



INNOVATIONSRING NKR-SH

ein Projekt der Arbeitsgemeinschaft der
kommunalen Landesverbände Schleswig-Holstein

Handlungsempfehlung zur Kosten- und Leistungsrechnung, Prozesse und Steuerung



Version 3.0, Stand: 17.12.2007

Inhaltsverzeichnis	Seite
VORWORT	3
1. EINLEITUNG	4
2. EMPFEHLUNG FÜR EINE PROJEKTORGANISATION UND EINEN PROJEKTABLAUF IM NKR.....	6
3. PROJEKTARBEIT UND BETEILIGTE	7
4. ZWECK, ZIEL UND GRUNDLAGEN DER KOSTEN- UND LEISTUNGSRECHNUNG	8
4.1. ZWECK.....	8
4.1.1 Funktionalität der bisherigen Kameralistik.....	9
4.1.2 Die Funktionalität des NKR.....	9
4.1.3 Funktionalität der KLR	9
4.1.4 Abgrenzung der KLR zum Produktrahmen.....	10
4.2. ZIELE DER KLR	11
5. VORGEHEN BEI DER EINFÜHRUNG DER KOSTEN- UND LEISTUNGSRECHNUNG	12
5.1 ERFOLGSFAKTOREN BEI DER EINFÜHRUNG DER KOSTEN- UND LEISTUNGSRECHNUNG	12
5.2 PRAKTISCHES BEISPIEL FÜR DIE EINFÜHRUNG DER KLR IN EINER MITTELGROßEN KOMMUNE	20
5.2.1. Allgemeine Vorbereitungen für die Einführung der KLR	20
5.2.2. Vorbereitung für das erste Kostenrechnungstreffen.....	21
5.2.3. Das erste Kostenrechnungstreffen	21
5.2.4. Hausaufgaben für die Organisationseinheit für die weiteren Sitzungen	22
6. ELEMENTE DER KOSTENRECHNUNG	22
6.1 KOSTENARTENRECHNUNG	23
6.1.1 Begriff und Aufgaben der Kostenartenrechnung	23
6.1.2 Einteilungskriterien für Kostenarten.....	24
6.1.3 Kalkulatorische Kostenarten	25
6.1.4 Verbindung zum Kontenrahmen des Landes darstellen	28
6.1.5 Erfassung und Zuordnung der Personalkosten	30
6.2 KOSTENSTELLENRECHNUNG	31
6.2.1. Zweck der Kostenstellenrechnung.....	31
6.2.2. Kriterien für die Bildung von Kostenstellen	32
6.2.3. Verrechnung der Kosten auf die Kostenstellen	37
6.3 KOSTENTRÄGERRECHNUNG	41
6.3.1 Aufgaben der Kostenträgerrechnung	41
6.3.2 Begriff Kostenträger	43
6.3.3 Durchführung der Kostenträgerrechnung	43
7. CONTROLLING, BERICHTSWESEN UND KENNZAHLEN	46
7.1 CONTROLLINGSYSTEME	48
7.1.1 Controllingphilosophie	48
7.1.2 Definition des Controllings	49
7.1.3 Operatives / Strategisches Controlling	49
7.1.4 Controlling und Kontrolle	50
7.1.5 Controllingorganisation	51
7.1.6 Aufbau eines Controlling-Systems.....	51
7.2 CONTROLLINGSYSTEME	52
7.2.1 Begriffserläuterung	52
7.2.2 Grundlagen des Berichtswesens	53
7.3 KENNZAHLENSYSTEME.....	57
7.3.1 Definition	57
7.3.2 Kennzahlen in der Verwaltung.....	57
7.3.3 Schlüsselkennzahlen in der Verwaltung.....	58

7.3.4	Umgang mit Schlüsselkennzahlen	59
7.3.5	Kennzahlen und interkommunaler Vergleich.....	59
8.	WEITERENTWICKLUNG DER KOSTEN- UND LEISTUNGSRECHNUNG	60
8.1.	KLR-SYSTEME.....	60
8.2.	RISIKOMANAGEMENT	65
8.3.	WIE FINDET DIE RISIKOBERICHTERSTATTUNG STATT?	67
9.	SCHLUSSBETRACHTUNG UND AUSBLICK.....	70
	ANLAGE – SCHLÜSSELKENNZAHLENBERICHT DES KREISES PINNEBERG	71
	LITERATURVERZEICHNIS UND LINKS	77

Vorwort

Die vorliegende Handlungsempfehlung für die Kosten- und Leistungsrechnung (KLR) soll den an der Einführung einer KLR Beteiligten, d.h. dem/der künftigen Kostenrechner/in oder künftigen Controllern, als Leitfaden dienen und zwar unabhängig von notwendigen Fortbildungsmaßnahmen. Die vorliegende Handlungsempfehlung bildet den Bereich der „Kosten- und Leistungsrechnung, der Prozesse und der Steuerung“ ab und sollte ursprünglich zusammen mit der „Produktbildung“ gemeinsam erarbeitet werden. Durch einen Beschluss der Projektgruppe wird nunmehr der Bereich „Kosten- und Leistungsrechnung, Prozesse und Steuerung“ sowie „Produktbildung“ getrennt dargestellt werden.

Die öffentlichen Mittel sollen im Interesse der Bürgerinnen und Bürger wirtschaftlich und sparsam eingesetzt werden, wie es auch haushaltsrechtlich geboten ist. Hierzu benötigt die Verwaltung Informationen zur Wirtschaftlichkeit, die weder aus der kameralistischen noch aus der kaufmännischen Buchführung gewonnen werden können.

Steuerrelevante Informationen zur Wirtschaftlichkeit des Verwaltungshandelns lassen sich nur gewinnen, wenn den Leistungen der Verwaltung die damit verbundenen Kosten in einer aussagefähigen Kosten- und Leistungsrechnung gegenübergestellt werden.

Sowohl die Doppik als auch die erweiterte Kameralistik muss um die KLR ergänzt werden. Die KLR ist dabei kein eigenes Rechnungswesen sondern ergänzt sinnvollerweise das NKR.

Die KLR liefert Informationen über die Kosten und Erlöse der einzelnen Produkte und Leistungen der kommunalen Verwaltung und ist ein unverzichtbares Steuerungsinstrument sowohl für Kreise, Städte als auch für Ämter und Gemeinden.

1. Einleitung

Schleswig-Holstein hat sich für einen koordinierten Umstieg auf das neue kommunale Rechnungswesen entschieden. Die kommunalen Landesverbände beschreiten – gemeinsam mit dem Land – einen einvernehmlichen Weg zur Umsetzung des Reformkonzeptes der Innenministerkonferenz (IMK) im Hinblick auf eine künftige Verwaltungssteuerung nach betriebswirtschaftlichen Methoden. Die wichtigsten Entscheidungen hinsichtlich des neuen Haushaltsrechts werden im Konsens getroffen. Ausgangspunkt sind die inhaltlichen Vorgaben der IMK, welche vom Innovationsring NKR-SH durch praktische Handlungsempfehlungen für die umstellenden Kommunen unterstützt werden.

In Schleswig-Holstein wird die Verwaltungsmodernisierung zunehmend thematisiert.

Die Professionalität und Wirtschaftlichkeit einer Kommune sowie die Diskussion über die Aufgaben einer Kommune sind in erheblichem Umfang abhängig von einem sachgerechten und objektiven Bewertungsmaßstab. Dieser wird auch von den schleswig-holsteinischen Kommunen zunehmend mit dem Instrumentarium der Doppik verbunden. Zudem sehen die Kommunen mit der Einführung des doppischen Haushaltsrechts die Möglichkeit der betriebswirtschaftlichen Steuerung der Kommune.

Alle schleswig-holsteinischen Landkreise stellen auf die kommunale Doppik um. Drei der vier kreisfreien Städte haben Umstellungsbeschlüsse für die kommunale Doppik (Kiel, Lübeck, Neumünster) gefasst. Viele Städte, Gemeinden und Ämter stellen ebenfalls um. Die Verwaltungsfachhochschule Altenholz und die Verwaltungsakademie Bordesholm passen ihre Lehr- und Ausbildungsinhalte den veränderten Anforderungen an.

Im Juni 2004 wurde eine Arbeitsgruppe „Reform des Gemeindehaushaltsrechts“ beim Land eingerichtet¹. Diese erarbeitet ein Regelwerk für ein kommunales Haushaltsrecht in den Kommunen, die ihr Haushalts- und Rechnungswesen umstellen wollen. Die Mitglieder der Arbeitsgruppe sind Vertreter (Finanzverwaltungsfachleute, Kämmerer, Betriebswirte o.ä.) der vier kommunalen Landesverbände, des Landesrechnungshofes, des Statistischen Amtes für Hamburg und Schleswig-Holstein und des Innenministeriums (Vorsitz). Es soll ein möglichst einfaches Regelwerk erarbeitet werden, das den Kommunen eine Umstellung ihres Haushalts- und Rechnungswesens auf die Doppik erleichtert und frühestmöglich gesetzliche

¹ Durch Beschluss der Lenkungsgruppe "kommunale Verwaltungsreform" wurde die Arbeitsgruppe "Reform des Gemeindehaushaltsrechts" eingerichtet, die für Schleswig-Holstein die Umsetzungen des **IMK-Beschlusses vom 21. November 2003** zur Reform des Gemeindehaushaltsrechts begleitet.

Bindung entfaltet. Die Ergebnisse der Arbeitsgruppe „Reform des Gemeindehaushaltsrechts“ sind im Internet verfügbar unter:

<http://landesregierung.schleswig-holstein.de/coremedia/generator/Aktueller20Bestand/IM/Information/Kommunales20Sport/gemeindehaushaltsrecht.html>.

Folgende Entwürfe und Feststellungen der Arbeitsgruppe - die im Konsens erzielt wurden - sind öffentlich einsehbar:

- GemHVO-Doppik vom 15.08.2007,
- Änderungen der GO,
- Abschreibungstabelle,
- Kontenrahmen,
- Produktrahmen,
- Verwaltungsvorschriften

sowie Erläuterungen, Verwaltungs- und Zuordnungsvorschriften.

Die neue künftige GemHVO-Doppik ist an die Vorschriften des Handelsgesetzbuches (HGB) angelehnt. Entsprechende Verweise werden in den Erläuterungen ihren Niederschlag finden. Verwaltungsvorschriften (Muster) treten an die Stelle von Ausführungsanweisungen. Diese werden durch Handlungsempfehlungen des Innovationsrings NKR-SH ergänzt.

Der Innovationsring NKR-SH ist ein Gemeinschaftsprojekt der kommunalen Landesverbände in Schleswig-Holstein. Dieses Selbsthilfeprojekt der Kommunen wurde gegründet, um den anstehenden Umstellungsprojekten in den schleswig-holsteinischen Kommunen hinsichtlich des Neuen Kommunalen Rechnungswesens Rechnung zu tragen.

Die Idee des Projekts ist die selbstständige Umstellung der schleswig-holsteinischen Kommunen auf ein neues Rechnungswesen zu unterstützen und zu koordinieren. Dabei gehen die kommunalen Landesverbände davon aus, dass 80% der Kommunen – mit Ausnahme der größeren Städte – die Umstellung auf der Grundlage der Arbeitsergebnisse lt. „Reform des Gemeindehaushaltsrechts“ beim Innenministerium, durch die Partizipation von Erfahrungen anderer Umstellungsprojekte (u.a. Uelzen, Salzgitter, Modellprojekte aus Nordrhein Westfalen) sowie der Nutzung praxisorientierter wissenschaftlicher Erkenntnisse selbst vornehmen können. Durch den Zusammenschluss hochqualifizierter Experten aller kommunalen Landesverbände aus den Kreisen, Städten, Gemeinden und Ämtern werden im Innovationsring Kompetenzen von Leistungsträgern der schleswig-holsteinischen Kommunen gebündelt. Diese Experten sind u.a. Betriebswirte, Volkswirte, Kämmerer, Kassenverwalter, Personalentwickler. Hinzu kommen Dozenten der Verwaltungsfachhochschule aus Altenholz und der

Verwaltungsakademie aus Bordesholm. Nicht zuletzt durch die Mitarbeit der Kommunalberatungen und Beteiligungen der Kommunalen Landesverbände (Kubus und Gekom) werden die Ergebnisse der Arbeitsgruppen des Innovationsrings einem Qualitätsmanagement unterworfen.

Die Hauptzielsetzung ist die Unterstützung beim Umstieg der schleswig-holsteinischen Kommunen (Städte, Gemeinden, Ämter, Kreise) auf ein neues (kommunales) Haushalts- und Rechnungswesen. Dies geschieht schwerpunktmäßig auf der Grundlage von Handlungsempfehlungen. Die Veröffentlichungen des Innovationsrings können eingesehen werden unter www.nkr-sh.de.

Im Vordergrund des Umstellungsprozesses steht die systematische und kostengünstige Durchführung des Umstiegs. Die Koordination erfolgt durch den Innovationsring NKR-SH, um Kosteneinsparungen durch ein gemeinsames Vorgehen zu ermöglichen.

Diese Handlungsempfehlungen stellen einen Rahmen für Verwaltungen aller Größenklassen dar, die im konkreten Projekt an die örtlichen Gegebenheiten angepasst werden muss. Hierzu können die Empfehlungen ergänzt oder aber um die im örtlichen Projekt irrelevanten Punkte reduziert werden.

2. Empfehlung für eine Projektorganisation und einen Projektablauf im NKR

Das Projekt der Kosten- und Leistungsrechnung ist als Teilprojekt des Gesamtprojektes zur Einführung eines neuen kommunalen Rechnungswesens (NKR/Doppik) zu betrachten. Infolgedessen sind alle Projektbeteiligten bei der örtlichen Umsetzung in der einzelnen umsetzenden Kommune in diesen Prozess mit einzubeziehen. Im Regelfall empfiehlt sich folgende Projektorganisation zur Umstellung auf das NKR:

- Teilprojekt 1: Vermögenserfassung und -bewertung, Eröffnungsbilanz
- Teilprojekt 2: Softwareauswahl, -beschaffung und -implementierung
- Teilprojekt 3: Einführung einer Kosten- und Leistungsrechnung, des gesetzlich normierenden Produktrahmens und eines betriebswirtschaftlichen Instrumentariums (u.a. Risikomanagements)
- Teilprojekt 4: Organisation mit anpassungsbezogenen Aspekten der Ablauforganisation und der Geschäftsprozesse (Stichwort und Chance zur Optimierung der Geschäftsprozesse)
- Teilprojekt 5: Aus- und Fortbildung (Rechnungswesen, Führungskräfte, Politik)
- Teilprojekt 6: Haushaltsplanung im neuen System (NKR / Doppik)

Die veröffentlichten Handlungsempfehlungen des Innovationsrings NKR-SH sind im Internet unter der Adresse www.nkr-sh.de bzw. über die kommunalen Landesverbände und das Innenministerium abrufbar. Ggf. wenden Sie sich bitte auch an den Hauptkoordinator des Innovationsrings NKR-SH, den Fachverband der Kämmerer oder der Kassenverwalter Schleswig-Holsteins. Diese Empfehlungen sind Standards sowie allgemein gültige Aussagen und sollten unter Berücksichtigung der örtlichen Gegebenheiten angepasst bzw. angewendet werden.

Die Empfehlungen des Innovationsrings wurden anhand der spezifischen gesetzlichen (neuen) Regelungen (u.a. GemHVO-Doppik, Änderungen der GO etc.) und der vorliegenden Umstellungserkenntnisse schleswig-holsteinischer und Kommunen in anderen Bundesländern (wie Uelzen, Salzgitter, Dreieich, rheinland-pfälzische Projektergebnisse) ausgearbeitet.

Zur erfolgreichen Umsetzung des Gesamtprojektes ist eine detaillierte und realistische Projektplanung erforderlich. Empfohlen wird an dieser Stelle auch der Einsatz von MS-Projekt. Dabei sollten im Zuge der Kapazitätsplanung ausreichend Arbeitsstunden für die Projektmitglieder eingeplant werden. Ebenso sind ausreichende Projektpufferzeiten zu berücksichtigen. Je nach Größe der Verwaltung sind eventuell projektbedingte Freistellungen oder Freistellungszeiten von Mitarbeitern zu berücksichtigen, denn bei der Umstellung auf das NKR handelt es sich um ein komplexes Vorhaben. Unbedachtheiten ziehen zu einem späteren Zeitpunkt ggf. negative Folgewirkungen nach sich.

Je nach inhaltlichen Erfordernissen und vorhandenen Mitteln kann es sinnvoll sein, auch externer Beratungsgesellschaften in Anspruch zu nehmen. Erfahrung auf dem Gebiet „Einführung der Doppik in Kommunen“ dürfte hierbei von Vorteil sein. Die Auftragserteilung erfolgt nach dem Vergaberecht. Hierfür ist im Vorwege die Ermittlung des konkreten Bedarfes, an Unterstützung erforderlich. Die konkrete Bedarfsermittlung geschieht in enger Abstimmung mit allen Teilprojektgruppen.

3. Projektarbeit und Beteiligte

Projektleiterin war Patricia Müller von der Stadt Kiel bis zum 31.12.2006. Cornelia Recker von der Stadt Pinneberg hatte die Projektleitung für das Teilprojekt Produkte und ab 01.01.2007 für die Kosten- und Leistungsrechnung inne.

Folgende Projektmitarbeiter/ innen waren an dem Projekt und der Erstellung der Handlungsempfehlung beteiligt:

Udo Albrecht, Amt KLG Eddelak St. Michaelisdonn – Email: udo.albrecht@amt-edd-sm.de

Jörg Blank, Stadt Lübeck – Email: joerg.blank@luebeck.de

Jens Buhs, Stadt Husum – Email: jens.buhs@husum.de

Thomas Carstens, Stadt Itzehoe – Email: thomas.carstens@itzehoe.de

Thomas Chmiel, Stadt Kiel – Email: Thomas.Chmiel@kiel.de

Lothar Gersch, Gemeinde Schönkirchen – Email: lothar.gersch@gemeinde.moenkeberg.de

Jens Mager, Kreis Pinneberg – Email: j.mager@kreis-pinneberg.de

Jörg Hatje, Amt Breitenburg – Email: joerg.hatje@amt-breitenburg.de

Anja Künzel, Stadt Lübeck – Email: anja.kuenzel@luebeck.de

Inger Lensch, Kreis Segeberg – Email: inger.lensch@kreis-segeberg.de

Arnold Prehls, Amt Ostholstein-Mitte – Email: a.prehls@amt-ostholstein-mitte.de

Cornelia Recker, Stadt Pinneberg – Email: recker@stadtverwaltung.pinneberg.de

Sönke Sießenbüttel, Amt Itzehoe-Land – Email: soenke.siessenbuettel@amt-itzehoe.landsh.de

Begleitet wird die Projektgruppe durch den Hauptkoordinator des Innovationsrings NKR-SH Herrn Frank Dieckmann und im Projektbüro durch Frau Marion Sommer.

Allen Beteiligten gilt der besondere Dank der kommunalen Landesverbände für die Einsatzbereitschaft, sich über ihre eigene Arbeit hinaus im Innovationsring NKR-SH zu engagieren.

Die Projektgruppe trifft sich künftig bei Bedarf in unregelmäßigen Abständen weiter. Sofern sachliche Gründe (ggf. über das Projektteam des Innovationsrings) eine Weiterentwicklung des zugrunde liegenden Leitfadens rechtfertigen, wird sich die Projektgruppe dieser annehmen und die Handlungsempfehlung fortentwickeln.

4. Zweck, Ziel und Grundlagen der Kosten- und Leistungsrechnung

4.1. Zweck

Die Kameralistik, das neue kommunale Rechnungswesen (NKR) und die Kosten- und Leistungsrechnung (KLR) sind Planungs-, Steuerungs- und Kontrollinstrumente. Sie unterscheiden sich jedoch in ihrer Funktionalität, ihren Steuerungs- und Kontrollmöglichkeiten erheblich.

Durch die Ausgliederung kommunaler Aufgabenbereiche in kostenrechnende Einheiten, Eigenbetriebe oder GmbH's haben bereits viele Städte, Kreise, Ämter und Gemeinden sehr

unterschiedliche Erfahrungen mit der kaufmännischen Buchführung und ggf. der Kosten- und Leistungsrechnung (KLR) gesammelt. In kleineren Verwaltungen liegen häufig Erfahrungen mit internen Leistungsverrechnungen, z.B. Bauhof, vor.

4.1.1 Funktionalität der bisherigen Kameralistik

Die Kameralistik als Steuerungs- und Kontrollinstrument der Kommune basiert auf einem Geldverbrauchskonzept als Ermächtigungsgrundlage. Das Steuerungsinstrument ist der Haushaltsplan (Verwaltungs- und Vermögenshaushalt). Die Vorgaben beziehen sich nur auf Geldbewegungen (Einnahmen und Ausgaben), d.h. die Steuerung findet nur über die Zuteilung oder Enthaltung von finanziellen Mitteln statt. Die kamerale Haushaltsrechnung dient im Rahmen der externen Rechnungslegung der Darlegung der getätigten Ausgaben, der Kontrolle des Haushaltsvollzugs und dem Nachweis der Rechtmäßigkeit der Kassengeschäfte.

4.1.2 Die Funktionalität des NKR

Die Steuerung und Kontrolle der Kommune im Rahmen des neuen kommunalen Rechnungswesens (NKR) basiert auf Erträgen und Aufwendungen, einem Ressourcenverbrauch (Vermögen und Kapital) und lehnt sich an die Grundsätze des kaufmännischen Rechnungswesens (HGB) an, d.h. das NKR orientiert sich an einem ergebnisorientiertem Wirtschaftshandeln bzw. an einer ergebnisorientierten Darstellung².

Gegenüber der Kameralistik hebt sich das NKR unter anderem in folgenden Punkten ab. Das NKR

- weist einen Ressourcenverbrauch (an Vermögen, Kapital) differenziert nach Produktgruppen aus,
- stellt die Veränderung der Vermögens- und Kapitalstruktur dar,
- stellt die Erlöse und Aufwendungen (Leistungen und Kosten) periodenbezogen dar und
- trennt zwischen betriebsbedingten und außerordentlichen Aufwendungen/Erträgen.

4.1.3 Funktionalität der KLR

Die Kosten- und Leistungsrechnung (KLR) ergänzt die Planungs-, Steuerungs- und Kontrollmöglichkeiten eines kaufmännischen bzw. eines neuen kommunalen Rechnungswesens.

So sind zum Beispiel im städtischen Haushalt die Verwaltungskosten nicht mal eindeutig erkennbar, da diese sich auf fast alle Einzelpläne verteilen.

Die KLR ordnet die Kosten- und Leistungen nach dem Prinzip der wirtschaftlichen Verursachung zu, während in der Kameralistik das hiervon abweichende Kassenwirksamkeitsprinzip beachtet wird, d.h. Kosten und Leistungen werden in der KLR in den Perioden in denen sie anfallen erfasst (kaufmännisches Rechnungswesen) und möglichst verursachungsgemäß Kostenstellen und –trägern zugeordnet.

Die Erstellung einer KLR auf kameralen Daten gestaltet sich arbeitsintensiv, da Umbuchungen wegen des Kassenwirksamkeitsprinzips der Kameralistik notwendig werden, Vorräte unabhängig ihres Werteverzehrs in den Verwaltungshaushalt eingehen und die Anlagenbuchhaltung häufig aktualisiert werden muss. Das NKR erleichtert die Überleitung erheblich, da es und die kaufmännische Buchführung von Eigenbetrieben eine Anlagenbuchhaltung, Werteverzehr z.B. über Abschreibungen, Ressourcenverbrauch von Vorräten und Erträge/Aufwendungen der Erfolgsrechnung bereits beinhaltet.

4.1.4 Abgrenzung der KLR zum Produktrahmen

Mit der Einführung des NKR ist der Aufbau von Produktgruppen zwingend vorgeschrieben. Hierbei sind Erfolgsrechnungen und ggf. Finanzrechnungen (s.a. Handlungsleitfaden „Ergebnis, Vermögens- und Finanzrechnung, Abschlüsse, Rückstellungen des Innovationsrings, Kap. 7. Ergebnisrechnung u. Kap. 8. Finanzrechnung) als Teilrechnungen und ein Jahresabschluss zu erstellen.

Beispiel:

Während in der Kameralistik die Personalausgaben separat im Sammelnachweis 4.000 den Gliederungen zugeordnet werden, müssen im neuen kommunalen Rechnungswesen z.B. die Personalkosten der Schulverwaltung auf die einzelnen Schulformen (Produktgruppen) aufgeteilt werden (bisher kameral als Personalausgaben in Abschnitt 20 (Schulverwaltung) ausgewiesen). Jede Kommune kann auf freiwilliger Basis diese Produktgruppen weiter untergliedern, um die Ergebnisse einzelner Produktgruppen oder Produkte zu verdeutlichen z.B. der einzelnen Schulen, Museen (Produktuntergruppen) oder z.B. Teilbereiche einer Schule wie Schülerbetreuung, Arbeitsgemeinschaften (Produkte).

² Festlegungen für Schleswig-Holstein hinsichtlich der erweiterten Kameralistik wurden bisher nicht vorgenommen wurden

Im Gegensatz zum Produktrahmen ist der Aufbau einer Kosten- und Leistungsrechnung in der GemHVO-Doppik nicht zwingend vorgeschrieben. § 16 GemHVO-Doppik weist aber mit seiner Kann-Bestimmung ausdrücklich darauf hin, dass die Einführung einer Kosten-/Leistungsrechnung für die Kommune und ihre Entscheidungsträger sehr sinnvoll sein kann.

Die Ausgestaltung der kommunalen Kosten- und Leistungsrechnung ist im Gegensatz zum Produktrahmen in der GemHVO-Doppik nicht weiter geregelt, so dass jede Kommune ihren jeweiligen Informationsansprüchen entsprechend eine individuell ausgeprägte (und gegebenenfalls vom Produktrahmen abweichende) oder umfassende KLR aufbauen kann.

Entscheidet sich eine Kommunalverwaltung für die erweiterte Kameralistik – in Schleswig-Holstein besteht ja noch weiterhin das Wahlrecht (auch wenn sich der überwiegende Teil der Verwaltungen voraussichtlich für die Doppik entscheiden wird) - dann ist es erforderlich, dass das bestehende System um eine Vermögensveränderungs-, eine Wirtschafts- und eine neutrale Rechnung ergänzt werden muss. Daran kann dann auch die KLR angebunden werden.

4.2. Ziele der KLR

Die KLR dient als Planungs-, Steuerungs- und Kontrollinstrument.

Während in der Privatwirtschaft die Optimierung des „Jahresüberschusses“ im Vordergrund steht, sind im kommunalen Bereich vorrangig folgende Ziele der KLR zu nennen:

- Optimierung des Leistungsangebotes (Menge und Qualität = Leistungstransparenz)
- Optimierung der eingesetzten Ressourcen (Personal, Sachmittel, Finanzmittel
- = Kostentransparenz)
- Kalkulation angemessener Gebühren und Entgelte
- Datenbasis für Wirtschaftlichkeitsberechnungen
- Beurteilung, ob Eigenleistung oder externe Vergabe von Aufträgen effizienter ist
- Ermittlung und Kontrolle von Budgets
- Optimierung der Aufbau oder Ablauforganisation
- Darstellung künftiger finanzieller Belastungen (Schuldenklarheit)
- Darstellung des Anlagevermögens (Vermögensklarheit)
- Vergleichsrechnungen über mehrere Jahre
- eine Komponente eines zukünftigen Controllings (Frühwarnsystem).

Die KLR ist nicht für alle Aufgabenbereiche von gleichem Nutzen. Eine sinnvolle Anwendung sind Bereiche:

- in denen Gebühren oder Entgelte erhoben werden,
- die nach Art oder Umfang kommunal disponibel (beeinflussbar) sind wie z.B. die Amtsumlage oder
- durch externe Anbieter wahrgenommen werden können.

Hinweis/Empfehlung:

Vor einer Entscheidung eine KLR einzuführen sollte die Verwaltung individuell ermitteln für welche Aufgabenbereiche (Organisationseinheiten/Produktrahmen) ein Informationsbedarf besteht.

Die KLR kann auch für Teilbereiche (Pilot) eingeführt und erweitert werden, so dass generell der Bedarf einer umfassenden KLR mit der Größe der Verwaltung steigt.

5. Vorgehen bei der Einführung der Kosten- und Leistungsrechnung

5.1 Erfolgsfaktoren bei der Einführung der Kosten- und Leistungsrechnung

„Alles Gelingen hat sein Geheimnis, alles Misslingen seine Gründe“ (Joachim Kaiser, 1928, dt. Kritiker)

Es gibt viele Faktoren, die bei der Einführung einer Kosten- und Leistungsrechnung in den Kommunalverwaltungen von Anfang an berücksichtigt und aufeinander abgestimmt werden müssen. Dabei sind die örtlichen Verhältnisse (z.B. Gemeindegröße, DV-Einsatz) entscheidend dafür, welche Bedeutung die einzelnen Punkte in der jeweiligen Kommune haben. Entsprechend der eigenen Schwerpunkte und örtlichen Besonderheiten kann daraus eine Checkliste entwickelt werden:

Zieldefinition und Analyse des Ist-Zustandes: Was soll mit der Nutzung der KLR prinzipiell erreicht werden? Welche kommunalen Strategien/Ziele sind mit der Einführung verbunden?

Auf Basis der definierten Ziele und der Ergebnisse aus der Ist-Analyse lassen sich die Schwerpunkte für die Projektdurchführung ermitteln.

Die mit der KLR verfolgten Zielsetzungen sowie Möglichkeiten und Grenzen der Nutzung sind auf breiter Basis zu kommunizieren. Es muss vor allem den Entscheidungsträgern klar sein, dass die KLR nur ein Instrument ist, um Informationen bereitzustellen und Kosten- und Leistungsanalysen durchzuführen. Für erforderliche Veränderungen bedarf es dann entsprechender Entscheidungen. Die Orientierung am Informationsbedarf der Entscheidungsträger bei der Ausgestaltung der KLR ist für die richtige Entscheidungsfindung

und damit für den Erfolg dieses Instrumentes sehr wichtig. Unter der Voraussetzung, dass die KLR als Steuerungsinstrument genutzt werden soll, ist vor der Konzeption der KLR das Steuerungskonzept der Kommune festzulegen. Da die KLR mit ihrem Ausweis von Leistungen, Mengen, Kosten und Erlösen zu einem wesentlichen Teil die Steuerung auf der operativen Ebene abbildet und unterstützt, ist die Einbettung in die gesamte Führungssystematik wichtig.

Mit der KLR sollte nicht der Versuch unternommen werden, die Komplexität der Realität vollständig abzubilden. Vielmehr sollte die KLR dazu dienen, die Komplexität zu reduzieren. Also: keine Perfektionierung des Instrumentes anstreben. Die Sprache der KLR muss von allen (Verwaltung, Politik, Bürger) verstanden werden.

Einbindung des Personalrates: Welche Grundsätze und Voraussetzungen sollen für die Leistungserfassung und Datenauswertung gelten?

Auf die rechtzeitige Einbindung des Personalrates muss von Anfang an geachtet werden, damit auch die Belange der Mitarbeiter frühzeitig berücksichtigt werden können. Dem Personalrat sollten die Erkenntnisse aus der KLR zur Verfügung gestellt werden. Es wird empfohlen, mit dem Personalrat eine Dienstvereinbarung zu schließen, je nach Verwaltungsgröße. Das Ziel einer solchen Vereinbarung ist neben der Schaffung von Vertrauen auch die Klärung der Frage nach der Zielsetzung der KLR bzw. der Ausgestaltung (z.B. Arbeitszeitaufzeichnungen für die Leistungserfassung) und der verantwortliche Umgang mit den Ergebnissen der KLR.

Projektmanagement: Welche Stellen bzw. Personen sollen jeweils mit der Projektkoordination, Konzepterarbeitung und der Erarbeitung der Ausführungsdetails beauftragt werden? Inwieweit sollen externe Berater hinzugezogen werden? Inwieweit ist die Politik einzubinden? Wer ist Projektverantwortlicher mit Handlungs- und Ressourcenkompetenzen?

Zur erfolgreichen Abwicklung dieses Vorhabens ist die Implementierung einer strukturierten Projektorganisation wesentliche Voraussetzung, die sich in kleinen Verwaltungen auf wenige Personen reduziert. Dabei darf die KLR nicht isoliert betrachtet werden, sondern muss in ein Projektmanagement für ein betriebswirtschaftliches Gesamtkonzept integriert werden.³ In diesem Zusammenhang geht es darum festzulegen, auf welche Weise sichergestellt werden kann, die Einführung als solche vorzubereiten, zu planen und zu steuern und so in einem vertretbaren sachlichen, zeitlichen und finanziellen Rahmen durchzuführen, denn

³ Vgl. hierzu KGSt-Bericht 2/2004, Kapitel 2, 3 und 6

grundsätzlich unterliegt die Einführung der KLR selbst dem Grundsatz der Wirtschaftlichkeit. Das Gesamtkonzept sollte im Wesentlichen die nachfolgend aufgeführten Elemente umfassen:

- Lenkungsausschuss: Oberstes Entscheidungsgremium bestehend aus Mitgliedern der Verwaltung und der Selbstverwaltung (dadurch Einbindung der Politik)
- Projektleitung: Operative Leitung des Projektes
- Projektteam: Erarbeitung und Umsetzung der konzeptionellen Inhalte

Bei der Realisierung kann zusätzlich die Unterstützung durch erfahrene Spezialisten oder Berater helfen, die konzeptionelle Gestaltung gut festzulegen und Probleme in der Umsetzung zu vermeiden oder zu lösen. Um den Einführungsaufwand zu reduzieren, wird die Bildung von sog. Geleitzügen mit vergleichbaren Verwaltungen empfohlen. Das Prinzip der Geleitzüge basiert auf dem Gedanken, durch Arbeitsteilung und Erfahrungsaustausch mit professioneller Unterstützung in abgestimmten Schritten kostensparend und ressourcenschonend ans Ziel zu gelangen und die notwendigen Projektschritte umzusetzen. Dabei werden die Meilensteine der Projektarbeit der Geleitzüge durch ein eindeutiges Handlungskonzept fixiert.

Zeitraster: Wann sollen welche Arbeitsschritte abgeschlossen sein?

Für die Projektdurchführung ist ein Zeitplan mit einer entsprechenden Definition von Meilensteinen aufzustellen. Der Terminplan zeigt Aktivitäten und deren geplanten Start- und Endtermine auf. Er enthält weiterhin die festgelegten Meilensteine (Abnahmepunkte).

Ein möglicher Ablauf des Projektes ist im Folgenden auf der Grundlage der Projektstrukturplanung zum neuen Haushalts- und Rechnungswesen aus dem KGSt-Bericht 2/2004 beispielhaft dargestellt. Allerdings wird hier eine KLR-bezogene Betrachtung vorgenommen, indem für die KLR mögliche Teilarbeitspakete (TAP) und Arbeitsschritte (AS) im Detail beispielhaft dargestellt werden⁴:

Projektstrukturplan KLR

TP	PP	AP	TAP	AS	Bezeichnung
2					Teilprojekt 2: Produkte, Budgetierung und KLR
2	S				Situationsanalyse
2	S	1			Überprüfung vhd. Produkthaushalt/Produktbeschreibungen
2	S	2			Überprüfung Entwicklungsstand KLR, Controlling, Berichtswesen
2	S	2	1		Entwicklungsstand KLR

⁴ Vgl. KGSt-Bericht 6/2004, Teil 4, S. 13

Innovationsring NKR-SH
 Dokumentation der Projektgruppe 1.2

- Produktbildung und Prozesse, Kosten- und Leistungsrechnung und Steuerung-
 - Teilprojekt Kosten- und Leistungsrechnung, Prozesse und Steuerung -

2 S	2	1	1	Vorhandene Konzepte, Richtlinien usw. zur KLR
2 S	2	1	2	Einrichtungen mit laufender KLR
2 S	2	1	3	Aufbaubedarf (Welche Bereiche? Wann?)
2 S	3			Überprüfung Informationsbedarf/Steuerungsrelevanz
				Informationsbedarfsanalyse KLR (Anforderungen aus Sicht der
2 S	3	1		Führung
2 S	4			Prüfung organisatorischer Konsequenzen
2 K	1			Konzeptphase
2 K	2	1		Produkthaushalt, Ziele, Kennzahlen
2 K	2	1	1	Kosten- und Erlösartenrechnung
2 K	2	1	2	Abstimmung mit Kontenplan Ergebnisrechnung
2 K	2	1	3	Ausgestaltung Kontenklasse 9
2 K	2	2		Kostenstellenrechnung
2 K	2	2	1	Abstimmung mit Organisationsstruktur
2 K	2	2	2	Prüfung weiterer Kostenobjekte (Gebäudekostenstellen usw.)
2 K	2	3		Kostenträgerrechnung
2 K	2	3	1	Abstimmung mit Produktkonzept
2 K	2	3	2	Prüfung weiterer Kostenobjekte (Projekte, Aufträge, Prozesse)
2 K	2	4		Anlagenrechnung
2 K	2	4	1	Abstimmung mit Teilprojekt Eröffnungsbilanz
2 K	2	4	2	Abstimmung mit Anforderungen Ergebnisrechnung
2 K	2	4	3	Weitere Steuerungsinformationen aus der Anlagenrechnung
2 K	2	5		Fachkonzepte
2 K	2	5	1	Ermittlung dezentraler Anforderungen an die KLR
2 K	2	5	2	Dezentrale Ausgestaltung des Gesamtkonzepts KLR
2 K	2	6		Berichtswesen
2 K	2	7		Organisation KLR
2 K	2	7	1	Abstimmung mit Teilprojekt Organisation Rechnungswesen
				Aufbau- und Ablauforganisation KLR (Verantwortlichkeiten,
2 K	2	7	2	Berechtigungen, Aufgaben)
2 U				Umsetzungsphase
2 U	1			Entwicklung Arbeitshilfen zur Konzeptumsetzung
2 U	1	1		Richtlinien/Dienstvereinbarung KLR
2 U	1	2		Kontierungshandbuch
2 U	2			Roll-Out Produktbeschreibungen u. KLR
2 U	3			Schulung und Unterstützung der Fachbereiche
2 U	3	1		KLR-Schulungskonzept
				Abstimmung mit Teilprojekt Finanzsoftware und
2 U	3	1	1	Mitarbeiterqualifizierung
2 U	3	1	2	Zielgruppenbezogene KLR-Schulung
2 A				Abschlussphase
				Dokumentation und Weiterentwicklungskonzept zu Produkten, KLR u.
2 A	1			Budgetierung
2 A	1	1		Dokumentation/Weiterentwicklung KLR
2 A	1	1	1	Abschlussbericht KLR
2 A	1	1	2	Mittelfristige Überprüfung der Umsetzung
2 A	1	1	3	Vorgehensweise zur Weiterentwicklung
2 A	2			Prüfung der Schnittstellen Finanzbuchhaltung/KLR
2 A	2	1		Testbetrieb
2 A	2	2		Abstimmung mit Teilprojekt Finanzsoftware
2 A	3			Eingabe KLR-Daten in Produktivsystem

Legende:

TP = Teilprojekt, PP = Projektphase, AP = Arbeitspaket, TAP = Teilarbeitspaket, AS = Arbeitsschritt, S = Situationsanalyse, K = Konzeptphase, U = Umsetzungsphase, A = Abschlussphase

Für die Zeitplanung ist des Weiteren zu berücksichtigen, dass die Phase der Software-Entscheidung in Abhängigkeit vom Einsatz einer bereits vorhandenen Software oder der Auswahl einer neuen Software und dem dann gewählten Ausschreibungsverfahren weniger oder mehr Zeit in Anspruch nehmen kann. Der Auswahlprozess ist entsprechend frühzeitig vorzubereiten.

Information und Qualifizierung der Mitarbeiter und politischen Gremien: Zu welchen Zeitpunkten und auf welche Art und Weise sollen die Mitarbeiter über Vorgehen und Ziele informiert werden? Welcher Personenkreis wird mit welchen Inhalten geschult? Wie kann Akzeptanz bei den Mitarbeitern erreicht werden? Gibt es einen (kommunal-) politischen Willen zur Einführung bzw. ist es sinnvoll diesen durch die Kommunalverwaltung anzuregen? Grundsätzlich kann ein Veränderungsprozess nur dann erfolgreich abgeschlossen werden, wenn alle Beteiligten/Betroffenen rechtzeitig und umfassend informiert werden. Dies gilt selbstverständlich auch für die Einführung der Kosten- und Leistungsrechnung (KLR).

Dabei kann die Unterstützung durch die ehrenamtlichen Gremien (Politik) ein wichtiger Erfolgsfaktor sein. Frühzeitig – **vor** der Einleitung des Reformprozesses – sollten deshalb die ehrenamtlichen Gremien umfassend in den Veränderungsprozess mit einbezogen werden.

Sie sollten darüber informiert und davon überzeugt werden, dass die Kosten- und Leistungsrechnung

- die mit der Erstellung von (Dienst-)Leistungen verbundenen Kosten transparent macht,
- zu einem gesteigerten Kostenbewusstsein sowie zu einer Steigerung der Effektivität und der Effizienz innerhalb der öffentlichen Verwaltung führt.

Die theoretischen Grundlagen der Doppik im Allgemeinen und der KLR im Besonderen können durch **Informationsveranstaltungen** und/oder Workshops **allen** Beteiligten vermittelt werden.

Die Einführung der KLR wird in den meisten Fällen ein Teilprojekt im Rahmen der Einführung des neuen kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens bilden.

Die Gemeindehaushaltsverordnung wird die KLR nicht verbindlich vorschreiben. Es bleibt somit den Entscheidungsträgern in den Kommunalverwaltungen überlassen, zu definieren, ob sie dieses Informationssystem überhaupt einsetzen wollen und, wenn ja, in welchem Umfang und in welcher Tiefe sie es nutzen wollen. Zumindest im Bereich der kostenrechnenden Einrichtungen dürfte die KLR allerdings obligatorisch sein. Auch bei der

Amtsverwaltung ist die Einführung einer Kosten- und Leistungsrechnung sinnvoll, da Verwaltungsleistungen nach Inanspruchnahme abgerechnet werden können.

Zudem ist bei der Einführung der KLR die verwaltungsübergreifende, durchgängige Informationsversorgung ein wichtiger Erfolgsfaktor, denn dieses Projekt bringt viele Fragen und einen enormen Informations- und Wissensbedarf sowohl für die betroffenen Verwaltungsmitarbeiter als auch die politischen Gremien mit sich. Nach Jahrzehnten des primären Denkens in Ausgabe- und Einnahmedimensionen reicht zur Umstellung gesetzlicher Zwang nicht aus; die Reform muss notwendig auch in den Köpfen der betroffenen Personen stattfinden. In der Praxis haben sich verschiedene Wege herauskristallisiert, um den stark gestiegenen Wissensbedarf von Verwaltungsmitarbeitern und Kommunalpolitikern zu decken. Die wichtigsten sind nachfolgend genannt:

- Mitarbeiterzeitung, Infoblätter und Lokales Intranet als Informationssystem zum Projektfortschritt
- Schulungen, Inhouse-Seminare und Multiplikatorenmodell (vorgebildetes Personal besucht externe Seminare und transportiert das Know-how über Inhouse-Schulungen oder Einzelgespräche in die Verwaltung und die politischen Gremien) für den Know-how-Transfer in die Verwaltungen und politischen Gremien

Standards und Ausgestaltung der KLR: Welche allgemeinen Rahmenbedingungen sollen übergreifend für alle Organisationsbereiche gelten? Wie tief ist die KLR in den einzelnen Geschäftsbereichen konzeptionell auszugestalten?

Die KLR unterliegt in ihrer Ausgestaltung keinen gesetzlichen Bestimmungen, ihr Aufbau und ihre Organisation liegen im Ermessen der jeweiligen Organisation. Es gibt zahlreiche Verfechter ausschließlich einheitlicher Vorgaben und Standards in der KLR. Die bisherigen Erfahrungen in Einführungsprozessen verschiedener Kommunen zeigen aber ebenso die Notwendigkeit einer bedarfsgerechten dezentralen KLR auf, denn die Strukturen der Verwaltungsbereiche und die Anforderungen der Führungskräfte an eine KLR unterscheiden sich nach ihren Aufgaben.

Es ist zu empfehlen, einheitliche Standards mit Regelungen und Grundsätzen, die für den gesamten Verwaltungsbereich gelten und den klassischen Aufbau nach Kostenarten, Kostenstellen und Kostenträgern folgen, festzulegen. Auch im Zusammenhang mit der Softwarenutzung sind einheitliche bereichsübergreifende Strukturen vorzugeben wie z.B. zu den Themen:

- Kostenrechnungsverfahren (z.B. Produktstruktur als Grundlage für die Struktur der KLR)

- Stammdaten (z.B. Festlegung eines Kontenplanes/einheitliche Nummernsystematik)
- Kostenstellen (z.B. Einrichtung von Pflichtkostenstellen, wie z.B. Allgemeine Verwaltung)
- Kostenträger (z.B. Festlegung der unterhalb der Produkte definierten Leistungen als Kostenträger)
- Personalkostenverrechnung (z.B. Heranziehung der Ist-Personalkosten als Gemeinkosten)
- Leistungsverrechnungen (z.B. Konzept für die Leistungsverrechnung innerhalb einzelner Betriebsabrechnungsbögen und zwischen den einzelnen BAB)

Folgende Empfehlungen sollten daher insgesamt Beachtung finden⁵:

- Einheitliche Standards in einer KLR müssen zwingend eingehalten werden. Ihr Umfang und ihre Reichweite müssen sich an den Informations- und Steuerungszielen der Verwaltungsführung und den Anforderungen des zentralen Controllings ausrichten.
- Zusätzlich sollte die KLR als ein Instrument für die interne Steuerung in Ämtern und Abteilungen genutzt werden.
- Deshalb muss eine funktionierende Kombination aus festen Vorgaben und individueller Freiheit entwickelt werden.

Die KLR sollte zu Steuerungszwecken breit genutzt und laufend optimiert werden. Ihr Einsatz muss sich an zentralen, übergeordneten ebenso wie an dezentralen Anforderungen orientieren und bereichsbezogene Varianten ermöglichen. Zudem sollte die KLR auch nach dem Einführungsprozess als ein „lebendes Instrument“ verstanden werden, in das Änderungen in der Organisations- oder Aufgabenstruktur ständig eingepflegt werden.

Beschaffung und Einführung erforderlicher DV-Systeme: Genügen die bestehenden IT-Systeme den Anforderungen an eine führungsgerechte Gestaltung der KLR? Welches System soll angeschafft werden?

Liegt das Kostenrechnungskonzept vor, ist zu prüfen, ob die bestehenden IT-Systeme den Anforderungen genügen. Es ist sehr wahrscheinlich, dass die Einführung einer führungsgerechten KLR die Beschaffung neuer Software erfordert, einerseits zum Führen der Kostenrechnung und andererseits zum Betreiben der vorgelagerten Systeme (insbesondere zur Leistungserfassung von Mengen und Arbeitszeiten). Es sollte eine Tullösung gewählt werden, die die Anforderungen an eine führungsgerechte Gestaltung der KLR umfassend erfüllt (Planung, Ist-Erfassung und Auswertungen) und die die Schnittstellen

⁵ Die KLR kann eingesetzt werden als Instrument für die Abrechnung von Verwaltungsleistungen, z.B. zwischen einer Amtsverwaltung und den Gemeinden.

zu den vorgelagerten Systemen auf relativ einfache Weise gewährleistet, so dass kostenrechnungsrelevante Geschäftsvorfälle nur einmal erfasst werden. Eine sorgfältige Evaluation und Integration in die bestehenden IT-Systeme wird empfohlen.

siehe auch Handlungsempfehlung Softwareeinsatz und Implementierung (Anforderungsbaukasten)

Einführungsstrategie: Soll die gesamte Verwaltung zu einem Stichtag auf den Echtbetrieb der Kosten- und Leistungsrechnung umgestellt werden oder erfolgt die Umstellung für die einzelnen Fachbereiche schrittweise? Welche Organisationsbereiche sollen bei einer schrittweisen Einführung zunächst berücksichtigt werden?

Zu einer Einführungsstrategie gehört auch die Entscheidung über die Einführung der KLR in einem Zug oder ein Vorgehen in Form der Pilotierung. Beide Vorgehensweisen sind mit Vor- und Nachteilen verbunden, die unter Berücksichtigung der örtlichen Gegebenheiten abzuwägen sind. Grundsätzlich ist eine verwaltungsweite Umsetzung eher für kleinere Kommunen in Betracht zu ziehen, während die großen Kommunen i.d.R. die Pilotierung vorziehen sollten.

Unabhängig davon, ob die pilothafte oder die flächendeckende Einführung gewählt wird, Ziel muss es sein, nach der Einführung eine flächendeckende Anwendung der KLR in der Verwaltung vorzunehmen. Denn nur ein flächendeckender Ansatz wird der Zielsetzung gerecht, sämtliche entstehenden Kosten zu identifizieren und verursachungsgerecht den erstellten Verwaltungsleistungen zuzurechnen. Dies liegt darin begründet, dass Verwaltungsleistungen überwiegend unter Beteiligung verschiedenster Fachämter und Servicebereiche erstellt werden. In diese Wertschöpfungskette, an deren Ende erst ein „absatzfähiges Produkt“ steht, fließt zunächst eine Vielzahl interner Vorleistungen ein, deren Erstellung bzw. Bereitstellung in den beteiligten Fachämtern und Servicebereichen zu erheblichen Kosten führt. Zur Ermittlung dieser Kosten des „absatzfähigen Endproduktes“ ist es daher unverzichtbar, ebenfalls die Kosten der Vorleistungen zu ermitteln und sie anschließend verursachungsgerecht dem „Endprodukt“ zuzurechnen. Dies setzt zwingend voraus, dass auf allen Ebenen der Leistungserstellung – d.h. flächendeckend – eine KLR betrieben wird. Hier sei jedoch noch mal darauf hingewiesen, dass diese nach Art und Umfang unterschiedlich ausgestaltet werden kann.

Sofern nicht bei allen Organisationseinheiten gleichzeitig eine KLR eingeführt wird, ist es sinnvoll, nach Prioritäten vorzugehen. Folgende Prioritäten werden empfohlen:

1. Bereiche mit gesetzlicher Verpflichtung zur Gebührenkalkulation (kostenrechnende Einrichtungen)

2. Interne Dienstleister
3. Mit Privatanbietern vergleichbare Bereiche (z.B. Grünflächenamt)
4. Andere Verwaltungsbereiche

Zentrale/dezentrale Durchführung der KLR: Vieles spricht dafür, die KLR vor Ort, d. h. möglichst dezentral durchzuführen: hier ist der Einblick in das Betriebsgeschehen am größten, die Informationswege sind kurz, der Kostenrechner kann auf Veränderungen im Betrieb schnell reagieren, wenn dies erforderlich ist. Bei kleineren Gemeinden kann jedoch aufgrund nicht vorhandener Personalressourcen und der Übersichtlichkeit der Verwaltung auch eine zentrale Stelle für die KLR verantwortlich sein. Daneben können bei fortschreitender Einführung integrierter Standard-Software Kostengründe und die höheren Ansprüche an die Qualifikation und Schulung der damit betrauten Personen für eine zentrale Führung der KLR sprechen (z.B. eine zentrale Stelle je Dezernat).

Finanzierung: Welche Ausgaben sind zu welchen Zeitpunkten in die Haushaltsplanung aufzunehmen?

Wenn sich mehrere Gemeinden bei dem Vorhaben die KLR einzuführen zusammenschließen, ist es möglich die anfallenden Kosten für z.B. Beratung und Schulung über Teilnehmerschlüssel (s.a. Geleitzug) zu verteilen und damit für die einzelne Gemeinde zu reduzieren.

Erstellung einer Geschäftsanweisung: Die wichtigsten örtlichen Regelungen für die Einführung von KLR, wie z.B. Beschreibung zentraler und dezentraler Zuständigkeiten, einheitliche Vorgaben, Termine für regelmäßige Berichte u.ä. sollten in größeren Kommunen in einer Geschäftsanweisung zusammengefasst werden. Dies schafft Klarheit, hilft Kompetenzstreitigkeiten zu vermeiden und unterstützt die Einheitlichkeit des Vorgehens.

5.2 Praktisches Beispiel für die Einführung der KLR in einer mittelgroßen Kommune

5.2.1. Allgemeine Vorbereitungen für die Einführung der KLR

In der Dienststelle wird zuerst ein Informationsgespräch mit den Entscheidungsträgern und den für die Durchführung der KLR verantwortlichen Personen geführt. Nachdem sie über die Ziele der Gesamtkonzeption unterrichtet wurden, können gemeinsam die Ziele der KLR in der jeweiligen Verwaltungseinheit (z.B. Produktkostenermittlung, Gebührenkalkulation, Steuerung der Wirtschaftlichkeit) formuliert werden. Es ist zu prüfen, ob eine Änderung bestehender Arbeitsabläufe notwendig ist. Das für die KLR zuständige Personal muss

Zugang zu allen relevanten Daten erhalten. Darüber hinaus ist ein Schreiben an die Organisationseinheiten zu verfassen, in dem die Einführung der KLR angekündigt wird. Die Organisationseinheit wird gebeten, einen Ansprechpartner für die Einführung der KLR zu benennen. Für jede Organisationseinheit wird ein eigenes Kostenrechnungsteam gebildet, das im Regelfall von einer/m Kämmereivertreter/in moderiert wird. Es empfiehlt sich für die Einführung einen Leitfaden zu erstellen, welcher kurz und verständlich die Kostenrechnungstheorie erklärt.

5.2.2. Vorbereitung für das erste Kostenrechnungstreffen

Anhand des Organigramms der Organisationseinheiten und des kommunalen Produktplanes wird vom Moderator ein Vorschlag zur Kostenrechnungslogik erarbeitet und der Organisationseinheit rechtzeitig zugesandt.

In der ersten Sitzung sollten der/die AmtsleiterInnen, die AbteilungsleiterInnen und die MitarbeiterInnen anwesend sein, die künftig für die KLR in der jeweiligen Organisationseinheit zuständig sind. Bei der oder den folgenden Sitzung/en ist es sinnvoll aus diesem Personenkreis eine kleinere Arbeitsgruppe zu bilden.

5.2.3. Das erste Kostenrechnungstreffen

Festlegung des Kostenträgerplanes: Zuerst werden Kostenträger (Produkte, Leistungen) anhand des kommunalen Produktplanes für den jeweiligen relevanten Produktbereich durchgegangen und nach folgenden Fragestellungen untersucht:

- Welche dieser Produkte werden im Amt erbracht?
- Bei welchen Produkten werden nur Teilleistungen erbracht? Welche Leistungen werden von anderen Ämtern wahrgenommen?
- In welchen Bereichen soll der Produktplan noch tiefer gegliedert werden?
- Wo reicht der Informationsgehalt auf der Stufe von Produktgruppe oder Produktbereich aus?
- Welche Leistungen werden darüber hinaus erbracht (i.d.R. interne Teilleistungen, die an andere Organisationseinheiten zu verrechnen sind)?

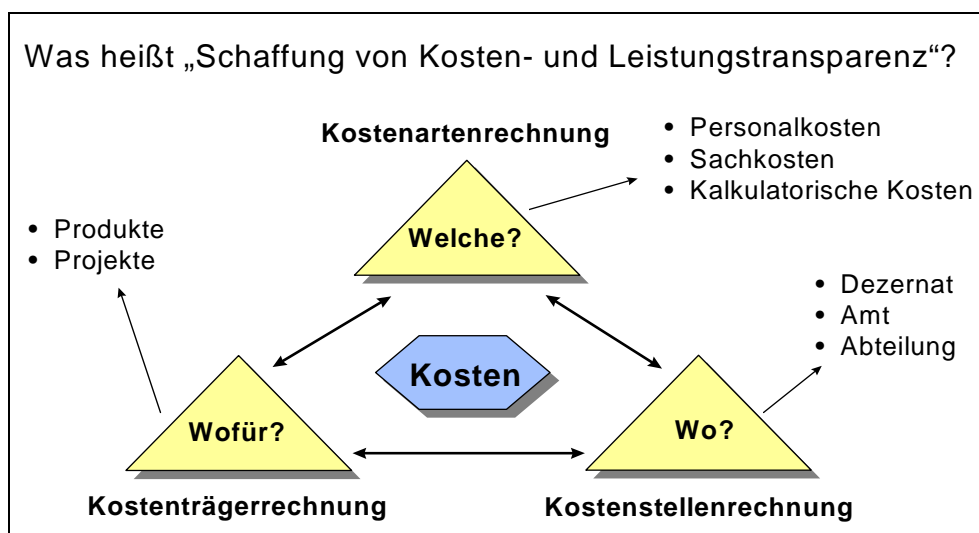
Anschließend wird der Vorschlag über Bildung von Kostenstellen diskutiert. Die Zuordnung der Kostenträger bzw. Produkte zu den einzelnen Endkostenstellen sollte im Anschluss erfolgen.

5.2.4. Hausaufgaben für die Organisationseinheit für die weiteren Sitzungen

In den nächsten Sitzungen sollten die Schlüssel für die Umlage von Vor- und Endkostenstellen ebenso wie der Verteilungsschlüssel von Endkostenstellen auf die Produkte erarbeitet bzw. festgelegt werden. Ebenso soll die Zuordnung aller Beschäftigten des Amtes auf die einzelnen Kostenstellen (z.B. %-Anteile, Köpfe) sowie die qm-Zahlen (beanspruchte Flächen der jeweiligen Organisationseinheit) ermittelt werden und den Gebäude(-vor)kostenstellen zugeordnet werden.

6. Elemente der Kostenrechnung

Die Kosten- und Leistungsrechnung gliedert sich in die Kostenarten-, die Kostenstellen- und die Kostenträgerrechnung. In der Kostenartenrechnung werden die Kosten systematisch erfasst, dem Ort ihrer Kostenentstehung im Rahmen der Kostenstellenrechnung zugeordnet und auf die Leistungen einer Verwaltung verrechnet (Kostenträgerrechnung). Parallel zur Aufbereitung der Kosten in der Kostenrechnung erfolgt innerhalb der Erlösrechnung die Abrechnung der während einer Abrechnungsperiode realisierten Erlöse. Für die Kostenrechnung ist es notwendig betriebsfremde Aufwendungen (z.B. Aufwendungen für Veranstaltungen Dritter, Vereine etc.), außerordentliche (z.B. Sturmschäden, Umstrukturierungen) und periodenfremde (Rechnungen für Leistungen des Vorjahrs) Aufwendungen und Erträge zu eliminieren.



Für eine einheitliche KLR sind bestimmte Rahmenvorgaben bzw. Mindestvorschriften erforderlich. Folgende Rahmenvorgaben sind bindend:

- Aufbau des Kostenrechnungssystems
- Kontenrahmen, Erlös- und Kostenartenplan
- Erfassung und Bewertung der Personalkosten

- Grundsätze der Anlagenbuchhaltung (Wertbasis für die kalkulatorischen Kosten, Höhe kalkulatorischer Zinssatz)
- Festlegung der Arten der kalkulatorischen Kosten
- Struktur des Berichtswesens

In den folgenden Kapiteln werden diese Mindestvorschriften beschrieben.

6.1 Kostenartenrechnung

6.1.1 Begriff und Aufgaben der Kostenartenrechnung

Die Kostenartenrechnung ist der Ausgangspunkt jeder Kostenrechnung. Sie sorgt für eine systematische und vollständige Erfassung der in einer Rechnungsperiode angefallenen Kosten und Erlöse und beantwortet die Frage, welche Kosten- und Erlösarten durch die betriebliche Leistungserstellung angefallen sind. Daneben weist die Kostenartenrechnung die zeitliche Entwicklung von Kosten und Erlösen aus. Je nach Ausgangsrechnungswesen werden die Ausgaben/Einnahmen aus der Kameralistik bzw. Aufwendungen/Erträge aus dem doppischen Rechnungswesen übernommen und, soweit erforderlich, zeitlich, sachlich und wertmäßig abgegrenzt.

In der Praxis ist i. d. R. die nachfolgende Untergliederung der Kostenarten nach der Art der eingesetzten Ressourcen und Dienstleistungen anzutreffen:

- **Personalkosten**

umfassen alle Kosten, die im Zusammenhang mit den Beschäftigungsverhältnissen der Mitarbeiter/-innen entstehen. Dazu gehören beispielsweise die Dienstbezüge der Beamtinnen und Beamten einschließlich Beihilfen, der Aufwand für die Bildung von Pensionsrückstellungen sowie die Entgelte der Beschäftigten einschließlich der gesetzlichen Sozialabgaben.

- **Sachkosten**

umfassen eine Vielzahl von Positionen. So werden hier u. a. die Kosten für Material, Energieverbrauch, Versicherungen und Bürobedarf abgebildet. Unter der Rubrik Sachkosten werden auch die Kosten ausgewiesen, die sich aus inneren Verrechnungen ergeben. Dieses betrifft sowohl die Verrechnungen aufgrund einer Leistungsanspruchnahme als auch die Umlage von Gemeinkosten. Außerdem stellt auch der Aufwand für die Bildung von Rückstellungen für unterlassene Instandhaltung Sachkosten dar.

- **Kalkulatorische Kosten**

umfassen im Wesentlichen die kalkulatorischen Abschreibungen und die kalkulatorischen Zinsen. Die kalkulatorischen Abschreibungen geben den Werteverzehr langlebiger Vermögensgegenstände wieder und die kalkulatorischen Zinsen weisen die Kosten für das im Vermögen gebundene Kapital aus. Daneben sind in der Kostenrechnung noch weitere kalkulatorische Kostenarten wie beispielsweise die kalkulatorischen Wagnisse oder die kalkulatorische Miete zu berücksichtigen.

Die Kostenrechnung berücksichtigt den Ressourcenverbrauch über die kalkulatorische Abschreibung und Verzinsung. Hierzu ist es notwendig in der Anlagenbuchhaltung die Anlagegüter zu erfassen und die Abschreibung (auch für die Erfolgsrechnung der NKR erforderlich) zu berechnen. Analog werden Sonderposten mit Rücklagenanteil wie Zuschüsse und Zuweisungen, zweckgebundene Beiträge und Kostenüberdeckungen in den Gebührenhaushalten gebildet und anteilig in der Erfolgsrechnung aufgelöst (näheres siehe im Handlungsleitfaden „Ergebnis, Vermögens- und Finanzrechnung, Abschlüsse, Rückstellungen des Innovationsrings, Kapitel 9.4.1.1. Anlagevermögen und 9.4.6. Sonderposten). Für die Kostenartenrechnung ist es notwendig diesen Vermögensgegenständen und Sonderposten eine Kostenstellenzuordnung und/oder ggf. Kostenträgerzuordnung mitzugeben, so dass diese jährlich wiederkehrenden Buchungen automatisiert werden. Darüber hinaus werden kalkulatorische Zinsen und Mieten erfasst.

Hinweis/Empfehlung:

In der Kommunalverwaltung erfolgt in der Regel keine Trennung zwischen handels-/steuerrechtlicher und kalkulatorischer Abschreibung.

Dieser Ausweis von Kostenartengruppen ermöglicht erste Ansätze zur Wirtschaftlichkeitssteuerung, indem Kostenstrukturen und -verhältnisse transparent werden und erkennbar ist, durch welche Kostenarten die Gesamtkosten im Wesentlichen geprägt sind.

6.1.2 Einteilungskriterien für Kostenarten⁶

Für unterschiedliche Betrachtungsweisen in der Kostenrechnung sind weitere Unterscheidungskriterien von Bedeutung, wie die folgende Tabelle zeigt:

Unterscheidungskriterium	Kostenbezeichnung
Verbrauchsherkunft	• Primäre Kosten

⁶ vgl. KGSt-Bericht „Grundlagen der Kostenrechnung“, Teil 2, S. 27ff

	<ul style="list-style-type: none">• Sekundäre Kosten
Verhalten bei Beschäftigungsveränderung	<ul style="list-style-type: none">• Fixe Kosten• Variable Kosten
Zurechenbarkeit auf ein Kostenobjekt (Kostenträger, Kostenstelle)	<ul style="list-style-type: none">• Einzelkosten• Gemeinkosten
Verrechnungsumfang	<ul style="list-style-type: none">• Vollkosten• Teilkosten
Zeitbezug	<ul style="list-style-type: none">• Istkosten• Normalkosten• Plankosten

6.1.3 Kalkulatorische Kostenarten

Kalkulatorische Abschreibungen

Kalkulatorische Abschreibungen erfassen den Werteverzehr betriebsnotwendiger Wirtschaftsgüter innerhalb einer Periode. Mit der kalkulatorischen Abschreibung werden Ausgaben für das betriebsnotwendige Anlagevermögen auf mehrere Abrechnungszeiträume verteilt.

Abgeschrieben werden alle unbeweglichen (z.B. Gebäude) und beweglichen Vermögensgegenstände (z.B. Fahrzeuge, Büroeinrichtungen), deren Nutzungsdauer über einen Abrechnungszeitraum - in der Regel ein Jahr - hinausgeht und die dabei an Wert verlieren.

Bei Gegenständen mit einem Einzelwert unter 410 € können die geleisteten Ausgaben aus Vereinfachungsgründen bereits bei ihrer Entstehung in voller Höhe als einmalige Sachkosten berücksichtigt werden. Weil Grundstücke in der Regel unbegrenzt genutzt werden können, unterliegen sie nicht der Abschreibung.

Gegenstände des Umlaufvermögens und Vermögensgegenstände, die in keinem ursächlichen Zusammenhang mit dem Leistungsprozess stehen und insofern nicht betriebsnotwendig sind, werden nicht abgeschrieben, z.B. nicht genutzte Halle.⁷

Die Ermittlung der kalkulatorischen Abschreibungen wird durch folgende Faktoren bestimmt:

- die Abschreibungsbasis,
- die anzuwendende Abschreibungsmethode und
- die zu erwartende betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer.

Als Abschreibungsbasis werden entweder die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten oder der Wiederbeschaffungszeitwert des Anlagevermögens berechnet. Beim

Wiederbeschaffungszeitwert handelt es sich um den Neuwert eines gleichen oder gleichwertigen Vermögensgegenstandes zum Bewertungszeitpunkt einschl. Nebenkosten (z.B. Mehrwertsteuer, Aufstellungskosten, Baugebühren). Der Wiederbeschaffungszeitwert beinhaltet zusätzlich zu den tatsächlichen Kosten eine jährliche Preissteigerungsrate. Unter dem Wiederbeschaffungszeitwert ist somit der Geldbetrag zu verstehen, der zum Ersatz des vorhandenen Anlagegegenstandes am jeweiligen Bezugszeitpunkt erforderlich ist.

Die Abschreibungsmethode zeigt an, wie die Abschreibungssumme innerhalb des Nutzungszeitraumes auf die einzelnen Jahre verteilt werden soll. In Schleswig-Holstein ist nur die lineare Abschreibung bzw. die leistungsabhängige Abschreibung erlaubt, eine progressive oder degressive Abschreibung ist nicht zulässig.

Die lineare Abschreibung unterstellt eine konstante Wertminderung während der gesamten Nutzungsdauer eines Vermögensgegenstandes. Die Ermittlung des jährlichen Abschreibungsbetrages erfolgt anhand eines gleich bleibenden Prozentsatzes vom Anschaffungs-/Herstellungswert oder vom Wiederbeschaffungszeitwert.

Die Abschreibung beginnt grundsätzlich mit dem Zeitpunkt der Inbetriebnahme eines Vermögensgegenstandes. Wird beispielsweise ein Vermögensgegenstand im Mai eines Jahres in Betrieb genommen, so ist in diesem Jahr ein Betrag in Höhe von 8/12 der Gesamtjahresabschreibung als Abschreibung anzusetzen.

Bei der leistungsbezogenen Abschreibung wird die kalkulatorische Wertminderung des betreffenden Jahres anhand der tatsächlichen Nutzung (der tatsächlichen Inanspruchnahme) des Vermögensgegenstandes im Verhältnis zur möglichen Gesamtnutzung während der gesamten Lebensdauer dieses Gegenstandes ermittelt. Dieses Verfahren kommt nur für Vermögensgegenstände in Betracht, deren tatsächliche Inanspruchnahme innerhalb eines Jahres nachvollziehbar gemessen werden kann, beispielsweise Kilometer-Leistung bei Fahrzeugen.

Die Abschreibung endet grundsätzlich mit Ablauf der Nutzungsdauer bzw. dem Zeitpunkt, zu dem die Nutzung aus technischen oder wirtschaftlichen Gründen endet.

Wird ein Vermögensgegenstand nach Ablauf der planmäßigen Nutzungsdauer weiterhin zur Leistungserstellung genutzt, werden bilanziell bereits abgeschriebene Vermögensgegenstände, den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung und dem

⁷ vgl: Hinweise für die Verwaltung der Freien und Hansestadt Hamburg, Leitfaden, 3. Auflage, Herausgegeben von der Finanzbehörde - Amt für Bezirke und Verwaltungsreform – Hamburg 2005, S. 15

Grundsatz der Vollständigkeit folgend, mit einem Erinnerungswert von 1 € in der Anlagenbuchhaltung weitergeführt.

Die Projektgruppe „Vermögenserfassung und Bewertung“ hat eine Handlungsempfehlung sowie Abschreibungstabellen mit den jeweiligen Nutzungsdauern zur Anwendung für Schleswig-Holstein erarbeitet (siehe unter www.nkr-sh.de).

Kalkulatorische Zinsen

Kalkulatorische Zinsen stellen Kosten für das in Vermögensgegenständen gebundene Kapital dar. Dabei ist es unerheblich, ob der Vermögensgegenstand aus Eigen- oder Fremdkapital finanziert worden ist. Mit dem Ansatz von kalkulatorischen Zinsen erfolgt in der Kostenrechnung neben der Verzinsung des Fremdkapitals auch eine Verzinsung des Eigenkapitals. Die Notwendigkeit der Verrechnung von Zinsen auf das eingesetzte Eigenkapital ergibt sich daraus, dass mit der Beschaffung bzw. Herstellung von Vermögensgegenständen auf eine alternative Verwendung dieser Eigenmittel verzichtet wird.

Für die Ermittlung von kalkulatorischen Zinsen sind im Wesentlichen folgende Faktoren maßgebend:

- die Verzinsungsmethode,
- der anzusetzende Kalkulationszinssatz und
- die Behandlung des Abzugskapitals.

Beim Restbuchwertverfahren erfolgt eine Verzinsung der Restbuchwerte. Diese ergeben sich aus der Differenz zwischen den Anschaffungswerten und den Abschreibungen. Die Durchschnittswertmethode darf in Schleswig-Holstein nicht angewendet werden.

Bei der Ermittlung der kalkulatorischen Zinsen bleibt das zinsfrei zur Verfügung gestellte Kapital (das sog. Abzugskapital) grundsätzlich unberücksichtigt. Für die kostenrechnenden Einrichtungen ist dementsprechend in der Gemeindehaushaltsverordnung geregelt, dass bei der Verzinsung des Anlagekapitals der aus Beiträgen und ähnlichen Entgelten sowie aus Zuweisungen und Zuschüssen aufgebrachte Kapitalanteil außer Betracht bleibt.

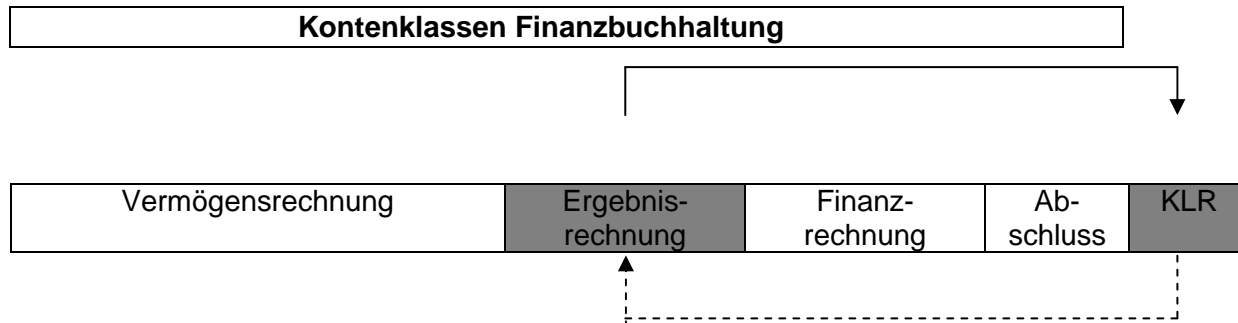
Unabhängig davon, ob die kalkulatorischen Zinsen anhand der Restwert- oder der Durchschnittswertmethode ermittelt werden, bildet das in den Vermögensgegenständen gebundene Kapital die Berechnungsgrundlage. Da es dabei unerheblich ist, ob der Vermögensgegenstand mit Fremd- oder Eigenkapital finanziert worden ist, wird auch für die

Berechnung der kalkulatorischen Zinsen i. d. R. ein einheitlicher kalkulatorischer Zinssatz angesetzt.

Analog zur kalkulatorischen Abschreibung beginnt die kalkulatorische Verzinsung grundsätzlich mit der Anschaffung/Herstellung bzw. Inbetriebnahme und endet mit dem Ablauf der Nutzungsdauer bzw. der Außerbetriebnahme des Vermögensgegenstandes.

6.1.4 Verbindung zum Kontenrahmen des Landes darstellen

Der Kontenplan für die Finanzbuchhaltung des neuen Haushalts- und Rechnungswesens ist zukünftig aus dem Kontenrahmen der jeweiligen Gemeindehaushaltsverordnungen bzw. Verwaltungsvorschriften abzuleiten (siehe Anlage Kontenrahmen), die Kontenklasse 9 ist nach den örtlichen Erfordernissen für die Kosten- und Leistungsrechnung auszugestalten (durchgehender Pfeil). Bei der Detaillierung des Kontenplans für die Finanzbuchhaltung sind somit die Erfordernisse der Kosten- und Erlösartenrechnung zu berücksichtigen (gestrichelter Pfeil), um eine Übereinstimmung und direkte Überleitung der Daten aus der Finanzbuchhaltung in die Kostenrechnung zu ermöglichen. Die folgende Abb. stellt diese Zusammenhänge dar:



Der Kontenrahmen beinhaltet die Erfolgskonten (Aufwand und Ertrag), die Bilanzpositionen (u.a. Anlagevermögen) und Finanzkonten (Einzahlungen und Auszahlungen) und freien Raum für Kalkulatorische Konten und Abschlusskonten.

Eine detaillierte Darstellung der Erlös-/Kostenarten und damit auch eine Detaillierung des Kontenplans für die Finanzbuchhaltung, kann immer dann sinnvoll sein, wenn

- das Erlös-/Kostenvolumen eines Sachkontos absolut oder in Relation zum gesamten Erlös-/Kostenvolumen von wesentlicher Bedeutung ist (z. B. Personalkosten),
- die Höhe der Erlöse/Kosten mehreren voneinander unabhängigen Einflüssen unterliegt und eine Aufteilung nach diesen Einflussgrößen möglich ist (z. B. Energiekosten in Stromkosten, Heizkosten und Wasserkosten),

- dadurch erst eine aussagefähige Erlös-/Kostenstrukturanalyse möglich wird (z. B. EDV-Kosten in Kosten für Lizenzen, Wartung, Schulung).

Der Abgleich mit dem Kontenplan der Finanzbuchhaltung allein reicht aber nicht aus, um die Erlös-/Kostenarten vollständig abzubilden, da hiermit nur die primären Kosten berücksichtigt sind.

Die Aufwendungen und Erträge sind um das außerordentliche betriebsfremde und periodenfremde Ergebnis zu bereinigen. Hinzu kommen die Konten für die kalkulatorischen Kostenarten und die Verrechnungskostenarten (sekundäre Kosten), um eine vollständige Kostenartenrechnung durchführen zu können.

Verrechnungskostenarten (z.B. Umlage der Fachdienstleitung) entstehen innerhalb einer Abrechnungseinheit bei der Auflösung von Vorkostenstellen auf Endkostenstellen und der Auflösung von Endkostenstellen auf Kostenträger über bestimmte Verteilungsschlüssel. Aber auch für die Verrechnung zwischen Abrechnungseinheiten sind aus Sicht der Gesamtverwaltung Verrechnungskostenarten zu definieren. Dies gilt für die Leistungsverrechnung. Eine Festlegung der Verrechnungsstrukturen ist allerdings erst nach der Definition der Kostenstellen und -träger möglich.⁸

Somit entsprechen die Kostenarten – auch numerisch – den Konten der Kostenklasse 5 (Aufwendungen) und die Erlösarten den Konten der Kostenklasse 4 (Erträge). Für Umlagen (sekundäre Kostenarten), die nicht in der Finanzbuchhaltung enthalten sind sowie für normalisierte Kostenarten und Anderskosten sollte eine sachkonten-unabhängige Numerik gewählt werden, die mit der Ziffer „9“ beginnt und in der Kostenklasse 9 dargestellt wird. Grundsätzlich ist zu beachten, dass im NKR-Kontenrahmen die Kostenklasse 9 für die Kostenrechnung sowie für die Interne Verrechnung vorgesehen ist. Dies bedeutet aber nicht, dass auch alle Kostenarten im Kostenartenplan mit der Stelle "9" beginnen müssen. Es ist ausreichend, aus den Kostenarten Summen zu entwickeln, welche dann im zweiten Schritt in der Kostenklasse "9" ausgewiesen werden.

Gemäß der Verwaltungsvorschriften über den Kontenrahmen für die Haushalte der Gemeinden (VV-Kontenrahmen) stellt der Kontenrahmen eine Mindestgliederung dar und kann nach örtlichen Bedürfnissen weiter unterteilt werden. Abgeleitet vom Kontenrahmen wird der Kostenartenplan erstellt. Der Kostenartenplan kann sich auf die Kostenarten, die regelmäßig anfallen beschränken. Bei Bedarf können zusätzliche Kostenarten eingefügt oder bestehende Kostenarten weiter untergliedert werden; ebenso ist die Zusammenfassung von Kostenarten möglich, wenn dies für zweckmäßig gehalten wird.

Hinweis/Empfehlung:

Es muss darauf geachtet werden, dass bei der Buchung der Rechnungen in der Finanzbuchhaltung auch die Kontierungen für die Kosten- und Leistungsrechnung und die Finanzrechnung mitgegeben werden, um Nacherfassungen bzw. Zusatzbuchungen zu vermeiden.

6.1.5 Erfassung und Zuordnung der Personalkosten

Da die Personalkosten einen großen Kostenblock für die Kommunen bedeuten, kommt ihrer genauen Ermittlung und Zuordnung innerhalb der KLR besondere Bedeutung zu.

Als erstes ist festzulegen, ob mit Ist- oder Durchschnittswerten gearbeitet werden soll. Hierzu sind folgende Vor- bzw. Nachteile abzuwägen:

Vorteile Ist-Kosten

- Die tatsächlichen Kosten werden dargestellt.
- Die Kosten können für die Budgetierung übernommen werden.
- Zur Beurteilung der Wirtschaftlichkeit ist es erforderlich mit den Ist-Kosten zu rechnen.

Vorteile Durchschnittswerte

- Es treten keine Kostenschwankungen (z.B. durch die Zahlung von Urlaubs- oder Weihnachtsgeld) und keine fachbereichsbezogenen Ungleichheiten aufgrund sozialer Faktoren (hohe Personalkosten bedingt durch Alter und Kinderzahl der Mitarbeiter) auf.
- Für Analyse- und Vergleichszwecke sind normalisierte Personalkosten eher geeignet.

Wenn mit Ist-Kosten gearbeitet werden soll, so sollten diese direkt aus der Finanzbuchhaltung bzw. aus dem Personalabrechnungsprogramm entnommen werden können. Die Personal-Normalkosten können je Entgelt- bzw. Besoldungsgruppe aus einem durchschnittlichen örtlichen Stundensatz (= Stundenverrechnungssatz) errechnet werden bzw. können aus dem KGSt-Bericht „Kosten eines Arbeitsplatzes“ übernommen werden.

Außerdem ist zu klären, mit welcher Methode die Personalkosten auf die Kostenstellen und die Kostenträger zu verteilen sind. Einerseits könnte eine pauschalierte, prozentuale Zuordnung der Arbeitszeit auf die einzelnen Kostenstellen bzw. Kostenträger geschätzt

⁸ vgl. KGSt-Bericht „Grundlagen der Kostenrechnung“, Teil 4, S. 18ff

werden. Andererseits könnte eine Zeiterfassung als Grundlage für die Verteilung der Arbeitszeit für einen bestimmten Zeitraum mit anschließender Jahreshochrechnung oder Stundenaufschreibungen⁹ durchgeführt werden. Die Anwendung des jeweiligen Verfahrens kann davon abhängig sein, wie differenziert der einzelne Kostenträger definiert wird.

6.2 Kostenstellenrechnung

6.2.1. Zweck der Kostenstellenrechnung

Im Rahmen der Kostenartenrechnung wurde das Kostenvolumen gegliedert nach den verschiedenen Kostenarten ermittelt. Nur ein Teil dieser Kosten (die Einzelkosten) lässt sich direkt und damit verursachungsgerecht den Kostenträgern (Produkte, Leistungen) zurechnen. Dies gilt jedoch nicht für den Kostenblock der Gemeinkosten. Ein Beispiel soll dies verdeutlichen:

Kalkulation der Abfallbeseitigungsgebühr

Die Kosten einer einzelnen Abfalltonne ist bekannt und kann direkt dem Kostenträger „Abfallbeseitigung“ zugeordnet werden. Die Gebühr wird aber von weiteren Kosten bestimmt, deren direkte Zuordnung nicht möglich ist. Hierzu gehören u.a. die notwendigen Werkstattkosten für das Müllfahrzeug in der eigenen Werkstatt. Dieser Aufwand kann nur ermittelt werden, wenn die Kosten für die Reparatur bekannt sind. Dazu muss jedoch wieder die Kostenstruktur der eigenen Werkstatt bekannt sein.

Beispiel

Kostenstelle (KST)	Vorkostenstelle KST Bürgermeister	Endkostenstelle KST Schule
Primärkosten		
Personalkosten	5.000 €	40.000 €
Sachkosten		20.000 €
Summe Primärkosten	5.000 €	60.000 €
Sekundärkosten		
Schule	- 5.000 €	5.000 €
Gesamtkosten	- €	65.000 €

⁹ Stichwort: Beteiligung Personalrat (Einvernehmen)

Im obigen Beispiel wurden primäre Kosten auf der Endkostenstelle (entspricht dem im Haushalt ausgewiesenen Produkt Schulen) in Höhe von 60.000 € ausgewiesen. Die Personalkosten des Bürgermeisters in Höhe von 5.000 € werden als Umlage im Rahmen der internen Leistungsverrechnung auf der Endkostenstelle als sekundäre Kosten dargestellt. Die Gemeinde würde im Haushaltsansatz 60.000 € bei der Schule im Ergebnishaushalt ausweisen, zur Deckung der Kosten werden allerdings 65.000 € benötigt.

Die Kostenstellenrechnung ordnet die Kosten den Orten der Kostenentstehung zu (den Kostenstellen). Erst damit wird eine Weiterverrechnung bis auf die Kostenträger möglich. Die Kostenstellenrechnung dient damit der Kalkulationsgenauigkeit. Im o.g. Beispiel werden zunächst alle Kosten der eigenen Werkstatt zugeordnet, damit im Anschluss eine Ermittlung der Reparaturkosten ermöglicht wird.

Daneben erfüllt die Kostenstellenrechnung noch einen weiteren Zweck: Eine Wirtschaftlichkeitskontrolle. Im gewählten Beispiel könnte man u.a. die eigene Werkstatt mit anderen Werkstätten vergleichen.

In vielen Gemeinden finden bereits zahlreiche Kostenverrechnungen statt. Dazu zählen auch z.B. Verwaltungskostenanteile bei kostenrechnenden Einrichtungen, wie Abwasserbeseitigung oder auch die vollständige oder teilweise Verrechnung von Kosten der kommunalen Bauhöfe. Die bislang in der Regel auf eigene Kalkulationen basierende und durchgeführte Verrechnungen werden nun durch die Kostenstellenrechnung ersetzt. Es wird damit deutlicher, wo diese Leistungen in Anspruch genommen werden.

Die zentrale Frage der Kostenstellenrechnung lautet:

Wo sind die Kosten entstanden?

6.2.2. Kriterien für die Bildung von Kostenstellen

Die Durchführung der Kostenstellenrechnung setzt voraus, dass die gesamte Verwaltung mit ihren Einrichtungen in geeignete Kostenstellen untergliedert wird. Kostenstellen sind die Orte der Kostenentstehung. Sie lassen sich nach verschiedenen Gesichtspunkten ordnen:

- nach Funktionsbereichen

Diese Form der Einteilung ist besonders in Industriebetrieben von Bedeutung. Zu den Funktionsbereichen eines klassischen Industriebetriebes gehören die Beschaffung, die Fertigung, die Verwaltung und der Vertrieb. Diese Form der Kostenstellenbildung kommt in der Kommunalverwaltung kaum zur Anwendung.

- nach Verantwortungsbereichen

Die Kostenstellen werden entsprechend den Verantwortungsbereichen gebildet.

Grundlage ist dabei die Organisationsstruktur der Kommunalverwaltung. Kostenstellen können danach u.a. ein Fachbereich, ein Amt, eine Abteilung oder ein Sachgebiet sein. In diesen Kostenstellen werden u.a. auch die Kosten gesammelt, die als Gemeinkosten oder sogenannte Overheadkosten weiter auf die Endkostenstellen verteilt werden. Eine tiefere Untergliederung ist prinzipiell bis hin zu einzelnen Arbeitsplätzen möglich.

- nach Leistungsarten/-bereichen

Diese Form bildet die unterschiedlichen Leistungsarten der Kommune ab. Die Bildung von Kostenstellen für die einzelnen kostenrechnenden Einrichtungen (z.B. Abfallbeseitigung, Straßenreinigung, Märkte) entsprechen diesem Gesichtspunkt. Diese Gliederung erinnert an die Verwaltungsgliederungsplan, der bei der Bildung von Facheinheiten von dem Grundsatz ausgeht, dass diese Organisationseinheiten artverwandte Aufgaben durchführen. Organisationseinheiten des Verwaltungsgliederungsplanes und Kostenstellen nach Leistungsarten werden somit häufig übereinstimmen (z.B. Standesamt für den Leistungsbereich Personenstandswesen, Gewerbeabteilung für Gewerbeangelegenheiten). Daneben kann es abhängig vom Steuerungsbedarf ausreichen, die Produkte als Basis für die Kostenstellenstruktur heranzuziehen.

Für die Wohnungsverwaltung, für die Vereinsverwaltung, für den Sitzungsdienst, für die Betreuung von kommunalen Einrichtungen usw. können Kostenstellen gebildet werden, deren Kosten dann nach der Inanspruchnahme von Dritten über die Kostenstellenrechnung verteilt werden können.

Unterhalb der o.g. Struktur lassen sich die Kostenstellen weiter differenzieren. So z.B. nach räumlichen Gesichtspunkten. Hat man nach der Leistungsart die Kostenstelle Märkte gebildet, kann man darüber hinaus zwischen den Märkten auf den Plätzen A und B unterscheiden und vergleichen.

Bei einem Schulverbandshaushalt mit mehreren Schulen können über Produkte, die in diesem Fall den Kostenstellen entsprechen, direkt zuordenbare Kosten verteilt werden. Dies könnten z.B. schülerbezogene Aufwendungen, die Kosten der Schulverwaltung und des Schulgebäudes sein. Die Verwaltungskosten z.B. einer Amtsverwaltung wurden bislang kalkuliert und auf den Schulverband umgebucht. Künftig werden diese Kosten auf der Kostenstelle Amtsverwaltung erfasst und direkt auf die einzelnen Schulen verteilt.

Die Vorschriften des Gemeindehaushaltsrechts enthalten keine Vorgaben für die Gestaltung der kommunalen Kosten- und Leistungsrechnung. Somit existieren auch für die Bildung der Kostenstellen keine Regeln. Kernstück des neuen kommunalen Rechnungswesens ist die Produktorientierung. Die Steuerung soll über den Output (die Produkte) der Kommune erfolgen. Die Kenntnis der produktbezogenen Kosten (den Ressourcenverbrauch) ist dafür

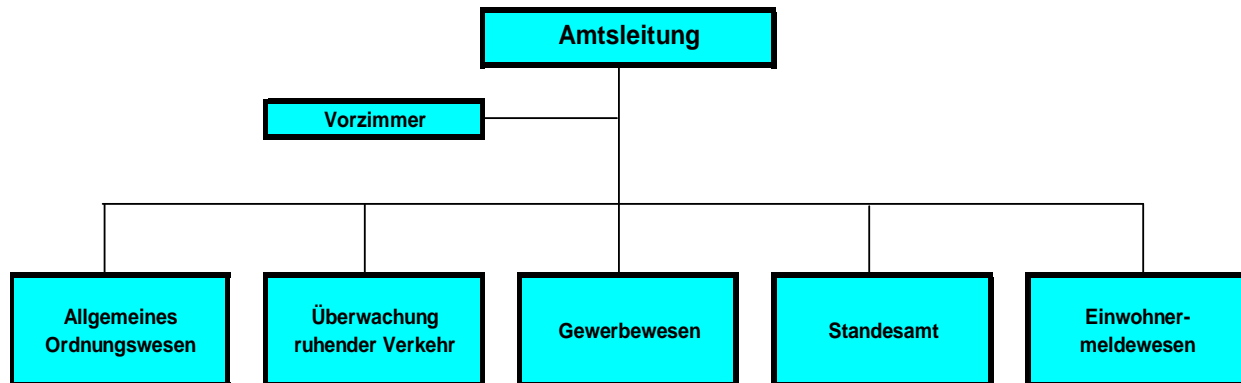
zwingende Voraussetzung. Auch die haushaltswirtschaftliche Steuerung soll zukünftig über Produkte erfolgen. Da alle Kosten und Erlöse auf die Produkte weiter zu verrechnen sind, muss die Kosten- und Leistungsrechnung, auch wenn der Gesetzgeber diese nicht verbindlich vorschreibt, eingeführt werden. Dies gilt für die Kernverwaltung einer Stadt und auch für die Amtsverwaltungen.

Wie viele und welche Kostenstellen sind nun zu bilden? Je größer der Informationsbedarf und die Informationsgenauigkeit sind, desto detaillierter muss die Kostenstellengliederung sein. Allerdings sollte dabei auch bedacht werden, dass mit zunehmender Kostenstellengliederung auch der Arbeitsaufwand für die Kostenerfassung und die Auswertung der Ergebnisse wächst. Im Bereich der Privatwirtschaft hat der Bundesverband der deutschen Industrie für Industriebetriebe eine Empfehlung für eine Kostenstellengliederung herausgegeben. Eine solche Empfehlung gibt es für die kommunale Kosten- und Leistungsrechnung nicht. Hilfreich wäre jedoch eine Orientierung am Produktrahmen nach den Vorschriften der Gemeindehaushaltsverordnung.

Der Produktrahmenplan schreibt die Produktbereiche und die Produktgruppen verbindlich vor. Unterhalb dieser Ebene wird für die Bildung von Produkten die Anwendung der Zuordnungsvorschriften empfohlen. Diese Produktbereiche und -gruppen können den Kostenstellen entsprechen. Erfahrungen mit Produkthaushalten haben gezeigt, dass in kleineren Einheiten diese teilweise direkt nach den Kostenstellen/Produkten aufgestellt werden, wie bereits zum Schulhaushalt beispielsweise ausgeführt wurde. Bei den zahlreichen amtsangehörigen Gemeinden in Schleswig-Holstein ergibt sich ein anderer Aufbau des Produkthaushaltes. Dort hat sich beispielsweise eine Gliederung der verschiedenen Produkte bzw. die Aufteilung der Produkte auf die Ausschüsse bewährt. Wie tief unter Berücksichtigung dieser Vorgaben Kostenstellen gebildet werden, hängt sicherlich auch von der Größenordnung der Kommunalverwaltung ab (siehe hierzu die Kostenstellenbildung in einem Ordnungsamt einer Mittelstadt auf der nachfolgenden Seite).

Kostenstellenbildung in einem Ordnungsamt einer Stadtverwaltung mit mehr als 20.000 Einwohnern

Das städtische Ordnungsamt besteht aus 5 Abteilungen.



Unter Berücksichtigung der derzeitigen Verwaltungsgliederung und des Produktrahmenplanes werden für das Ordnungsamt nachfolgende Kostenstellen gebildet:

in der Abteilung Allgemeines Ordnungswesen

- Allgemeine Öffentliche Sicherheit und Ordnung
(gehört zur Produktgruppe Ordnungsangelegenheiten)
Diese Kostenstelle umfasst alle Aufgabenstellungen, die vom Umfang her die Bildung einer gesonderten Kostenstelle nicht rechtfertigen.
- Brandschutz
(entspricht der gleichnamigen Produktgruppe)
- Jahrmärkte
(entspricht der „Produktuntergruppe“ Märkte der Produktgruppe Allgemeine Einrichtungen und Unternehmen)
- Katastrophenschutz
(entspricht der gleichnamigen Produktgruppe)
- Obdachlosenangelegenheiten
(gehört zur Produktgruppe Ordnungsangelegenheiten)

in der Abteilung Überwachung ruhender Verkehr

- Regelungen des Straßenverkehrs/Verkehrssicherung
(gehört zur Produktgruppe Ordnungsangelegenheiten)

in der Abteilung Gewerbewesen

- Gewerbeangelegenheiten
(gehört zur Produktgruppe Ordnungsangelegenheiten)

- Wahlen und Abstimmungen
(entspricht der „Produktuntergruppe“ der Produktgruppe Statistik und Wahlen)

in der Abteilung Standesamt

- Personenstandswesen
(gehört zur Produktgruppe Ordnungsangelegenheiten)

in der Abteilung Einwohnermeldewesen

- Meldewesen
(gehört zur Produktgruppe Ordnungsangelegenheiten, „Produktuntergruppe“ Melde- und Personenstandswesen)
Diese Kostenstelle umfasst dabei alle Aufgaben dieser „Produktuntergruppe“ mit Ausnahme des Personenstandswesens.

Wie im gewählten Beispiel eines städtischen Ordnungsamtes könnte die Kostenstellenbildung auch in den anderen Ämtern der Stadtverwaltung erfolgen. Außerhalb der Ämterstruktur gibt es noch weitere Kostenstellen, die es zu beachten gilt. Beispiele sind:

- Verwaltungsleitung
- die Gleichstellungsbeauftragte
- der Personalrat
- Stabsstellen (u.a. Rechtsamt, Öffentlichkeitsarbeit, Controlling)
- Projektgruppen/dauerhafte Arbeitsgruppen¹⁰
- Gebäudekosten inkl. Energiebezug und Reinigung
- Informationstechnik (EDV inkl. Zentraler Verfahren z.B. Schriftgutverwaltung, Internet., Netzkosten, Serverbetrieb etc.)
- Zentrale Druckeinrichtungen
- Telefonanlage
- Zentrales Beschaffungswesen

Über die bisher dargestellte Form der Kostenstellenbildung hinaus kann ergänzend auch die Bildung von Kostenstellen nach Objekten infrage kommen. Ein Beispiel wäre die Kostenstelle „Gebäude“. Natürlich könnten die gebäudebezogenen Kosten (u.a. Abschreibungen, Verzinsung, Gebäudeunterhaltung und -bewirtschaftung) durch entsprechende Schlüssel (z.B. m² oder Verteilung der Kosten je Arbeitsplatz) auf die

Kostenstellen verteilt werden. Eine gesonderte Kostenstelle schafft jedoch bezogen auf das zu betrachtende Gebäude eine wesentlich bessere Transparenz.

6.2.3. Verrechnung der Kosten auf die Kostenstellen

Nachdem die Kostenstellenbildung abgeschlossen ist, geht es im nächsten Schritt um die Verrechnung der Kosten auf die Kostenstellen. Am Ende muss als Ergebnis die Basis für die Kalkulation (Kostenträgerrechnung) stehen bzw. das Ergebnis der zu verteilenden Kosten auf die Produkte, die diese Leistungen in Anspruch nehmen. Im Eingangsbeispiel der Abfallbeseitigung wäre die entsprechende Kostenstelle mit **allen** Einzel- und Gemeinkosten belastet, so dass auf dieser Grundlage die zu erhebende Gebühr ermittelt werden kann.

Die Verrechnung der Kosten umfasst mehrere Schritte: Im ersten Schritt werden die Kosten je Kostenart auf die einzelnen Kostenstellen verteilt. So können z.B. die Personalkosten der Amtsleitung des städtischen Ordnungsamtes der Kostenstelle Personenstandswesen zugeordnet werden. Dies natürlich nicht direkt, sondern durch die Anwendung eines Verteilungsschlüssels (z.B. Verhältnis der Mitarbeiterzahl im gesamten Ordnungsamt zum Personenstandswesen bzw. Standesamt). Dieser Verrechnungsschritt wird als Primärkostenverrechnung bezeichnet.

Um den zweiten Schritt vornehmen zu können, bedarf es einer Einteilung der Kostenstellen. Grob kann man dabei nachfolgende Unterscheidung treffen:

- **Vorkostenstellen**
Die Kosten dieser Kostenstellen werden auf andere Kostenstellen weiterverrechnet. Dies erfolgt im Rahmen der Inanspruchnahme. Bei den empfangenden Kostenstellen entstehen zusätzlich zu den bisher angefallenen Kosten weitere Kosten. Beispiele für solche Kostenstellen sind u.a. Verwaltungsleitung, zentrale Dienststellen, die eigene Werkstatt, kommunaler Bauhof, Personalangelegenheiten, IT-Management und Telekommunikation, das Gebäude.
- **Endkostenstellen**
Diese Kostenstellen empfangen die Kosten der Vorkostenstellen. Von diesen Kostenstellen erfolgt eine weitere Verrechnung direkt auf die Kostenträger bzw. Produkte. Beispiele für solche Kostenstellen sind die Straßenreinigung, die Märkte, das Personenstandswesen, Jugendheime und –Einrichtungen.

Deutlich gemacht werden soll dies an einem Beispiel:

¹⁰ In einer Mittelstadt existiert eine dauerhafte Arbeitsgruppe, die sich mit der laufenden Entwicklung

Die Kostenstelle Personenstandswesen ist eine Endkostenstelle. Um die Leistungen überhaupt erbringen zu können, bedarf es einer Vielzahl von Service- und Steuerungsleistungen aus anderen Bereichen. So benötigt die Kostenstelle laufende IT-Betreuung für die vorhandene Hard- und Software. Ebenso wird der entsprechende Büroraum benötigt. Die Vorkostenstellen IT-Management und Telekommunikation sowie Gebäude liefern Leistungen an die Endkostenstelle. Somit sind auch die entsprechenden Kostenanteile weiterzuerrechnen. Dies erfolgt anhand von Schlüsseln. Im Bereich IT z.B. durch die Anzahl der Arbeitsplatzrechner, im Bereich des Gebäudes anhand des Anteils des relevanten Büroraums an der Gesamtzahl des Büroraums.

Ein anderes Beispiel einer kleinen Stadt oder aus einer amtsangehörigen Gemeinde:

Die gesamten Kosten des kommunalen Bauhofes werden in einer Vorkostenstelle erfasst. Dazu zählen die Personalkosten, die Fahrzeugkosten, die Gebäudekosten, die Kosten der Geräte, Verbrauchskosten und die Verzinsungen und Abschreibungen. Nach einem Stundenschlüssel werden dann die Kosten nach dem sich ergebenden Prozentsatz auf die Produkte verteilt, wie diese Leistungen vom Bauhof empfangen haben. Dies bedeutet auch, dass der Bauhof die Stunden, für die dieser in den Endkostenstellen Leistungen erbringt, erfassen muss.

Der zweite Schritt der Kostenverrechnung wird als Sekundärkostenverrechnung oder innerbetriebliche Leistungsverrechnung bezeichnet. Bei Leistungen, die eine Amtsverwaltung für amtsangehörigen Gemeinden erbringt, geht diese Leistungsverrechnung auch über die innerbetriebliche Leistungsverrechnung hinaus.

Bei der innerbetrieblichen Leistungsverrechnung sollten zwei Aspekte nicht unerwähnt bleiben:

1. Verrechenbarkeit aller innerbetrieblichen Leistungen in jedem Fall möglich und sinnvoll?

Zu den innerbetrieblichen Leistungen gehören Steuerungsleistungen und allgemeine Leistungen (u.a. Bürgermeister, Verwaltungsleitung, Gleichstellungsbeauftragte, Rechnungsprüfungsamt, Pressestelle) sowie Serviceleistungen (u.a. IT-Leistungen, Bauhof).

Zum einen ist darauf zu achten, welche Leistungen überhaupt nach den Bestimmungen des Kommunalabgabengesetzes und der entsprechenden Rechtsprechung auf eine Gebühr gelegt werden können. Zum anderen sollte auch bei der Durchführung von Wirtschaftlichkeitsbetrachtungen in bestimmten Kostenstellen darauf geachtet werden, dass sie nicht mit Kostenbestandteilen belastet werden, die in der Privatwirtschaft so

des Personalentwicklungskonzeptes befasst.

nicht vorhanden sind (z.B. Nichtberücksichtigung der Kosten der Gleichstellungsbeauftragten im Rettungsdienst).

2. Umlagen oder Rechnungserstellung bei bestimmten Serviceleistungen

Bestimmte Vorkostenstellen können aufgrund ihres Leistungsprofils durchaus mit externen Anbietern verglichen werden. Sie erstellen Leistungen, die marktfähig sind. Beispiele sind der Bauhof, die IT-Abteilung, die Personalabteilung die eigene Druckerei. Für diese Leistungen existiert in vielen Fällen eine Auftraggeber-/Auftragnehmerbeziehung. Erbringt der Bauhof Leistungen werden diese direkt mit den bewerteten Selbstkosten den anderen Bereichen in Rechnung gestellt. Die Kernverwaltung einer Stadt bzw. die Amtsverwaltung erbringen Verwaltungsleistungen, die von anderen städtischen Einrichtungen bzw. von den Gemeinden in Anspruch genommen werden. Dadurch entsteht ein erheblicher Verwaltungsaufwand, obwohl die Kosten letztlich im gleichen Haushalt bzw. Verrechnungen zwischen der Amtsverwaltung und den Gemeinden verbucht werden. Solange eine wirkliche Ausgliederung des Servicebereichs (z.B. als Eigenbetrieb) noch nicht erfolgt ist und somit ein getrennter Haushalt noch nicht vorliegt, sollte auf die Rechnungserstellung verzichtet werden. Vielmehr wäre die Umlage der ermittelten Kosten im Rahmen der Kostenstellenrechnung, oder soweit vorgeschrieben im Rahmen der inneren Verrechnung, ausreichend bzw. das geeignete Mittel. Die durch die Kostenrechnung geschaffene Kostentransparenz sollte genügen, um das notwendige Kostenbewusstsein zu schaffen.

Am Ende der Kostenstellenrechnung sind alle angefallenen Kosten auf die Endkostenstellen verteilt. Die Endkostenstellen stellen anschließend die Basis für die Kostenträgerrechnung dar. Das Verfahren der Umlegung der Vorkostenstellen auf die Endkostenstellen wird in der Literatur als sekundäre Leistungsverrechnung bezeichnet. Dabei unterscheidet man in 3 Verfahren:

Anbauverfahren: Die Leistungsbeziehungen zwischen den Vorkostenstellen bleiben unberücksichtigt. Bei der Abfallentsorgung erbringt die Verwaltung Leistungen für die Werkstatt und auch für die Entleerung der Tonnen. Die Leistungen für die Werkstatt würden hier unberücksichtigt bleiben. Dieses Verfahren sollte in den seltensten Fällen angewandt werden.

Stufenleiterverfahren: Hier werden die Leistungsbeziehungen zwischen den Vorkostenstellen in einer „virtuellen Treppe“. Die Vorkostenstellen z.B. Gebäude, die am wenigsten Leistungsbeziehungen zu den anderen Vorkostenstellen wie Verwaltung und Werkstatt hat, wird zu erst umgelegt. Anschließend erfolgt die Umlage der Verwaltung und dann der

Werkstatt. Das ist das in der Wirtschaft und auch den Verwaltung am häufigsten vorkommende Verfahren der sekundären Leistungsverrechnung.

Mathematische Verfahren: Hier werden alle Leistungsbeziehungen zwischen den Vorkostenstellen berücksichtigt. Dies ist ein mathematisches Verfahren mit z.T. mehr als 3 Unbekannten in der Rechnung. Dieses Verfahren wird aufgrund Komplexität selten angewandt.

Beispiel: Kostenstellenumlageverfahren

Kostenstelle Amtsleistung (Vorkostenstelle)		
Erlöse	1.000 €	
direkte Kosten	- 5.000 €	
Verwaltungsumlage	4.000 €	
Ergebnis		- €
Kostenstelle Amt 1 (Endkostenstelle)		
Erlöse	5.000 €	
direkte Kosten, davon Personalkosten 3.000 €	- 3.500 €	
Verwaltungsumlage	- 3.200 €	← Umlage
Ergebnis		- 1.700 €
Kostenstelle Amt 2 (Endkostenstelle)		
Erlöse	4.000 €	
direkte Kosten, davon Personalkosten 1.000 €	- 2.000 €	
Verwaltungsumlage	- 800 €	← Umlage
Ergebnis		1.200 €

Dieses Verfahren wird häufig angewendet, um Gemeinkosten bestimmter Kostenstellen oder Kostenstellengruppen pauschal anderen Kostenstellen oder Kostenträgern zuzurechnen. Festgelegt werden in diesem Zusammenhang Verteilungsschlüssel und die zugehörigen Verteilungsbuchungen. Solche Buchungen stellen Entlastungen bzw. Gutschriften bei der Vorkostenstelle, Belastungen bzw. Lastschriften auf der Endkostenstelle oder dem Kostenträger/Produkt dar.

Das Ergebnis der Vorkostenstelle Amtsleistung ist anhand des Schlüssels „Anteil an Bruttopersonalkosten“ auf die Endkostenstellen umzulegen. Zu diesem Zweck wird eine Kostenart „Verwaltungsumlage“ verwendet. Dieses Verfahren wird für Monatsendbuchungen oft für angewendet. Dabei werden beispielsweise zentrale Ansätze oder Verwaltungsumlagen verteilt. Ein Kostensatz oder Preis muss bei diesem Verfahren nicht kalkuliert werden.

Hinweis/Empfehlung:

Bei der Buchung auf Konten kann i.d.R. bei IT-Programmen für das NKR eine Kostenstelle und/oder ein Kontenträger mitgegeben werden. Auch das Verteilungsverfahren in der innerbetrieblichen Leistungsverrechnung kann für wiederkehrende Verteilungen automatisiert werden.

6.3 Kostenträgerrechnung

6.3.1 Aufgaben der Kostenträgerrechnung

In dieser Stufe der Kostenrechnung werden den in den verschiedenen Leistungsbereichen (z.B. Personenstandswesen, Abfallbeseitigung, Hausdruckerei, Bauhof, Schulverwaltung) erstellten Dienstleistungen und Sachgütern die entstandenen Kosten verursachungsgerecht zugeordnet. Voraussetzung ist, dass die Kosten in den entsprechenden Endkostenstellen gesammelt wurden. Es geht um die Beantwortung der Frage:

Wofür sind die Kosten angefallen?

Einige Beispiele sollen das verdeutlichen

1. Leistungsbereich Personenstandswesen

Die entsprechende Endkostenstelle ist mit den angefallenen Kosten belastet. Nunmehr geht es um die Zuordnung dieser Kosten auf die einzelnen Leistungen dieses Leistungsbereichs. Hierzu gehören u.a.

- Geburtsurkunde
- Heiratsurkunde
- Sterbeurkunde
- Familienbuch

2. Leistungsbereich Abfallbeseitigung

Als Leistungen kommen in diesem Bereich die verschiedenen Müllbehälter in Betracht:
z.B.

- 50-Liter-Abfalltonne
- 100-Liter-Abfalltonne
- Großbehälter

3. Leistungsbereich Bauhof

Nachfolgende Leistungen kommen in diesem Bereich in Betracht:

z.B. Fahrzeugeinsatzstunde für den LKW

- Produktbildung und Prozesse, Kosten- und Leistungsrechnung und Steuerung-
- Teilprojekt Kosten- und Leistungsrechnung, Prozesse und Steuerung -

Die Kostenträgerrechnung liefert letztlich die Information, die eine Gebührenkalkulation ermöglicht. Ebenso können interne Leistungen (z.B. der Hausdruckerei) auf ihre Wirtschaftlichkeit überprüft werden. Allerdings sollte kritisch hinterfragt werden, ob eine Kostenträgerrechnung für jeden Leistungsbereich in Betracht kommt. So könnte man durchaus von einer Kostenträgerrechnung beim Personenstandwesen absehen, da die dort zu vereinnahmenden Gebühren ohnehin nicht von der Kommune selbst festgelegt werden können. Eine Darstellung der Gebührenunterdeckung wäre aber durchaus möglich.

Beispiel:

Kostenstelle (KST) Kostenart	Vorkostenstelle		Endkostenstelle	
	KST Finanzwesen	KST IT-Administration	KST Sozialamt	KST Meldeamt
Primärkosten				
Personalkosten	1.000 €	500 €	1.500 €	1.500 €
Sachkosten	100 €	50 €	150 €	100 €
Summe Primärkosten	1.100 €	550 €	1.650 €	1.600 €
Sekundärkosten				
allgem. Verwaltung	1.100 €	→	700 €	400 €
Schule	-	550 €	→ 300 €	250 €
Gesamtkosten	- €	- €	2.650 €	2.250 €

Im oben dargestellten verkürzten Betriebsabrechnungsbogen (BAB) werden zunächst den Kostenstellen die primären Gemeinkostenarten zugerechnet. Demnach sind alle Kostenarten, die der Leistung nicht direkt zugerechnet werden können, aber unmittelbar einer Kostenstelle zuzurechnen sind, beispielsweise der Papierbedarf der Kostenstelle Finanzwesen oder die Bezüge und Gehälter der Mitarbeiter. Anschließend werden die Kosten der Vorkostenstellen – die ihre Kosten an andere Kostenstellen weiterverrechnen – an die Endkostenstellen, welche ihre Kosten auf die Kostenträger, Produkte oder Leistungen verrechnen, weiterverrechnet. Weitere typische Vorkostenstellen sind Kämmerei/Controlling, Kasse/Finanzbuchhaltung oder die Personalverwaltung. Um pauschalierte, kleinteilige Verteilungen von Mitarbeiteranteilen zwischen einzelnen Kostenstellen zu vermeiden, ist schon bei der Produktbildung im Rahmen der Umstellung auf die Doppik eine klare Zuordnung von Mitarbeitern zu Kostenstellen bzw. zu Produkten anzustreben. Im Rahmen der Produktbildung kann dies im Rahmen der Schnittstellenbeseitigung bei der

Bestandsaufnahme der Leistungsanteile der entsprechenden Mitarbeiter erfolgen, die für dieses Produkt Leistungen erbringen oder zuarbeiten.

6.3.2 Begriff Kostenträger

Kostenträger sind die Leistungseinheiten, die den Güter- und Leistungsverzehr auslösen. Demzufolge haben sie auch die Kosten zu tragen. Als Kostenträger kommen u.a. die verschiedenen Produkte der Kommune in Betracht. Soweit die Produkte den in der Kostenstellenrechnung gebildeten Leistungsbereichen entsprechen, ist eine Kostenträgerrechnung entbehrlich, da die relevanten Kosten bereits in der Endkostenstelle abgebildet sind (z.B. das Produkt Personenstandswesen kann auch zugleich als Leistungsbereich eine Kostenstelle darstellen).

Bei Produkten der Kommunalverwaltung handelt es sich in der Regel nicht um einzelne Leistungen. Vielmehr verbirgt sich dahinter ein ganzes Bündel gleichartiger Leistungen (vgl. o.g. Beispiele!). Für die Ermittlung der Kosten je Leistung ist eine Kostenträgerrechnung unentbehrlich.

In größeren Verwaltungen gliedert sich das Produkt in der Regel in mehrere Kostenträger und die Kostenstellenbildung orientiert sich an der Aufbauorganisation der Verwaltung. Die Kostenstellen entsprechen selten den Produkten, wodurch eine Kostenträgerrechnung zwingend erforderlich ist, um Kosten- und Leistungstransparenz herstellen zu können.

Detailliertere Aussagen zu diesem Thema enthält die Handlungsempfehlung „Produktbildung“ im Kapitel „Produkte in der Kosten- und Leistungsrechnung“.

6.3.3 Durchführung der Kostenträgerrechnung¹¹

Es gibt zwei Möglichkeiten, die Kostenträgerrechnung durchzuführen:

1. Kostenträgerzeitrechnung

Bei der Kostenträgerzeitrechnung werden die Kosten mehrerer Kostenträger eines bestimmten Typs gesammelt und z.B. bezogen auf eine bestimmte Periode (z.B. jährlich) den entsprechenden Leistungsgrößen gegenübergestellt. Durch den Vergleich zwischen den verschiedenen Perioden kann eine Überprüfung der Wirtschaftlichkeit erfolgen.

Beispiel:

Die Kosten für das Produkt Presse- und Öffentlichkeitsarbeit werden je Periode erfasst und im Zeitablauf verglichen. Daneben werden die Leistungsgrößen dargestellt, die letztlich zur

Kostenentstehung beigetragen haben. Hierzu gehören u.a. die Anzahl der Pressemitteilungen, die Anzahl der durchgeführten Pressegespräche.

2. Kostenträgerstückrechnung

Hier geht es um die Ermittlung der Kosten je Leistungseinheit (die Stückkosten). Die Anwendung bietet sich insbesondere bei der Gebührenkalkulation an. Die Kostenträgerstückrechnung wird auch als Kalkulation bezeichnet. In der Kostenträgerstückrechnung werden die Stückkosten der einzelnen Kostenträger den Leistungen gegenübergestellt. Ziel ist es, die Selbstkosten zu kalkulieren und den Kostendeckungsgrad je Kostenträger zu berechnen. Für eine Kostenträgerstückrechnung ist eine Leistungserfassung (z.B. Stückzahl, Stunden, m³ Wasser/Abwasser) zwingend.

Bei der Kalkulation finden je nach Anforderung verschiedenen Verfahren Anwendung. Dies ist davon abhängig, ob in einem Leistungsbereich z.B. verschiedene Leistungen, gleichartige Leistungen oder nur eine Leistung erstellt werden bzw. wird und somit zu kalkulieren sind bzw. ist. Zu den möglichen Verfahren gehören die Divisionskalkulation, die Äquivalenzziffernkalkulation und die Zuschlagskalkulation.

Die Divisionskalkulation wird immer dann eingesetzt, wenn die Kosten durch eine Stückzahl dividiert werden z. B. in der Kalkulation der Straßenreinigungsgebühren. Hier z.B. werden die ermittelten Kosten dividiert durch die Frontmeterlänge der zu reinigenden Flächen einer Kommune.

Bei der Äquivalenzziffernkalkulation wird immer davon ausgegangen, dass unterschiedliche Leistungseinheiten hergestellt werden. Diese werden über eine Gewichtung (Äquivalenz) neutralisiert und die Kosten durch diese Leistungseinheit dividiert. Dieses Verfahren wird z.B. bei der Kalkulation der Nutzungsrechte auf Friedhöfen eingesetzt.

Die Zuschlagskalkulation ist das Verfahren, welches in der Regel im Einzelhandel eingesetzt wird.

In Abhängigkeit vom Kalkulationszeitpunkt unterscheidet man zwischen

a. Vorkalkulation

Es erfolgt eine Berechnung der erwarteten oder geplanten Kosten.

b. Zwischenkalkulation

¹¹ siehe Handlungsempfehlung zur Kosten- und Leistungsrechnung vom Innovationsring des Landkreistages

Auf der Grundlage bereits aufgelaufener Kosten und noch zu erwartender Kosten erfolgt im Laufe der Periode eine Überprüfung der Vorkalkulation. Auf diese Weise kann bereits in der laufenden Periode Fehlentwicklungen entgegengewirkt werden.

c. Nachkalkulation

Es erfolgt eine Berechnung auf der Grundlage der tatsächlich eingetretenen Kosten.

Die Ergebnisse dieser Kostenträgerstückrechnungen können mit einzelnen (quantifizierbaren !) Maßnahmen im Rahmen eines Haushaltsplans ergänzt werden z.B. Reduzierung der Grünflächenpflege, Reduzierung der Kopier od. Telefonkosten im Standesamt und auf den Teil- und Gesamthaushaltsplan der Kommune hochgerechnet werden. Die Wirkung dieser Maßnahmen kann bei der nächsten Ist-Kostenrechnung beurteilt und ggf. nachgesteuert werden.

Hinweis/Empfehlung:

Im Rahmen von Kostenträgerauswertungen ist es häufig sinnvoll die Einzelkosten getrennt von den Gemeinkosten auszuweisen (Teilkosten-/Vollkostenrechnung), um den verbleibenden Anteil sogenannter Umlagenkosten (gemäß Annahmen) erkennen zu können.

Ferner sollte in der Kostenträgerrechnung erkennbar werden, welche Kosten/Leistungen durch die Kommune innerhalb der Kostenträger/-stellen beeinflussbar und damit für die Planung steuerbar sind.

6.4 Anlagenrechnung

Unter dem Begriff der Anlagenrechnung wird die Erstellung und regelmäßige Fortschreibung der Anlagenachweise verstanden.

Bestandteil der Anlagenrechnung sind die beiden kalkulatorischen Kostenarten „Abschreibungen“ und „Zinsen“.

Voraussetzung für die Ermittlung bzw. Bemessung von kalkulatorischen Abschreibungen und Zinsen sind Anlagenachweise.

Anlagenachweise sind Verzeichnisse der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten und der Abschreibungen für den Wertverzehr der Anlagegüter mit Nachweis der Veränderungen im Verlauf der Nutzungszeit. Grundlage für die Erstellung der Anlagenachweise sind Erfassungen und Bewertungen der eingesetzten bzw. genutzten Anlagegüter (siehe

Leitfaden zur Erfassung und Bewertung des Vermögens der Projektgruppe 1.1. des Innovationsringes).

Die Anlagenrechnung erfasst alle unbeweglichen und beweglichen Wirtschaftsgüter des einer Organisationseinheit/Einrichtung mit Kosten- und Leistungsrechnung zugeordneten Vermögens.

In die Anlagenrechnung zu übernehmen sind Ausgaben, durch die

- neues Anlagevermögen geschaffen,
- verbrauchtes Anlagevermögen ersetzt,
- vorhandenes Anlagevermögen
 - a) in seiner Substanz vermehrt
 - b) in seinem Wesen verändert oder
 - c) über den bisherigen Zustand hinaus erheblich verbessert wird.

Nicht in die Anlagenrechnung zu übernehmen sind Ausgaben, die Erhaltungsaufwand darstellen sowie geringwertige Wirtschaftsgüter.

Buchführung und Rechnungslegung über das Anlagevermögen (= Anlagenrechnung)

- liefern Informationen für Zwecke der Wirtschaftlichkeitssteuerung
- sind Grundlage der Ermittlung der kalkulatorischen Abschreibungen und Zinsen.
 - a) für Zwecke der Entgeltskalkulationen, insbesondere Kalkulation von Benutzungsgebühren im Sinne des Kommunalabgabengesetzes
 - b) für die Veranschlagung im Haushaltsplan.

Die Anlagenrechnung für Zwecke der Wirtschaftlichkeitssteuerung ist mit der Kosten- und Leistungsrechnung nach den Empfehlungen des KGSt-Berichtes Nr. 9/1980 „Anlagenrechnung“ zu führen.

7. Controlling, Berichtswesen und Kennzahlen KLR- und Produktberichtswesen, Muster-GemHVO, Controllingsysteme, Kennzahlensysteme

Mit der KLR wird bereits eine breite Basis für die Einführung eines Controllings gelegt. Die KLR allein ist jedoch als reiner Lieferant von quantitativen Daten wenig aussagekräftig, weil sie lediglich ein rein operatives, d.h. ein kurzfristig auf Effizienz ausgerichtetes Instrument ist.

Die nachfolgenden Kapitel beschreiben umfassend die Controllingphilosophie. Die Ausgestaltung ist Größenabhängig.

- Produktbildung und Prozesse, Kosten- und Leistungsrechnung und Steuerung-
 - Teilprojekt Kosten- und Leistungsrechnung, Prozesse und Steuerung -
-

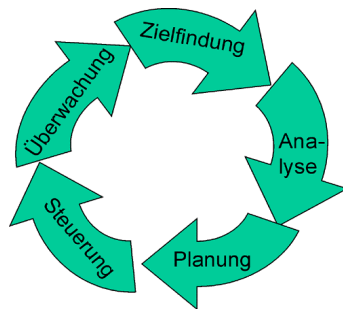
Verbesserungsvorschlägen im direkten Kontakt mit allen Betroffenen. Der Schwerpunkt liegt also in einer offenen Kommunikation, um so alle Beteiligten in der Verwaltung für die Erreichung des strategischen Zieles zu gewinnen.

7.1.2 Definition des Controllings

Controlling in der Verwaltung zeichnet sich durch das Zusammenspiel von Informationen aus Planung, Analyse entstandener Abweichungen, Steuerung sowie Zielkontrolle aus. Die wichtigen Informationen werden den beteiligten Ebenen und Akteuren wie Verwaltungsführung, Fachbereichsleitungen, Fachdienstleitungen und Ehrenamt zur Verfügung gestellt. Controlling ist damit Bestandteil der Aufgaben jeder Führungskraft in haupt- und ehrenamtlicher Selbstverwaltung.

Verwaltungscontrolling ist ein dynamischer Regelkreis bestehend aus:

- Zielfindung
- Analyse
- Planung
- Steuerung
- Überwachung



Controller(-in) ist die Person, die dies über die Erarbeitung entsprechender Konzepte und Rahmenvorschläge sicherstellt und alle notwendigen Informationen aufbereitet, der Leitungskraft oder der Politik vorlegt und diese bei der Interpretation des vorliegenden Materials und der Beurteilung von Entscheidungsalternativen berät. Controller sind Sparringspartner für die Führungsebene. Den Begriff „Sparrings-Partner“ lebendig und überzeugend auszufüllen ist vornehmste Aufgabe der Controller. Aufgabe der Führungsebenen ist es, auf Basis der Informationen des Controllers erforderliche Entscheidungen zu treffen und diese umzusetzen.

7.1.3 Operatives / Strategisches Controlling

Operatives Controlling bezieht sich im Allgemeinen auf die Jahresfrist, also die Jahresplanung, den Jahresvollzug und die Analyse kurzfristiger Abweichungen. Wichtigste Handlung ist dabei die laufende Planung und Überwachung des budgetierten Produkthaushaltes auf Basis der Kosten und Leistungsrechnung und der kamerale Daten (Einnahmen und Ausgaben). Unterjährig wird der tatsächliche Mitteleinsatz und die tatsächliche Leistung (über die Produktleistungsumfänge im Hinblick auf Qualität und

Quantität) überwacht. Dabei deckt die Abweichungsanalyse von der Planung abweichende Entwicklungen auf und löst eine zielgerichtete Gegensteuerung der Verantwortlichen aus. Weiteres Ziel ist die laufende Optimierung bestehender Prozesse. Der Leitsatz des operativen Controllings lautet: „Die Dinge richtig tun“.

Strategisches Controlling setzt gedanklich vor dem operativen Controlling ein, da mit strategischen Entscheidungen geklärt wird, was mit welcher Priorität zu erstellen ist. Während sich operatives Controlling weitgehend auf die Planziele des jeweiligen Haushaltsjahres beschränkt, bezieht strategisches Controlling die Umfeldentwicklungen und Langfristperspektiven mit ein. Es bereitet durch das Aufdecken sich abzeichnender Herausforderungen und Erfolgspotentiale den Boden für das operative Controlling folgender Jahre.

Strategisches Controlling arbeitet mit den Umfeldinformationen aus Erhebungen und Vergleichen (statistische Vergleiche der Kommunen in Schleswig-Holstein, Vergleiche der Kommune über mehrere Jahre, Bertelsmann-Kennzahlen, KGSt-Vergleiche) und wird instrumentalisiert durch Strategieklausuren in den Bereichen und in der Gesamtverwaltung und analysiert politische Beschlüsse und anstehende Gesetzesänderungen.

Die notwendige enge Verzahnung des strategischen Controllings mit dem operativen Controlling erfolgt durch die Zielvereinbarungen zwischen Verwaltungsführung und Fachbereichsleitung bzw. durch das „Ausfüllen“ der jeweiligen Betriebs- und sach- und finanzpolitischen Ziele mit den Teilzielen der Bereiche oder Fachdienste und der dazugehörigen Budgetplanung. Der Leitsatz des strategischen Controllings lautet: „Die richtigen Dinge tun.“

7.1.4 Controlling und Kontrolle

Vom Controlling zu unterscheiden ist die rechtlich vorgeschriebene Kontrolle. Unterschieden werden kann dabei nach verwaltungsinterner und externer Kontrolle. Die interne Prüfung wird durch das Rechnungsprüfungsamt sichergestellt. Diese Aufgabe umfasst neben der Überprüfung einer ordnungsmäßigen Buchhaltung zunehmend auch die Einhaltung der Leistungszwecke.

Die externe Überprüfung liegt zum einen in der Hand des Innenministers, der in seiner Funktion als Kommunalaufsichtsbehörde unter anderem den kameralen Jahresabschluss – die Jahresrechnung – prüft. Darüber hinaus überprüft der Landesrechnungshof regelmäßig fachliche Leistungen und finanzwirtschaftliche Abläufe in der Verwaltung.

7.1.5 Controllingorganisation

Es wird davon ausgegangen, dass Controlling eine Steuerungsfunktion jeder Führungskraft auf der jeweiligen Ebene ist und dies nicht zwingend einem als solchem bezeichneten Controller überlassen bleibt. Dennoch muss der Controllingprozess strukturiert werden. Dies gilt besonders für die kommunale Selbstverwaltung. Sie ist durch ein über viele Themenbereiche gefächertes Aufgabenspektrum und damit durch eine breite Ziel- und Produktpalette geprägt. Wegen der Vielzahl beteiligter Akteure ist sie darüber hinaus durch anspruchsvolle Entscheidungsabläufe geprägt.

Weil sich die Controllingaufgaben unmittelbar an den Verwaltungsaufgaben orientieren, hängt die Controllingorganisation von der Verwaltungsorganisation ab. Hierbei sind neben der Organisationsstruktur der hauptamtlichen Selbstverwaltung auch die Gremienstruktur und die gesetzlich vorgeschriebenen Aufgaben der einzelnen Ausschüsse im Planungs- und Kontrollprozess zu beachten.

Diese Strukturierung verläuft auf drei Ebenen (Gesamtverwaltung, Fachbereich und Fachdienst). In jeder dieser Ebenen wird Controlling im Sinne des Kreislaufes von Planung, Steuerung und Zielkontrolle des jeweiligen Organisationsgeschehens (Politik und Verwaltung!) praktiziert. Dabei wird grundsätzlich zwischen dezentralem und zentralem Controlling unterschieden. Das dezentrale Controlling ist für die Unterstützung der Steuerung der Fachbereiche bzw. der Fachdienste zuständig. Das zentrale Controlling unterstützt die bereichsübergreifende Steuerung der Verwaltungsleitung mit den Bereichsleitungen und des Hauptausschusses in operativer und strategischer Hinsicht.

Darüber hinaus ist das zentrale Controlling verantwortlich für ein einheitliches und konsistentes Controllingsystem.

7.1.6 Aufbau eines Controlling-Systems

Beim Aufbau eines Controlling-Systems für die öffentliche Verwaltung sind folgende Bausteine chronologisch zu beachten:

- Umfeldanalyse (Instrument: Marktforschung)
- Binnenanalyse (Instrument: Portfolioanalyse)
- Vision (Instrument: Leitbild)
- Strategisches Controlling (Instrument Balanced Scorecard)
- Operatives Controlling (Instrument: betriebswirtschaftliche Kennzahlen)
- Realisierung (Instrument: Geschäftsprozessoptimierung)
- Kontrolle (Instrument: Soll-Ist-Vergleich)

Nach dem Aufbau eines Controlling-Systems stehen den Entscheidungsträgern in der öffentlichen Verwaltung nachstehende Instrumente zur Verfügung:

Strategische Controlling-Instrumente:

- Balanced Scorecard
- Benchmarking
- Qualitätsmanagement
- Produktlebenszyklus
- Erfahrungskurve
- Portfolioanalyse
- Szenarioanalyse
- Strategische Bilanz
- Customer Relationshipship etc.

Operative Controlling-Instrumente

- Kurzfristige Erfolgsrechnung
- Deckungsbeitragsrechnung
- Break-Even-Analyse
- Betriebswirtschaftliche Kennzahlen
- Bestellmengenoptimierung
- Innerbetriebliches Vorschlagswesen
- Qualitätszirkel etc.

Bei der Implementierung von Controlling-Systemen in der öffentlichen Verwaltung ist auf die unbedingte Akzeptanz in den Verwaltungsorganisationen und bei den vielfältigen politischen Entscheidungsträgern zu achten. Es müssen entsprechend zugeschnittene Einführungsstrategien entwickelt werden. Dabei ist zu beachten, dass geeignetes Personal zur Verfügung steht und ein behutsames, sukzessives Vorgehen gewählt wird. Die Implementierung von Controlling-Systemen bewirkt in der Regel Änderungen in der Führungsverantwortung und bei den Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern. Es ist wichtig, dass die neue Führungsverantwortung von allen Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern inhaltlich verstanden und somit unterstützt wird.

7.2 Controllingsysteme

7.2.1 Begriffserläuterung

Das Berichtswesen umfasst alle regelmäßigen Mittel und Maßnahmen der Verwaltung zur Erarbeitung, Weiterleitung und Verarbeitung von Informationen über relevante betriebliche

und politische Prozesse. Die konzeptionelle und methodische Verantwortung für das Berichtswesen sollte beim Controlling liegen. Diese Einheit entwickelt Berichtsmuster und legt Berichtsintervalle fest.

Mit Berichten werden folgende Zwecke verknüpft:

- Sicherstellung der dezentralen Fach- und Ressourcenverantwortung
- Kontrolle der Zielerreichung
- Dokumentation von Ergebnissen (z.B. Jahresrechnung)
- Beschlusskontrolle (Übersicht über den Stand der Ausführung politischer Beschlüsse)
- Berichte zur Vorbereitung politischer Beschlüsse (z.B. finanziellen Mehrbedarf für vorgesehene Veränderungen der Produktziele, Finanzprognose, etc.)
- Ermöglichen einer zeitnahen Diskussion über alle relevanten Steuerungsgrößen

7.2.2 Grundlagen des Berichtswesens

Die Berichtssystematik ist dynamisch. Es gelten folgende Grundsätze:

- Für die Berichterstattung ist nicht primär der Rhythmus der Ausarbeitung der Bericht maßgebend, sondern der Rhythmus der Auswertungsnotwendigkeit.
- Basis des Berichtswesens ist der sich permanent ändernde Informationsbedarf seitens der politischen Gremien und hauptamtlichen Entscheidungsträger/-innen.
- Bei der Gestaltung von Berichten geht Einfachheit und Verständlichkeit vor Detailgenauigkeit.
- Das Berichtslayout ist standardisiert. Ideal sind grafische Darstellungen.
- Berichte bestehen jeweils aus einer Darstellung des aktuellen Standes, einem Vergleich, einer Prognose sowie einer Bewertung des Sachverhaltes.
- Auch bei Zielerreichung ergeben sich bei bloßer Weitergabe von Berichten Möglichkeiten von Fehlinterpretationen. Um dies auszuschließen bietet es sich an, regelmäßig Berichtsgespräche zu führen.

Im Hinblick auf den Steuerungsprozess (Planung, Ausführung und Zielerreichungskontrolle) und in Anlehnung an den bisherigen § 45 c Gemeindeordnung sind folgende Berichtsformen von Bedeutung:

Jahresbericht / Quartalsbericht

Der Jahresbericht besteht aus den Komponenten:

- Strategiebericht (Erreichung der gesetzten Ziele, wesentliche Entwicklungen in den Rahmenbedingungen) / Bericht über die Entwicklung bei den Schlüsselkennzahlen
- Finanzbericht

- Personalkostenbericht
- Personalentwicklungsbericht
- Bericht über relevante Zielabweichungen und anstehende Herausforderungen

Der Jahresbericht erscheint in dem auf das Berichtsjahr folgenden Kalenderjahr zum Ende des ersten Quartals. Eine zentrale Organisationseinheit fasst die dezentral erstellten Teilberichte zu einem Gesamtbericht zusammen.

Die Quartalsberichte erscheinen im laufenden Kalenderjahr jeweils zum 15. des auf das Quartalsende folgenden Monats und berichten in reduzierter Form über die Umsetzung der strategischen Zielsetzungen (Schlüsselkennzahlen). Ergänzt wird dieser Bericht um Informationen zur Finanz- und Personalwirtschaft sowie aktuelle Informationen.

Schlüsselkennzahlenbericht

Der Schlüsselkennzahlenbericht bietet einen monatlichen Überblick für den Verwaltungsführung und Führungskräfte über die ca. 25 wesentlichen Steuerungsgrößen einer Verwaltung. Er ist gleichzeitig der Hauptbestandteil der Quartalsberichte für die ehrenamtliche Selbstverwaltung. Der Schlüsselkennzahlenbericht kann tiefergehende Analysen und Bewertungen erfordern, die in einem Berichtsgespräch zu klären sind.

Finanzbericht und Finanzprognose

Der Finanzbericht enthält Informationen über die Erreichung der finanzpolitischen Ziele. In ihm sind Aussagen zur Entwicklung der verschiedenen Ertrags- und Aufwandsblöcke enthalten.

Der Finanzbericht ist eine Basis für die Finanzprognose und die laufende Steuerung sowie Bestandteil des Quartals- und Jahresberichtes. Er wird monatlich erstellt. Veränderungsbedarfe, die eine Nachtragsplanung erfordern, werden frühzeitig aufgedeckt und dargestellt.

In der Finanzprognose wird unter Berücksichtigung bekannter Informationen über die Entwicklung der Ertrags- und Aufwandsblöcke der Gesamtentwicklung des Haushaltes prognostiziert. Die erste Prognose wird Ende des ersten Halbjahres, die zweite nach der Bekanntgabe des Haushaltserlasses erstellt.

Personalkostenbericht

Der Personalkostenbericht ermöglicht eine umfassende Einschätzung zur Entwicklung der Personalkosten auf allen Steuerungsebenen. Er wird monatlich zentral erstellt. Unterstützung leisten dabei die Führungskräfte und die Personalabteilung.

Basis sind die um nicht steuerungsrelevante Größen (Beihilfe etc.) bereinigten, tatsächlich anfallenden Personalkosten. Der Sollbetrag und der Bereinigungsbetrag/-positionen werden

jährlich mit dem Haushalt beschlossen. Der Personalkostenbericht gibt Auskunft über Planabweichungen bei den bereinigten Personalkosten und deren Ursachen.

Um eine aussagekräftige Abweichungsanalyse erstellen zu können werden dem Berichtersteller Veränderungen zu den Beschäftigungsverhältnissen in standardisierter Form mitgeteilt.

Personalbericht

Der Personalbericht informiert über statische Daten und über Kennzahlen zum bei der Verwaltung beschäftigten Personal wie Anzahl der Beschäftigten, Krankheitsquote, Beschäftigungsstruktur, etc. Er erscheint halbjährlich.

Personalentwicklungsbericht

Der Personalentwicklungsbericht wird einmal jährlich zum 31.12. erstellt. Er erscheint zum Ende des ersten Quartals und informiert über die Umsetzung der Grundsätze der Personalentwicklung im abgelaufenen Jahr. Basis für diesen Bericht sind die Personalentwicklungskennzahlen.

Kostenstellenbericht / Produktbericht

Kostenstellenberichte bieten Steuerungsinformationen auf Ebene der Fachdienste. Sie beinhalten Informationen über die wesentlichen Ertrags- und Aufwandsblöcken sowie über die Zielerreichungen. Informationen zu Entwicklungen bei den Produkten werden in diesem Bericht über ausgewählte Kennzahlen zusammengefasst.

Ein wesentliches Ziel des neuen Haushaltsrechts ist das outputorientierte Steuern der Verwaltung über vereinbarte Ziele auf Ebene von Produkten. Der Produktbericht bietet Informationen auf dieser Ebene. Produktberichte werden allerdings nicht laufend zu allen Produkten sondern nur bei relevanten Abweichungen auf Basis der Produktblätter erstellt.

Budgetbericht

Durch das Haushaltsrecht wird eine weitgehende Flexibilisierung der Haushaltsmittel innerhalb eines Budgets ermöglicht.

Über die Verwendung dieser Mittel ist im Rahmen der Budgetberichterstattung Rechenschaft abzulegen. Nach Möglichkeit sollen auch zukünftige Entwicklungen prognostiziert werden.

Abweichungsanalysen

In den Abweichungsanalysen werden relevante Abweichungen dargestellt und erläutert. Voraussetzung hierfür ist die im Vorweg erstellte finanzwirtschaftliche Planung oder zumindest die definierte Zielvorgabe. Abweichungsanalysen werden insbesondere genutzt, um auf Abweichungen in bestimmten Ausgabe- und Kostenbereichen aufmerksam zu machen. Die Abweichungsanalyse hat in diesem Zusammenhang den Zweck, die Beratungen über Ziele zu strukturieren. Sie ist so zu gestalten, dass sich Anhaltspunkte für

Gegensteuerungsmaßnahmen eindeutig identifizieren lassen. Abweichungsanalysen sind regelmäßiger Bestandteil von Berichten und Berichtsgesprächen.

Berichtsgespräch

Das Budgetgespräch zwischen dem für die Erreichung des jeweiligen Zieles Verantwortlichen und seinem Vorgesetzten dient der Rückmeldung über Zielerreichung und Ressourceneinsatz. Im Berichtsgespräch werden auf Grundlage der Schlüsselkennzahlen-, Finanz-, Personalkosten- und Kostenstellenberichte Abweichungen aus dem Soll/Ist-Vergleich analysiert und Steuerungsmaßnahmen vereinbart. Daraus resultiert eine laufende Festlegung und Rückkopplung von Leistungszielen. Auch bei Zielerfüllung ist ein Berichtsgespräch sinnvoll. Durch ein Berichtsgespräch soll verhindert werden, dass Informationen unkommentiert weitergegeben werden, ohne dass eine Möglichkeit zu Meinungsäußerungen besteht.

Strukturbericht

In dem Strukturbericht werden allgemeine Informationen zum Gemeinde- Amts- oder Kreisgebiet gegeben. Da diese Daten relativ konstant sind empfiehlt sich eine jährliche Berichterstattung, beispielsweise im Rahmen des Vorberichtes zum Haushalt.

Inhalt des Strukturberichtes könnten zum Beispiel sein:

- Einwohnerentwicklung / Bevölkerungsentwicklung mit Geschlechterverteilung
- Alterstruktur nach Jahrgängen
- Gewerbesteuer (Gesamt-Aufkommen, Anzahl der Betriebe)
- Arbeitslosenquote
- Anzahl SozialhilfeempfängerInnen
- Anzahl AsylbewerberInnen
- Kommentar zu wesentlichen Veränderungen

Der Inhalt des Strukturberichtes sollte individuell an die Bedürfnisse des Berichtsempfängers angepasst werden.

Beteiligungsbericht

Im Beteiligungsbericht werden die wesentlichen Entwicklungen in den Unternehmen, an denen die Kommune beteiligt ist, dargestellt. Ein jährlicher Bericht über die Beteiligungen sollte ausreichend sein.

Bericht über die Ausführung der politischen Beschlüsse

Es ist üblich, dass das Ehrenamt im Zuge der Haushaltsaufstellung sogenannte Haushaltsbegleitbeschlüsse beschließt. Über die Ausführung dieser Beschlüsse ist beispielsweise vierteljährlich zu berichten.

Ad-Hoc-Berichte

Sofern für die Verwaltung kurzfristig wichtige Veränderungen bekannt werden (z.B. neuer Gesetzentwurf, aktuelle Entwicklung in der Kommune) können diese Informationen formfrei kurzfristig den Entscheidungsträgern bekannt gegeben werden.

Gemeindehaushaltsverordnung – Doppik

Analog den bisherigen Regelungen der GemHVO werden auch in der GemHVO Doppik verschiedene Aufstellungen, Darstellungen und Berichte (z.B. Vorbericht, Darstellung der Entwicklung der Verbindlichkeiten etc.) gefordert werden. Diese Berichte und Darstellungen werden wie bisher auch im Layout vorgeschrieben sein und bedürfen daher an dieser Stelle keiner weiteren Erläuterung.

Des Weiteren ist auf den Schlüsselkennzahlen verwiesen (siehe Anlage Schlüsselkennzahlenbericht des Kreises Pinneberg).

7.3 Kennzahlensysteme

7.3.1 Definition

Kennzahlen sind quantitative oder qualitative Informationen über die Ziele, Leistungen, Produkte oder Strukturen, um die eigene Leistungsfähigkeit und den Grad der Zielerreichung zu beurteilen.

Kennzahlen sind das Ergebnis einer Division absoluter Zahlen (Bsp.: Krankheitstage je Mitarbeiter) oder im Ausnahmefall aufgrund ihrer besonderen Bedeutung eine absolute Zahl selbst (Bsp.: Schuldenstand).

7.3.2 Kennzahlen in der Verwaltung

Kennzahlen leiten sich aus den sach- und finanzpolitischen Zielen sowie den Betriebszielen ab. Sie sind Bestandteil des Berichtswesens und dienen darüber hinaus als Basis zur Messung der Zielerreichung im Rahmen von Zielvereinbarungen. Ohne einen eindeutigen Zielbezug werden keine Kennzahlen gebildet. Die Bildung von Kennzahlen erfolgt in enger Zusammenarbeit

zwischen dem Controlling und den Fachverantwortlichen für die Erreichung der abgebildeten Ziele. Das Controlling ist dabei für die Methodik verantwortlich; die Bereichs-, Fachdienst-, Referats- und Stabsstellenleitungen legen die inhaltliche Ausgestaltung der Kennzahlen fest. In einer Kennzahlendefinition sind Details der Kennzahlen wie Definitionen, Datenquellen, Erhebungsturnus/Stichtag etc. klar festzulegen. Nur so kann eine einheitliche Erfassung und Vergleichbarkeit der Daten über längere Zeiträume gewährleistet werden. Kriterien für die Bildung von Kennzahlen sind:

- Kennzahlen sind einem eindeutigen Ziel zugeordnet,
- können von dem Produktverantwortlichen beeinflusst werden,
- decken unmißverständlich Stärken und Schwächen auf,
- sind klar definiert (z.B. Begriffe, Stichtage, notwendige Grundzahlen, Formeln, etc.),
- der Aufwand für die Erhebung ist klar begrenzt und
- die Anzahl der Kennzahlen ist auf das absolut notwendige Maß begrenzt.

Bei allen Zielveränderungen werden die Kennzahlen überdacht und bei Bedarf angepasst. Die in der Verwaltung verwendeten Kennzahlen werden im Planungszyklus mindestens einmal jährlich mit der Zielplanung überprüft.

Zu einer wirksamen und nachhaltigen Steuerung ist es erforderlich, sowohl die Einflussgrößen zu kennen, die auf die Kennzahl einwirken, als auch die Handlungsmöglichkeiten zu wissen, die diese Einflussgrößen verändern. Stehen keine Handlungsmöglichkeiten zur Verfügung, kann also kein direkter oder indirekter Einfluss auf die Kennzahl genommen werden, dann handelt es sich um eine nicht steuerbare Kennzahl. Daraus folgt, dass das durch die Kennzahl zu messende Ziel ebenfalls nicht beeinflussbar ist. Zielsetzungen, die nicht steuerbar sind, sollten daher von der Verwaltung gar nicht erst aufgestellt werden.

Die Steuerungshandlung, die eine Kennzahl beeinflusst, sollte möglichst konfliktfrei sein. Das heißt, durch die Verbesserung einer Kennzahl dürfen keine anderen Ziele gefährdet sein. Die Handlungsmöglichkeiten, die für die steuerungsrelevanten Einflussgrößen zur Verfügung stehen, sind deshalb vorab auf Zielkonflikte zu untersuchen.

Können Zielkonflikte nicht vermieden werden, sind für die konkurrierenden Teilziele Prioritäten festzulegen. Eine steuerungsrelevante Handlung darf nur dann vorgenommen werden, wenn dadurch kein anderes oder nur nachrangige Teilziele gefährdet werden. Eine Gefährdung eines nachrangigen Teilzieles kann solange toleriert werden, bis die Steuerungshandlung die strategische Zielsetzung noch insgesamt verbessert.

Wirkt sich die Steuerungshandlung zur Verbesserung einer Teilkennzahl jedoch so gravierend negativ auf nachrangige Teilziele aus, dass dadurch die strategische Zielerreichung schlechter wird, muss die Handlung unterbleiben oder in abgeschwächter Form vorgenommen werden.

7.3.3 Schlüsselkennzahlen in der Verwaltung

Schlüsselkennzahlen sind Kennzahlen, die es den Führungskräften bzw. dem Ehrenamt ermöglichen, anhand dieser Daten das Unternehmen zu führen und strategische

Entscheidungen zu treffen. Kriterien hierfür sind hohes finanzwirtschaftliches Interesse (z.B. Schuldenstand) oder z.B. personalpolitische Relevanz (z.B. Rückkehrerinnen).

Schlüsselkennzahlen berühren alle Zielfelder und damit die Gesamtverwaltung. Sie bilden die strategischen Ziele ab und ermöglichen einen schnellen Überblick über wesentliche Steuerungsinformationen. Die Anzahl sollte auf ca. 25 beschränkt werden, um lediglich besonders verdichtete Steuerungsinformationen auf wenigen DIN A4 Seiten (optimal: zwei Seiten) für die Verwaltungsführung bereitzustellen.

Über Inhalt und Form der Schlüsselkennzahlen beraten die Führungskräfte. Sie schlagen dem politischen Gremium jeweils zum Beschluss des Haushaltes einen Kennzahlenbogen vor, der unter Berücksichtigung der sach- und finanzpolitischen Ziele und der Betriebsziele erarbeitet wurde.

7.3.4 Umgang mit Schlüsselkennzahlen

Über die Entwicklung der Schlüsselkennzahlen wird quartalsweise berichtet. Die Kennzahlen werden hierzu im Controlling nach einheitlichem Muster erfasst und vorgehalten. Die Fachverantwortlichen in den Bereichen stellen dem Controlling jeweils zum Ende eines Quartals die für den Bericht erforderlichen Daten (Ist-Wert, Prognose bis zum Jahresende) und eine textliche Erläuterung zur Verfügung. Das Controlling stellt diese Informationen zu einem Gesamtbericht zusammen und leitet diesen an die Empfänger weiter.

Soweit für die Einordnung und Erläuterung der Schlüsselkennzahlen weitere Kennzahlen erforderlich sind, sind diese Bestandteil des Ziel- und Kennzahlensystems der Bereiche. Sie werden dort vorgehalten und dienen neben der Nutzung für die bereichsinterne Steuerung zur Steigerung der Aussagekraft der Schlüsselkennzahlen (siehe Anlage Schlüsselkennzahlenbericht des Kreises Pinneberg).

7.3.5 Kennzahlen und interkommunaler Vergleich

Kennzahlen lassen auch Vergleiche mit anderen Kommunen (interkommunaler Vergleich) zu. Durch die Beteiligung am interkommunalen Vergleich können aus der Praxis heraus für Zwecke der Steuerung und des Benchmarkings geeignete Kennzahlen entwickelt werden, die im bundesweiten Vergleich zum Einsatz kommen. Bei gravierenden Abweichungen vom Durchschnitt stellt sich dann immer die Frage nach den Ursachen und den Möglichkeiten zur Optimierung. Diese Fragen lassen sich am ehesten im direkten Kontakt mit betroffenen Kommunen beantworten. Kommunaler Wettbewerb wird so als Instrument verstanden, eine flexible, serviceorientierte und wirtschaftlich handelnde Verwaltung zu erreichen.

Beim Interkommunalen Vergleich ist darauf zu achten, dass die Datenbasis der Kennzahlenermittlung in den Kommunen identisch ist; ansonsten machen Vergleiche nur begrenzt Sinn.

8. Weiterentwicklung der Kosten- und Leistungsrechnung

8.1. KLR-Systeme

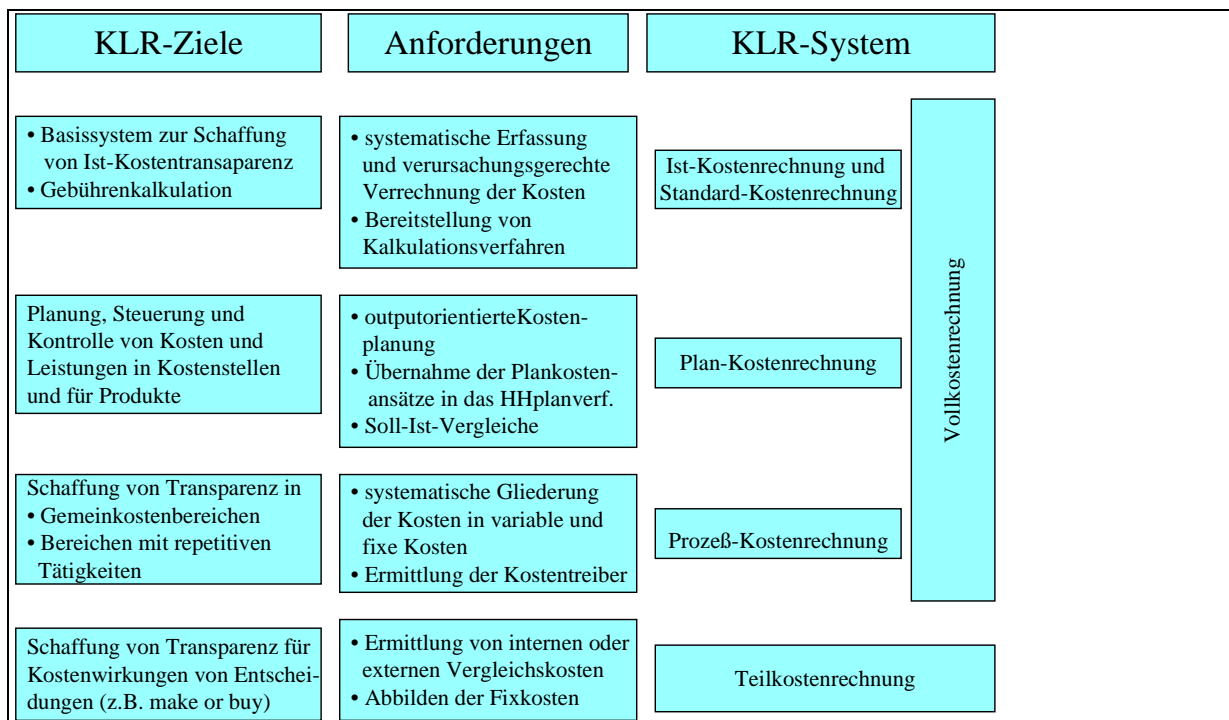
Die nachfolgenden Kapitel beschreiben umfassend die Controllingphilosophie. Die Ausgestaltung ist größenabhängig.

Ausgehend von den Zielen der Kosten- und Leistungsrechnung lassen sich bestimmte Anforderungen an die KLR und damit auch KLR-Systeme ableiten (z. B. Vollkosten-, Teilkosten-, Plan- und Ist-Kostenrechnung).

Da mit der KLR zumeist nicht nur eine, sondern mehrere Zielrichtungen verfolgt werden, stellt sich die konkrete Ausgestaltung der KLR deshalb i. d. R. als eine Kombination mehrerer Systeme dar. Vollkostentransparenz als auch Transparenz für Eigenfertigung oder Fremdbezug lassen sich beispielsweise nur mit einer Kombination aus einer Vollkosten- und einer Teilkostenrechnung erreichen; Soll-Ist-Vergleiche sind lediglich bei einer Gegenüberstellung der Plan- mit den Ist-Kosten möglich.

Die nachstehende Abbildung verdeutlicht diesen Zusammenhang:

- Produktbildung und Prozesse, Kosten- und Leistungsrechnung und Steuerung-
- Teilprojekt Kosten- und Leistungsrechnung, Prozesse und Steuerung -



Quelle: Vorschriftensammlung der Bundesverwaltung, Kosten- und Leistungsrechnung, Copyright Arthur D. Little International, *modifiziert*

Zielsetzung der Kosten- und Leistungsrechnung ist es u.a., die Verwaltung und Politik zu **unterstützen** bei der:

- ständigen Aufgabenkritik
 - ⇒ Werden die richtigen Aufgaben wahrgenommen
(**Zweckkritik = Effektivität**)?
 - ⇒ Werden die richtigen Aufgaben auch richtig wahrgenommen
(**Vollzugskritik = Effizienz**)?
 - ⇒ Wie sind die Ressourcen (Personal, Sachmittel, Finanzmittel) auf die einzelnen Aufgaben zu verteilen?
- Frage, ob eine Eigenleistung oder die Vergabe an externe Anbieter wirtschaftlicher ist?
- Kalkulation angemessener Gebühren und Entgelte
- Ermittlung und Kontrolle von Budgets
- Optimierung der Aufbau- und Ablauforganisation
- Darstellung künftiger finanzieller Belastungen (Schuldenklarheit)
- der Darstellung des Anlagevermögens (Vermögensklarheit)
- der Optimierung der Leistungspalette

Da die Ziele und Aufgaben der jeweiligen Organisationseinheiten unterschiedlich sein können, muss der Festlegung des KLR-Systems die Identifikation und Beschreibung der Aufgabenbereiche und -typen vorangehen. Die Beschreibung erfolgt nach den Merkmalen **Tätigkeitsstruktur** (beschreibt die Komplexität der Aufgabeninhalte), **Wettbewerbsumfeld** (Existieren andere Leistungsanbieter oder vergleichbare Möglichkeiten?) und **Gebühren- bzw. Entgeltorientierung** (Werden für die Aufgabenerfüllung Gebühren/Entgelte erhoben oder nicht?). Mit Hilfe der Typologisierung lassen sich dann aufgabenbezogen die KLR-Systeme für die jeweiligen Organisationseinheiten bestimmen.

Wegen ihrer maßgeblichen Bedeutung für die Zieldefinition und die daraus folgende KLR-Systematik ist die Typologisierung im Einvernehmen mit den Organisationseinheiten durchzuführen.

Die nachstehenden Tabellen beschreiben die Typologisierungsmerkmale:

Merkmal/Merkmal- ausprägung:	Tätigkeitsstruktur (Komplexität und Innovationsgrad der Aufgabeninhalte)	Beispiele
Repetitive Tätigkeit	<ul style="list-style-type: none"> • immer wiederkehrende, gleichartige Tätigkeiten, d.h. annähernd gleiche Aktivitätenfolge und Bearbeitungszeit je Aktivität • Vergleichbar einer „Dienstleistungs-Massenproduktion“ 	Führen des Pressearchivs, Botendienst der Postverteilungsstelle
Auftragstätigkeit	<ul style="list-style-type: none"> • Grundsätzlich ähnliche Tätigkeiten, die sich je nach Auftrag in Aktivitätenfolge und Bearbeitungszeit unterscheiden können • Vergleichbar der „Auftragsfertigung“ 	Tätigkeiten der Beschaffungsstelle
Projektstätigkeit	<ul style="list-style-type: none"> • Grundsätzlich unterschiedliche Tätigkeiten mit individueller Aktivitätenfolge und Bearbeitungszeit 	Bauprojekte

Merkmal/Merkmal- ausprägung:	Wettbewerbsumfeld (Alternativer Leistungsanbieter oder Vergleichsmöglichkeiten)	Beispiele:
Marktlicher Wettbewerb	<ul style="list-style-type: none"> • Die Leistungen werden auch von marktwirtschaftlichen Unternehmen oder anderen Kommunalverwaltungen angeboten 	Grünflächenpflege, Druckereiaufgaben, IT-Leistungen

- Produktbildung und Prozesse, Kosten- und Leistungsrechnung und Steuerung-
- Teilprojekt Kosten- und Leistungsrechnung, Prozesse und Steuerung -

	<ul style="list-style-type: none"> • Ein Marktpreis ist für die Leistungen verfügbar 	
Quasi-Wettbewerb: Produktkostenvergleich innerhalb der Verwaltung und mit anderen Verwaltungen	<ul style="list-style-type: none"> • Gleiche Aufgaben werden von mehreren Organisationseinheiten einer Verwaltung oder von anderen Kommunalverwaltungen wahrgenommen • Ähnliche Aufgaben desselben Aufgabentyps werden von unterschiedlichen Organisationseinheiten einer Verwaltung oder von anderen Kommunalverwaltungen wahrgenommen 	Vergleich EDV-Fortbildungen der VHS und des Personalamtes, Vergleich der Friedhöfe und der Schwimmbahnen
Kein Wettbewerb	<ul style="list-style-type: none"> • Die Aufgaben werden ausschließlich von einer Organisationseinheit durchgeführt 	hoheitliche Aufgaben
Merkmal/Merkmalsausprägung:	Gebühren-/Entgeltorientierung (Gebühren und Entgelte als Gegenleistung für die Aufgabenerfüllung)	Beispiele
Leistung gegen Entgelt und gegen Gebühr	<ul style="list-style-type: none"> • Für die Aufgabenerfüllung werden Entgelte oder Gebühren zur Kostendeckung gemäß Kommunalabgabengesetz erhoben 	Stadtentwässerung, Marktgebühren, Rettungsdienst
Kein Entgelt, keine Gebühren	<ul style="list-style-type: none"> • Die Aufgabenerfüllung erfolgt unentgeltlich 	Katastrophenschutz, Schulen

Quelle: Vorschriftensammlung der Bundesverwaltung, Kosten- und Leistungsrechnung, Copyright Arthur D. Little International, *modifiziert*

Ausgehend von den Typologisierungsmerkmalen lassen sich abschließend die spezifischen Anforderungen und auf dieser Grundlage die erforderlichen Bestandteile der KLR für einen problemadäquaten Einsatz in den jeweiligen Organisationseinheiten feststellen.

Einen Überblick über diese Zusammenhänge gibt die folgende Darstellung:

- Produktbildung und Prozesse, Kosten- und Leistungsrechnung und Steuerung-
- Teilprojekt Kosten- und Leistungsrechnung, Prozesse und Steuerung -

	Typologisierungsm Merkmale	Bestandteile der KLR
Tätigkeitsstruktur	Repetitive Tätigkeit	• Prozeßorientierte Standard-Einzelkostenrechnung
	Auftragstätigkeit	• Auftragskalkulation
	Projekttätigkeit	• Projekt-KLR
Wettbewerbsumfeld	Marktlicher Wettbewerb	• Preiskalkulation • Deckungsbeitragsrechnung
	Quasi-Wettbewerb	• Kostenvergleichsrechnung auf Basis von Leistungsstandards
	Kein Wettbewerb	• keine besonderen typspezifischen Bestandteile
Gebühren- und Entgeltorientierung	Leistung gegen Entgelt und gegen Gebühr	• Gebührenkalkulation • Deckungsbeitragsrechnung • Erlösstellen-/ -trägerrechnung
	Kein Entgelt, Keine Gebühren	• keine besonderen typspezifischen Bestandteile

Quelle: Vorschriftensammlung Bundesverwaltung, Kosten- und Leistungsrechnung, Copyright Arthur D. Little International, *modifiziert*

Die herkömmliche KLR erfasst die Kostenarten und ordnet diese, sofern es sich um Einzelkosten handelt, direkt den Kostenträgern zu. Die Gemeinkosten werden auf den Kostenstellen gesammelt und mit Hilfe von Schlüsseln oder Verrechnungssätzen den Kostenträgern zugerechnet. Diese Vorgehensweise bedeutet gleichzeitig eine globale Verrechnung der Gemeinkosten. In einigen Bereichen der Verwaltung kann es daher sinnvoll sein, die Kostenrechnung um eine **Prozesskostenrechnung** zu ergänzen. Die Prozesskostenrechnung ist kein völlig neues Kostenrechnungssystem, sondern bedient sich der Kostenarten- und Kostenstellenrechnung und ist eine Vollkostenrechnung.

Hauptmerkmal der Prozessorientierung ist die ablaufanalytische Betrachtungsweise, wobei die Objekte der Kostenzurechnung Aktivitäten bzw. Abläufe sind. Diese müssen als Voraussetzung für eine funktionierende Prozessorientierung durch eine Analyse ermittelt werden. Die Prozesskostenrechnung entfaltet dann besonders ihren Nutzen, wenn neben der zu zählenden Bezugsgröße der Prozesse (z.B. Fallzahlen oder Menge der Leistungen) auch der eigentliche Kostentreiber angegeben werden kann. Mit der Information über den Kostentreiber wird die Höhe der Prozesskosten begründet. So sind z.B. die Kosten einer Baugenehmigung eher von der Anzahl der zu beteiligenden Ämter als von der Anzahl der Prozessschritte abhängig.

Die Prozesskostenrechnung setzt bei der Verrechnung der Gemeinkosten in den Kostenstellen an, in denen überwiegend fixe Kosten anfallen und hat das Ziel,

kostentreibende Prozesse zu identifizieren und ihnen die entstehenden Kosten zuzurechnen. Die Gemeinkosten werden dabei nicht stückbezogen in Form eines Zuschlagsatzes auf die Produkte verrechnet, sondern auf den Vorgang bzw. Prozess bezogen. Dazu müssen die Kostenwirkungen der Prozesse festgestellt werden, die von den Produkten/Leistungen in Anspruch genommen werden. Grundsätzlich dienen alle Aktivitäten oder Prozesse in der Verwaltung dazu, die verwaltungsbetriebliche Produkterstellung zu unterstützen. Demnach ist der Aktivitätenverbrauch der einzelnen Produkte zu messen und auf die Kostenträger zu verrechnen. Hierbei kann es sich um die Beratungsstunden im Sozialamt oder die Baugenehmigung der Verwaltung handeln.

Die Prozesskostenrechnung ermöglicht Einblicke in ablauforganisatorische Strukturen und zeigt evtl. Defizite bzw. Optimierungsmöglichkeiten auf, indem unnötige Doppelarbeit offengelegt, Auskünfte über Liegezeiten und deren Kosten sowie über Stellungnahme- und Beteiligungsprozesse gegeben werden. Die Prozesskostenrechnung ist somit ein Instrument für Aufgaben- und Tätigkeitskritik.

Zu berücksichtigen ist, dass der Aufwand für den Aufbau einer Prozesskostenrechnung einer Organisationsuntersuchung nahe kommt und nur dann zu rechtfertigen ist, wenn Optimierung bzw. Veränderungen der Ablauf- und Aufbauorganisation zu den Zielen der KLR gehört.

8.2. Risikomanagement

Ziel des Verwaltungshandelns ist es, das Verhältnis von Chancen und Risiken zu optimieren; sei es in der Ausführung der operativen Verwaltungsaktivitäten, in der Steuerung und Führung von organisatorischen Einheiten oder in der kontinuierlichen Entwicklung von strategischen und konzeptionellen Lösungen.

Die systematische Handhabung und Kontrolle von Risiken wird als ein wesentliches Instrument verstanden, sich bietende Chancen optimal zu nutzen, die Erreichung der Verwaltungsziele sicherzustellen und somit den Unternehmenswert nachhaltig zu steigern.

Zudem soll dem Eintritt von Ereignissen, welche den Fortbestand der Verwaltung gefährden, frühzeitig, nachvollziehbar und systematisch vorgebeugt werden. Betriebswirtschaftlich führt das frühzeitige Erkennen und Steuern von Risiken zur Steigerung der Effektivität und Qualität der Geschäftsaktivitäten.

Jeder Mitarbeiter der Verwaltung trägt daher im Rahmen seiner Aufgaben auch Verantwortung für die Einhaltung der Regeln und Meldepflichten eines künftigen Risikomanagements.

Das Frühwarnsystem erfordert die verwaltungsweite Inventarisierung aller Risiken und die Identifizierung der Ursachen und Mechanismen, die zu diesen Risiken führen können. Weiterhin sind geeignete Frühwarnindikatoren zu bestimmen, so dass Entwicklungstendenzen von Risiken frühzeitig erkannt werden, um entsprechend der Entwicklung angemessene Steuerungsmaßnahmen einleiten zu können.

Zunächst müssen die Risiken erkannt, erfasst und bewertet werden. Bereits die Risikoerkennung gestaltet sich in vielen Kommunen als schwierig. Die Aufgabe der Risikoerkennung und ggf. auch die -bewertung muss im Rahmen der dezentralen Ressourcenverantwortung den Fachämtern obliegen. Dabei kann sich die Schwierigkeit ergeben, dass Projektverantwortliche über die Risiken ihres eigenen Handelns Rechenschaft ablegen müssen. Es zählt aber zu den Herausforderungen dezentraler Verantwortung neben den Kosten auch die Risiken der Aufgabenerfüllung transparent zu machen. Für die Ausgestaltung und Implementation des Risikomanagements, also auch für die Abwägung und Steuerung von Risiken, bedarf es jedoch einer zentralen Stelle. Instrumente für die Analyse finanzwirtschaftlicher Risiken in einem Kommunalhaushalt gibt es bislang nicht und auch eine Übertragung der Bewertungsmaßstäbe aus der Privatwirtschaft ist nicht so einfach möglich. Schwankungen des Steueraufkommens unterliegen anderen Einflüssen als der Umsatz eines Unternehmens. Gegenwärtig werden Analysetechniken wie sie im Ratingverfahren zur Anwendung kommen, versuchsweise auf den kommunalen Sektor übertragen. An fundierten Erfahrungen mangelt es bisher jedoch.

Das Risikomanagement selbst lässt sich in folgende 4 Stufen einteilen:

1. Vermeiden:

Mögliche Risiken sind zu vermeiden, indem z.B. auf folgekostenträchtige Projekte verzichtet wird.

2. Vermindern:

Risiken werden vermindert, indem z.B. Projekte „abgespeckt“ werden oder aber in kleinere Planungs- oder Bauphasen aufgeteilt werden, um das Projekt bei zunehmendem Risiko beenden zu können.

3. Abwälzen:

Die restlichen Risiken können z.B. mit dem Abschluss einer Versicherung überwältzt werden.

4. Restrisiko:

Erst das danach verbleibende Risiko würde den Haushalt betreffen und von der Kommune selbst zu tragen sein. Dabei kann es sich um nicht versicherbare Risiken handeln oder aber aus Sicht der Kommune unwirtschaftlich sein, hierfür entsprechende Versicherungen abzuschließen. Je nach Eintrittswahrscheinlichkeit müsste im Haushalt eine entsprechende Vorsorge getroffen werden (nach neuem Haushaltsrecht Vorsorge durch eine entsprechende Rückstellung).

8.3. Wie findet die Risikoberichterstattung statt?

Das Risikocontrolling sollte über die quartalsweise Einschätzung der Risikoausprägung der zugeordneten Frühwarnindikatoren erfolgen. Diese Einschätzungen der Frühwarnindikatoren werden durch ein weitgehend automatisiertes Berichtswesen mittels Beobachterabfragen oder durch den Abgleich von Daten aus vorgegebenen Datenquellen mit im System hinterlegten Schwellenwerten generiert.

Um die Regelungen des Gesetzes zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmensbereich (KonTraG) zu berücksichtigen, wurde das Risikomanagement als obligatorischer Bereich schon bei den Eigenbetrieben aufgenommen und die Betriebe werden verpflichtet, die Grundsätze des HGB bzw. die GoB bei ihrer Buchführung anzuwenden und eine Kosten- und Leistungsrechnung einzuführen.

Risiken sollten in übersichtlicher Form sichtbar gemacht werden und mit ihren Auswirkungen auf die Finanzwirtschaft erkennbar sein. Eine Möglichkeit wäre mit Hilfe der Szenariotechnik verschiedene Risikoausprägungen zu betrachten:

Einnahmen/ Ausgaben	Normalszenario	„worst-case-zenario“	Bemerkungen
Steuern	100	70	Bereits in den letzten drei Jahren gab es Steuereinbrüche
Personalausgaben	30	33	Tariferhöhung zu knapp bemessen

Die Szenarien der Finanzplanung könnten dann als Anlage zum Haushaltsplan in die Haushaltsplanberatungen eingebracht werden.

- Produktbildung und Prozesse, Kosten- und Leistungsrechnung und Steuerung-
- Teilprojekt Kosten- und Leistungsrechnung, Prozesse und Steuerung -

Eine andere Möglichkeit ist, den Vorbericht zum Haushaltsplan um eine Risikobeschreibung zu ergänzen. Dies passiert gegenwärtig schon in Ansätzen (z.B. voraussichtliche Steuerentwicklung).

Auf die Chancen und Risiken für die künftige Entwicklung der Gemeinde ist künftig im Lagebericht einzugehen. Zugrunde liegende Annahmen sind anzugeben (siehe auch § 52 GemHVO-Doppik). Hinzu kommt, dass in der Vermögensrechnung (Bilanz) Rückstellungen für eine Reihe von Sachverhalten zu bilden sind, die bisher im Haushalt nicht erfasst worden sind (z.B. für Pensionsverpflichtungen). Damit ist auch für schleswig-holsteinische Kommunen ein Risikomanagement unabdingbar einzuführen. Der Nachteil besteht darin, dass es sich um eine rein verbale Darstellung handelt, die vor allem bei komplexen Risiken leicht unübersichtlich werden kann. Es fehlt auch an der Gesamtschau aller Risiken.

In der Praxis wird sich künftig wohl eine Kombination beider Darstellungen durchsetzen.

Beispiel für ein Risikomanagementsystem in der öffentlichen Verwaltung:

Beschreibung der Risiken und Beurteilung

20.12.2005

Risikokategorien	Risikokategorie 1:	Risiken mit besonderer strategischer Bedeutung	X
	Risikokategorie 2:	Allgemeine Strategische Risiken	X
	Risikokategorie 3:	Umfeldrisiken	X
	Risikokategorie 4:	Allgemeine organisatorische Risiken	
	Risikokategorie 5:	Operative Risiken (Produktrisiken)	X

Risikobewertung

Ausmaß	Kategorie	Beschreibung	
	1 vernachlässigbar	< 5% Ertrag	des letztjährigen Ertrages
	2 gering	mittlerer Risikowert 5% Ertrag (Schwellenwert)	des letztjährigen Ertrages
	3 mittel	mittlerer Risikowert 10% Ertrag (Schwellenwert)	des letztjährigen Ertrages
	4 erheblich	mittlerer Risikowert 15% Ertrag (Schwellenwert)	des letztjährigen Ertrages
	5 hoch	mittlerer Risikowert 20% Ertrag (Schwellenwert)	des letztjährigen Ertrages
	6 bestandsgefährdend	mittlerer Risikowert 30% Ertrag (Schwellenwert)	des letztjährigen Ertrages

Eintrittswahrscheinlichkeit (EW)	Kategorie	Beschreibung
	1 unvorstellbar	Eintrittshäufigkeit seltener als 10 Jahre
	2 niedrig	Eintrittshäufigkeit 5 bis 10 Jahre
	3 mittel	Eintrittshäufigkeit 3 bis 5 Jahre
	4 häufig	Eintrittshäufigkeit 1 bis 2 Jahre
	5 sehr häufig	Eintrittshäufigkeit über einmal im Jahr
	6 wahrscheinlich	Eintrittshäufigkeit mindestens monatlich

Risikobedeutung (=Ausmaß * EW)	Kategorie	Beschreibung
bis 4	vernachlässigbar	aus Gründen der Vollständigkeit genannt; führen nicht zu Maßnahmen des RM
5 bis 9	niedrig	verursachen keine Maßnahmen im RM; Verwaltungen halten bestehende angemessen beurteilte Maßnahmen zur Risikobewältigung bereit
10 bis 16	mittel	Maßnahmenüberprüfung durch Produktverantwortlichen überprüft, verbessert und Risiko risikobewältigende Maßnahme zugeordnet
18 bis 24	groß/hoch	Maßnahmenüberprüfung durch Produktverantwortlichen überprüft, verbessert; Entwicklung neuer Maßnahmen und Einführung im Zeitablauf; Beobachtung der Risikoindikatoren anhand der Schwellenwerte in ihrer Entwicklung
ab 25	bestandsgefährdend; besondere Beobachtung im RM; ggf. spezielle Berichterstattung	Maßnahmenüberprüfung durch Produktverantwortlichen in Zusammenarbeit mit RM-Beauftragten überprüft, verbessert; Entwicklung neu zu installierender Maßnahmen zur Sicherstellung eines akzeptablen Restrisikos; Überprüfung der Risikoindikatoren auf Vollständigkeit; permanente Überwachung der Schwellenwerte regelmäßige Vorlage der Berichte ggü. Verwaltungsleitung in kurzen Abständen

Strategien zur Risikobewältigung	Kategorien
	Risiken vermeiden
	Risiken begrenzen
	Risiken überwälzen
	Risiken kompensieren
	Risiken akzeptieren

Risikokategorie/Risikostatus	Ampel	Kategorien
	grün	Toleranz- u- Schwellenwert: Jahresertrages > 3 Mio. € (?)
	gelb	Toleranz- u- Schwellenwert: Jahresertrages 1,5 - 3 Mio. € (?)
	rot	Toleranz- u- Schwellenwert: Jahresertrages < 1,5 Mio. € (?)

Riskmap bzw. Risikomatrix	Zusammenfassung der Einzelrisiken => siehe Quartals-Arbeitsblätter
----------------------------------	---

Innovationsring NKR-SH
 Dokumentation der Projektgruppe 1.2

- Produktbildung und Prozesse, Kosten- und Leistungsrechnung und Steuerung-
- Teilprojekt Kosten- und Leistungsrechnung, Prozesse und Steuerung -

Einzelrisiken für eine Verwaltung

ab Risikobedeutung 10 ist Gegenmaßnahme zu prüfen und zuzuordnen; ab 18 unbedingt erforderlich und ständig zu beobachten!!!

Risikomanagement-Bericht: 4. XX
 Stand: 20.12.2005

Risiken von strategischer Bedeutung												
Nr.	Einzelrisiko	Beschreibung	Risikoindikatoren	Maßnahmen	Bemerkung	Ausmaß	EW	Risiko- bedeutung in Q. XX	Risiko- bedeutung in Q. XY	Abwei- chung	Handlung	Hintergrund
1						3	2		6	6		
2											keine Bewertung	

Umfeldrisiken												
Nr.	Einzelrisiko	Beschreibung	Risikoindikatoren	Maßnahmen	Bemerkung	Ausmaß	Erwg	Risikobede- utung in Q. XX	Risikobede- utung in Q. XY	Abweic	Handlung	Hintergrund
1						4	2		8	8		
2						3	3		9	9		
3						4	4		16	16	Gegenmaßnahme erforderlich!!!	

9. Schlussbetrachtung und Ausblick

Die vorliegende Veröffentlichung stellt eine weitere Veröffentlichung der Handlungsempfehlungen des Innovationsrings NKR-SH dar. Sie wird in unregelmäßigen Abständen durch die Projektgruppe überprüft. Sofern sich aus Sicht der Praxis neue Erkenntnisse ergeben sollten, werden diese in eine neue Version eingearbeitet und veröffentlicht.

Diese Handlungsempfehlung trägt den zahlreichen Umstellungsbemühungen der schleswig-holsteinischen Kommunen Rechnung und basiert auf den Festlegungen der Arbeitsgruppe „Reform des Gemeindehaushaltsrechts“.

Für Hinweise zur Verbesserung ist die Projektgruppe sehr dankbar und greift diese gern in den weiteren Veröffentlichungen auf.

Ansprechpartner:	Ansprechpartner:
Patricia Müller (Kiel), Cornelia Recker (Pinneberg) Projektleiterinnen dieser Projektgruppe	Frank Dieckmann, Hauptkoordinator
Stadt Kiel, Stadt Pinneberg	Innovationsring NKR-SH
Postfach 1152; in Pinneberg: Hogenkamp 34 a	Düsternbrookerweg 77 a
24099 Kiel; 25421 Pinneberg	24105 Kiel
Email: patricia.mueller@kiel.de; recker@ksp.pinneberg.de	Email: frank.dieckmann@nkr-sh.de
Tel.: 0431/901 1722; 04101/211 598	Tel.: 0431/5705014
	Fax: 0431/5705720
Im Internet: www.kiel.de ; www.pinneberg.de	Im Internet: www.nkr-sh.de

Bereits veröffentlichte Handlungsempfehlungen:

- Vermögenserfassung und -bewertung
- Produkte
- Softwareeinsatz und -implementierung
- Ergebnis-, Vermögens-, Finanzrechnung, Abschlüsse, Rückstellungen
- Haushaltsplanung und Umstellungsszenarien
- Fort- und Ausbildung
- Organisation des Rechnungswesens
- Verwaltungsmanagement und Kommunalpolitik
- Rechnungsprüfung: im 1. Quartal 2008

Viel Erfolg bei der Umsetzung dieser Handlungsempfehlung zur Umstellung in Ihrer Verwaltung wünschen der Innovationsring NKR-SH und die kommunalen Landesverbände Schleswig-Holsteins.

Kiel, 17. Dezember 2007

Anlage – Schlüsselkennzahlenbericht des Kreises Pinneberg

In diesem Kapitel wird künftig über die Entwicklung der herausragenden Steuerungsgrößen des Kreises Pinneberg berichtet. Da die strategischen Ziele erst im Mai/Juni abschließend beschlossen werden und die Entwicklung der dazugehörigen Kennzahlen noch nicht abgeschlossen werden konnte, wird hier zunächst nur die Systematik des Berichtes anhand dieses Beispiels dargestellt. Bei den genannten Kennzahlen handelt es sich um Vorschläge. Sobald die Kennzahlen fertig definiert sind, wird der Bericht vollständig mit den verbindlichen Daten veröffentlicht. Dies ist voraussichtlich nicht vor dem vierten Quartal 2005 der Fall.

Einheit: Gesamtverwaltung
 Berichtsperiode: Zweites Quartal 2005 Berichtsturnus: quartalsweise erstellt: 01.07.2005
 Berichtersteller: Referat Zentrale Steuerungsunterstützung
 Berichtsempfänger: Kreistag Landrat
 Hauptausschuss FBL
 Fachausschuss FDL

Hinweise: - Die Definition der Kennzahlen erfolgt in gesonderten Definitionsbögen!
 - Die Festlegung eindeutiger Ziel- / Sollwerte steht noch aus.

Strategische Ziele

Zielfeld	Ziel	Schlüsselkennzahl	Zielwert	Wert 3. Quartal	Abw. vom Ziel	Prognose	Erläuterungen
Soziales, Jugend, Bildung, Kultur und Gesundheit	Umsetzung des SGB II; mehr Personen in Arbeit	Integrationen in den ersten Arbeitsmarkt	1.104 p.a.	753 *	0 %	1.104	*) Wert = Stand August 2005 Seit der Darstellung im ersten Quartalsbericht 2005 hat die Geschäftsführung der ARGE mittlerweile die Integration in den ersten Arbeitsmarkt als vorrangiges Ziel festgelegt. Seit dem 2. Quartal wird folglich darüber berichtet. Es wird davon ausgegangen, dass das Jahresziel erreicht wird. – Die lineare Abweichung zum Ende des 3. Quartals liegt bei einer Untererfüllung des Zieles um 9,1%.

Innovationsring NKR-SH
Dokumentation der Projektgruppe 1.2

- Produktbildung und Prozesse, Kosten- und Leistungsrechnung und Steuerung-
- Teilprojekt Kosten- und Leistungsrechnung, Prozesse und Steuerung -

Zielfeld	Ziel	Schlüsselkennzahl	Zielwert	Wert 3. Quartal	Abw. vom Ziel	Prognose	Erläuterungen
		Bestand Bedarfsgemeinschaften Arbeitslosengeld II	s. Erl.	12.112	---	---	Die Festlegung eines Zielwerts ist nicht sinnvoll, da die Steuerungsmöglichkeiten des Kreises Pinneberg sehr begrenzt sind. Der Bestand stieg kontinuierlich von 9.925 im Januar über 10.536 im Februar, 11.124 zum ersten Quartal, 11.709 zum 2. Quartal auf jetzt 12.112. Die Tendenz ist weiter leicht steigend. Die noch nicht abgeschlossene Überprüfung der Zuordnung der Hilfeempfänger (SGB XII oder SGB II) kann noch zu einem Rückgang der Zahl führen. Gleichzeitig steigt der Bestand durch den Wechsel vom Arbeitslosengeld I zu II.
		Kosten des Kreises durch das SGB II (Kosten der Unterkunft und einmalige Beihilfen)	46,074 Mio. € p.a.	36,377 Mio €	0 %	46,074 Mio € p.a.	Sollte der Bestand an Bedarfsgemeinschaften weiter steigen wären die eingeplanten Mittel nicht ausreichend. – Die lineare Abweichung zum Ende des 3. Quartals liegt bei einem Mehrbedarf von 5,27%.
	Umsetzung des SGB XII	Kosten durch das SGB XII	31,320 Mio. € p.a.	15,488 Mio. €	0 %	27,963 Mio. € p.a.	Der Zielwert wird zum 2. Nachtrag entsprechend dem Stand der Entwicklung um 3,357 Mio. € reduziert. Der Wert ist um die Fälle des bis 31.12.2004 geltenden BSHG (Restabwicklung von Altfällen) zu bereinigen. – Die lineare Abweichung zum Ende des 3. Quartals liegt bei 34,07%.
	Jugendhilfe umgestalten ; Verringerung des Hilfebedarfs nach KJHG	Kosten- und Fallzahlentwicklung bei den Leistungen nach KJHG	Die Kennzahl wird im Rahmen der Projektgruppe „Einführung eines wirkungszielorientierten Controllings im FD Jugend“ erarbeitet.				

Innovationsring NKR-SH
 Dokumentation der Projektgruppe 1.2

- Produktbildung und Prozesse, Kosten- und Leistungsrechnung und Steuerung-
- Teilprojekt Kosten- und Leistungsrechnung, Prozesse und Steuerung -

Zielfeld	Ziel	Schlüsselkennzahl	Zielwert	Wert 3. Quartal	Abw. vom Ziel	Prognose	Erläuterungen
Wirtschaft und Umwelt	Flächenverbrauch reduzieren	Flächeninanspruchnahme durch Siedlungs- und Verkehrsflächen in ha (Basis Teilziel: Reduzierung des zusätzlichen Verbrauches an Siedlungs- und Verkehrsfläche bis 2010 um ca. 40%)	- 40%	Vgl. Erl.			Die für das Frühjahr avisierte neue Flächenstatistik liegt noch nicht vor. Laut Statistischem Amt werden die Daten nun erst im IV. Quartal veröffentlicht. Eine Berechnung der Veränderung ist erst dann möglich.
		Verhältnis von bebauter Fläche zu Freifläche (Flächenproduktivität)	< 0,25				d.h. max. 25 ha bebauter Fläche je 100 ha Freifläche; Flächenstatistik liegt noch nicht vor; vgl. Kennzahl darüber.
	Gezieltes Flächenmanagement	Größe der gesicherten Naturschutzflächen in ha (Anteil der Naherholungsflächen und Flächen für den Naturschutz an der Fläche des Kreises)		45% LSG 5% NSG			Zur Zeit werden die Landschaftsschutzgebiets-Verordnungen (LSG-VO'en) mit dem Ziel überarbeitet, sie inhaltlich und rechtlich anzupassen; der Anteil als solcher wird sich hierdurch nur unwesentlich verändern. Fertiggestellt sind derzeit 6 von 10 VO'en, zwei weitere werden bearbeitet.
	Umsetzung des Bodenschutzkonzeptes	Anteil der (ehemaligen) Altlastenverdachtsflächen, die wieder einer uneingeschränkten Nutzung zugeführt wurden		Vgl. Erl.			Eine systematische Erfassung und Auswertung ist im Aufbau. Bis zum Ende des Jahres ist die Auswertung möglich, welcher Anteil der Verdachtsflächen wieder für eine uneingeschränkte Nutzung zur Verfügung steht.
	Verkehrssicherheit erhöhen	Umsetzung Geschwindigkeitsüberwachung					Zur Umsetzung des Projektes Geschwindigkeitsüberwachung vgl. Kapitel 5 (letzte Seite dieses Berichtes).
	Verkehrsinfrastruktur erhalten und verbessern	Gezielte Investitionen in die Verkehrsinfrastruktur (Investition in den Neubau der K18 - Lutzhorn)	2,1 Mio €	1,4 Mio €	0%	2,1 Mio €	Der Ausbau der K18 ist das einzige derzeit laufende Neubauprojekt. Die Ausbaumaßnahme kommt planmäßig voran. Die Gesamtmaßnahme soll bis Ende Oktober 2005 abgeschlossen sein. Weitere Projekte sind in der Planung bzw. Vorbereitung: Die Investition für die Linksabbiegerspur an der K21 wurde durch politischen Beschluss auf die Planungskosten reduziert. Einsparung 2005 hierdurch: 185.500 Euro.

Innovationsring NKR-SH
 Dokumentation der Projektgruppe 1.2

- Produktbildung und Prozesse, Kosten- und Leistungsrechnung und Steuerung-
- Teilprojekt Kosten- und Leistungsrechnung, Prozesse und Steuerung -

Zielfeld	Ziel	Schlüsselkennzahl	Zielwert	Wert 3. Quartal	Abw. vom Ziel	Prognose	Erläuterungen
	Stadt-Umland-Kooperation für den Siedlungsraum Pinneberg	Projektfortschritt / Terminlagen Kooperationsvereinbarung geschlossen	30.06.05	-	100%	31.03.06	Die Beschlussfassung der Stadt Pinneberg dauert – anders als geplant – länger, so dass es weiter zu zeitlichen Verzögerungen auf kommunaler Ebene kommt. Die Unterzeichnung der Kooperationsvereinbarung muss daher erneut verschoben werden. Geplanter Termin ist jetzt der 31.03.2006. Die Prozessmoderation liegt weiterhin beim Kreis Pinneberg.
Übergreifende Ziele	Kooperation mit anderen Verwaltungen und Privaten ausbauen	• Anzahl der Kooperationen mit anderen Verwaltungen und Privaten bis 01.01.07	3	0	0%	3	Die Kreise Pinneberg, Segeberg, Steinburg und Dithmarschen haben einen entsprechenden Prüfauftrag beschlossen. Das Projekt wird nach der Vereinbarung vorbereitet.
		• Anzahl erledigter Prüfaufträge für Kooperationen / Outsourcing	3	1	0	3	Die Umwandlung der Poststelle war zum Halbjahr abgeschlossen; Druckerei steht vor dem Abschluss und Personal läuft.
		• Umsetzungsstand Kooperation mit kreisangehörigen Kommunen mit Terminlagen – Analyse zur Gründung eines kommunalen Servicebetriebes – Vorbereitende Maßnahmen zur Aufnahme des Betriebes	31.12.05	31.12.05	0	31.12.05	
	Bürokratieabbau	Stand der Umsetzung der Prüfaufträge	01.01.07	01.01.07	0	01.01.07	./.

Betriebsziele

Zielfeld	Ziel	Schlüsselkennzahl	Zielwert	Wert	Abw. vom Ziel	Prognose	Erläuterungen
----------	------	-------------------	----------	------	---------------	----------	---------------

Innovationsring NKR-SH
 Dokumentation der Projektgruppe 1.2

- Produktbildung und Prozesse, Kosten- und Leistungsrechnung und Steuerung-
- Teilprojekt Kosten- und Leistungsrechnung, Prozesse und Steuerung -

Zielfeld	Ziel	Schlüsselkennzahl	Zielwert	Wert	Abw. vom Ziel	Prognose	Erläuterungen
Steuerung und Finanzen	Konsolidierung	Schuldenstand	80,598 Mio	-	-	79,598 Mio	Der Plan-Schuldenstand reduziert sich durch das Rechnungsergebnis 2004 und die Umsetzung der beiden Nachträge um 3,372 Mio. € von ursprünglich 82,970 auf 79,598 Mio. €.
		Fehlbetrag	25,098 Mio	-	-	16,789 Mio	Die weitere Reduzierung des Fehlbetrages gegenüber dem ursprünglichen Planwert 2005 (42,643 Mio €) um 25,854 Mio € konnte zum Nachtrag durch die Refinanzierung der Kosten der Unterkunft erreicht werden.
		Anteil erzielte Personalkosteneinsparung an Soll-Größe für das laufende Jahr	300.000	419.581	0%	300.000	Der Minderbedarf in den ersten drei Quartalen deckt die Zielvorgabe ab. Reduzierung im Nachtrag um 94.500 € geplant; zu den Details vgl. Personalkostenbericht.
		Entwicklung der Sachkosten (Gruppierung 52-66 ohne 58)	7.601.100	4.935.556	0%	7.827.500	Der Wert entspricht einer Ausschöpfung von 43%; Die Ansätze sollen zum Nachtrag um 226.400 Euro erhöht werden. Ursachen sind insbesondere die Bereitstellung von Mitteln für das Projekt Holdingmodell sowie die Umsetzung der Verlagerung der Poststelle (führt zu steigenden Sachausgaben und sinkenden Personalausgaben beim Kreis). Zu den Details vgl. den Finanzbericht (Kapitel 3) und den Entwurf des 2. Nachtrages 2005.

Innovationsring NKR-SH
 Dokumentation der Projektgruppe 1.2

- Produktbildung und Prozesse, Kosten- und Leistungsrechnung und Steuerung-
- Teilprojekt Kosten- und Leistungsrechnung, Prozesse und Steuerung -

Zielfeld	Ziel	Schlüsselkennzahl	Zielwert	Wert	Abw. vom Ziel	Prognose	Erläuterungen
Personal	Entwicklung der Beschäftigtenzahl (Ziel: Reduzieren der Anzahl der Stellen im Stellenplan)	Planabweichung bei den Stellen gem. Stellenplan	602,46 Stellen	577,77 Stellen	24,69 Stellen	590 Stellen	Bei dem Wert handelt es sich um die zum Ende des dritten Quartals tatsächlich besetzten Stellen. Der Stellenplan-Nachtrag 2005 weist zunächst 4 Stellen mehr aus. Bis zum Haushalt 2006 werden allerdings 12 Stellen über kw-Vermerke wegfallen. Um die Aussagekraft der Kennzahl zu erhöhen (Bezug zu Personalkosten) ist eine ergänzende Information nötig, wie viele der Stellen noch gar nicht besetzt waren bzw. wegfallen können und wie viele nur vorübergehend frei sind. Weitere Informationen zum Zielfeld Personal finden Sie im Kapitel 4 (Personalkosten- und Personalbericht).
EDV	E-Government ausbauen						
	zukunftsorientierter Ausbau der EDV						
Bürgerorientierung	Dienstleistungen für die Bürger/innen optimieren	Anzahl der Anregungen und Eingaben von Bürgerinnen und Bürgern aus denen Verbesserungen abgeleitet wurden		Vgl. Erl.			Ist Bestandteil der systematischen Auswertung von Beschwerden und befindet sich derzeit im Aufbau.

Literaturverzeichnis und Links

Literatur:

KGSt-Berichtes Nr. 9/1980 „Anlagenrechnung“

KGSt-Bericht 2/2004

KGSt-Bericht 6/2004

KGSt-Bericht „Grundlagen der Kostenrechnung“

Hinweise für die Verwaltung der Freien und Hansestadt Hamburg, Leitfaden, 3. Auflage, Herausgegeben von der Finanzbehörde - Amt für Bezirke und Verwaltungsreform – Hamburg 2005

Links:

www.kgst.de

Die Nutzung der Handlungsempfehlungen des Innovationsrings NKR-SH ist grundsätzlich frei.

Die Handlungsempfehlungen sind urheberrechtlich geschützt.

Vervielfältigung, Änderung, Verbreitung, Nutzung oder öffentliche Wiedergabe der Informationen oder Daten, insbesondere von Texten, ist nur mit vorheriger Zustimmung des Innovationsrings NKR-SH oder der Kommunalen Landesverbände Schleswig-Holsteins gestattet.