

ESV

**Kommunale Verwaltungssteuerung**  
Band 7

# **Kommunales Gemeinkostenmanagement**

Teil-, Prozess- und Plankostenrechnung in der Praxis

Von

**Rainer Isemann**

**Christian Müller-Elmau**

und

**Prof. Dr. Stefan Müller**

---

ERICH SCHMIDT VERLAG

## **Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek**

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

**Weitere Informationen  
zu diesem Titel finden Sie im Internet unter**

[ESV.info/978 3 503 12669 9](http://ESV.info/9783503126699)

ISBN 978 3 503 12669 9

ISSN 1867-0822

Alle Rechte vorbehalten

© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin 2011

[www.ESV.info](http://www.ESV.info)

Dieses Papier erfüllt die Frankfurter Forderungen der Deutschen Nationalbibliothek und der Gesellschaft für das Buch bezüglich der Alterungsbeständigkeit und entspricht sowohl den strengen Bestimmungen der US Norm Ansi/Niso Z 39.48-1992 als auch der ISO-Norm 9706.

Druck und Bindung: Danuvia, Neuburg a. d. Donau

# Vorwort

Kommunen haben durch die Art der zu erstellenden Leistungen eine erhebliche Gemeinkostenbelastung zu tragen und müssen diese teilweise über Gebühren an die Bürger weitergeben. Dabei stellen sich einerseits Fragen der Steuerung der Gemeinkosten und andererseits der Zurechnung auf die Gebührenkalkulation oder die interne Leistungsverrechnung. Aufbauend auf den Grundsachverhalten der kommunalen Kosten- und Leistungsrechnung im Band 3 dieser Reihe werden daher Möglichkeiten des Gemeinkostenmanagements vorgestellt. Dabei geht es nicht um die reine Übernahme von in der privatwirtschaftlichen Unternehmenspraxis existierenden Methoden und Instrumenten, sondern vielmehr um die abgewogene, die besonderen kommunalen aber auch größen- und leistungserstellungsabhängigen Voraussetzungen berücksichtigende anwendungsorientierte Darstellung des möglichen Instrumentariums. Daher wurde z.B. auf die komplexe relative Einzelkostenrechnung verzichtet, die Plankostenrechnung sehr kritisch im Zusammenhang mit der Haushaltsplanung und der speziellen kommunalen Leistungserstellung diskutiert und ein Schwerpunkt auf die Darstellung einer pragmatisch angelegten Prozesskostenrechnung gelegt.

Das vorliegende Werk wendet sich an Politiker, Praktiker in Kommunalverwaltungen, deren Berater sowie Studierende im Bereich Public Management. Zudem lassen sich die Aussagen auch auf andere Non-Profit-Organisationen übertragen. Es basiert auf Erfahrungen, die wir in vielen Einführungsprojekten der KLR und Doppik in Verwaltungen gemacht haben, auf den Erkenntnissen aus der jahrelangen Lehre an Universitäten und Fachhochschulen mit öffentlichen Schwerpunkten, vielen Workshops und Schulungen in Verwaltungen und Kommunalakademien sowie der Tätigkeit als Ratsmitglied.

Für die vielen von den VerwaltungsmitarbeiterInnen, Studierenden, KollegInnen und PraktikerInnen gegebenen Anregungen möchten wir uns ebenfalls herzlich bedanken. Unser Dank für die umsichtige Unterstützung im Umfeld und bei der Gestaltung der Publikation gilt Frau Sarah Müller. Der zuständigen Lektorin beim Erich Schmidt Verlag, Frau Birte Schumann, danken wir für die kooperative Zusammenarbeit und ihre Geduld. Letztendlich gilt unser Dank unseren Partnerinnen und Familien ohne deren Unterstützung dieses Werk nicht möglich gewesen wäre

*Berlin/Hamburg, im November 2010*

*Rainer Isemann  
Christian Müller-Elmau  
Stefan Müller*

# Inhaltsverzeichnis

Vorwort .....	5
Inhaltsverzeichnis .....	7
Abbildungsverzeichnis .....	11
Abkürzungsverzeichnis .....	13
1 Grundsachverhalte kommunaler Kosten- und Leistungsrechnung .....	15
1.1 Informationssysteme zur Unterstützung der Verwaltungsführung .....	15
1.2 Kosten- und Leistungsrechnung als Teil des kommunalen Rechnungs- und Haushaltswesens .....	17
2 Kommunale Kosten- und Leistungsrechnung auf Teilkostenbasis.....	25
2.1 Probleme der Vollkostenrechnung.....	25
2.1.1 Gebührenermittlung .....	29
2.1.2 Beschaffung .....	30
2.1.3 Absatz, Leistungsmengen .....	31
2.1.4 Bestandsbewertung .....	32
2.2 Steuerungs- und Informationsbedarfe im Haushaltskreislauf.....	33
2.3 Merkmale und Grundstrukturen der Teilkosten- und Deckungsbeitragsrechnungen .....	35
2.3.1 Mathematisches Kostenauf Lösungsverfahren.....	38
2.3.2 Buchtechnisches Kostenauf Lösungsverfahren.....	39
2.3.3 Planmäßiges Kostenauf Lösungsverfahren .....	40
2.4 Systeme der Deckungsbeitragsrechnung .....	42
2.4.1 Vorgehensweise bei der Deckungsbeitragsrechnung.....	42
2.4.2 Deckungsbeitragsrechnung (Direct Costing).....	44
2.4.2.1 Das Verfahren der Deckungsbeitragsrechnung .....	44
2.4.2.2 Kritische Würdigung .....	46
2.4.3 Stufenweise Fixkostendeckungsrechnung .....	47
2.4.3.1 Das Verfahren der stufenweisen Fixkostendeckungs- rechnung.....	47
2.4.3.2 Kritische Würdigung .....	51
2.5 Entscheidungsunterstützung durch Teilkosten- und Deckungsbeitragsrechnungen .....	52
2.5.1 Break-Even-Analyse (Kostendeckungspunkt-Berechnung) .....	52
2.5.2 Optimales Angebots- oder Leistungsprogramm .....	54
2.5.3 Gebührenunter- und Preisobergrenzen .....	61
2.5.4 Eigenfertigung versus Fremdbezug .....	63

2.6	Abweichungsanalysen.....	67
2.7	Zusammenfassung und Einordnung in die Steuerungsmöglichkeiten der Kommunalverwaltung.....	72
3	Kommunales Kostenmanagement am Beispiel der Prozesskostenrechnung .....	75
3.1	Ziel- und Aufgabenstellung .....	75
3.2	Methodik der Prozesskostenrechnung .....	78
3.2.1	Aktivitäten.....	79
3.2.2	Teilprozesse .....	79
3.2.3	Hauptprozesse .....	80
3.2.4	Geschäftsprozesse .....	80
3.3	Integration der Prozesskostenrechnung in das kommunale Kostenrechnungssystem.....	81
3.3.1	Tätigkeitsanalyse.....	82
3.3.2	Teilprozessanalyse .....	83
3.3.2.1	Bestimmung des Leistungs-Outputs und des Bürgernutzens ....	83
3.3.2.2	Bestimmung von Kostentreibern und Kostentreibermengen.....	84
3.3.2.3	Zuordnung von Ressourcen und Kosten.....	85
3.3.2.4	Teilprozesskostensätze .....	86
3.3.3	Hauptprozessanalyse.....	87
3.3.3.1	Kostenzuordnung.....	88
3.3.3.2	Hauptprozesskostensätze .....	90
3.4	Nutzen der Prozesskostenrechnung .....	90
3.5	Prozesskostenrechnung in der Kostenstellenrechnung .....	91
3.6	Kalkulation mit der Prozesskostenrechnung.....	94
3.6.1	Allokationseffekt.....	96
3.6.2	Komplexitätseffekt.....	97
3.6.3	Degressionseffekt.....	98
3.7	Prozesskostenbasierte Deckungsbeitragsrechnung.....	100
3.8	Kritische Würdigung der Prozesskostenrechnung.....	101
4	Datenbeschaffung zur Ausgestaltung der Plankostenrechnung und Haushaltsplanung .....	103
4.1	Istdatenbeschaffung .....	103
4.2	Plandatenbeschaffung .....	103
4.2.1	Prognosesysteme .....	104
4.2.2	Qualitative Prognosemethoden .....	105
4.2.3	Quantitative Prognosemethoden .....	107
4.3	Nachfrageprognose .....	110
4.3.1	Nachfrageprognose mit Zeitreihenverfahren .....	111
4.3.2	Nachfrageprognose mit kausalen Verfahren.....	112
4.3.3	Umsetzung der Nachfrageprognose in kostenrechnerische Informationen.....	113

---

5	Kommunale Plankosten- und Leistungsrechnung .....	117
5.1	Normal-/Standardkostenrechnungen.....	117
5.2	Systeme der Plankostenrechnung .....	122
5.2.1	Starre Plankostenrechnung.....	125
5.2.2	Flexible Plankostenrechnung .....	133
5.2.3	Grenzplankostenrechnung.....	145
5.3	Analysen von Abweichungen höheren Grades .....	147
5.4	Integration der Plankosten- und Leistungsrechnung in den Ergebnishaushalt .....	152
6	Fazit: Nutzenpotenziale des Gemeinkostenmanagements und der Plankostenrechnung in Kommunen .....	155
7	Literaturverzeichnis .....	157
8	Stichwortverzeichnis.....	161