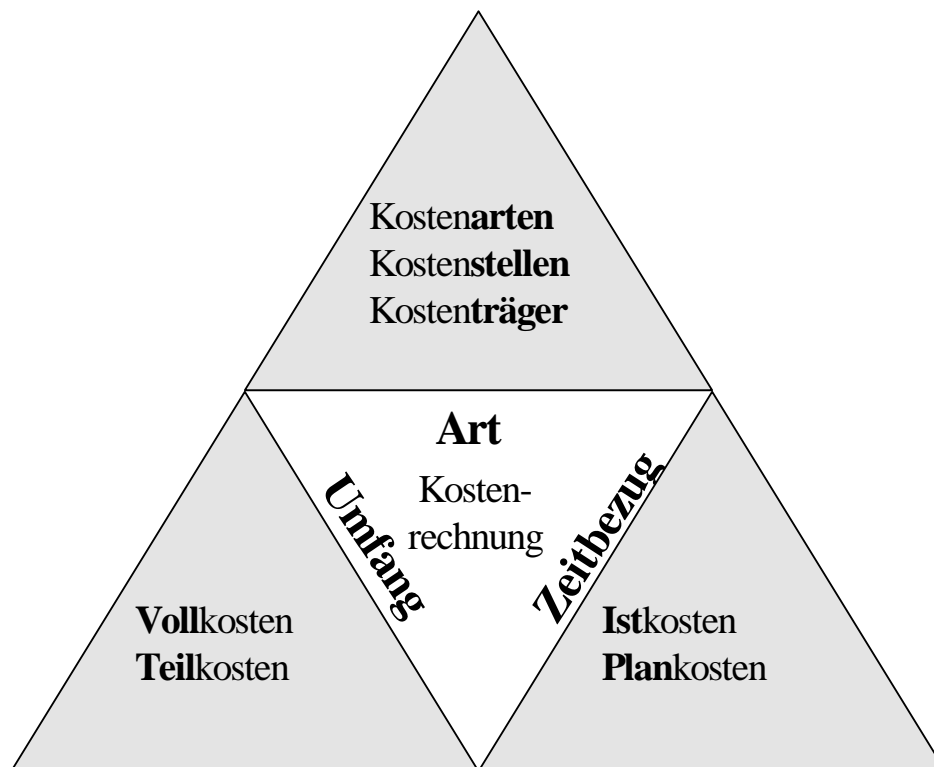


# Kosten- und Leistungsrechnung in der Hamburger Verwaltung



**Redaktion und Ansprechpartner:**

Freie und Hansestadt Hamburg  
Finanzbehörde – Amt für Organisation und Zentrale Dienste  
Gänsemarkt 36  
20354 Hamburg

Bestellung bei : Abteilung Organisationsentwicklung und Beratungsprojekte

Telefon: 040 - 4 28 23 - 15 34

Telefax: 040 - 4 28 23 - 24 38

1. Auflage - 8. November 1996

<b>1 EINLEITUNG .....</b>	<b>1</b>
<b>2 KOSTEN- UND LEISTUNGSRECHNUNG, KAMERALISTIK UND DOPPELTE BUCHFÜHRUNG.....</b>	<b>1</b>
<b>3 ZIELE DER EINFÜHRUNG VON KOSTEN- UND LEISTUNGSRECHNUNG .....</b>	<b>5</b>
3.1 VERWALTUNGSSTEUERUNG VERBESSERN .....	5
3.2 UNTERSTÜTZUNG DER BUDGETIERUNG .....	9
<b>4 GRUNDBEGRIFFE DER KOSTEN- UND LEISTUNGSRECHNUNG .....</b>	<b>11</b>
4.1 KOSTEN UND LEISTUNGEN .....	11
4.2 KOSTENART UND KOSTENARTENRECHNUNG.....	13
4.3 KOSTENSTELLE UND KOSTENSTELLENRECHNUNG.....	15
4.4 KOSTENTRÄGER UND KOSTENTRÄGERRECHNUNG .....	16
<b>5 GRUNDSÄTZLICHE ANFORDERUNGEN AN EIN KOSTEN- UND LEISTUNGSRECHNUNGSSYSTEM IN HAMBURG .....</b>	<b>17</b>
5.1 STUFENWEISE FIXKOSTENDECKUNGSRECHNUNG .....	18
5.2 IST- UND PLANKOSTENRECHNUNG .....	21
<b>6 VORGEHEN ZUR ENTWICKLUNG BEREICHSSPEZIFI- SCHER KONZEPTE ZUR KOSTEN- UND LEISTUNGSRECHNUNG .....</b>	<b>22</b>
6.1 AUSWAHL VON EINFÜHRUNGSBEREICHEN .....	22
6.2 ORGANISATION DES ENTWICKLUNGS- UND EINFÜHRUNGSPROZESSES .....	23
6.3 AUFBAU UND VERFAHREN DER KOSTENARTENRECHNUNG .....	26
6.3.1 <i>Personalkosten</i> .....	27
6.3.2 <i>Sachkosten, Zuweisungen und Zuschüsse</i> .....	31
6.3.3 <i>Kalkulatorische Kosten</i> .....	33
6.3.4 <i>Kostenartenplan</i> .....	35
6.4 AUFBAU UND VERFAHREN DER KOSTENSTELLENRECHNUNG .....	36
6.4.1 <i>Kostenverteilungsschlüssel</i> .....	38
6.4.2 <i>Innerbetriebliche Leistungsverrechnung</i> .....	39
6.5 AUFBAU DER KOSTENTRÄGERRECHNUNG .....	42
<b>7 TECHNISCHE UNTERSTÜTZUNG UND ZULIEFERNDE SYSTEME .....</b>	<b>45</b>
7.1 PERSONALKOSTEN (LEISTUNGSVERRECHNUNG).....	45
7.2 MITTELBEWIRTSCHAFTUNGSVERFAHREN (SACH- UND FACHAUSGABEN).....	46
7.3 ANLAGENBUCHHALTUNG (KALKULATORISCHE KOSTEN) .....	46
<b>8 BERATUNG UND UNTERSTÜTZUNG.....</b>	<b>46</b>

## 1 Einleitung

Der öffentliche Bereich hat sich in den letzten Jahren verstärkt zu einem Dienstleistungssektor mit vielschichtiger Angebots- und Organisationsstruktur weiterentwickelt. Diese komplexen Aufgaben und Dienstleistungen kunden- und bedarfsgerecht zu erstellen, ist eines der Ziele des Neuen Steuerungsmodells. Ein weiteres Ziel, das insbesondere in der momentanen, schwierigen Haushaltssituation an Bedeutung gewinnt, ist die Steigerung der Wirtschaftlichkeit der Verwaltung.

Die Kameralistik ist genauso wenig wie die kaufmännische Buchführung in der Privatwirtschaft geeignet, alle benötigten Informationen zur wirtschaftlichen Steuerung der Verwaltung bereitzustellen. Ein wichtiger Schritt zur Weiterentwicklung des staatlichen Rechnungswesens ist dessen **Ergänzung um eine Kosten- und Leistungsrechnung** in ausgewählten Verwaltungsbereichen. Die Einführung von Kosten- und Leistungsrechnung ist dabei unabhängig von der Frage, ob die Kameralistik mittel- bis langfristig möglicherweise durch eine doppelte Buchführung abgelöst wird.

### Ziele + Zielgruppe

Der Leitfaden beschreibt grundlegende Punkte, die beim Aufbau von Kosten- und Leistungsrechnung berücksichtigt werden sollten und enthält erste Empfehlungen für die Strukturierung des Einführungsprozesses. Er wendet sich in erster Linie an Personen, die keine vertieften Kenntnisse in Kosten- und Leistungsrechnung, aber betriebswirtschaftliches Grundwissen haben. Vollständig fehlendes Basiswissen kann der Leitfaden nicht ersetzen. Dies muß durch gezielte Aus- und Fortbildung erfolgen.

## 2 Kosten- und Leistungsrechnung, Kameralistik und doppelte Buchführung

Die Diskussion über die Einführung von Kosten- und Leistungsrechnung in der öffentlichen Verwaltung wird vielfach mit der Behauptung verknüpft, daß der Umstieg auf eine doppelte Buchführung wie in der Privatwirtschaft unumgänglich sei. Diese Behauptung ist falsch.

### **Kosten- und Leistungsrechnung kann als sinnvolle Ergänzung zur Kameralistik eingesetzt werden.**

Im folgenden wird auf die Teilsysteme des Rechnungswesens eingegangen, um das Verhältnis Finanzbuchhaltung, Kameralistik, Kosten- und Leistungsrechnung und doppelte Buchführung darzustellen.

#### **Teile des Rechnungswesens**

Im betrieblichen Rechnungswesen unterscheidet man u. a. zwischen Finanzbuchhaltung, Bilanz sowie Gewinn- und Verlustrechnung und der Betriebsbuchhaltung mit der Kosten- und Leistungsrechnung und weiteren Elementen.

Näher zu betrachten sind hier Finanzbuchhaltung und Kosten- und Leistungsrechnung.

#### **Finanzbuchhaltung**

Die **Finanzbuchhaltung** dient in der Privatwirtschaft der gesetzlich vorgeschriebenen Rechnungslegung über Aufwendungen und Erträge. Die einschlägigen Regelungen stehen z.B. im Handelsgesetzbuch und sollen wie Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung die Interessen Dritter schützen (z.B. Staat, Anteilseigner, Kreditgeber). Zusätzlich wird die Finanzbuchhaltung zur Überwachung und Steuerung der Liquidität genutzt (Sicherstellung, daß genügend Geld auf den Konten ist und die nicht benötigten Mittel für renditebringende Zwecke zur Verfügung stehen), was im wesentlichen für die Gewährleistung der Zahlungsfähigkeit notwendig ist.

Die Finanzbuchhaltung gliedert sich deshalb beispielsweise nach Kunden, Gläubigern und Geschäftsvorfällen (Zahlungszwecke).

Die Gewinn- und Verlustrechnung weist das Jahresergebnis getrennt nach Aufwendungen und Erträgen aus. Die Bilanz enthält die Gegenüberstellung von Vermögen und Schulden.

#### **Haushaltsrechnung**

Die Funktionen der Finanzbuchhaltung übernimmt in der öffentlichen Verwaltung die **Haushaltsrechnung** (kurz: Kameralistik). Die gesetzlichen Grundlagen stehen in der Verfassung, dem Haushaltsgrundsätzegesetz und der Landeshaushaltsordnung. Die Gliederung der Einnahmen und Ausgaben ergibt sich aus dem Gruppierungsplan und ähnelt im Prinzip der Gliederung der Finanzbuchhaltung. Die Darstellung ist allerdings auf die Begrifflichkeiten und Anforderungen des öffentlichen Bereichs abgestimmt. Bilanz,

## Kosten- und Leistungsrechnung

Gewinn- und Verlustrechnung und eine periodengerechte Zuordnung von Ein- und Auszahlungen gibt es in der öffentlichen Verwaltung nicht (Ausnahme: (Landes-) Betriebe nach § 26 Absatz 1 der Landeshaushaltsordnung).

Die **Betriebsbuchhaltung** ist ein eigenständiger Rechnungskreis, der anderen Zielen dient und anders aufgebaut ist als die Finanzbuchhaltung. Wichtigster Teil der Betriebsbuchhaltung ist die **Kosten- und Leistungsrechnung**, deren Hauptanwendungen die Kalkulation von Produktpreisen und Kostendeckungsgraden, die Wirtschaftlichkeitsüberwachung von Produktionsstätten sowie die Planung des ertragsoptimalen Produktionsprogramms sind. Weitere Teile der Betriebsbuchhaltung sind z.B. die Liquiditätsrechnung und die Investitionsrechnung.

Über eine der Privatwirtschaft entsprechende Betriebsbuchhaltung verfügt die Verwaltung in der Regel bisher nicht.

Die Finanzbuchhaltung bzw. die Haushaltsrechnung verfolgen eine andere Zielsetzung als die Kosten- und Leistungsrechnung.

Folgende wesentliche Unterschiede bestehen:

1. Während die Finanzbuchhaltung bzw. die Haushaltsrechnung der externen Rechnungslegung dienen, ist die Kosten- und Leistungsrechnung für die interne Steuerung und Kontrolle des Leistungserstellungsprozesses da.
2. In der Kosten- und Leistungsrechnung werden keine Ausgaben und Einnahmen, sondern Kosten und Erträge „gebucht“. Ein wesentliches Unterscheidungsmerkmal dieser beiden Kategorien ist die Position der kalkulatorischen Kosten.
3. Die Gliederung der Kosten- und Leistungsrechnung bildet die verwaltungsinternen Strukturen als Kostenarten, stellen und -träger ab, nicht aber - wie die Finanzbuchhaltung - Zahlungsempfänger und -anlässe.

## Doppik versus Kameralistik

Ein gänzlich von der Zielsetzung und inhaltlichen Ausgestaltung zu trennender Gesichtspunkt ist die Frage nach Doppik versus Kameralistik.

Die Finanzbuchhaltung in der Privatwirtschaft erfolgt in der Regel auf der Basis der doppelten Buchführung, während die Haushaltsrechnung in der öffentlichen Verwaltung mit einfachen (kameralen) Buchungen geführt wird. Diese Differenzierung ist hauptsächlich buchungstechnischer - nicht inhaltlicher Natur - und gilt für die Kosten- und Leistungsrechnung sowieso nicht, denn: in der Kosten- und Leistungsrechnung gibt es überhaupt keine doppelte Buchführung.

**Fazit: Die Einführung der Kosten- und Leistungsrechnung kann unabhängig von einer denkbaren Einführung der doppelten oder „kaufmännischen Buchführung“ erfolgen.**

### **Verbundsysteme in der Privatwirtschaft**

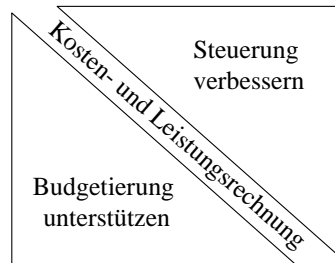
Richtig ist, daß eine Kosten- und Leistungsrechnung in dem in der Privatwirtschaft üblichen Rechnungswesen einfacher einzuführen ist als im Rahmen des staatlichen Rechnungswesen. Dies liegt daran, daß die Rechenkreise in der Privatwirtschaft im Verlauf einer zwanzig- bis dreißigjährigen Praxis durch Überleitungsrechnungen soweit aufeinander abgestimmt wurden, daß man von standardisierten „Verbundsystemen“ sprechen kann. Im öffentlichen Bereich ist die Einführung von Kosten- und Leistungsrechnung schwerer, weil die Verwaltung am Anfang dieser Entwicklung steht und folglich viel Vorarbeiten und Abstimmungen zwischen beiden Systemen nötig sein werden.

### **Anfangen, statt akademisch zu diskutieren**

Den Aufwand zu scheuen und mit dem Aufbau von Kosten- und Leistungsrechnungen zu warten, bis in Deutschland (möglicherweise), ähnlich wie z.B. in der Schweiz, eine kaufmännische Buchführung für öffentliche Haushalte eingeführt ist und „Verbundsysteme“ realisierbar sind, wäre falsch.

Wichtige Steuerungsinformationen und Daten für eine (verstärkte) Ergebnisorientierung würden dann auch weiterhin nicht zur Verfügung stehen. Trennen muß man sich allerdings von der Vorstellung, daß durch das „Anhängen“ der Kosten- und Leistungsrechnung an die Haushaltsrechnung ein integriertes Rechnungswesen mit problemlosem Überleiten von Haushaltszahlen in Kosten- und Leistungsdaten und zurück entsteht.

### 3 Ziele der Einführung von Kosten- und Leistungsrechnung



Mit der Einführung von Kosten- und Leistungsrechnung können zwei Hauptzielrichtungen verfolgt werden.

Der Einsatz von Kosten- und Leistungsrechnung in einzelnen

Verwaltungsbereichen ermöglicht eine effektivere Steuerung und Kontrolle des Verwaltungshandelns, weil Transparenz von Kosten und Leistungen gegenüber der traditionellen Haushaltsrechnung verbessert wird. In dieser (üblichen) Funktion setzt man Kosten- und Leistungsrechnung gezielt in solchen Bereichen ein, in denen sich das Instrumentarium am ehesten rechnet - in den durch betriebliche Strukturen geprägten Bereichen der Verwaltung.

Neuer ist die Absicht, Kosten- und Leistungsrechnung als Budgetierungsinstrument breiter einzusetzen, um eine verwaltungsbereichsinterne, outputorientierte Budgetaufstellung und -kontrolle zu unterstützen. Dieser Aspekt ist jedoch konzeptionell noch nicht hinreichend entwickelt, so daß Kosten- und Leistungsrechnung zunächst weiterhin mit Priorität zur internen Steuerung und Kontrolle in Gebühren-/Betriebsbereichen eingesetzt werden sollte.

#### 3.1 Verwaltungssteuerung verbessern

Kosten- und Leistungsrechnung unterstützt die Durchführung der betrieblichen Steuerung und Kontrolle innerhalb von Verwaltungsbereichen, indem sie den Produkten und Leistungen Kosten zeitnah und verursachungsgerecht zuordnet, die Kalkulationsgrundlagen für Gebühren und Entgelte verbessert sowie detailliertere und ergebnisbezogene Auswertungen als bislang ermöglicht. Kosten- und Leistungsrechnung hilft ferner bei der Entscheidung darüber, ob ein Produkt überhaupt erstellt werden soll.



Im Rahmen der bereichsinternen Verwaltungssteuerung werden im wesentlichen folgende Fragen beantwortet:

**Sind Gebühren und Entgelte richtig berechnet ?**

#### **Kalkulation von Gebühren und Entgelten**

Durch Kostenrechnungssysteme lassen sich Gebühren und Entgelte exakter und schneller berechnen als mit manuellen Rechenverfahren, teilweise unterstützt durch Tabellenkalkulationen. Dies erhöht die Rechtssicherheit, sichert Einnahmen und kann Gestaltungsfreiräume schaffen.

**Welche Kosten sind entstanden ?**

#### **Ermittlung der Kosten nach der Art verbrauchter Ressourcen**

Hierdurch erhält man die Anteile der Personalkosten, der Sachkosten sowie kalkulatorischen Kosten an den Gesamtkosten eines bestimmten Produkts. Diese Kenntnis der Kostenstruktur in bezug auf Zusammensetzung und Höhe ist die Grundlage für die Gestaltung wirtschaftlicherer Arbeitsprozesse (z.B. Reduzierung von Personalkosten durch DV-Technik; Verringerung von Wasserkosten durch Einbau neuer Wasserhähne in einem Gebäude, Reduzierung der Zinsbelastungen und Abschreibungen infolge bedarfsgerechter Neubauplanung).

**Wo sind Kosten entstanden?**

#### **Ausweis nach den Orten der Kostenentstehung**

Es wird deutlich, in wessen Verantwortungsbereich welche Kosten in welcher Höhe und in welcher Beeinflußbarkeit anfallen.

**Wie hoch ist der Kostendeckungsgrad ?**

#### **Ermittlung von Kostendeckungsgraden**

Kostendeckungsgrade zeigen einerseits, wo Defizite und Unterdeckungen vorhanden sind. Andererseits machen sie transparent, in welchem Maße Gebühren- bzw. Entgelterhöhungen das wirtschaftliche Ergebnis verbessern können. Gleiches gilt für kostensenkende Maßnahmen.

Die Möglichkeiten für Gebührenerhöhungen finden ihre Grenzen im Gebührengesetz und in reinen Vernunftgesichtspunkten, wonach immer eine Entsprechung von Gebührenhöhe und dem wirtschaftlichen Wert der Verwaltungsleistung für den Leistungsnehmer vorhanden sein muß.

**Mit welchen Richtwerten soll kalkuliert werden ?**

#### **Richtwerte und Pauschalen**

Kostenpauschalen und -richtwerte können zeitnäher als

früher und bereichsspezifischer errechnet werden. Dies verbessert die Aussagekraft generalisierender Kennzahlen (z.B. Arbeitsplatzkosten).

Für den Gebührenbereich ist dies ebenfalls wichtig.

### Ist eine Vergabe von Leistungen wirtschaftlich ?

#### **Bereitstellen von Daten für die Entscheidung über Eigenerstellung oder Vergabe**

Die öffentliche Verwaltung erstellt viele Leistungen, die auch von Privaten angeboten werden.

Beispiele hierfür sind die Gehaltsabrechnung, das Kassenwesen, der Zahlungsverkehr, die Druckereien, zum Teil die Justitiariate, die ärztlichen Dienste, die IuK-Bereiche, die Fahr- und Botendienste.

Insbesondere in der Öffentlichkeit wird vielfach eine emotional bestimmte Diskussion darüber geführt, ob die öffentliche Verwaltung in der Lage ist, Dienstleistungen so preisgünstig und qualitativ hochwertig wie ein Privatbetrieb zu erstellen. Dieser permanente Rechtfertigungsdruck, ob ein Bereich wirtschaftlich arbeitet und konkurrenzfähig ist, hat mit Sicherheit oftmals auch negative Auswirkungen auf die Zufriedenheit der Beschäftigten mit ihrer Arbeit.

Die Berechnung von Preisen für Produkte und Leistungen ermöglicht es, Vergleiche mit privaten Anbietern vorzunehmen und die Diskussion zu versachlichen.

Die Kosten- und Leistungsrechnung kann somit eine Entscheidungsgrundlage darüber liefern, ob z. B. Kraftfahrzeugreparaturen durch eine verwaltungseigene Werkstatt oder von einer Fremdfirma kostengünstiger erledigt werden können.

Allerdings muß an dieser Stelle eines ganz deutlich gesagt werden: der Angebotsspreis eines privaten Anbieters muß nicht seinen Kosten entsprechen. Er kann je nach wirtschaftlicher Lage des Privatbetriebes, Konjunkturlage oder saisonaler Schwankung über oder unter den Kosten der Verwaltung liegen. So können z.B. strategische Überlegungen dazu führen, zunächst ein sehr günstiges Angebot zu machen, um „in den Markt zu kommen“. Ist dann eine Abhängigkeit von dem Outsourcinganbieter erreicht, da das eigene Know How abgebaut wurde, so wird der Preis allmählich „angezogen“. Ob eine Einsparung durch teilweise Vergabe oder völliges Outsourcing überhaupt möglich, wie hoch und ob sie von Dauer ist, läßt sich erst nach längerer Beobachtung des Marktes und einer Organisationsuntersuchung sagen. Folglich ist Kosten- und Leistungsrechnung nicht das

### Wie hoch sind die Kosten bei anderen ?

einzigentscheidende Instrument, um Ausgliederungen zu begründen oder zu initiieren.

#### **Bereitstellen der Grundlagen für Kosten-, Kennzahlen- und Soll-Ist-Vergleiche**

Mit solchen Vergleichen werden die Ergebnisse des Verwaltungshandelns intensiveren, allerdings fachlich anspruchsvolleren Analysen unterzogen. Es geht dabei darum, die zeitliche Entwicklung sowohl absolut als auch im Vergleich mit anderen zu bewerten, um Rückschlüsse auf die Erforderlichkeit gegensteuernder Maßnahmen zu ziehen. Ferner ermöglicht die Kosten- und Leistungsrechnung Soll-Ist-Vergleiche, die den Produktverantwortlichen zeigen, ob sie sich im Rahmen der Kostenplanung bewegen und wo ggf. Kurskorrekturen einzuleiten sind.

Das Funktionieren von Vergleichsrechnungen oder von Querschnittsrechnungen insgesamt ist allerdings an Bedingungen geknüpft, die gegenwärtig noch nicht erfüllt sind:

- Es müssen hinreichend Vergleichsmöglichkeiten bestehen.
- Die Datenbasis der Vergleiche muß im wesentlichen gleich sein.
- Es müssen längere Zeitreihen existieren sowie Erfahrungswerte.

Quervergleiche werden erst nach Aufbau der Grundlagen beginnen und auch auf mittlere Sicht in vielen Bereichen nur eingeschränkt möglich sein.

### **3.2 Unterstützung der Budgetierung**

Die Haushaltssystematik ist entsprechend ihrer Funktion nicht darauf angelegt, Kosten produktgerecht zuzuordnen. Für die interne Steuerung im Rahmen des neuen Steuerungsmodells wird deshalb seit längerem diskutiert, Kosten- und Leistungsrechnung großflächig einzusetzen, um eine kosten- und produktorientierte Budgetierung innerhalb der Einzelpläne einführen zu können.

## Haushalt und Kostenrechnung

### 1. Keine Kostenbudgetierung im Haushalt

Der Einsatz von Kosten- und Leistungsrechnung als Instrument zur Unterstützung der Budgetierung unterliegt einerseits wesentlich den Rahmenbedingungen des Haushalts und muß andererseits eine Wirtschaftlichkeit im Betrieb sicherstellen.

Drei Punkte sind besonders hervorzuheben:

Auf der zentralen Ebene (Einzelplan-Senat-Bürgerschaft) wird es bis auf weiteres **keine Kostenbudgetierung** geben, sondern eine globalere und flexiblere Veranschlagung von Einnahmen und Ausgaben im Rahmen des bestehenden Haushaltswesens. Da in der Kostenrechnung mit Kosten und Leistungen gerechnet wird, und diese nicht deckungsgleich mit Einnahmen und Ausgaben sind, müßte eine „Brücke“ zwischen Haushalt und Kostenrechnung gebaut werden, um die unterschiedlichen Systematiken in Einklang zu bringen. Solche Überleitungsrechnungen sind aufwendig und schwer zu handhaben. Eine andere Möglichkeit wäre, die Kosten- und Leistungsrechnung als „verlängerte“ Haushaltsrechnung zu nutzen, um die Haushaltsmittelansätze differenzierter veranschlagen zu können und die haushaltsirrelevanten Teile aus den Kosten herauszulassen. Dann stellt sich aber aus wirtschaftlichen Überlegungen eher die Frage, warum dies nicht mit Hilfe der für Haushaltsplanung und -vollzug vorhandenen und eigens dafür entwickelten Instrumente erfolgen kann.

### 2. Praxis der internen Erstattungen weiterentwickeln

Eine genaue Ermittlung und verursachungsgerechte Zuordnung von Kosten wird vielfach nur funktionieren, wenn interne Verrechnungen durchgeführt werden. Fiktive Erstattungen dienen der Transparenz, werden jedoch in der Regel nur selten dazu führen, bezogene Leistungen in Frage zu stellen. Nur wenn eine Leistung zahlungsrelevant ist, wenn „Geld fließt“, wird ihre Notwendigkeit der Inanspruchnahme kritisch hinterfragt und nach Alternativen gesucht. Hierzu ist die **Einführung eines Systems interner Erstattungen** in Richtung auf die grundsätzliche Pflicht zur Erstattung, soweit es den Geschäftsverkehr von **Behörden untereinander sowie die Inanspruchnahme eigener oder fremder Serviceeinrichtungen** (z.B. Werkstätten, Labore, Druckereien) betrifft, erforderlich. Die Leistungen einer Behörde für eine andere sollten kostenpflichtig sein. Die interne Erstattung hat einen Motivationsgesichtspunkt: Die Möglichkeit der Einnahmenerzielung ist ein wichtiger Anreizmechanismus

### 3. Breiterer Ausbau von Kosten- und Leistungsrechnung für Haushaltszwecke unwirtschaftlich

für Ämter und Dienststellen, Kapazitäten qualitativ und quantitativ optimiert zur Verfügung zu stellen (Kundenorientierung).

Der Weg dorthin muß schrittweise angegangen werden: Zuerst sollten die Behörden ihre empfangenen und abgegebenen Leistungen ausweisen, damit die Volumina und die Zahl der Geschäftsvorfälle festzustellen sind. In Kenntnis dieser Fakten wäre im zweiten Schritt dann die Entscheidung zu fällen, wie die Erstattungen in der Praxis dann wirtschaftlich umgesetzt werden können.

Die **Weiterentwicklung des Haushaltswesens** wird in den nächsten Jahren zeigen, ob und inwieweit ein breiterer Ansatz von Kosten- und Leistungsrechnung realisiert und das Instrumentarium für eine Budgetierung nutzbar gemacht werden kann. Solange keine kostenbezogene Produktbudgetierung, sondern eine Globalisierung und Flexibilisierung im Rahmen des bestehenden Haushaltsrechts erfolgt, sollte diese durch zielgerichtete Weiterentwicklung der bestehenden Verfahren zur Abrechnung und Veranschlagung von Haushaltsmitteln unterstützt werden.

Die Chancen für die Kosten- und Leistungsrechnung liegen in ihrem verstärkten Einsatz in Gebühren- und Betriebs- und Servicebereichen, da die Anwendungsmöglichkeiten dort umfassender sind. Die Erfolgsaussichten in solchen Einrichtungen sind deshalb gut.

Aus der jetzigen Sicht heraus ist der **Einsatz von Kosten- und Leistungsrechnung zur ausschließlichen Unterstützung der Veranschlagung von Haushaltsmitteln unwirtschaftlich**, da bei fast vollem Personal- und Zeitaufwand, vollen Hard- und Softwarekosten sowie fast vollen Betriebskosten ein **komplexes System nur zu einem geringen Teil** genutzt wird.

### 4 Grundbegriffe der Kosten- und Leistungsrechnung

Die Kosten- und Leistungsrechnung umfaßt die Bereiche

- **Betriebsabrechnung**  
mit der Kostenarten, Kostenstellen- und Kostenträgerrechnung und die
- **Betriebsergebnisrechnung**

### Betriebsabrechnung

In der **Betriebsabrechnung** werden die Kosten möglichst verursachungsgerecht auf Kostenträger und Kostenstellen

## Betriebs- ergebnis- rechnung

verrechnet. Dies erfolgt entweder durch direkte Belastung anhand von Einzelbelegen oder durch Verteilung anhand von Bezugsgrößen (Schlüssel).

In der **Betriebsergebnisrechnung** werden die verschiedenen wertmäßigen Leistungen einer Periode (Erlöse und Erträge) den jeweiligen Kosten dieser Periode gegenübergestellt. Die so gewonnenen Produktergebnisse ergeben in der Summe über alle Produkte das Betriebsergebnis.

Beim Aufbau von Kosten- und Leistungsrechnung ist folgendes zu beachten:

Der Aufbau und Betrieb von Kosten- und Leistungsrechnung verursacht Kosten. Auch für die Kosten- und Leistungsrechnung gilt das Prinzip der Wirtschaftlichkeit, das - anders als bei der Buchhaltung - absoluten Vorrang vor der Genauigkeit hat.

### 4.1 Kosten und Leistungen

## Kosten

**Kosten** sind

- der in Geld ausgedrückte Wert der eingesetzten Produktionsfaktoren (Personal- und Geldeinsatz)
- zur Erstellung von Produkten und Leistungen
- im Rahmen der betrieblichen Aufgabenerfüllung
- innerhalb einer Abrechnungszeitraums.

#### **Was ist der Unterschied zwischen Kosten und Ausgaben ?**

Kosten und Ausgaben fallen vielfach in der Betragshöhe auseinander. Wenn Sie z.B. einen Fotokopierer für die Verwaltung beschaffen, haben Sie im Jahr der Anschaffung im Haushalt die vollen Ausgaben für den Kopierer. In der Kostenrechnung verteilt sich der Anschaffungspreis anteilig auf die einzelnen Jahre der gesamten Nutzungsdauer.

## Leistung

Leistung ist der betriebswirtschaftliche Gegenbegriff zu Kosten. Es gibt zwei Auffassungen des Leistungsbegriffes:

1. Wertmäßiger Leistungsbegriff
2. Mengenmäßiger Leistungsbegriff

### **Wertmäßiger Leistungsbegriff**

Der wertmäßige Leistungsbegriff ist der eigentliche Gegenbegriff zu den Kosten. Darunter ist die Menge und/oder der in Geld ausgedrückte Wert aller erzeugten Produkte innerhalb eines bestimmten Zeitraumes zu verstehen. Im einzelnen handelt es sich dabei um:

- Erlöse aus dem Absatz von Produkten  
(z.B. *Gebühreneinnahmen, Entgelte*);
- Erhöhung des Bestandes an fertigen und unfertigen Produkten in Geldeinheiten  
(z.B. *Druck eines 5 Jahres-Vorrates an Formularen durch die Hausdruckerei*);
- Erträge/ Ersparnisse aus der Nutzung selbsterstellter Güter und Dienstleistungen  
(z.B. *innerbetriebliche Leistung: Selbsterstellte Gutachten, Leistungen eigener Werkstätten u.ä.*).

Marktähnliche Maßstäbe zur geldlichen Bewertung der Leistung im öffentliche Bereich sind z.B.:

- Gebührensätze laut Gebührengesetz,
- Honorarordnung für Architekten und Ingenieure (HOAI)
- Gebührenordnung für Ärzte (GboÄ)
- Bundesrechtsanwaltsgebührenordnung (BRAGO)

### **Mengenmäßiger Leistungsbegriff**

Mit den mengenmäßigen Leistungen sind die ausgebrachten Stückzahlen und Qualitäten gemeint.

Während Stückzahlen von Kostenträgern in einer Kosten- und Leistungsrechnung abgebildet werden können, sind die qualitativen Leistungen (z.B. Widerspruchsquote, durchschnittliche Bearbeitungszeit, durchschnittliche Wartezeit) der öffentlichen Verwaltung nicht abzubilden.

Ergänzend zu einer Kosten- und Leistungsrechnung sollte parallel eine aussagefähige Betriebsstatistik geführt werden. Die Aussagen aus der Kosten- und Leistungsrechnung können dann mit den Aussagen aus der Betriebsstatistik kombiniert werden.

**Welcher Leistungsbegriff paßt für die öffentliche Verwaltung besser ?**

Für die öffentliche Verwaltung ist es wesentlich schwieriger Leistungen geldmäßig zu bewerten als in der Privatwirtschaft, da Vergleichs-/Marktpreise fehlen. In vielen Fällen werden wir daher unsere Leistungen (z.B. Anzahl von ausgestellten Bescheiden) quantitativ und qualitativ erfassen. Auf Grund des Fehlens von Marktpreisen können Leistungen *häufig* nur mit den Kosten bewertet werden.

## 4.2 Kostenart und Kostenartenrechnung

### Kostenart

**Kostenarten** differenzieren die Gesamtkosten nach der Art der verbrauchten Güter- und Dienstleistungen in Teilmengen.

Die grundlegenden Kostenartenblöcke sind:

- Personalkosten (z.B. Löhne, Gehälter)
- Sachkosten (z.B. Bürobedarf, Hilfs-, Betriebsstoffe)
- kalkulatorische Kosten (z.B. kalkulatorische Abschreibung).

Aus diesen können weitere Kostenarten abgeleitet werden, wenn sie für die Verwaltungskostenrechnung insbesondere wegen ihrer Bedeutung für die Analyse der Wirksamkeit von Rationalisierungsmaßnahmen (zeitliche Verteilung von Effekten, Art und erforderlicher Umfang von Maßnahmen) relevant sind.

Es handelt sich dabei um die Einteilung nach dem Grad der

- **Zurechenbarkeit** der Kosten auf einzelne Organisationseinheiten und/oder Produkte in Einzel- und Gemeinkosten (insbesondere Verwaltungsgemeinkosten);
- **Beschäftigungsabhängigkeit** in variable und fixe Kosten.

### Einzel- und Gemeinkosten

Einzelkosten lassen sich direkt einer bestimmten Organisationseinheit oder einem bestimmten Produkt beziehungsweise einer Leistung zurechnen. Bei den Gemeinkosten ist unklar, wo und oder wodurch die Kosten verursacht wurden. Man verrechnet sie daher häufig mit Pauschalen oder verteilt sie unter Zuhilfenahme von Schätzungen.

### Variable und fixe Kosten

Variable Kosten sind direkt von der ausgebrachten Stückzahl abhängig und können von dem Verantwortlichen vor Ort kurzfristig und unmittelbar beeinflusst werden. Beispiele für variable Kosten sind:



- Druckkosten der Bundesdruckerei für einen Personalausweis
- Treibstoffkosten eines Feuerwehrfahrzeugs für eine Fahrt zum Einsatzort
- Auszahlung von Wohngeld im Falle einer Genehmigung
- Papier- und Tonerkosten einer Fotokopie
- Fotokopiererkosten einer Fotokopie bei einem Leasingvertrag, nach dem jede Kopie abgerechnet wird

Im Gegensatz zu den variablen bleiben die fixen Kosten von Veränderungen der Leistungsmenge unberührt.

Beispiele für fixe Kosten sind:

- Personalkosten der Bearbeitung eines Antrages für die Ausstellung eines Personalausweises
- Fahrzeugkosten eines Feuerwehrfahrzeuges
- Raumkosten eines Verwaltungsgebäudes
- Fotokopiererkosten einer Fotokopie bei einem gekauften Gerät
- Honorarkosten an einen Ingenieur für den Bauplan eines Gebäudes

Das Beispiel der Fotokopiererkosten soll deutlich machen, daß die Zuordnung zu variablen oder fixen Kosten vom jeweiligen Einzelfall abhängig sein kann.

Grundsätzlich gilt, daß langfristig alle Kosten variabel sind.

Personalkosten sind kurzfristig als fix anzusehen. Sie lassen sich nicht durch Entscheidungen vor Ort beeinflussen, da, solange das Personal vorhanden ist, eine geringere Ausbringungsmenge nur zu einer geringeren Auslastung des Personals führt. Ein Personalabbau ist in der Regel nur über natürliche Fluktuation zu erreichen. Eine Personaleinstellung führt zu „sprungfixen Kosten“.

## Kostenartenplan

Die Kostenarten einer Kostenartenrechnung werden in einem **Kostenartenplan**<sup>1</sup> dargestellt.

## Kostenartenrechnung

Die **Kostenartenrechnung** stellt die Kostenstruktur und das Kostenniveau der Verwaltung dar. Sie liefert der Verwaltungsführung die benötigten Informationen darüber, wie

---

<sup>1</sup> Ein Kostenartenrahmen für die hamburgische Verwaltung ist in Anlage 1 beigefügt

sich der Einsatz von Personal, Sachmitteln und investivem Kapital optimieren läßt.

### 4.3 Kostenstelle und Kostenstellenrechnung

#### Kostenstelle

In den Kostenstellen werden die Produkte und Leistungen hergestellt. Kostenstellen werden ausgehend von den Produktbereichen gebildet.

#### Kostenstellenplan

Die Kostenstellen einer Kostenstellenrechnung werden in einem **Kostenstellenplan** dargestellt<sup>2</sup>.

#### Kostenstellenrechnung

Die **Kostenstellenrechnung** gibt Auskunft darüber, wie hoch die Kosten dieser einzelnen Produktionsstätten sind. Sie ist die Zuordnung von Kostenarten zu bestehenden Organisationseinheiten und enthält Angaben über die Summe (Höhe, Zusammensetzung) der Kosten pro Organisationseinheit.

Die Bildung von Kostenstellen ist notwendig, um die Kosten (nicht Ausgaben !) am Ort ihrer Entstehung planen, kontrollieren und steuern zu können.

Kostenstellen sind allgemein danach zu unterscheiden, welcher Art die erstellte Leistung und wer der Abnehmer ist.

#### Hauptkostenstelle

**Hauptkostenstellen** geben ausschließlich oder überwiegend Produkte (Endprodukte) direkt an die Bevölkerung oder andere Behörden / öffentliche Einrichtungen ab.

#### Hilfskostenstelle

**Hilfskostenstellen** erbringen Leistungen für Hauptkostenstellen (interner Service). Die allgemeine Verwaltung (Haushaltsstellen, Organisationsstellen, Personalverwaltungen, IuK-Referate), Justitiariate, Fuhrpark und Energieerzeugung zählen beispielsweise zu dieser Kategorie. Sie können auch indirekt an der Erstellung von Endprodukten beteiligt sein, indem sie überwiegend vorbereitende Arbeiten für andere Kostenstellen ausführen. Hierunter fallen z.B. die Arbeitsvorbereitung und Werkstätten.

---

<sup>2</sup> Ein Kostenstellenplan für die hamburgische Verwaltung ist in Anlage 2 beigefügt

Die Kostenstellen eines Einwohneramtes könnten z. B. wie folgt gegliedert sein:

**Hilfskostenstelle**

- Verwaltung

**Hauptkostenstellen**

- Fund- und Verfallsachen
- Melde- und Ausweisangelegenheiten
- Wohnraumbeschaffungsservice
- Sozialleistungen
- Mieter- und Wohnraumschutz

**Betriebs-  
abrechnungsbogen**

Die Kostenstellenrechnung wird oft anhand des **Betriebsabrechnungsbogens (BAB)** durchgeführt<sup>3</sup>. U.a. werden in ihm die Hilfskostenstellen auf die Hauptkostenstellen umgelegt.

Der Betriebsabrechnungsbogen ist eine Tabelle, wobei die Zeilen die Kostenarten und die Spalten die Kostenstellen darstellen. Er ist eine Auswertungsrechnung von Kostenarten- und Kostenstellenrechnung.

Für die Verwaltungssteuerung gibt der Betriebsabrechnungsbogen Auskunft über die Gesamtkosten der Verwaltungseinheiten und die dortigen Kostenstrukturen.

#### 4.4 Kostenträger und Kostenträgerrechnung

**Kostenträger**

**Kostenträger** sind die nach Maßgabe der Steuerungsbedarfe kleinsten, in den Produktbereichen noch sinnvoll abzurechnenden (zu bebuchenden) Einheiten. Es können die erzeugten **Produkte oder Leistungen**, im Einzelfall aber auch Teilleistungen sein.

**Kostenträger-  
rechnung**

Die **Kostenträgerstückrechnung** (allgemein: Kostenträgerrechnung) verrechnet die Kosten möglichst verursachungsgerecht auf Produkte und Leistungen bzw. Kostenträger. Sie beantwortet die Frage, wofür die Kosten angefallen sind und ggf. welche Höhe die Gebühr oder das Entgelt haben müßte. Sie wird auch als Kalkulation bezeichnet.

<sup>3</sup> Ein Beispiel für einen Betriebsabrechnungsbogen ist in Anlage 3 beigefügt

Neben der laufenden Überwachung der aktuellen Kostensituation im Rahmen der Kontrolle und Steuerung unterscheidet man zwischen **Vor- und Nachkalkulation**.

Bei der Vorkalkulation werden die Kosten für die zu erbringenden Produkte im voraus ermittelt. Die Rechnung basiert auf den Planungsdaten der Plankostenrechnung. Die Nachkalkulation dient dem nachträglichen Ausweis der tatsächlich entstandenen Kosten der jeweiligen Periode, der künftig für die Abrechnung der Produktbudgets gebraucht werden könnte.

## Kostenträgerzeitrechnung

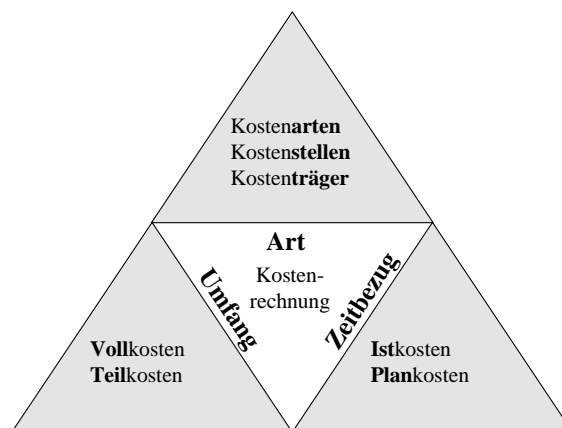
In der Kostenträgerzeitrechnung werden alle in der Periode angefallenen Kosten auf die Kostenträger verteilt. Sie ermöglicht eine Periodenerfolgsrechnung.

### 5 Grundsätzliche Anforderungen an ein Kosten- und Leistungsrechnungssystem in Hamburg

Wie im nachfolgenden Schaubild dargestellt, wird in der Kostenrechnung nach

- Art der Kostenverteilung,
- Umfang der Kostenverrechnung und
- zeitlichem Bezug

differenziert.



Unabhängig von der Ausgestaltung der Kostenarten-, Kostenstellen und Kostenträgerrechnung gibt es grundsätzliche Anforderungen an die Kostenrechnung, die immer erfüllt sein müssen.

Um die Ergebnisse aus der Kosten- und Leistungsrechnung situationsgerecht interpretieren und um entsprechende Steuerungsentscheidungen ableiten zu können, wird vor-

geschlagen, die Kosten- und Leistungsrechnung als **stufenweise Fixkostendeckungsrechnung** aufzubauen.

Um die Informationen der Kosten- und Leistungsrechnung im Rahmen eines Controlling nutzen zu können, ist es außerdem erforderlich, die Kostenrechnung als **Plan- und Istkostenrechnung** auszulegen.

### 5.1 Stufenweise Fixkostendeckungsrechnung

Das Gesamtsystem muß als Voll- oder als Teilkostenrechnung ausgelegt sein, um den bereichsspezifischen, kurz-, wie auch längerfristigen Steuerungs- und Informationsbedarfen Rechnung zu tragen.

#### Vollkostenrechnung

Bei der **Vollkostenrechnung** werden die einzelnen Kostenstellen und Produkte (Kostenträger) sowohl mit direkt zurechenbaren als auch mit anteiligen - auf der Basis von Schlüsselungen ermittelten - Kosten belastet. Die Addition der Vollkosten aller Produkte ergibt die Gesamtkosten eines Verwaltungsbereichs. Die Vollkostenrechnung ist durch das Gebührengesetz für die Gebührenkalkulation vorgeschrieben. Sie muß deshalb für die entsprechenden Verwaltungsbereiche zur Verfügung stehen.

#### Teilkostenrechnung

Bei der **Teilkostenrechnung** werden nur die den Bereichen und Produkten unmittelbar zuzuordnenden - also die variablen - Kosten verrechnet. Auf Schlüsselungen wird bei der Teilkostenrechnung bewußt verzichtet. Die Teilkosten in den operativen Organisationseinheiten bestehen in der Regel aus den direkt zurechenbaren Sachkosten - also den Kosten, die durch operative Verwaltungsentscheidungen beeinflußbar sind. Sie beinhalten deshalb die Daten, die für die kurzfristige (unterjährige) Steuerung gebraucht werden.

Für mittel- langfristige, Entscheidungen - muß man auch wissen, welche Veränderungen an den Kapazitäten (Personal, Neu- oder Umbauten, Anschaffung neuer Maschinen etc.) notwendig sind und wie sich dies auf die Kosten auswirkt. Ebenso muß sich der Effekt zusätzlicher Intendanzleistungen zeigen, denn zusätzliche Kapazitäten erfordern meistens mehr Leistungen von Personal, Organisation und Personal, was sich in höheren Verwaltungsgemeinkosten niederschlagen kann.

## Fixkostendeckungsrechnung

Die Kostenrechnung muß dieses Spektrum an Informationsbedarfen abdecken und deshalb als mehrstufige Fixkostendeckungsrechnung aufgebaut sein<sup>4</sup>. Diese ordnet die Kosten im wesentlichen in vier Kostengruppen.

Gruppe 1	Teilkosten 1	Sachkosten
↓		
Gruppe 2	Teilkosten 2	Teilkosten 1 + Personalkosten
↓		
Gruppe 3	Teilkosten 3	Teilkosten 2 + kalkulatorische Abschreibung und Verzinsung
↓		
Gruppe 4	Vollkosten	Teilkosten 3 + Gemeinkosten

### Gruppe 1

enthält die gesamten Sachkosten. Sie können kurzfristig durch Produktionsentscheidungen vor Ort beeinflusst werden. Sie sind unmittelbar haushaltsrelevant und für die unterjährige Steuerung unverzichtbar.

### Gruppe 2

beinhaltet die Personalkosten und damit den in der Regel bedeutendsten Kostenblock. Personalkosten sind fixe Kosten, die nicht unmittelbar von der Ausbringungsmenge abhängen. Entscheidet sich ein Bereich z.B. für die Einstellung einer Personalsachbearbeiterin, so fallen die vollen Kosten unabhängig davon an, ob sie eine, zehn oder hundert Personalakten innerhalb eines bestimmten Zeitraums erledigt. Daher spricht man hier von sprungfixen Kosten. Die Reduzierung von Personalkosten ist insbesondere in kleinen Bereichen kaum exakt planbar und nur über die Fluktuation zu erreichen. Da die Fluktuation zufallsabhängig ist, können gezielte Personalkostenreduzierungen vielfach nur durch entsprechende Umorganisationen und Qualifizierungsmaßnahmen erreicht werden.

### Gruppe 3

beinhaltet die kalkulatorischen Kosten, die sich aus dem jeweils eingesetzten Vermögen (Grundstücke, Gebäude, Maschinen etc.) ergeben. Diese Kosten sind in der Regel nur mittel- bis langfristig zu beeinflussen.

<sup>4</sup> Ein Beispiel für eine mehrstufige Fixkostenkalkulation ist in Anlage 3a wiedergegeben

**Gruppe 4**

enthält die üblicherweise per Schlüsselung zugewiesenen Gemeinkosten z.B. sind interner Service, Haushaltsplan; Stellenplan; zentrale Fortbildung in dieser Gruppe einbezogen.

**Deckungsbeitragsrechnung**

Sofern Erträge erzielt werden, läßt sich dieses Kostenberechnungsschema als Grundlage einer mehrstufigen Deckungsbeitragsrechnung verwenden. Die einzelnen Deckungsbeiträge beinhalten analog zu den Teilkostengruppen folgendes (Deckungsbeitrag = DB):

**DB I =** Erlöse  
- direkte Sachkosten

**DB II =** Erlöse  
- direkte Sachkosten  
- Personalkosten

**DB III =** Erlöse  
- direkte Sachkosten  
- Personalkosten  
- kalkulatorische AfA und Verzinsung

**DB IV =** Erlöse  
- direkte Sachkosten  
- Personalkosten  
- kalkulatorische AfA und Verzinsung  
- echte und unechte Gemeinkosten  
(Vollkostendeckungsgrad)

Diese Darstellung soll das Prinzip verdeutlichen. Weitere Differenzierungen sind möglich, sollten aber im Hinblick auf die mit den Systemerweiterungen verbundenen Kosten sehr restriktiv (Anlegen enger Maßstäbe bei der Bewertung der Informationsbedarfe) gehandhabt werden. Datenfriedhöfe sind unbedingt zu vermeiden, genauso wie übertrieben kleinteilige Darstellungen der Personalkosten, die sich demotivierend auf die Mitarbeiter auswirken können (Bedenken wegen unsachgerechter Leistungskontrollen).

## Ist- und Plankostenrechnung

### 5.2 Ist- und Plankostenrechnung

Das Gesamtsystem - bestehend aus Kostenarten-, Kostenstellen- und Kostenträgerrechnung - muß als Ist- und als Plankostenrechnung ausgelegt sein.

Im Rahmen der Istkostenrechnung werden die tatsächlich entstandenen Kosten ermittelt und ausgewiesen. Der Plankostenrechnung dagegen liegen zukünftige, bei normalem Betriebsablauf zu erwartende Kosten zugrunde.

## Plankostenrechnung

Für die Kostenplanung, die Soll-Ist-Vergleiche im **Controlling** (einschließlich der laufenden Kostenkontrolle) werden sowohl effektiv angefallene Kosten (Ist) als auch Plankosten (Soll) gebraucht. Für gewöhnlich liefert die Plankostenrechnung die Kontrollmaßstäbe für die laufende unterjährige Überwachung der wirtschaftlichen Entwicklung. Sie ermöglicht damit

- das frühe Aufzeigen von Fehlentwicklungen (Frühwarnsystem),
- die Ermittlung von Abweichungen einschließlich Abweichungsanalyse,
- und die abschließende Beurteilung des wirtschaftlichen Gesamtergebnisses.

Die Plankosten werden aus geplanten Faktoreinsatzmengen und geplanten Faktorpreisen gebildet. Aus ihnen werden die Gesamtkosten eines Bereichs für eine bestimmte Planungsperiode im voraus nach Kostenarten, Kostenstellen und Kostenträgern kalkuliert.

Der Realisierbarkeit wegen geht man am Anfang am besten von den durchschnittlichen Ist - Werten der Vorjahre aus und überprüft die Daten auf Plausibilität, um Verzerrungen durch Preisschwankungen, unübliche Mengenverbräuche oder einmalige Schwankungen im Auslastungsgrad herausrechnen zu können.

## 6 Vorgehen zur Entwicklung bereichsspezifischer Konzepte zur Kosten- und Leistungsrechnung



Für die Einführung von Kosten- und Leistungsrechnung müssen bereichsspezifische Fachkonzepte entwickelt werden. Im folgenden wird hierzu ein schrittweises Vorgehen vorgeschlagen.

## 6.1 Auswahl von Einführungsbereichen

### 1. Schritt Einführungsbereiche festlegen

Auch der Betrieb von Kosten- und Leistungsrechnung muß sich Wirtschaftlichkeitsüberlegungen unterwerfen.

Jeder Bereich muß sich im voraus genau überlegen, was er mit dem Instrumentarium bezwecken und wie er sich organisieren will, weil sich daraus der Umfang der zu erhebenden und zu verarbeitenden Daten sowie der mit dem Betrieb verbundene Aufwand ergibt. Vor dem Hintergrund der genannten Ziele und ihrer Realisierbarkeit wird empfohlen, die Kosten- und Leistungsrechnung zunächst in ausgewählten Bereichen einzuführen, um hierauf aufbauend, die Kosten- und Leistungsrechnung schrittweise ausbauen zu können.

### Gebühren- und Entgeltbereiche

Die breitesten Anwendungsmöglichkeiten bestehen in den Organisationseinheiten, die Leistungen (z.B. Erlaubnisse, Genehmigungen, Bescheinigungen, Auskünfte) an die Bevölkerung oder die Wirtschaft gegen Gebühr oder Entgelt unmittelbar abgeben.

### Betriebsbereiche

Gute Einsatzmöglichkeiten bestehen weiterhin in betrieblichen Bereichen, die - ebenso wie gebührenkalkulierende Einheiten - klar bestimmbare und häufig mit anderen Anbietern vergleichbare Leistungen produzieren, ihre Leistungen aber überwiegend nicht abrechnen. In diese Kategorie fallen z.B. Bau-/Vermessungsämter, Fuhrparks, Werkstätten, Labore, Justitiariate, IuK-Stellen, Ärztliche Dienste, Bibliotheken, Fortbildungsinstitute, Gebäudeverwaltungen, Justizvollzugsanstalten, Feuerwehr, Rettungsdienste, Eichwesen, Anzuchtstätten, Verwaltungsprojekte.

### sonstiger Service

Verwaltungsbereiche, die Leistungen an andere Behörden abgeben, ggf. auch am dortigen Gebührenaufkommen beteiligt sind und, wie die Betriebsbereiche, intern verrechnen müßten, sind für die Einführung von Kosten- und Leistungsrechnung ebenfalls gut geeignet.

## Ministerial- und Verwaltungsbereiche

In ministeriell oder konzeptionell geprägten Verwaltungsbereichen sowie in allgemeinen Verwaltungen ist die **detaillierte** Definition von Kostenträgern (Produkten und Leistungen) mit entsprechend feinteiliger Kostenzuordnung in der Regel unwirtschaftlich. Angemessener ist es, die Kosten auf der Ebene der (Hilfs-) Kostenstelle zu erfassen und per Schlüssel auf die Hauptkostenstellen zu verteilen, wobei die Auswahl des Schlüssels für eine verursachungsgerechte Zuordnung der Kosten von besonderer Bedeutung (vgl. 6.4.1) ist. In diese Kategorie gehören z.B. Präsidial- und Grundsatzabteilungen, Personal-, Haushalts- und Orgastellen sowie Innenrevisionen. Relevante Steuerungsinformation kann z.B. die Höhe der Ministerial- und Verwaltungskosten bzw. ihr Anteil an den Gesamtkosten eines Bereiches sein.

## 2. Schritt Prozeß organisieren

### 6.2 Organisation des Entwicklungs- und Einführungsprozesses

Die Organisation des Prozesses und der Einführung sollte bereichsspezifisch erfolgen. Im folgenden sind einige Punkte aufgestellt, die Sie im Rahmen Ihrer Planung berücksichtigen sollten:<sup>5</sup>

#### Projektorganisation

Die Einführung der Kosten- und Leistungsrechnung sollte als Projekt organisiert werden. Es handelt sich um ein anspruchsvolles Vorhaben, das nicht „so nebenbei“ zu realisieren ist. Neben betriebswirtschaftlichem Grundsatzwissen werden auf jeden Fall intensivere Kenntnisse aus den Bereichen Kosten- und Leistungsrechnung, IuK, Haushalt (Haushaltsmittelbewirtschaftung, Haushaltssystematik) und Organisation (Aufbauorganisation und Abläufe) gebraucht. Nach bisherigen Erfahrungen können Sie von folgendem Mindest-Personalbedarf für die Projektgruppe während des Aufbaus ausgehen:

- 2 Personen mit betriebswirtschaftlichem Basiswissen in Vollzeit,
- arbeitszeitanteilig (20 Prozent) jeweils Personen aus den Bereichen
  - Haushalt,
  - Organisation,
  - IuK.

---

<sup>5</sup> Siehe Anlage 4 (Checkliste).

Über die Notwendigkeit einer Lenkungsgruppe ist im Einzelfall vor Ort zu entscheiden.

Der Personalrat ist auf jeden Fall frühzeitig zu beteiligen, um die Akzeptanz seitens der Mitarbeiterschaft zu sichern und wichtige personalvertretungsrechtliche Entscheidungen (z.B. Zeitanschiebungen) vorzubereiten. Zu überlegen wäre die Einbeziehung als Mitglied der Arbeitsgruppe.

Für das Projekt ist eine Zeit-Maßnahmen-Planung aufzustellen. Diese sollte den Rahmenzeitplan für die Aufgabenblöcke im Sinne von Meilensteinen darstellen.

Die zeitlichen, personellen, finanziellen und inhaltlichen Absprachen sollten in einer Einsetzungsverfügung verbindlich festgehalten werden.

#### **Hard- und softwaremäßige Voraussetzungen**

Prüfen Sie für die Projektdurchführung rechtzeitig, ob Ihre Rechner und Personalcomputer ausreichend Kapazität haben. Denken Sie auch daran, daß Sie evtl. später zusätzliche Tabellenkalkulationen durchführen und für das Controlling spezielle Auswertungsprogramme brauchen.

#### **Schulung und Einführungsunterstützung**

Der Einführungsprozeß sollte extern unterstützt werden, weil zumindest spezielle Softwarekenntnisse nötig sind. Auch dies sollte in der Projektplanung berücksichtigt werden.

Die Schulung umfaßt nach bisherigen Erfahrungen wenigstens 5 - 7 Tage mit den folgenden Inhalten umfassen:

- Aufbau und Funktionen der Software,
- Anlegen der Stammdaten (Kostenarten, -stellen, -träger),
- Verknüpfungen, Zugriffsrechte,
- Durchführung von Umlagen,
- Durchführung von Verrechnungen

Für die Gestaltung und Handhabung des Berichtswesens sollten sie weitere 2 Tage vorsehen.

Die Einführungsunterstützung für das Einrichten der Soft-

ware und das Abbilden der Stammdaten wird mindestens 10 Beratungstage erfordern.

Daraus ergeben sich Kosten von ca. 50 bis 60 TDM.

### **Laufender Betrieb**

Der laufende Betrieb verursacht ebenfalls Kosten. Entweder entscheiden Sie sich für ein zentrales Verfahren im Landesamt für Informationstechnik (LIT), wobei Betriebskostenerstattungen fällig werden, oder sie betreiben Kostenrechnung dezentral. Wenn Sie die Kosten- und Leistungsrechnung dezentral bei sich betreiben, fallen die entsprechenden Kosten für Datenbanklizenzen, Hardware, Software, Systemadministration usw. in Ihrem Bereich an.

Preise können Sie im LIT erfragen.

Der laufende Betrieb braucht Personal, da zusätzliche Arbeit zu leisten ist. Ein externer Gutachter hat für einen Bereich der Hamburger Verwaltung in der Größenordnung von 100 bis 150 Beschäftigten folgendes empfohlen:

- 1 Stelle Kostenrechnung (BAT IVa),
- 0,5 Stellen Datenerfassung (BAT VII).

Für Controlling und Urlaubsvertretung sollten Sie noch jeweils eine halbe Kraft oder die entsprechenden Arbeitszeitanteile einplanen.

### **Nutzen- Kosten- Erwägungen**

Die Einführung von Kosten- und Leistungsrechnung ist eine Rationalisierungsmaßnahme und muß sich auf mittlere Sicht rechnen. Sorgen Sie während der Aufbauphase rechtzeitig dafür, daß die Grundlagen für Wirtschaftlichkeitsbetrachtungen festgelegt werden.

Die Kosten erhalten Sie aus den Personalkosten des für den laufenden Betrieb erforderliche Personals, die laufenden Sachkosten (z. B. Erstattungen für LIT- Leistungen) und die kalkulatorischen Kosten. Die finanziellen Nutzen ergeben sich aus Einsparungen (Personalkosten, Sachkosten, reduzierten Zinsen infolge besserer Beschaffungs- und / oder Neubaupraxis) und Einnahmeverbesserungen.

Qualitative Nutzenaspekte wären z. B.:

### 3. Schritt Kostenarten- rechnung aufbauen

- Verringerung von Ausfallzeiten,
- Zahl eingeleiteter Maßnahmen und umgesetzter Maßnahmen zur Ergebnisverbesserung,
- Verringerung der Wartezeit für den Kunden,
- Verbesserung der Produktivität.

### 6.3 Aufbau und Verfahren der Kostenartenrechnung

Der Aufbau der Kostenartenrechnung ist zweckmäßigerweise der erste Schritt, der beim Aufbau des **Abrechnungssystems** unternommen werden sollte.

Als Ausgangspunkt dient dabei die bisherige Rechnungslegung der Verwaltung gemäß Gruppierungsplan des Haushalts.<sup>6</sup>

- 4 Personalausgaben;**
- 5 Sächliche Verwaltungsausgaben** und Ausgaben für Schuldendienst - soweit es sich um Zinsausgaben und Disagio handelt (Obergruppen 51/54, 56, 57);
- 6 Ausgaben für Zuweisungen, Zuschüsse.**

#### 6.3.1 Personalkosten

### Personalkosten

Die Personalkosten sind der weitaus größte Kostenfaktor in der öffentlichen Verwaltung. In der Regel betragen sie weit über die Hälfte der Gesamtkosten<sup>7</sup>.

Die Personalkosten setzen sich aus einer Reihe von verschiedenen Positionen (Beamtenbezüge, Angestelltenvergütungen, Arbeiterlöhne, Versorgungsaufwendungen, Beihilfen, Fürsorgeleistungen, Sozialleistungen, Umzugskostenvergütungen, Trennungsschadigungen, sonstigen personalbezogenen Kosten) zusammen.

<sup>6</sup> Verwaltungsvorschriften über die Gruppierung der Einnahmen und Ausgaben des Haushaltsplans nach Arten (Gruppierungsplan, siehe insbesondere S. 19 ff.).

<sup>7</sup> In dem Beispiel in der Anlage 3 betragen sie 69 Prozent der Gesamtkosten.

**Eine differenzierte Betrachtung der einzelnen Personalkostenpositionen spielt für eine Kosten- und Leistungsrechnung keine Rolle.**

Die Grundlagen für die Berechnung der Personalkosten sind im Rahmen der Aktivitäten zur **Dezentralisierung der Personalausgaben** gebildet worden. Ausgehend von den dort definierten „budgetrelevanten“ **Personalausgaben** sollten, wie auch in der Privatwirtschaft üblich, Personalkostenverrechnungssätze gebildet werden.

Die Personalkostenverrechnungssätze (PKV) werden mindestens auf **Kapitelebene** für die folgenden Gruppen ermittelt:

- PKV 1: B - Besoldung (analoge R -, C -, Besoldung)
- PKV 2: höherer Dienst (analoge R -, C -, Besoldung),
- PKV 3: gehobener Dienst,
- PKV 4: mittlerer Dienst, einfacher Dienst.

Der Personalkostenverrechnungssatz kann z.B. nach folgender Formel berechnet werden<sup>8</sup>:

$$PKV_{xn} = \sum_{\substack{i=1-l \\ s=1-3}} \frac{B_{is[n-1]} * Z_s * T_s}{J_n * V_{i[n-1]s}}$$

PKV: Personalkostenverrechnungssatz  
 B: Jahresbezüge in DM lt. Personalabrechnung  
 Z: Zuschlagssatz  
 (1,1 für Arbeiter und Angestellte,  
 1,35 für Beamte)  
 T: erwartete Tarifsteigerung  
 V: Ist-Beschäftigung in Jahren  
 J: Jahresarbeitsstunden  
 (Anzahl der Arbeitstage \* 7,7 Std.)  
 x: Laufbahnindex Klasse 1 bis 4  
 n: Planjahr  
 i: Individuenindex  
 (durch Person besetzte Stelle,  
 l = letzter Beschäftigter eines Kapitels)  
 s: Statusgruppenindex 1 bis 3  
 (Arbeiter, Angestellter, Beamter)

Ein vereinfachtes Beispiel für die Ermittlung von Personalkostenverrechnungssätzen ist in der Anlage 5 wiedergegeben. Die dort angegebenen Werte stammen aus den Vergütungstabellen 1995. Die Jahreswerte wurden

<sup>8</sup> Die Formel berücksichtigt keine Bestandsveränderungen, keine Altersstrukturanpassung und keine Veränderung der Sozialabgaben

vereinfachender Weise auf der Basis von 13 Monatsgehältern ermittelt. Der Zuschlag (Z) beträgt für Beamte 35%, für Arbeiter und Angestellte 10%. In dem Beispiel wurden die Personen eines fiktiven Amtes jeweils der Kostenstelle A oder der Kostenstelle B zugeordnet. Der Vergleich der Ist-Kosten mit den Plan Kosten zeigt in den jeweiligen Kostenstellen eine Differenz von + 9% bzw. - 11% auf. Im Durchschnitt des Amtes gleichen sich die Differenzen aus. Die Differenz soll verdeutlichen, daß die Grundgesamtheit nicht zu klein gewählt werden darf.

**Ist die Rechnung mit Durchschnittssätzen nicht viel zu ungenau, sollte nicht besser mit den monatlichen Ist-Werten aus der Bezügeabrechnung gerechnet werden ?**

Selbstverständlich wird es kaum eine Person geben, bei dem die tatsächlichen Personalkosten auf den Pfennig genau mit dem Durchschnittssatz übereinstimmen. Nach dem Gesetz der großen Zahl gleichen sich die Abweichungen innerhalb eines Kapitels aus. Für die Zwecke der Kostenrechnung und zur Steuerung des Personaleinsatzes reichen die Durchschnittssätze daher aus.

Folgende Punkte sprechen vor allem gegen eine Übernahme der monatlichen Ist-Werte aus der Bezügeabrechnung in die Kostenrechnung:

- Die Auszahlungen schwanken im Jahresablauf (Urlaubsgeld, Weihnachtsgeld) - dies erschwert unterjährige Kalkulationen
- Wird ein gebührenpflichtiges Produkt mit wenigen Personen (in einer kleinen Kostenstelle) erstellt, so kann der Wechsel eines Beschäftigten zu hohen Kostenschwankungen führen. Bei einer Gebührenkalkulation auf der Basis der Kostenrechnung wird es der Bürgerin oder dem Bürger kaum zu vermitteln sein, daß er von einem Jahr zum nächsten 30 % mehr zahlen muß, weil daß Produkt nun von einem 40-jährigem Familienvater mit 2 Kindern erstellt wird, statt von einer ledigen 29-jährigen.

Die Sätze sind als Betrag je Stunde zu ermitteln und über eine Zeiterfassung arbeitszeitanteilig in die Kostenrechnung einzustellen. Die Formel hierfür lautet:

$$\begin{aligned} & \text{Personalkostenverrechnungssatz (DM)} \\ & \quad * \text{ Zeiteinheiten (STD:)} \\ & = \text{ zu berücksichtigende Personalkosten} \end{aligned}$$

Das Basisdatenmaterial für die Berechnungen ist in den allgemeinen Verwaltungen der Behörden verfügbar.

## Zeit- aufschreibungen

Wegen der bereits angesprochenen Bedeutung der Personalkosten für das Verwaltungshandeln ist hier besonders auf eine verursachungsgerechte Zuordnung zu achten.

### **Dies ist nur über Zeitaufschreibungen möglich.**

Da Zeitaufschreibungen einen Erfassungs- und Buchungsaufwand verursachen, ist abzuwägen, in welchen Bereichen eine Einführung notwendig ist und wie genau die Aufschreibungen sein müssen.

Für Zeitaufschreibungen kommen insbesondere Bereiche in Frage, die ihre Leistungen mit anderen Bereichen abrechnen. Aber auch Verwaltungsbereiche, in denen in einer Kostenstelle eine Vielzahl von Produkten und Leistungen erstellt werden, können Zeitaufschreibungen erforderlich machen, um Transparenz für die Steuerung des Bereiches zu schaffen. Ein Beispiel für einen Bereich, in dem Zeitaufschreibungen in der hamburgischen Verwaltung eingeführt wurden, sind die Hochbaudienststellen. Die Zeitaufschreibungen ermöglichen hier eine kontinuierliche Steuerung von Hochbauprojekten, indem abgeglichen wird, ob die für ein einzelnes Projekt vereinbarten Honorare nach HOAI noch die eingesetzten Ressourcen decken.

Alternativ zu Zeitaufschreibungen sollte geprüft werden, ob eine Kostentransparenz nicht durch einmalige Erhebungen ersetzt werden können. Bei solchen Erhebungen wird beispielsweise jährlich geschätzt, wie sich die Arbeitszeiten der Beschäftigten auf einzelne Kostenträger (z.B. Stellungnahmen, Gutachten etc) verteilen. Diese Verteilung kann dann fest im Kostenrechnungssystem hinterlegt werden. Nachteil dieses Verfahrens ist, daß eine kurzfristige Kapazitätssteuerung des Personals nicht möglich ist.

Bei der Einführung von Zeitaufschreibungen ist den Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern Sinn und Zweck zu vermitteln. **Es ist sicherzustellen, daß Zeitaufschreibungen nicht der individuellen Leistungskontrolle dienen.**

Ein Beispiel für einen Zeiterfassungsbogen ist in Anlage 6.



Idealerweise erfolgt eine kostenträgerbezogene Zeitaufschreibung. Sie muß folgende Angaben enthalten:

- **Laufbahngruppe,**
- **Kostenstelle,** ggf. differenziert in abgebende (zu entlastende) und empfangende (zu belastende Kostenstelle),
- **Dauer** der Tätigkeit,
- Bezeichnung des **Kostenträgers**
- **Aufschreibungszeitraum.**

Aus Datenschutzgründen sollte die Personalzeiterfassung grundsätzlich nicht namentlich erfolgen.

Um eine Vollständigkeitskontrolle (haben alle abgegeben?) durchführen zu können, kann es z.B. sinnvoll sein, auf Zeitaufschreibungsbögen die Personalkennziffer der Bezügeabrechnung zu vermerken. Vorher sollte jedoch geprüft werden, ob eine Vollständigkeitskontrolle nicht auf andere Weise sichergestellt werden kann.

Etwa erhobene personenbezogene Merkmale sind zum frühestmöglichen Zeitpunkt zu anonymisieren, d.h. sobald die Bögen eines Bereiches vollständig erfaßt sind.

Für die Genauigkeit von Zeitaufschreibungen können keine allgemeingültigen Vorgaben gemacht werden. Es kann Bereiche geben in denen wie auf der Zeiterfassungskarte in Refa-Zeiteinheiten (eine Stunde = 10 Einheiten) angeschrieben wird, während in anderen Bereichen tageweise angeschrieben wird.

Grundsätzlich gilt, daß so grob wie möglich angeschrieben werden sollte. Das heißt in der Regel nicht differenzierter als stundenweise.

Die Zeitaufschreibung jedes Beschäftigten erfolgt auf der Basis von 38,5 Stunden pro Woche. Urlaubs- und Ausfallzeiten werden erfaßt und .kostenmäßig bewertet. Anschließend werden diese Kosten auf die Hauptkostenträger verteilt. Überstunden werden nicht erfaßt, da sich bei der Bewertung mit dem Personalkostenverrechnungssatz ein falsches Bild ergeben würde.

## Sachkosten

### 6.3.2 Sachkosten, Zuweisungen und Zuschüsse

Die **Sachkosten** werden aus dem Sachhaushalt abgeleitet. Die gängigsten Sachkostenarten sind im Kontenrahmen für Sachausgaben erfaßt (z. B. Geschäftsbedarf, Haltung von Fahrzeugen, Bewirtschaftung der Grundstücke, Gebäude und Räume, Mieten und Pachten, Aus- und Fortbildung, Unterhaltung der Grundstücke und baulichen Anlagen).

Ausgehend von den Haupt- und Obergruppen des Sachhaushalts wird in der Regel die weitere Unterteilung in Gruppen erforderlich sein, um zu praktikablen Kostenarten zu kommen. Jede nochmalige Differenzierung muß wegen des Aufwands für die Buchführung und die Kostenrechnung kritisch auf ihren zusätzlichen Erklärungswert hin hinterfragt werden. Grundsätzlich ist davon auszugehen, daß jede Unterteilung, die nicht mehr zu einer direkten Zuordnung von Kosten auf Organisationseinheiten oder Produkte, sondern nur noch zu einer vermuteten (geschätzten) Kostenverteilung (Schlüsselung) innerhalb des Betriebes führt, zu unterbleiben hat. **Die Differenzierung in der Kostenartenrechnung ist nur insoweit wirtschaftlich und zweckmäßig, wie auch die Verantwortlichkeit für die Kostenentstehung, d.h. Kostenverantwortung, eindeutig zugeordnet werden kann.** Da diese Fragen im Zusammenhang mit der Bildung von Kostenstellen und Kostenträgern ohnehin zu klären sind, ist es am zweckmäßigsten, eine weitere Feingliederung der Kostenarten erst dann durchzuführen.

Die Differenzierung der Unterhaltungskosten für Grundstücke und bauliche Anlagen in der Kostenartenrechnung könnte z. B. folgendermaßen erfolgen:

*Kostenart*

*55: Immobilienkosten*

*553: Unterhaltung der Grundstücke und baulichen Anlagen*

*553 100: Unterhaltung von Gebäuden*

*553 200: Unterhaltung von gärtnerischen Anlagen*

*553 300: Unterhaltung von Maschinen, techn. Anlagen*

*553 400: Verschiedenes (keine weitere Gliederung, sondern Pauschalerfassung dieser Position)*

Die **Zuweisungen und Zuschüsse** einschließlich der Zuwendungen sollten immer in voller Höhe in die

Kostenrechnung gebucht werden. Diese Zahlungen aus dem Haushalt stellen zwar keine eigentlichen Betriebskosten dar, sondern Transfers - sind für die Darstellung des Gesamtaufwands eines Produktbereichs aber unerlässlich. In der Kostenrechnung werden diese Aufwendungen in der Kontenklasse 6 zusammengefaßt. Die beinhaltet die Obergruppen 61-66, 68 und 69 des Haushalts. Die Obergruppe 67 des Haushalts hat überwiegend den Charakter von Zahlungen für Dienstleistungen, ist daher den Betriebskosten zuzuordnen und befindet sich in der Kontenklasse 5 der Kostenrechnung (Kostenartennummer 53: Dienstleistungen).

### Kalkulatorische Kosten

#### 6.3.3 Kalkulatorische Kosten

Für die Ableitung kalkulatorischer Kosten aus den Investitionsausgaben aus dem Haushaltsplan ist folgendes wichtig:

Die Hauptgruppen 7 und 8 beinhalten Bauinvestitionen, Beschaffungen und Grunderwerb (nicht abzuschreiben). Die Ausgaben für Investitionen (Hauptgruppen 7 und 8) gehen nicht unmittelbar mit den Investitionsbeträgen, sondern kapitalisiert (in Form von Abschreibungen und kalkulatorischer Zinsen) über die Position "kalkulatorische Kosten" in die Kostenartenrechnung ein.

Mit kalkulatorischen Kosten werden durch den Leistungserstellungsprozess im betroffenen Jahr verursachte Wertveränderungen erfaßt, denen keine Ausgaben im Haushalt gegenüberstehen und die deshalb dort nicht erscheinen.

Kalkulatorische Kosten sind für die Vollständigkeit von Kostenerfassung, -verrechnung und Kostenausweis unabdingbar, wie auch für Vergleiche mit den Preisen privater Wettbewerber im Rahmen der Entscheidung über Eigenfertigung oder Vergabe, denn: Die Kalkulation eines privaten Wettbewerbers enthält alle Kostenarten, also Personal-, Sach- und kalkulatorische Kosten. Die Berechnung auf der Basis der traditionellen Kameralistik kennt dagegen nur Personal- und Sachkosten, der mit der Produktion verbundene Werteverzehr des eingesetzten

Kapitals sowie die kalkulatorischen Zinsen sind wegen ihrer Zahlungsunwirksamkeit nicht erfaßt. Ein Preisvergleich auf diesen Grundlagen ergäbe in der Regel einen ausschließlich rechnerisch bedingten Kostenvorteil für die Verwaltung. Deshalb müssen die kalkulatorischen Kosten in den Vergleich mit einfließen. Es gelten allerdings die eingangs gemachten Einschränkungen hinsichtlich der Interpretationsbedürftigkeit solcher Zahlen.

Es ist zwischen kalkulatorische Abschreibungen, Zinsen sowie der kalkulatorische Miete zu unterscheiden.

Die Abschreibungen sind nach der Halbjahresregelung anzusetzen:

- Anschaffung im *ersten* Halbjahr: *ganzjährige* Abschreibungsrate für das 1. Jahr
- Anschaffung im *zweiten* Halbjahr: *halbjährige* Abschreibungsrate für das 1. Jahr.

Die im geltendem Haushaltswesen bestehende Wertgrenze von 10.000,-- DM, bis zu der Investitionen in voller Höhe als Aufwand im Sachhaushalt (Gruppen 515, 519, 521, 523)<sup>9</sup> gebucht werden dürfen, gilt nicht für die Kostenrechnung. **Hier sind alle Anschaffungen ab 800,-- zu inventarisieren und abzuschreiben. Die haushaltsrelevante Grenze von 10.000 DM ist zu grob und würde das Kostenbild für die jeweiligen Beschaffungsperioden verzerren.**

**Ist das nicht ein zu großer Aufwand, alle Geräte ab 800 DM zu erfassen und zu inventarisieren ?**

Falls keine regelmäßig fortgeschriebenen Gerätebestandskarten vorliegen ist der einmalige Erfassungsaufwand tatsächlich relativ hoch. Ein großer Teil der langfristig genutzten und schon vor langer Zeit gekauften Güter in der Verwaltung liegt jedoch unter 10.000 DM Anschaffungspreis. Der Ausweis von tatsächlichen Kosten und die Steuerung der Reinvestitionen ist nur möglich, wenn Sie die Anschaffungen ab 800 DM inventarisieren.

Ist der nachträgliche Erfassungsaufwand nicht leistbar, so kann die Erfassung für die bereichsweise Erprobung mit Ausnahme der Gebührenbereiche auch ab einem bestimmten Stichtag bei Null neu beginnen.

Die Abschreibungen sind nach Maßgabe der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer und nicht nach der

<sup>9</sup> Gr. 515: Geräte und Ausstattungsgegenstände; 519, 521: Kleinere Neu-, Um- und Erweiterungsbauten; 523: Erwerb von Kunst- u. Sammlungsgegenständen.

steuerlich anzusetzenden Nutzungsdauer zu berechnen. Die Ermittlung sollte auf der Basis des Wiederbeschaffungszeitwertes erfolgen<sup>10</sup>. Der Wiederbeschaffungszeitwert ist mit Hilfe des jeweiligen speziellen Investitionsgüterpreisindizes, ersatzweise mit dem allgemeinen Investitionsgüterpreisindex zu bilden<sup>11</sup>.

Bei der Berechnung der kalkulatorischen Abschreibungen ist außerdem zu beachten, daß Grundstücke nicht abnutzen und deshalb nicht abzuschreiben sind.

Spezifische Abschreibungsregeln für die Verwaltung stehen bisher nur begrenzt zur Verfügung. Auf Regelungen der Privatwirtschaft - soweit nicht spezifische Erfahrungswerte vorliegen - muß und kann aber zurückgegriffen werden

Die Zinsen ermittelt man auf der Basis der Anschaffungswerte des gesamten, über die Laufzeit durchschnittlich gebundenen Vermögens, ggf. abzüglich zinslos zur Verfügung gestellten Kapitals.

Die **kalkulatorische Miete** ist eine Hilfsgröße, die in den Fällen anzusetzen ist, wenn verwaltungseigene Gebäude genutzt werden und die entsprechenden Grundstücks- und Gebäudekosten nur mit hohem Arbeitsaufwand zu ermitteln sind. Diese „fiktive“ Miete entspricht den Mietkosten, die für vergleichbare angemietete Räume entstehen.

#### 6.3.4 Kostenartenplan

### Kostenartenplan

Die gebildeten Kostenarten sind in einem **Kostenartenplan** festzuhalten. Der Kostenartenplan muß die Kostenartennummer, die Gruppierungsnummer gemäß Haushaltsplan und die Bezeichnung der Kostenart enthalten. Weitere Angaben können je nach Zweckmäßigkeit gemacht werden.

Um eine minimale Vergleichbarkeit von Verwaltungsbereichen untereinander zu gewährleisten, ist es notwendig, daß der Kostenartenplan nach dem

---

<sup>10</sup> Es handelt sich um den Neuwert eines gleichen oder gleichwertigen Vermögensgegenstandes zum Bewertungszeitpunkt.

<sup>11</sup> Die Preisindizes werden von Statistischen Bundesamt veröffentlicht.

folgenden, für alle verbindlichen **Kontenplan**<sup>12</sup> aufgebaut wird:

Nr.	Kosten-/Einnahmeart
01	Leistungsverrechnung
03	Kostenstellenumlage
06	Kostenträgerumlage
08	IuK-Controlling
1-3	Einnahmen
4	Personalausgaben
5	Sachkosten
6	Zuweisungen, Zuschüsse
9	kalkulatorische Kosten und periodische Abgrenzung

Mit Nr. 01 wird die behördeninterne Verrechnung von Leistungen (interne Leistungsverrechnung) durchgeführt. Wichtig ist, daß dieser Posten nur zum Tragen kommt, wenn Leistungen direkt - „per Beleg“ - in Rechnung gestellt und der empfangenden Kostenstelle auf diese Weise belastet wurden. Mit den Nrn. 03 und 06 wird die Umlage der Gemeinkosten zwischen Kostenstellen einerseits und Kostenträgern andererseits berücksichtigt.

Mit der periodischen Abgrenzung wird weitgehend sichergestellt, daß Kostenstellen und -träger mit den Kosten belastet werden, die im Betrachtungszeitraum auf sie entfallen.

Im Februar werden die Büroartikel bestellt und bezahlt, die im ersten Halbjahr verbraucht werden. Eine Auswertung der Kosten für Februar wäre ohne Bereinigung verzerrt, da sich der Materialverbrauch auf die ersten sechs Monate erstreckt und folglich dementsprechend kostenrechnerisch verbucht werden müßte. Diese Korrekturbuchung (Verteilung des Rechnungsbetrages auf die betreffenden Perioden) erfolgt mit der Periodenabgrenzung.

<sup>12</sup> Anlage 1

#### 4. Schritt Kostenstellen- rechnung aufbauen

### 6.4 Aufbau und Verfahren der Kostenstellenrechnung

Die Verwaltung kann bei der Bildung von Kostenstellen auf den bestehenden Organisationsstrukturen aufbauen, soweit sie eine gewisse Stabilität besitzen. Sind Reorganisationen geplant, so sollte mit dem umfassenden Aufbau einer Kosten- und Leistungsrechnung besser gewartet werden, bis diese abgeschlossen sind.

Die Festlegung von Kostenstellen sollte an Hand der unten stehenden Kriterien erfolgen.

Es handelt sich bei den genannten Kriterien um „oder“-Kriterien. D.h.: Für den jeweiligen Fall gilt ein bestimmtes Kriterien-Mix, wobei nicht alle Kriterien gleichzeitig erfüllt sein müssen.

Die Beachtung dieser Anforderungen gewährleistet, daß das allgemeine organisatorische Prinzip der Kongruenz von Aufgabe, Kompetenz und Verantwortung gegeben ist.

#### **Produktprinzip**

Eine Kostenstelle sollte so gebildet werden, daß sie ein oder mehrere Produkte/ Leistungen vollständig enthält. **In der Regel sollten Kostenstellen auf Produktgruppenebene gebildet werden.**

Dieses Prinzip wird leider oft falsch verstanden: Es besagt, daß die Verwaltung ihre Aufbauorganisation an den Produkten und Leistungen ausrichten sollte. Es geht also nicht darum, den Ist-Zustand als Maßstab zu nehmen und die bisherigen Tätigkeiten nur als „Produkte“ darin „unterzubringen“. Die Definition von Produkten und Leistungen stellen das „Soll“ dar, an dem sich Neuorganisationen vollziehen sollten. Solange die Organisation noch in Bewegung ist, kann es daher durchaus vorkommen, daß eine eindeutige Zuordnung der Kostenträger- auf die Kostenstellenstruktur nicht möglich ist. Dies muß man dann entweder hinnehmen oder - besser- mit dem Aufbau von Kosten- und Leistungsrechnung warten.

#### **Verantwortlichkeitsprinzip**

Das Verantwortlichkeitsprinzip hat zwei Facetten. Es bezieht sich auf die Beschäftigten und die Produkte. In jedem Fall muß sichergestellt sein, daß eine Mitarbeiterin oder ein Mitarbeiter einer Kostenstelle zu 100 % (eindeutig) zugeordnet sein muß. Die Verantwortung für die Produkte einer Kostenstelle sollten ebenfalls ungeteilt innerhalb der Kostenstelle liegen, wobei in einer Übergangszeit ebenfalls die oben genannten Einschränkungen gelten..

### **Prinzip der räumlichen Trennung**

Örtlich getrennte Bereiche sollten in der Regel nicht in einer Kostenstelle zusammengefaßt sein.

### **Verrechnungsprinzip**

Aus abrechnungstechnischen Gründen können entsprechend den Leistungsbeziehungen Haupt - und Hilfskostenstellen gebildet werden.

### **Datenschutzprinzip**

Eine weitere Anforderung an die Bildung von Kostenstellen ergibt sich aus datenschutzrechtlichen Gesichtspunkten. Es sollte nicht möglich sein, auf Individualdaten einzelner Personen zu schließen.

Die gebildeten Kostenstellen sind in einem **Kostenstellenplan** zu dokumentieren. Der Kostenstellenplan muß mindestens folgende Angaben enthalten:

- Kostenstellenummer;
- Bezeichnung der Kostenstelle;
- Art der Kostenstelle;
- kostenstellenverantwortliche Person.

Nach den genannten Kriterien ist ein verbindlicher Kostenstellenrahmen<sup>13</sup> erstellt worden. Eine detailliertere Gliederung obliegt der Kompetenz der einzelnen Fachbehörden, wobei bei der Vergabe der Kostenstellenummern darauf zu achten ist, daß die 1 als letzte Ziffer (bzw. die 10 oder 100) für Verwaltungskostenstellen vorbehalten ist.

#### **6.4.1 Kostenverteilungsschlüssel**

Nicht alle entstandenen Kosten lassen sich direkt einzelnen Kostenstellen zuordnen. Wenn solche Kostenstellengemeinkosten vorliegen, müssen möglichst

---

<sup>13</sup> Anlage 2



verursachungsgerechte Schlüssel gefunden werden, mit deren Hilfe die Kosten verrechnet werden.<sup>14</sup>

Die folgenden Verteilungsschlüssel sind am gebräuchlichsten:

### **Mengenschlüssel**

- Stückzahl (z.B. Produktionszahlen, Buchungsvorgänge)
- Zeitschlüssel  
(z.B. Umlage pro Arbeitsstunde, Fertigungsstunde/ Maschinenstunde oder pro Monat)
- Fläche, Rauminhalt
- Gewicht
- Verbrauchsgrößen (z.B. Wasserverbrauch in cbm)

### **Wertschlüssel**

- Finanzmittel gemäß Betriebshaushalt
- Investitionsvolumen
- Kostenstruktur (z.B. Kostenarten absolut oder in Relation zueinander, Fertigungslohn)

Typische Kostenstellengemeinkosten auf der operativen Ebene sind Aufwendungen für:

- Feuerkasse, Müllgebühren, bestimmte Steuern,
- Grundstücks- und Gebäudeunterhaltung,
- Postgebühren,
- kalkulatorische Kosten für Grundstücke, Gebäude und Fahrzeuge.

Bei der Auswahl des Schlüssels ist sorgfältig darauf zu achten, daß ein vernünftiger kaufmännischer Zusammenhang und ein proportionales, funktionales Verhältnis zu den Kosten gegeben ist. Die ausgewählten Schlüssel sind über längere Zeit beizubehalten, weil ein häufiger Wechsel die Vergleichbarkeit der Kosten zwischen den Jahren beeinträchtigt. Die Verrechnungsgrößen und die dazugehörigen Kostenarten sind in ein **Schlüsselverzeichnis** aufzunehmen.

---

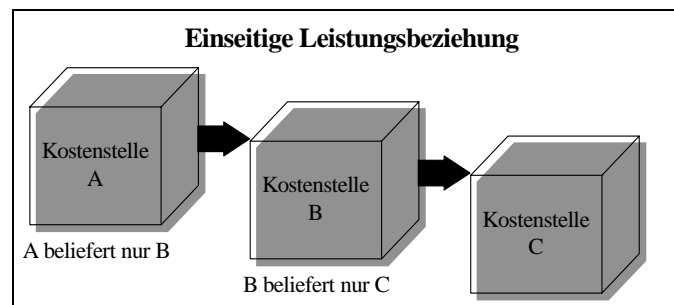
<sup>14</sup> Direkt den Kostenstellen zuzuordnende Kosten werden als Kostenstelleneinzelkosten, zu verrechnende Kosten als Kostenstellengemeinkosten bezeichnet.

### 6.4.2 Innerbetriebliche Leistungsverrechnung

Zur Verrechnung innerbetrieblicher Leistungen existieren verschiedene Verfahren. Für den Einsatz eines geeigneten Verfahrens ist die Frage entscheidend, ob es sich um eine einseitige oder um eine gegenseitige Leistungsverrechnung handelt.

#### Einseitige Leistungsverrechnung

Im Rahmen der Betriebsabrechnung des Betriebsabrechnungsbogens (BAB) findet eine stufenweise Verteilung der Kosten aller Hilfskostenstellen bis auf die Hauptkostenstellen bei einseitigen Leistungsbeziehungen statt. Damit die Hilfskostenstellen durch Verteilungsschlüssel stufenweise auf die Hauptkostenstellen aufgeteilt werden können, müssen die Kostenstellen im Betriebsabrechnungsbogen entsprechend ihren Leistungsbeziehungen nacheinander angeordnet werden.



Die Gesamtkosten jeder Hilfskostenstelle werden den nachgeordneten Hilfs- und oder Hauptkostenstellen entweder direkt oder mit Hilfe von Verteilungsschlüsseln berechnet.

Der Anteil geschlüsselter Kosten ist grundsätzlich **möglichst gering zu halten**, da die Verursachungsgerechtigkeit immer in Zweifel zu ziehen ist. Darüber hinaus werden die Hauptkostenstellen mit Kosten belastet, die sie nicht steuern können (Abnahmezwang). Auf der anderen Seite entfällt der Legitimationsdruck, daß die Hilfskostenstelle kostenoptimal arbeitet, da sie ihre Kosten sofort umlegen kann. Ob sich die Entwicklung von Richtwerten (z.B. Anteil an den Gesamtkosten) realisieren läßt, muß die weitere Praxis zeigen.

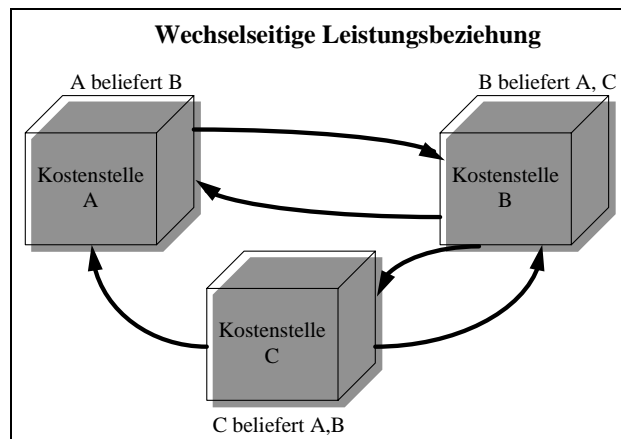
Für die Kostenumlage per Verteilungsschlüssel sind vorrangig vorzusehen:

- Leitung
- Haushaltsstelle
- Organisationsstelle
- Personalstelle

- Prüfdienste
- Ausschreibungsangelegenheiten
- Registratur
- Bücherei
- Personalrat

## Gegenseitige Leistungsverrechnung

Die stufenweise Verteilung der Kosten zwischen Kostenstellen ist nur bei einseitigen Leistungsbeziehungen möglich. In der Praxis findet jedoch zwischen zahlreichen Kostenstellen ein wechselseitiger Leistungsaustausch statt, der mit dem Betriebsabrechnungsbogen nicht dargestellt werden kann. Hierfür benötigt man die gegenseitige Leistungsverrechnung.



## Verrechnungspreise

Die Kostenverteilung der gegenseitigen Leistungsverrechnung erfolgt mit Hilfe von Verrechnungssätzen. Die empfangende Kostenstelle erhält dann eine Rechnung oder Belastungsanzeige mit dem "Preis" der empfangenen Leistung. Die abgebende Kostenstelle kann sich die Einnahmen anrechnen.

**Wie werden Verrechnungspreise ermittelt ?**

Verrechnungspreise können beispielsweise auf der Basis von Ist-Kosten der Betriebsabrechnung (Stundenverrechnungssatz) gebildet werden. Vorzugsweise sollte jedoch versucht werden, die Verrechnung an Hand von **Marktpreisen** durchzuführen. Marktpreise können z.B. auf der Grundlage von Gebührenordnungen gebildet werden (HOAI für Architekten- und Ingenieurleistungen, BRAGO für Rechtsberatungen). Stehen solche Gebührenordnungen nicht zur Verfügung, können auch Vergleichspreise aus der Privatwirtschaft herangezogen werden. Marktpreise sollten zwischen den Kostenstellenverantwortlichen der abgebenden und der empfangenden Kostenstelle **ausgehandelt** werden. Die interne Verrechnung wird zu marktähnlichen Nachfrage- und Angebotsverhalten im öffentlichen Bereich führen und Auswirkungen auf die Kapazitäten haben. Da diese nur langsam angepaßt werden können, muß den Kostenstellenverantwortlichen eine Übergangszeit eingeräumt werden, in der sie die richtige Betriebsgröße realisieren können. Deshalb sollte die Verrechnung in der ersten Stufe zu Selbstkosten erfolgen, wobei stets mit den Marktpreisen zu vergleichen ist, um den Maßstab für die Anpassungserfordernisse im Auge zu behalten.

**fiktive / haushaltswirksame Verrechnung**

Grundsätzlich kann zwischen

- fiktiver und
- haushaltswirksamer

Leistungsverrechnung unterschieden werden.

Haushaltswirksame Verrechnungen führen zu einer Aufblähung des Haushalts. Soll dies vermieden werden, so können gegenseitige Leistungsverrechnungen zunächst fiktiv durchgeführt und als fiktive Kosten und Erträge verbucht werden. Hierdurch kann das Verfahren der behördeninternen Verrechnung von Leistungen erprobt werden.

Bei der Ausgestaltung der gegenseitigen Leistungsverrechnung sollten unbedingt Kosten und Nutzen gegenübergestellt werden, da dieses Verfahren erheblichen Rechen- und Buchungsaufwand verursacht. Ein genereller Verzicht auf die innerbetriebliche Leistungsverrechnung ist nicht akzeptabel, denn erst die laufende Beobachtung dieser Innenabrechnung ermöglicht insbesondere den Vergleich der Kosten bei Fremdfertigung mit denen bei eigener Produktion.

Folgende Bereiche dürften für eine gegenseitige Leistungsverrechnung mit Verrechnungspreisen in Frage kommen:

- Werkstatt
- Labor
- Hausreinigung
- Fuhrpark
- Druckerei
- Justitiariat
- IuK-Stellen

## 5. Schritt Kosten- trägerrechnung aufbauen

### 6.5 Aufbau der Kostenträgerrechnung

Der Aufbau der Kostenträgerrechnung erfolgt **auf der Basis der zuvor definierten Produkte, Leistungen und ggf. Teilleistungen**. Die möglichst frühzeitige Bestimmung dieser Größen ist eine wichtige Voraussetzung für den zielgerichteten Aufbau einer Kosten- und Leistungsrechnung. Die Produkte selbst sind aufgrund des Aggregationsgrades vielfach nicht als Kostenträger geeignet, da sich eine Bezugsgröße (Maßeinheit) nicht unmittelbar zuordnen läßt.

Die Kostenträger werden im **Kostenträgerplan** festgehalten.

Bei der Bestimmung der Kostenträger sind die folgenden Prinzipien zu beachten:

#### **Verantwortungsprinzip**

Für jeden Kostenträger muß eine Organisationseinheit klar verantwortlich sein.

#### **Verursachungsprinzip**

Nutzen, zumindest Kosten müssen den Kostenträgern klar zuzuordnen sein.

#### **Vollständigkeitsprinzip**

Die einer Aufgabe zuzuordnenden Kostenträger müssen die Erfüllung der Aufgabe gewährleisten.

Der Kostenträgerplan sollte wie folgt gegliedert werden:

- externe Kostenträger
- interne Kostenträger
  - Service für andere Behörden
  - bereichsinterner Service

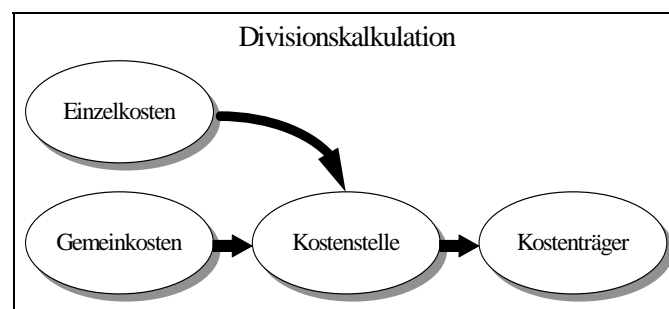
Die externen Kostenträger sammeln alle Produkte und Leistungen, die für die Bevölkerung und andere Dritte unmittelbar erbracht werden. Die internen Kostenträger umfassen die Bereiche der internen Erstattungen, den Service der Behörden untereinander sowie der Dienstleistungen, die innerhalb eines Bereichs ausgetauscht werden (bereichsinterner Service).

Die letzte Kategorie ist restriktiv zu handhaben, um den Aufwand für Kosten- und Leistungsrechnung gering zu halten. So brauchen für die Arbeiten der allgemeinen Verwaltung (Haushalt, Organisation, Personal) in der Regel keine Kostenträger gebildet zu werden. Am wirtschaftlichsten ist es, diese Dienste in einer Kostenstelle zusammenzufassen und mit einem einheitlichen Schlüssel - zweckmäßig wäre die Zahl der vorhandenen Stellen - auf die Hauptkostenstellen umzulegen.

Die Stückkosten ermittelt man entweder mit der Divisionskalkulation, der Zuschlagskalkulation<sup>15</sup> oder durch unmittelbare Bebuchung der Kostenträger.

### Divisionskalkulation

Die Divisionskalkulation ist anwendbar, wenn in einer Kostenstelle nur eine einzige Art von Verwaltungsleistung erbracht wird. Bei dieser Methode werden alle Kosten in den Kostenstellen gesammelt. Die Kosten je Kostenträger werden durch die Division der Gesamtkosten der Kostenstelle eines Abrechnungszeitraumes durch die Menge der Produkte, Leistungen und ggf Teilleistungen des gleichen Abrechnungszeitraumes ermittelt. Hinreichend genau ist die Divisionskalkulation nur, wenn in der Kostenstelle ausschließlich eine Art von Produkten erzeugt wird. Falls der Art nach unterschiedliche Produkte erzeugt werden, sind die Rechenergebnisse zu ungenau.

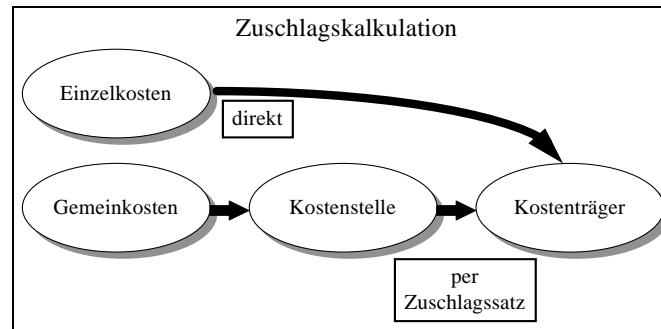


### Zuschlagskalkulation

Bei der Zuschlagskalkulation werden für jeden Kostenträger die Einzelkosten in der Kostenträgerrechnung

<sup>15</sup> Siehe Leitfaden für Kostenermittlung und Wirtschaftlichkeitsprüfung, 2. Auflage, herausgegeben von der Finanzbehörde, Amt für Organisation und zentrale Dienste, 1996

direkt verbucht und alle übrigen Kosten als Gemeinkostenzuschlag den Einzelkosten zugeschlagen.<sup>16</sup>



Der Zuschlagskalkulation oder adäquaten Verfahren ist gegenüber der Divisionskalkulation wegen der verursachungsgerechteren Kostenzuweisung der Vorzug zu geben.

## 7 Technische Unterstützung und zuliefernde Systeme

Die Kostenrechnungen lassen sich in der Regel nicht manuell betreiben. Wesentliche Funktionen müssen mit DV-Verfahren unterstützt werden. Für die Bereiche, die der kameralen Buchführung unterliegen, erscheint es nach dem gegenwärtigen Kenntnisstand zweckmäßig, ein einheitliches Standardsoftwarepaket einzusetzen.

Als übergangsweise notwendige Hilfsmittel sind jedoch Tabellenkalkulationsprogramme zu akzeptieren. Dies wäre keine Fehlinvestition, da derartige Programme im Rahmen des Controlling zur Aufbereitung der Daten ohnehin notwendig und geeignet sind. Voraussetzung für die weitere Nutzung ist allerdings eine definierte Schnittstelle an der Standardsoftware für den Datentransfer zum PC.

Die Kosten- und Leistungsrechnung muß in der Lage sein, Daten aus dem **Mittelbewirtschaftungsverfahren** zu übernehmen und Personalkosten automationsunterstützt zu verrechnen.

Das Gesamtsystem der Kosten- und Leistungsrechnung erfordert außerdem die Möglichkeit, **Anlagegüter zu erfassen und nach betriebswirtschaftlichen Methoden**

<sup>16</sup> Bereichsspezifische Gemeinkosten können im BAB ermittelt werden, indem die Gemeinkosten der jeweiligen Kostenstellen den Einzelkosten gegenübergestellt werden, der Zuschlagssatz ergibt sich aus der Relation von Einzel- zu Gemeinkosten.

**abzuschreiben.** Die Abschreibungen müssen als kalkulatorische Kosten in die Kosten- und Leistungsrechnung übernommen werden.

Für Bereiche, in denen Lagerhaltung eine Rolle spielt, muß ein **Materialwirtschaftssystem** Daten an die Kosten- und Leistungsrechnung liefern.

### **7.1 Personalkosten (Leistungsverrechnung)**

Die Einbeziehung der Personalkosten erfolgt zweckmäßigerweise über eine automationsunterstützte Verrechnung der Personalkosten, da nur dann deren verursachungsgerechte Berücksichtigung möglich ist. Dies gilt insbesondere für die Kostenträgerrechnung. Die Verrechnung selbst erfolgt wie in den vorherigen Abschnitten dargestellt.

Ob die Unterstützung der Kostenrechnung durch andere Lösungen wirtschaftlich ist (z.B. Schnittstelle zum Personalabrechnungsverfahren), ist noch zu prüfen.

### **7.2 Mittelbewirtschaftungsverfahren (Sach- und Fachausgaben)**

Das eingesetzte Mittelbewirtschaftungsverfahren - MBV - bietet prinzipiell die Möglichkeit, jede Rechnung für die Kostenrechnung nach Kostenart, Kostenstelle und Kostenträger zu kontieren.

Da im Verfahren selbst die Kontierung auf Plausibilität, d.h. auf Existenz von Kostenart, -stelle und/oder -träger geprüft wird, ist die Datenbank des MBV um die Stammdaten der Kostenrechnung zu ergänzen.

In einzelnen Bereichen wird es notwendig sein, auch die Materialwirtschaft (Beschaffungswesen, Lagerwirtschaft) technisch zu unterstützen.

### **7.3 Anlagenbuchhaltung (kalkulatorische Kosten)**

Auch die Verwaltung des Anlagevermögens und die Ermittlung der Abschreibungs- und Zinsbeträge sollte



automationsunterstützt betrieben werden. Die hierfür infragekommende Software muß in das Gesamtsystem passen.

## **8 Beratung und Unterstützung**

Das Projekt ProVi der Finanzbehörde ist gerne bereit, die Bereiche im Rahmen seiner Kapazitäten bei Konzept, Ausgestaltung und Einführung sowie betriebswirtschaftlicher Grundlagenschulung beratend zu unterstützen.

Die Namen der Ansprechpartnerinnen und Ansprechpartner sind dem in der Anlage 7 beigefügten Faltblatt zu entnehmen.

Kostenartennummer	Kostenart	Gruppierungsnummer	Erläuterungen (in Beispielen)	sonstige Bemerkungen
01. ...	Leistungsverrechnung			
03. ...	Kostenstellenumlage			
06. ...	Kostenträgerumlage			
08. ...	<u>luK-Controlling</u>			08 ist für spezielle Zwecke des luK-Controlling vorbehalten. Die Bebuchung erfolgt im luK-Controlling, von wo aus die Kosten dann in diesen Kostenplan überführt werden müssen. Siehe hierzu die Kosenarten 514, 539.110, 919, 939.
081 ...	Einmalkosten			
082 ...	laufende Kosten			
100-399...	<u>Einnahmen</u>			
4.. ...	<u>Personalkosten</u>			
401	B-Besoldung, R-Besoldung ab R 3			Es handelt sich nicht um die Personalausgaben laut Bezügeabrechnung, sondern um Verrechnungssätze auf der Basis der dezentralen Personalausgabenbudgets.
402	Höherer Dienst, R 1, R 2, C 1, C 2			
403	gehobener Dienst			
404	mittlerer und einfacher Dienst			
5.. ...	<u>Sachkosten</u>			
50. ...	Öffentlichkeitsarbeit / Veranstaltungen	531, 529	Verfüungsmittel, Tätigkeitsbericht Senat, Veröffentl. Forschungsberichte, Statist. Berichte	
51. ...	Bürobedarf			
511 ...	Geschäftsbedarf	511	Schreib- u. Zeichenbedarf, Vordrucke, Lichtpausen u. ä.	
512 ...	Bücher, Zeitschriften	512	Landkarten, Dienstvorschrift., GVBL, Druck-/Buchbinderarbeiten usw.	
513 ...	Post- und Fernmeldegebühren, etc.	513	Porto, Fernmeldegeb., Miete f. Fernsprech-/schreibenanlg., Rundfunk-/Fernsehgeb.	
514 ...	luK- laufende Kosten ohne LIT-Leistungen	535.56	Titel gilt ab 1997. Er beinhaltet luK-Betriebsmittel.	
52. ...	Hilfs-, Betriebsstoffe			
521 ...	Haltung von Fahrzeugen und dgl.	514	Werkzg. f. Kfz-Werkst., Putzm. f. Dienstkzf, Kraftstoff, Km-Vergütung priv. Kfz	bis 800,-- DM netto; (über 800,-- Kostenart 915... und 935...)
522 ...	Verbrauchsmittel	522	Lebens-, Arzneim., Chemikalien, Versuchstiere, Rohmaterial z. Verarb. in Werkstatt soweit sie nicht zum Geschäftsbed., zur Grundstücksbewirtschaftg., od. 521 gehört	
523 ...	Kunst- und wissenschaftliche Sammlungen und Bibliotheken	523	Loseblattsammlungen f. wissenschaftl. Bibliotheken, Einband-/Restauriergskosten	bis 800,-- DM netto; (über 800,-- Kostenart 916... und 936...)
524 ...	Unterrichtsmittel	524	Unterrichtsmittel und sonstige schulbezogene Ausgaben	bis 800,-- DM netto; (über 800,-- Kostenart 917... und 937...)
525 ...	Geräte, Ausstattungs- und Ausrüstungsgegenstände	515	z. B. Aktenböcke, Reißwolf, Karteikästen, Kleidung i. Anstalten, Paginierstempel	bis 800,-- DM netto; (über 800,-- Kostenart 919... und 939...)
526 ...	Dienst- und Schutzbekleidung, etc.	516	Gummistiefel, Sicherheitsschuhe usw.	
53. ...	Dienstleistungen			
531 ...	Miete und Pachten, soweit nicht für Gebäude u.Grundstücke	518	Mieten f. Gas-/Elektizitätszähler, Lautsprecheranl., Geräte, Fahrräder, Leasing,	
533 ...	Sachverständige, Gerichts- und ähnliche Kosten	526	Wettbewerbe (Preise f. Gutachter), Zeugenentschädigungen, Kosten f. Beisitzer	
535 ...	Erstattung von Verwaltungsausgaben an öffentl. Bereich	63	Erstattung v. Verw.ausg. an Bund, Länder, Gemeinden, Zweckverbände, BfA, usw.	
537 ...	sonstige Erstattung an öffentlichen Bereich	64	Sonst. Erstattungen an Bund, Länder, Gemeinden, Lastenausgleichsfonds usw.	
539 ...	Erstattung an sonstige Bereiche	67	Erstattungen an Inland, Erstattungen an Ausland	
539.110	Erstattungen an das LIT	671.56		
54. ...	personenbezogene Sachkosten			
541 ...	Dienstreisen	527	Übernachtungs-/Tagegelder, Schnellzugzuschläge, Zehrkosten, Taxikosten usw.	
542 ...	Kilometergeldvergütung	514	nur f. private Kfz	
543. ...	Kosten für Aus- und Fortbildung			
543.110	Lehr- und Lernmittel	524	Ausbildungs-, Lehr-, Unterrichts- u. Anschauungsmaterial, Fachzeitschrft., Filme	bis 800,-- DM netto; (über 800,-- Kostenart 918... und 938...)

Kostenartennummer	Kostenart	Gruppierungsnummer	Erläuterungen (in Beispielen)	sonstige Bemerkungen
543.120	Lehrgangsgebühren u.ä.	525	Lehrgänge f. Vwangeh. einschl. Gebühr. u. Reisekost., Honorare, Unterh. Fobistätt.	
55. ...	Immobilienkosten			
551 ...	Unterhaltung des sonstigen unbeweglichen Vermögens	521	lfd. Unterhaltg. v. Straßen und Anlagen (Schneeräumung, Pflasterungen)	
553 ...	Unterhaltung der Grundstücke und baulichen Anlagen	519	baul. Unterhaltg. v. Dienstwohnungen/-räumen, Fahrstühlen, Entlüftungsanlagen	
555 ...	Miete und Pachten von Gebäuden und Grundstücken	518	einschl. Erbbauzinsen	
557 ...	Bewirtschaftung der Grundstücke, Gebäude und Räume	517	Fensterleder, Brennstoffe, Fensterreinigung, Eichgeb. f. Brückenwaagen, Beleuchtung, Müllabfuhr, Be- und Entwässerung	
56. ...	Zinsaufwand und dgl.	56, 57, 533	Zinsen f. Darlehen, Anleihen, sonst. Kredite, Zinsausg. f. Ausgleichsforderg., Disagio usw.	
58. ...	Nicht zuordnungsfähige oder aufteilbare sächliche Verwaltungsausgaben	534 bis 547 532	z. B. Krankentransportes, Schutzimpfungen, Lebensmittelüberwachung, Bewachungskosten, Steuern, Abgaben, Versicherungen	
6. ...	<b><u>Transferkosten (Zuweisungen, Zuschüsse inkl. Zuwendungen)</u></b>			
61. ...	Allgemeine Finanzzuweisungen an öffentlichen Bereich	61	Allg. Finanzzuweisungen an Bund, Länder, Gemeinden, Lastenausgleichsfonds usw.	
62. ...	Schuldendiensthilfen an öffentlichen Bereich	62	Schuldendiensthilfen an Bund, Länder, Gemeinden, Zweckverbände, BfA usw.	
63. ...	sonstige Zuweisung an öffentlichen Bereich	65	Sonst. Zuweisungen an Bund, Länder, Gemeinden, Zweckverbände, BfA usw.	
64. ...	Schuldendiensthilfen an sonstige Bereiche	66	Schuldendiensthilfen an öffentl./priv. Unternehmen, kommunale Sondervermögen/Krankenh.	
65. ...	sonstige Zuschüsse an sonstige Bereiche	68	Renten, Unterstützungen, Zuschüsse f. lfd. Zwecke an öff./priv. Unternehmen, Sozialhilfe, sonst. Zuschüsse	
66. ...	Vermögensübertragungen, soweit nicht Investitionen	69	Vermögensübertragungen an Bund, Länder, Gemeinden, Unternehmen usw.	
68. ...	Zuweisungen für Investitionen an öffentlichen Bereich	88	Ausgaben, zur Finanzierung v. Bauten oder zum Erwerb v. bewegl./unbewegl. Vermögens	
69. ...	Zuschüsse für Investitionen an sonstige Bereiche	89	z. B. an öffentl./priv. Unternehmen, Sonstige im Inland, kommunale Sondervermögen	
9. ...	<b><u>kalkulatorische Kosten und periodische Abgrenzung</u></b>			
91. ...	Abschreibungen			
911 ...	Abschreibungen auf Anlagevermögen			
912 ...	Abschreibungen auf Gebäude			
913 ...	Abschreibungen auf Dienstfahrzeuge			
914 ...	Abschreibungen auf Lagervermögen			
915 ...	Abschreibungen auf Einrichtung und Gebrauchsgegenstände eigener Fahrzeugwartung			Anschaffungswert zwischen 800,- und 10.000 DM
916 ...	Abschreibungen auf Kunstwerke/ Sammlungen			Anschaffungswert zwischen 800,- und 10.000 DM
917 ...	Abschreibungen auf Lehr- und Lernmittel			Anschaffungswert zwischen 800,- und 10.000 DM
918 ...	Abschreibungen auf Lehr- und Lernmittel im Rahmen Aus- und Fortbildung			Anschaffungswert zwischen 800,- und 10.000 DM
919 ...	Abschreibungen auf Geräte, Maschinen, Ausstattungs- u. Ausrüstungsgegenstände, luK-Einmalkosten			Anschaffungswert zwischen 800,- und 10.000 DM
93. ...	kalkulatorische Zinsen			
930 ...	kalkulatorische Zinsen auf Darlehen			
931 ...	kalkulatorische Zinsen auf Anlagevermögen			
932 ...	kalkulatorische Zinsen auf Grundstücke und Gebäude			
933 ...	kalkulatorische Zinsen auf Dienstfahrzeuge			
934 ...	kalkulatorische Zinsen auf Lagervermögen			

Kostenartennummer	Kostenart	Gruppierungsnummer	Erläuterungen (in Beispielen)	sonstige Bemerkungen
935 ...	kalkulatorische Zinsen auf Einrichtung und Gebrauchsgegenstände eigener Fahrzeugwartung			Anschaffungswert zwischen 800,- und 10.000 DM
936 ...	kalkulatorische Zinsen auf Kunstwerke/ Sammlungen)			Anschaffungswert zwischen 800,- und 10.000 DM
937 ...	kalkulatorische Zinsen auf Lehr- und Lernmittel			Anschaffungswert zwischen 800,- und 10.000 DM
938 ...	kalkulatorische Zinsen auf Lehr- und Lernmittel im Rahmen Aus- und Fortbildung			Anschaffungswert zwischen 800,- und 10.000 DM
939 ...	kalkulatorische Zinsen auf Geräte, Maschinen, Ausstattungs- u. Ausrüstungsgegenstände, IuK-Einmalkosten			Anschaffungswert zwischen 800,- und 10.000 DM
95. ...	Abgrenzung			

## Gruppierung der Einnahmen für eine Kosten- und Leistungsrechnung

Einnahmeartennummer	Einnahmeart	Gruppierungsnummer	Erläuterung
10 ..	Einnahmen aus Steuern / steuerähnlichen Abgaben	0	
101 ..	Gemeinschaftssteuern und Gewerbesteuerumlage	01	
105 ..	Landessteuern	05	Unterteilung lt. Gruppierungsplan
106 ..	Landessteuern	06	Unterteilung lt. Gruppierungsplan
107 ..	Gemeindesteuern	07	Unterteilung lt. Gruppierungsplan
108 ..	Gemeindesteuern	08	Unterteilung lt. Gruppierungsplan
109 ..	Steuerähnliche Abgaben	09	Unterteilung lt. Gruppierungsplan
21 ..	Verwaltungseinnahmen/Schuldendienst u. dgl.	1	
211 ..	Verwaltungseinnahmen	11	
212 ..	Einnahmen aus wirtschaftlicher T. u. aus Vermögen	12	
213 ..	Erlöse aus der Veräußerung von Gegenständen ..	13	
214 ..	Einnahmen aus Inanspruchnahme von Gewährl.	14	
215 ..	Zinseinnahmen aus dem öffentlichen Bereich	15	
216 ..	Zinseinnahmen aus sonstigen Bereichen	16	
217 ..	Darlehensrückflüsse aus dem öffentlichen Bereich	17	
218 ..	Darlehensrückflüsse aus sonstigen Bereichen	18	
22 ..	Einnahmen aus Zuweisungen und Zuschüssen	2	soweit relevant für KLR
30 ..	Einnahmen aus Schuldenaufnahmen ....	3	Unterteilung lt. Gruppierungsplan

# KOSTENSTELLENRAHMEN

Epl.	Kostenstelle
------	--------------

<b>10</b>	<b>Bürgerschaft, Verfassungsgericht, Rechnungshof</b>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>1 Bürgerschaft</li> <li>2 Hamburgische Verfassungsgerichtsbarkeit</li> <li>3 Rechnungshof</li> </ul>
<b>11</b>	<b>Senatsämter (ohne Senatsamt für Bezirksangelegenheiten)</b>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>1 Senatskanzlei</li> <li>2 Personalamt</li> <li>3 Staatsarchiv</li> <li>4 Senatsamt für die Gleichstellung</li> </ul>
<b>12</b>	<b>Bezirksverwaltung</b>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>1 Senatsamt für Bezirksangelegenheiten</li> <li>2 Hamburg - Mitte</li> <li>3 Altona</li> <li>4 Eimsbüttel</li> <li>5 Hamburg - Nord</li> <li>6 Wandsbek</li> <li>7 Bergedorf</li> <li>8 Harburg</li> </ul>
<b>20</b>	<b>Justizbehörde</b>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>1 Justizverwaltung</li> <li>2 Hamburgischer Datenschutzbeauftragter</li> <li>3 Ordentliche Gerichtsbarkeit und Staatsanwaltschaften</li> <li>4 Verwaltungs- und Finanzgerichtsbarkeit</li> <li>5 Justizvollzugsanstalten</li> </ul>
<b>31</b>	<b>Behörde für Schule, Jugend und Berufsbildung</b>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>1 Verwaltung und schulbezogene Dienstleistungen</li> <li>2 Schulen</li> <li>3 Jugendhilfe</li> <li>4 Berufs- und Weiterbildung</li> </ul>
<b>32</b>	<b>Behörde für Wissenschaft und Forschung (ohne Wirtschaftspläne)</b>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>1 Hochschulamt</li> <li>2 HWWA-Institut für Wirtschaftsforschung - Hamburg</li> </ul>
<b>33</b>	<b>Kulturbehörde</b>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>1 Interne Steuerung</li> <li>2 Allgemeine Kulturförderung</li> <li>3 Museen und Denkmalschutz</li> <li>4 Musik und Theater</li> </ul>
<b>40</b>	<b>Behörde für Arbeit, Gesundheit und Soziales</b>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>1 Zentrale Steuerung, Intendanz und Service</li> <li>2 Arbeit und Sozialordnung</li> <li>3 Gesundheit</li> <li>4 Soziale Hilfen und Integration</li> </ul>

<b>50</b>	<b>Stadtentwicklungsbehörde</b>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>1 Leitung und Verwaltung</li> <li>2 Stadt- und Landesplanung</li> <li>3 Landschaftsplanung</li> <li>4 Stadterneuerung und Bodenordnung</li> </ul>
<b>60</b>	<b>Baubehörde</b>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>1 Allgemeine Verwaltung / Recht</li> <li>2 Vermessung</li> <li>3 Wohnungswesen</li> <li>4 Bauordnung und Hochbau</li> <li>5 Tiefbau</li> <li>6 Wasserwirtschaft</li> <li>7 Verkehr</li> </ul>
<b>70</b>	<b>Wirtschaftsbehörde</b>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>1 Zentralverwaltung</li> <li>2 Häfen, Dienstleitungen und Wirtschaftsinfrastruktur</li> <li>3 Wirtschaft und Landwirtschaft</li> <li>4 HT - Strom- und Hafenbau</li> </ul>
<b>81</b>	<b>Behörde für Inneres</b>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>1 Innere Verwaltung und Planung</li> <li>2 Einwohner-Zentralamt</li> <li>3 Statistisches Landesamt</li> <li>4 Sport</li> <li>5 Aufrechterhaltung der öffentlichen Sicherheit und Ordnung</li> <li>6 Wasserschutzpolizeischule</li> <li>7 Brandschutz, Rettungsdienst, Bevölkerungsschutz</li> <li>8 Landesamt für Verfassungsschutz</li> </ul>
<b>82</b>	<b>Umweltbehörde</b>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>1 Allgemeine Verwaltung, Querschnittsaufgaben, Recht und Energiepolitik</li> <li>2 Umweltschutz</li> <li>3 Naturschutz und Landschaftspflege</li> <li>4 Technischer Umweltschutz</li> </ul>
<b>90</b>	<b>Finanzbehörde</b>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>1 Interne Steuerung und Verwaltungsservice</li> <li>2 Haushalt und Aufgabenplanung</li> <li>3 Vermögens- und Beteiligungsmanagement</li> <li>4 Management des Grundstücksvermögens der FHH</li> <li>5 Steuern und Bundesimmobilien</li> <li>6 Organisation und zentrale Dienste</li> </ul>
<b>56</b>	<b>IuK-Controlling</b>

Alle Angaben in DM.											
Nummer	Kostenart	Gesamtkosten	in %	Leitung	Hauptkostenstellen						
				und Verwaltung	OE 21	OE 22	OE 23	OE 24	OE 25	OE 26	OE 27
1	Personalkosten	2.851.602	69%	515.066	137.151	467.311	719.018	508.114	255.617	209.142	40.183
2	Energie- und Wasserverbrauch	52.712	1%	8.470	1.274	8.945	14.555	9.704	4.852	3.639	1.274
3	Betriebskosten Kfz	52.475	1%				37.848	11.497	3.130		
4	Aus- und Fortbildung	10.865	0%	1.746	263	1.844	3.000	2.000	1.000	750	263
5	Reisekosten	4.314	0%	4.314							
6	Fernmeldegeb., Fernsprechkosten	20.700	1%	6.210	455	3.450	3.685	3.450	690	1.380	1.380
7	sonst. Betriebskosten	68.437	2%	36.191	6.563	5.270	6.633	5.035	3.319	2.921	2.505
8	Feuerkasse, Grundsteuern, Müllgebühren, ...	4.471	0%	718	108	759	1.235	823	412	309	108
9	Grundstücks- und Gebäudeunterhaltung	88.928	2%	14.289	2.148	15.091	24.556	16.370	8.185	6.139	2.149
10	Postgebühren	15.000	0%	15.000							
11	lfd. Geschäftsbedarf	4.904	0%	788	119	832	1.354	903	451	339	118
12	Zeitungen, Zeitschriften	3.058	0%	3.058							
13	Sachkosten insges. (Summe d. Zeilen 2 - 12)	325.864	8%	90.784	10.930	36.191	92.866	49.782	22.039	15.477	7.797
14	Kalk. Abschr. auf Gebäude	77.863	2%	9.218	1.934	20.261	22.372	11.864	5.470	3.937	2.788
15	Kalk. Abschr. auf Fz., Geräte, techn.Ausstattung	196.671	5%	31.551	17.331	40.670	46.854	16.010	8.242	8.769	27.244
16	Kalk. Zinsen auf Grundstücke u. Gebäude	184.543	4%	26.154	4.861	43.651	47.143	29.501	15.225	11.480	6.526
17	Kalk. Zinsen auf Fz., Geräte, techn. Ausstattung	74.126	2%	8.402	5.791	13.727	21.820	8.640	2.648	2.963	10.136
18	Summe Kalk. Kosten (Summe d. Zeilen 14 - 17)	533.203	13%	75.325	29.917	118.309	138.189	66.015	31.585	27.149	46.694
19	Verwaltungsgemeinkosten	427.740	10%	77.260	20.573	70.097	107.853	76.217	38.343	31.371	6.027
20	Gesamtkosten vor Umlage (Zeile 1+13+18+19)	4.138.409	100%	758.435	198.571	691.908	1.057.926	700.128	347.584	283.139	100.701
21	Umlage d. allgem. Kostenstelle			→	21.833	153.351	249.520	166.346	83.173	62.380	21.833
22	Gesamtkosten d. Hauptkostenstellen				220.404	845.259	1.307.446	866.474	430.757	345.519	122.534
OE: allgemein für Organisationseinheit.											



Alle Angaben in DM.		Gesamtkosten,		Leitung			Hauptkostenstellen					
Nummer	Kostenart	Deckungsbeiträge	in %	und	OE 21	OE 22	OE 23	OE 24	OE 25	OE 26	OE 27	
		Erträge		Verwaltung								
1	Energie- und Wasserverbrauch	52.712	1%	8.470	1.274	8.945	14.555	9.704	4.852	3.639	1.274	
2	Betriebskosten Kfz	52.475	1%				37.848	11.497	3.130			
3	Aus- und Fortbildung	10.865	0%	1.746	263	1.844	3.000	2.000	1.000	750	263	
4	Reisekosten	4.314	0%	4.314								
5	Fernmeldegeb., Fernsprechkosten	20.700	1%	6.210	455	3.450	3.685	3.450	690	1.380	1.380	
6	Feuerkasse, Grundsteuern, Müllgebühren, ...	4.471	0%	718	108	759	1.235	823	412	309	108	
7	Grundstücks- und Gebäudeunterhaltung	88.928	2%	14.289	2.148	15.091	24.556	16.370	8.185	6.139	2.149	
8	Postgebühren	15.000	0%	15.000								
9	lfd. Geschäftsbedarf	4.904	0%	788	119	832	1.354	903	451	339	118	
10	Zeitungen, Zeitschriften	3.058	0%	3.058								
11	sonst. Betriebskosten	68.437	2%	36.191	6.563	5.270	6.633	5.035	3.319	2.921	2.505	
12	Summe Sachkosten	325.864	8%	90.784	10.930	36.191	92.866	49.782	22.039	15.477	7.797	
13	Deckungsbeitrag I	2.928.736			223.178	564.144	832.355	794.297	395.211	186.975	23.358	
14	Personalkosten	2.851.602	69%	515.066	137.151	467.311	719.018	508.114	255.617	209.142	40.183	
15	Deckungsbeitrag II	77.134			86.027	96.833	113.337	286.183	139.594	-22.167	-16.825	
16	Kalk. Abschr. auf Gebäude	77.863	2%	9.218	1.934	20.261	22.372	11.864	5.470	3.937	2.788	
17	Kalk. Abschr. auf Fz., Geräte, techn. Ausstattung	196.671	5%	31.551	17.331	40.670	46.854	16.010	8.242	8.769	27.244	
18	Kalk. Zinsen auf Grundstücke u. Gebäude	184.543	4%	26.154	4.861	43.651	47.143	29.501	15.225	11.480	6.526	
19	Kalk. Zinsen auf Fz., Geräte, techn. Ausstattung	74.126	2%	8.402	5.791	13.727	21.820	8.640	2.648	2.963	10.136	
20	Summe Kalk. Kosten	533.203	13%	75.325	29.917	118.309	138.189	66.015	31.585	27.149	46.694	
21	Deckungsbeitrag III	-456.069			56.110	-21.476	-24.852	220.168	108.009	-49.316	-63.519	
22	Verwaltungsgemeinkosten	427.740	10%	77.260	20.573	70.097	107.853	76.217	38.343	31.371	6.027	
23	Gesamtkosten vor Umlage	4.138.409	100%	758.435	198.571	691.908	1.057.926	700.128	347.584	283.139	100.701	
24	Deckungsbeitrag IV	-883.809			35.537	-91.573	-132.705	143.951	69.666	-80.687	-69.546	
25	Umlage d. allgem. Kostenstelle			→	21.833	153.351	249.520	166.346	83.173	62.380	21.833	
26	Gesamtkosten d. Hauptkostenstellen				220.404	845.259	1.307.446	866.474	430.757	345.519	122.534	
27	Deckungsbeitrag IV nach Umlage				13.704	-244.924	-382.225	-22.395	-13.507	-143.067	-91.379	
27	Erträge	3.254.600			234.108	600.335	925.221	844.079	417.250	202.452	31.155	
28	Kostendeckungsgrad	79%			106%	71%	71%	97%	97%	59%	25%	

OE: allgemein für Organisationseinheit.

## ***Checkliste zur Einführung von Kosten- und Leistungsrechnung***

### ***1. Vorbereitung***

- Bereichsauswahl
- Klärung der organisatorischen Grundlagen (Organisationsform, Beteiligte, Projektmanagement) einschl. Prüfung der hard- und softwaremäßigen Voraussetzungen
- Beteiligung der Personalvertretung
- Durchführung von Informationsveranstaltungen über Ziele des Vorhabens und Vorgehen
- Durchführung der Grundlagenqualifizierung (Grundlagen Betriebswirtschaft und Kostenrechnung)

### ***2. Konzeptaufstellung***

- Aufstellung des Kostenartenplans
- Definition von Produkten und Leistungen (= Vorbereitung für den Produktplan)
- Aufstellung des Kostenstellenplans und des Produktplans
- Aufstellung des Konzepts für die Leistungserfassung (Definition der Tätigkeiten, der Personalkostenverrechnungssätze, Festlegung der Methode für die Zeiterfassung)
- Bestimmung der Umlagen
- Erhebung der Informationsbedarfe auf allen Hierarchieebenen zur Vorstrukturierung des Berichtswesens
- Entwicklung von Kennzahlen für Berichtswesen/Controlling
- Festlegung der Verantwortlichkeiten für den späteren, laufenden Betrieb der Kosten- und Leistungsrechnung einschl. der dv-spezifischen Fragen (z.B. Durchführung von Buchungen, Ändern von Stammdaten, Pflege des Berichtswesens, Zugriffsrechte)
- Durchführung eines Workshops zur Überprüfung der bisherigen Konzeption auf Machbarkeit (Qualitätssicherungsmaßnahme)

- Informationsveranstaltung über die Inhalte des Konzepts und die bevorstehende Umsetzung

*Checkliste zur Einführung von Kosten- und Leistungsrechnung (Fortsetzung)*

**3. Realisation**

- Installation der Software
- Durchführung der dv-spezifischen Schulung (Kostenrechnung und Berichtswesen)
- Eingabe der Stammdaten (Kostenarten, -stellen, -träger)
- Einrichten der innerbetrieblichen Leistungsverrechnung einschl. Umlagen
- Datenermittlung und Festlegung der Art der Übernahme relevanter Daten in das System
- Übernahme der Daten
- Feinstrukturierung des Berichtswesens

### Ermittlung von Personalkostenverrechnungssätzen

Name	Bes.	KST	B-Besoldung (PKV1)		Höherer Dienst (PKV2)		Gehobener D. (PKV3)		Mittl. / Einf. D. (PKV4)	
			Kap.(V)	Ausgaben (B*Z)	Kap.(V)	Ausgaben (B*Z)	Kap.(V)	Ausgaben (B*Z)	Kap.(V)	Ausgaben (B*Z)
Tulpe	B6	A	1	216.995,40						
Narzisse	B3	B	1	193.297,28						
Lobelie	A15	A			1,00	140.466,34			Lobelie: 29 Jahre, verheiratet, keine Kinder Brutto/Monat: 4.267,54 + 1136,64 + 193,81	
Geranie	A14	A			0,80	77.046,89				
Rose	A13	A			1,00	90.949,72				
Nelke	Ib	B			0,50	44.567,17				
Lobelie	Ila	B			1,00	80.051,26				
Levkoje	Ila	B			1,00	77.466,39				
Primel	A12	A					1,00	113.102,20		
Lavendel	A12	A					0,50	47.104,55		
Lilie	A11	A					0,80	66.310,22		
Kamelie	A9	A					1,00	60.863,93		
Veilchen	III	A					1,00	91.994,33		
Butterblume	IVa	B					1,00	63.875,67		
Gladiole	IVa	B					0,50	36.400,29		
Clematis	A6	A							1,00	52.763,72
Jasmin	VIb	B							1,00	49.535,49
Ginster	VII	B							1,00	42.614,57
Begonie	IXa	B							1,00	43.039,85
Betunie	X	B							1,00	38.947,48
<b>Summe</b>			<b>2</b>	<b>410.292,68</b>	<b>5,30</b>	<b>510.547,75</b>	<b>5,80</b>	<b>479.651,19</b>	<b>5,00</b>	<b>226.901,12</b>
Tarifsteigerung (T=1%)				414.395,60		515.653,23		484.447,70		229.170,13
Durchschnitt / Person				207.197,80		97.293,06		83.525,47		45.834,03
Durchschn./Arbeitstag (220 AT)				941,81		442,24		379,66		208,34
Durchschn./Std. (7,7 Std./Tag)				122,31		57,43		49,31		27,06

	Ist-Kosten	Plan-Kosten	Differenz
KST A	967.173,26	884.611,91	9%
KST B	676.493,40	759054,7578	-11%

Summe	1.643.666,66	1.643.666,66	0%
-------	--------------	--------------	----

