

Handbuch

Aufbau der Kostenrechnung einschließlich interner Leistungsverrechnungen in Kommunen

Ein standardisiertes Vorgehensmodell

Bearbeiter:

Elisabeth Ferrari, Leiterin KGSt IKO-Netz a.D., Netzwerkpartnerin WIBERA
Bernd Klee, Referatsleiter im Kämmereiamt des Rhein-Neckar-Kreises

Inhalt	Seite
Vorwort	1
1 Zusammenfassung für den eiligen Leser	3
2 Einführung	7
2.1 Anlass und Zielgruppe	7
2.2 Kostenrechnung im Neuen Steuerungsmodell	8
2.3 Module der Kostenrechnung	12
2.4 Kostenrechnungssysteme	12
3 Begriffsabgrenzungen	15
3.1 Einzahlungen und Auszahlungen	15
3.2 Einnahmen und Ausgaben	16
3.3 Erträge und Aufwendungen	17
3.4 Erlöse und Kosten	20
4 Kostenarten	24
4.1 Einteilung der Kosten nach den verbrauchten Ressourcen	24
4.2 Einteilung der Kosten bei Leistungsänderungen	27
4.3 Von der Kameralistik zu den Kostenarten und Erlösarten	28
4.4 Von der Doppik zu den Kostenarten und Erlösen	30
4.5 Nummernsystematik für Kostenarten (Kostenartenpläne)	30

Inhalt	Seite
5	Kostenstellen 32
5.1	Bildung von Kostenstellen 32
5.2	Arten von Kostenstellen 33
5.3	Von den Kostenarten zu den Kostenstellen 34
5.4	Betriebsabrechnungsbogen 36
5.5	Nummernsystematik für Kostenstellen 40
6	Kostenträger 41
6.1	Kriterien zur Bildung von Kostenträgern 41
6.2	Arten von Kostenträgern 43
6.3	Zuordnung der Kosten auf die Kostenträger 45
6.4	Ermittlung der Kosten je Kostenträgereinheit 45
6.5	Nummernsystematik für Kostenträger 46
7	Verwaltungsinterne Leistungsverrechnungen 47
7.1	Gegenstand der internen Verrechnungen 47
7.2	Steuerung und Steuerungsunterstützung 49
7.3	Interne Serviceleistungen 58
7.4	Erfassung aller Leistungen 69
7.5	Rechnungsschreibung oder Verrechnung? 70
8	Kostenträgerbezogene Vollkostenrechnung 72

Inhalt	Seite	
9	Anwendungsbeispiel: Kostenrechnung im Verkehrsamt	74
9.1	Problemstellung	74
9.2	Festlegung der Kostenträger (Produkte/Leistungen)	75
9.3	Bildung der Kostenstellen	75
9.4	Definition der Kostenarten	76
9.5	Kamerale Buchungen auf Kostenarten, -stellen und -träger	77
9.6	Betriebsabrechnungsbogen	78
9.7	Kostenträgerrechnung	79
10	EDV-technische Umsetzung	80
10.1	Notwendigkeit und Möglichkeiten	80
10.2	Excel-Anwendung für verwaltungsinterne Leistungsverrechnungen	81
10.3	Integriertes System mit SAP R/3	81
11	Ausblick	87

Anlagen		Blatt
1	Gemeinsamer Kontenrahmen für Gemeinden (GKG)	1 – 2
2	Auflistung der Steuerungs- und Serviceleistungen	1 – 5
3	Fragebogen zur Kostenermittlung	1 – 3
4	Checkliste zum Projektmanagement	1 – 2
5	Glossar	1 – 5

Vorwort

In Baden-Württemberg haben sich bereits im Jahr 1998 flächendeckend alle 35 Landkreise zu einem Vergleichsring „Innere Verrechnung“ zusammengeschlossen. Das IKO-Netz der KGSt begleitet das Projekt mit Unterstützung des baden-württembergischen Landkreistags. Ziel dieses Zusammenschlusses ist die Entwicklung einheitlicher Grundlagen zur Kostenermittlung im Bereich der internen Verrechnungen, d.h. der Darstellung der vielfältigen Leistungsbeziehungen zwischen den Ämtern und Einrichtungen einer Kommune („Konzernabrechnung“) und zur standardisierten Einführung der Kosten- und Leistungsrechnung in den einzelnen Fachbereichen („Betriebsabrechnung“).

Das Projekt baut auf den „Leitlinien des Landes zur kommunalen Kostenrechnung in Baden-Württemberg“ (Heft 3 der Schriftenreihe des Innenministeriums Baden-Württemberg zum kommunalen Haushalts- und Rechnungswesen, 1997, ISBN 3-929981-16-5) auf und erweitert diese Grundlagen zu einem Leitfaden, der pragmatisch umsetzbar ist und sich zwischenzeitlich in der Praxis bestens bewährt hat.

Die erste Projektphase konnte bereits im Mai 2000 mit der Festlegung der standardisierten internen Leistungsverrechnungen, der einheitlichen Kostenrechnung und einem Leitfaden erfolgreich abgeschlossen werden.

Die Ergebnisse dieses Projekts sind zweifelsfrei auf alle Städte, Gemeinden und Landkreise in Deutschland übertragbar. In dem vorliegenden Handbuch wird das standardisierte Vorgehen aufbereitet, indem die Festlegungen für Personen, die nicht an den Vergleichsringssitzungen teilnehmen, noch ausführlicher formuliert werden. Darüber hinaus werden konkrete Hinweise für die technische Umsetzung gegeben. Zum einen handelt es sich um eine Excel-Lösung, mit deren Hilfe sämtliche internen Leistungsverrechnungen iterativ berechnet werden können. Die Ergebnisse werden manuell in das Haushalts- und Kassenwesen übernommen. Zum anderen wird die konkrete Umsetzung in das SAP-System dargestellt. Hier werden sämtliche Vorgänge in dem Branchenmodul SAP

Public Sector integrativ abgebildet. Der Rhein-Neckar-Kreis ist der erste Landkreis in Deutschland, der SAP zum 01. Januar 2000 produktiv einsetzt und auch die internen Leistungsverrechnungen damit abbildet.

Die zweite Projektphase begann im November 2000. Auf Grundlage einer Folgevereinbarung, sind Workshops vor allem über das Thema Vermögensbewertung vorgesehen. Wenn die Ergebnisse feststehen, werden diese in das vorliegende Handbuch eingearbeitet.

Das Handbuch wurde durch Frau Elisabeth Ferrari, Moderatorin des Vergleichsringes „Innere Verrechnung“ und frühere Leiterin des IKO-Netzes der KGSt und Herrn Bernd Klee, kommunaler Fachmoderator des Vergleichsringes „Innere Verrechnung“ erstellt. Herr Bernd Klee steht als Ansprechpartner für Fragen gerne zur Verfügung. Er ist wie folgt zu erreichen:

Bernd Klee
Landratsamt Rhein-Neckar-Kreis
Kurfürstenanlage 38-40
69115 Heidelberg
Telefon: (0 62 21) 5 22-4 97
Telefax: (0 62 21) 5 22-9 44 97
eMail: bernd.klee@rhein-neckar-kreis.de

Ein besonderer Dank gilt der WIBERA Wirtschaftsberatung AG, die die Veröffentlichung dieses Handbuchs ermöglicht hat.

1 Zusammenfassung für den eiligen Leser

Kundenorientierung und Effizienz sind vorherrschende Themen in Kommunalverwaltungen geworden. Betriebswirtschaftliche Gedanken gewinnen ebenso an Gewicht wie Überlegungen zur Verbesserung der Qualität. Die Leistungserbringung steuern heißt, Kosten und Qualität gemeinsam betrachten: Wer nur ein „gelbes Auto für 25.000,- DM“ bestellt, wird ein solches bekommen, kann sich aber nicht beschweren, wenn es hinsichtlich Ausstattung, Größe und Motorstärke nicht seinen Vorstellungen entspricht.

Und: wer wirtschaftlich handeln will, muss alle Kosten berücksichtigen. Das traditionelle kamerale Haushaltswesen bezieht nur Einnahmen und Ausgaben ein. Die Kosten für Werteverzehr und Abnutzung, also des Ressourcenverbrauchs, werden - wie auch im privaten Leben - leicht vergessen: Viele Autofahrer rechnen nur mit Benzin, Steuern, Versicherung, evtl. Reparaturen. Die Anschaffungskosten des Wagens, Zinsverluste, Kreditkosten etc. werden vernachlässigt. Die Kosten- und Leistungsrechnung ermöglicht es, alle Kosten einzubeziehen und rechnet die Kosten den Ergebnissen zu.

Eindeutig wird eine flächendeckende Kostenermittlung benötigt. Viele vermuten dahinter langwierige Definition von Kostenträgern und Produkten, umfangreiche Arbeitsaufzeichnungen und neue bürokratische Systeme.

Das vorliegenden Handbuch zeigt, wie Sie den Aufbau Schritt für Schritt angehen und dabei unnötige arbeitsaufwendige Schritte vermeiden und die Belange Ihrer Verwaltung berücksichtigen. Das Vorgehen ist pragmatisch und ergebnisorientiert. Über 30 Kommunen haben es gemeinsam entwickelt und erprobt.

Die Festlegungen, die dieses Handbuch im Einzelnen trifft, sind praxisnah, verlangen keine Auseinandersetzung mit Fragen der Doppik, gleichwohl bereiten sie ohne Mehraufwand darauf vor.¹⁾ Auch die Kostenermittlung und die verursachungsgerechte Zuordnung zu den kommunalen Leistungen müssen selbst wirtschaftlich sein. Deshalb wählt dieses Handbuch den Weg, vom „Groben zum Feinen“ zu kommen. Sie entscheiden, wie „fein“, also wie detailliert Ihre Kostenrechnung werden soll.

Kostenermittlung und Buchführung sind nur Werkzeuge, und Werkzeuge sind einmal besser und einmal schlechter. Im Zuge der anstehenden Veränderungen bietet es sich natürlich an, für die Zukunft das Beste auszuwählen und das Werkzeug auch zukunftsorientiert zu gestalten. Daher wurden die Festlegungen für den Aufbau so getroffen, dass das Verfahren stabil ist, die Ressourcenverantwortung der Fachämter unterstützt, aber gleichzeitig die Ressourcensicherheit für die Gesamtverwaltung gewährleistet. Weiter erhalten Sie nützliche Vergleichswerte, wenn Sie die Empfehlungen dieses Handbuchs berücksichtigen. Ergebnisse und Werte, die im interkommunalen Vergleich ermittelt werden, bieten nur dann Anhaltspunkte für Optimierungspotenziale, wenn die Kostenermittlung standardisiert erfolgt.

Durch entsprechende Technikunterstützung können die für die Kostenrechnung erforderlichen Buchungsvorgänge ohne Mehraufwand erledigt werden. Mit den Festlegungen in diesem Handbuch können Sie die Einstellungen Ihrer KLR-Software spürbar unterstützen.

1) Abzusehen ist heute schon, dass sich auch im kommunalen Raum ein Rechnungswesen auf Basis der Doppik durchsetzen wird. Nur so kann ein einheitliches kommunales Rechnungswesen (Kernhaushalt und Beteiligungen) gewährleistet werden. Außerdem basieren alle Software-Angebote (auch die, die zurzeit entwickelt werden) im Kern auf der Doppik. Das kameralistische Modul wird ergänzend programmiert, um für die Übergangszeit den noch geltenden haushaltsrechtlichen Regelungen für das Rechnungswesen zu entsprechen. Zwischenzeitlich hat die Innenministerkonferenz eine Konzeption zur Reform des kommunalen Haushaltsrechts gebilligt. Danach soll zukünftig (neben einem modifizierten Haushalts- und Rechnungswesen auf kameraler Basis) ein an den Bedürfnissen der Kommunen angepasstes neues kommunales Haushalts- und Rechnungswesen auf Grundlage der Doppik mit einem entsprechenden haushaltsrechtlichen Regelwerk wahlweise zugelassen werden.

Im Folgenden finden Sie in aller Kürze die wesentlichen Festlegungen und Empfehlungen. Wenn Sie diesen Leitfaden in seiner elektronischen Form lesen, können Sie über die Suchfunktion leicht detaillierte Informationen holen.

- Die Kostenrechnung wird aus der Kameralistik heraus entwickelt. Die Empfehlungen können auf kameraler Basis direkt praktisch umgesetzt werden.
- Die Bildung der Kostenarten aus den kameralen Gruppierungen des Verwaltungshaushalts wird detailliert beschrieben.
- Die Kriterien zur Bildung der Kostenstellen für alle Ebenen einer Kommunalverwaltung werden aufgezeigt.
- Das Stufenleiterverfahren und das iterative Verfahren, beides Möglichkeiten eines Betriebsabrechnungsbogens, werden für die Belange einer Stadt, Gemeinde oder eines Landkreises erklärt.
- Alle kommunalen Leistungen werden den folgenden drei Kostenträgerarten zugerechnet:
 - Unter Steuerung und Steuerungsunterstützung (Overhead) sind alle Leistungen zu fassen, die zur Steuerung der Gesamtverwaltung notwendig sind.
 - Serviceleistungen sind verwaltungsinterne Produkte. Sie werden vorrangig für die Produktverantwortlichen, aber auch für die Verwaltungssteuerung und für andere Servicestellen erbracht.
 - Externe Leistungen bzw. kommunale Produkte sind alle Leistungen, die eine Kommune im Rahmen ihrer Daseinsfürsorge für Einwohner und alle anderen Stellen außerhalb der eigenen Verwaltung erbringt.
- Es werden praxiserprobte Verteilungsschlüssel für die Leistungen der Steuerung und Steuerungsunterstützung angeboten.
- Für die Serviceleistungen wird eine Kostenrechnung empfohlen, mit der die Leistungen anhand von festgesetzten Preisen verrechnet werden können. Bis zu deren Einführung werden vereinfachte Kostenverteilungen beschrieben.

- Es wird zwischen einer konkreten Rechnungsschreibung mit internen Debitoren und Kreditoren oder aber einer Verrechnung für die internen Leistungen abgewogen.
- Anhand eines konkretes Beispiels wird die Anwendung dieses Handbuchs durchgängig erläutert. Es werden damit die notwendigen Schritte von der Bildung der Kostenarten, -stellen und -träger bis zu der (automatisierten) Kontierung und Verbuchung aufgezeigt.
- Es werden 2 EDV-Lösungen beschrieben. Zum einen eine Excel-Anwendung, mit deren Hilfe die internen Leistungsverrechnungen auf der Basis von Unterabschnitten berechnet werden können. Und zum anderen eine integrierte SAP-Lösung, die eine automatisierte Verbuchung in der Kostenrechnung anhand einer kamerale Oberfläche ermöglicht, bei der die internen Leistungsverrechnungen im Kostenrechnungsmodul berechnet und automatisiert im kamerale Haushalt verbucht werden.

Der Einsatz dieser Kosten- und Leistungsrechnung wird die Potenziale in Ihrer Verwaltung besser nutzen und es können Qualitätsverbesserungen und Steigerungen der Wirtschaftlichkeit gleichzeitig erreicht werden.

Dies gilt auch für kleine Verwaltungen. Hier kann ohne ein aufwendiges Kostenrechnungssystem durch eine entsprechende Strukturierung des Haushalts und Erfassung zusätzlicher kostenrelevanter Informationen eine Kostenermittlung aufgebaut werden, die ebenfalls die notwendige Transparenz gewährleistet.

2 Einführung

2.1 Anlass und Zielgruppe

Viele Kommunen beschäftigen sich mit dem Aufbau einer eigenen Kostenrechnung. Der Einführungsgrad ist unterschiedlich. Dieses Handbuch unterstützt sowohl den Einführungsprozess als auch die Weiterentwicklung und richtet sich an alle, die die Einführung der Kostenrechnung verantwortlich gestalten bzw. die getroffenen Festlegungen umsetzen. Es beschreibt ein standardisiertes Vorgehensmodell, das an dem Wissen und der Erfahrung der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter aus den Kämmergeien anknüpft.

Aufgrund der Fülle der Aufgaben, die bei der Einführung der Kostenrechnung zu erledigen sind, ist der Grundgedanke vom „Groben zum Feinen“ zu kommen. Dabei werden die ersten Schritte so gewählt, dass sie eine solide Basis für die angestrebten Ziele erhalten und den Aufwand gleichzeitig reduzieren.

Die in diesem Werk empfohlene Vorgehensweise stellt eine pragmatische und ergebnisorientierte Methode zur Einführung der Kostenrechnung dar, die in der Praxis von über 30 Kommunen entwickelt und erprobt wurde und stets den Steuerungsnutzen und die Kosten der Kostenrechnung selbst betrachtet. Es ist ein standardisiertes Vorgehensmodell, das aus der Kameralistik entwickelt wird, jedoch auch ohne Mehraufwand auf die Doppik vorbereitet.

Die Empfehlungen und Festlegungen zum Aufbau einer Kostenrechnung, die in diesem Handbuch beschrieben sind, gelten grundsätzlich für Städte, Gemeinden und Landkreise unabhängig von ihrer Größenordnung. Eng mit der Größe der Verwaltung korreliert dagegen der Aufwand für die Kostenrechnung, da dieser wesentlich von dem Detaillierungsgrad bei der Festlegung der Kostenträger und der Anzahl der internen Leistungen bestimmt wird. Durch eine sorgfältige örtliche Wahl - diese ermöglicht das vorliegende Vorgehensmodell - kann dieser Aufwand schon in der Aufbauphase erheblich reduziert werden.

Das Handbuch spricht besonders diejenigen an, die sich ganz konkret im Einführungsprozess befinden und Anregungen bzw. Hinweise für eine ergebnisorientierte und pragmatische Umsetzung suchen. Darüber hinaus werden Spezialisten z.B. durch die detaillierten Empfehlungen zu den verwaltungsinternen Leistungsverrechnungen (vgl. Ziffer 7) sicherlich auch noch genügend Anregungen finden. Weiter wird das praxisorientierte Konzept diejenigen, die sich neu in die Materie einarbeiten wollen, zum Anfangen ermuntern. Daher sind in einem Glossar (Anlage 5) zusätzlich die wichtigsten Begriffe und Zusammenhänge der Kostenrechnung dargestellt.

Schritt für Schritt wird in diesem Handbuch erläutert, wie die weitgehend aus dem Haushaltsplan ersichtlichen Ausgabearten als Kostenarten über die Kostenstellen auf die Kostenträger verrechnet werden. Dabei werden auch zulässige Hilfslösungen angeboten, die sich in der Praxis bewährt haben, obgleich sie vielleicht in Einzelfällen nicht der reinen Lehre entsprechen. Sie ermöglichen jedoch eine zweckmäßige, schnelle und unkomplizierte Verrechnung der Kosten. Die Checkliste zum Projektmanagement (vgl. Anlage 4) erleichtert die eigene Projektplanung.

Ergänzt werden die einzelnen Festlegungen zur Kostenrechnung (Kostenarten, -stellen und -träger sowie die verwaltungsinternen Leistungsverrechnungen; vgl. Ziffern 3 bis 7) um ein Praxisbeispiel aus dem Bereich Verkehrswesen (vgl. Ziffer 9). Ein Vorschlag für einen Kontenrahmen (Anlage 1) und die Auflistung der Steuerungs- und Serviceleistungen (Anlage 2) runden diese Empfehlungen ab.

2.2 Kostenrechnung im Neuen Steuerungsmodell

Die Kameralistik stellt lediglich die Einnahmen und Ausgaben bzw. Erträge und Aufwendungen einer Kommune dar. Es fehlt eine vollständige Darstellung des Verbrauchs sämtlicher Ressourcen. Wirtschaftlichkeit lässt sich erst beurteilen, wenn über eine Vollkostenrechnung alle Kosten und Erlöse bekannt sind und produkt- oder leistungsbezogen bewertet werden können. Die Kostenrechnung ist auch Voraussetzung für die Ermittlung des Produktbudgets

und damit für die Verbindung zwischen der Qualität der Leistungserbringung und den Kosten.

Die Einführung der Kostenrechnung ermöglicht:

- die wirtschaftlichsten Organisations- und Verfahrensvarianten auszuwählen,
- zwischen Eigenleistung und Vergabe bzw. Fremdbezug sachgerecht entscheiden zu können,
- den optimalen Ersatzzeitpunkt von Anlagen zu ermitteln,
- den Auslastungsgrad einzelner Bereiche zu erfassen,
- an interkommunalen Leistungsvergleichen teilzunehmen und/oder den internen Leistungsvergleich zu verstärken,
- Aufgabenkritik zu betreiben und Änderungen des Leistungsspektrums zu prüfen,
- Folgekosten von Investitionsentscheidungen zu ermitteln,
- Zuschussbereiche zu prüfen

und nachfolgend die erforderlichen Steuerungsmaßnahmen zu ergreifen bzw. politische Entscheidungen vorzubereiten. Kennt man die Kosten und Erlöse seiner Produkte, kann man den Wert der Produkte berechnen und Gebühren kalkulieren.

Die Erfassung der Kosten ist über die Gebührenkalkulation bei den kostenrechnenden Einrichtungen einer Kommune aufgrund der Festlegungen der kommunalen Abgabengesetze seit Jahrzehnten vorgeschrieben. Bei einer ergebnisorientierten Steuerung, die wirtschaftliche Gesichtspunkte beachtet, müssen für alle Produkte und Leistungen einer Kommune die Kosten und Erlöse ermittelt werden.

Die momentanen Entwicklungen in den einzelnen Bundesländern zur Fortschreibung bzw. Änderung des kommunalen Finanzwesens (z.B. Konzept eines „Neuen kommunalen Finanzmanagements in Nordrhein-Westfalen“ oder aber das Modellprojekt in Wiesloch, Baden-Württemberg) und die Bestrebungen der Innenministerkonferenz, vertreten durch den eigens dafür eingesetzten Unteraus-

schuss, zeigen, dass Neuregelungen hin zum Ressourcenverbrauchskonzept auch von den Gesetzgebern angestrebt werden. Darüber hinaus liegt beispielsweise in Baden-Württemberg ein Referentenentwurf im Zuge der Deregulierung vor, durch den künftig die Gebühren der unteren Verwaltungsbehörden nicht mehr durch das Landesgebührengesetz weitgehend einheitlich festgesetzt werden, sondern jede Kommune ihre Gebühren selbst kalkuliert.

Kennt eine Kommune ihre Produktkosten, kann sie diese in den einzelnen Jahren intern miteinander vergleichen. Betreibt eine Stadt mehrere gleichartige Einrichtungen z. B. in verschiedenen Stadtteilen, kann sie diese so auch untereinander vergleichen. Neben diesen intrakommunalen Vergleichen bildet die Kostenrechnung auch eine Grundlage für interkommunale Vergleiche. Für dieses Benchmarking ist es erforderlich, dass die Kostenrechnung bei den teilnehmenden Kommunen auch nach den gleichen Grundsätzen eingeführt ist. Besonders wichtig ist, dass die verwaltungsinternen Leistungen nach vergleichbaren Regeln durchgeführt werden.

Es ist kein Geheimnis, dass die Versuche, Kommunen allein über die Kosten zu steuern und zu konsolidieren, ins Leere gehen, wenn nicht gleichzeitig die Auswirkungen auf Qualität und Wirkung des kommunalen Handelns berücksichtigt werden. Kommunalverwaltungen sehen sich vor die Anforderung gestellt, die Verwaltung nach betriebswirtschaftlichen Anforderungen zu steuern und dabei eine Vielzahl von Aspekten im Blick zu behalten: neben den Ressourcen und den internen Strukturen und Prozessen der Verwaltung auch die Anforderungen der Bürgerinnen und Bürger, neben der Verwaltung auch das Gemeinwesen in der Kommune und dabei insbesondere auch die Frage der Zukunftsfähigkeit. Das IKO-Netz der KGSt hat daher die in Abb. 1 dargestellten Zielfelder entwickelt.



Abbildung 1: Zielfelder für die Steuerung einer Kommune

Deshalb ist die Kostenrechnung Teil eines umfassendes Controllings, in dem z.B. nicht nur die finanziellen Vorteile von Einsparungen dokumentiert, sondern ggf. auch deren Qualitätseinbußen, z.B. in ihren Auswirkungen auf die Zufriedenheit der Bürgerinnen und Bürger, sowie die Leistungsqualität und -breite dargestellt werden.

2.3 Module der Kostenrechnung

Die Kostenrechnung in Kommunen basiert auf den betriebswirtschaftlichen Grundsätzen und berücksichtigt Veränderungen, die sich aus den Unterschieden zwischen Kommunen und privatwirtschaftlichen Betrieben ergeben. Ausgehend von den eingesetzten Ressourcen, nach Kostenarten unterteilt, werden die Kosten und Erlöse den einzelnen Kostenträgern, also den Produkten oder Leistungen, zugeordnet.

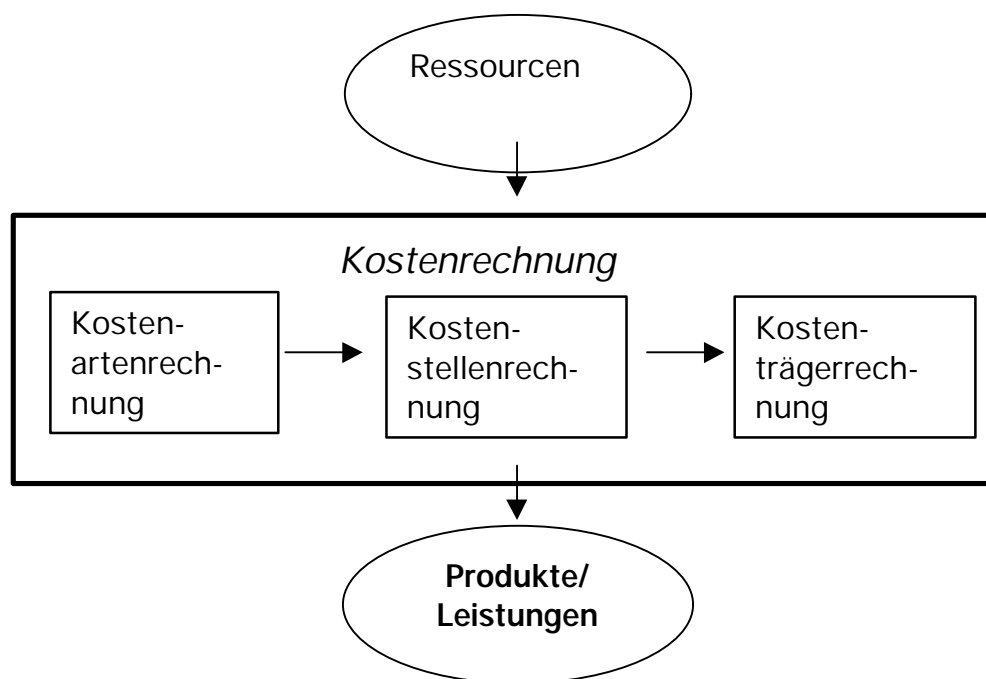


Abbildung 2: Zuordnung der Ressourcen zu den Produkten/Leistungen

2.4 Kostenrechnungssysteme

In der Kostenrechnung werden mehrere Systeme unterschieden, die in der Vorgehensweise und dem Ergebnis differieren. Grundlage der kommunalen Kostenrechnung ist zum einen die IST-Kostenrechnung. In der IST-Kostenrechnung werden die tatsächlich angefallenen Kosten des Kalenderjahres erfasst. IST-Kosten bilden damit die Basis für interne Zeitvergleiche als auch interkommunale

Leistungsvergleiche. Nach der Systematik der Kameralistik entsprechen die IST-Kosten den kameralen SOLL-Beträgen.

Da die IST-Kostenrechnung mit ihrer jährlichen Betrachtung der tatsächlich angefallenen Kosten starken Schwankungen unterliegen kann, wird im Rahmen der Normal-Kostenrechnung durch Bildung von Durchschnittskosten eine kontinuierliche Darstellung angestrebt. Aufgrund normalisierter Kalkulationssätze ist eine exakte Nachkalkulation nicht mehr möglich; dafür werden aber Zufallschwankungen der Kosten geglättet und die Abrechnungsarbeit verringert. Aufgrund dieser Ungenauigkeiten wird in der Vergleichsringarbeit von diesem Kostenrechnungssystem abgeraten.

Die Plan-Kostenrechnung blickt nach vorn. Auf der Grundlage der IST-Kostenrechnung des vergangenen Jahrs werden Kosten und Leistungen für das zukünftige Kalenderjahr geplant. Dieses Kostenrechnungssystem findet Anwendung bei der Gebührekalkulation und bei der internen Leistungsverrechnung und bildet die Grundlage für die Budgetierung.

Die (Voll-) Kostenrechnung verrechnet alle Kosten auf die Kostenträger. Dies ist das angestrebte Ziel. Damit in die Vollkostenrechnung auch sämtliche Kosten einfließen können, müssen auch alle Ressourcen erfasst und in Geld bewertet sein. Dies setzt beispielsweise auch die vollständige Bewertung des Anlagevermögens voraus, da durch die Abschreibungen der Werteverzehr der Investitionen als Kosten in die Kostenrechnung einfließt.

Solange Kommunen ihr Vermögen noch nicht bewertet haben, ist nur eine Teilkostenrechnung möglich. Der Begriff Teilkostenrechnung drückt aus, dass das Ziel der Ermittlung aller Kosten noch nicht erreicht ist¹⁾. Sie ist kurzfristig der einzige Weg, um eine

1) Im Unterschied zur hier definierten Teilkostenrechnung werden in der Betriebswirtschaft bei der Deckungsbeitragsrechnung alle leistungsvariablen (oder auftragsvariablen) Kosten berücksichtigt, die leistungsfixen Kosten bleiben außen vor. Nach der Deckungsbeitragsrechnung kann ein Auftrag dann angenommen werden, wenn zumindest diese auftragsvariablen Kosten gedeckt werden, da in diesem Fall immer noch ein Deckungsbeitrag für die fixen Kosten erwirtschaftet wird. Da sich diese Frage in Kommunen selten stellt, ist die Deckungsbeitragsrechnung nicht von großer Bedeutung.

Kostenrechnung aufzubauen und sich mit anderen Kommunen zu vergleichen. In einem Vergleich müssen allerdings die gleichen Kostenarten einfließen. Um hier einheitliche Festlegungen treffen zu können, wird die Anlage 3 „Fragebogen zur Kostenermittlung“ diesem Handbuch beigelegt. Aufgrund dessen können ausgehend von den kameralen Gruppierungen die Kostenarten einschließlich der Stand der Umsetzung der verwaltungsinternen Leistungsverrechnungen für einen Vergleichsring exakt definiert werden.

3 Begriffsabgrenzungen

Die Betriebswirtschaft unterscheidet für die Geld- und Vermögensvermehrung bzw. Geld- und Vermögensverminderung von Unternehmen und Verwaltungen folgende Begriffspaare:

- Einzahlungen/Auszahlungen
- Einnahmen/Ausgaben
- Ertrag/Aufwand
- Leistung (Erlös)/Kosten

Auf den ersten Blick scheint es zwischen den Begriffen keine nennenswerten Unterschiede zu geben. Im alltäglichen Sprachgebrauch werden sie häufig synonym benutzt. Betriebswirte hingegen unterscheiden zwischen diesen Begriffspaaren, nicht aus Spitzfindigkeit, sondern weil sie Unterschiedliches abbilden.

Im Folgenden werden diese betriebswirtschaftlichen Begriffe erläutert und Gemeinsamkeiten bzw. Unterschiede zur Kameralistik aufgezeigt.

3.1 Einzahlungen und Auszahlungen

Der Saldo aus Einzahlungen und Auszahlungen ergibt die Liquidität, also den Bestand an liquiden Mitteln. Dieser Zahlungsmittelbestand besteht aus der (Bar-)Kasse und den Beständen der Girokonten (Bank) und entspricht dem Kassenbestand in der Kameralistik.

Die einzelnen Ein- und Auszahlungen entsprechen den IST-Einnahmen bzw. IST-Ausgaben in der Kameralistik. Die Einzahlungen und Auszahlungen allein sind für die Kostenrechnung nicht von Bedeutung, weil sie den exakten Ressourcenverbrauch nicht widerspiegeln, sondern lediglich den Zahlungsvorgang darstellen.

Folgendes Schaubild stellt den Zusammenhang zwischen Ein- und Auszahlungen und den IST-Bewegungen der Kameralistik dar:

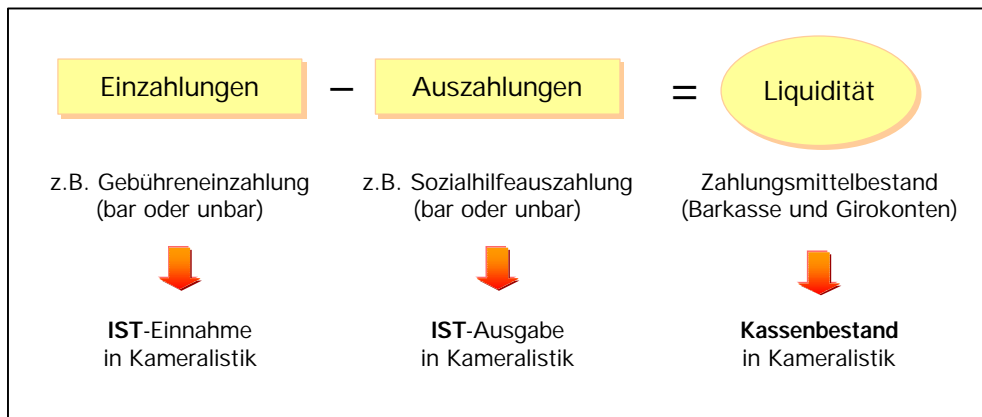


Abbildung 3: Begriffe Einzahlungen und Auszahlungen

3.2 Einnahmen und Ausgaben

Das Ergebnis aus Einnahmen und Ausgaben stellt das Geldvermögen dar, also den Bestand an liquiden Mitteln einschließlich der Forderungen und Verbindlichkeiten. Wächst das Geldvermögen, liegt eine Einnahme vor, sinkt es, liegt eine Ausgabe vor.

Die einzelnen Einnahmen und Ausgaben entsprechen den SOLL-Einnahmen bzw. SOLL-Ausgaben in der Kameralistik.

Die nachfolgende Darstellung stellt die Verbindung von betriebswirtschaftlichen Einnahmen und Ausgaben und den kameralen SOLL-Bewegungen her:

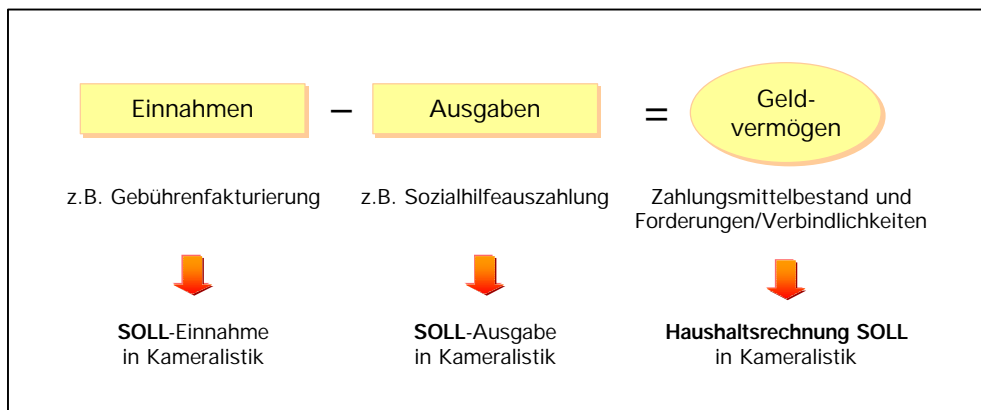


Abbildung 4: Begriffe Einnahmen und Ausgaben

Da die betriebswirtschaftlichen Einnahmen und Ausgaben den kameralistischen SOLL-Einnahmen und SOLL-Ausgaben entsprechen, bilden diese Beträge eine einheitliche Basis für die weiteren Abgrenzungen.

3.3 Erträge und Aufwendungen

Der Saldo aus Erträge und Aufwendungen ergibt das Reinvermögen, d.h. den Bestand an Zahlungsmitteln einschließlich Forderungen und Verbindlichkeiten und dem Sachvermögen. Erhöht sich das Reinvermögen (Eigenkapital), liegt ein Ertrag vor, verringert es sich, liegt ein Aufwand vor. Genau wie bei den vorangegangenen Begriffspaaren ist es möglich, dass beispielsweise eine Ausgabe vorliegt, aber kein Aufwand. Genauso denkbar ist es natürlich auch umgekehrt. Eine Versicherungsausgabe im Vorjahr für das laufende Jahr stellt im aktuellen Jahr Aufwand aber keine Ausgabe mehr dar.

Erträge und Aufwendungen entsprechen nicht immer den SOLL-Einnahmen bzw. SOLL-Ausgaben in der Kameralistik. Beide Begriffspaare kommen sich im Verwaltungshaushalt aber sehr nahe, da darin alle konsumtiven Einnahmen und Ausgaben abgebildet werden. Der Inhalt des Verwaltungshaushalts ist mit der Gewinn- und Verlustrechnung nahezu identisch. Allerdings sind Ausgaben für Vorräte keine Aufwendungen, wenn sie erst später verbraucht werden. Weiter wird in der Kameralistik die Verzinsung des Eigenkapitals bereits als Ausgabe und im Einzelplan 9 gleichzeitig als Einnahme dargestellt. Die Bewegungen des Vermögenshaushalts sind hingegen keine Erträge und Aufwendungen, da darin die investiven Vorgänge einschließlich deren Finanzierung ausgewiesen werden.

Folgendes Schaubild stellt den Zusammenhang zwischen Erträgen und Aufwendungen und den SOLL-Bewegungen in der Kameralistik dar:

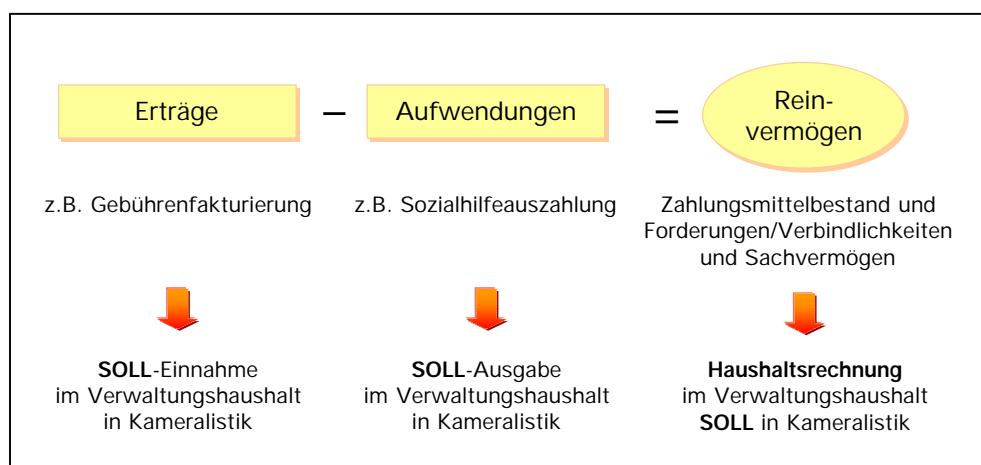


Abbildung 5: Begriffe Erträge und Aufwendungen

Folgende Übersicht macht den Zusammenhang bzw. die Unterschiede zwischen Einnahmen/Ausgaben und Erträge/Aufwendungen deutlich:

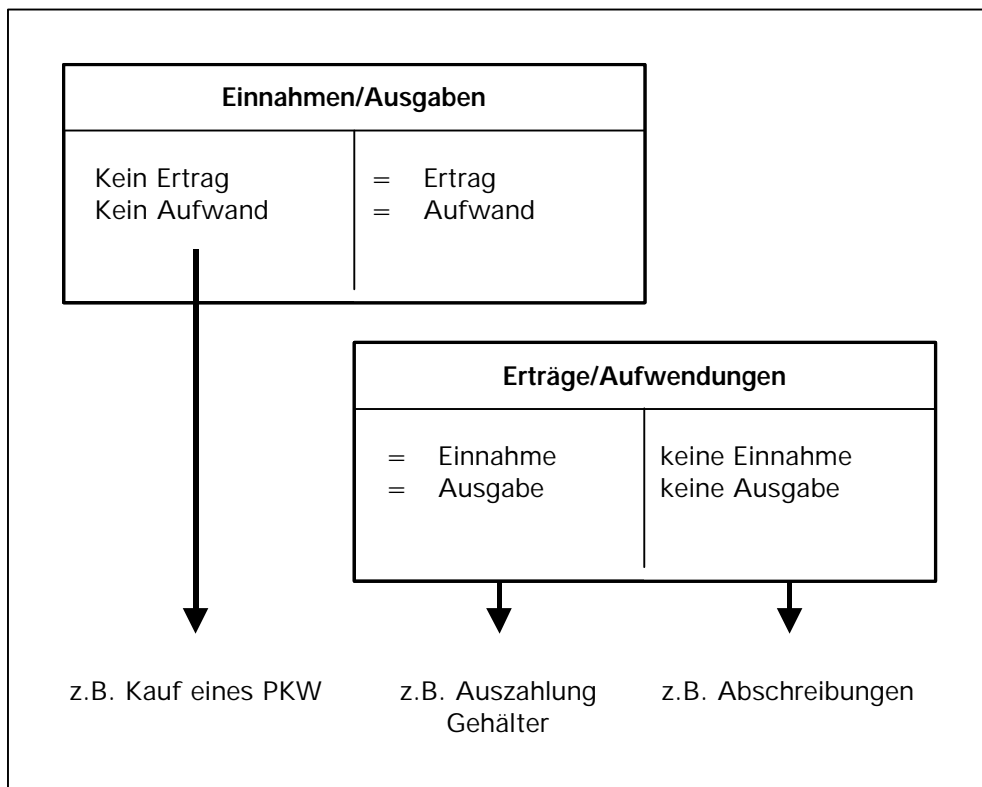


Abbildung 6: Zusammenhang von Einnahmen/Ausgaben und Erträgen/Aufwendungen

Kauft z.B. eine Gemeinde für ihr Baurechtsamt einen PC im Wert von 3.000,00 DM, liegt darin eine Ausgabe vor, da das Geldvermögen um diesen Betrag sinkt. Dieser Vorgang wird kameral im Vermögenshaushalt im SOLL gebucht. Wird der Betrag auch tatsächlich ausgezahlt, liegt eine IST-Ausgabe in der Kameralistik (= Auszahlung) vor. Da aber das Sachvermögen (PC) um diesen Betrag steigt, liegt keine Veränderung des Reinvermögens vor. Es entsteht kein Aufwand.

Der Werteverzehr des Sachvermögens soll entlang seiner Nutzungsdauer (3 Jahre) erfasst werden. Dies geschieht durch die Abschreibung. Bei kommunalen Wirtschaftsgütern des Anlagever-

mögens wird die Abschreibung regelmäßig mit gleich bleibenden Jahresraten (= lineare Abschreibung) vorgenommen. Sind die Computer zu Jahresbeginn beschafft und in Betrieb genommen (z.B. 2. Januar), beträgt der durch die Nutzung entstehende Werteverzehr 1.000,00 DM pro Jahr. Dies ist der Abschreibungsbetrag des ersten und der zwei folgenden Jahre der Nutzung.

Eine betriebswirtschaftliche Ausgabe liegt nicht vor, denn der jeweilige Betrag wird nicht ausgezahlt. Da das Geldvermögen (im zweiten und dritten Jahr) nicht verändert wird, stellen die Abschreibungen eine Kostenart dar, mit der der leistungsbedingte Werteverzehr in der Kostenrechnung erfasst wird. Es liegt also ein Aufwand vor. Der Wert des Sachvermögens sinkt um 1.000,00 DM. Entsprechend sinkt das Reinvermögen auch um 1.000,00 DM. Kameralistisch werden die Abschreibungen bei dem entsprechenden Unterabschnitt (z.B. 6000) als Ausgabe und gleichzeitig im Einzelplan 9 (z.B. 9100) als Einnahme gebucht.

3.4 Erlöse und Kosten

Das Begriffspaar Erlöse/Kosten ist für die Kostenrechnung von großer Bedeutung. Der Saldo ergibt die Wirtschaftlichkeit.

Folgendes Schaubild stellt den Zusammenhang zwischen Erlösen und Kosten und den SOLL-Bewegungen in der Kameralistik dar:

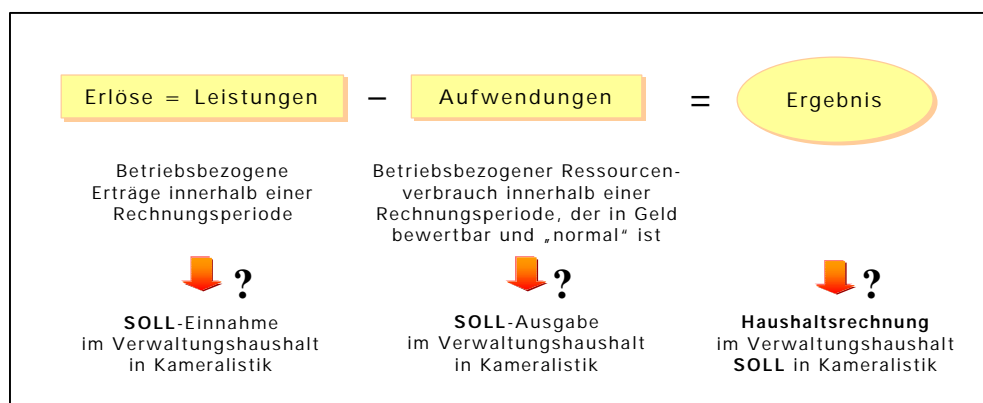


Abbildung 7: Begriffe Erlöse und Kosten

Der Unterschied zwischen Aufwand/Ertrag zu Kosten/Leistung (Erlös) ist betriebswirtschaftlich nicht so bedeutend wie zu dem Begriffspaar Ausgaben/Einnahmen.

Kosten sind deckungsgleich mit Aufwand, soweit es sich jeweils um den bewerteten Verbrauch an Gütern und Dienstleistungen handelt, der bei der Erstellung und Verwertung von Leistungen anfällt. Die Differenz liegt darin, dass die Kosten ausschließlich den "normalen", durch den Ressourceneinsatz für die Erstellung einer Leistung entstehenden betrieblichen Werteverzehr von Gütern und Dienstleistungen innerhalb eines Abrechnungszeitraums (regelmäßig das Kalenderjahr) ausdrücken.

So liegt **nur** Aufwand vor bei einem Werteverzehr, der nicht im unmittelbaren Zusammenhang mit dem Betriebszweck steht. So zum Beispiel, wenn ein Sturm den Stadtpark verwüstet und die Beseitigung der Schäden eine beträchtliche Geldsumme erfordert. Dies ist ein außerordentlicher bzw. neutraler Werteverzehr, der nicht typischer- und üblicherweise bei der Pflege und Unterhaltung der Grünflächen einer Kommune entsteht.

Kosten, denen **kein** Aufwand oder kein Aufwand in gleicher Höhe entspricht, sind die "**kalkulatorischen Kosten**". Kalkulatorische Kosten sind die kalkulatorischen Zinsen für das im Anlagevermögen gebundene Kapital, und sonstige kalkulatorische Kostenarten, wie z.B. kalkulatorische Mieten für die Nutzung des Gebäudes, deren Eigentümerin die Kommune ist.

Grundsätzlich entspricht diesen kalkulatorischen Kosten kein Zweckaufwand, d.h., sie sind Zusatzkosten. Sofern ihnen teilweise ein Zweckaufwand entspricht, sind sie entsprechend aufzuteilen (sog. Anderskosten).

Folgende Übersicht verdeutlicht den Zusammenhang bzw. die Unterschiede zwischen Erträge/Aufwendungen und Erlöse/Kosten:

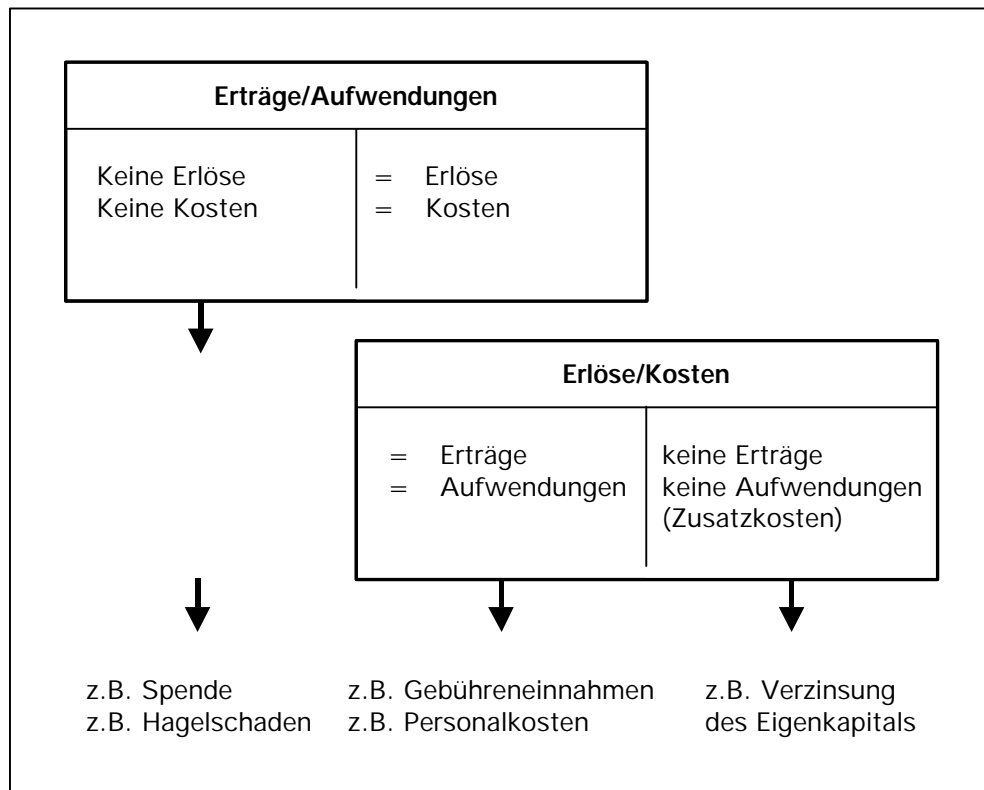


Abbildung 8: Zusammenhang von Erträgen/Aufwendungen und Erlösen/Kosten

Kameralistisch wird die Verzinsung des Eigenkapitals bei dem entsprechenden Unterabschnitt (z.B. Baurechtsamt 6000) als Ausgabe und gleichzeitig im Einzelplan 9 (z.B. 9100) als Einnahme gebucht. Somit stellt diese Kostenart zwar betriebswirtschaftliche Zusatzkosten dar, kameral sind dies aber bereits Ausgaben.

Fazit dieser Begriffsbestimmungen ist, dass die Gruppe der Auszahlungen/Einzahlungen und Ausgaben/Einnahmen lediglich Bestandsveränderungen berücksichtigt.

Die Begriffspaare Aufwand/Ertrag bzw. Kosten/Leistung hingegen dokumentieren den (positiven oder negativen) Erfolg in einem

Wirtschaftsjahr, weil sie zusätzlich die Werteveränderungen des Bestandes der Verwaltung (das Eigenkapital) berücksichtigen.

Daraus folgt, dass eine Kommunalverwaltung, die den Erfolg ihres Handelns messen möchte, eine Kostenrechnung benötigt. Nur sie bietet die Möglichkeit, die Veränderungen von Leistungen und Kosten und somit des betriebsnotwendigen Vermögens aufzuzeigen, nach Bedarf Zusatzkosten aufzunehmen bzw. den neutralen Aufwand abzugrenzen. Um den Erfolg des Jahres ermitteln zu können, nimmt die Kostenrechnung sachliche sowie zeitliche Abgrenzungen vor.

4 Kostenarten

4.1 Einteilung der Kosten nach den verbrauchten Ressourcen

In der Kostenartenrechnung werden alle entstandenen Kosten ermittelt und hinsichtlich der Fragestellung "Welche Kosten sind in welcher Höhe angefallen?" zusammengefasst. Die Kategorien hierfür sind: Personal- und Sachkosten, Abschreibungen und Zinsen, verwaltungsinterne Leistungsverrechnungen und Steuerungskosten.

Die Kosten lassen sich so in folgende 4 Blöcke einteilen:

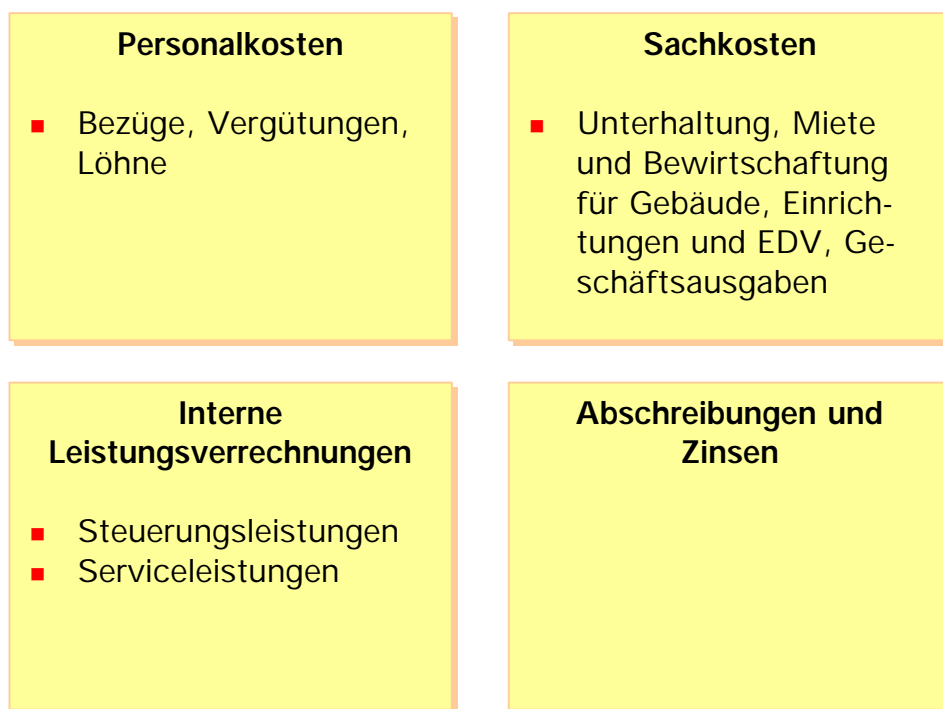


Abbildung 9: Einteilung der Kosten nach den verbrauchten Ressourcen (Kostenarten)

4.1.1 Personalkosten

Zu den Personalkosten gehören alle betriebsbezogenen Personalaufwendungen innerhalb der Rechnungsperiode. Kameralistisch sind dies im kommunalen Bereich alle SOLL-Ausgaben der Hauptgruppe 4 entsprechend den Verwaltungsvorschriften der Länder über die Gliederung und Gruppierung. Dazu gehören Bezüge für Beamte, Vergütungen für Angestellte, Löhne an Arbeiter einschließlich der Arbeitgeberanteile und Ausgaben bzw. Umlagen für Beihilfe sowie Versorgung und weitere Personalnebenausgaben.

Zahlt eine Kommune Beihilfe und Versorgung selbst aus, so sind entsprechende Rückstellungen zu bilden, da der Ressourcenverbrauch z.B. bei der Versorgung bereits im aktiven Berufsleben stattfindet. Diese betriebswirtschaftlichen Rückstellungen können kameral als sog. Sonderrücklagen angesammelt werden und sind bei Inanspruchnahme entsprechend aufzulösen. Gerade hier wird deutlich, dass die Art und Weise der Finanzbuchhaltung (Doppik oder Kameralistik) nicht entscheidend ist, wenn die notwendigen Vorgänge in die Kostenrechnung korrekt einfließen.

Betreibt eine Kommune keine eigene Beihilfe- und Versorgungseinrichtung für ihre Bediensteten, sondern lässt diese Vorgänge durch einen Kommunalen Versorgungsverband abwickeln, so braucht sie hierfür auch keine Rückstellungen zu bilden. Die laufenden Umlagen an den Verband stellen Aufwendungen und gleichzeitig Kosten dar.

4.1.2 Sachkosten

Zu den Sachkosten gehören alle betriebsbezogenen Sachaufwendungen innerhalb einer Rechnungsperiode. Im Einzelnen handelt es sich um laufende Kosten für Gebäude (Unterhaltung, Wartung, Miete, Bewirtschaftung wie Reinigung, Heizung, Steuern etc.), Einrichtungsgegenstände und EDV. Außerdem werden hier die Geschäftsausgaben (Bürobedarf, Telefon, Porto etc.) zusammengefasst.

Kameralistisch handelt es sich weitgehend um die Gruppierungen 5 und 6, wobei die Ziffer 679 für die internen Leistungsverrechnungen und die Ziffer 68 für die kalkulatorischen Kosten bei den Sachkosten außen vor bleiben.

Werden beispielsweise alle Gebäudekosten bei einer Kostenstelle (z.B. Unterabschnitt) gesammelt und im Verhältnis der beanspruchten Flächen in Form einer Umlage auf die einzelnen Abteilungen verteilt, so sind diese Kosten für die Abteilungen keine Sachkosten mehr, sondern vielmehr Kosten für Serviceleistungen, die in Form der internen Leistungsverrechnungen verrechnet werden.

4.1.3 Interne Leistungsverrechnungen

Alle Steuerungsleistungen und alle internen Serviceleistungen sind den externen Produkten und Leistungen zuzurechnen.

Die Kosten, die der Rat, seine Ausschüsse, der Verwaltungsvorstand und die Dezernenten verursachen sind Steuerungsleistungen.

Die Leistungen der (ehemaligen) Querschnittsbereiche wie Hauptamt, Personalamt, Kämmerei sind, soweit sie nicht Steuerungsleistungen erbringen, im Wesentlichen interne Serviceleistungen, ebenso wie z.B. die Leistungen des Bauhofs. Sie werden nach deren Inanspruchnahme (ggf. über Schlüssel) verrechnet.

Eine detaillierte Aufzählung der Steuerungs- und Serviceleistungen einschließlich des Verteilungsverfahrens ist in Ziffer 7 beschrieben.

4.1.4 Abschreibungen und Zinsen

Die Abschreibungen stellen Aufwendungen dar und hießen bisher in der Kameralistik kalkulatorische Abschreibungen. Da in der Kommunalverwaltung die einzelnen Abschreibungsarten (bilanziell, steuerlich, kalkulatorisch) nicht unterschieden werden, wird im Folgenden ausschließlich von Abschreibungen gesprochen.

Die Abschreibungen und kalkulatorischen Zinsen ergeben sich aus dem Anlagennachweis. Voraussetzung hierfür ist allerdings eine vollständige Erfassung und Bewertung sämtlicher Vermögensteile (Grundstücke, Gebäude, Straßen, bewegliche Güter, Finanzanlagen und immaterielle Vermögensgegenstände).¹⁾

In der Doppik werden die Abschreibungen als Aufwendungen gebucht. Daraus lassen sich die Abschreibungen für die Kostenrechnung übernehmen. Da die kamerale Abschreibungen auch als Ausgaben dargestellt werden, bilden diese auch die Grundlagen für die Kostenrechnung.

Die Verzinsung des Fremdkapitals geschieht in der kaufmännischen Buchführung in Form der tatsächlich gebuchten Fremdkapitalzinsen. Eine Verzinsung des Eigenkapitals erfolgt dagegen in der Gewinn- und Verlustrechnung nicht. In der Kameralistik können die kalkulatorischen Zinsen (Eigen- und Fremdkapital) bereits als Ausgaben aus der Haushaltsrechnung in die Kostenrechnung übernommen werden.

4.2 Einteilung der Kosten bei Leistungsänderungen

4.2.1 Fixe Kosten

Allerdings sind diese Kosten immer nur für einen bestimmten Betrachtungszeitraum fix. Im Beispiel könnte man bei einer stark gestiegenen Auslastung einen zweiten PC benötigen und die Abschreibungen verdoppeln sich. Mittel- oder langfristig gibt es daher eigentlich keine fixen Kosten, da nahezu alles veränderbar ist. Betrachtet man dagegen nur eine Rechnungsperiode (z.B. 1 Jahr) sind sehr wohl viele Kosten fix.

1) So auch im Vergleichsring „Innere Verrechnung“, einem Zusammenschluss aller 35 Landkreise in Baden-Württemberg. Im Frühjahr 2001 liegen die Ergebnisse zur Vermögensbewertung in Abstimmung mit der Fortschreibung der Leitlinien des Landes Baden-Württemberg zur Einführung der Kostenrechnung vor.

4.2.2 Variable Kosten

Kosten, die sich bei einer Änderung der quantitativen Leistungsmenge verändern, heißen variable Kosten. Der Verlauf kann proportional (linear mit der Veränderung), progressiv (überproportional), degressiv (unterproportional) oder auch regressiv sein. Ein Beispiel für eine regressive Kostenkurve ist die Beheizung eines städtischen Theaters. Je mehr Personen im Theater sind, desto weniger wird geheizt.

4.3 Von der Kameralistik zu den Kostenarten und Erlösarten

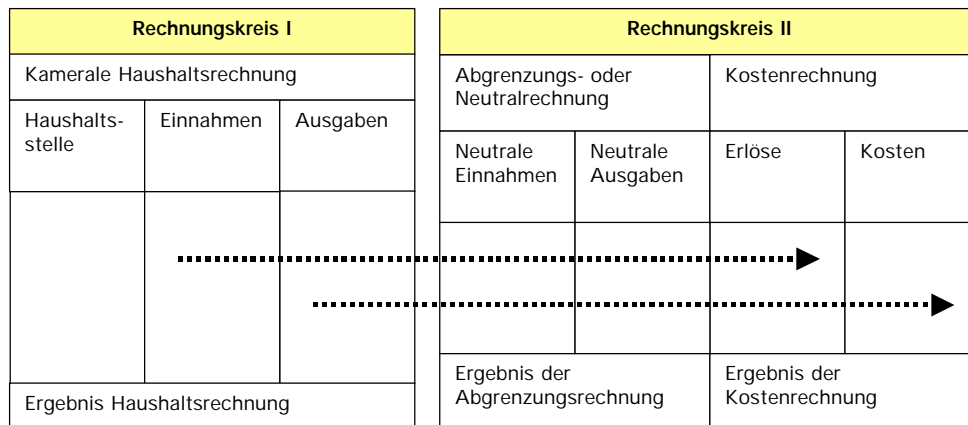
Im System der Kameralistik kann die Unterteilung der Kostenarten ausgehend von der Haushaltsstellengruppierung, die sich ebenfalls auf die Produktionsfaktoren bezieht, vorgenommen werden. Dies bedingt eine Abstimmung der Kostenartenunterteilung mit der Haushaltsstellenunterteilung. Dazu gibt es zwei unterschiedliche Ansätze:

Zum einen werden die Haushaltsstellen nach der Mindestgliederung und -gruppierung gebildet. Die Kostenarten werden für Zwecke der Kostentransparenz und Kostensteuerung ggf. weiter aufgeteilt (1-zu-n-Beziehung). Der Zweck der weiteren Aufteilung und der dadurch entstehende Kontierungsaufwand müssen dabei in einem angemessenen Verhältnis stehen.

Zum anderen gibt es positive Erfahrungen, die Haushaltsgruppierungen so weit zu differenzieren, dass sie den Kostenarten sehr nahe kommen (1:1-Beziehung). Dies kann zwar einen größeren Aufwand bei der Haushaltsplanerstellung bedeuten, hat jedoch den Vorteil, dass den Mitarbeitern/innen ein Großteil der Vorkontierung übertragen werden kann, ohne dass hier genaue Kostenrechnungskennnisse erforderlich sind. Der Übergang zur Kostenrechnung wird damit minimiert. In diesem Zusammenhang wird jedoch dringend empfohlen, aus Gründen der Haushaltsflexibilisierung diese Haushaltsstellen in Form von Unterkonten zu Hauptkonten zusam-

menzufassen bzw. die Konten für gegenseitig deckungsfähig zu erklären.

Zur Beantwortung der Frage „Wie komme ich von der Kameralistik zu den Kosten und Erlösen?“ dient folgende Darstellung:



Einnahmen und Ausgaben
des Verwaltungshaushalts
(Ifd. SOLL-Spalte)

+/- Abgrenzung der Einnahmen und Ausgaben, die keine Erlöse und Kosten sind

= Ergebnis der Haushaltsrechnung abzüglich Abgrenzungsrechnung

Abbildung 10: Von der Kameralistik zur Kostenrechnung

Untersuchungen haben ergeben, dass die kameralen Einnahmen und Ausgaben im Verwaltungshaushalt in Verwaltungsbereichen ohne betrieblichen Charakter bezogen auf ein Rechnungsjahr weitgehend identisch mit den Erlösen und Kosten innerhalb der Kostenrechnung sind. Falls Abgrenzungen (sachlich oder periodisch) notwendig werden, sind diese in der Abgrenzungsrechnung (Neutralrechnung) vorzunehmen.

4.4 Von der Doppik zu den Kostenarten und Erlösen

Bildet die Basis für die Finanzbuchhaltung ein doppelisches System, so können die Aufwendungen durch die Abgrenzungsrechnung zu Kostenarten entwickelt werden.

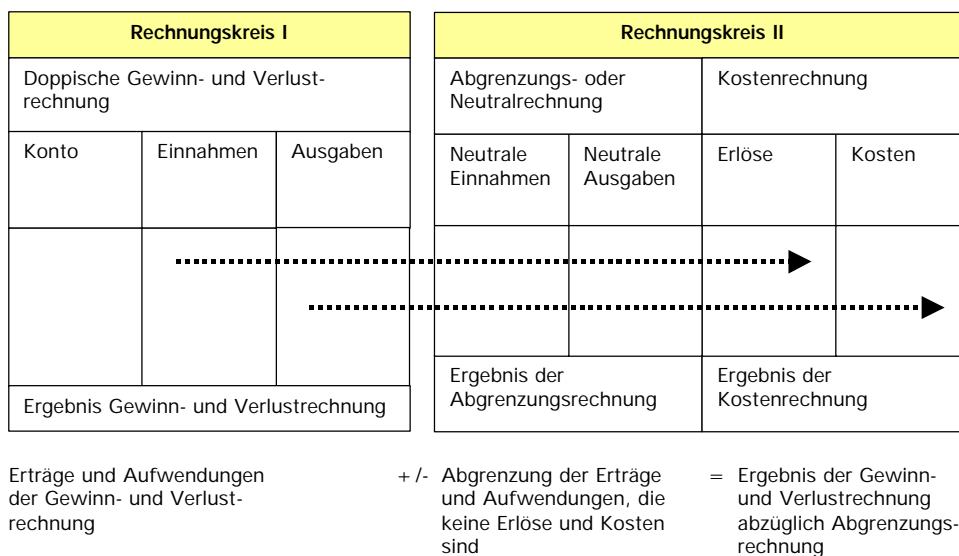


Abbildung 11: Von der Doppik zur Kostenrechnung

Die Abbildungen 10 und 11 zeigen, dass unabhängig von der Art der Finanzbuchhaltung die Kostenrechnung über die Abgrenzungsrechnung entwickelt werden kann.

4.5 Nummernsystematik für Kostenarten (Kostenartenpläne)

Für die Nummerierung der Kostenarten gibt es verschiedene Möglichkeiten.

Zum einen ist vor allem für den Einstieg in die Kostenrechnung ein Nummernsystem ratsam, das sich an den kameraleen Gruppierungen orientiert.

Der folgende Aufbau wird empfohlen:

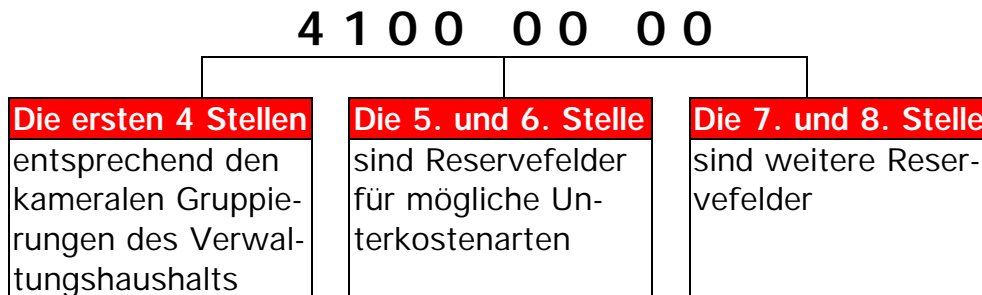


Abbildung 12: Nummernsystematik für Kostenarten entwickelt aus der Kameralistik

Der Vorteil dieser Lösung liegt darin, dass die Herkunft und die Vergleichbarkeit mit der kameralen Gruppierung sichtbar ist.

Zum anderen kann es sinnvoll und bei einigen EDV-Verfahren auch notwendig sein (z.B. beim SAP-R/3-System; vgl. weitere Ausführungen zu Ziffer 10.3), für die Kostenarten einen doppelten Kontenrahmen zu hinterlegen. Als Beispiel ist vor allem der in Baden-Württemberg entwickelte Gemeinsame Kontenrahmen für Gemeinden (GKG) zu nennen, der bei nahezu allen kommunalen SAP-Anwendern eingesetzt wird. Der Aufbau wird als Anlage 1 beigelegt.

5 Kostenstellen

5.1 Bildung von Kostenstellen

Durch die Kostenstellenrechnung erhält man Informationen, wo die Kosten entstehen und wo die Kosten zuzuordnen sind. Es erfolgt eine Verteilung der Kosten für die eingesetzten Ressourcen auf die Kostenstellen. I.d.R. sind die Organisationseinheiten die Kostenstellen. Organisationseinheiten sind zum einen die Ebene Stadt/Gemeinde/Landratsamt mit Ordnungsamt, Baurechtsamt, Personalamt etc. bzw. die entsprechenden Fachbereiche. Zum anderen hat jedes Amt bzw. jeder Fachbereich wiederum verschiedene Ebenen (Amtsleitung, Abteilungen, Referate etc.).

Folgendes Schaubild zeigt exemplarisch die verschiedenen Ebenen der Kostenstellen in einer Kommunalverwaltung auf:

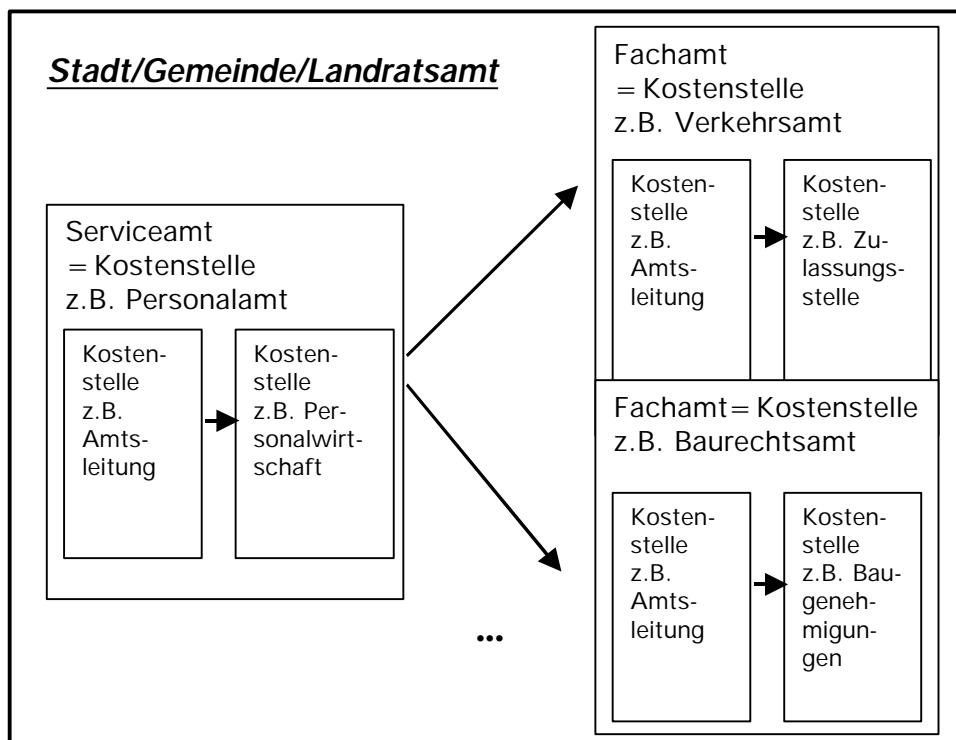


Abbildung 13: Kostenstellenebenen in einer Kommunalverwaltung

Ausgehend von den eingesetzten Ressourcen werden die Kosten entweder als Kostenstelleneinzel- oder als Kostenstellengemeinkosten erfasst.

Kostenstellen können darüber hinaus auch nach räumlichen Gesichtspunkten (z.B. Haupt- und Nebenstelle) und Objekten (z.B. Fahrzeug) gebildet werden.

Maßgebend für die Anzahl und Tiefe der Kostenstellenstruktur ist immer der Bedarf an Steuerungsinformationen. Die Einrichtung der beiden Außenstellen der Kfz-Zulassungsstelle (vgl. Ziffer 9) lohnt sich nur, wenn mit diesen Informationen auch im Detail gesteuert wird, z.B. bei einem intrakommunalen Vergleich.

5.2 Arten von Kostenstellen

Es werden die folgenden Kostenstellenarten unterschieden:

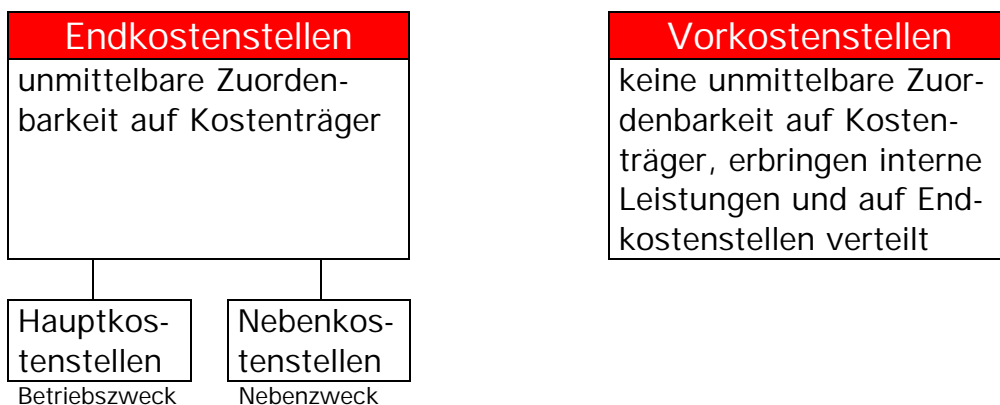


Abbildung 14: Arten von Kostenstellen

Endkostenstellen können unmittelbar auf die Kostenträger (= Produkte oder Leistungen) zugeordnet werden. Man unterscheidet Hauptkostenstellen, die dem eigentlichen Betriebszweck dienen (z.B. Kfz-Zulassungsstelle) und Nebenkostenstellen, die nur für einen Nebenzweck bestimmt sind (z.B. Anfertigung der Nummern-

schilder). Entscheidend für die Strukturierung der Haupt- und Nebenkostenstellen ist, welche Aussagen für die Einrichtung steuerungsrelevant sind. Ihre Einteilung ist dabei davon abhängig, welchen Detaillierungsgrad der Betriebsabrechnungsbogen abbilden soll.

Im Gegensatz dazu dienen Vorkostenstellen zur systematischen Erfassung von Kosten, die nicht direkt den definierten Hauptkostenstellen und Nebenkostenstellen zuzuordnen sind, aber innerhalb des zu betrachtenden Bereichs der Kostenrechnung anfallen (dazu gehören z.B. die Kosten für die Amtsleitung). Sie dienen dem Nachweis gemeinsamer anteiliger Kosten für die eingerichteten Endkostenstellen, die nicht sofort gezielt gebucht werden können, da beim Buchen ein Verteilungsschlüssel noch nicht vorliegt. Unter den Begriff Vorkostenstellen fallen auch sog. Hilfs- oder Allgemenkostenstellen. Eine weitere Unterscheidung ist unerheblich und wird deshalb nicht vorgenommen.

5.3 Von den Kostenarten zu den Kostenstellen

Bei den einzelnen Buchungen der Kostenarten muss die Kostenstelle als weitere Kontierung mitgegeben werden. Da die kamerale Haushaltsstelle neben der Gruppierung (aus dieser kann die Kostenart entwickelt werden) auch eine Gliederung (Unterabschnitt) aufweist, kann oftmals die Kostenstelle automatisch abgeleitet werden. Nähere Ausführungen zu einer möglichen Automatisierung werden in Ziffer 8.3 gemacht.

Das folgende Schaubild zeigt die Entwicklung von den Kostenarten über die Kostenstellen hin zu den Kostenträgern:

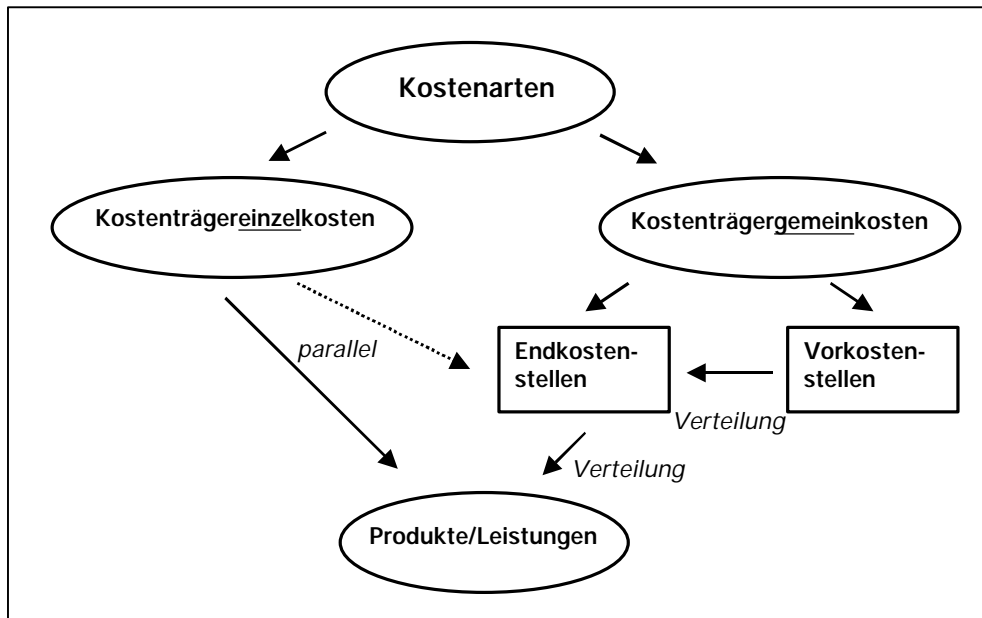


Abbildung 15: Von den Kostenarten über die Kostenstellen zu den Kostenträgern

Die Einzelkosten werden parallel noch den Endkostenstellen zugeordnet, da diese ansonsten nicht alle Kosten enthalten würden und dies z.B. für die Budgetierung auf Kostenstellenebene unerlässlich ist. Es ist allerdings darauf zu achten, dass diese Kosten nicht noch einmal auf die Kostenträger weiterverteilt werden, da sie bereits als Einzelkosten die Kostenträger belasten.

Kostenträgereinzelkosten sind Kosten, die unmittelbar auf die Produkte/Leistungen verteilt werden können. Es handelt sich z.B. um die Kosten der Bundesdruckerei für die Erstellung der Personalausweise. Solche Kosten sind in der Kommunalverwaltung recht selten anzutreffen und werden neben der direkten Buchung auf den Kostenträger auch gleichzeitig auf eine Kostenstelle parallel gebucht, um auch auf den Kostenstellen alle Kosten vollständig ausweisen zu können. Kostenstelleneinzelkosten sind dagegen Kosten, die unmittelbar den Kostenstellen zugerechnet werden können.

Kostenträgergemeinkosten können den einzelnen Produkten bzw. Leistungen nur mittelbar zugeordnet werden. Dazu gehören beispielsweise die Gebäudekosten.

5.4 Betriebsabrechnungsbogen

Mit Hilfe eines Betriebsabrechnungsbogens (BAB) werden die Kosten aus der Kostenartenrechnung den Kostenstellen zugeordnet. Dabei werden auch die Kosten, die zunächst auf die Vorkostenstellen gebucht werden, auf die Endkostenstellen verrechnet. Der BAB dient damit der Kostenverteilung aller in der Wirtschaftsrechnung aufgeführten Kosten. In Form einer Tabelle aufgebaut entsprechen die Spalten den Kostenstellen und die Zeilen den Kostenarten.

Nachdem die Struktur für einen Betriebsabrechnungsbogen für die Kostenstelle entwickelt wurde, empfiehlt es sich, mit den Kostenstellenverantwortlichen zu besprechen, welche Informationen vorhanden sind und welche zusätzlich erfasst werden müssen.

Ein Betriebsabrechnungsbogen folgt der Steuerungsrelevanz. Im Idealfall können Kostenstellen so gebildet werden, dass die Organisationseinrichtungen, räumlich unterscheidbare Bereiche oder Teams und Arbeitsgruppen, einen eigenen Verantwortungsbereich haben, der die zugewiesenen Kosten beeinflussen kann. Dabei werden in größeren Kommunen teilweise die Kostenstellen, die einer Organisationseinheit (Abteilung/Team) entsprechen, auch einzelnen Produkten entsprechen.

Ein Betriebsabrechnungsbogen stellt eine umfassende Übersicht der Kostenstellen in allgemein gültiger Form dar. Bei der oben angesprochenen unterschiedlichen Darstellungstiefe (für unterschiedliche Steuerungs- bzw. Informationszwecke) ist darauf zu achten, dass die Kostenstelleneinteilung vergleichbar bleibt. Es ist dabei möglich, Kostenstellen zu teilen oder auch zusammenzufassen. Es darf jedoch bei unterschiedlicher Darstellungstiefe zu keiner Über- bzw. Verschneidung kommen.

Wollen sich Einrichtungen verschiedener Kommunen mittels der Kostenrechnung miteinander vergleichen, ist es sinnvoll, den BAB in der Kostenstellenstruktur aufeinander abzustimmen. Unterschiedliche Größenordnungen können dabei durch eine unterschiedlich tiefe Detaillierung berücksichtigt werden.

Es gibt grundsätzlich zwei Arten eines Betriebsabrechnungsbogens, die im Weiteren näher erläutert werden.

5.4.1 Stufenleiterverfahren

Im Stufenleiterverfahren werden Kostenstellen von rechts nach links aufgelöst, bis alle Kosten der Vorkosten den Kostenstellen zugeordnet werden konnten. Nach dem Buchen der Hilfskostenstellen sind deren jeweilige Summen vollständig auf die Kostenstellen (Haupt- und Nebenkostenstellen) umzulegen. Dafür werden Schlüssel oder Nachweise (Zeitanteile, Raumanteile, Mengenanteile) benötigt, die Aufschluss darüber geben, inwieweit welche Hauptkostenstelle bzw. Nebenkostenstelle mit einem bestimmten Anteil belastet werden muss. Soweit derartige Aufzeichnungen nicht vorhanden sind, ist es sinnvoll, diese in einem ersten Durchgang qualifiziert zu schätzen.¹⁾

Es wird empfohlen, mindestens eine Vorkostenstelle „Gebäude“ (Zusammenfassung aller Gebäudekosten) und eine Vorkostenstelle „Verwaltung“ (allgemeine, nicht unmittelbar zuordenbare Kosten wie Amtsleitung, Sekretariat, Geschäftsausgaben etc.) zu bilden. Die Verrechnung der Gebäudevorkostenstelle erfolgt nach der belegten Fläche (qm), die Aufteilung der Verwaltungsvorkostenstelle nach der Zahl der Mitarbeiter/innen („Köpfe“) oder aber nach den Bruttopersonalkosten der Endkostenstellen.

1) Geschieht dies im Rahmen der Vergleichsarbeit, empfiehlt es sich, dass sich die teilnehmenden Kommunen auf die gleiche Grundlage einigen. In einem zweiten Vergleichsjahr können dann die Schätzungen durch Stichproben oder vollständige Erhebungen überprüft werden.

Folgende Darstellung zeigt einen BAB im Stufenleiterverfahren.

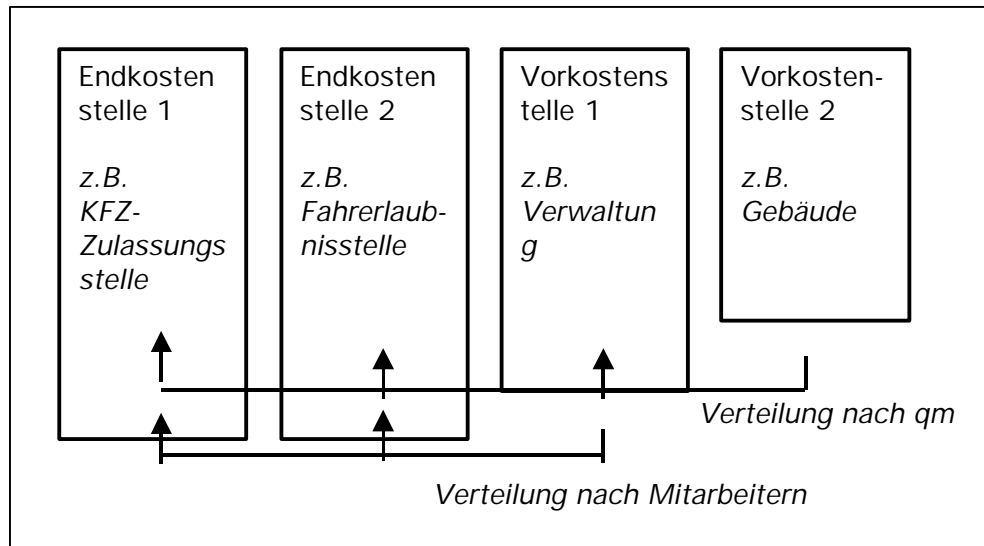


Abbildung 16: Betriebsabrechnungsbogen im Stufenleiterverfahren

5.4.2 Iteratives Verfahren

Innerhalb eines Amtes oder einer Abteilung ist das Stufenleiterverfahren ausreichend. Können allerdings die einzelnen Vorkostenstellen nicht nacheinander aufgelöst werden, da diese in wechselseitigen Leistungsbeziehungen stehen, stößt dieses Verfahren an seine Grenzen. Betrachtet man eine Kommunalverwaltung, so entstehen Schwierigkeiten, erst das Personalamt und dann das Kämmereramt (oder umgekehrt) kostenmäßig als Vorkostenstellen aufzulösen.

Daher wendet man in diesen Fällen, das iterative (auch mathematisch genannte) Verfahren an. Kernpunkt dieses Systems ist, dass sämtliche Leistungsbeziehungen gleichzeitig abgebildet werden und dass dennoch die Vorkostenstellen vollständig verteilt werden.

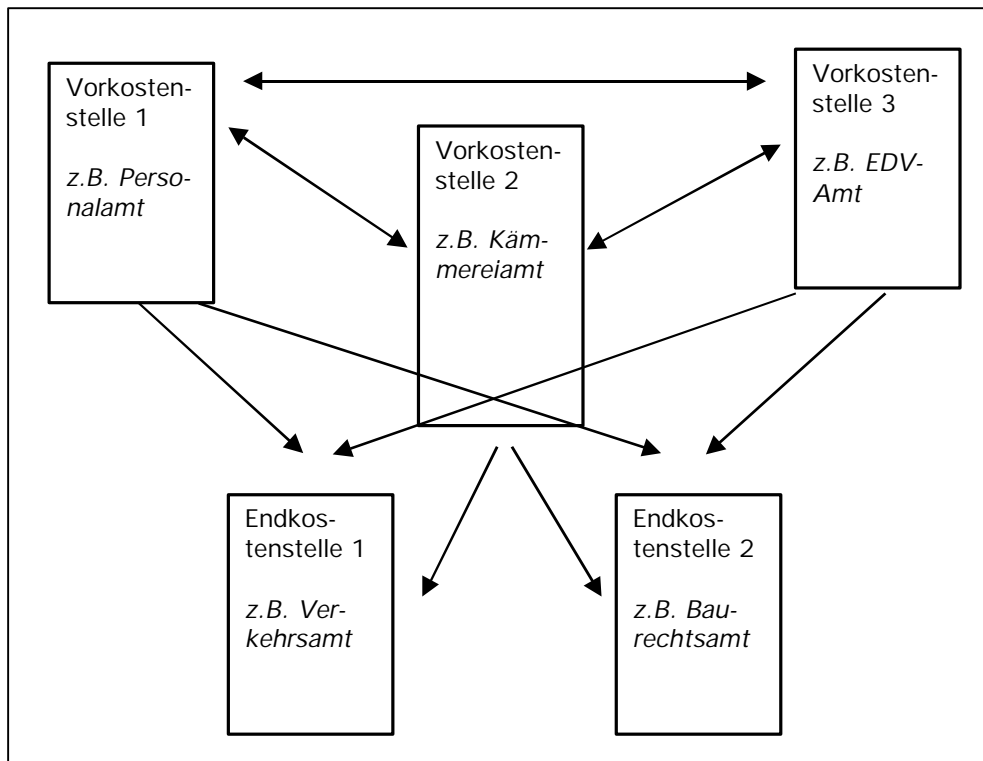


Abbildung 17: Betriebsabrechnungsbogen im mathematischen (iterativen) Verfahren

Mit dem iterativen Verfahren werden sämtliche wechselseitige Leistungsbeziehungen dargestellt, indem die Kostenverteilung in verschiedenen Rechenschleifen stattfindet, bis die Vorkostenstellen vollständig zugeordnet sind.

5.5 Nummernsystematik für Kostenstellen

Für die Nummerierung der Kostenstellen wird folgendes System empfohlen:

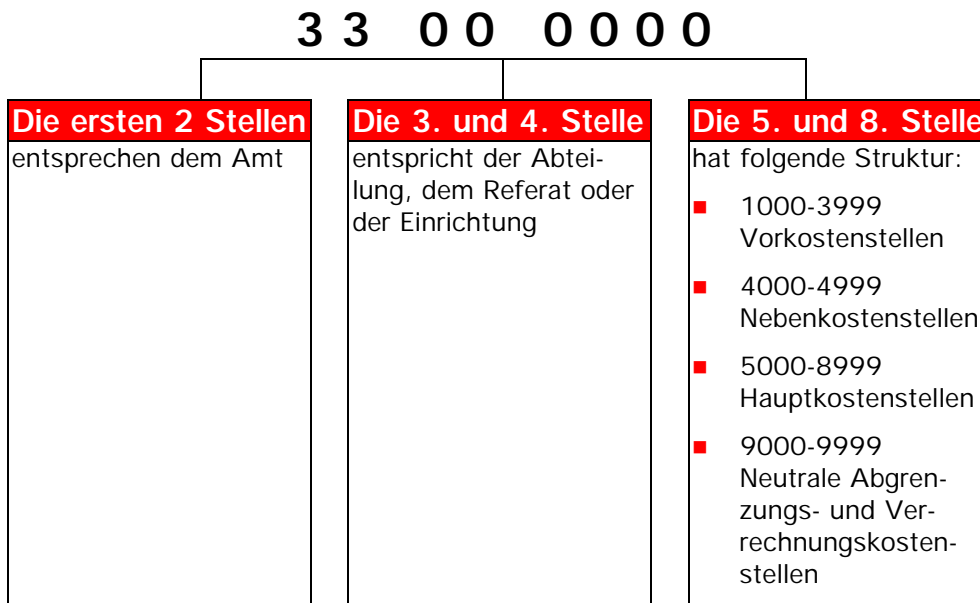


Abbildung 18: Nummernsystematik für Kostenstellen

6 Kostenträger

6.1 Kriterien zur Bildung von Kostenträgern

Die Bildung der Kostenträger ist gerade bei der Vielfalt der kommunalen Dienstleistungen von großer Bedeutung und nicht „naturgegeben“. Die KGSt und etliche Bundesländer (so z.B. Baden-Württemberg, Saarland, Sachsen, Landkreise in Bayern) haben Empfehlungen für Produktpläne entwickelt, die eine gute Orientierung liefern.

Oft wird die Frage diskutiert, ob zunächst die Produkte definiert werden sollen und dann die Kostenrechnung eingeführt wird oder umgekehrt. Die obigen Ausführungen zeigen, dass eine Kostenrechnung auch immer die Definition der Kostenträger voraussetzt. Liegt ein örtlicher Produktplan vor, bilden die Produkte in jedem Fall die Kostenträger, ggf. wird bei den Leistungen weiter differenziert, d.h. auch Leistungen innerhalb einzelner Produkte werden als Kostenträger ausgewählt. Ist das Produkt zu detailliert, kann auch die Produktgruppe als Kostenträger gewählt werden. Besser ist es jedoch, den Produktplan so zu überarbeiten, dass jedes Produkt auch sinnvoll Kostenträger ist.

Sofern ohne die Definition der Produkte mit dem Aufbau eines Kostenermittlungssystems begonnen wird, gilt es auch hier, Kostenträger festzulegen. In einem zweiten Schritt wird dann entschieden, welche dieser Kostenträger Leistungen sind und zu welchen Produkten sie zusammengefasst werden.

Der Detaillierungsgrad der Kostenträger ist abhängig von der beabsichtigten Steuerungsrelevanz und vom Aufwand für die Erstellung der Kostenrechnung selbst. Je detaillierter die Produkte bzw. Leistungen als Kostenträger festgelegt werden, desto aufwendiger werden auch die Leistungserfassung (Zuordnung der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter zu den einzelnen Produkten) und die Zuordnung der Kosten. Außerdem müssen die Erlöse den einzelnen Kostenträgern auch zugeordnet werden können.

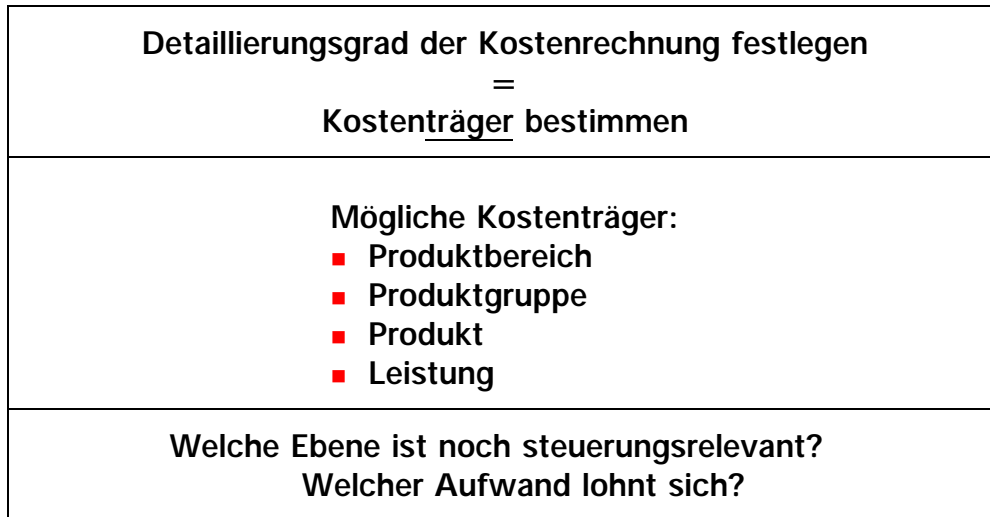


Abbildung 19: Kostenträger festlegen

In Vergleichsrings ist eine einheitliche Definition der Kostenträger für den ausgewählten Bereich unerlässlich, da die Vergleiche sich auf Kennzahlen der Kostenträger beziehen. Dabei spielt es keine Rolle, ob der Kostenträger in der einen Verwaltung ein Produkt und in der anderen eine Leistung ist.

Den Detaillierungsgrad der Kostenträger und die damit verbundenen Aufwendungen werden am Beispiel des baden-württembergischen Vergleichsrings „Kfz-Zulassungsstelle“ deutlich.

So wurde dort bewusst auf die Unterteilung in „Neuzulassungen“, „Abmeldungen“, „Umschreibungen“ etc. verzichtet, sondern sämtliche Leistungen im Bereich der Kfz-Zulassung wurden zum Produkt „Zulassung“ zusammengefasst.

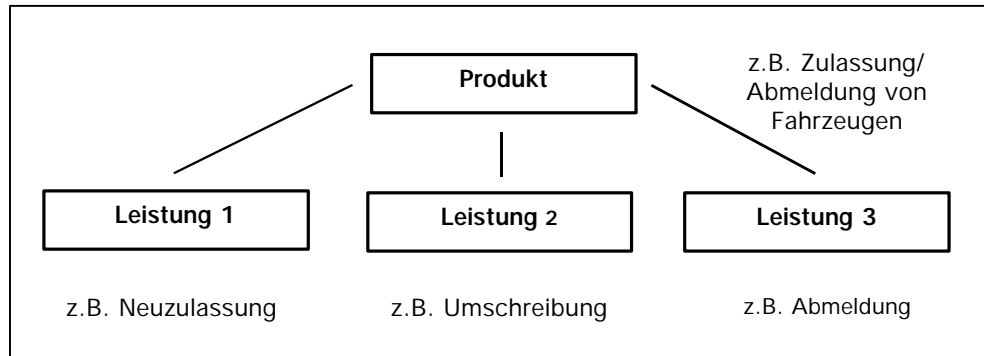


Abbildung 20: Kostenträgerebene am Beispiel Kfz-Zulassung festlegen

Die jeweiligen Stückkosten erhält man, indem man die gesamten Kosten eines Kostenträgers durch eine Leistungsanzahl teilt. Diese Leistungsanzahl muss unter Steuerungsgesichtspunkten festgelegt werden. Im obigen Beispiel bietet sich die Zahl der Neuzulassungen an.

6.2 Arten von Kostenträgern

Im kommunalen Bereichen lassen sich die folgenden Kostenträgerarten zusammenfassen:

- Steuerungsleistungen
- Serviceleistungen (interne Produkte)
- externe Produkte

Interne Produkte werden nur innerhalb der eigenen Organisation abgenommen. Externe Produkte gehen dagegen an Bürgerinnen und Bürger, Betriebe oder sonstige Dritte. Nähere Definitionen und vor allem praxiserprobte Verteilungsschlüssel für Steuerungs- und Serviceleistungen enthält die Ziffer 7.

6.2.1 Steuerungsleistungen

Unter Steuerung und Steuerungsunterstützung (Overhead) sind alle Leistungen zu fassen, die zur Steuerung der Gesamtverwaltung notwendig sind. Steuerungsleistungen werden vom Rat, vom Kreistag, den Ausschüssen, dem (Ober-)Bürgermeister, dem Landrat und teilweise von den Dezernenten erbracht. Steuerungsunterstützung wird durch die Rechnungsprüfung, die zentrale Verwaltung, die Personalsteuerung, die Presse- und Öffentlichkeitsarbeit, das Kämmereramt, die Gleichstellungsbeauftragte und den Personalrat wahrgenommen (ggf. erbringen diese auch nur teilweise Leistungen der Steuerungsunterstützung). Die genaue Zuordnung ist in der Anlage 2 dieses Handbuchs detailliert erläutert.

Die (externen) Produktverantwortlichen können Art und Umfang der Steuerungsleistungen nicht beeinflussen. Die Kosten fallen daher auch nicht in ihren Verantwortungsbereich. Sie werden gleichwohl zugerechnet, um die Vollkosten auszuweisen.

6.2.2 Serviceleistungen

Serviceleistungen sind verwaltungsinterne Produkte. Sie werden vorrangig für die Produktverantwortlichen, aber auch für die Verwaltungssteuerung und für andere Servicestellen erbracht. Sie können meist auch von Dritten erbracht werden und sind für die Produktverantwortlichen beeinflussbar

- entweder unmittelbar durch die Entscheidungsfreiheit, ob und in welchem Umfang eine Leistungsabnahme erfolgt (z.B. Druckaufträge durch eigene oder fremde Druckerei)
- oder mittelbar durch die Wahl, in welchem Umfang die Leistung abgenommen wird (z.B. Verteilung der EDV-Kosten, obwohl ein Kontrahierungszwang besteht).

6.2.3 Externe Produkte

Hierunter fallen alle Leistungen, die eine Kommune im Rahmen ihrer Daseinsfürsorge für Einwohner und alle anderen Stellen außerhalb der eigenen Verwaltung erbringt. Auftragsgrundlage sind Gesetze, Verordnungen oder Rats- bzw. Kreistagsbeschlüsse.

6.3 Zuordnung der Kosten auf die Kostenträger

Die Zuordnung der Kosten auf die Kostenträger erfolgt, indem entweder je Produkt eine eigene Endkostenstelle gebildet wird, falls es sich um eher wenige Produkte handelt. Oder aber die Kosten werden von den Endkostenstellen auf die Kostenträger anhand von Schlüsseln verteilt.

6.4 Ermittlung der Kosten je Kostenträgereinheit

Die Ermittlung der Kosten je Einheit bezeichnet man als Kostenträgerstückrechnung; sie erfolgt i.d.R. durch eine Divisionskalkulation (Gesamtkosten/Leistungsmenge). Eine Äquivalenzziffernrechnung bzw. eine Zuschlagskalkulation sind ebenfalls denkbar.

Folgende Darstellung zeigt die einzelnen Möglichkeiten auf:

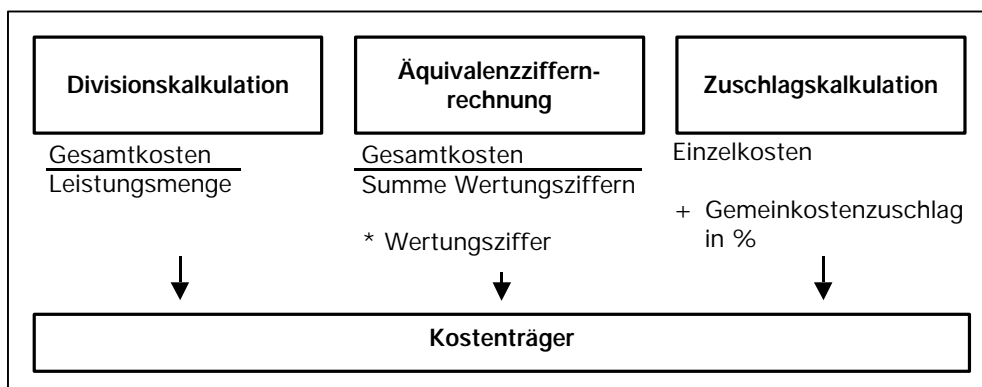


Abbildung 21: Ermittlung der Kosten je Kostenträgereinheit

Die Divisionskalkulation ist die gängigste Methode zur Berechnung der Kosten für einzelnen Kostenträger. Durch die Äquivalenzziffernrechnung wird eine Möglichkeit geschaffen, in Kommunen soziale Aspekte in die Entgeltbemessung einfließen zu lassen. Beispielsweise sind die Eintrittspreise in ein Schwimmbad vom Alter der Besucher abhängig. Die Zuschlagskalkulation findet dagegen im kommunalen Bereich eher weniger Anwendung.

6.5 Nummernsystematik für Kostenträger

Die Nummerierung der Kostenträger ist abhängig vom zu Grunde liegenden Produktplan. Am Beispiel der Kfz-Zulassung auf der Basis des kommunalen Produktplans von Baden-Württemberg ergibt sich folgender Aufbau:

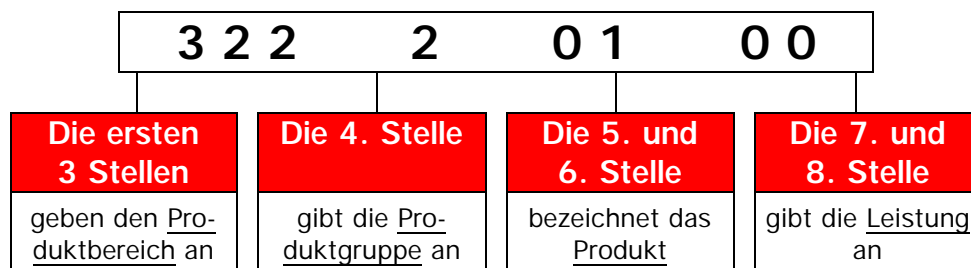


Abbildung 22: Nummernsystematik für Kostenträger

7 Verwaltungsinterne Leistungsverrechnungen

7.1 Gegenstand der internen Verrechnungen

Gegenstand der internen Leistungsverrechnungen ist die Ermittlung und Verteilung sämtlicher Steuerungs- und Serviceleistungen innerhalb einer Kommune.

Die interne Leistungsverrechnung ermöglicht die vollständige Kostenermittlung aller Kosten durch die Darstellung sämtlicher Leistungsbeziehungen zwischen der Verwaltungssteuerung, den Servicebereichen und den Produktbereichen. Es findet eine Abrechnung der Kosten für Steuerung und Service zwischen den Ämtern als Grundlage für die Kostenrechnungen innerhalb der Ämter bzw. Einrichtungen statt.

Folgendes auf den ersten Blick verwirrende Schaubild verdeutlicht die vielfältigen Leistungsbeziehungen innerhalb einer Kommune:

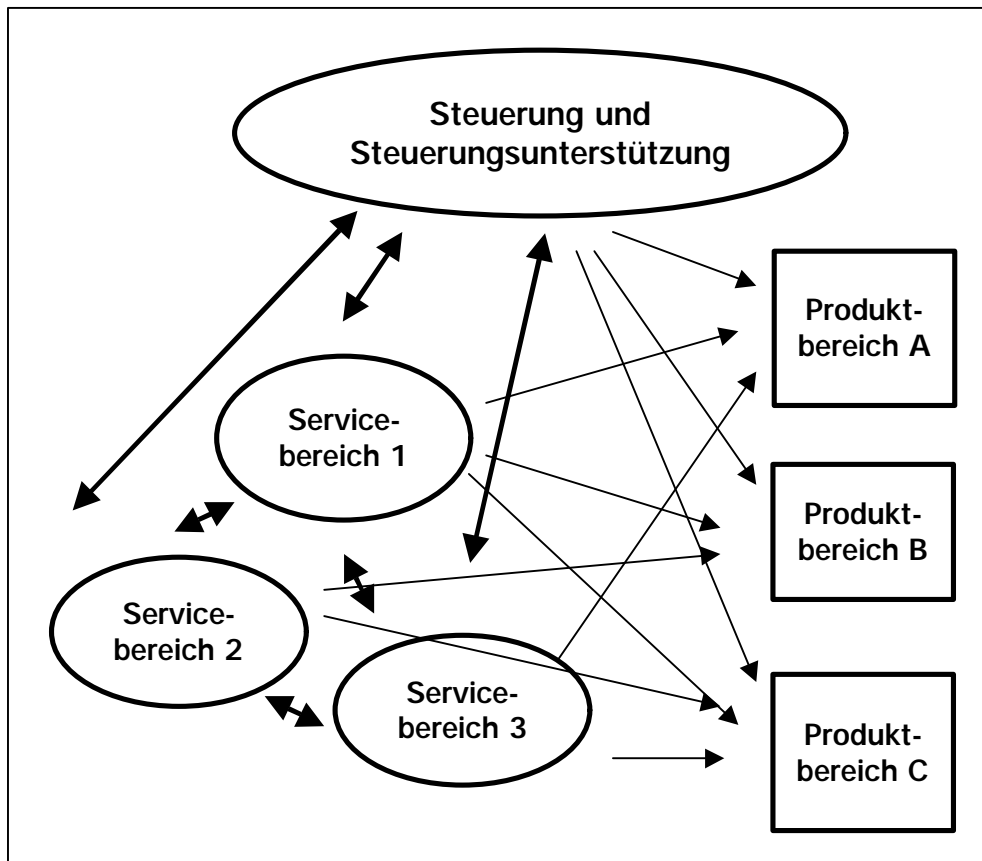


Abbildung 23: Leistungsbeziehungen innerhalb einer Kommune

Damit auf einen zusätzlichen Kostenblock „Allgemeine Leistungen“ verzichtet werden kann, werden Leistungen wie das EDV-Netz, der Personalrat, die Gleichstellungsstelle, die Ausbildung, die Kantine und der Betriebsarzt nach einer genauen Analyse sinnvoll entweder den Servicebereichen oder den Leistungen der Steuerung zugeteilt. Letzteres gilt für den Personalrat und für die Gleichstellungsstelle, die der Steuerung zugeordnet werden. Alle anderen Leistungen fallen grundsätzlich in den Servicebereich.

Das im Nachfolgenden beschriebene Vorgehensmodell zur Standardisierung der internen Leistungsverrechnung wurde gemeinsam mit

allen 35 Landkreisen Baden-Württembergs entwickelt und in die Praxis umgesetzt.

7.2 Steuerung und Steuerungsunterstützung

Es handelt sich hierbei um die Kosten des Rates (Gemeinderat, Kreistag) als politisches Gremium mit seinen Ausschüssen und um die amtsübergreifenden Steuerungsleistungen des Verwaltungsvorstandes (Oberbürgermeister, Oberstadtdirektor, Magistrat, Beigeordnete, Landrat und Dezernenten) sowie die steuerungsunterstützenden Leistungen zentraler Ämter, die nachfolgend im Einzelnen erläutert werden (Overhead). Ebenfalls hier nachgewiesen werden die Kosten für zentrale Umlagen, die für die Gesamtverwaltung geleistet werden müssen (Regionalverband, GPA u.ä.).

Die steuerungsunterstützenden Leistungen, die auf alle Produkte im Rahmen der Vollkostenrechnung zu verschlüsseln sind, sind abschließend in der Anlage 2 dargestellt.

7.2.1 Verteilung der Steuerungskosten

7.2.1.1 Grundsätzliche Vorgehensweise

Leistungen der Steuerung und der Steuerungsunterstützung werden zunächst bei dem Unterabschnitt 0090 (Steuerung) gesammelt. Dieser Unterabschnitt stellt insoweit eine Vorkostenstelle auf Ebene der gesamten Verwaltung bzw. auf „Konzernerbene“ dar.

Es herrscht Einigkeit, dass es zur Aufteilung dieser Steuerungskosten keinen verursachungsgerechten Verteilungsschlüssel gibt.

In den Leitlinien zur kommunalen Kostenrechnung in Baden-Württemberg wird als Verteilungsschlüssel für die Steuerungskosten vorgeschlagen, die Plansummen des Verwaltungshaushalts der Unterabschnitte, die überwiegend Leistungen an den Bürger abgeben, zu nehmen. Dies führt jedoch zu nicht vertretbaren Belastun-

gen einzelner Unterabschnitte, weil z.B. große Summen bewegt werden, die kaum Steuerungsaufwand verursachen (Schülerbeförderungskosten, Berufsschulen u.ä.). Deshalb wird empfohlen, dass nicht nur die Planung des Verwaltungshaushaltes, sondern auch die Größe eines Bereiches Hinweise auf den Steuerungsaufwand liefert.

Daher wird der Gesamtbetrag **zu 50 % nach dem bereinigten Haushaltsvolumen** (Ausgaben Verwaltungshaushalt abzüglich Transferleistungen im Einzelplan 4, abzüglich Einzelplan 9) und **zu 50 % nach der Anzahl der Mitarbeiter** der Produktbereiche (Zahl der „Köpfe“ einschließlich Landesbeamte) verteilt.

Folgende Darstellung verdeutlicht die Verteilung der Steuerungsleistungen:

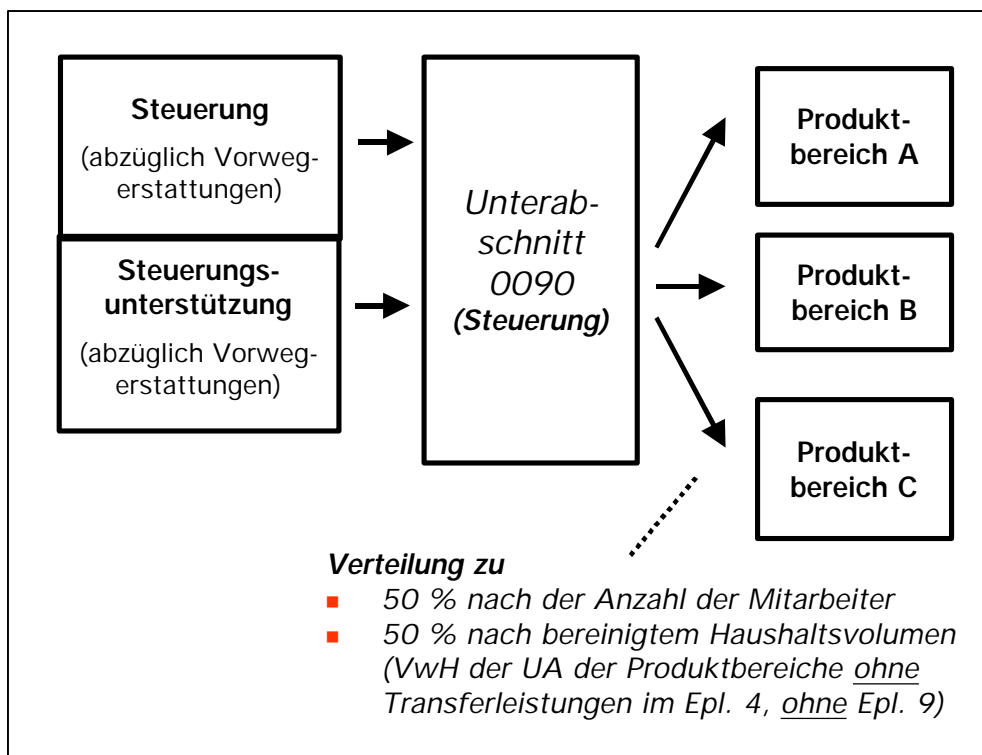


Abbildung 24: Verteilung der Steuerung und Steuerungsunterstützung

Die Steuerungsleistungen werden unmittelbar auf die Endprodukte verteilt. **Eine Verteilung der Steuerungskosten auf die Serviceämter**

findet grundsätzlich nicht statt, da diese entweder für die Steuerung selbst oder für andere Servicestellen tätig werden und damit unberücksichtigt bleiben können. Oder Serviceleistungen werden für die Produktbereiche erbracht und auf die werden die Steuerungsleistungen unmittelbar verteilt.

Erbringen Servicestellen allerdings **Leistungen für Dritte**, so wird der **Steuerungsanteil** dadurch berücksichtigt, dass auf diese Leistungen ein Steuerzuschlag berechnet wird, der sich aus dem Verhältnis der Steuerungsleistungen insgesamt zum bereinigten Haushaltsvolumen ergibt. Dritte im Sinne dieser Systematik sind alle Stellen außerhalb des Kernhaushalts unabhängig von deren Rechtsform (Eigenbetrieb, GmbH, Aktiengesellschaft, Zweckverband, Verein, rechtlich selbständige Stiftung, Private etc.).

7.2.1.2 Vorwegerstattungen für Leistungen an Dritte

Nach dem Normenkontrollbeschluss des VGH Baden-Württemberg vom 27.02.1996 sind Kosten im Abfallbereich nur dann gebührenfähig, wenn sie nicht nur **betriebsbezogen**, sondern auch **betriebsbedingt** sind. Betriebsbedingt sind Kosten nur dann, wenn sie in einem unmittelbaren Zusammenhang mit der Leistungserstellung selbst stehen. Nicht betriebsbedingt und damit nicht gebührenfähig sind weitgehend die Kosten für die Steuerung (Gemeinderat, Kreistag, Ausschüsse etc.).

Weiterhin werden die Kosten für die Erstellung der Gebührenkalkulation gerade noch als gebührenfähig anerkannt, die Aufwendungen für die Beitreibung können dagegen nicht in die Gebühren eingerechnet werden. Es handelt sich hierbei um verbindliche gebührenrechtliche Festlegungen aufgrund § 9 KAG unter Fortentwicklung der Rechtsprechung, die jedoch nach kaufmännischen Gesichtspunkten oft nur schwer nachvollziehbar sind.

Nach der bisherigen Systematik erfolgt die Verteilung der Steuerungskosten ausschließlich auf die Bereiche, die **im** Kernhaushalt geführt werden, anhand der o.g. Umlage. Dadurch werden auf ausgelagerte Bereiche keine unmittelbaren Steuerungskosten ver-

rechnet, obwohl diese auch in erheblichem Maße „gesteuert“ werden. Der Steuerungszuschlag, der auf Leistungen der Querschnittsämter an Dritte erhoben wird, deckt lediglich die anteiligen Steuerungsleistungen für die Querschnittsbereiche selbst, nicht jedoch die unmittelbaren Leistungen der Steuerung für Dritte ab. D.h. Dritte werden mit originären Steuerungskosten z.B. für den Gemeinderat bzw. Kreistag einschließlich der Ausschüsse bisher nicht belastet.

Daher werden Einrichtungen, die kommunale Leistungen außerhalb des Kernhaushalts erbringen (Wasser-, Gas-, Strom- und Fernwärmeversorgung, Abwasserentsorgung, Krankenhäuser, Heime, geriatrische Einrichtungen, Wohnungsbaugesellschaften etc.) und der Abfallbereich (denn gerade hier lässt das geltende Recht einen Verbleib sämtlicher Ausgaben im Kernhaushalt oder eine vollständige Auslagerung in Form eines Eigenbetriebs zu, was zwangsläufig zu ungleichen Verhältnissen führen würde) künftig unmittelbar mit Steuerungskosten nach der folgenden Systematik in Form von **Vorwegerstattungen** wie folgt belastet:

- Rat und Ausschüsse:
Spitzabrechnung nach der Anzahl der Tagesordnungspunkte. Die Kosten für die Ausschüsse, die zu 100 % einem ausgelagerten Bereich dienen, werden diesem vollständig zugerechnet.
- (Ober-)Bürgermeister, (Ober-)Stadtdirektor, Magistrat, Beigeordnete, Landrat, Rechnungsprüfungsamt, Haupt- und Personalamt, Organisation, Öffentlichkeitsarbeit und Kämmeriamt (ohne Beteiligungsaufgaben):
Spitzabrechnung nach einer qualifizierten Zeitschätzung oder nach Aufschrieben
- Gleichstellungsbeauftragte und (Gesamt-)Personalrat:
Abrechnung nach der Anzahl der Mitarbeiter („Köpfe“).

Es handelt sich hierbei ausschließlich um Steuerungsleistungen. Servicebereiche rechnen ihre Leistungen mit Dritten nach Aufwand einschließlich des Steuerungszuschlages ab. Falls der Abfallbereich

im Kernhaushalt ausgewiesen wird, erfolgt aus Vergleichsgründen auch die beschriebene Verfahrensweise. Dieser Bereich darf dann nicht noch einmal mit der Steuerungsumlage belastet werden, sondern wird als bereinigtes Haushaltsvolumen bei der Steuerungsumlage abgesetzt!

Durch diese Verfahrensweise wird einerseits die Vergleichbarkeit erhöht. Andererseits besteht durch diese Vorwegerstattungen eine detailliertere Kostenverteilung, die zu einer höheren Akzeptanz führen kann und von der Rechtsprechung ohnehin gefordert wird. Dadurch können die Kosten für die Öffentlichkeitsarbeit und den Gesamtpersonalrat gerade im Abfallbereich (obwohl diese Steuerungsunterstützungen darstellen) gebührenfähig werden. Falls die aufgeführten Vorwegerstattungen nicht gebührenfähig sind (z.B. Kosten für den Kreistag und die Ausschüsse), so sind diese Kosten nach dem Bruttogrundsatz dennoch von den Dritten zu erstatten und können anschließend vom Kernhaushalt als Verlustabdeckung wieder zugeführt werden, falls eine anderweitige Finanzierung nicht möglich sein sollte.

Wenn der Abfallbereich im Kernhaushalt abgewickelt wird, können diese nichtgebührenfähigen Kosten auf den Unterabschnitt 7250 „nicht gebührenfähiger Aufwand“ verrechnet werden.

7.2.2 Steuerungsleistungen im Einzelnen

7.2.2.1 Rat und Ausschüsse

Hier wird der Sitzungsaufwand für den Gemeinderat und Kreistag mit seinen Ausschüssen abgebildet. Dieser besteht hauptsächlich aus den Aufwandsentschädigungen für die Räte und den Zuschüssen an die Fraktionen. Weiter werden hier die Sach- und Raumkosten für die Sitzungen dargestellt.

Die Kosten für die Ratsgeschäftsstelle werden in der Regel als interne Verrechnung vom Hauptamt in Rechnung gestellt. Diese Kosten können hier auch direkt dargestellt werden. Sie umfassen

den gesamten Aufwand für die Vorbereitung, Durchführung und Nachbereitung der Sitzungen.

7.2.2.2 Verwaltungsvorstand

Es werden die gesamten Kosten für den (Ober-)Bürgermeister, Landrat, Magistrat, Beigeordnete, mit seinem Sekretariat ausgewiesen. Der Verwaltungsvorstand ist, auch wenn er in der Sparkasse oder bei einem Energieunternehmen tätig ist, immer im Interesse der Kommune tätig. Im Übrigen erfolgt für solche Tätigkeiten in der Regel eine Teilerstattung des Aufwands.

Die Kosten für die Dezenten sind teilweise dem Verwaltungsvorstand zuzuordnen und teilweise als Kostenstellengemeinkosten der ihnen zugeordneten Ämter auszuweisen. Zum Block der Overheadkosten gehören die amtsübergreifenden Leitungstätigkeiten der Dezenten z.B. in Vertretung des Verwaltungsvorstands. Der Anteil, der auf den Overhead und auf die zugeordneten Ämter entfällt, ist qualifiziert zu schätzen. Je nach Bundesland werden bei den Landkreisen die ersten Landesbeamten und einige Beamte des höheren Dienstes vom Landeshaushalt bezahlt, weil sie überwiegend staatliche Aufgaben wahrnehmen. Bei der Berechnung des Sachkostenzuschlags auf Personalkosten kann in Ermangelung von eigenen Personalkosten der Satz eines anderen vergleichbaren Dezenten, wie z.B. des Kämmerers oder Sozialdezernenten, herangezogen werden.

7.2.3 Leistungen der Steuerungsunterstützung

7.2.3.1 Rechnungsprüfung

Hier wird der Aufwand für alle gesetzlich vorgeschriebenen Prüfungen und für alle Prüfungen, die vom Rat und Kreistag bzw. der Verwaltungsführung angeordnet wurden, nachgewiesen.

7.2.3.2 *Zentrale Verwaltung*

Die gesamte Bearbeitung der Kommunalverfassung mit dem Satzungs- und Ordnungswesen wird hier ebenso wie die Kosten für die Durchführung der Rats- oder Kreistagswahl ausgewiesen. Zu den Overheadkosten des Verwaltungsvorstands gehören auch die Kosten von Stabsstellen, die direkt dem Verwaltungsvorstand zuarbeiten.

Im Kostenblock Zentrale Verwaltung sind auch die Kosten, die von einer zentralen Controllingstelle verursacht werden, zu berücksichtigen. Sofern die Controllingstelle als Stabsstelle direkt dem (Ober-) Bürgermeister oder dem Landrat unterstellt ist, sollten die Kosten beim Verwaltungsvorstand berücksichtigt werden. Die Kosten für das dezentrale Controlling in den Fachbereichen sind dort auszuweisen und gehören in der Regel zu den Kostenstellengemeinkosten.

Strategische Konzepte zur Organisation und zur Technikunterstützten Informationsverarbeitung (Tul) sind, soweit sie ausschließlich der Steuerungsunterstützung dienen, ebenfalls hier anzusiedeln. Alle Leistungen, die für die Fachbereiche erbracht werden, gehören in den Block der Serviceleistungen.

7.2.3.3 *Personalwesen*

Die strategische Personalplanung und die Rahmenvorgaben für den Personalbereich sowie das Personalcontrolling sind steuerungsunterstützende Leistungen.

7.2.3.4 *Presse- und Öffentlichkeitsarbeit*

Die fachübergreifende Pressebetreuung wird hier nachgewiesen, nicht jedoch einzelne Aktionen bestimmter Fachbereiche. Diese gehören zu den internen Serviceleistungen.

7.2.3.5 Finanzverwaltung

Leistungen der Steuerung und Steuerungsunterstützung im Bereich des Kämmereiwesens sind:

- Haushalts- und Finanzplanung, Budgetierung
- Haushaltsvollzug, Finanzcontrolling
- Betriebswirtschaftliche Steuerung, Controlling
- Investitionsmanagement, -controlling
- Beteiligungsmanagement
- Verwaltung von Geld- und Kapitalvermögen (Serviceprodukt, jedoch wegen dem Gesamtdeckungsprinzip Verrechnung mit dem Unterabschnitt 0090)
- Schuldenverwaltung (Serviceprodukt, jedoch wegen des Gesamtdeckungsprinzips Verrechnung mit dem Unterabschnitt 0090)
- Regelung zentraler Angelegenheiten im Kassen- und Rechnungswesen (Serviceprodukt, jedoch wegen des Gesamtdeckungsprinzips Verrechnung mit dem Unterabschnitt 0090)
- Abwicklung von Geld- und Sachspenden (Serviceprodukt, jedoch wegen des Gesamtdeckungsprinzips Verrechnung mit dem Unterabschnitt 0090)
- Rechnungslegung und Jahresrechnung (Serviceprodukt, jedoch wegen des Gesamtdeckungsprinzips Verrechnung mit dem Unterabschnitt 0090)
- Finanzstatistiken
- Finanzausgleich einschließlich Kreisumlage

7.2.3.6 *Rechtsamt*

Die Leistungen eines traditionellen Rechtsamtes sind überwiegend Serviceleistungen für die Fachbereiche. Zur Steuerungsunterstützung gehören nur die Beratungsleistungen, die direkt für Politik und Verwaltungsvorstand erbracht werden.

7.2.3.7 *Gleichstellungsstelle*

Die Leistungen der zentralen Gleichstellungsstelle wurden der Steuerungsunterstützung zugerechnet, da sie im Wesentlichen eine Beratung für den Verwaltungsvorstand darstellen und über diese sicherstellen, dass die Belange der Gleichstellungsarbeit im Rahmen der Kontrakte berücksichtigt werden.

7.2.3.8 *Personalrat*

Der Personalrat erbringt Leistungen der Steuerungsunterstützung. Die Kosten hierfür sind daher mit dem Unterabschnitt 0090 (Steuerung) zu verrechnen.

Dabei sind alle Aufwendungen für die freigestellten bzw. hauptamtlichen Personalratsmitglieder und alle originären Sachkosten des Personalrats zu berücksichtigen. Anteilige Personal- und Sachkosten weiterer Personalratsmitglieder werden aus Gründen der Praktikabilität nicht einbezogen.

7.2.3.9 *Umlagen für die Gesamtverwaltung*

Sämtliche Umlagen, die für die Gesamtverwaltung geleistet werden, gehören zur Steuerungsunterstützung, da sie nicht den Fachbereichen, die aufgrund fachlicher Zuständigkeit als Buchungsstelle vorgesehen sind, zugerechnet werden können.

Diese Umlagen betreffen kommunale Verbände wie Regionalverband, Städte-, Gemeinde- bzw. Landkreistage, KGSt, kommunaler Arbeitgeberverband, Gemeindeprüfungsanstalt, etc.

Die Beiträge für Umlagen und Mitgliedschaften, die nur einzelne Bereiche betreffen, sind dagegen unmittelbar in den betreffenden Unterabschnitten auszuweisen. Die Aufwendungen für die Verwaltung der Mitgliedschaften selbst sind i.d.R. äußerst gering und werden daher nicht erfasst.

7.3 Interne Serviceleistungen

7.3.1 Grundsätze zur Beeinflussbarkeit

Diese Produkte und Leistungen können entweder direkt oder indirekt vom Produktverantwortlichen beeinflusst und gesteuert werden.

- Direkte Einflussnahme bedeutet, dass der Produktverantwortliche die Art und Menge des Produktes zum angebotenen Preis selbst bestimmen kann. Er entscheidet z.B., ob er eine oder mehrere Kopien am Kopiergerät im Amt macht oder ob er die Unterlagen im Kopierstudio kopiert oder bei einer Druckerei drucken lässt.
- Indirekte Einflussnahme bedeutet, dass er Serviceleistungen, die über Verteilungsschlüssel verteilt werden, über eine Veränderung der Bezugsgrößen des Verteilungsschlüssels beeinflussen kann. Wenn die Kosten für die Verwaltung eines hauseigenen EDV-Netzes über die Anzahl der Endgeräte, die am Netz hängen, verteilt werden, kann er die Kosten über die Anzahl der bei ihm angeschlossenen Endgeräte beeinflussen. Wird die Verteilung der Kosten für die Personalverwaltung nach der Mitarbeiterzahl vorgenommen, kann er diese Kosten über die Zahl der von ihm eingesetzten Mitarbeiter beeinflussen.

Die Aufschlüsselung der bisherigen Leistungen eines Hauptamtes, Personalamtes oder der Kämmerei auf die Kostenblöcke Steuerungsunterstützung oder Interne Serviceleistungen ist nicht immer leicht. In der Regel wird zunächst zu viel der Steuerungsunterstützung zugerechnet. Dies erhöht jedoch den Overhead und führt zu einem überhöhten Steuerungskostenblock. Eine genaue Beschreibung der Leistungen und eine Entscheidung des Verwaltungsvorstands, was er zur Steuerungsunterstützung braucht, hilft hier weiter.

Die interne Leistungsverrechnung der Serviceleistungen ist ein wichtiger Schritt bei der Etablierung von Auftraggeber- und Auftragnehmeverhältnis zwischen dem Serviceanbieter und den Abnehmern in den Fachbereichen. Ein insbesondere in der Anfangszeit sinnvoller Anschluss- und Benutzungszwang steht einer Verrechnung nicht entgegen. Schließlich bestimmt der Auftraggeber auch in diesem Verhältnis das Auftragsvolumen.

Um die Wirtschaftlichkeit und die Wettbewerbsfähigkeit der internen Serviceeinrichtungen steuern zu können und die dezentralen Ressourcenverantwortung ernst zu nehmen wird ein Defizit bzw. ein Überschuss des laufenden Geschäftsjahrs der internen Serviceeinrichtungen an die Fachämter nicht nachverteilt, indem die Preise „im Nachhinein“ geändert werden.

Der Bereich Steuerung und Steuerungsunterstützung wird zu einer Endkostenstelle zusammengefasst. Daneben werden mindestens die Vorkostenstellen „Verwaltung“ und „Gebäude“ eingerichtet, die im Rahmen des Betriebsabrechnungsbogens auf die Endkostenstellen verteilt werden.

7.3.2 Grundsätze zur Verrechnung

Es gibt dem Grunde nach folgende drei Möglichkeiten zur Verteilung der internen Serviceleistungen auf die Produktbereiche, die Verwaltungssteuerung und andere Servicebereiche:

- Bei der Verrechnung anhand von vorkalkulierten Kostenpreisen erfolgt die Abrechnung anhand eines festgelegten Preises, multipliziert mit der tatsächlich erbrachten Menge (z.B. ein Fachamt muss für 10.000 Drucke je 0,08 DM, also insgesamt 800,00 DM bezahlen). Voraussetzung hierfür ist, dass die Preise mittels eines Betriebsabrechnungsbogens im Rahmen einer Kostenrechnung innerhalb des Servicebereichs ermittelt und abgerechnet werden. Diese Vorgehensweise ist anzustreben, da dadurch alle Kosten transparent und verursachungsgerecht verteilt werden.
- Bei der Verrechnung anhand von Marktpreisen wird für die Leistung eines Servicebereichs ein Preis ermittelt, der sich am „freien“ Markt bzw. anhand bestehender Gebühren- oder Tarifordnungen orientiert (z.B. Bauleitung anhand modifizierter HOAI-Sätze).
- Bis zur Einführung von Kostenrechnungen für die Servicebereiche kann auch eine Verrechnung anhand der Personalkosten zuzüglich eines Sachkostenzuschlags, multipliziert mit einem prozentualen Zeitanteil aufgrund von Aufschrieben bzw. qualifizierten Schätzungen, erfolgen. Als Sachkostenzuschlag kann entweder ein Pauschalsatz von 20 % (für Arbeitsplätze ohne EDV-Ausstattung), von 35 % (für Arbeitsplätze mit Terminals) bzw. 40 % (für PC-Arbeitsplätze) angesetzt werden. Oder es wird je Bereich (Unterabschnitt) ein eigener individueller Sachkostenzuschlag errechnet, der sich aus dem Anteil der Sachkosten zu den Personalkosten (bereinigt um Sondereinflüsse wie Umlagen, Mitgliedsbeiträge etc.) ergibt.

7.3.3 Serviceleistungen im Einzelnen

7.3.3.1 Rechnungsprüfung und Beratung

Werden Gutachten und Beratungsaufträge der Rechnungsprüfung auf der Grundlage eines Einzelauftrags erteilt, handelt es sich hier um interne Serviceleistungen. Als Verrechnungspreis wird entweder ein Stundensatz oder (wie bei der Gemeindeprüfungsanstalt) ein Tagessatz festgelegt.

7.3.3.2 EDV und Organisation

Der EDV-Bereich wird künftig nach einem vorher kalkulierten Preis je Produkt, multipliziert mit der nachgefragten Leistungsmenge, abgerechnet. Voraussetzung hierfür ist eine Kosten- und Leistungsrechnung für den EDV-Bereich.

Folgende Leistungen der Steuerung und Steuerungsunterstützung werden mit dem Unterabschnitt 0090 (Steuerung) verrechnet (vgl. Ziffer 5.2.4.2):

- Konzepte, Strategien zu TUL
- Konzepte, Strategien zur Organisation

7.3.3.3 EDV-Leistungen

Im Einzelnen handelt es sich um folgende Serviceprodukte:

- Kundenbetreuung, Benutzerservice sowie Pflege und Betreuung von Anwendungen einschließlich Organisationsberatung (Grundpreis je Gerät -optional getrennt für PCs, AS400-Terminals, Drucker, Scanner- für definierte Leistungen und/oder Spitzabrechnung nach Zeitaufwand) *
- Entwicklung von Anwendungen einschließlich Organisationsberatung (Spitzabrechnung nach Zeitaufwand) *
- Organisationsberatung, falls diese nicht bereits mit * abgerechnet werden (Spitzabrechnung nach Zeitaufwand)
- Schulungen (Spitzabrechnung nach Zeitaufwand)
- Beschaffung, Betrieb und Unterhaltung von zentralen Rechnersystemen und Netzen (Grundpreis je Gerät)
- Beschaffung, Betrieb und Unterhaltung von dezentralen Rechnersystemen und Netzen (Spitzabrechnung nach Zeitaufwand)
- Beschaffung, Betrieb und Unterhaltung der Telekommunikationstechnik (Spitzabrechnung nach der beanspruchten Leistung)

7.3.3.4 *Telekommunikation*

Der Kostenblock Telekommunikation umfasst den Betrieb und die Unterhaltung der zentralen Telefonanlage und Telefax einschließlich Einsatz und Überwachung des Personals in der Telefonzentrale.

Hierzu gehören folgende Einzelleistungen: Betrieb des Rechnersystems, Bedarfsplanung, Schaffung der technischen Voraussetzungen für den Anschluss von Nebenstellen, Führung des zentralen Telefonverzeichnisses, Abwicklung der Verträge und Gebührenrechnungen mit dem Netzbetreiber, Abrechnung und Erhebung der privaten Telefongebühren, Verteilung der Telefonkosten auf die Unterabschnitte und Kalkulation der Preise pro Einheit (privat und dienstlich). Abwicklung der Verträge und Gebührenrechnungen für Handys sowie die Aufteilung der Kosten und Erhebung der Gebühren für private Nutzung.

Auf der Basis der Gesamtkosten werden die Kosten pro Einheit ermittelt und diese entsprechend den telefonierten Einheiten für dienstliche und private Gespräche verteilt. Bei der Kalkulation des Preises für private Einheiten werden die Personal- und Sachkosten für die Telefonzentrale nicht mitgerechnet, sondern nur die Gebühren des Telefonnetzbetreibers und die Wartungskosten für die Anlage eingerechnet. Aufschläge für den "Zeitverbrauch" beim privaten Telefonieren sind möglich.

7.3.3.5 *Beschaffungswesen*

Zu diesem Kostenblock gehören die Kosten, die für zentrale Beschaffung, Verwaltung von Büromaterial, Bedarfsprüfung und Beschaffung von Einrichtungsgegenständen, Geräten und Büromöbeln einschließlich Unterhaltung und Reparatur entstehen. Die Verteilung der Kosten erfolgt auf der Basis der Mitarbeiterzahl in den Bereichen, die diese Leistungen in Anspruch nehmen. Budgetbereiche oder Außenstellen, die Beschaffungen selbst vornehmen, technische Einrichtungen, die keine Büros haben etc., werden bei der Verteilung nicht mitgerechnet. Die Sachkosten werden entsprechend dem Verbrauch bzw. dem Bestellvolumen verrechnet.

7.3.3.6 *Poststelle*

Zu den Leistungen einer Poststelle gehören Botendienste innerhalb und außerhalb der Verwaltungsgebäude, Abwicklung aller Postsendungen mit den Zustelldiensten, Verwaltung und Verteilung der Umläufe, Gesetzesblätter und Zeitschriften. Die Verteilung der Kosten erfolgt prozentual nach einem Schlüssel, der aufgrund von Zeitaufschrieben ermittelt wird.

7.3.3.7 *Printmedien*

Betrieb und Verwaltung einer Hausdruckerei, Verwaltung des gesamten Kopierwesens, Vertragsabwicklung und Abrechnung mit der Kopierfirma, Bedarfsermittlung, Abrechnung der Kopierkosten mit den Nutzern einschließlich Preiskalkulation sind hier typische Kosten. Es werden Preise kalkuliert und vereinbart.

7.3.3.8 *Versicherungsverwaltung*

Dieser Kostenblock umfasst die Vertragsabwicklung und Abrechnung der zentralen Versicherungen wie Vermögensschaden-, Elektronik-, Einbruch-, Diebstahl-, Dienstreiseunfall- und sonstige Versicherungen und die Bearbeitung und Überwachung der ordnungsgemäßen Schadensabwicklung im Versicherungsfall. Verteilungsschlüssel ist die Anzahl der Mitarbeiter.

7.3.3.9 *Fuhrpark*

Hierzu gehören die Verwaltung der Dienstfahrzeuge einschließlich Abwicklung der Kfz-Steuer und Haftpflichtversicherung, Schlüsselverwaltung und Zuteilung der einzelnen Fahrzeuge an die Nutzer, Organisation der Wartung und Reinigung der Fahrzeuge, Abrechnung der Fahrtenbücher einschließlich der Abrechnung der Kosten für dienstliche und private Nutzung, Fahrzeugbedarfsplanung und

Fortschreibung des Fuhrparkkonzepts der Verwaltung. Die gefahrenen Kilometer und die Kostenstelle werden im Fahrtenbuch angegeben. Die Verteilung der Kosten erfolgt über den kalkulierten Preis pro gefahrenen Kilometer.

7.3.3.10 Zentraler Schreibdienst

Zentrale Bearbeitung von Schreibaufträgen aus der Gesamtverwaltung. Erstellung von Vordrucken, Graphiken, Folien und Plakaten. Abrechnung und Kalkulation der Preise für die Produkte des Schreibdienstes.

7.3.3.11 Personalverwaltung

Hierunter fallen die Abdeckung des Personalbedarfs und die Betreuung des Personals sowie Bezügeabrechnung, Zeiterfassung, Führung der Krankheits- und Urlaubskartei, zentrale Bearbeitung der Fortbildung der Mitarbeiter, Organisation der Ausbildung der Azubis, zentrale Verwaltung der Personalkantine, Einsatz des Betriebsarztes, Herausgabe einer Mitarbeiter-Info. Die Verteilung der Kosten erfolgt über den festgesetzten Preis pro Mitarbeiter.

7.3.3.12 Finanzverwaltung

Der Kämmereibereich wird auch nach einem vorher kalkulierten Preis je Produkt, multipliziert mit der nachgefragten Leistungsmenge, abgerechnet. Auch hier ist eine Kosten- und Leistungsrechnung erforderlich. Eine „Nachverteilung“ unterbleibt wie beim EDV-Bereich. Es werden (mindestens) die Vorkostenstellen „Verwaltung“ und „Gebäude“ gebildet, die auf die Endkostenstellen abgerechnet werden. Der Bereich Steuerung und Steuerungsunterstützung (vgl. Ziffer 7.2.4.5) wird zu einer Endkostenstelle zusammengefasst.

Es können folgende Kostenträger im Bereich Service gebildet werden:

- Haushalts- und betriebswirtschaftliche Dienstleistungen (Spitzabrechnung nach dem Zeitaufwand)
- Aufgaben der Kommune als Steuerschuldner (Spitzabrechnung nach dem Zeitaufwand). Die Kosten für die Bearbeitung der Aufgaben als Steuerschuldner können nicht gleichmäßig nach der Anzahl der BgAs verteilt werden, da der Aufwand für die einzelnen Einrichtungen sehr unterschiedlich sein kann.
- Führung von Treuhand- und Sondervermögen (Spitzabrechnung nach dem Zeitaufwand)
- Buchhaltung (Spitzabrechnung, wegen unterschiedlicher Grundlagen ist kein einheitlicher Verteilungsmaßstab möglich)
- Abwicklung des Zahlungsverkehrs, Verwaltung der Kassenmittel (Liquiditätssicherung) und Wertgegenstände (Spitzabrechnung, wegen unterschiedlicher Grundlagen ist kein einheitlicher Verteilungsmaßstab möglich, evtl. erfolgt eine Abrechnung wie die Buchhaltung)
- Zwangsweise Einziehung von Forderungen (Spitzabrechnung, Fallzahlen nach der 2. Mahnung bzw. Vollstreckung)
- Abrechnung mit anderen Kostenträgern einschließlich Delegationsaufwendungen (Spitzabrechnung nach dem Zeitaufwand)

7.3.3.13 Gebäude

Die Kosten für die Verwaltungsgebäude umfassen die Leistungen für Personal (z.B. Hausmeister, Reinigungskräfte), Gebäudeunterhaltung, Mieten, Pachten, Gebäudebewirtschaftung (z.B. Heizung, Strom, Wasser, Abwasser), innere Verrechnungen von anderen Fachämtern (z.B. Gebäudeverwaltung), Abschreibungen und Zinsen. Je Verwaltungsgebäude wird ein eigener Unterabschnitt bzw. eine eigene Kostenstelle gebildet. Dadurch ist ein qualifizierteres Gebäudecontrolling möglich und die tatsächlichen Verhältnisse werden verursachungsgerecht dargestellt. Außerdem entspricht

diese Vorgehensweise dem Vermieter-, Mietermodell der KGSt und auch dem Gebührengedanken des § 9 KAG. Als ein Verwaltungsgebäude können auch gleichartige Gebäude, die eine „wirtschaftliche Einheit“ bilden, zusammengefasst werden (z.B. gemeinsamer Eingang, gemeinsame Außenanlagen).

Die Verteilung der Gebäudekosten auf die Fachämter bzw. Einrichtungen erfolgt aus Steuerungsgesichtspunkten nach der beanspruchten Fläche. Dazu gehören alle Flächen, die eindeutig zuordenbar sind (z.B. Wartebereiche bei den Zulassungsstellen, Registraturflächen, Sozialräume, Fraktionszimmer zum Unterabschnitt 0000). Nebenräume und Nebenflächen wie Flure, WCs, Eingangshallen, Technik- und Versorgungsräume werden **nicht** gezahlt. Diese werden von allen Ämtern genutzt und durch diese Vorgehensweise letztlich gleichmäßig verteilt.

7.3.3.14 Rechtsamt

Rechtsberatung, Betreuung und Vertretung der Fachbereiche auf Anforderung. Die Kostenverteilung erfolgt nach Stunden- bzw. Tagessätzen.

7.3.3.15 Bauhof und Gärtnerei

Hier sind Stundenaufschriebe unumgänglich. Bei dem Einsatz von Maschinen kommen zusätzliche Entgelte in Betracht. Dadurch sollen die Leistungen für andere Bereiche nach der tatsächlichen Inanspruchnahme verrechnet werden.

7.3.4 Weitere Einzelfestlegungen

7.3.4.1 Personalkosten für Versorgung und Beihilfe

Die Personalkosten der aktiven Beamten für Versorgung werden bei der Gruppierung 43 und für Beihilfe bei der Gruppierung 45 in den Unterabschnitten ausgewiesen, in denen die Beamten überwiegend tätig sind.

Die Versorgungs- und Beihilfeaufwendungen für Ruhestandsbeamte werden nicht gemäß § 14 Absatz 5 Satz 3 der GemHVO nach der Höhe der bei den Unterabschnitten veranschlagten Dienstbezüge aufgeteilt. Dies wäre aus Gründen der Kostenrechnung nicht verursachungsgerecht, da es sich um Kosten für „unterlassene Rückstellungen“ handelt, die auf alle Mitarbeiter zu verteilen sind und nicht nur auf die Fachämter, die zurzeit „zufälligerweise“ Beamte haben. Es erfolgt daher eine zentrale Ausweisung dieser Kosten beim Unterabschnitt 0800. Diese Kosten werden anschließend auf alle Unterabschnitte nach Köpfen im Rahmen der internen Leistungsverrechnungen als „Konzerngemeinkosten“ verteilt. Diese Vorgehensweise wird bereits heute bei verschiedenen Kommunen von der Gemeindeprüfungsanstalt nicht beanstandet.

Die gleiche Verfahrensweise wird beim Mutterschaftsgeld einschließlich der Beihilfeleistungen während der Beurlaubung vorgenommen. Die Arbeitgeberaufwendungen für die Zeit von 6 Wochen vor bzw. 8 Wochen nach der Geburt verbleiben dagegen bei den einzelnen Unterabschnitten.

Die Kosten für „Langzeitkranke“ werden **nicht zentral** beim Unterabschnitt 0800, sondern weiterhin unmittelbar bei den Fachämtern ausgewiesen.

7.3.4.2 Verteilung nach „Köpfen“

Der Verteilungsmaßstab „Mitarbeiter“ im Rahmen der internen Leistungsverrechnungen wird konkretisiert. Der Verteilungsmaßstab sind die „Köpfe“.

Als „Kopf“ zählen alle Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter, die in einem Arbeits- oder Dienstverhältnis stehen einschließlich Landesbeamte (bei Landkreisen), Teilzeitkräfte, Fleischbeschauer, Reinigungskräfte, Familienhelfer, Zivildienstleistende, Begleitpersonen für die Schülerbeförderung und Personen, die ein freiwilliges soziales Jahr ableisten.

Auf eine Gewichtung wird verzichtet, da sich die Unterschiede größtenteils ausgleichen. So werden durch diese Vorgehensweise beispielsweise die Steuerungsleistungen, die auf die Fleischbeschauer entfallen höher, die Aufwendungen der Personalverwaltung für diese Mitarbeitergruppe im Verhältnis zu anderen Personen letztendlich niedriger angesetzt. Weiterhin wird dadurch ein einheitlicher Schlüssel angewandt, der einfacher zu handhaben ist.

Eine Gewichtung brächte auch die große Schwierigkeit mit sich, dass sich in einem Vergleichsring alle Teilnehmer auf einheitliche Faktoren einigen müssten. Unterschiedliche Gewichtungsfaktoren brächten die Gefahr des „Schönrechnens“ für die Bereiche, die in einem Vergleichsring stehen.

7.3.4.3 Betriebe gewerblicher Art (Kantine und Tiefgarage)

Servicebereiche, die als BgAs geführt werden (im Wesentlichen Kantine und Tiefgarage) werden im Gegensatz zur sonstigen Systematik **nicht** weiterverteilt.

Würde das Defizit (Ausgaben abzüglich Einnahmen) auf die Ämter aufgeteilt, so entstünden bei der Einrichtung Einnahmen (per Innerer Verrechnung), die das steuerliche Ergebnis **zu Lasten** der Kommune beeinflussen würden, d.h. der BgA hätte Einnahmen, die zu echten finanziellen Nachteilen (Steuerzahlungen, evtl. auch erst in Verbindung mit anderen BgAs im Querverbund) führen könnten.

Falls eine Tiefgarage nicht als BgA geführt wird, sind diese Kosten aus Gründen der Vergleichbarkeit auch nicht auf die Ämter umzulegen.

7.3.4.4 *Ausbildung*

Im ersten Schritt werden alle Kosten für die Ausbildung dem Unterabschnitt 0810 zugeordnet. Dazu gehören die Ausbildungsvergütungen, die zentralen Sachkosten (Reisekosten, interne und externe Aus- und Fortbildung der Auszubildenden, Ausflug etc.) und Kosten der zentralen Ausbildungsbetreuung (z.B. Hauptamt). Kosten der Ausbildungsbeauftragten der Fachämter werden dagegen nicht mit einbezogen, da die Fachämter auch einen Nutzen durch die Auszubildenden haben. Als Ausnahme davon werden die Kosten für Auszubildende, die nur einem Bereich zugeordnet werden können (Deponiearbeiter, Sozialarbeiter etc.) nicht dem Unterabschnitt 0810, sondern den jeweiligen Fachämtern unmittelbar zugeordnet.

Die Verteilung der Kosten des Unterabschnitts 0810 erfolgt im zweiten Schritt auf alle Fachämter nach „Köpfen“.

7.4 Erfassung aller Leistungen

Bei der Umsetzung der verwaltungsinternen Leistungsverrechnung empfiehlt es sich, vom Groben ins Feine zu gehen. In diesem Handbuch wird ein einheitlicher Ansatz gewählt, der im Detail nicht immer vollständig sein kann, aber in nächsten Schritten verfeinert wird. Diese Verfeinerung findet statt, soweit sie unter Steuerungsgesichtspunkten notwendig ist.

Die Anlage 2 enthält eine Auflistung aller relevanten Leistungen. Für jede Leistung ist angegeben, wie die von ihr verursachten Kosten weiterverrechnet werden sollen. Vor Ort muss geprüft werden, welche Leistungen noch zusätzlich aufzunehmen und welche zu streichen sind.

Die Ausweisung der einzelnen Leistungen in Gruppen wie z.B. „Zentrale Verwaltung“ oder „Finanzverwaltung“ sagt keinesfalls etwas über die Zuordnung zu bestimmten Ämtern aus.

7.5 Rechnungsschreibung oder Verrechnung?

Es gibt für die Verteilung der Serviceleistungen grundsätzlich zwei Möglichkeiten.

Zum einen werden die einzelnen Leistungen von der erbringenden Stelle „in Rechnung gestellt“. D.h. die Vorgänge werden einzeln oder zu Monatswerten zusammengefasst fakturiert. Die abnehmende Stelle muss dann für die Begleichung der Rechnung sorgen, indem sie eine entsprechende Auszahlung vornimmt. Es sind Regelungen über „interne Mahnungen und Vollstreckungen“ zu treffen. Hierbei sollte sorgfältig der Aufwand für die Abwicklung abgewogen werden. Außerdem dürfen keinerlei Zinsnachteile für die Gesamtkommune entstehen, wenn die einzelnen Zahlungen über das Bankkonto abgewickelt werden müssen. In SAP R/3 können beispielsweise die internen Debitoren und Kreditoren ohne Gut- und Lastschriften auf dem Bankkonto reguliert werden.

Zum anderen können die Leistungen auch einfach verrechnet werden. Dadurch erspart man sich den enormen Aufwand für die Erstellung, den Versand und die Bearbeitung der internen Rechnungen und der Abwicklung der Zahlungen. Bei den Verrechnungen müssen die einzelnen Fachbereiche, die Leistungen abnehmen, zeitnah Informationen erhalten oder besser: selbst im System abrufen können, welche Belastungen sie tragen müssen. Auch diese Lösung ist in SAP R/3 möglich.

Es wird dabei bewusst auf eine interne Rechnungsschreibung (ggf. mit internen Debitoren und Kreditoren) verzichtet, um einerseits den Verwaltungsaufwand zu minimieren. Andererseits zeigt die Praxis, dass die zentral gebuchten Verrechnungen von den belasteten Fachämtern überwiegend akzeptiert werden. Sollten dennoch strittige Leistungen vorkommen, so sind diese aufgrund vorher festgelegter Regeln (z.B. Überprüfung durch eine neutrale Stelle wie das Rechnungsprüfungsamt) zu lösen.

Jede Kommune sollte bei der Einführung der Kostenrechnung beide Möglichkeiten sorgfältig prüfen und entscheiden, welche Form der Abwicklung (Verrechnung oder Rechnungsschreibung) sie wählt. Denkbar ist auch eine Mischform, bei der beispielsweise die Steuerungsleistungen und ausgewählte Serviceleistungen verrechnet werden. Andere definierte Servicebereiche stellen ihre Leistungen per Rechnungen dar.

8 Kostenträgerbezogene Vollkostenrechnung

Zur Ermittlung der Vollkosten sind die folgenden drei Stufen nötig:

- Ermittlung der Kostenstelleneinzelkosten und Kostenstellengemeinkosten der Kostenstellen und Aufteilung dieser Kosten auf die Produkte.
- Ermittlung der Serviceleistungen einer Kommune und Festlegung von geeigneten Schlüsseln für diese Serviceleistungen.
- Ermittlung des Overheads für Steuerung und Steuerungsunterstützung und Festlegung eines Schlüssels.

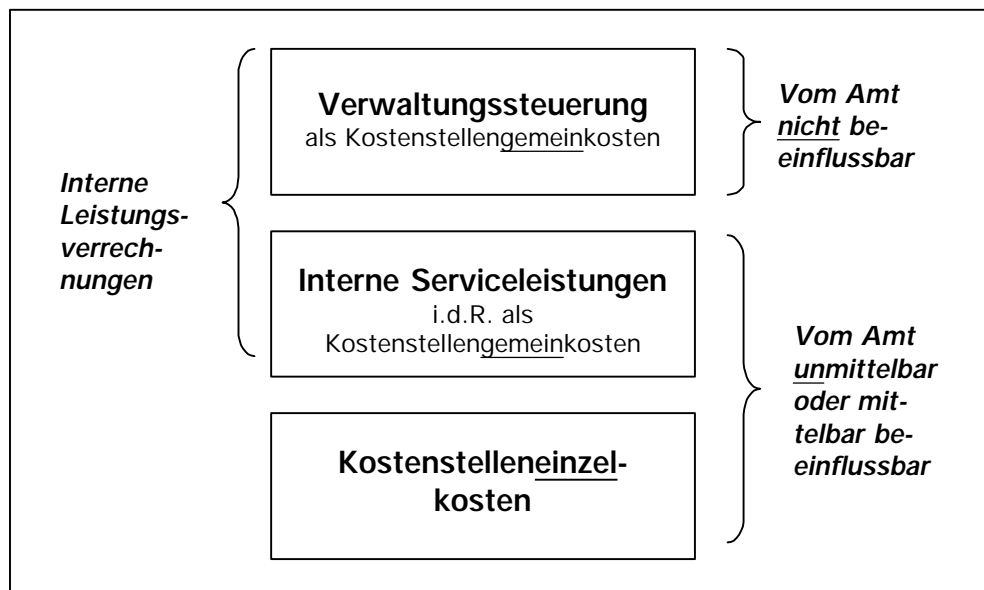


Abbildung 25: Kostenblöcke einer Kostenstelle bei Vollkostenrechnung und ihre Beeinflussbarkeit

Die Steuerungsleistungen sind Kostenstellengemeinkosten. Sie sind insofern vom Produktverantwortlichen nicht beeinflussbar.

Unmittelbar beeinflussbare Serviceleistungen sind solche, die einen konkreten Auftrag des Produktverantwortlichen voraussetzen. Mittelbar beeinflussbar sind alle Serviceleistungen, die auf der Basis

eines Schlüssels (z.B. Mitarbeiterzahl, Quadratmeterzahl etc.) verrechnet werden.

Die Kostenstelleneinzelkosten enthalten dabei alle Kosten, die direkt den Bereichen bzw. Einrichtungen zugeordnet werden können und die durch die Verantwortlichen beeinflussbar sind.

Die Klassifizierung der Kosten nach ihrer Beeinflussbarkeit erfolgt, um entscheidungsorientiert die Kosten betrachten zu können. Schließlich ist betriebswirtschaftlich gesehen die Ausgestaltung der Kostenrechnung vom Ziel abhängig.

In der Gesamtverwaltung besteht das Ziel, alle Kosten im Sinne einer Vollkostenrechnung zu ermitteln. Diejenigen Kostenblöcke, die nicht vom Produktverantwortlichen beeinflussbar sind, müssen jedoch getrennt ausgewiesen werden, um seine Verantwortlichkeit für diese Kostenblöcke auch eindeutig identifizieren zu können. Schließlich ist es nicht sinnvoll, die Overheadkosten der Gesamtverwaltung nicht wiedererkennbar in die Gesamtkosten hineinzurechnen, wenn das Ziel in einer Prüfung der Effizienz der Kostenstelle und der Führungsleistungen des Produktverantwortlichen liegt.

Ziel	Produktkosten zur Ermittlung sachgerechter Gebühren feststellen ↓	Effizienz der Kostenstelle untersuchen ↓	Gemeinkostenanalyse der Gesamtverwaltung ↓
Kostenzuordnung	Produktbezogene Vollkosten	Teilkosten der Kostenstelle	Overheadkosten bzw. Kosten der Verwaltungssteuerung

Abbildung 26: Zielorientierte Kostenrechnung und Kostenbetrachtung

9 Anwendungsbeispiel: Kostenrechnung im Verkehrsamt

9.1 Problemstellung

Die wichtigsten Schritte bei der Einführung der Kostenrechnung und damit die Anwendung dieses Leitfadens sollen an einem konkreten Fall verdeutlicht werden.

Unser Anwendungsbeispiel ist ein städtisches Verkehrsamt mit 2 Zulassungsstellen (Nord und Süd) und einer Fahrerlaubnisstelle. Weitere Aufgaben wie verkehrsrechtliche Genehmigungen, Bußgeldstelle etc. werden der Einfachheit halber nicht berücksichtigt, um das Anwendungsbeispiel anschaulich und übersichtlich zu halten. Dieses Amt besteht aus Amtsleitung, einem Sekretariat und den Abteilungen Zulassung und Fahrerlaubnisse.

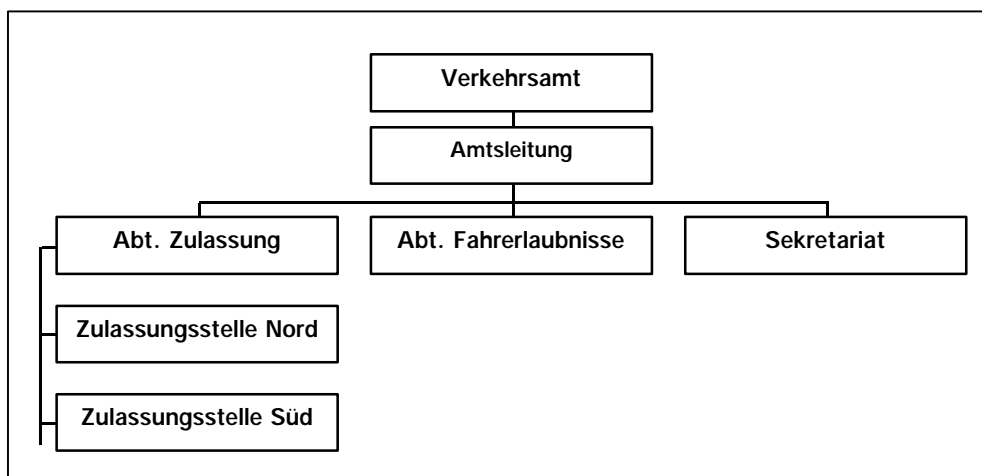


Abbildung 27: Anwendungsbeispiel – Aufbauorganisation Verkehrsamt

9.2 Festlegung der Kostenträger (Produkte/Leistungen)

Unter Steuerungsgesichtspunkten werden folgende 3 Produkte (in Klammer sind die dazugehörigen Leistungen aufgeführt) gebildet:

- **Zulassung/Abmeldung von Fahrzeugen** (Neuzulassung, Erstzulassung, Wiederzulassung, Umschreibung, Abmeldung, Stilllegung von Fahrzeugen, einschließlich Beratung und Auskünfte)
- **Überwachungsmaßnahmen** (Sämtliche Maßnahmen, die zur Sicherstellung der Verkehrssicherheit und des Versicherungsschutzes gegen den Fahrzeughalter gerichtet sind, einschließlich Verfügungen, Vollstreckungsersuchen)
- **Bearbeitung von Fahrerlaubnissen** (Erteilung/Versagung, Überwachung und Entzug von Fahrerlaubnissen einschließlich Fahrgastbeförderungen, Fahrlehrer und Fahrschulen)

Unter Abwägung des Aufwandes für die Erstellung der Kostenrechnung selbst (Kosten- und Erlöszuordnung, Arbeitsaufschriebe, Einführung EDV etc.) und des Nutzens, der durch die Kostenrechnung erzielt werden soll (Darstellung und Steigerung der Wirtschaftlichkeit als Steuerungsmaßnahme) wird im ersten Schritt auf eine weitere Detaillierung der Kostenträger von den Produkten weg zu den Leistungen verzichtet.

9.3 Bildung der Kostenstellen

Die Bildung der einzelnen Kostenstellen erfolgt nach den betrieblichen, organisatorischen Funktionen, nach räumlichen Gesichtspunkten und nach den voraussichtlichen Steuerungsinteressen.

Im Einzelnen werden folgende Kostenstellen eingerichtet:

- Vorkostenstellen
- Allgemeine Verwaltung (Amtsleitung, Sekretariat, anderweitig nicht zuordenbare Kosten)

- Gebäude Nord (Sitz der Amtsleitung, Zulassungsstelle Nord, Fahrerlaubnisbehörde)
- Gebäude Süd (Sitz der Zulassungsstelle Süd)
- Endkostenstellen
 - Zulassung Nord (Produkte: Zulassung/Abmeldung von Fahrzeugen des Bezirks Nord und Überwachungsmaßnahmen für die gesamte Stadt)
 - Zulassung Süd (Produkt: Zulassung/Abmeldung von Fahrzeugen des Bezirks Süd)
 - Fahrerlaubnisse (Produkt: Fahrerlaubnisbehörde für die gesamte Stadt)

9.4 Definition der Kostenarten

Um dieses Anwendungsbeispiel übersichtlich zu gestalten, werden lediglich folgende Kostenarten gebildet:

- Personalkosten (getrennt nach Beamten und Angestellten)
- Mieten für EDV-Geräte der Fahrerlaubnisbehörde
- Fortbildung
- Reisekosten
- Versicherungen
- Bürobedarf
- Postgebühren
- Telefongebühren
- Sachverständigen- und Gerichtskosten
- Interne Leistungsverrechnungen (getrennt nach Steuerung, Personalamt, EDV-Amt, Kämmereramt, Umlage Gebäude Nord, Umlage Gebäude Süd)
- Abschreibungen für bewegliche Anlagegüter (PCs, Möbel etc.)

- Kalkulatorische Zinsen für bewegliche Anlagegüter (PCs, Möbel etc.)

9.5 Kamerale Buchungen auf Kostenarten, -stellen und –träger

Die kameralen Haushaltsstellen können unmittelbar den unter Ziffer 7.4 definierten Kostenarten zugeordnet werden. Dabei werden sämtliche Buchungen bei den Haushaltsstellen auch gleichzeitig bei den entsprechenden Kostenarten gebucht. Ausnahmen bilden lediglich die Versicherungen. Hier können die Beträge nicht automatisch in die Kostenrechnung übernommen werden, weil Prämien im Oktober für das Folgejahr verausgabt werden. Es erfolgt eine entsprechende Abgrenzung.

Bei den Buchungen in der Kameralistik werden die Kostenstellen zusätzlich mitkontiert. Bei jeder Buchung bzw. Haushaltsstelle/Kostenart muss entschieden werden, welche Kostenstelle (vgl. Ziffer 9.3) betroffen ist.

Im Personalabrechnungsverfahren wird je Mitarbeiter/in die jeweilige Kostenstelle hinterlegt.

Die Versicherungen, der Bürobedarf, die Postgebühren und die Telefongebühren werden immer der Vorkostenstelle „Allgemeine Verwaltung“ zugeordnet, da eine detailliertere Aufteilung noch nicht möglich ist. Diese Kosten sollen erst in einem weiteren Schritt feiner den einzelnen Kostenstellen zugeordnet werden.

Die Internen Leistungsverrechnungen (Steuerung, Personalamt, EDV-Amt und Kämmereiamt) werden zunächst auch auf die „Allgemeine Kostenstelle“ verteilt. Die Umlage Gebäude Nord wird der Vorkostenstelle „Gebäude Nord“ und die Umlage Gebäude Süd der Vorkostenstelle „Gebäude Süd“ zugerechnet.

Die Abschreibungen für bewegliche Anlagegüter (PCs, Möbel etc.) und die kalkulatorischen Zinsen für bewegliche Anlagegüter (PCs,

Möbel etc.) können auf die einzelnen Kostenstellen verteilt werden, da die entsprechenden Informationen aus der Anlagenbuchhaltung entnommen werden können.

Separate Buchungen auf die Kostenträger finden nur bei den Personalausgaben statt. Hier wird im Abrechnungsverfahren je Mitarbeiter/in neben der Kostenstelle auch parallel das Produkt mitgegeben.

9.6 Betriebsabrechnungsbogen

Nach Sammlung aller Kostenarten auf den einzelnen Kostenstellen werden zunächst die Vorkostenstellen „Gebäude Süd“ und „Gebäude Nord“ anhand der belegten Fläche (qm) auf die Vorkostenstelle „allgemeine Verwaltung“ und die Endkostenstellen „Zulassung Nord“, „Zulassung Süd“ und „Fahrerlaubnisse“ verteilt.

Anschließend wird die Vorkostenstelle „allgemeine Verwaltung“ auf die 3 Endkostenstellen anhand der Mitarbeiterzahlen („Köpfe“) aufgeteilt. Die beiden Vorkostenstellen sind damit 100%ig aufgeteilt.

Auf den 3 Endkostenstellen sind die gesamten Kosten erkennbar. Nimmt man die Erlöse (Gebühreneinnahmen) hinzu, so erhält man zusätzlich zu den Kosten auch die Information der Über-/Unterdeckung der jeweiligen Kostenstelle.

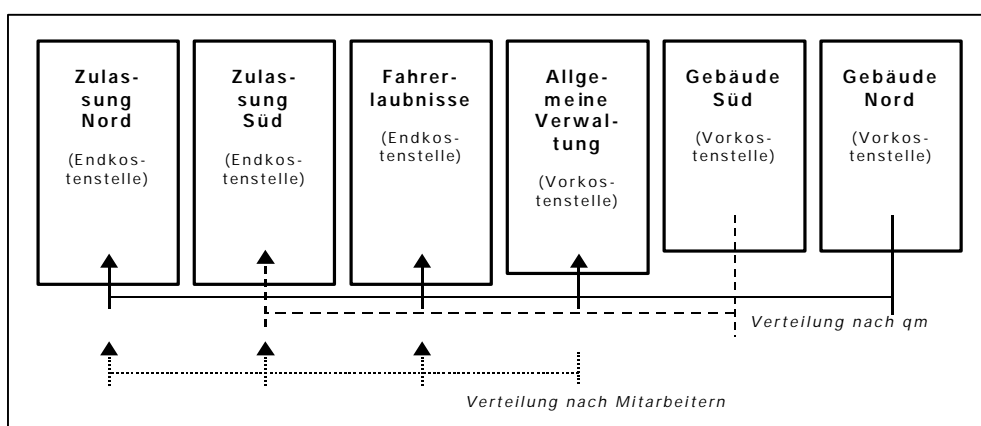


Abbildung 28: Anwendungsbeispiel – Betriebsabrechnungsbogen

9.7 Kostenträgerrechnung

In der Kostenträgerrechnung werden die Kosten der Endkostenstellen auf die Kostenträger verteilt.

In unserem Beispiel wird die Endkostenstelle „Zulassung Nord“ den Produkten „Zulassung/Abmeldung von Fahrzeugen des Bezirks Nord“ und „Überwachungsmaßnahmen“ anhand von Arbeitsaufschrieben (70% zu 30%) zugeordnet. Die Endkostenstelle „Zulassung Süd“ wird zu 100% dem Produkt „Zulassung/ Abmeldung von Fahrzeugen des Bezirks Süd“ und die Endkostenstelle „Bearbeitung von Fahrerlaubnissen“ zu 100% dem Produkt „Fahrerlaubnisse“ zugerechnet.

Die Erlöse können den Produkten unmittelbar zugeordnet werden.

Teilt man die gesamten Kosten und Erlöse je Produkt durch die jeweilige Produktmenge, so erhält man die Kosten, die Erlöse und den Kostendeckungsgrad je Produkt.

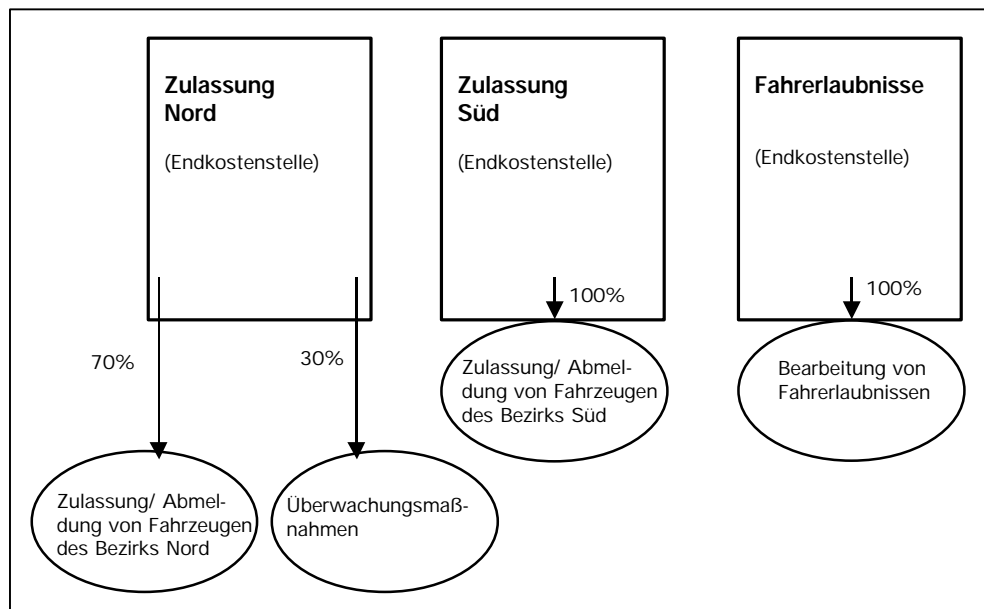


Abbildung 29: Anwendungsbeispiel – Kostenträgerrechnung

10 EDV-technische Umsetzung

10.1 Notwendigkeit und Möglichkeiten

Die Einführung der Kostenrechnung kann ohne den Einsatz von EDV aufgrund der umfangreichen Rechenoperationen kaum durchgeführt werden.

Zu Beginn der Einführung (ggf. für eine Pilotphase) bietet sich eine Excel-Lösung an. Der Vorteil dabei ist, dass ohne großen Einführungsaufwand (Auswahl und Implementierung eines EDV-Verfahrens) und vor allem ohne zusätzliche Kosten begonnen werden kann. Dabei können wertvolle Erfahrungen gesammelt werden. Als Einstieg und insbesondere zur ersten Umsetzung der Internen Leistungsverrechnungen ist diese Methode ratsam. In Ziffer 10.2 wird eine erprobte Excel-Anwendung für die verwaltungsinternen Leistungsverrechnungen dargestellt.

Der große Nachteil einer Excel-Lösung ist aber zum einen, dass sämtliche Formeln und Zuordnungen selbst eingegeben und in der Folge auch sorgfältig fortentwickelt bzw. angepasst werden müssen. Zum anderen können die Daten aus der Finanzbuchhaltung (Kameralistik oder Doppik) als Basis für die Kostenrechnung nur schwer in Excel überspielt werden. Diese Lösung kommt schnell an die Grenzen der Umsetzbarkeit und Handhabbarkeit.

Um diese Nachteile zu umgehen, ist es spätestens in einer weiteren Ausbaustufe unumgänglich, eine qualifizierte Kostenrechnungssoftware an die Finanzbuchhaltung per Schnittstelle anzuschließen. Besser jedoch ist es, eine integrierte Gesamtlösung aus Finanzbuchhaltung, Kostenrechnung, Anlagenbuchhaltung und ggf. Personalwesen zu implementieren. Dadurch werden Doppelerfassungen unnötig und maschinelle Auswertungen z.B. auf Monatsbasis ermöglicht. Allerdings muss hier der Einführungsaufwand einschließlich der dafür anfallenden Kosten vorher genau analysiert und zum Nutzen abgewogen werden. In Ziffer 10.3 wird eine integrierte Gesamtlösung mit SAP R/3 beschrieben.

10.2 Excel-Anwendung für verwaltungsinterne Leistungsverrechnungen

Die folgende EDV-technische Darstellung der verwaltungsinternen Leistungsverrechnungen wurde im Vergleichsring „Innere Verrechnung“ entwickelt. Es ist eine aufwendige Excelanwendung, mit deren Hilfe sämtliche Leistungsbeziehungen zwischen den Ämtern und Einrichtungen berechnet und verteilt werden können. Hierbei werden die Verflechtungen in einer Ergebnismatrix dargestellt und iterativ berechnet.

Dabei können die unter Ziffer 7 detailliert aufgeführten Grundsätze der internen Leistungsverrechnungen konkret umgesetzt werden. Diese Excel-Anwendung ist bei vielen Landkreisen in Baden-Württemberg produktiv im Einsatz.

Bereiche, die Leistungen erbringen →	UA 0000 (Kreistag)	UA 0090 (Steuerung)	UA 0200 (Personal)	UA 0210 (EDV)
Bereiche, die Leistungen erhalten ↓				
UA 0000 (Kreistag)			2.000	1.000
UA 0090 (Steuerung)	100.000		1.000	1.300
UA 0200 (Personal)				1.500
UA 1100 (Ordnungsamt)		1.000	1.500	2.000
UA 1110 (Verkehrsamt)		1.200	2.000	3.500
UA 4000 (Sozialamt)		5.000	4.000	6.000
UA 6000 (Bauamt)		1.300	2.000	2.500

Abbildung 30: Ergebnismatrix in Excel

10.3 Integriertes System mit SAP R/3

Die Branchenlösung SAP Public Sector ist eine integrierte kommunale Finanzsoftware mit kameraler Oberfläche und basiert auf dem weltweit bekannten R/3. Die Finanzbuchhaltung mit Hauptbuch, Debitoren und Kreditoren (Modul Fi), die Kostenrechnung (Modul Co) und die Anlagebuchhaltung (Modul Fi-AA) sind R/3 Standard und werden daher nach den Regeln der kaufmännischen Buchhaltung geführt.

Die Integration ist vielschichtig. Zunächst erfolgt die kamerale SOLL-Stellung bei der Haushaltsstelle mit Eingabe des Zahlungsempfängers (Kreditor). Aufgrund einer Zuordnungstabelle wird ein kaufmännisches Finanzkonto im SOLL und der Kreditor im HABEN automatisch fortgeschrieben. Sind mehrere Konten hinterlegt, wählt der Anwender das entsprechende aus. Dies ermöglicht auch die Abgrenzung zwischen dem Neutralbereich und der Kostenrechnung (Kostenarten). Außerdem erfolgt die Buchung im Mitbuchkonto (Abstimmkonto) für Kreditoren (Verbindlichkeiten). Zusätzlich wird die Kostenstelle in der Kostenrechnung (soweit möglich) maschinell abgeleitet (Substitution) oder bei der Buchung anhand der möglichen Vorschlagswerte ausgewählt.

Bei Fälligkeit wird ein Zahllauf durch die Kasse angestoßen. Dadurch werden zum einen die Kreditoren reguliert (Buchung Kreditor im HABEN an Bankkonto im SOLL) sowie das Verbindlichkeitskonto fortgeschrieben. Zum anderen wird durch eine Zahlungsabgrenzung das kamerale IST in der Haushaltsstelle maschinell verbucht.

Diese Vorgehensweise gewährleistet die korrekte Verbuchung sowohl im kameralen Haushalt als auch in der kaufmännischen Buchführung und in der Kostenrechnung ohne Mehraufwand.

Doppelerfassungen sind nicht notwendig. Auch Fehlerquellen können dadurch ausgeschlossen werden.

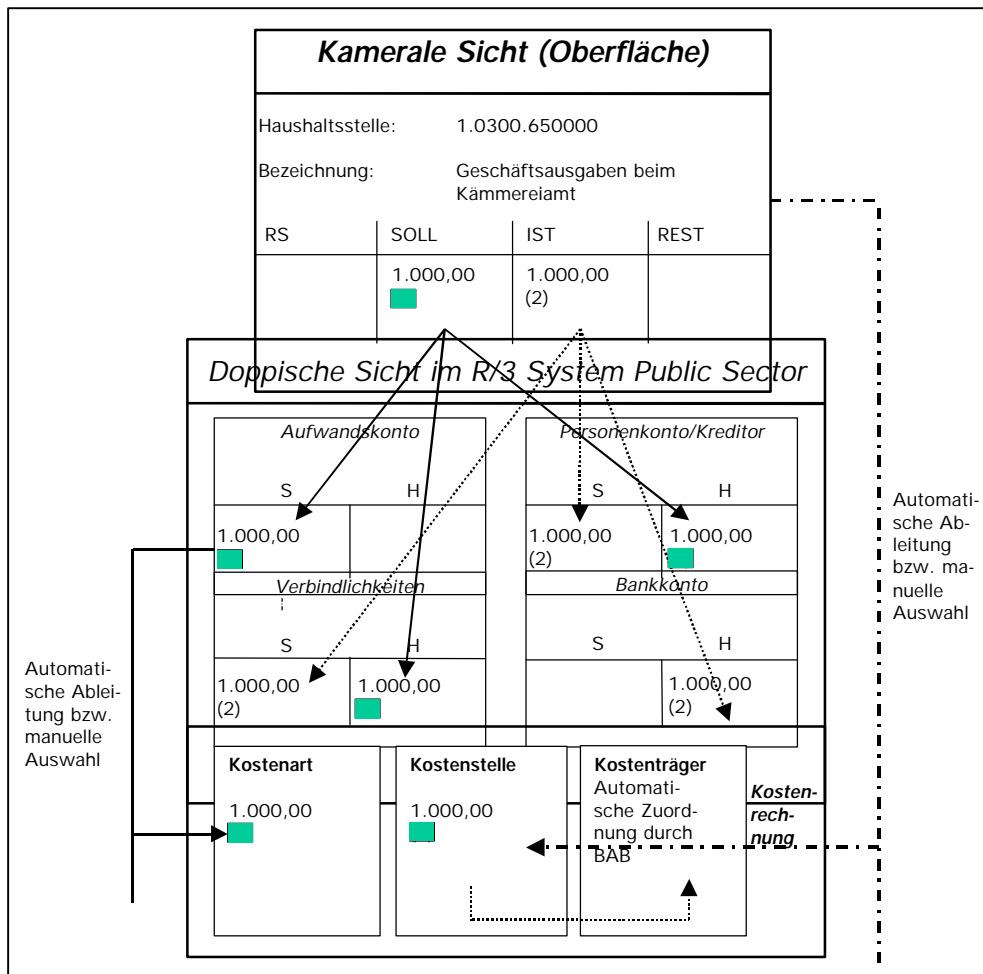


Abbildung 31: Integriertes SAP-R/3-System mit kameraler Oberfläche

Im Folgenden wird die Abbildung 31 anhand der Buchungsmasken verdeutlicht:

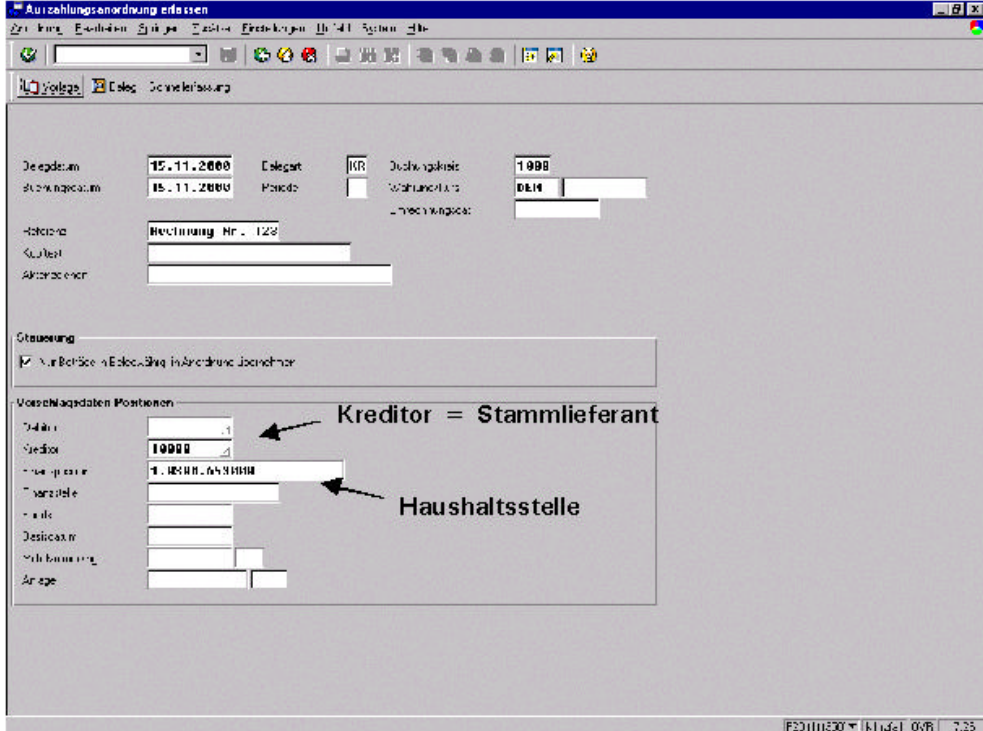


Abbildung 32: Eingabemaske (Seite 1) SAP-R/3 Public Sector

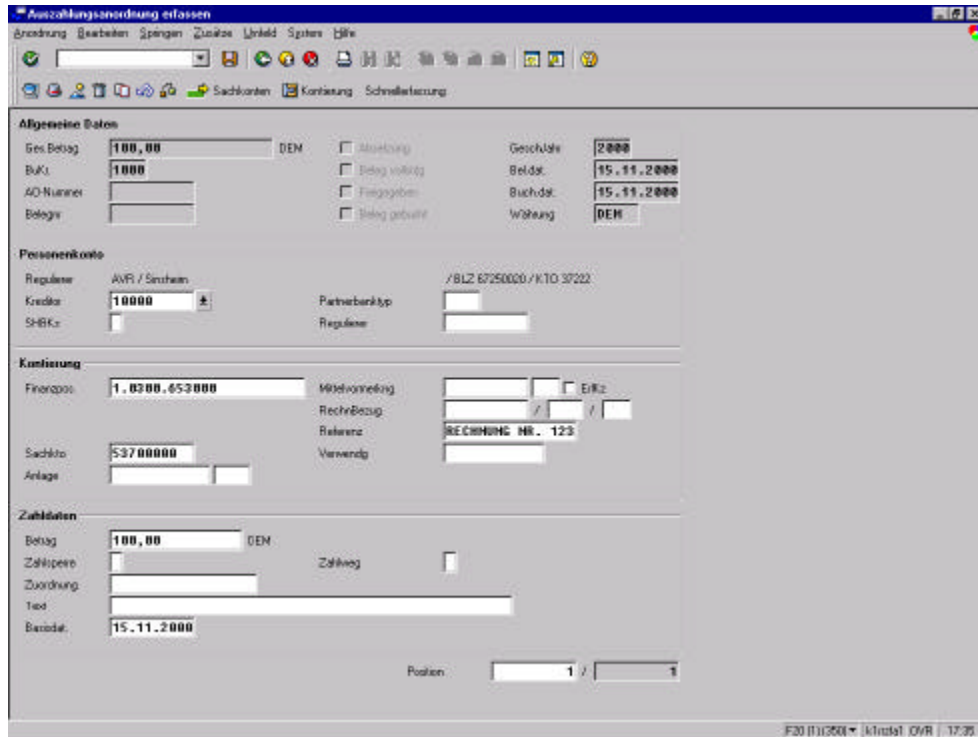


Abbildung 33: Eingabemaske (Seite 2) SAP-R/3 Public Sector

Die internen Leistungsverrechnungen werden im Modul Co (Kostenrechnung) abgebildet. Im ersten Schritt werden sämtliche kamerale Buchungen (Primärbuchungen) über die Finanzbuchhaltung in die Kostenrechnung übergeleitet (vgl. Abbildungen 31 bis 33). Im zweiten Schritt berechnet das Modul Kostenrechnung die internen Leistungsverrechnungen und verbucht diese innerhalb der Kostenstellen. Im dritten Schritt werden die kamerale Haushaltsstellen (169900 für Einnahmen und 679900 für Ausgaben) für die internen Leistungsverrechnungen automatisch fortgeschrieben (Sekundärbuchungen).

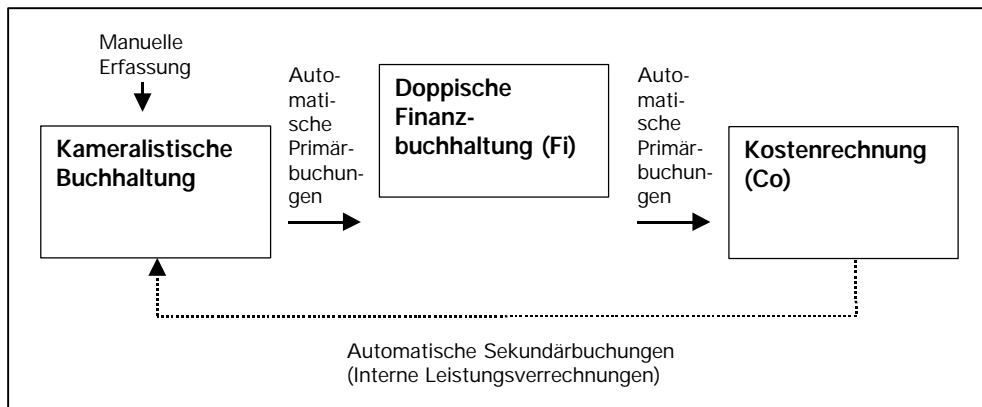


Abbildung 34: Berechnung der internen Leistungsverrechnungen in SAP R/3 Public Sector

Es werden demnach 2 Sichten realisiert. Zum einen werden bei den Haushaltsstellen in der Kameralistik die internen Leistungsverrechnungen summarisch (je Monatslauf) sichtbar. Zum anderen werden diese Werte in der Kostenrechnung je Steuerung bzw. Servicebereich einzeln und transparent dargestellt.

11 Ausblick

Dieses Handbuch wird um detaillierte Regelungen und Hinweise zur Bewertung des kommunalen Vermögens einschließlich der Kreisstraßen ergänzt.

Darüber hinaus bilden die jetzigen Festlegungen bereits die Grundlage für ein neues kommunales Finanzwesen. Die bisherigen Ergebnisse der Bestrebungen in Nordrhein-Westfalen und Baden-Württemberg zeigen, dass durch die Umsetzung dieses Leitfadens in der kommunalen Praxis notwendige Vorarbeiten für das neue Finanzmanagement bereits heute geschaffen werden können.

Gemeinsamer Kontenrahmen für Gemeinden (GKG)

Der Kontenrahmen wurde federführend in Baden-Württemberg entwickelt und ist bei allen Städten, Gemeinden und Landkreisen in Baden-Württemberg im Einsatz, die das Branchenmodul SAP R/3 Public Sector einsetzen. Er wird von der Datenzentrale und von den Rechenzentren bevorzugt angeboten. Der GKG-Kontenrahmen befindet sich zur Zeit in einem anwendbaren Entwurfsstadium und wurde dem Innenministerium Baden-Württemberg bereits als mögliche landesweite Lösung angeboten.

Der GKG hat die folgenden **Kontenklassen**:

Gemeinsamer Kontenrahmen für Gemeinden (GKG)

Stand 22.05.00

- Kontenklassenübersicht -

0 Aktiva	1 Passiva	2 Finanzerträge/ Finanzaufwendungen	3 Betriebliche Erträge	4 Personal- aufwand	5 Sachaufwand und sonstige betriebliche Aufwendungen	6 frei (für Cash Flow)	7 frei (für Cash Flow)	8 Ergebnis- rechnung	9 Kosten- rechnung
00 Sachanlage- vermögen	10 Eigenkapital	20 Steuern und steuer- ähnliche Erträge	30 Gebühren und ähnliche Entgelte	40 Aufwendungen für ehrenamtlich Tätige	50 Material- und Sach- aufwendungen	60	70	80 Eröffnungs- bilanzkonto	90
01 Finanzanlagen	11 Rückstellungen	21 Erhaltene Zuweisungen, Zuschüsse und Umlagen	31 Zweckgebundene Abgaben	41 Besoldung, Dienstbezüge	51 Aufwendungen für bezogene Leistungen und Waren	61	71	81 Schlußbilanz- konto	91
02 Immaterielle Vermö- gensgegenstände	12 Verbindlichkeiten	22 Zinserträge	32 Erträge für eigene Leistungen	42 Gehälter	52 Aufwendungen für die Inanspruchnahme von Rechten und Diensten	62	72	82 Ergebnis- rechnung Konto	92
03 Vorräte	13	23 Erträge aus sozialen Leistungen	33 Mieten und Pachten	43 Löhne	53 Andere Verwaltungs- aufwendungen	63	73	83	93
04 Forderungen	14	24 Weitere Finanzerträge	34	44 Aufwendungen für Unterstützung	54 Abschreibungen	64	74	84	94
05 Zweifelhafte Forderungen	15	25 Steuerbeteiligungen	35 Erhaltene Erstattungen	45	55 Aufwand für Erstattungen	65	75	85	95
06 Sonstige Vermö- gensgegenstände	16 Sonstige Ver- bindlichkeiten	26 Geleistete Zuweisungen, Zuschüsse und Umlagen	36 Erhaltene Zuweisungen und Zuschüsse für laufende Zwecke (zweckgebundene)	46	56 Geleistete Zuweisungen und Zuschüsse für laufende Zwecke (zweckgebundene)	66	76	86	96
07 Wertpapiere des Umlaufvermögens	17	27 Zinsaufwendungen und ähnliche Aufwendungen	37 Andere Erträge	47	57 Betriebliche Steuern und Steuern vom Einkommen und Ertrag	67	77	87	97
08 Liquide Mittel	18 Wertberichtigungs- konten	28 Aufwendungen für soziale Leistungen	38 Neutrale Erträge	48	58 Neutrale Aufwendungen	68	78	88	98
09 Aktive Rechnungs- abgrenzungsposten und technische Verrechnungskonten	19 Passive Rechnungs- abgrenzungsposten und Verrechnungs- konten	29 Weitere Finanzauf- wendungen	39 Verrechnungskonten (für Kostenrechnung)	49 Sonstige Personal- aufwendungen	59 Verrechnungskonten (für Kostenrechnung)	69	79	89 Kamerale Abschlußkonten	99

Auflistung der Steuerungsleistungen

Nr.	Art/Leistung
A	Rat mit Ausschüssen
	Sitzungsaufwand des Rates, der Ausschüsse und der Fraktionen
	Ratsgeschäftsstelle
B	Verwaltungsvorstand
	Ober-/Bürgermeister/in
	Oberstadtdirektor/in
	Landrätin/Landrat
	Beigeordnete/r
	Dezernent/in
	Referent/in
C	Steuerungsunterstützung
	Rechnungsprüfung
	Gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen
	Übertragene Prüfungen von Rat und Verwaltungsvorstand
	Zentrale Verwaltung
	Kommunalverfassung
	Durchführung Kreistagswahl
	Zentrales Controlling
	Konzepte, Strategien und Handlungsrahmen zur Organisation und EDV
	Kontraktmanagement
	Datenschutz
	Repräsentation
	Personalwesen
	Strategische Personalplanung
	Rahmenvorgaben für den Personalbereich, zentrales Personalcontrolling
	Presse- und Öffentlichkeitsarbeit
	Pressebetreuung

Nr.	Art/Leistung
	Finanzverwaltung
	Haushalts- und Finanzplanung, Budgetierung
	Haushaltsvollzug, Finanzcontrolling
	Betriebswirtschaftliche Steuerung, Controlling
	Investitionsmanagement, -controlling
	Beteiligungsmanagement
	Verwaltung Geld- und Kapitalvermögen
	Schuldenverwaltung
	Regelung zentraler Angelegenheiten im Kassen- und Rechnungswesen
	Abwicklung von Geld- und Sachspenden
	Rechnungslegung und Jahresrechnung
	Finanzstatistiken
	Finanzausgleich einschließlich Kreisumlage
	Rechtsamt
	Beratung und Unterstützung von Politik und Verwaltungsspitze
	Gleichstellungsstelle
	Förderung der Gleichstellung von Frauen
	Personalrat
	Umlagen für die Gesamtverwaltung
	Umlage KGSt
	Umlage Städtetag/Gemeindetag/Landkreistag
	Umlage Kommunalen Arbeitgeberverband
	Umlage Regionalverband

Die Steuerung und die Steuerungsunterstützung wird nach Ziffer 5.2.1 des Leitfadens verteilt.

Auflistung der Serviceleistungen

Nr.	Art/Leistung	Vorschlag zur Verteilung
A	Rechnungsprüfung und Beratung	
	Beratung und Gutachten (im Auftrag der Fachbereiche)	Spitzabrechnung
B	EDV und Organisation	
	EDV-Leistungen	
	Kundenbetreuung, Benutzerservice sowie Pflege und Betreuung von Anwendungen einschließlich Organisationsberatung *	Grundpreis je Gerät und/oder Spitzabrechnung
	Entwicklung von Anwendungen einschließlich Organisationsberatung *	Spitzabrechnung
	Organisationsberatung (falls diese nicht bereits mit * abgerechnet werden)	Spitzabrechnung
	Schulungen	Spitzabrechnung
	Beschaffung, Betrieb und Unterhaltung von <u>zentralen</u> Rechnersystemen und Netzen	Grundpreis je Gerät
	Beschaffung, Betrieb und Unterhaltung von <u>dezentralen</u> Rechnersystemen und Netzen	Spitzabrechnung
	Telekommunikation	
	Beschaffung, Betrieb und Unterhaltung von Telekommunikationstechnik	Spitzabrechnung
	Beschaffungswesen	
	Zentrale Beschaffung von Büromaterial	Preis pro Mitarbeiter
	Poststelle	
	Boten-, Zustell- und Postdienst	Spitzabrechnung
	Printmedien	
	Hausdruckerei und Kopien	Spitzabrechnung
	Versicherungsverwaltung	
	Zentrale Versicherungen	Preis pro Mitarbeiter
	Fuhrpark	

Nr.	Art/Leistung	Vorschlag zur Verteilung
	Fuhrparkverwaltung	Preis pro gefahrenen Kilometer
	Zentraler Schreibdienst	
	Zentraler Schreibdienst	Spitzabrechnung
C	Personalverwaltung	
	Personalbedarfsdeckung und Personalbetreuung	Preis pro Mitarbeiter
	Bezügeabrechnung	Preis pro Mitarbeiter
	Fortbildung	Preis pro Mitarbeiter
	Kosten der Zeiterfassung	Preis pro Mitarbeiter
	Umläufe Gesetzesblätter usw.	Preis pro Mitarbeiter
	Ausbildung	Preis pro Mitarbeiter
	Betriebsarzt	Preis pro Mitarbeiter
	Herausgabe Mitarbeiterinfo	Preis pro Mitarbeiter
D	Finanzverwaltung	
	Haushalts- und betriebswirtschaftliche Dienstleistungen	Spitzabrechnung
	Aufgaben der Kommune als Steuerschuldner	Spitzabrechnung
	Führung von Treuhand- und Sondervermögen ohne Eigenbetriebe	Spitzabrechnung
	Buchhaltung	Spitzabrechnung
	Abwicklung des Zahlungsverkehrs einschließlich Verwaltung der Kassenmittel und Wertgegenstände	Spitzabrechnung
	Zwangswise Einziehung von Forderungen	Fallzahlen nach der 2. Mahnung
	Abrechnung mit anderen Kostenträgern	Spitzabrechnung
E	Grundstücks- und Gebäudeverwaltung	
	Abwicklung von Grundstücksgeschäften	Nach Quadratmeter Grundstücksfläche
	Grundstücksverwaltung	Nach Quadratmeter Grundstücksfläche

Nr.	Art/Leistung	Vorschlag zur Verteilung
	Gebäudeverwaltung	Nach Quadratmeter Bruttogrundfläche (BGF)
	Straßenverwaltung	Nach Kilometer Straße
	Bauleitungen	Nach Bausumme (HOAI)
	Hausmeister	Nach Quadratmeter Bruttogrundfläche (BGF)
	Reinigungspersonal	Nach Quadratmeter Bruttogrundfläche (BGF)
	Informationszentrale	Nach Quadratmeter Bruttogrundfläche (BGF)
	Registratur	Nach Regalmeter
F	Rechtsamt	
	Rechtsberatung und Betreuung der Fachbereiche	Spitzabrechnung
G	Bauhof und Gärtnerei	
	Leistungen	Spitzabrechnung nach Stunden und Maschineneinsatz

Spitzabrechnung bedeutet, dass die Abrechnung nach einem kalkulierten Stunden- bzw. Tagessatz bzw. einem kalkulierten Preis je Leistungseinheit multipliziert mit der erbrachten Leistungsmenge erfolgt. Voraussetzung hierfür ist eine Kostenrechnung für den Servicebereich selbst. Bis zur Einführung von Kostenrechnungen für die Servicebereiche kann auch eine Verrechnung anhand der Personalkosten zuzüglich eines Sachkostenzuschlags multipliziert mit einem prozentualen Zeitanteil aufgrund von Aufschrieben bzw. qualifizierten Schätzungen erfolgen.

Fragebogen zur Kostenermittlung

Dieser Fragebogen dient der Beurteilung, welche Kosten der Kommunen konkret in den einzelnen (Fach-)Vergleichsringen einfließen. Dadurch wird die Interpretation der Ergebnisse erleichtert. Da die jeweiligen Angaben je Vergleichsring unterschiedlich sein können, füllen Sie bitte je Vergleichsring einen separaten Bogen aus.

Kommune: _____

Ansprechpartner: _____
(bitte mit Telefon-Nr.)

(Fach-)Vergleichsring: _____

Folgende Kostenarten bzw. Gruppierungen (Ifd. SOLL-Beträge im Verwaltungshaushalt) werden im Vergleich zu Grunde gelegt. Die genauen Inhalte und Abgrenzungen ergeben sich aus der Anlage 2 der VwV Gliederung und Gruppierung und den bisherigen Festlegungen im Vergleichsring „Innere Verrechnung“. Sollten einzelne Ausgaben keine Kosten darstellen, so sind diese Vorgänge abzugrenzen und nicht in den Vergleich mit einzubeziehen.

Nr.	Bezeichnung	Gruppierung	Ja	Nein	Alternativ
1	Personalkosten	4			
2	Gebäudeunterhaltung	50			
3	Kosten für Geräte, Ausstattungs- und Ausrüstungsgegenstände sowie sonstige Gebrauchsgegenstände	52			
4	Miet- und Leasingkosten für bewegliche Sachen	53			
5	Gebäude- und Grundstücksbewirtschaftung	54			
6	Fahrzeugkosten	55			
7	Weitere Verwaltungs- und Betriebskosten	56 – 63			
8	Steuern und Versicherungen	64			

Nr.	Bezeichnung	Gruppierung	Ja	Nein	Alternativ
	Geschäftsausgaben				
9	- Bürobedarf	650			
10	- Bücher und Zeitschriften	651			
11	- Post- und Fernmeldegebühren	652			
12	- Öffentliche Bekanntmachungen	653			
13	- Dienstreisen	654			
14	- Sachverständigen- und Gerichtskosten	655			
15	- Sonstige Geschäftsausgaben	658 u. 668			
16	Erstattung von Verwaltungs- und Betriebsaufwand	67			
	Interne Leistungsverrechnung	679			
17	- Steuerung und Steuerungsunterstützung				
18	- Service des Rechnungsprüfungsamtes				
19	- Service der Hauptverwaltung				
20	- Service der Organisation				
21	- Service der Personalverwaltung				
22	- Service des Rechtsamtes				
23	- Service der Öffentlichkeitsarbeit				
24	- Service der Kämmerei/der Kreiskasse				
25	- Service der Liegenschaftsverwaltung				
26	- Service der EDV-Stelle				
27	- Service des zentralen Schreibdienstes				
28	- Service der zentralen Beschaffungsstelle				
29	- Service der Telekommunikation				
30	- Service der Registratur				
31	- Service der Hausdruckerei				
32	- Service der Poststelle				
33	- Service Gebäude (Unterhaltung, Bewirtschaftung etc.)				
34	- Service Fuhrpark				
35	- Service der Einrichtungen für Verwaltungsangehörige				
36	- Service sonstiger Stellen				

Checkliste zum Projektmanagement

Diese Checkliste soll zum einen den Einstieg in die Kostenrechnung erleichtern und zum anderen dazu helfen, dass nichts Wesentliches vergessen wird. Es erfolgt eine Aufzählung der wichtigsten Schritte, wobei die einzelnen Punkte ggf. in einer anderen Reihenfolge oder auch parallel angegangen werden können.

- **„Bewusstsein schaffen“ bei Gremien, Verwaltungsvorstand, Mitarbeiter/innen und Personalrat durch Informationen (Veranstaltungen, Gespräche etc.), dass**
 - die Kostenrechnung ein wesentliches Element des Neuen Steuerungsmodells ist,
 - es nicht nur um Kosteneinsparungen (Wirtschaftlichkeit) geht, sondern weitere Zieldimensionen (Mitarbeiter/innen, Bürger/Kunden, spezifischer Leistungsauftrag/Qualität/ Gemeinwohl) beachtet und vor allem in Einklang gebracht werden sollen,
 - es sich nicht um ein „kleines Projekt“ handelt, sondern um eine Herausforderung, bei der auch zusätzliche Ressourcen (Personal, Geld, EDV etc.) bereitgestellt werden müssen,
 - ein schrittweises Vorgehen („vom Groben zum Feinen“) Vorteile bringt.
- **Externes Know-how nutzen** in Form von Schulungen, Projektbegleitung, Projektdurchführung.
- **Team zusammenstellen**
 - Lenkungsgruppe (Verwaltungsvorstand, Dezernenten, Personalrat, Rechnungsprüfungsamt),
 - Projektleiter (müssen sachkundig, aufgeschlossen für Neues, innovativ sein),
 - Mitarbeiter/innen (müssen sachkundig, aufgeschlossen für Neues, innovativ sein).

- **Konzept zur Einführung erstellen** („roter Faden“) und in Lenkungsgruppe verabschieden lassen.
- **Haushaltsmittel bereitstellen**
- **Sammeln von notwendigen Erfahrungen durch Pilotanwendung** (ein Bereich wird herausgesucht, der sich voraussichtlich „einfach“ erfolgreich umsetzen lässt):
 - Definition der Kostenträger (dabei Ebene Produkte/Leistungen festlegen),
 - Festlegung der Kostenstellen
 - Bestimmung der Kostenfragen,jeweils unter Beachtung der Zielsetzung!
- **Ausweitung auf weitere Bereiche**
- **Einführung der Internen Leistungsverrechnung**
 - Untersuchung und Festlegung, wer Leistungen erbringt (horizontale Aufzählung) und wer Leistungen abnimmt (vertikale Aufzählung); Ergebnismatrix ohne Zahlen,
 - schrittweises Verteilen der Leistungen der abgebenden Stellen,
 - mindestens Excel-Anwendung,
 - jeweils Abstimmung mit Lenkungsgruppe.
- **Erste Ergebnisse als „Erfolge“ in Lenkungsgruppe und Gremien vorstellen**

Glossar

Dieses Glossar soll die wesentlichsten Begriffe im Leitfaden alphabetisch wiedergeben und damit auch als Nachschlagewerk dienen. *Kursiv* gedruckte Wörter werden innerhalb des Glossars wiederum erläutert.

Abgrenzungsrechnung/Neutralrechnung:

Ausgaben und *Einnahmen* des Verwaltungshaushalts (Ifd. SOLL-Beträge) werden dann abgegrenzt bzw. neutralisiert, wenn sie keine *Kosten* oder *Erlöse* darstellen. Diese Beträge fließen somit nicht in die *Kostenrechnung* ein.

Abschreibungen:

Verteilung der Wertminderung des abnutzbaren Anlagevermögens auf die Nutzungsdauer in Form von *Kosten*.

Aufwendungen:

Liegen vor, wenn sich das Reinvermögen (Eigenkapital) negativ verändert. Entspricht weitgehend einer SOLL-Ausgabe im *Verwaltungshaushalt* der *Kameralistik*.

Ausgaben:

Liegen vor, wenn sich die Liquidität oder die Forderungen/Verbindlichkeiten (Geldvermögen) negativ verändern. Entspricht einer SOLL-Ausgabe in der *Kameralistik*.

Auszahlungen:

Liegen vor, wenn sich die Liquidität, d.h. der Zahlungsmittelbestand (Barkasse und Girokonten) negativ verändert. Entspricht einer IST-Ausgabe in der *Kameralistik*.

Betriebsabrechnungsbogen (BAB):

Hilfsrechnung der *Kostenstellenrechnung* zur Verteilung der *Vorkostenstellen* auf die *Endkostenstellen* durch verursachungsgerechte Schlüssel (Fläche, Mitarbeiter etc.).

Doppik:

Doppelte kaufmännische Buchführung. Besteht aus einer Gewinn- und Verlustrechnung (enthält alle *Erträge* und *Aufwendungen*) und einer Bilanz (enthält das Vermögen und deren Finanzierung).

Einnahmen:

Liegen vor, wenn sich die Liquidität oder die Forderungen/Verbindlichkeiten (Geldvermögen) positiv verändern. Entspricht einer SOLL-Einnahme in der *Kameralistik*.

Einzahlungen:

Liegen vor, wenn sich die Liquidität, d.h. der Zahlungsmittelbestand (Barkasse und Girokonten) positiv verändert. Entspricht einer IST-Einnahme in der *Kameralistik*.

Endkostenstellen:

Kostenstellen, die unmittelbar auf die *Kostenträger* verrechnet werden können.

Erlöse:

Betriebsbedingte *Erträge* für ein *Produkt* bzw. eine *Leistung* innerhalb einer Periode.

Erträge:

Liegen vor, wenn sich das Reinvermögen (Eigenkapital) positiv verändert. Entspricht weitgehend einer SOLL-Einnahme im *Verwaltungshaushalt* der *Kameralistik*.

Interne Leistungsverrechnungen:

Erfassung und Bewertung von verwaltungsinternen Leistungen als *Steuerungsleistungen* oder *Serviceleistungen*.

Kalkulatorische Kosten:

Abschreibungen sowie *Verzinsung des Eigen- und Fremdkapitals* in der *Kameralistik*.

Kameralistik:

Besondere Verwaltungsbuchführung mit *Verwaltungshaushalt* und *Vermögenshaushalt*.

Kosten:

Betriebsbedingter, in Geld bewerteter Ressourcenverbrauch innerhalb einer Periode. Es wird zwischen Personal-, Sachkosten, *internen Leistungsverrechnungen* und *kalkulatorischen Kosten* unterschieden. Kosten geben an, welche Ressourcen verbraucht werden.

Kostenrechnung:

Rechenwerk, das auf der Finanzbuchhaltung (*Kameralistik* oder *Doppik*) beruht, und die *Kosten* und *Erlöse* über die *Kostenstellen* auf die *Kostenträger* verrechnet.

Kostenstellen:

Organisatorische oder funktionelle Teilbereiche, bei denen *Kosten* zusammengefasst werden. Eine *Kostenstelle* gibt an, wo *Kosten* entstehen.

Kostenstelleneinzelkosten:

Kosten, die unmittelbar den *Kostenstellen* zugerechnet werden können.

Kostenstellengemeinkosten:

Kosten, die nur mittelbar den *Kostenstellen* zugerechnet werden können.

Kostenträger:

Auf *Produkte* bzw. *Leistungen* werden die *Erlöse* und *Kosten* verrechnet. Ein *Kostenträger* gibt an, wer die *Kosten* zu tragen hat.

Kostenträgereinzelkosten:

Kosten, die unmittelbar den *Kostenträgern* zugerechnet werden können.

Kostenträgergemeinkosten:

Kosten, die nur mittelbar den *Kostenträgern* zugerechnet werden können.

Leistungen:

Zusammenfassung verschiedener Tätigkeiten entsprechend einem kommunalen Produktplan. Leistungen sind eine mögliche Ebene für *Kostenträger*.

Produkte:

Zusammenfassung verschiedener Leistungen entsprechend einem kommunalen Produktplan. Produkte sind eine mögliche Ebene für *Kostenträger*.

Produktleistungen:

Hierunter fallen alle Leistungen, die eine Kommune im Rahmen ihrer Daseinsfürsorge für Einwohner und alle anderen Stellen außerhalb der eigenen Verwaltung erbringt. Auftragsgrundlage sind Gesetze, Verordnungen oder Ratsbeschlüsse.

Serviceleistungen:

Serviceleistungen sind auch verwaltungsinterne Produkte. Diese können allerdings auch von Dritten erbracht werden und sind für die Produktverantwortlichen beeinflussbar. Interne Serviceleistungen werden vorrangig für die Produktverantwortlichen, aber auch für die Verwaltungssteuerung und für andere Servicestellen erbracht.

Steuerungsleistungen:

Unter Steuerung und Steuerungsunterstützung (Overhead) sind alle Leistungen zu fassen, die zur Steuerung der Gesamtverwaltung notwendig sind. Diese stellen verwaltungsinterne Leistungen bzw. Produkte dar und können i.d.R. nicht von Dritten erbracht werden.

Verwaltungshaushalt:

Enthält alle konsumtiven *Einnahmen* und *Ausgaben*. Er ist mit der kaufmännischen Gewinn- und Verlustrechnung nahezu identisch.

Vermögenshaushalt:

Enthält alle investiven *Einnahmen* und *Ausgaben*. Der Inhalt ist weitgehend mit den Bewegungen einer kaufmännischen Bilanz identisch.

Verzinsung des Eigen- und Fremdkapitals:

Äquivalent für die Fremdkapitalzinsen und (entgangene) Eigenkapitalzinsen in Form eines Mischzinssatzes in der *Kameralistik*.

Vorkostenstellen:

Kostenstellen, die nur mittelbar auf die *Kostenträger* verrechnet werden können. Diese werden durch einen *Betriebsabrechnungsbogen (BAB)* zunächst auf die *Endkostenstellen* verteilt.