

Standard-KLR Teil I

Ziele, Grundlagen und Prinzipien der Standard-KLR

Vorwort – Stand April 2008

Mit Kabinettsbeschluss vom 7. Februar 1996 wurde das Bundesministerium der Finanzen zur weiteren Steigerung der Effizienz und Leistungsfähigkeit der Verwaltung beauftragt, ein Fachkonzept für eine Kosten- und Leistungsrechnung zu entwickeln und federführend den Einführungsprozess zu begleiten. Das Konzept der standardisierten Kosten- und Leistungsrechnung wurde im Handbuch zur Standard-KLR 1997 erstmalig veröffentlicht.

Das Handbuch zur Standard-KLR wurde zuletzt im August 2006 überarbeitet. Dabei wurden im Handbuch u. a.

- der Bund-Ländereinheitliche Kontenrahmen (VKR),
- die Mindeststandards zur Doppik,
- der aktualisierte Katalog der Allgemeinen Verwaltungsprodukte

berücksichtigt.

Die Fortschreibung der Standard-KLR wird gegenwärtig durch das im Oktober 2006 initiierte Projekt zur Modernisierung des Haushalts- und Rechnungswesens des Bundes überlagert, das eine Evaluierung der KLR-Systeme und eine grundlegende Weiterentwicklung der KLR in der Bundesverwaltung nach sich ziehen wird. Insoweit wird das vorliegende Handbuch zurzeit lediglich redaktionell fortgeschrieben. Neuerungen in dieser Auflage ergeben sich insbesondere durch die Sammelbewertung der GWG im Zuge der Änderungen des § 6 EstG.

I Ziele, Grundlagen und Prinzipien der Standard-KLR

I.1 Die Ziele der KLR in der Bundesverwaltung

Gemäß § 7 Abs. 3 Bundeshaushaltsordnung (BHO) ist in geeigneten Bereichen der Bundesverwaltung eine Kosten- und Leistungsrechnung (KLR) einzuführen. Das KLR-Handbuch setzt die Standards für die Einführung und Anwendung der KLR mit dem Ziel, durch einheitliche Vorgaben eine standardisierte und damit vergleichbare Anwendung der KLR in allen Bundesbehörden sicherzustellen.

Kosten- und Leistungsrechnung in der Bundesverwaltung Auszug aus der Bundeshaushaltsordnung (BHO):



§ 7 Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit, Kosten- und Leistungsrechnung

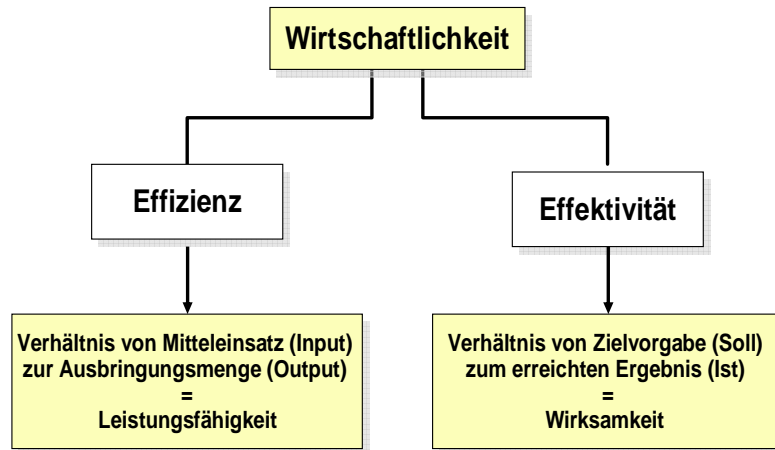
- (1) Bei Aufstellung und Ausführung des Haushaltsplans sind die Grundsätze der Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit zu beachten. Diese Grundsätze verpflichten zur Prüfung, inwieweit staatliche Aufgaben oder öffentlichen Zwecken dienende wirtschaftliche Tätigkeiten durch Ausgliederung und Entstaatlichung oder Privatisierung erfüllt werden können.
- (2) Für alle finanzwirksamen Maßnahmen sind angemessene Wirtschaftlichkeitsuntersuchungen durchzuführen. Dabei ist auch die mit den Maßnahmen verbundene Risikoverteilung zu berücksichtigen. In geeigneten Fällen ist privaten Anbietern die Möglichkeit zu geben darzulegen, ob und inwieweit sie staatliche Aufgaben oder öffentlichen Zwecken dienende wirtschaftliche Tätigkeiten nicht ebenso gut oder besser erbringen können (Interessen-bekundungsverfahren).
- (3) In geeigneten Bereichen ist eine Kosten- und Leistungsrechnung einzuführen.**

Staat und Verwaltung erfüllen gesetzliche Aufträge sowie politische Ziele und Programme und sind dabei an Recht und Gesetz gebunden. Wirtschaftliches Handeln ist zwar vorgeschrieben (Grundsatz der Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit, vgl. § 7 Abs. 1 BHO), steht aber nicht immer im Vordergrund.

Eine Orientierung an den betriebswirtschaftlichen Methoden der Privatwirtschaft hat zur Entwicklung neuer Steuerungsinstrumente für die öffentliche Verwaltung geführt. Dazu gehört auch die KLR. In der öffentlichen Verwaltung dient die Einführung der KLR vorrangig der Schaffung von Kostentransparenz und der Erhöhung des Kostenbewusstseins. Um die Wirtschaftlichkeit der Verwaltung zu verbessern, soll die KLR das bestehende System der Kameralistik durch Informationen über die Effizienz sowie über die Effektivität des Verwaltungshandelns ergänzen.

Standard-KLR Teil I
Ziele, Grundlagen und Prinzipien der Standard-KLR

KLR und Wirtschaftlichkeit



Die KLR in der Bundesverwaltung soll folgende Ziele erfüllen:

Ziele der KLR

- **Informationsbereitstellung**
 - Unterstützung der Leitung durch Bereitstellung von KLR-Daten zur Planung und Steuerung (Controlling),
 - Datenbereitstellung für die Vermögensrechnung,
 - Bereitstellung von zusätzlichen Informationen für die Kalkulation von Haushaltsansätzen
- **Schaffung von Kosten- und Leistungstransparenz**
 - Schaffung von Transparenz der Kosten und Leistungen des Verwaltungshandelns,
 - Schaffung der Grundlagen für ergebnisorientierte Haushalte (Produkthaushalte),
 - Ermittlung kostendeckender Gebühren und Entgelte,
 - Verursachungsgerechte Verrechnung innerbehördlicher Leistungen und verbesserte Planung, Steuerung und Kontrolle der Gemeinkosten,
 - Erhebung der Daten für eine innerbehördliche Budgetierung

- **Stärkung des wirtschaftlichen Handelns**
 - Steigerung der Wirtschaftlichkeit,
 - Prüfung von Make-or-Buy-Entscheidungen
- **Optimierung von Verwaltungs- / Geschäftsprozessen**
 - Durchführung von Wirtschaftlichkeitsanalysen zur Identifizierung von Optimierungspotentialen (Geschäftsprozessoptimierung),
 - Ansatz für konstruktive und konkrete Aufgabenkritik
- **Stärkung der Eigenverantwortung und Motivation der Beschäftigten**
 - Erhöhung des Kostenbewusstseins bei den Beschäftigten der öffentlichen Verwaltung,
 - Stärkung der dezentralen Kosten- und Ergebnisverantwortung
- **Schaffung von Vergleichsmöglichkeiten innerhalb der Bundesverwaltung und zur Privatwirtschaft**
 - Schaffung der Voraussetzungen für die Durchführung interner und externer Vergleiche (Benchmarking),
 - Ermittlung und Verrechnung von Kosten des zwischen- (ressortinternen) beziehungsweise überbehördlichen (ressortübergreifenden) Leistungsaustauschs.

Die Einführung von KLR in der Bundesverwaltung darf nicht isoliert betrachtet werden, sondern muss im Rahmen eines ganzheitlichen Verwaltungsmodernisierungsprozesses, der verschiedene Reformbereiche umfasst und miteinander verzahnt (u. a. Bürokratieabbau, Strukturreformen, E-Government, Personalmanagement), gesehen werden.

1.2 Voraussetzungen für eine erfolgreiche Anwendung einer KLR in der Bundesverwaltung

Grundvoraussetzung für die Ausschöpfung der Potentiale der KLR ist die konsequente Anwendung und Nutzung der Kosten- und Leistungsdaten durch die Behördenleitung. Nur so können Effizienz- sowie Effektivitätssteigerungen erreicht werden.

Der Nutzen der KLR wird wesentlich verstärkt, wenn

- die Kosten- und Leistungsverantwortung durch die Behördenleitung erkannt und wahrgenommen wird,

Bewusste und aktive Nutzung

Standard-KLR Teil I

Ziele, Grundlagen und Prinzipien der Standard-KLR

- die KLR auf die Steuerungsbedürfnisse und Ziele der Behördenleitung ausgerichtet wird,
- die Informationen aus der KLR zur Entscheidungsfindung und zu Steuerungszwecken eingesetzt werden und dies kommuniziert wird,
- die KLR-Daten durch Qualitätskennzahlen und Indikatoren ergänzt werden (Qualitätsmanagement),
- die KLR die Grundlage für Produkthaushalte und für die Budgetierung bildet,
- die KLR-Daten zu Vergleichen herangezogen werden, um Wettbewerb zu erzeugen (Benchmarking),
- die auf den Output einer Behörde bezogene KLR durch eine Wirkungsrechnung ergänzt wird, die den Outcome des Verwaltungshandelns erfasst.

Bisher konnte kein Bereich identifiziert werden, der sich als ungeeignet für die Einführung einer KLR erwies. Alle Bereiche, in denen personelle Managementverantwortung getragen wird, und in denen mit managementbedingten Steuerungsleistungen Effizienz- und Effektivitätsgewinne erzielt werden können, eignen sich für die Einführung einer KLR. Grundsätzlich sollten Aufwand und Nutzen der KLR-Einführung in einem angemessenen Verhältnis zueinander stehen. Hierzu ist es unabdingbar zunächst festzulegen, was mit einer KLR erreicht werden soll und wen die KLR unterstützen soll.

Bei der Einführung der KLR sind neben der Wirtschaftlichkeit einer Einführung ebenfalls die Größe der Behörde (Anzahl der Stellen) und die Komplexität ihrer Aufgaben zu berücksichtigen.

Die KLR wird als Kern eines künftigen Controllings installiert und durch weitere Führungs- und Steuerungsinstrumente ergänzt (z. B. Leitbilder, Zielvereinbarungen, Wirkungsrechnungen, Kennzahlensysteme). Weitere Ausführungen dazu folgen in Abschnitt III.

1.3 Einführung in das betriebliche Rechnungswesen

Aufgabe des Rechnungswesens ist es, wirtschaftlich relevante Informationen über den betrieblichen Leistungsprozess systematisch zur Verfügung zu stellen. Dabei sind im Wesentlichen drei Funktionen durch das Rechnungswesen zu erfüllen:

- Informations- und Dokumentationsfunktion,
- Dispositions- und Kontrollfunktion,
- Rechnungslegungsfunktion.

Abgegrenzt werden das externe und das interne Rechnungswesen:



Das externe Rechnungswesen ist ein nach außen gerichtetes Rechnungssystem, das der Rechenschaftslegung und der Information der Öffentlichkeit dient. Grundlage des externen Rechnungswesens sind gesetzliche Vorschriften (z.B. Handelsgesetzbuch).

Die Kameralistik als Rechnungssystem der öffentlichen Verwaltung wendet sich in erster Linie an das Parlament (parlamentarisches Budgetrecht) und die Öffentlichkeit. Die Kameralistik wird daher dem externen Rechnungswesen zugeordnet.

Das interne Rechnungswesen ist ein nach innen orientiertes Rechnungssystem, das der Dokumentation, Disposition, Kalkulation und vor allem der Information der Entscheider dient. Es stellt eine Ergänzung zum externen Rechnungswesen dar.

Die Kosten- und Leistungsrechnung (KLR) ist der wesentliche Bestandteil des internen Rechnungswesens. Mit der KLR werden die Kosten systematisch erfasst und den erstellten Leistungen verursachungs- und periodengerecht gegenüber gestellt. Vereinfacht ausgedrückt beantwortet die KLR die Frage: „Womit erstellt wer was für wen?“.

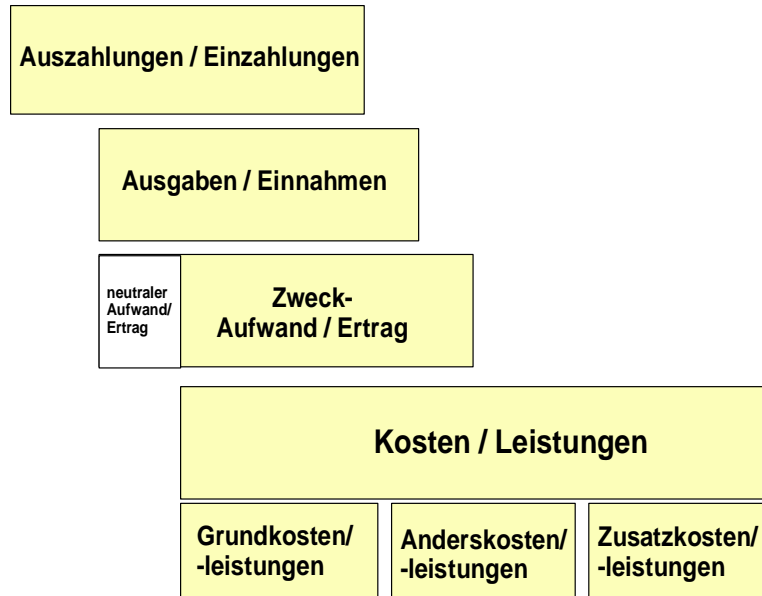
1.4 Die Grundbegriffe des betrieblichen Rechnungswesens

Eine wesentliche Voraussetzung für das Verständnis der Standard-KLR ist eine klare Abgrenzung der Grundbegriffe des Rechnungswesens. Die folgende Darstellung gibt einen ersten Überblick. Anschließend werden die Begriffe kurz erläutert.

Standard-KLR Teil I
Ziele, Grundlagen und Prinzipien der Standard-KLR



Grundbegriffe des Rechnungswesens



Aus-/Einzahlungen verändern den Zahlungsmittelbestand. Der Zahlungsmittelbestand ist der Bestand an liquiden Mitteln: Bargeld und Buchgeld auf Sichtkonten.

**Auszahlungen /
Einzahlungen**

Auszahlung =
Abfluss von liquiden Mitteln (Verminderung des Zahlungsmittelbestandes)

Einzahlung =
Zufluss von liquiden Mitteln (Erhöhung des Zahlungsmittelbestandes)

Ausgaben/Einnahmen verändern das Geldvermögen. Das Geldvermögen umfasst den Zahlungsmittelbestand und den Bestand an Forderungen und Verbindlichkeiten.

**Ausgaben /
Einnahmen**

Abweichend vom betriebswirtschaftlichen Begriffsverständnis entsprechen die Ausgaben/Einnahmen in der Terminologie des geltenden Haushaltsrechts den Auszahlungen/Einzahlungen.

Ausgaben = Verminderung des Geldvermögens

Einnahmen = Erhöhung des Geldvermögens

Ausgaben/Einnahmen werden zu Ein-/Auszahlungen sobald sie von der Bundeskasse geleistet worden sind. Der zeitliche Unterschied ist im Rahmen des Jahresabschlusses von Bedeutung. Auszahlungslose Ausgaben sind hierbei in Form von Verbindlichkeiten und einzahlungslose Einnahmen durch Forderungen darzustellen.

Aufwand / Ertrag

Aufwand/Ertrag bezeichnen als zentrale Begriffe der Ergebnisrechnung den periodisierten Verbrauch bzw. Zuwachs von Gütern/Leistungen. Aufwand/Ertrag verändern das Reinvermögen (Nettovermögen). Das Reinvermögen umfasst das Geldvermögen und das Sachvermögen.

Aufwand =
Verbrauch von Gütern/Leistungen (Verminderung des Reinvermögens)

Ertrag =
Zuwachs von Gütern/Leistungen (Erhöhung des Reinvermögens)

Abgegrenzt wird der durch den normalen Leistungsprozess (Betrieb) verursachte Zweckaufwand (Betriebsaufwand) vom neutralen Aufwand. Neutrale Aufwendungen sind:

- betriebsfremd (z.B. Spende)
- außerordentlich (z.B. Schadensfall)
- periodenfremd (z.B. Nachzahlung).

Entsprechend wird der Zweckertrag (Betriebsertrag) vom neutralen Ertrag abgegrenzt.

**Kosten /
Leistungen**

Kosten/Leistungen (Kosten/Erlöse) bezeichnen als zentrale Begriffe der KLR den bewerteten periodisierten Verzehr bzw. Zuwachs von Gütern/Leistungen im Rahmen des betrieblichen Leistungsprozesses. Kosten/Leistungen verändern das Verwaltungs(rein)vermögen. Das Verwaltungsvermögen umfasst das Vermögen, das für die eigentliche betriebliche Tätigkeit zur Verfügung steht.

Kosten = betriebsbedingter periodisierter Werteverzehr (Verminderung des Betriebs- bzw. Verwaltungsvermögens)

Leistungen = betriebsbedingter periodisierter Wertezuwachs (Erhöhung des Betriebs- bzw. Verwaltungsvermögens)

Bei den Kosten werden Grund-, Anders- und Zusatzkosten unterschieden. Soweit sich Aufwand und Kosten decken, spricht man von Grundkosten. Anderskosten entsprechen zwar dem Aufwand, können aber anders bewertet sein. Die Summe aus Grund- und Anderskosten wird als Zweckaufwand bezeichnet. Zusatzkosten sind kalkulatorische Kosten. Zweckaufwand und Zusatzkosten bilden die Gesamtkosten.

Beispiele:

- Grundkosten sind Kosten, denen ein Aufwand in gleicher Höhe gegenübersteht (z.B. Materialkosten, Personalkosten).
- Anderskosten sind Kosten, denen ein Aufwand in anderer Höhe gegenübersteht (z.B. degressive Abschreibung in der

Standard-KLR Teil I

Ziele, Grundlagen und Prinzipien der Standard-KLR

Finanzbuchhaltung, lineare Abschreibung in der Kostenrechnung, durchschnittliche / Standard-Personalkostensätze).

- Zusatzkosten sind Kosten, denen kein Aufwand gegenübersteht (keine Berücksichtigung in der Finanzbuchhaltung, z.B. kalkulatorische Zinsen).

Leistungen werden entsprechend unterschieden.

Abschließend soll der Zusammenhang zwischen den erläuterten Stromgrößen, den korrespondierenden Bestandsgrößen, den Rechnungsarten und deren Zielgrößen dargestellt werden:

Grundbegriffe des betrieblichen Rechnungswesens

Grundrechnung	Stromgrößen	Bestandsgrößen	Zielgrößen
Finanzrechnung	Auszahlung/ Einzahlung	Zahlungsmittel bestand	Cash Flow
Finanzierungsrechnung	Ausgabe/ Einnahme	Geldvermögen	Einnahmen- überschuss
Ergebnisrechnung	Aufwand/ Ertrag	Rein- vermögen	Jahres- überschuss
Kosten- und Leistungsrechnung	Kosten/ Leistungen	Verwaltungs- vermögen	Verwaltungs- ergebnis

Finanz- und Finanzierungsrechnungen werden benötigt, um die kurz-, mittel- und langfristige Liquidität sicherzustellen. Die Zahlungsfähigkeit eines Unternehmens/einer Behörde muss jederzeit gewährleistet sein. Bei der Finanzrechnung wird ausschließlich der Zahlungsmittelbestand betrachtet, bei der Finanzierungsrechnung werden Forderungen und Verbindlichkeiten mit einbezogen.

**Finanzrechnung,
Finanzierungsrechnung / Cash Flow**

Eine der wichtigsten Größen für die Ermittlung des Zahlungsmittelbestandes ist der Cash Flow. Der Cash Flow ist eine wirtschaftliche Messgröße, mit deren Hilfe die Zahlungsfähigkeit eines Unternehmens/einer Behörde beurteilt werden kann. Er stellt die auf eine Periode bezogene Differenz zwischen Einzahlungen und Auszahlungen dar.

Es gibt die direkte und die indirekte Methode, den Cash Flow zu ermitteln.

Bei der direkten Methode werden alle zahlungswirksamen Aufwendungen, die im Zusammenhang mit der laufenden Verwaltungstätigkeit stehen, von den zahlungswirksamen Erträgen abgezogen.

Bei der indirekten Methode wird das Jahresergebnis (Jahresüberschuss/-fehlbetrag) zugrunde gelegt. Es erfolgt eine Bereinigung um nicht zahlungswirksame Aufwendungen und Erträge. Im Ergebnis erhält man den Cash Flow aus der laufenden Geschäftstätigkeit bzw. den operativen Cash Flow (Cash Flow I). Aus Praktikabilitätsgründen wird der Cash Flow meist indirekt ermittelt.

Der Cash Flow aus Finanzierungstätigkeit (= Cash Flow II) umfasst insbesondere die Aufnahme und Tilgung von Krediten.

Der Cash Flow aus Investitionstätigkeit (=Cash Flow III) nimmt die Investitionen und Desinvestitionen auf.

Die Summen der Teilcashflows ergeben die Veränderung des Zahlungsmittelbestandes (entspricht weitgehend dem kamerale Kassenbestand).

Die Cash Flows II und III werden direkt ermittelt, d.h. auf der Basis von Zahlungsdaten.

Ergebnisrechnung/ Jahresüberschuss

In der Ergebnisrechnung (Gewinn- und Verlustrechnung) spiegelt sich der wirtschaftliche Erfolg einer Organisation wider. Sie ist zeitraumbezogen und enthält die Erträge und Aufwendungen, d.h. alle erfolgswirksamen Buchungsvorgänge einer Periode.

Der Jahresüberschuss ist die Differenz zwischen Erträgen und Aufwendungen. Sind die Aufwendungen höher als die Erträge, spricht man vom Jahresfehlbetrag.

Dieser Saldo fließt in die Bilanz ein. Bei einem Überschuss erhöht sich das Eigenkapital, bei einem Fehlbetrag sinkt es.

Zur Gliederung der Bilanz und Ergebnisrechnung wird auf die Doppik-Standards (**Anlage 3**) verwiesen.

KLR/ Verwaltungsergebnis

In der Kosten- und Leistungsrechnung wird der verwaltschaftsbetriebliche Leistungsprozess abgebildet, d.h. der Werteverzehr/-zuwachs von Gütern und Dienstleistungen zur Erstellung von Verwaltungsleistungen.

Das Verwaltungsergebnis ergibt sich aus der Differenz zwischen Kosten und Erlösen. In der Regel unterscheidet es sich vor allem wegen der neutralen Aufwendungen und der Zusatzkosten vom Gewinn/Verlust in der Ergebnisrechnung.

Standard-KLR Teil I

Ziele, Grundlagen und Prinzipien der Standard-KLR

1.5 Grundsätze und Prinzipien der Standard-KLR

1.5.1 Ziele der Standardisierung

Zahlreiche Bundesbehörden haben bereits eine KLR erfolgreich eingeführt. Mehrheitlich ist dabei ein pragmatischer Ansatz gewählt worden. Durch die verstärkte Nutzung des Standards wird eine verbesserte Vergleichbarkeit der Kosten und Leistungen der einzelnen Behörden angestrebt (vgl. Benchmarking). Die Standards sind unter 1.5.2 zusammen gefasst.

**Ziele der
Standardisierung**

Mit der Standardisierung werden folgende Ziele verfolgt:

Durch die

- Festlegung allgemeingültiger Regelungen zur Einführung und Anwendung einer KLR,
- Verwendung einheitlicher Verfahren für die interne Verrechnung,
- Verwendung einer einheitlichen Überführungsrechnung zum HKR-Verfahren,

wird

- der Bedarf an externer Unterstützung im Einführungsprozess erheblich reduziert,
- die Vergleichbarkeit von Kosten- und Leistungsinformationen in der Bundesverwaltung sichergestellt,
- die Voraussetzung für die Durchführung interner und externer Vergleiche (Benchmarking) geschaffen,
- die Nutzbarkeit der Daten für Vermögensrechnung, Haushaltsaufstellungsverfahren und Produkthaushalte erreicht.

Innerhalb der Bundesverwaltung gelten für die Einführung und Anwendung der KLR folgende Grundsätze:

**Grundsätze der
Standard-KLR**

- Die KLR ist ein internes Steuerungsinstrument, das entsprechend den spezifischen Bedürfnissen der jeweiligen Behörde zu entwickeln ist.
- Grundlage der KLR sind interne und externe Produkte; die internen Produkte sind als „allgemeine Verwaltungsprodukte“ entsprechend den Vorgaben des Handbuchs, die externen Produkte sind als „Fachprodukte“ behördenspezifisch zu bilden.
- Die KLR ist Grundlage einer outputorientierten Kosten- und Erlösplanung.
- Die KLR wird zur Optimierung von Verwaltungsprozessen herangezogen.

- Die KLR liefert die Grundlage von Planungs- und Steuerungsentscheidungen. Sie wird als Kern eines Controllings eingeführt.
- Die KLR unterstützt die Kameralistik („erweiterte Kameralistik“).

1.5.2 Das Grundkonzept der Standard-KLR

Die Standard-KLR legt den Rahmen für die Entwicklung eines behörden-spezifischen KLR-Systems fest, um die Einführung der KLR zu erleichtern und eine vergleichbare Anwendung der KLR-Systeme in der Bundesverwaltung sicherzustellen.

Standard

Als KLR-Standard werden konkrete Regelungen und Verfahren für die Ausgestaltung behörden-interner KLR-Systeme vorgegeben. Die Standards sind bindend und ohne weitere Anpassung zu übernehmen. Bereits bestehende KLR-Systeme sind im Rahmen einer Übergangsfrist auf den Standard neu auszurichten.

Option

Ergänzend enthält das KLR-Handbuch optionale Lösungen.

Standardisierte Bereiche

Auf die standardisierten Bereiche wird im Handbuch besonders hingewiesen. Standardisiert sind folgende Bereiche:

KLR-Bereich	Standardfestlegungen	Abschnitt KLR-Handbuch
Kontenrahmen	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Anwendung des Verwaltungskontenrahmens (VKR) 	II.3
Erfassungs- und Bewertungsregeln	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Grundsätze einer ordnungsmäßigen KLR ▪ Erfassung von Anlage- und Umlaufvermögen ▪ Festlegung der Nutzungsdauer ▪ Erfassung der Verbrauchs- und Materialkosten ▪ Erfassung von Kosten für die Raumnutzung; ▪ Anschaffungs- und Herstellungskosten für Grundstücke und Gebäude ▪ Ermittlung kalkulatorischer Kosten 	I.6 II.2.1 II.2.1 II.2.2 II.2.2.2 II.2.2.4
Standard-Kostensätze	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Zeiterfassung ▪ Personalkostensätze 	II.4.2 II.4.2
Produkte des allgemeinen Verwaltungsbereiches	<ul style="list-style-type: none"> • Katalog der allgemeinen Verwaltungsprodukte • Produktsteckbriefe / Produktkatalog 	II.1 II.1
Kostenrechnungssysteme	<ul style="list-style-type: none"> • Schema der Gebührenkalkulation: Zuschlagskalkulation • Preisbildung und Gebührenkalkulation 	II.6 III.1
Überführungsrechnung zum HKR / Abgrenzungsbericht	<ul style="list-style-type: none"> • Abgrenzungsbericht 	II.8

Standard-KLR Teil I
Ziele, Grundlagen und Prinzipien der Standard-KLR

1.5.3 Die Rechnungssysteme der Standard-KLR

Moderne Kostenrechnungssysteme bestehen aus verschiedenen Teilsystemen, die unterschiedlichen Rechnungszielen gerecht werden. Aus den Zielen der KLR werden die Rechnungssysteme abgeleitet. Die einzelnen KLR-Ziele stellen jeweils spezifische Anforderungen an die Gestaltung eines Kostenrechnungssystems. In der nachfolgenden Abbildung werden die Anforderungen konkretisiert und jedem KLR-Ziel die jeweiligen anzuwendenden Rechnungssysteme zugeordnet. Dabei wird deutlich, dass kein universelles Kostenrechnungssystem existiert, das alle KLR-Ziele in gleicher Weise erfüllt.

Die Ziele und die Rechnungssysteme der KLR



Mit einem einzigen Kostenrechnungssystem lassen sich die KLR-Ziele nicht erreichen:

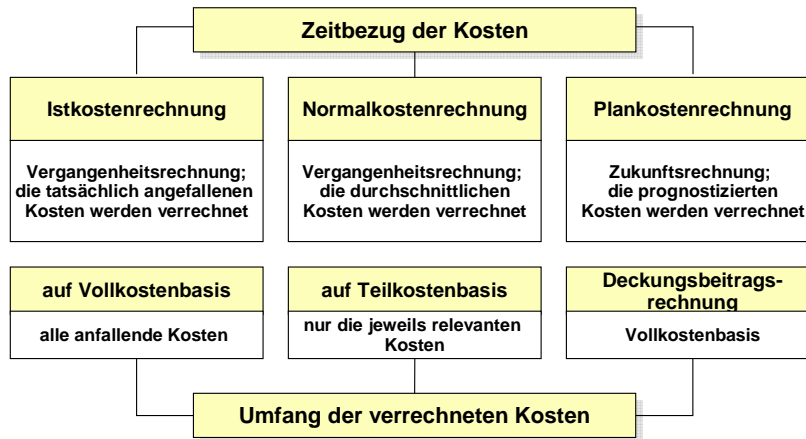
KLR-Ziele	Anforderungen der Standard-KLR	Rechnungssysteme
<p>Transparenz von Kosten und Leistungen</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Erfassung und Bereitstellung aller anfallenden Kosten und Leistungen • Bereitstellung und Aufbereitung von Kosten-/Leistungsinformationen in adressatengerechter Form • Erfassung der Leistungen in monetärer und nicht-monetärer Form 	<ul style="list-style-type: none"> • Ist-Kostenrechnung auf Vollkostenbasis • Standardkostenrechnung
<p>Schaffung der Grundlagen für ergebnisorientierte Haushalte (Produkt-haushalte)</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Erfassung von Kosten-/Leistungsdaten in produktorientierter Form • Bereitstellung eines Verfahrens zur integrierten Haushalts- und Kostenplanung • Abgrenzung/Überleitung zwischen KLR- und Haushaltsplandaten und –ergebnissen • Bildung von Produkthierarchien 	<ul style="list-style-type: none"> • (flexible) Plankostenrechnung auf Vollkostenbasis • Überführungsrechnung zum HKR-Verfahren
<p>Unterstützung der Leitung durch Bereitstellung von KLR-Daten zur Planung und Steuerung</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Vergleich und Analyse von Kosten- und Leistungsdaten • Unterstützung der Planung und Auswertung von Kosten und Leistungen durch Plan-Ist-Vergleiche • Durchführung von Abweichungsanalysen 	<ul style="list-style-type: none"> • Kostenträgerrechnung • (flexible) Plankostenrechnung
<p>Durchführung von Wirtschaftlichkeitsanalysen und Geschäftsprozessoptimierung</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Erfassung aller anfallenden Kosten und Leistungen • Vergleich und Analyse der Kosten- und Leistungsdaten • Bewertung möglicher Alternativen auf Grundlage vorhandener Kosten- und Leistungsdaten 	<ul style="list-style-type: none"> • Kostenvergleichsrechnung • Kostenträgerrechnung • (flexible) Plankostenrechnung



<p>Ermittlung kosten-deckender Gebühren und Entgelte</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Abbildung der Gebührenpositionen als Kostenträger • vollständige und verursachungsgerechte Verrechnung aller Kosten • Gebühren-/Entgeltkalkulation unter Berücksichtigung des Verwaltungsgebührenrechtes 	<ul style="list-style-type: none"> • Vollkostenrechnung • Kostenträgerstückrechnung • Kostenträgerzeitrechnung • Deckungsbeitragsrechnung
<p>Prüfung von Make-or-Buy-Entscheidungen</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Abbildung der Fixkosten entsprechend der zeitlichen Abaufähigkeit • Kostenvergleiche auf der Basis klar und umfassend definierter Leistungsstandards 	<ul style="list-style-type: none"> • Teilkostenrechnung • Fixkostenstrukturrechnung

Kostenrechnungssysteme lassen sich abhängig vom Zeitbezug der Rechengrößen in Ist-, Normal- und Plankostenrechnung unterteilen. In Abhängigkeit vom Ausmaß der verrechneten Kosten können sie in Voll- und Teilkostenrechnungen bzw. Deckungsbeitragsrechnung differenziert werden.

Kostenrechnungssysteme



Istkostenrechnung

Bei der Istkostenrechnung auf Vollkostenbasis werden alle in einer Periode tatsächlich angefallenen Kosten in der Kostenarten- und Kostenstellenrechnung erfasst und auf die Kostenträger verrechnet. Die Istkosten ergeben sich aus den Istmengen bewertet zu Istpreisen. In der Istkostenrechnung wird die nachträgliche Ermittlung der tatsächlichen Kosten für erstellte Leistungen durchgeführt (Nachkalkulation).

Normalkostenrechnung

Die Normalkostenrechnung beruht ebenfalls auf der Verrechnung von Istkosten. Dabei werden durchschnittliche Istkosten vergangener Perioden zugrunde gelegt, um zufällige Schwankungen der Kosten zu glätten.

Ziel der Standard-KLR ist die Plankostenrechnung. Erst durch den Einsatz der Plankostenrechnung wird die KLR zu einem Instrument der Planung und Kostenkontrolle.

Standard-KLR Teil I

Ziele, Grundlagen und Prinzipien der Standard-KLR

Die Plankostenrechnung ist eine Vollkostenrechnung auf Basis von Plankosten. Die Plankosten ergeben sich aus den prognostizierten Planwerten (Planmenge x Planpreis). Ziel der Plankostenrechnung ist die Analyse der Abweichungen der Istkosten von den Plankosten je Kostenart und Kostenstelle.

**Plankosten-
rechnung**

Bei der starren Plankostenrechnung werden die Kosteneinflussgrößen konstant gehalten. Mögliche Abweichungen von den angenommenen Planwerten (z.B. Materialmehrverbrauch, höhere Beschaffungspreise, geringere Kapazitätsauslastung) werden vernachlässigt. Mit der starren Plankostenrechnung lassen sich Kostenabweichungen ermitteln, aber nicht die Gründe dafür aufzeigen.

**starre Plankosten-
rechnung**

Die flexible Plankostenrechnung auf Vollkostenbasis ist die Endstufe der KLR. Der Vorteil der flexiblen Plankostenrechnung besteht darin, dass bereits bei der Kostenplanung Abweichungen unterschiedlichster Art berücksichtigt werden können, denn die flexible Plankostenrechnung ermöglicht die Anpassung der Plankosten an alle gegenüber der Planung veränderten Verhältnisse. Die Einflussfaktoren für die entsprechenden Abweichungen und Änderungen der Kosten können identifiziert werden. Diese sind:

**flexible Plankosten-
rechnung**

- Beschäftigungsabweichungen:
Abweichungen beim Output, z.B. durch eine geringere Kapazitätsauslastung als geplant;
- Preisabweichungen:
Abweichungen von Plan- und Ist-Preisen, z.B. durch unvorhergesehene Preiserhöhungen;
- Verbrauchsabweichungen:
Abweichungen im Verbrauch der eingesetzten Ressourcen, z.B. durch den Verbrauch höherer Materialmengen zur Leistungserstellung als geplant.

Standard

Die Standardkostenrechnung ist eine spezielle Ausprägung der Plankostenrechnung. Ziel der Standard-Kostenrechnung ist es, die Grundlagen für eine kostenorientierte Steuerung durch Ausschaltung nicht beeinflussbarer Kosteneinflussgrößen zu schaffen. Zu diesem Zweck werden Standard-Kostensätze gebildet (z.B. Standard-Personalkostensätze).

**Standardkosten-
rechnung**

In der Bundesverwaltung dominiert in der Kostenstruktur der Anteil der fixen Kosten (Leistungsmengen unabhängige Kosten) an den Gesamtkosten. Zur Differenzierung der fixen Kosten ist eine Fixkostenstrukturrechnung vorgesehen. Ziel dieser Fixkostenstrukturrechnung ist es, die bei Leistungsmengenschwankungen nicht sofort abbaubaren fixen Kosten als Basis für ein Fixkostenmanagement transparent zu machen. Hierzu werden die fixen Kosten im Rahmen einer Sonderrechnung entsprechend der Fristigkeit ihrer Abbaubarkeit strukturiert dargestellt.

**Fixkostenstruktur-
rechnung**

Bei rückläufigen Leistungsmengen können in der Regel die fixen Kosten nur langsamer abgebaut werden, als sie beim Aufbau der Leistungsmengen gestiegen sind (Kostenremanenz). Im Weiteren ist es notwendig, die Auswirkungen von Investitionsentscheidungen auf die Fixkostenstruktur im Voraus transparent zu machen, um ein proaktives Management in Richtung einer Verringerung der langfristig nichtabbaubaren fixen Kosten zu erreichen.

**Vollkosten-
rechnung**

In der Vollkostenrechnung werden alle in einer Behörde entstehenden Kosten erfasst und über ein Verrechnungssystem auf die externen Produkte / Leistungen umgelegt. Dabei sind die Kosten so verursachungsgerecht wie möglich und erforderlichlich zu verrechnen.

**Teilkosten-
rechnung**

Bei der Teilkostenrechnung werden nur die direkt zurechenbaren und beeinflussbaren Kosten verrechnet. Unbeeinflussbare Kosten und Kosten, die nicht direkt zugeordnet werden können, bleiben unberücksichtigt.

**Deckungsbeitrags-
rechnung**

In der Deckungsbeitragsrechnung stellt der Erlös den Ausgangspunkt der Berechnung dar; die Erlösseite erfährt dadurch eine stärkere Beachtung. Die Kosten werden den Erlösen in einem Stufenverfahren gegenüber gestellt. Beim einstufigen Verfahren werden nur die direkten, unmittelbar zurechenbaren Kosten (variable Kosten) vom Erlös abgezogen. Die Differenz wird als Deckungsbeitrag bezeichnet. Alle nicht direkten und nicht unmittelbar zurechenbaren Kosten (Fixkosten) bleiben unberücksichtigt. In einer mehrstufigen Deckungsbeitragsrechnung wird der Fixkostenblock entsprechend seiner Beeinflussbarkeit und Produktnähe unterteilt. Produktnahe Kosten (z. B. Spezialverfahren der IT) werden zuerst gegen gerechnet. Je produktferner und weniger beeinflussbar die Kosten sind, desto später werden sie verrechnet. Die Anzahl der Deckungsbeitragsstufen richtet sich nach der Komplexität der Produkterstellung, den rechtlichen Vorgaben und dem Steuerungsbedarf. In der letzten Stufe der Deckungsbeitragsrechnung ist eine Vollkostenrechnung erreicht.

**Prozesskosten-
rechnung**

Während die Plankostenrechnung auf Produkte als Kostenträger ausgerichtet ist, orientiert sich die Prozesskostenrechnung an behördlichen Abläufen. Sie ermöglicht dadurch eine erweiterte Sichtweise auf die Leistungserstellung und kann ergänzend zur Plankostenrechnung angewendet werden.

Option

Die Prozesskostenrechnung ist ein zweckmäßiger Ansatz, die Kosten der Prozesse/Bereiche mit einem hohen Fix- bzw. Gemeinkostenanteil möglichst verursachungsgerecht zu erfassen. Daher gilt es zunächst, die behördlichen Prozesse in relevante Teilprozesse zu zerlegen und diese Teilprozesse zu bewerten (z.B. durch Erfassung der Bearbeitungszeit, des Materialverbrauchs usw.). Den einzelnen Prozessen werden so genannte Kostenverursacher zugeordnet (z.B. Anzahl der zu erledigenden Arbeitsschritte, Höhe des Materialeinsatzes). Ergebnis der Prozesskostenrechnung sind die Prozesskostensätze.

Standard-KLR Teil I

Ziele, Grundlagen und Prinzipien der Standard-KLR

Der Prozesskostensatz gibt an, wie viel die einmalige Durchführung des Prozesses kostet. Er eignet sich besonders zur Durchführung einer Aufgabenkritik, kann aber auch für prozesswirtschaftliche Kalkulationszwecke und für Soll-Ist-Vergleiche herangezogen werden.

Aufgrund des hohen Detaillierungsgrades erfordert die Prozesskostenrechnung einen hohen Einführungsaufwand. Darüber hinaus sind fundierte Kenntnisse der behördlichen Prozesse, der Prozessanalyse und -bewertung sowie eine hohe Akzeptanz der KLR in der Behörde unabdingbar. Jede Behörde muss deshalb prüfen, ob der Aufwand für die optionale Einführung einer Prozesskostenrechnung neben den Standard-Rechnungssystemen gerechtfertigt ist.

Kostenrechnungssysteme können auch entsprechend dem Sachumfang der zu verrechnenden Kosten differenziert werden. Dafür ist eine Abgrenzung spezieller Kostenbegriffe notwendig. Einen Überblick enthält die nachfolgende Abbildung:

Trennung der Kostenbegriffe



Verhältnis zum Beschäftigungsgrad		Art der Verrechnung auf die Produkte		Verrechnungsstufe innerhalb der Kostenrechnung	
Variable Kosten	Fixe Kosten	Einzelkosten	Gemeinkosten	Primärkosten	Sekundärkosten
Änderung bei Beschäftigungsschwankungen	von der Beschäftigung unabhängig	sind einem Produkt direkt zurechenbar	sind einem Produkt nicht unmittelbar zurechenbar	reine / ursprüngliche Kosten	ermittelt durch innerbehördliche Umlage

Voraussetzung für folgende Kostenrechnungssysteme (Beispiele):

- Deckungsbeitragsrechnung
- Fixkostenstrukturrechnung
- Gebührenkalkulation
- Prozesskostenrechnung

Für den Aufbau eines umfassenden Kostenmanagementsystems kann die KLR durch weitere Rechnungssysteme ergänzt werden. Folgende Systeme kommen dafür in Frage:

• Investitionsrechnung

Mit einer Investition ist eine langfristige Mittelbindung verbunden. Für die Bewertung und den Vergleich von Investitionsvorhaben kommen im Rahmen der Investitionsrechnung verschiedene Verfahren zur Anwendung: z.B. Kostenvergleichsrechnung, Kapitalwertmethode, Nutzwertanalyse (§ 7 BHO).

Ergänzende Rechnungssysteme

Option

- Bestandsrechnung

Bestandskonten stellen Einzelrechnungen in T-Form dar. Sie dienen der Ermittlung von Bestandsmehrungen und -minderungen. Vor allem für die Kumulierung von periodenbezogenen Rückstellungen und Wagniskosten und deren Abgleich mit den tatsächlich angefallenen Kosten erscheint es sinnvoll, Bestandskonten zu führen. Auch das zum Zweck der Kapitalkostenberechnung erfasste Sachanlage- und Umlaufvermögen kann auf Bestandskonten ausgewiesen werden.

- Ergebnisrechnung

Die Ergebnisrechnung ist vergleichbar mit der Gewinn- und Verlustrechnung (GuV) der kaufmännischen Buchführung. Sie dient der Gegenüberstellung von Aufwendungen und Erträgen. In der KLR werden nicht betriebsbedingte Kosten und Leistungen ausgegrenzt, so dass zunächst nur das Ergebnis der gewöhnlichen Verwaltungstätigkeit (Verwaltungsergebnis) ermittelt werden kann. Ergebnisbereinigungen führen zum Ergebnis der gesamten Verwaltungstätigkeit in Analogie zum Jahresergebnis der GuV (vgl. Abgrenzungsbericht).

- Wirkungsrechnung

Es ist Aufgabe des strategischen Controllings, die beabsichtigten Wirkungen des künftigen Verwaltungshandelns zu definieren. Die Wirkungsrechnung überprüft die Wirkung von Maßnahmen und Programmen, indem sie die Ziele, die erstellten Leistungen (Output) und die erreichten Wirkungen (Outcome) mit Hilfe von Kennzahlen in ein Verhältnis zueinander bringt.

1.5.4 Die Aufgabentypologisierung

Die öffentliche Verwaltung ist gekennzeichnet durch eine Vielfalt von unterschiedlichen Aufgaben. Im Rahmen der Entwicklung der Standard-KLR ist eine sachgerechte Typologisierung der Fachaufgaben der Bundesbehörden erfolgt und unter dem Begriff Aufgabentypologisierung zusammengefasst worden.

Die Aufgabentypologisierung ist Voraussetzung für die behörden-spezifische Ausgestaltung einer KLR. Deshalb sind bereits vor der Einführung der KLR die Aufgaben der Behörde entsprechend den nach folgenden Typologisierungsmerkmalen und Leitlinien einzuordnen und zu systematisieren:

Aufgabentypologisierungsmerkmale

Die wesentlichen Merkmale der Aufgabentypologisierung sind:

- Tätigkeitsstruktur,
- Wettbewerbsumfeld,
- Entgeltorientierung.

Standard-KLR Teil I

Ziele, Grundlagen und Prinzipien der Standard-KLR

Die drei Typologisierungsm Merkmale werden in der nachfolgenden Abbildung näher erläutert und weiter untergliedert:

Die Aufgabentypologisierung - Merkmale



Für die Aufgabentypologisierung sind folgende Merkmale näher zu untersuchen:

1.

Tätigkeitsstruktur, d. h. Komplexität und Innovationsgrad der Aufgabeninhalte	
mögliche Ausprägungen	Beschreibung
Repetitive Tätigkeit	<ul style="list-style-type: none"> Es werden immer wiederkehrende, gleichartige Tätigkeiten mit annähernd gleicher Aktivitätenfolge und Bearbeitungszeit ausgeübt (Dienstleistungs-Massenproduktion).
Auftragstätigkeit	<ul style="list-style-type: none"> Es werden ähnliche sich wiederholende Tätigkeiten ausgeübt, die sich je nach Auftrag in Aktivitätenfolge und Bearbeitungszeit unterscheiden können (Auftragsfertigung).
Unikataufgaben / Projektstätigkeit	<ul style="list-style-type: none"> Es werden unterschiedliche Tätigkeiten mit individueller Aktivitätenfolge und Bearbeitungszeit ausgeübt.

2.

Wettbewerbsumfeld, d.h. Alternative Leistungsanbieter oder Vergleichsmöglichkeiten	
mögliche Ausprägungen	Beschreibung
Wettbewerb	<ul style="list-style-type: none"> Die Leistungen werden auch von Unternehmen der Privatwirtschaft oder anderen Behörden (insbesondere aus dem EU-Ausland) angeboten. Ein Marktpreis ist für die Leistungen verfügbar.
Quasi-Wettbewerb (Behördenvergleich)	<ul style="list-style-type: none"> Gleiche Aufgaben werden von mehreren Organisationseinheiten einer Behörde wahrgenommen (z. B. Dienst- oder Außenstellen bei Flächenbehörden). Ähnliche Aufgaben desselben Aufgabentyps werden von unterschiedlichen Behörden (eventuell auch aus unterschiedlichen Ressorts) wahrgenommen.
Kein Wettbewerb	<ul style="list-style-type: none"> Die Aufgaben werden ausschließlich von einer Behörde und Organisationseinheit durchgeführt.

3.

Entgeltorientierung, d. h. Entgelte als Gegenleistung für die Aufgabenerfüllung	
mögliche Ausprägungen	Beschreibung
Leistung gegen Entgelt	<ul style="list-style-type: none"> Für die Dienstleistungen werden Gebühren oder Entgelte zur Kostendeckung gemäß Verwaltungsgebührengesetz u.a. rechtlichen Grundlagen erhoben.
Kein Entgelt	<ul style="list-style-type: none"> Die Aufgabenerfüllung erfolgt unentgeltlich.

**Typologisierung
der Aufgaben
Oberster
Bundesbehörden**

Die Bestimmung der Aufgabenschwerpunkte der Obersten Bundesbehörden erfolgte durch einen Querschnittsvergleich. Folgende Aufgabenschwerpunkte bilden die Grundlage für die typspezifische Anwendung der Kostenrechnungssysteme:


Aufgabenschwerpunkte der Obersten Bundesbehörden

Aufgaben	Beschreibung	Typologierungsmerkmale		
		1. Tätigkeitsstruktur	2. Wettbewerbsumfeld	3. Entgeltorientierung
Politische Konzepte/ Strategien	Entwicklung grundlegender politischer Konzepte	Unikataufgaben/Projekt-tätigkeit	Kein Wettbewerb	Kein Entgelt
Normen-setzung	Federführung/ Mitwirkung bei der Normensetzung	Unikataufgaben/Projekt-tätigkeit	Kein Wettbewerb	Kein Entgelt
Unterstützung der politischen Leitung	Fertigen von Unterrichtsvorlagen/Sprechzetteln usw.	Unikataufgaben/ Auf-tragstätigkeit	Kein Wettbewerb	Kein Entgelt
Programm-vollzug	Initiierung, Koordinierung, Abnahme von Programmen	Auftrags-tätigkeit	Kein Wettbewerb	Kein Entgelt
Politische Information/ Kommunikation	Öffentlichkeitsarbeit, Bereitstellung von Informationen, Broschüren usw.	Repetitive Tätigkeit/Auf-tragstätigkeit	z.T. Wettbewerb/ Quasi-Wettbewerb	z. T. gegen Entgelt
Berichte	Erstellen und Abstimmen von Berichten	Auftrags-tätigkeit	Kein Wettbewerb	Kein Entgelt
Außen- und Europaangelegenheiten	Mitwirkung bei der Rechtsetzung in der EU und im internationalen Bereich	Auftrags-tätigkeit	Kein Wettbewerb	Kein Entgelt
Fach-/Rechtsaufsicht	Koordinierung, Kontrolle und Prüfung des nachgeordneten Bereichs	Auftrags-tätigkeit	Kein Wettbewerb	Kein Entgelt

Standard-KLR Teil I

Ziele, Grundlagen und Prinzipien der Standard-KLR

Für die nachgeordnete unmittelbare Bundesverwaltung erfolgte ebenfalls die Entwicklung einer ressortübergreifenden Aufgabenzusammenstellung. Die dargestellten typologisierten Aufgabenschwerpunkte sind die Grundlage für die typspezifische Auswahl und Anwendung der Kostenrechnungssysteme:

**Typologisierung
der Aufgaben der
nachgeordneten
Bundesbehörden**

Aufgabenschwerpunkte des nachgeordneten Bereichs



Aufgaben	Beschreibung	Typologisierungsmerkmale		
		Tätigkeitsstruktur	Wettbewerbsumfeld	Entgeltorientierung
Genehmigungen/ Bescheide	Erteilung von Genehmigungen und Bescheiden	Repetitive Tätigkeit	(Quasi-) Wettbewerb	z.T. gegen Entgelt
Statistiken/ Register/ Archive/ Karteien	Führen und Veröffentlichen von Statistiken, Registern usw., Erteilung von Auskünften	Repetitive Tätigkeit	(Quasi-) Wettbewerb	z.T. gegen Entgelt
Öffentlichkeitsarbeit	Sammlung, Aufbereitung und Verteilung von Broschüren, Formularen usw.	Repetitive/ Auftrags- tätigkeit	Quasi- Wettbewerb	z.T. gegen Entgelt
Technische Prüfungen	Durchführung von technischen Prüfungen (für Genehmigungen)	Repetitive/ Auftrags- tätigkeit	(Quasi-) Wettbewerb	z.T. gegen Entgelt
Öffentliche Sicherheit und Ordnung	Kriminalitätsbekämpfung, Gefahrenabwehr, Ermittlungen	Unikataufgaben/ Auftragstätigkeit	Quasi- Wettbewerb	kein Entgelt
Aufsichtstätigkeit	Kontroll-/ Prüfungs- und Aufsichtstätigkeit	Repetitive/ Auftrags- tätigkeit	Quasi- Wettbewerb	kein Entgelt
Prüfung der Ordnungs- u. Rechtmäßigkeit	Kontroll-/ Prüfungstätigkeit, Ermittlungen	Unikataufgaben/ Auftragstätigkeit	Quasi- Wettbewerb	z.T. gegen Entgelt
Interne Serviceleistungen	Behördenübergreifende zentrale Serviceleistungen	Repetitive/ Auftrags- tätigkeit	Quasi- Wettbewerb	kein Entgelt



Werden auf diese Weise KLR-Ziele, Aufgabentypen und Rechnungssysteme zusammengeführt, sind die Voraussetzungen für eine behördenspezifische Ausgestaltung der KLR erfüllt. Die Ableitung der typspezifischen Rechnungssysteme veranschaulicht abschließend die folgende Abbildung:

Zusammenhang Aufgabentypologisierung – Rechnungssysteme



	Typologierungsmerkmale	Rechnungssysteme
Tätigkeitsstruktur	Repetitive Tätigkeit	• Standard-Kostenrechnung
	Auftragstätigkeit	• Auftragskalkulation
	Unikataufgaben/Projektstätigkeit	• Projekt-KLR
Wettbewerbsumfeld	Wettbewerb	• Preiskalkulation • Deckungsbeitragsrechnung
	Quasi-Wettbewerb	• Kostenvergleichsrechnung
	Kein Wettbewerb	• kein spezifisches Rechnungssystem
Entgeltorientierung	Leistung gegen Entgelt	• Gebührenkalkulation • Deckungsbeitragsrechnung
	Kein Entgelt	• kein spezifisches Rechnungssystem

1.6 Grundsätze einer ordnungsmäßigen KLR

Damit die KLR die mit ihr verfolgten Aufgaben und Ziele erfüllen kann und ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Kosten und Leistungen der jeweiligen Behörde vermittelt, muss sie nach bestimmten Regeln eingeführt und betrieben werden.

Grundlagen der GoKLR

In Anlehnung an die GoB (Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung) richten sich die GoKLR nach den im HGB geregelten Tatbeständen, die für alle Kaufleute gelten. Mit der GoKLR soll sichergestellt werden, dass sämtliche Aufzeichnungen im Rahmen der KLR wie folgt geführt werden:

Standard

- vollständig und wahr,
- zuverlässig und deutlich sowie
- in geeigneter Darstellungsweise.

Vollständigkeit und Wahrheit

Die Wahrheit der Angaben und der Verfahren der KLR beruhen auf dem Grundsatz der Richtigkeit (vgl. § 239 II HGB, Führung der Handelsbücher). Danach sind sämtliche Eintragungen und Aufzeichnungen vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet vorzunehmen. Die Wahrheit der Angaben, insbesondere im Bereich der Wertansätze und der kalkulatorischen Kosten und Leistungen, unterliegen einer besonderer Sorgfaltspflicht. Demnach sind Schätzwerte oder Verhaltensspielräume unter der Maßgabe zu bestimmen, klar und wahr einem interessierten

Standard-KLR Teil I
Ziele, Grundlagen und Prinzipien der Standard-KLR

und berechtigten Dritten gegenüber Auskunft zu geben und die objektive Nachprüfbarkeit der Angaben zu gewährleisten.

Grundsätzlich wird ein systematischer Kontenrahmen und Kontenplan in jeder Behörde verwendet. Der Kontenrahmen wird durch die Standard-KLR vorgegeben.

Die Vollständigkeit der KLR kann gewährleistet werden, indem jeder Buchungsvorgang auf allen angesprochenen Konten ersichtlich wird. Hierzu gehört sowohl das „Verbot zu radieren“ genauso, wie die Journalisierung sämtlicher Buchungsvorgänge bei elektronischer Daten- und Buchführung. Auch ist darauf zu achten, dass Geschäftsvorgänge bei Stornierung oder Rückgängigmachung stets nachvollziehbar bleiben.

Dies ergibt sich aus dem Grundsatz, dass die getätigten Buchungen von einem sachverständigen Dritten innerhalb angemessener Zeit nachvollzogen werden können. Während zahlungswirksame Buchungen taggleich erfolgen sollen, sind sämtliche andere Buchungen in einem wirtschaftlich vertretbaren Maß zeitnah zu tätigen.

Zuverlässigkeit und Deutlichkeit der KLR werden durch den Beleggrundsatz erreicht. Keine Buchung darf ohne entsprechenden Beleg ausgeführt werden. Buchung und Beleg sind durch gleiche Ordnungskriterien, z.B. Verarbeitungsdatum plus fortlaufende Nummerierung/Kennung, jederzeit zuordenbar.

**Zuverlässigkeit
und Deutlichkeit**

Eine chronologische Ablagesystematik bzw. Journalisierung ist einzurichten. Die Buchführung hat vollständig und lückenlos zu erfolgen. Zusätzliche Buchungen, wie Abschlussbuchungen, Umbuchungen, Storno usw. sind durch selbsterstellte Belege/Eigenbelege zu dokumentieren.

Aus allen Belegen muss hervorgehen:

- Buchungsbetrag bzw. Beträge bei Aufteilung der Buchung auf verschiedene Konten bzw. bei sog. Abgrenzungs- und Splitbuchungen
- Belegtext/Buchungsgrund
- Belegaussteller
- Ausstellungs- und Buchungsdatum
- angesprochene Konten.

Zusätzlich stellt die Überführungsrechnung sicher, dass alle kassenmäßigen Transaktionen, soweit sie KLR-relevant sind, ihren Niederschlag in der KLR gefunden haben und nachvollziehbar abgegrenzt wurden.

Um die Ergebnisse und Rechnungen der KLR auch sachverständigen Dritten innerhalb einer angemessenen Frist der Einarbeitung zu ermöglichen, sind sämtliche Unterlagen, Aufzeichnungen und Journale der KLR übersichtlich und nachprüfbar zu gestalten. In der Regel erfüllen

moderne Standard-Software-Produkte diese Anforderungen, da sie bereits aufgrund der Bilanzierungsregeln und der eingehenden Prüfung durch Wirtschaftsprüfer den strengen Auflagen gerecht werden mussten.

Abgrenzungsgrundsätze

Die Abgrenzungsgrundsätze geben verbindlich vor, nach welchen Kriterien zahlungswirksame Ausgaben und Einnahmen von den Kosten und Leistungen abgegrenzt werden. Sie basieren auf der Abgrenzung nach den Kriterien:

- sachliche Abgrenzung,
- zeitliche Abgrenzung und
- KLR-Wirksamkeit.

sachliche Abgrenzung

Ausgehend von dem grundsätzlichen Ziel der KLR, den bewerteten Ressourcenverbrauch transparent zu machen, sind Abgrenzungen nach sachlichen Kriterien notwendig, um

- außergewöhnliche, nicht im Rahmen der normalen Geschäftstätigkeit liegende Vorfälle herauszurechnen oder zu normalisieren;
- betriebsfremde Geschäftsvorfälle des HKR-Verfahrens von der rein betriebsbezogenen KLR-Betrachtung transparent und getrennt auszuweisen.

Außergewöhnliche Ausgaben, die in der KLR über die Perioden normalisiert werden, sind unerwartete Schäden, z.B. Wasser- oder Blitzschlagschäden an oder in Gebäuden.

Betriebs- bzw. behördenfremde Geschäftsvorfälle können z. B. der Unterhalt eines Geländes sein, das ungenutzt ist, jedoch zum Besitz der Behörde gehört. Weitere Abgrenzungen sind je nach politischem Auftrag der Behörde zu definieren.

zeitliche Abgrenzung

Sämtliche Angaben der KLR beziehen sich auf die angegebene Periode. Die relevante Abrechnungsperiode ist vor Beginn des Wirkbetriebes eindeutig festzulegen. Haushaltswirksame Zahlungen, die nicht die entsprechende Periode betreffen, sind abzugrenzen.

Anzahlungen, die eine Behörde leistet auf Waren und Dienstleistungen Dritter, führen zwar zu Ausgaben, da aber die Ware oder Dienstleistung erst im nächsten Jahr geliefert wird, sind die Ausgaben in diesem Jahr keine Kosten. Hingegen sind im nächsten Jahr die Kosten in Höhe der diesjährigen Anzahlung plus Restbetrag des nächsten Jahres anzusetzen.

KLR-Wirksamkeit

KLR-wirksam sind nur die Transaktionen, die eine realwirtschaftliche Basis haben. Damit wird zum Ausdruck gebracht, dass rein finanzwirtschaftlichen Haushaltsbewegungen wie Kreditaufnahme oder -refinanzierung nicht Bestandteile der KLR sind.

Standard-KLR Teil I

Ziele, Grundlagen und Prinzipien der Standard-KLR

Nicht KLR-wirksam sind z.B.

- Kreditaufnahmen und Rückzahlungen;
- Einnahmen aus Bundessteuern.

Der Grundsatz der Stetigkeit soll jeden KLR-Anwender zu einer im Zeitablauf objektiven und kontinuierlichen Interpretation und Auslegung anhalten. Der Grundsatz der Stetigkeit besagt, dass Form und Art der KLR in ihren Positionen und Berechnungsbeziehungen kontinuierlich sein sollen.

Grundsatz der Stetigkeit

Somit müssen Veränderungen bei den Kalkulationsobjekten derart nachvollziehbar gestaltet werden, dass überjährige Vergleiche weiterhin aussagefähig sind. Durch Änderung der Kostenträger-Definition darf die Kontinuität der KLR-Aussagen nicht untergraben werden.

Zusätzlich besteht eine materielle Kontinuität dadurch, dass sämtliche Änderungen nachvollziehbar zu dokumentieren sind, was insbesondere hinsichtlich Bewertungs- und Verrechnungsansätzen gilt.

Im Rahmen der KLR soll der betriebsbedingte Werteverzehr erfasst werden. Zufällige, außerordentliche und in ihrer Höhe nicht vorhersehbare Kosten und Leistungen sind aus Gründen der Kalkulationsgenauigkeit zu periodisieren. Daraus ergibt sich die Frage nach der richtigen Höhe für z.B. die Wertansätze für Wagniskosten und Einstellungen in Rückstellungen. Nach dem Vorsichtsprinzip ergibt sich der nachfolgende Bewertungsstandard:

Grundsatz der Vorsicht

- bei sicheren Erwartungen den erwarteten Wert ansetzen,
- bei statistisch auswertbaren Ereignissen, den Erwartungswert als statistischen Mittelwert (einfacher Durchschnitt) ansetzen,
- in allen übrigen Fällen objektiv nachvollziehbare Tatbestände zur nachvollziehbaren Wertermittlung heranziehen.

Die Beachtung dieser Regeln und Grundsätze ist notwendige Voraussetzung für den Betrieb einer funktionsfähigen und belastbaren KLR.

1.7 Hinweise zur IT-Realisierung

Erfahrungen zeigen, dass mit der KLR-Einführung einer leistungsstarken Datenverarbeitung eine stärkere Bedeutung zukommt, als zunächst angenommen. Mit den folgenden Ausführungen zur Gestaltung und Auswahl der KLR-IT soll weniger die Empfehlung einer bestimmten Hard- oder Software erfolgen, als vielmehr ein umfassender Prozess angestoßen werden, an dessen Ende jede Behörde zu einer optimalen Entscheidung aufgrund bestimmter Kriterien kommt.

Bereits bei der Erstellung des KLR-Fachkonzepts ist der Blick auf die spätere Implementierung zu richten. Ansonsten besteht die Gefahr, dass theoretische Konzepte erstellt werden, die sich nicht in die Praxis umsetzen lassen. Neben hohen finanziellen Mehrbelastungen drohen der KLR-Einführung dadurch auch Zeit- und Akzeptanzverluste. Deshalb ist von Anfang an eine enge Zusammenarbeit und Abstimmung mit dem IT-Bereich der Behörde anzustreben.

Bei jeder IT-Entscheidung sind die Besonderheiten der jeweiligen Behörde zu berücksichtigen. Neben dieser generellen Aussage ist dabei auch die Verhältnismäßigkeit von Aufwand und Nutzen zu wahren. Ein noch so hoch entwickeltes IT-System ist unnötig, wenn es den Bedürfnissen der Behörde nicht entspricht und die Anwender überfordert. Bei der Auswahlentscheidung ist außerdem zu beachten, dass sich die Behörde i. d. R. langfristig an einen bestimmten IT-Dienstleister bindet.

Auswahlkriterien für die IT- Unterstützung

Folgende Kriterien sind bei der Auswahl einer geeigneten Hard-/Software zu berücksichtigen:

- Ziele und Anforderungen der KLR in der Behörde,
- vorhandene und geplante IT-Ausstattung,
- Anzahl der potentiellen IT-Nutzer in der Behörde (Berechtigungen, Lizenzen),
- vorhandenes Know How des IT-Personals,
- derzeitiger Nutzungs- und Zufriedenheitsgrad mit der vorhandenen IT,
- Umfang und Struktur der zu übernehmenden und KLR-relevanten Daten und Informationen (Schnittstellen)
- Integration bzw. Vernetzung weiterer IT-Verfahren (z. B. Personalverwaltung, Materialwirtschaft, Beschaffung).

Module der Standard-KLR / IT- Realisierung

Der modulare Aufbau der Standard-KLR berücksichtigt die Struktur von IT-Systemen. Dabei werden Erfassungs-, Verarbeitungs- und Auswertungsmodule unterschieden.

Bei der IT-Realisierung der KLR sind die sich aus der fachlichen Konzeption ergebenden funktionalen Anforderungen zu berücksichtigen.

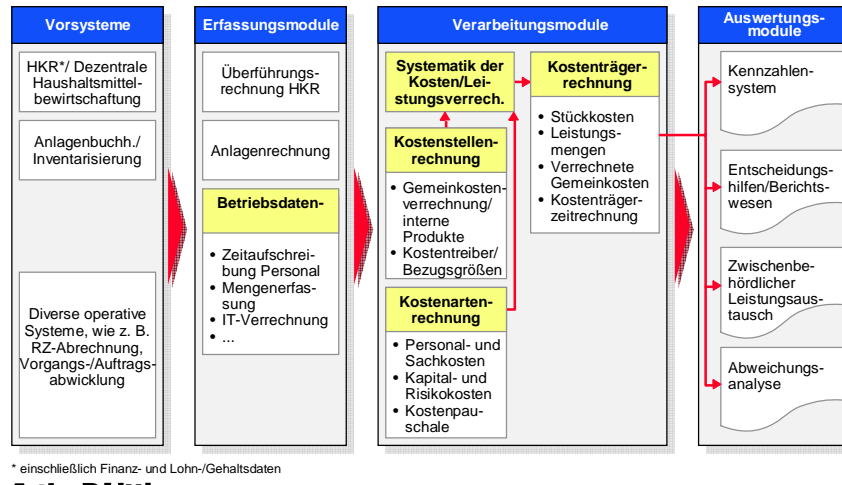
Als Basis für den notwendigen Auswahlprozess werden die wesentlichen Funktionen, die eine KLR-Software erfüllen muss, nachfolgend im Überblick dargestellt:

Standard-KLR Teil I
Ziele, Grundlagen und Prinzipien der Standard-KLR



Das Grundkonzept der standardisierten KLR

Der modulare Aufbau der Standard-KLR schafft die Basis für eine flexible Anpassung an Ressortanforderungen und eine schnelle IT-Realisierung



Beginn der Überlegungen sind die Auswertungsmodul, in denen festgelegt wird, welche Informationen die KLR erzeugen muss, um das Controlling und die Leitung bei der täglichen Arbeit zu unterstützen und um anstehende Entscheidungen vorzubereiten. Die Darstellung und Aufbereitung dieser Informationen erfolgt in Form von Berichten und Analysen. Empfehlenswert ist die Erfassung und Verarbeitung in möglichst neutraler Form, so dass eine Datensammlung (Data-Warehouse) generiert werden kann, die eine Vielzahl flexibler Auswertungen in Ergänzung zu den notwendigen Standardauswertungen ermöglicht.

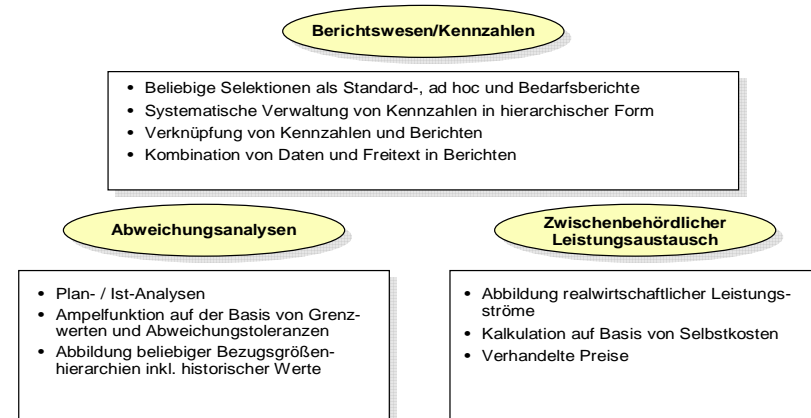
**Auswertungs-
module**

Die nachfolgende Abbildung zeigt die Anforderungen, die Auswertungsmodul erfüllen sollten:

Das Grundkonzept der standardisierten KLR



Funktionen der Standard-KLR im Überblick - Auswertungsmodul



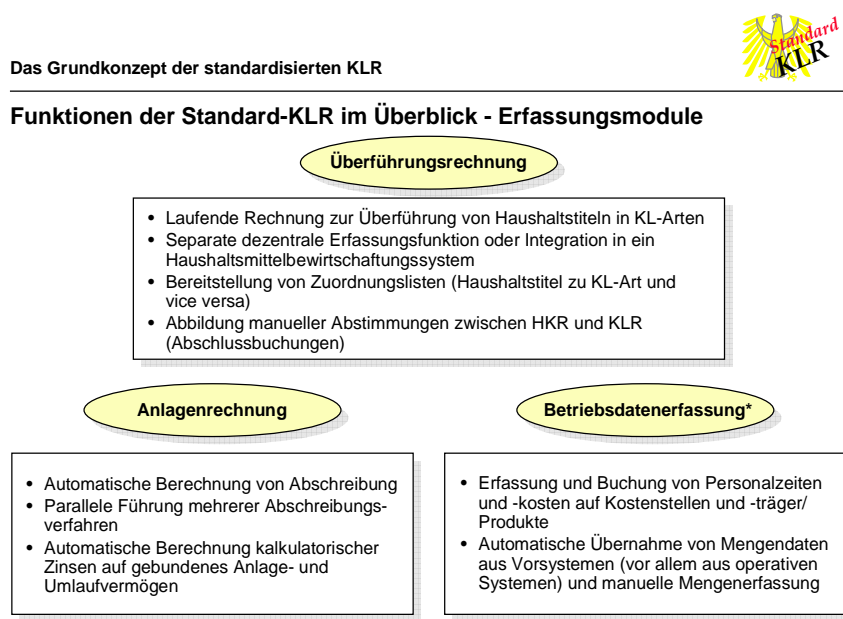
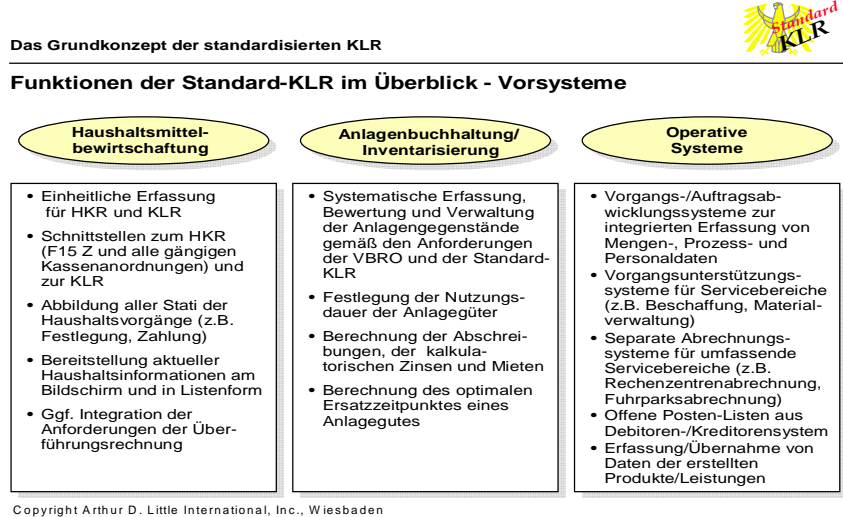


**Erfassungsmodule/
Vorsysteme**

Das KLR-IT-System ist in die vorhandene IT-Landschaft zu integrieren. Um die KLR-IT nicht neben dem bestehenden Datenverarbeitungssystem der Behörde zu errichten, sind der derzeitige und der zukünftige Beitrag zur Bewältigung der Geschäftsvorgänge zu beurteilen. Dabei ist das IT-Rahmenkonzept der Behörde unbedingt in die Überlegungen miteinzubeziehen.

Dem Prinzip der Einmalерfassung von Daten folgend, sollten die Kosten- und Leistungsdaten möglichst aus IT-Fachverfahren und Vorsystemen, wie z.B. dem HKR-Verfahren und der Anlagenbuchhaltung/ Inventarisierung über entsprechend definierte Schnittstellen übernommen werden.

Die folgenden beiden Abbildungen zeigen die möglichen Vorsysteme und stellen beispielhaft die Anforderungen an die Erfassungsmodule zusammen:



Standard-KLR Teil I

Ziele, Grundlagen und Prinzipien der Standard-KLR

**Verarbeitungs-
module**

In den Verarbeitungsmodulen werden Kosten und Leistungen verrechnet. Um eine hohe Aussagekraft und Datenqualität zu erhalten, sind Primärkostenerfassung und Verrechnungssysteme möglichst verursachungsgerecht zu gestalten. Dabei muss der betriebene Aufwand in einem angemessenen Verhältnis zum angestrebten Ergebnis stehen.

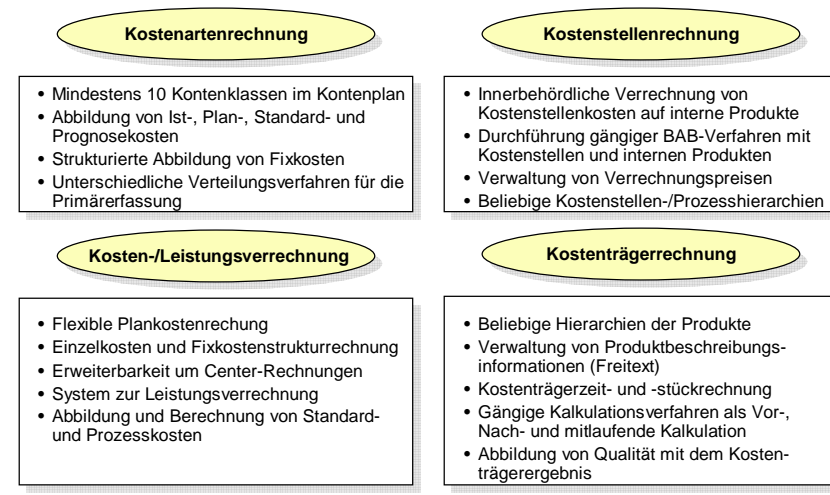
Unter Umständen ist es sinnvoll, mit einer groben Verrechnungssystematik zu beginnen und diese mit zunehmender Datenqualität und Erfahrung den Steuerbedürfnissen entsprechend zu verfeinern.

Die Anforderungen an die Verarbeitungsmodule sind in der folgenden Abbildung beispielhaft zusammengestellt:

Das Grundkonzept der standardisierten KLR



Funktionen der Standard-KLR im Überblick - Verarbeitungsmodule



Nachfolgend werden die Schritte zur Auswahl der KLR- und Controlling-Software kurz beschrieben:

Auswahlprozess

1. Bereits bei der Eruiierung des Handlungsbedarfs sollte der Anstoß von der Fachabteilung mitgetragen werden. Dabei steht die Erfüllung der fachlichen KLR- und Controlling-Anforderungen im Mittelpunkt. Es ist zu prüfen, ob die KLR-Einführung als Einzelprojekt durchgeführt oder in einem Gesamtprojekt mit anderen Geschäftsprozessen eingebettet werden soll.
2. Im Rahmen eines fachlichen IT-Grobkonzeptes sind die Anforderungen aufzunehmen und hinsichtlich der technischen Realisierung (Integrationsanforderungen einzubeziehender Alt- und Vorsysteme, Funktionalitäten etc.) zu validieren.

3. Um eine Nutzwertanalyse bei der DV-Auswahl aufstellen zu können, ist die Erarbeitung eines Kriterienkataloges notwendig. Hierfür sind die aktuelle Situation der Behörde und der IT-Architektur sowie die zukünftige Entwicklung der Behördenziele und -aufgaben sowie der Hard- und Software-Landschaft aufzunehmen und vollständig hinsichtlich ihrer KLR-Relevanz zu bewerten.
4. Die anschließende Suche nach einem geeigneten Softwareanbieter erfolgt entsprechend den gesetzlichen Vorgaben durch ein Ausschreibungsverfahren.
5. Im Rahmen der Grobauswahl kann dann bei Präsentationen der Softwareanbieter und Referenzkundenbesuchen durch Vorgabe einer Agenda und der Inhalte bereits eine hohe Vergleichbarkeit der Präsentationen und damit der Softwareprodukte erreicht werden.
6. Anhand eines Fragenkataloges, den die potentiellen Softwareanbieter ausgefüllt haben, kann dann das Auswahlgremium entscheiden, welche Softwareanbieter in die engere Auswahl gelangen. Dieser Fragenkatalog sollte bereits in Anlehnung an die spätere Nutzwertanalyse gestaltet sein.
7. Der engere Auswahlprozess sieht vor, dass die Softwarelieferanten neben einer Produktpräsentation bereits Gelegenheit erhalten, besondere Funktionalitäten der Behörde oder zu integrierende Systeme als eine Art Arbeitsprobe vorzustellen (ausgewählte Beispiele).
8. Der Anpassungsbedarf zwischen Standard-Software und geplantem Einsatz in der Behörde ist sorgfältig zu ermitteln. Ein hoher Anpassungsbedarf bedingt im Regelfall einen erheblichen Pflege- und Betreuungsaufwand.
9. Nach der Präsentationsphase wird die Nutzwertanalyse durchgeführt. Bereits vorab sollte sich das Gremium über die Bewertungsfragen verständigt haben.
10. Der Vorschlag des Auswahlgremiums ist dann als Entscheidungsvorlage aufzubereiten und durch die Behördenleitung zu verifizieren.

1.8 Die Organisation der KLR und des Controllings

Die Einführung der Kosten und Leistungsrechnung gliedert sich wie viele andere Projekte in verschiedene Phasen. Auf die verschiedenen Einführungsphasen wird im Folgenden immer wieder Bezug genommen. Auch für ressortübergreifende Auswertungen durch das BMF sind die KLR-Einführungsstände wesentliches Kriterium. Eine Behörde gilt als von der KLR erfasst, wenn sie einem der folgenden Einführungsstadien zugeordnet werden kann:

Standard-KLR Teil I

Ziele, Grundlagen und Prinzipien der Standard-KLR

Planung:

In diesem Stadium bestehen erste Überlegungen zur Einführung einer Kosten- und Leistungsrechnung. Es werden Informationen zu den verschiedenen Aspekten eingeholt und ausgewertet. Die Entscheidung zur Einführung einer KLR – auch für einen Pilotbetrieb – muss noch nicht definitiv gefallen sein.

Einführung:

Zu diesem Zeitpunkt liegen schon eine Entscheidung und Konzepte für ein konkretes Umsetzungsvorhaben vor. Das heißt in den meisten Fällen, dass Ausschreibungen für IT-Anwendungen und externe Beratung durchgeführt und Mitarbeiter fachlich geschult werden. Auch der Ausrollprozess von einem Pilotbereich auf weitere Organisationseinheiten nach der Pilotphase fällt noch mit in die Einführung.

Wirkbetrieb:

Nach dem Ausrollen der KLR auf alle Bereiche, die erfasst werden sollen, spricht man vom Wirkbetrieb. Der Wirkbetrieb kann auch für einen Teil der Behörde angenommen werden, wenn der Ausrollprozess für diesen Teil vollständig abgeschlossen ist. Er ist durch das Vorhandensein des KLR-Instrumentariums und die systematische Erfassung von Personalzeiten, im weiteren Verlauf auch von Sachkosten, Abschreibungen und Rückstellungen gekennzeichnet. Die Daten werden zwar systematisch erfasst, können jedoch noch nicht als verlässlich gelten, da noch eine gewisse Routine im Betrieb fehlt.

Wirkbetrieb mit validen Daten:

Im Allgemeinen geht der Wirkbetrieb ungefähr nach zwei Jahren in den Wirkbetrieb mit validen Daten über. Wann der Zeitpunkt gekommen ist, kann nur von den internen KLR-Verantwortlichen beurteilt werden. Die Datenerfassung hat nun an Routine gewonnen und die Buchungstreue ist durchgängig gegeben. Der KLR können verlässliche Daten entnommen und Kennzahlen gebildet werden, die als Steuerungsgrößen durch die Leitung der Behörden und insbesondere für Produkthaushalte verwendet werden können.

1.8.1 Die Einführung

Die Einführung von KLR/Controlling sollte in der Form eines Projekts durchgeführt werden. Ein Projekt ist ein Vorhaben, das durch die Einmaligkeit und die zeitliche Befristung der Aufgabenstellung gekennzeichnet ist.



Projektauftrag

Der Auftrag zur Einführung von KLR/Controlling wird i. d. R. durch die Behördenleitung erteilt. Der Projektauftrag beinhaltet u. a. Angaben zur Ausgangslage, zu den Projektzielen, zur geplanten Vorgehensweise, zur Projektorganisation, zur Projektlaufzeit, zu den Berichtspflichten und zum Projektbudget.

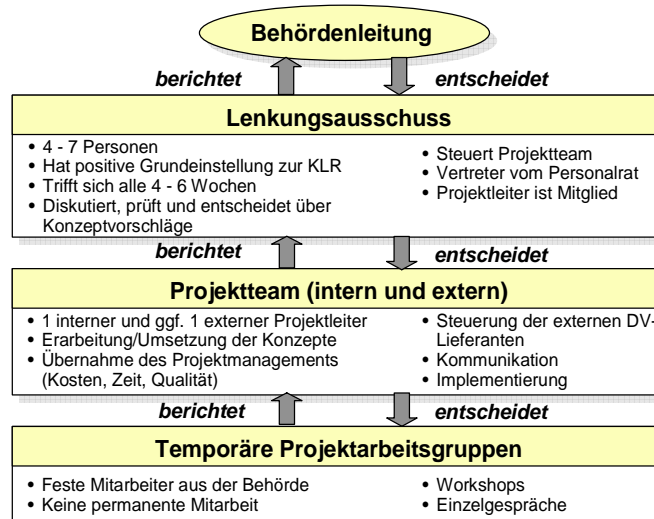
Projektorganisation

Für die Durchführung eines Projekts bietet sich grundsätzlich eine mehrstufige Projektorganisation an, die in der nachfolgenden Abbildung gezeigt wird. Angesichts der zeitaufwendigen und auch anspruchsvollen Arbeiten zur Einführung einer KLR sollten die Projektmitglieder von sonstigen Aufgaben freigestellt werden.

Projektorganisation



Aufbau einer mehrstufigen Projektorganisation:



Copyright Arthur D. Little International, Inc., Wiesbaden

Projektplan / Zeitplan

Der Projektplan dient dazu, allen Beteiligten jederzeit Auskunft über den aktuellen Projektverlauf geben zu können (Projekt-Controlling). Die Vorgehensweise im Projekt wird in ihrem zeitlichen Verlauf mit Hilfe von einzelnen Arbeitspaketen und Meilensteinen dargestellt.

Standard-KLR Teil I
Ziele, Grundlagen und Prinzipien der Standard-KLR



Projektplan / Zeitplan

Zeitplan eines KLR- Projektes

Beispielhafte Darstellung

Arbeitspakete/ Meilensteine	Jahr					Jahr												Jahr			
	Aug.	Sep.	Okt.	Nov.	Dez.	Jan.	Feb.	März	Apr.	Mai	Juni	Juli	Aug.	Sep.	Okt.	Nov.	Dez.	Jan.	...	Juni	
• Ggf. Ausschreibung																					
1. Projektinitialisierung	■	■																			
2. Erarbeitung KLR-Konzept		■	■	■	■	■	■	■	■												
3. Systemauswahl				■	■	■	■	■	■	■	■										
4. Schulung						■	■	■	■	■			■	■	■			■			
5. Implementierung											■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■
• Kommunikation		■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■
• Qualitätssicherung		■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■
• Testbetrieb																					➔
• Übergang zum Wirkbetrieb																					

Copyright Arthur D. Little International, Inc., Wiesbaden

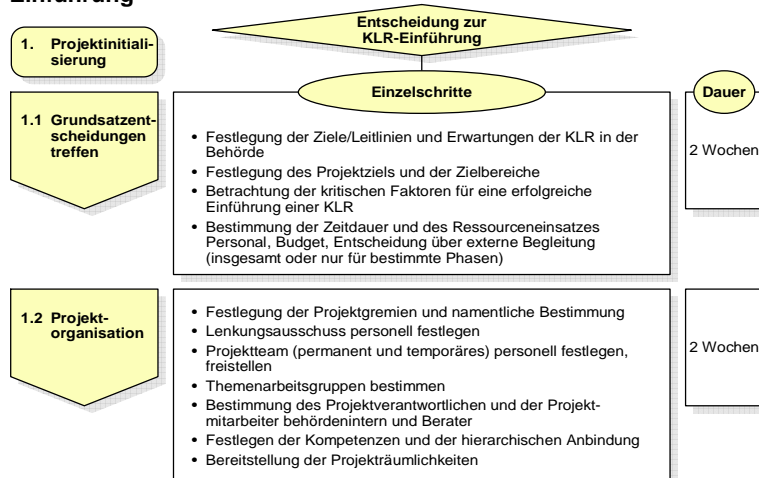
Anders als der Projektplan, enthält der Einführungsplan sehr detailliert alle wesentlichen Schritte einer KLR-Einführung. Er soll eine Orientierungs- und Planungshilfe für eine KLR-Einführung sein. Die Angaben zur Dauer der einzelnen Arbeitspakete sind Richtwerte.

Einführungsplan



Wie kommt man zu einer Kosten-/Leistungsrechnung? - Einführungsplan

Ein detaillierter Projektplan ist die wesentliche Voraussetzung für die KLR-Einführung



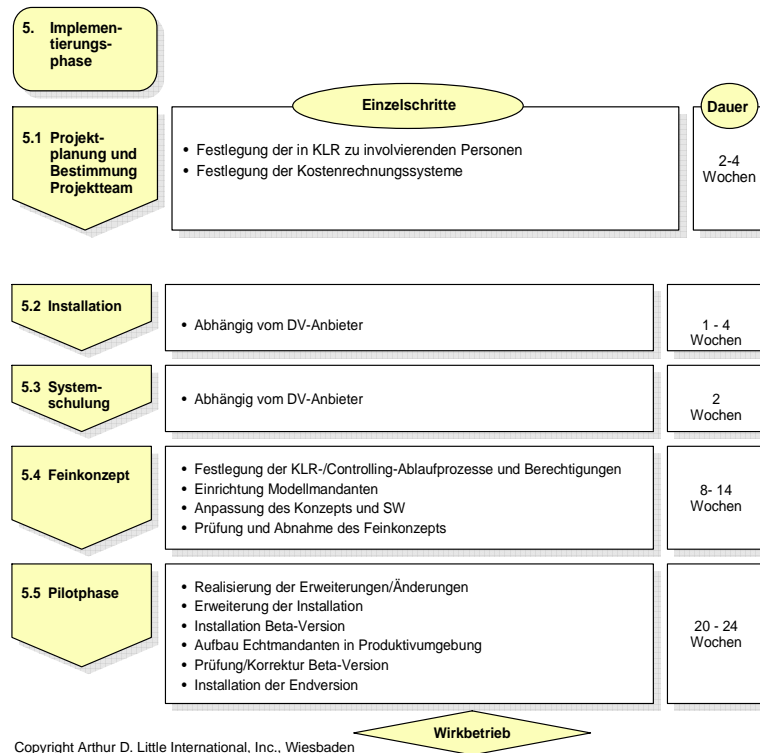


Standard-KLR Teil I
Ziele, Grundlagen und Prinzipien der Standard-KLR

	Einzelschritte	Dauer
1.3 Projektplanung	<ul style="list-style-type: none"> Bestimmung der Meilensteine Erarbeitung des Arbeits- und Zeitplans Planung von Kapazitäten und Kosten 	1 Woche
1.4 Schulungsseminar für Projektmitarbeiter	<p>Wichtig bei Konzeptentwicklung ohne externe Unterstützung</p> <ul style="list-style-type: none"> Schulung in KLR und Projektmanagement aufbauend auf KLR-Vorkenntnissen (BWL-Studienkenntnisse) des Projektteams 	2 - 4 Wochen
2. Erarbeitung der KLR-Konzepte		
	Einzelschritte	Dauer
2.1 Analyse	<ul style="list-style-type: none"> Erhebung der Anforderungen an die Kostenrechnung und die Leistungsrechnung Festlegung der Grobstruktur der KLR Analyse der Kostenstruktur zur Identifizierung der dominanten, steuerungsrelevanten Kostenarten Analyse anderer Erfassungssysteme (welche Systeme liegen vor, was benötigt die KLR) 	4 - 6 Wochen
2.2 Erstellung des Produktkatalogs/ Kostenträgerplan	<ul style="list-style-type: none"> Übernahme und Ergänzung der Produkte des allgemeinen Verwaltungsbereichs Erste Erhebung von Produktbereichen, -gruppen, Produkten/Projekten, Aktivitäten; Prozess-/Ablaufanalysen Weitere Erhebungen und Abstimmung der Produktvorschläge Erstellung eines ersten Produktkatalogs für die Zeit-/Mengen-erhebung Durchführung einer Zeit-/Mengen-erhebung anhand des Produktkatalogs Erstellung des Produktkatalogs nach Standardvorlage 	12 - 16 Wochen
	Einzelschritte	Dauer
2.3 Entwicklung des Kosten-/Leistungsartenplans	<ul style="list-style-type: none"> Anpassung und Beschreibung des Kosten-/Leistungsartenplans aus dem Kontenrahmen an die Behördenspezifika Anpassung der Standard-Überführung und Abgrenzungsrechnung und Abstimmung mit Koordinierungsstelle 	2 - 4 Wochen
2.4 Aufstellung der Kostenstellen und -rechnung	<ul style="list-style-type: none"> Aufteilung der Organisationsstruktur in Kosteneinheiten gem. methodischem Standard Beschreibung der Kostenstellen gem. Standardleitfaden Konzept zur internen Leistungsverrechnung Auswahl der internen Leistungsverrechnungssätze 	1-2 Wochen
2.5 Festlegung der Kostenträger und -rechnung	<ul style="list-style-type: none"> Bestimmung anhand des Produktkatalogs (abhängig von 2.2) Bestimmung der Kalkulationsverfahren 	1-3 Wochen

Standard-KLR Teil I
Ziele, Grundlagen und Prinzipien der Standard-KLR

<p>2.6 Auswahl des/ der Kosten- rechnngssys- teme</p>	<p style="text-align: center;">Einzelschritte</p> <ul style="list-style-type: none"> Bestimmung der funktionalen Anforderungen Behördenspezifische Konkretisierung der ausgewählten KLR Systeme 	<p style="text-align: center;">Dauer</p> <p>1-2 Wochen</p>
<p>2.7 Kennzahlen und Berichts- wesen</p>	<p style="text-align: center;">Einzelschritte</p> <ul style="list-style-type: none"> Auswahl der Kennzahlen für den allgemeinen Verwaltungsbereich Erhebung des subjektiven Informationsbedarfs der Führungs-ebenen Bestimmung des objektiven Informationsbedarfs Abstimmung des Informationsbedarfs mit Führungsebene Anpassung der behördenspezifischen Standardberichte Graphisches Detaildesign und Beschreibung des Berichtswesens Auswahl und Beschreibung des Kennzahlensystems in den Behörden Bestimmung der graphischen, lesbaren Darstellung 	<p style="text-align: center;">Dauer</p> <p>2 - 4 Wochen</p>
<p>2.8 Erfassungs- und Bewer- tungsricht- linien</p>	<p style="text-align: center;">Einzelschritte</p> <p>2.8.1 Personalzeit- und -kostenerhebung</p> <ul style="list-style-type: none"> Festlegung der Zeiterhebung über den Standard hinaus Bestimmung der Verfahren der Personalkosten Abstimmung mit dem Personalrat <p>2.8.2 Mengenerhebung</p> <ul style="list-style-type: none"> Bestimmung der Mengenerfassung <p>2.8.3 Anlagenrechnung/Kapitalkosten</p> <ul style="list-style-type: none"> Erfassung der Anlagegüter gem. Standardliste (organisatorischer Erhebungsaufwand kann arbeitsintensiver sein!) Festlegung der zu berücksichtigenden Kapitalkosten-Kategorien gemäß Standard-Bewertungsregeln <p>2.8.4 Bestimmung von Kostenpauschalen, Standardkostensätzen</p> <p>2.8.5 Bestimmung und Erhebung von Vorsystemen</p>	<p style="text-align: center;">Dauer</p> <p>6 - 8 Wochen</p> <p>1 Woche</p> <p>2 - 16 Wochen</p> <p>1 Woche</p> <p>1 Woche</p>
<p>2.9 KLR-Organ- isation im Wirkbetrieb</p>	<p style="text-align: center;">Einzelschritte</p> <ul style="list-style-type: none"> Bestimmung der KLR-Organisation und der KLR-Verantwortlichen Festlegung der KLR-Abläufe zur Erhebung, Eingabe und Auswertung der KLR-Daten 	<p style="text-align: center;">Dauer</p> <p>1 Woche</p>
<p>3. System- auswahl</p>		
<p>3.1 Bestimmung der System- umfeldanfor- derungen</p>	<p style="text-align: center;">Einzelschritte</p> <ul style="list-style-type: none"> Ist-Aufnahme der DV-Systemlandschaft, Datensysteme Erarbeitung der DV-Rahmenbedingungen Festlegung der KLR-Anforderungen und Abgleich mit dem Angebot an Standard-Software 	<p style="text-align: center;">Dauer</p> <p>1 - 2 Wochen</p>
<p>3.2 Auswahl- prozess</p>	<p style="text-align: center;">Einzelschritte</p> <ul style="list-style-type: none"> BMF-Auswahlempfehlungen berücksichtigen Gegebenenfalls Standardvorgaben durch "Bereich Controlling" im BMF ändernfalls, wenn keine Systemempfehlung: Nutzung vorhandener Erfahrungen in der Bundesverwaltung Marktrecherche Festlegung der Bewertungskriterien Ausschreibung für DV-Anbieter Kosten-/Nutzenanalyse der Angebote Auswahl DV-Systemanbieter und Zuschlag 	<p style="text-align: center;">Dauer</p> <p>6 - 10 Wochen</p>
<p>4. Schulung</p>		
<p>Konzept zur Basisschulung</p>	<p style="text-align: center;">Einzelschritte</p> <ul style="list-style-type: none"> Zielgruppenbenennung für das Standard-Schulungskonzept Erstellung des Schulungskonzepts Auswahl des Schulungsanbieters Durchführung der Schulung (begleitend) 	<p style="text-align: center;">Dauer</p> <p>8 x</p>



Veränderungsmanagement / Change-management

Veränderungen der gewohnten Strukturen und Prozesse einer Behörde werden nur erfolgreich sein, wenn die Behördenleitung und die Beschäftigten sie mittragen. Deshalb ist den mit der KLR-Einführung verbundenen Bedenken proaktiv zu begegnen. Die Personalvertretung ist frühzeitig zu informieren und in das Projekt einzubeziehen.

Es gilt, die Beschäftigten von den Zielen der KLR-Einführung und den Vorteilen für die Gesamtorganisation zu überzeugen. Dafür sind eine glaubwürdige Argumentationslinie und eine offene Kommunikation aufzubauen. Dazu gehört es auch, klar und deutlich die Grenzen der KLR aufzuzeigen, um keine Erwartungen zu wecken, die nicht erfüllt werden können.

Eine wesentliche Voraussetzung für ein erfolgreiches Veränderungsmanagement im Rahmen der KLR-Einführung ist die Unterstützung und Vorbildwirkung durch die Behördenleitung. Ist die Führung überzeugt, dass Veränderungen notwendig sind und bringt sie das sichtbar zum Ausdruck, werden sich auch die Beschäftigten aktiv am Veränderungsprozess beteiligen.

Akzeptanzmanagement / Kommunikation

Akzeptanzfördernde Maßnahmen und eine permanente Kommunikation, die über die Ziele und die Ergebnisse des Projekts informiert, sind für den Erfolg der KLR-Einführung unabdingbar. Akzeptanzmanagement und Kommunikation stehen in einem engen Zusammenhang zum Veränderungsmanagement.

Eine klare, offene und eindeutige Kommunikation in der Behörde ist die entscheidende Voraussetzung für ein positives Engagement der Beschäftigten. Die Beschäftigten müssen die Möglichkeit erhalten, auf

Standard-KLR Teil I

Ziele, Grundlagen und Prinzipien der Standard-KLR

sämtliche Fragen im Zusammenhang mit der KLR-Einführung eine Antwort zu erhalten.

Grundlage dafür sollte ein durch das Projekt erstelltes Kommunikationskonzept sein, das den Bedürfnissen und Arbeitsweisen der Einzelbehörde entspricht. Anzubieten sind z. B.

- Führungskräfte-seminare und Führungsklausuren;
- Informationsveranstaltungen und Workshops;
- regelmäßige Info-Briefe;
- Veröffentlichungen in den internen (z.B. Hausmitteilungen, Intranet) und ggf. externen Medien (Fachzeitschriften, Internet);
- Sprechstunden und Hotlines;
- offene Projektsitzungen für interessierte Beschäftigte (Multiplikatoren) oder Feedbackgruppen;
- Handbücher und Nutzerleitfäden für das KLR-System während und nach der KLR-Einführung;
- regelmäßige KLR-Berichte nach KLR-Einführung.

Die Qualität des KLR-Systems ist von Anfang an sicherzustellen. Nur so können zeitnah verlässliche und aussagefähige KLR-Informationen generiert werden. Während der Projektphase sind folgende Maßnahmen zu beachten:

Qualitätssicherung

Organisatorische Maßnahmen:

- Einrichtung einer funktionsfähigen Projektorganisation;
- detaillierte Projektplanung mit Arbeits-, Zeit- und Budgetplanung;
- kontinuierliches Projekt-Controlling mit Risikoanalyse;
- regelmäßige Berichterstattung über den Projektstand an die Leitung;
- Erfahrungsaustausch mit anderen Behörden.

Personelle Maßnahmen:

- personelle Kontinuität im Lenkungsausschuss und in der Projektgruppe;
- Einsatz eines fähigen Projektleiters;
- Motivation und Schulung der Projektmitglieder;
- regelmäßige Information der Beschäftigten;

- Schulung der Beschäftigten;
- ggf. Einsatz externer Berater/Coaches.

Die Systematisierung der Projektarbeit ist auch bei der KLR-Einführung ein wesentlicher Erfolgsfaktor.

1.8.2 Der Wirkbetrieb und die organisatorische Anbindung

Mit Übergang von KLR/Controlling in den Wirkbetrieb kommen auf die Behörden folgende Aufgaben zu:

- Koordinierung, Pflege und Weiterentwicklung des eingeführten KLR-Systems,
- Erfassung, Aggregation, Aufbereitung und Auswertung der KLR-Daten,
- Unterstützung der Behördenleitung im Rahmen des Controllings.

Diese Aufgaben sind Daueraufgaben und daher nicht mehr als Projekt durchzuführen. Für den Wirkbetrieb der KLR gilt es, eine Organisation aufzubauen, die sich in die vorhandene Behördenorganisation integriert. Empfohlen wird von Anfang an eine enge Verknüpfung mit dem Haushaltsbereich. Für den Betrieb der KLR sind behördenspezifische Verfahrensabläufe zu entwickeln und in Handlungsanweisungen schriftlich festzuhalten. Zunächst sind folgende Funktionen einzurichten:

Kostenstellen-Verantwortliche sind die Leiter der jeweiligen Kostenstelle (Organisationseinheit). Sie tragen zukünftig eine noch höhere Verantwortung für die wirtschaftliche Arbeitsweise ihres Zuständigkeitsbereichs. Kostenstellen-Verantwortliche müssen die KLR auf ihre Steuerungsbedürfnisse ausrichten. Sie haben u. a. folgende Aufgaben:

- Vorgabe von Plandaten unter Berücksichtigung der zu erreichenden Ziele und der zu erfüllenden Aufgaben,
- Sicherstellung des operativen KLR-Betriebs durch enge Zusammenarbeit mit den KLR-Verantwortlichen,
- Auswertung der KLR-Berichte und Berücksichtigung der Ergebnisse bei zukünftigen Entscheidungen,
- Einleitung von Maßnahmen zur Gegensteuerung bei Planabweichungen (Steuerungsentscheidungen).

Die operative Durchführung der KLR wird durch KLR-Verantwortliche sichergestellt. Sie koordinieren alle KLR-spezifischen Angelegenheiten in ihrem Zuständigkeitsbereich und unterstützen den Kostenstellen-Verantwortlichen. Die Anzahl und das Aufgabenspektrum der KLR-Verantwortlichen sind behördenspezifisch festzulegen. Zu den Aufgaben eines KLR-Verantwortlichen zählen u. a. folgende Tätigkeiten:

- Information, Einweisung und Unterstützung der Beschäftigten,

Standard-KLR Teil I

Ziele, Grundlagen und Prinzipien der Standard-KLR

- Erhebung und Pflege der Stammdaten,
- Überwachung der Zeitaufschreibung, Qualitätssicherung und Weiterleitung der Daten,
- Erstellung und Aufbereitung von KLR-Berichten.

Die Kontierung von Belegen sollte geschäftsgangsorientiert erfolgen und auf wenige Personen zentralisiert sein. Der fachlich versierte Kostenrechner kontiert demnach

- Haushaltstitel,
- Kosten-/Leistungsart,
- Kostenträger,
- Kostenstelle,
- notwendige Abgrenzungsbuchungen

und erfasst die Daten im System (vgl. Ausführungen zur Überführungsrechnung).

Eine zentrale Datenerfassung ist z.B. erforderlich, sofern Zeitaufschreibung oder Leistungsmengenerfassung noch nicht IT-gestützt erfolgen. Auch die Erfassung und Pflege der Stammdaten kann von Datenerfassungskräften unterstützt werden.

Von der Einrichtung neuer Dienstposten ist möglichst abzusehen. Der Arbeitsaufwand für die beschriebenen Funktionen wird im Zuge der Verstetigung der KLR-Abläufe und Prozesse abnehmen.

Das BMF unterstützt in seiner Koordinierungsfunktion die Einführung und Nutzung der KLR und des Controllings. Daher richtete BMF zusammen mit den Ressorts das Treffen der Ressortkoordinatorinnen und Ressortkoordinatoren KLR / Controlling im Jahr 2000 ein. Es diente bislang der Klärung von fachlichen Problemen und der Abstimmung einheitlicher Verfahren bei Einführung und Betrieb von KLR und Controlling in den Behörden. Seit Anfang 2008 wurde das Treffen thematisch um den Aspekt „Modernisierung des Haushalts- und Rechnungswesens (MHR)“ erweitert (Resko-Treffen MHR), da die bisherige Koordination der Themen KLR / Controlling in diesem Gesamtansatz aufgeht.

Bei der organisatorischen Verankerung von KLR/Controlling ist eine enge Zusammenarbeit mit anderen Bereichen der Behörde erforderlich. Eine Kooperation sollte bereits in der Einführungsphase erfolgen.

Dabei sind Schnittstellen zu folgenden Bereichen zu beachten:

- zum Haushaltsbereich (in allen Phasen des Haushaltskreislaufs, für die Abstimmung von Haushalts- und KLR-Daten),

**Kontierungs- und
Datenerfassungs-
kräfte**

**Koordinierungs-
funktion BMF**

**Schnittstellen
KLR / Controlling**



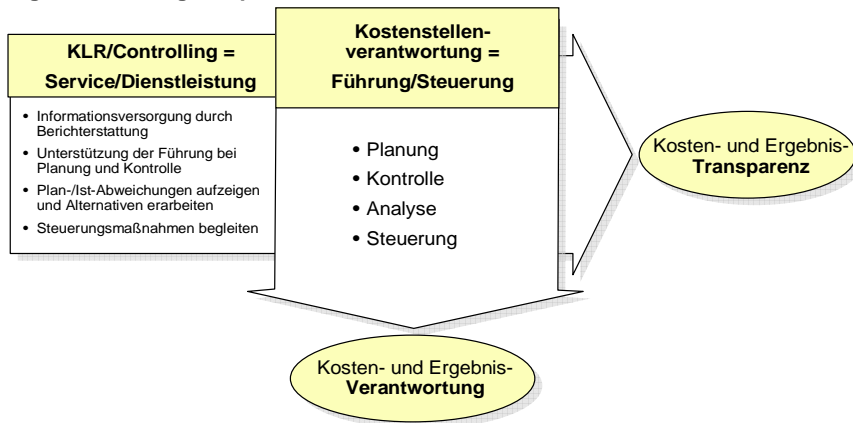
- zu internen und externen IT-Einheiten (für die IT-Unterstützung, webbasierte Zeitaufschreibung, Berichtsgenerierung, Servernutzung usw.),
- zum Organisations- und Personalbereich (für die Gestaltung der Aufbauorganisation von KLR/Controlling, für die Aufgabenkritik, Organisationsuntersuchungen, Personalbedarfsrechnung usw.),
- zum inneren Dienst (Servicebereiche).

Die KLR ist als Kern des Controllings einzuführen. Sofern noch keine Controlling-Strukturen in der Behörde vorhanden sind, ist der Aufbau von KLR- und Controlling-Organisation zu verbinden. Insbesondere ist dabei zu berücksichtigen, dass das Controlling Teil der Führungsaufgabe ist.

Prinzipien der Organisation von KLR/Controlling



KLR/Controlling ist eine Servicefunktion für die Leitung und hat keinen eigenen Führungsanspruch



Copyright Arthur D. Little International, Inc., Wiesbaden

Funktionsbereiche und Aufgaben des Controllings

Wesentliche Aufgaben des Controllings sind die Planung, Steuerung, Bewertung und Kontrolle der betrieblichen Abläufe zu unterstützen. Dafür ist ein funktionsfähiger Controller-Dienst aufzubauen. Die Funktionsbereiche und Aufgabenschwerpunkte werden in der nachfolgenden Abbildung erläutert:

Standard-KLR Teil I
Ziele, Grundlagen und Prinzipien der Standard-KLR



Die Organisation der KLR und des Controllings

Funktionsbereiche und Aufgabenschwerpunkte des Controllings

Funktionsbereiche	Aufgabenschwerpunkte
Planung	• Vorgabe einheitlicher Planungsprozeduren, Formate und Termine (Planungshandbuch, Controlling-Kalender)
	• Koordinierung und Unterstützung der Führung bei allen Planungsprozessen
	• Mitwirkung bei der Budgetplanung
	• Integration von Kosten-, Investitions- und Personalplanung
	• Aggregation von Kosten- und Ergebnisplanung der Organisationseinheiten
Kontrolle/Steuerung	• Verdichtung und Auswertung von Ist-Daten sowie Durchführung von Soll-/Ist-Vergleichen mit Analyse und Kommentierung
	• Unterstützung der Führung bei der Gestaltung von Zielen und Abstimmung mit den Top down-Vorgaben der Behördenleitung
	• Unterstützung der Führung bei der Nutzung der generierten Informationen
Berichtswesen	• Schwachstellenanalysen, Ableitung, Abstimmung und Koordinierung der zu treffenden Maßnahmen
	• Entwicklung, Pflege und Koordination des Berichtswesens (Berichtsstruktur, Systeme, Termine)
	• Zusammenstellung von Daten und Erstellung von Analysen für die Behördenleitung
	• Verdichtung und Überprüfung der Controlling-relevanten Informationen, Daten und Berichte der verschiedenen Organisationseinheiten
Normative Führung	• Unterstützung der Abteilungen und Referate auf Anfrage für Sonderauswertungen
	• Organisation des Controllings
	• Entwicklung und Durchsetzung einheitlicher Standards und Richtlinien
	• Moderatorenfunktion bei Grundsatzfragen
	• Weiterentwicklung der Controlling-Methoden
	• Konzeptionelle Weiterentwicklung und Pflege der Informationssysteme

Copyright Arthur D. Little International, Inc., Wiesbaden

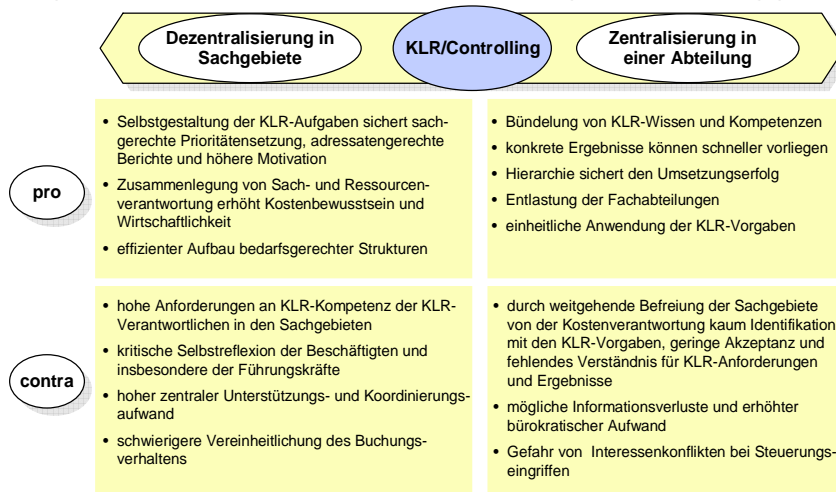
Organisationsanbindung

Für die Integration des KLR-/Controlling-Bereichs in die Behörde ist eine Entscheidung hinsichtlich einer zentralen oder dezentralen Anbindung zu treffen. Nach den Erfahrungen der letzten Jahre in der Bundesverwaltung gehört zu einer erfolgreichen Einführung der KLR, dass der KLR-Bereich mit dem Bereich des Haushalts eng verzahnt wird. Andernfalls besteht die Gefahr, dass sich nebeneinander unabhängige Parallelstrukturen entwickeln. Die jeweiligen Vor- und Nachteile sind in der nachfolgenden Abbildung zusammengestellt:

Die Organisation von KLR/Controlling



Die Entscheidung für eine zentrale oder dezentrale KLR-/Controlling-Organisation ist auch von der Akzeptanz in der Organisation abhängig



Copyright Arthur D. Little International, Inc., Wiesbaden

Aus der Praxis sind folgende Mischformen bekannt:

- organisatorische Trennung von KLR und Controlling; dabei wird das (strategische) Controlling als Stabsfunktion und die KLR, ggf. zusammen mit dem operativen Controlling, als Linienfunktion wahrgenommen; häufig ist die KLR dann organisatorisch mit dem Haushaltsbereich verbunden
- eine kleine zentrale Einheit sichert insbesondere den Betrieb von KLR- und Controllingsystemen; die Beratungs- und Analyseaufgaben werden von dezentralen Beauftragten in den Abteilungen wahrgenommen.