos / Kauser, Saleema / Chittenden, Francis (2003): PAYE-NIC Compliance Costs: Empirical Evidence From The UK SME Economy, Manchester Business School Working Paper No. 452, 2003.

Rametse, Nthati / Pope, Jeff (2005): Business start-up compliance costs: Policy Perspectives, in: Journal Of The Australasian Tax Teachers Association, Heft 1(3), 2005, S. 84-99.

Rehkugler, Heinz (2007): Grundzüge der Finanzwirtschaft, München 2007.

Riesenhuber, Felix (2009): Großzahlige empirische Forschung, herausgegeben von Sönke Albers, Daniel Klapper, Udo Konradt, Achim Walter, Joachim Wolf, 3. Auflage, Wiesbaden 2009, S. 1-16.

Rudolph, Bernd (2008): Lehren aus den Ursachen und dem Verlauf der internationalen Finanzkrise, in: zfbf – Schmalenbachs Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung, 60. Jahrgang, November 2008, S. 713-741.

Sachverständigenrat „Schlanker Staat“ (1998): Abschlussbericht Band 1, 2. Auflage, Bonn 1998.

Sandford, Cedric (1973): Hidden Costs of Taxation, London 1973.

Sandford, Cedric T (1995): Tax Compliance Costs: Measurement and Policy, Bath 1995.

Sandford, Cedric T. / Godwin, Michael R. / Hardwick, Peter J.W. (1989): Administrative and Compliance Costs of Taxation, Bath 1989.

Sandford, Cedric / Hasseldine, John (1992): The Compliance Costs of Business Taxes in New Zealand, Wellington 1992.

Schäffer, Heinz (2005): Evaluierung der Gesetze / Gesetzesfolgenabschätzung, Wien 2005.

Scheeder, Thomas (1999): Bürokratiekosten in privaten Forstbetrieben – eine Analyse zu Höhe, Struktur und Bestimmungsgründen von staatlich bedingten Bürokratiekosten auf Grundlage einer empirischen Erhebung in privaten Forstbetrieben Bayerns, Baden-Württembergs und Hessens, Frankfurt am Main 1999.

Schenke, Wolf-Rüdiger (2009): Verwaltungsprozessrecht, 12. Auflage, Heidelberg et al. 2009.

Scherrer, Gerhard (1999): Kostenrechnung, 3. Auflage, Stuttgart 1999.

Schlegel, Volker / Schanze, Gwenn (2009): Compliance in der Außenwirtschaft: Exportkontrolle, in: Compliance in der Unternehmenspraxis, hrsg. von Gregor Wecker und Hendrik van Laak, 2. Auflage, Wiesbaden 2009.

Schmalenbach, Eugen (1948): Kapital/Kredit und Zins, 2. Auflage, Köln 1948.

Schneider, Erich (1973): Wirtschaftlichkeitsrechnung. Theorie der Investition, 8. Auflage, Tübingen 1973.

Schroeder, Frederick J. (1985): Compliance Costs and Consumer Benefits of the Electronic Fund Transfer Act: Recent Survey Evidence, Staff Studies 143, Board of Governors of the Federal Reserve System, Washington 1985.

Schulze, Günther G. (2009): Bürokratie- und Regulierungskosten in der chemischen Industrie, Potenziale zu ihrer Reduktion, Studie für den Verband der Chemischen Industrie e. V., Frankfurt am Main 2009.

Schwabe, Jürgen (1995): Grundkurs Staatsrecht, 5. Auflage, Berlin 1995.

Schweitzer, Marcel / Küpper, Hans-Ulrich (2011): Systeme der Kosten- und Erlösrechnung, 10. Auflage, München 2011.

Schwetzler, Bernhard (2002): Zinsen, in: Handwörterbuch Unternehmensrechnung und Controlling, herausgegeben von Ulrich Küpper und Alfred Wagenhofer, 4. Auflage, Stuttgart 2002.

Seibel, Wolfgang (1986): Entbürokratisierung in der Bundesrepublik Deutschland, in: Die Verwaltung, Heft 19, 1986, S. 137-168.

Seibel, Wolfgang (1996): Administrative Science as Reform. German Public Administration, in: Public Administration Review, Heft 1 (56), 1996, S. 74-81.

Slemrod, Joel / Blumenthal, Marsha (1996): The Income Tax Compliance Cost of Big Business, in: Public Finance Quarterly, Heft 4 (24), 1996, S. 411-438.

Smith, Adam (1910): *An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations*, (erstmalig veröffentlicht 1776), London et al. 1910.

Smith, James F. (1977): *The Equal Credit Opportunity Act of 1974: A Cost/Benefit Analysis*, in: *Journal of Finance*, Heft 32, 1977, S. 609-622.

Statistisches Bundesamt (2006): *Programm Bürokratieabbau und bessere Rechtssetzung – Einführung des Standardkosten-Modells*, Methodenhandbuch der Bundesregierung, Wiesbaden 2006.

Statistisches Bundesamt (2009a): *Verdienste und Arbeitskosten 2008*, Wiesbaden 2009.

Statistisches Bundesamt (2009b): *Zu viel Bürokratie?*, in: *STATmagazin*, Heft 03. August 2009, 2009, Seite 1-4.

Statistisches Bundesamt (2011a): *Ausgewählte Aufsätze aus Wirtschaft und Statistik*, URL: http://www.destatis.de/jetspeed/portal/_ns:YWI3bXMtY29udGVudDo6Q29udGVudFBvcnRsZXQ6OjF8ZDF8ZWNoYW5nZVdpbmRvd1N0YXRIPTE9dHJ1ZQ_/cms/Sites/destatis/Internet/DE/Navigation/Publikationen/Querschnittsveroeffentlichungen/WirtschaftStatistik__AllgemeinesMethoden.psml, 04.05.2011, 18:30 Uhr.

Statistisches Bundesamt (2011b): *WebSKM*, URL: <https://www-skm.destatis.de/webskm/online>, 10.05.2011, 20:25 Uhr.

Statistisches Bundesamt (2011c): *GENESIS-Online-Datenbank*, URL: <https://www-genesis.destatis.de/genesis/online>, 14.05.2011, 13:26 Uhr.

Steger, Johann (2010): *Kosten- und Leistungsrechnung: Einführung in das betriebliche Rechnungswesen – Grundlagen der Vollkosten-, Teilkosten-, Plankosten- und Prozesskostenrechnung*, 5. Auflage, München 2010.

Thakor, Anjan V. /Beltz, Jess. C. (1993): *An Empirical Analysis of the Costs of Regulatory Compliance*, Working Paper Indiana University, School of Business, April 1993.

Thoma, Alexander / Böhm, Robert / Kirchhainer, Ellen (2010): Zoll und Umsatzsteuer: Die rechtliche Beurteilung und praktische Abwicklung von Warenlieferungen mit Drittlandsbezug, 2. Auflage, Wiesbaden 2010.

Tran-Nam, Binh (2000): The Implementation Costs Of The GST In Australia: Concepts, Preliminary Estimates And Implications, in: Journal Of Australian Taxation, Heft 3 (5), 2000, S. 331-343.

Vaillancourt, François / Clemens, Jason (2008): Compliance and Administrative Costs of Taxation in Canada, in: The Impact and Cost of Taxation in Canada: The Case for Flat Tax Reform, hrsg. von Jason Clemens, Vancouver 2008, S. 55-102.

Veit, Sylvia (2010): Bessere Gesetze durch Folgenabschätzung? Deutschland und Schweden im Vergleich, Wiesbaden 2010.

Veljanowski, Cento (2010): Economic Approaches to Regulation, in: The Oxford Handbook of Regulation, hrsg. von Baldwin, Robert / Cave, Martin / Lodge, Martin, Oxford/New York 2010, S. 17-38.

Vorgrimler, Daniel / Blasch, Frank (2010): Schätzmethode zur Messung bürokratischer Belastungen, in: Wirtschaft und Statistik, hrsg. vom Statistischen Bundesamt, Heft 2/2009, S. 117-125.

Wallau, Frank / Werner, Arndt / Vorgrimler, Daniel / Nimmergut, Anja (2008): Die Zeitwerttabelle als Schätzinstrument für den Zeitaufwand zur Erfüllung staatlicher Informationspflichten, in: Wirtschaft und Statistik, hrsg. vom Statistischen Bundesamt, Heft 5/2008, S. 379-387.

Walpole, Michael / McKerchar, Margaret / Woellner, Robin / Coleman, Cynthia / Zetler, Julie (2005): Identifying the Psychological Costs of Tax Compliance, in: Global Challenges in Tax Administration, hrsg. von Rodney Fisher und Michael Walpole, Birmingham 2005, S.268-287.

Woellner, Robin / Coleman, Cynthia / McKerchar, Margaret / Walpole, Michael / Zetler, Julie (2007): Can Simplified Legal Drafting Reduce the Psychological Costs of Tax Compliance? An Australian Perspective, in: British Tax Review, Heft 6, 2007, S. 717-733.

Wollmann, Helmut (1997): „Echte Kommunalisierung“ und Parlamentarisierung. Überfällige Reformen der kommunalen Politik und Verwaltungswelt, in: Modernisierung der Kommunalpolitik. Neue Wege der Ressourcenmobilisierung, hrsg. von Hubert Heinelt und Margit Mayer, Opladen 1997, S. 235-245.

B) Rechtsquellen

Abgabenordnung (AO) in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. Oktober 2002 (BGBl. I S. 3866; 2003 I S. 61), zuletzt durch Artikel 2 des Gesetzes vom 28. April 2011 (BGBl. I S. 676) geändert.

Außenwirtschaftsgesetz (AWG) in der Fassung der Bekanntmachung vom 27. Mai 2009 (BGBl. I S. 1150), zuletzt durch die Verordnung vom 3. Dezember 2010 (BAnz. 2010, 4443) geändert.

Außenwirtschaftsverordnung (AWV) in der Fassung der Bekanntmachung vom 22. November 1993 (BGBl. I S. 1934, 2493), zuletzt durch Artikel 1 der Verordnung vom 18. August 2010 (BAnz. 2010 Nr. 126, 2891) geändert.

BMF-Schreiben vom 18. November 2009 - IV C 6 - S 2177/07/10004 - (2009/0725394) –, Ertragssteuerliche Erfassung der Nutzung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs zu Privatfahrten, zu Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte sowie zu Familienheimfahrten nach § 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 6 und § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 1 bis 3 EStG.

Bundes-Immissionsschutzgesetz (BImSchG) in der Fassung der Bekanntmachung vom 26. September 2002 (BGBl. I S. 3830), zuletzt durch Artikel 3 des Gesetzes vom 1. März 2011 (BGBl. I S. 282) geändert.

Drittes Gesetz zum Abbau bürokratischer Hemmnisse insbesondere in der mittelständischen Wirtschaft (Drittes Mittelstandsentlastungsgesetz) vom 17. März 2009.

Einkommensteuergesetz (EStG) in der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Oktober 2009 (BGBl. I S. 3366, 3862), zuletzt durch Artikel 1 des Gesetzes vom 5. April 2011 (BGBl. I S. 554) geändert.

Energieverbrauchskennzeichnungsverordnung (EnVKV) vom 30. Oktober 1997 (BGBl. I S. 2616), zuletzt durch Artikel 1 der Verordnung vom 19. Februar 2004 (BGBl. I S. 311) geändert.

Fünfundachtzigste Verordnung zur Änderung der Außenwirtschaftsverordnung, hrsg. von Deutscher Bundestag, 16. Wahlperiode, Drucksache 16/13920, 21. 08. 2009.

Geldwäschegesetz (GwG) vom 13. August 2008 (BGBl. I S. 1690), zuletzt durch Artikel 7 des Gesetzes vom 1. März 2011 (BGBl. I S. 288) geändert.

Gemeinsame Geschäftsordnung der Bundesministerien (GGO) vom 01. Juni 2009.

Gesetz zur Einsetzung eines Nationalen Normenkontrollrates (NKRG) vom 14. August 2006 (BGBl. I S. 1866), durch Artikel 1 des Gesetzes vom 16. März 2011 (BGBl. I S. 420) geändert.

Grundsätze zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen (GDPdU), (BMF-Schreiben vom 16. Juli 2001 - IV D 2 - S 0316 - 136/01 -).

Handelsgesetzbuch (HGB) in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 4100-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, zuletzt durch Artikel 8 des Gesetzes vom 1. März 2011 (BGBl. I S. 288) geändert.

Kreditwesengesetz (KWG) in der Fassung der Bekanntmachung vom 9. September 1998 (BGBl. I S. 2776), zuletzt durch Artikel 2 des Gesetzes vom 1. März 2011 (BGBl. I S. 288) geändert.

Neunundsiebzigste Verordnung zur Änderung der Außenwirtschaftsverordnung, hrsg. von Deutscher Bundestag, 16. Wahlperiode, Drucksache 16/5328, 11. 05. 2007.

Preisangabenverordnung (PAngV) in der Fassung der Bekanntmachung vom 18. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4197), zuletzt durch Artikel 4 des Gesetzes vom 24. Juli 2010 (BGBl. I S. 977) geändert.

Verordnung über die Verbrennung und die Mitverbrennung von Abfällen in der Fassung der Bekanntmachung (17. BImSchV) vom 14. August 2003 (BGBl. I S. 1633), durch Artikel 2 der Verordnung vom 27. Januar 2009 (BGBl. I S. 129) geändert.

Steuerdaten-Übermittlungsverordnung (StDÜV) vom 28. Januar 2003 (BGBl. I S. 139), zuletzt durch Artikel 8 der Verordnung vom 17. November 2010 (BGBl. I S. 1544) geändert.

Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (UStDV) in der Fassung der Bekanntmachung vom 21. Februar 2005 (BGBl. I S. 434), zuletzt durch Artikel 7 der Verordnung vom 17. November 2010 (BGBl. I S. 1544) geändert.

Umsatzsteuergesetz (UStG) in der Fassung der Bekanntmachung vom 21. Februar 2005 (BGBl. I S. 386), zuletzt durch Artikel 2 des Gesetzes vom 5. April 2011 (BGBl. I S. 554) geändert.

Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften, Amtsblatt Nr. L 302 vom 19/10/1992, S. 0001-0050.

Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission vom 2. Juli 1993 mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften, Amtsblatt Nr. L 253 vom 11/10/1993, S. 0001-0766.

Verordnung (EG) Nr. 1875/2006 der Kommission vom 18. Dezember 2006 zur Änderung der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften, Amtsblatt Nr. L 360 vom 19/12/2006, S. 0064-0125.

Verordnung über genehmigungsbedürftige Anlagen in der Fassung der Bekanntmachung (4. BImSchV) vom 14. März 1997 (BGBl. I S. 504), zuletzt durch Artikel 5 Absatz 2 der Verordnung vom 26. November 2010 (BGBl. I S. 1643) geändert.

Verpackungsverordnung (VerpackV) vom 21. August 1998 (BGBl. I S. 2379), zuletzt durch Artikel 14 der Verordnung vom 9. November 2010 (BGBl. I S. 1504) geändert.

Versicherungsaufsichtsgesetz (VAG) in der Fassung der Bekanntmachung vom 17. Dezember 1992 (BGBl. 1993 I S. 2), zuletzt durch Artikel 3 des Gesetzes vom 1. März 2011 (BGBl. I S. 288) geändert.

Verwaltungsverfahrensgesetz (VwVfG) in der Fassung der Bekanntmachung vom 23. Januar 2003 (BGBl. I S. 102), zuletzt durch Artikel 2 Absatz 1 des Gesetzes vom 14. August 2009 (BGBl. I S. 2827) geändert.

C) Experteninterviews

Experteninterviews wurden mit folgenden Personen zu folgenden Themen an den angegebenen Zeitpunkten geführt:

- Interview (A) mit der Assistenz der Geschäftsführung eines mittelständischen Beratungsunternehmens zum Thema **Bürokratiekosten im Mittelstand**, am 12.12.2007.
- Interview (B) mit einem Abteilungsleiter eines großen deutschen Industrieunternehmens zum Thema **Bürokratiekosten durch Ausfuhranmeldungen**, am 20.02.2009.
- Interview (C) mit einem Mitglied des Nationalen Normenkontrollrates zum Thema Berechnung und Abbau von **Bürokratiekosten und anderen Gesetzesfolgekosten in Deutschland**, am 07.07.2009.
- Interview (D) mit dem Leiter der Controllingabteilung eines kleinen Unternehmens in der Biotech-Branche zum Thema **Bürokratiekosten durch Ausfuhranmeldungen**, am 29.04.2010 und am 17.05.2011. Auf Basis der Angaben aus den beiden Gesprächen und weiteren Daten, die das Unternehmen zur Verfügung stellte, wurde von der Autorin die in der Arbeit dargestellte Fallstudie zur Biotech GmbH erarbeitet.
- Interview (E) mit einem Mitarbeiter einer großen deutschen Bank zum Thema **Bürokratiekosten im Bankensektor** am 25.02.2011.