

Der Open-Access-Publikationsserver der ZBW – Leibniz-Informationzentrum Wirtschaft  
*The Open Access Publication Server of the ZBW – Leibniz Information Centre for Economics*

Kinder, Kathrin

**Working Paper**

## Konzipierung und Einführung der Prozesskostenrechnung als eines Bestandteils des Qualitätsmanagements in der öffentlichen Verwaltung

Wismarer Diskussionspapiere, No. 03/2005

**Provided in cooperation with:**

Hochschule Wismar

Suggested citation: Kinder, Kathrin (2005) : Konzipierung und Einführung der  
Prozesskostenrechnung als eines Bestandteils des Qualitätsmanagements in der öffentlichen  
Verwaltung, Wismarer Diskussionspapiere, No. 03/2005, <http://hdl.handle.net/10419/23312>

**Nutzungsbedingungen:**

Die ZBW räumt Ihnen als Nutzerin/Nutzer das unentgeltliche,  
räumlich unbeschränkte und zeitlich auf die Dauer des Schutzrechts  
beschränkte einfache Recht ein, das ausgewählte Werk im Rahmen  
der unter

→ <http://www.econstor.eu/dspace/Nutzungsbedingungen>  
nachzulesenden vollständigen Nutzungsbedingungen zu  
vervielfältigen, mit denen die Nutzerin/der Nutzer sich durch die  
erste Nutzung einverstanden erklärt.

**Terms of use:**

*The ZBW grants you, the user, the non-exclusive right to use  
the selected work free of charge, territorially unrestricted and  
within the time limit of the term of the property rights according  
to the terms specified at*

→ <http://www.econstor.eu/dspace/Nutzungsbedingungen>  
*By the first use of the selected work the user agrees and  
declares to comply with these terms of use.*



**Hochschule Wismar**

University of Technology, Business and Design

**Fachbereich Wirtschaft**



**Hochschule Wismar**

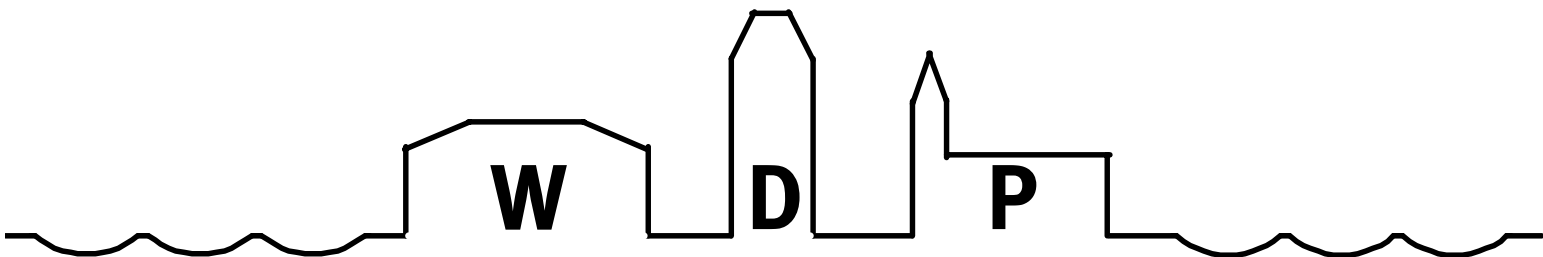
University of Technology, Business and Design

**Faculty of Business**

Kathrin Kinder

Konzipierung und Einführung der Prozesskostenrechnung  
als eines Bestandteils des Qualitätsmanagements  
in der öffentlichen Verwaltung

Heft 03 / 2005



**Wismarer Diskussionspapiere / Wismar Discussion Papers**

Der Fachbereich Wirtschaft der Hochschule Wismar, University of Technology, Business and Design bietet die Präsenzstudiengänge Betriebswirtschaft, Management sozialer Dienstleistungen, Wirtschaftsinformatik und Wirtschaftsrecht sowie die Fernstudiengänge Betriebswirtschaft, International Management, Krankenhaus-Management und Wirtschaftsinformatik an. Gegenstand der Ausbildung sind die verschiedenen Aspekte des Wirtschaftens in der Unternehmung, der modernen Verwaltungstätigkeit im sozialen Bereich, der Verbindung von angewandter Informatik und Wirtschaftswissenschaften sowie des Rechts im Bereich der Wirtschaft.

Nähere Informationen zu Studienangebot, Forschung und Ansprechpartnern finden Sie auf unserer Homepage im World Wide Web (WWW): <http://www.wi.hs-wismar.de/>.

Die Wismarer Diskussionspapiere/Wismar Discussion Papers sind urheberrechtlich geschützt. Eine Vervielfältigung ganz oder in Teilen, ihre Speicherung sowie jede Form der Weiterverbreitung bedürfen der vorherigen Genehmigung durch den Herausgeber.

Herausgeber: Prof. Dr. Jost W. Kramer  
Fachbereich Wirtschaft  
Hochschule Wismar  
University of Technology, Business and Design  
Phillipp-Müller-Straße  
Postfach 12 10  
D – 23966 Wismar  
Telefon: ++49/(0)3841/753 441  
Fax: ++49/(0)3841/753 131  
e-mail: [j.kramer@wi.hs-wismar.de](mailto:j.kramer@wi.hs-wismar.de)

Vertrieb: HWS-Hochschule Wismar Service GmbH  
Phillipp-Müller-Straße  
Postfach 12 10  
23952 Wismar  
Telefon: ++49/(0)3841/753-574  
Fax: ++49/(0)3841/753-575  
e-mail: [info@hws-startupfuture.de](mailto:info@hws-startupfuture.de)  
Homepage: [www.hws-startupfuture.de](http://www.hws-startupfuture.de)

ISSN 1612-0884  
ISBN 3-910102-59-X

JEL-Klassifikation L32, M41, H42

Alle Rechte vorbehalten.

© Hochschule Wismar, Fachbereich Wirtschaft, 2005.  
Printed in Germany

## **Inhaltsverzeichnis**

<b>1. Einleitung</b>	<b>5</b>
<b>2. Qualitätsmanagementsystem in der öffentlichen Verwaltung</b>	<b>6</b>
2.1. Forderungen an die öffentliche Verwaltung	7
2.2. Probleme in der öffentlichen Verwaltung	8
2.3. Begriffserklärung Qualitätsmanagement	9
2.3.1. Aufbauorganisation	10
2.3.2. Ablauforganisation	10
2.3.3. Qualitätsmanagementelemente	10
2.4. Charakteristika eines Qualitätsmanagementsystems	11
2.4.1. Einführung Total Quality Management (TQM)	12
2.4.2. Die Rolle der ISO- Normenreihe 9000 ff.	13
<b>3. Prozessorientierung als Bestandteil des Total Quality Management</b>	<b>13</b>
3.1. Definition Prozess	14
3.2. Prozesskennzahlen	16
3.3. Konzept des Prozessmanagements	17
<b>4. Prozesskostenrechnung</b>	<b>18</b>
4.1. Grundlegende Charakteristika der Prozesskostenrechnung	19
4.2. Ziele und Aufgaben der Prozesskostenrechnung	20
4.3. Vorgehensweise bei der Einführung der Prozesskostenrechnung	21
4.4. Ermittlung der Prozesskosten	24
4.4.1. Prozesskostensätze	24
4.4.2. Prozesskostenstellenrechnung	25
4.5. Probleme bei der Einführung der Prozesskostenrechnung	25
<b>5. Praxisbeispiel</b>	<b>27</b>
5.1. Das Finanzamt als eine öffentliche Verwaltung	27
5.2. Prozessbeispiel: Bearbeitung der Steuererklärung	28
<b>6. Fazit</b>	<b>30</b>

<b>Anlage 1: Prozessbeispiel für eine öffentliche Verwaltung „Das Finanzamt“</b>	<b>32</b>
<b>Anlage 2: Vergleich der traditionellen Vollkostenrechnung und der Prozesskostenrechnung</b>	<b>33</b>
<b>Anlage 3: Prozesskostenrechnung</b>	<b>34</b>
<b>Literaturverzeichnis</b>	<b>35</b>
<b>Autorenangaben</b>	<b>36</b>

## 1. Einleitung

Die kommunale Selbstverwaltung in Deutschland ist bald zweihundert Jahre alt. Ihr Grundgedanke ist die dezentrale und eigenverantwortliche Regelung aller Angelegenheiten des örtlichen Wirkungsbereichs, ausschließlich bestimmt durch den Willen der Bürgerschaft. Dies hat sich hervorragend bewährt und wurde somit als demokratisches und gewaltenteilendes Element unseres Staates unverzichtbar. Darum ist dieses auch verfassungsrechtlich abgesichert.

Doch die Kritik an der öffentlichen Verwaltung wird immer deutlicher. Die Vorwürfe beziehen sich auf die mangelnde Effizienz, die fehlende Bürgerorientierung, das unzureichende Kostenbewusstsein und die unfreundlichen Sachbearbeiter, um nur einige zu nennen. Diese Punkte sind sehr prägend für das Image der öffentlichen Verwaltung in Deutschland.

Um besser zu verstehen, was die öffentliche Verwaltung ist, wird diese erstmal näher beschrieben. Der Begriff der öffentlichen Verwaltung als Gesamtheit bezeichnet ein sehr umfangreiches und komplexes Gebilde von Organisationen. Dabei sind alle Organisationen der öffentlichen Verwaltung zur Erfüllung von öffentlichen Aufgaben bestimmte Organisationseinheiten. Sie sind ein Teil der Exekutive und decken somit den Bedarf der Allgemeinheit (vgl. Strunz 1993: 47-48).

Bereits aus den bisherigen Ausführungen wird erkennbar, dass die Organisation und die Arbeitsweisen der öffentlichen Verwaltung in Deutschland modernisierungsbedürftig sind. Eine Verwaltungsmodernisierung oder Verwaltungsreform bedeutet einen grundlegenden Umbau der Verwaltung.

Die sich weltweit vollziehenden Entwicklungen gehen auch an Deutschland nicht spurlos vorbei. Die Unternehmen sind einem stetig steigenden Konkurrenzdruck, einer Erhöhung der Kostentransparenz und der Optimierung von Prozessen ausgesetzt. Diese Entwicklung erfasst in den letzten Jahren auch den Bereich der öffentlichen Verwaltung.

Hierbei ist zu verzeichnen, dass die Komplexität der Aufgaben ansteigt, aber auch die Bürger ein ausgeprägteres Dienstleistungsbewusstsein fordern. Doch aufgrund knapper Mittel in den Kassen sind auch die finanziellen Ressourcen der öffentlichen Verwaltung eingeschränkt worden. Durch einen erhöhten Personaleinsatz wäre diese Problematik auch nicht zu lösen. Es geht vielmehr darum die Effizienz zu steigern und damit die verbundenen Kosten zu senken.

Was die Industrie und die Dienstleistungsunternehmen bereits in den letzten Jahren erfolgreich anwenden, gilt es nun für die öffentliche Verwaltung umzusetzen. Überdurchschnittliche Qualität, hohe Produktivität und Flexibilität sowie ein gutes Preis-Leistungs-Verhältnis zeichnen die Produktion von erfolgreichen Unternehmen aus. Aber auch Dienstleistungsunternehmen haben

dies erkannt, sie orientieren sich an den Wünschen und Forderungen der Kunden. In heutiger Zeit ist eine hohe Dienstleistungsqualität zu einem zentralen Wettbewerbsfaktor geworden.

Zur Steigerung der Effizienz und Effektivität werden schon seit einiger Zeit Anstrengungen unternommen, Kostenrechnungssysteme in verschiedenen Einheiten der öffentlichen Verwaltung zu implementieren. Da jedoch eine Kostenrechnung für die öffentliche Verwaltung in der Regel ein neues betriebswirtschaftliches Instrument darstellt, taucht in diesem Zusammenhang die Frage nach dem richtigen Kostenrechnungssystem auf (vgl. Zimmermann 1993: 167-169).

Bei den von der öffentlichen Verwaltung erbrachten Leistungen handelt es sich überwiegend um solche mit Dienstleistungscharakter. Dieser Sachverhalt führt dazu, dass der Anteil der fixen Gemeinkosten an den Gesamtkosten sehr hoch einzuschätzen ist. Um bei einer solchen Kostenstruktur die wichtigsten Aufgaben einer Verwaltungskostenrechnung – Wirtschaftlichkeitskontrolle, Preiskalkulation und Entscheidungsunterstützung – auch nur annähernd befriedigend lösen zu können, ist es notwendig, den Block fixer Gemeinkosten transparent zu machen.

Ausgangspunkt für Überlegungen zur Einführung der Prozesskostenrechnung als eines Bestandteils des Qualitätsmanagements in der öffentlichen Verwaltung ist die Frage, wie die Verwaltung bei wachsenden Aufgabenanforderungen aus Politik, Wirtschaft und Gesellschaft eine noch effektivere Steuerung ihrer knapper werdenden Ressourcen erreichen kann.

## **2. Qualitätsmanagementsystem in der öffentlichen Verwaltung**

Die Forderung an die öffentliche Verwaltung nach mehr Effektivität und Effizienz wird immer stärker. Dabei misst die Effizienz die Wirtschaftlichkeit der Leistungserbringer und die Effektivität deren Wirksamkeit zur Erreichung gesellschaftlicher Ziele.

„Eine Organisation ist effizient, wenn sie das Wirtschaftlichkeitsprinzip verfolgt. Dieses hat zwei Ausprägungen, die jeweils davon abhängen, welche Größe vorgegeben ist bzw. welche abhängig gesteuert werden kann:

1. Wirtschaftlichkeit bedeutet, mit den zur Verfügung gestellten Mitteln, den maximalen Leistungsoutput zu erstellen.
2. Wirtschaftlichkeit bedeutet, einen vordefinierten Output mit möglichst minimalem Ressourceneinsatz zu realisieren.

Diese Wirtschaftlichkeitsforderungen beziehen sich auf alle Verwaltungstätigkeiten und basieren letztendlich auf der Frage: Tun wir die Dinge richtig?“ (Dunkhorst 1999: 31).

## 2.1. Forderungen an die öffentliche Verwaltung

Die Verwaltungsmodernisierung wird als Rahmen für die Umsetzung nach mehr Wirtschaftlichkeit und somit Steigerung der Effektivität und Effizienz gesehen. Dabei gibt es eine Vielzahl von Reformansätzen, diese gliedern sich in drei interne Reformelemente. Die Aufteilung erfolgt in die Strukturreformen, die Verfahrensmodernisierung und die Personalreformen.

Als Beispiel ist dabei die Verwaltungsreform in Mecklenburg-Vorpommern zu nennen, die als ein Gesamtprojekt zu sehen ist. Diese Reform in Mecklenburg-Vorpommern erstreckt sich über alle Ebenen, also Land, Kreise, Städte und Gemeinden bzw. Ämter. Sie setzt sich aus den Teilbereichen Funktionalreform, Kreisgebietsreform, Neuordnung der kommunalen Strukturen bei Ämtern und amtsfreien Gemeinden, eGovernment, Personalentwicklung und Deregulierung zusammen. Diese Teile sind untrennbar miteinander verbunden und sind somit als Gesamtprojekt anzusehen. Hierbei wird Neuland betreten, denn einen Gesamtansatz, der sich vornimmt, die Reformen über alle Ebenen zu verbinden, gab es anderswo noch nicht.

Um zurückzukommen auf die drei internen Reformelemente, also die Forderungen an die öffentliche Verwaltung, werden diese jetzt näher erläutert.

Die Strukturreform umfasst mehrere Punkte, diese sind:

- Die Dezentralisierung der Verwaltungsorganisationen unter der Beachtung der Einheit von Fach- und Ressourcenverantwortung.
- Die Stärkung der Eigenverantwortung durch das Prinzip „Einheit von Aufgabe-Bedürfnis-Verantwortung“ bis auf die Sachbearbeiterebenen.
- Die klare Rollenverteilung zwischen Politik und Verwaltung hinsichtlich der Aufgaben- und Entscheidungsbereiche (vgl. Innenministerium Mecklenburg-Vorpommern 2003: 12).

Bei der Verfahrensmodernisierung werden folgende betriebswirtschaftliche Instrumente eingesetzt:

- Budgetierung,
- Kosten- und Leistungsrechnung,
- Controlling und
- Berichtswesen.<sup>1</sup>

Besondere Bedeutung in der öffentlichen Verwaltung kommt dabei den Prinzipien Kundenorientierung und Produktorientierung zu.

Bei der Personalreform geht es vorwiegend um die Elemente:

- Qualifizierung der Mitarbeiter entsprechend den neuen Anforderungen,
- Einführung von Anreizsystemen zur Leistungsbelohnung und

---

<sup>1</sup> Eigene Zusammenstellung der betriebswirtschaftlichen Instrumente. Diese Zusammenstellung erhebt keinen Anspruch auf Vollständigkeit.



- Veränderungen in der Führungs- und Verwaltungskultur (vgl. Innenministerium Mecklenburg-Vorpommern 2003: 19-20).

Die genannten Reformelemente stehen in einer dynamischen Welt sich laufend ändernden Forderungen und Bedürfnissen gegenüber. Ein Qualitätsmanagementsystem bietet alle Instrumente, um Effizienz und Effektivität zu steigern und ständige Anpassungen der Organisation aufgrund interner wie auch externer Forderungen zu steuern und umzusetzen (vgl. Dunkhorst 1999: 32-33).

## 2.2. *Probleme in der öffentlichen Verwaltung*

Aufgrund der kritischen Finanzlage der öffentlichen Hand werden Effizienzverbesserung, Kosteneinsparung, eine realitätsnahe Kostenkalkulation und die Bereitstellung steuerungs-relevanter Informationen aus dem Bereich der Kostenrechnung zu strategischen Handlungsgrößen für die öffentliche Verwaltung.

Da die Implementierung einer prozessorientierten Kostenrechnung mit erheblichen Schwierigkeiten im Bereich der öffentlichen Verwaltung verbunden ist, sind bislang nur wenige Beispiele bekannt, die sich mit der Einführung solcher Kostenrechnungssysteme befassen.

Die Kostenrechnung ist bzw. soll ein wesentlicher Bestandteil des Informationssystems der öffentlichen Verwaltung werden, indem sie die für die Dezentralisierung von Fach- und Ressourcenverantwortung, den Einsatz eines Kontraktmanagements und der Durchführung einer produktorientierten Budgetierung notwendigen Informationsgrundlagen liefert. Entsprechend muss die Kostenrechnung als Instrument im Neuen Steuerungsmodell vor allem folgende Funktionen wahrnehmen: Planungs-, Kontroll- und Dokumentationsfunktion.

Die Planungsfunktion umfasst dabei die Bereitstellung von Kosteninformationen als Datengrundlage für die Aufstellung eines produktorientierten Haushaltsplanes sowie zur Unterstützung mittel- bis langfristiger Entscheidungen in Bezug auf Beschaffung, Leistungserstellung und Leistungsabgabe.

Bei der Kontrollfunktion geht es um die Lieferung von Kostendaten für die Kontrolle der Kostenwirtschaftlichkeit sowie die Effizienz der Leistungserstellung anhand von Soll-Ist-Zeit- sowie Betriebsvergleichen.

Die Dokumentationsfunktion beinhaltet die Bereitstellung von Kosteninformationen für die Entgeltbemessung.

Ausgangspunkt der Entwicklung der Prozesskostenrechnung in der öffentlichen Verwaltung sind die Defizite der traditionellen Vollkostenrechnung und der Teilkostenrechnungssysteme. Der Grundgedanke der Prozesskostenrechnung ist die Definition des gesamten Betriebsgeschehens über einzelne Kostenstellen hinweg als Folge von Prozessen.

Bei der praktischen Umsetzung der Prozesskostenrechnung in der öffentli-

chen Verwaltung sollten die Bezugsgrößen so gewählt werden, dass die jeweiligen Prozessstückzahlen aus bereits in der Verwaltung vorliegenden Daten mit geringem Aufwand, also idealerweise dv-technisch, abgeleitet werden können.

Des Weiteren eignet sich die Prozesskostenrechnung nicht für alle Leistungsarten der öffentlichen Verwaltung, daher sollte ihr Einsatz nicht flächendeckend, sondern nur in jenen Bereichen erfolgen, die durch standardisierte Arbeitsabläufe gekennzeichnet sind. Dies setzt aber eine durchgängige Aufgabentypologisierung der von der jeweiligen Verwaltung erstellten Leistungen im Hinblick auf die Eignung verschiedener Kostenrechnungssysteme voraus. Doch eine derartige Aufgabentypologisierung ist bislang nur in Ansätzen vorhanden.

### 2.3. *Begriffserklärung Qualitätsmanagement*

Das Wort „Qualität“ hat seinen Ursprung im Lateinischen und umschreibt nach allgemein sprachlicher Auffassung „Beschaffenheit“, „Güte“ oder „Wert“ eines Objektes. Es gibt sehr verschiedene Definitionsansätze für Qualität, die deutlich machen, dass es bis heute nicht gelungen ist, ein tragfähiges und allgemein akzeptiertes Qualitätsverständnis zu schaffen. Die Ausführung zum Verständnis der Qualität reichen von umgangssprachlichen Wortdeutungen bis hin zu sehr abstrakten Definitionen des Qualitätsbegriffs in der Praxis.

Die Deutsche Gesellschaft für Qualität e. V. definiert Qualität wie folgt: „Qualität ist die Gesamtheit von Merkmalen (und Merkmalswerten) einer Einheit bezüglich ihrer Eignung, festgelegte und vorausgesetzte Erfordernisse zu erfüllen. Qualität bezeichnet damit die realisierte Beschaffenheit einer Einheit bezüglich der Qualitätsforderung.“<sup>2</sup>

Des Weiteren kann der Begriff Qualität auch umfassend verstanden werden und demnach lautet die Definition: „Qualität ist die Erfüllung festgelegter und vorausgesetzter Forderungen des Kunden und der Gesellschaft durch wirtschaftliche Maßnahmen der Organisation“ (Dunkhorst 1999: 34).

Da nun Erklärungsversuche des Begriffes Qualität unternommen wurden, ist im Folgenden zu klären, was ein Qualitätsmanagement ist und wie es definiert wird.

Ein Qualitätsmanagement stellt alle organisatorischen Maßnahmen dar, um dauerhaft die geforderte Qualität zu gewährleisten. Hierbei unterscheidet man zwischen der Aufbauorganisation und der Ablauforganisation, auf die im Folgenden näher eingegangen wird.

---

<sup>2</sup> Zitiert nach Bruhn (2003: 29-30).

### 2.3.1. Aufbauorganisation

In der Aufbauorganisation werden die Organisationseinheiten, die Strukturen und Verantwortungsbereiche festgelegt. Je nach Aufgabenstellung lassen sich unterschiedliche Beziehungssysteme zur Aufgabenerfüllung identifizieren:

- „Das Leitungssystem regelt die Weisungsbefugnisse zwischen den einzelnen Hierarchieebenen.
- Das Kontrollsystem regelt die einzelnen Überwachungsaufgaben.
- Das Kommunikationssystem regelt den Austausch von Informationen und legt Informationspflichten fest.
- Das Arbeitssystem regelt den Austausch von Arbeitsobjekten.
- Das Planungssystem regelt das Zusammenspiel aller planerischen Aktivitäten“ (Dunkhorst 1999: 38-40).

Das daraus resultierende Ergebnis wird in einem Organigramm zusammengefasst. Dabei sind als Hauptfragen die Zahl der Hierarchieebenen und die damit verbundenen Leitungsspannen, das Organisationskriterium, die Einbindung von zentralen und unterstützenden Funktionen als Linien- oder Stabsstellen zu klären.

### 2.3.2. Ablauforganisation

Für die Beschreibung der Ablauforganisation ist es notwendig, dass alle Prozesse der Organisation oder der Teilorganisationen identifiziert und benannt werden. Die günstigste Herangehensweise ist es, aus Sicht eines Arbeitsauftrages die einzelnen Verfahren und Verfahrensschritte zu betrachten. Die Aufbauorganisation sollte dabei außer Acht gelassen werden.

Um die einzelnen Arbeitsschritte zwischen den Start- und Endpunkten in einer Prozessbeschreibung darlegen zu können, sollte man die Mitarbeiter als Know-how-Träger ihrer eigenen Arbeitsverfahren nutzen. Als Ergebnis können dann die Abläufe verbal oder grafisch in Form von Ablaufdiagrammen dargestellt werden.

### 2.3.3. Qualitätsmanagementelemente

Ein Qualitätsmanagement beginnt nicht bei Null, denn es sind immer schon einige Elemente vorhanden. Dies ist auch für die öffentliche Verwaltung zutreffend.

Für die öffentliche Verwaltung können einige Qualitätsmanagementelemente sein:

#### 1. „Qualitätspolitik/ Leitbild

Es gibt Vorstellung in der Behördenleitung, welche Ziele hinsichtlich einer erfolgreichen Verwaltungstätigkeit verfolgt werden sollen. Diese Zielset-

zung ist als Orientierungs-vorgabe für alle Beteiligten kurz und prägnant schriftlich festzulegen. Die Leitung hat sie mit den Behördenmitarbeitern zu diskutieren und sie tagtäglich vorzuleben.

### *2. Rechtmäßiges Handeln*

Die Rechtmäßigkeit ist ein Qualitätskriterium der öffentlichen Verwaltung und ein grundlegendes Organisationselement.

### *3. Kundenorientierung*

Hierzu zählt die Frage des Selbstverständnisses der öffentlichen Verwaltung. Begreift sie sich als Dienstleister der Gesellschaft, so setzt sie Prämissen im Sinne des Qualitätsmanagements.

### *4. Wirtschaftlichkeit*

Es geht um das Kostenmanagement als Instrumentarium für die öffentliche Verwaltung, um Effizienz der Verwaltungstätigkeiten zu steuern und zu kontrollieren.

### *5. Termintreue*

Zur Qualität zählt die Zuverlässigkeit der Organisation. Diese wird oft an der Einhaltung zugesagter Termine gemessen.

### *6. Qualitätsbewusste Mitarbeiter*

Als Dienstleistungsorganisation ist die öffentliche Verwaltung auf Mitarbeiter angewiesen, die die Qualität täglich neu realisieren.

### *7. Prozessbeherrschung*

Die Verwaltungsprozesse sind dann leicht beherrschbar, wenn sie möglichst einfach und gradlinig gestaltet sind. Neben dieser organisatorischen Anforderung sind auch die Mitarbeiter entsprechend zu schulen, dass sie die ihnen gestellten Aufgaben richtig erfüllen können.

### *8. Geringe Fehlerquote*

Fehler machen zusätzliche Arbeit. Diese möchte jeder vermeiden. So besteht schon deshalb eine Grundlage für Fehlerminimierung.

### *9. Wirksame Korrekturmaßnahmen*

Aus Fehlern zu lernen und sie als Chance für dauerhafte Verbesserungen zu akzeptieren, ist ein wichtiger Entwicklungsschritt auf dem Weg zum Qualitätsmanagement. Deutlich wird dies durch wirksame Verfahren für Korrekturmaßnahmen“ (Dunkhorst 1999: 42-43).

## *2.4. Charakteristika eines Qualitätsmanagementsystems*

Das Qualitätsmanagementsystem umfasst die festgelegte und dokumentierte Aufbau- und Ablauforganisation aller im Qualitätsmanagement getroffenen Regelungen zur Erfüllung der zu erreichenden Qualitätsziele. Dabei ist es notwendig, dass alle für die einzelne Organisation relevanten Qualitätsmana-

gementelemente identifiziert und beschrieben sind. Es muss für jedes Element zunächst eine konkrete, nachprüfbare Zielsetzung oder inhaltliche Forderung formuliert werden. Im Hinblick auf das Gesamtsystem sind insbesondere die Schnittstellen anzupassen, denn sie verbinden die einzelnen Qualitätsmanagementelemente untereinander und müssen entsprechende Ausformungen aufweisen, damit alles nahtlos ineinander greift.

Der Begriff des Qualitätsmanagementsystems kann beispielsweise wie folgt definiert werden:

„Unter einem Qualitätsmanagementsystem ist die Zusammenfügung verschiedener Bausteine unter sachlogischen Gesichtspunkten zu verstehen, um unternehmensintern und -extern eine systematische Analyse, Planung, Organisation, Durchführung und Kontrolle von qualitäts-relevanten Aspekten des Leistungsprogramms eines Unternehmens sicherzustellen“ (Bruhn 2003: 59).

#### 2.4.1. Einführung Total Quality Management (TQM)

Der Grundgedanke, den das Konzept des Total Quality Management beinhaltet, ist: Bei den Überlegungen zur Entwicklung und Umsetzung eines umfassenden Qualitätsmanagements wird von der Philosophie ausgegangen, dass es zur Sicherung bzw. Verbesserung der Qualität von Produkten und Leistungen unabdingbar ist, dass Führungskräfte und Mitarbeiter auf allen Unternehmensebenen gemeinsam die Verantwortung für das Qualitätsmanagement übernehmen.

Beim Total Quality Management handelt es sich nicht einfach um ein Qualitätskonzept, sondern um eine das ganze Unternehmen einschließende Qualitätsphilosophie bzw. Qualitätskultur. Daraus folgt, dass durch das Total Quality Management das Qualitätsbewusstsein zu einem umfassenden Denk- und Handlungsansatz in der Organisation wird, sich somit in der Unternehmensphilosophie, im konkreten Führungskonzept der Leitung sowie im täglichen Selbstverständnis aller Mitarbeiter widerspiegelt.

Das bedeutet, wenn ein Qualitätsmanagement den Anspruch erhebt umfassend zu sein, dass die Einbeziehung der Mitarbeiter, der Gesellschaft und die Wirtschaftlichkeit aller Maßnahmen hervorgehoben werden muss. Für diese Ansprüche gibt es einen so genannten Zielkatalog.

Dieser könnte beispielsweise folgende Forderungen beinhalten:

1. „Erfüllung der Kundenanforderungen zu 100% (Kundenzufriedenheit)
2. Verpflichtung aller Führungskräfte zur Qualität
3. Integrative Konzepte bei der Umsetzung und Weiterentwicklung im Sinne von Organisationsentwicklung
4. Kontinuierliche Leistungsprozesse, die nur selten durch fehlerbedingte Rückläufe unterbrochen werden
5. Fehlerverhütung unter dem Motto: „Mach`s gleich richtig!“

6. Qualität kostet nicht mehr Geld, sondern spart Kosten
7. Unser Anspruch ist Spitzenqualität: Besser sein als andere
8. Integration aller Mitarbeiter mit einer wirkungsvollen Personalentwicklung“ (Dunkhorst 1999: 64).

#### 2.4.2. Die Rolle der ISO- Normenreihe 9000 ff.

Die ISO-Normenreihe 9000 ff. wird weltweit in etwa 100 Staaten angewandt. Die Automobil- und Elektroindustrie waren die ersten, die diese Normen nutzen. In den letzten Jahren haben immer mehr Dienstleistungsunternehmen und auch die öffentliche Verwaltung erkannt, dass eine Zertifizierung von Vorteil sein kann.

Wesentliches Merkmal der Qualitätssicherung nach der Normenreihe ist die Möglichkeit, die entsprechenden Kontrollverfahren zu vereinheitlichen, also zu standardisieren. Damit kann eine Vergleichbarkeit der Maßnahmen zur Qualitätssicherung in unterschiedlichen Unternehmen der gleichen Branche erreicht werden.

Die an der Norm orientierte Qualitätssicherung ist häufig Geschäftsgrundlage zwischen Unternehmen und deren Zulieferfirmen, die für die Gewährleistung ihrer Qualitätssicherung dann einen Nachweis erbringen, die so genannte Zertifizierung nach DIN EN ISO 9000 fort folgend.

Diesen Weg wählen immer mehr Dienstleister zur Modernisierung oder Verbesserung ihrer Prozessabläufe. Ein entsprechendes Zertifikat zeugt davon, dass sich die Organisation über die Forderungen nach beherrschten Prozessen und zur Kundenzufriedenheit systematisch Gedanken gemacht hat. Darauf aufbauend wurde ein Managementsystem implementiert, das die Erreichung definierter Qualitätsziele sicherstellt. Diese Bemühungen eines Unternehmens sollen den potentiellen Kunden mehr Sicherheit geben, dass diese Organisation einen zuverlässigen Partner darstellt und somit die Erfüllung seiner Forderungen sichergestellt ist.

### 3. **Prozessorientierung als Bestandteil des Total Quality Management**

Um die öffentliche Verwaltung effizienter zu gestalten, das heißt, wenn sie mehr Leistung bringen und nicht nur bürokratisch verwaltet werden soll, muss eine Gestaltung der Produkt- bzw. Dienstleistungsprozesse erfolgen. Um prinzipiell die Rahmenbedingungen zu verbessern, gilt es Aufbaustrukturen, Steuerungsmodelle und Finanzwirtschaft zu verbessern. Doch dies allein reicht nicht aus, um optimierte Prozesse zu erhalten.

Unter der prozessorientierten Sicht wird die Betrachtung von Verwaltungsvorgängen vom Anstoß bis zum Produkt als Ergebnis- oder Datumsgesteuerte Prozesskette verstanden. Diese Sichtweise unterscheidet sich grundlegend von der bisher üblichen, nach der ein Verwaltungsvorgang als die Summe von

Funktionen betrachtet wird und die aufbauorganisatorischen Einheiten in die Betrachtung nicht mit einbezieht.

Dabei bezeichnet man Prozesse als Teil eines Organisationssystems, wobei deren Systemteile in gegenseitiger Abhängigkeit zueinander stehen. Wichtige Elemente, ohne die das Organisationssystem einer Einrichtung nicht existieren kann, sind zum Beispiel das Dienstleistungsangebot, die Aufbau- und Ablauforganisation, das Berichtswesen, die Kommunikations- und Informationssicherung und vieles mehr. Ein System, das effektiv sein will oder muss, sollte seine wesentlichen Prozesse und die zugehörigen Ziele, Verantwortlichkeiten und Mittel festlegen und miteinander in Einklang bringen. Es wird davon ausgegangen, dass diese Herangehensweise automatisch zu einem guten Produkt bzw. zu einer guten Dienstleistung führt, denn schlecht geregelte Prozessabläufe sind meistens Auslöser von Fehlern und Doppelarbeit.

Bei den Prozessen der öffentlichen Verwaltung betrachtet man vorwiegend die Bearbeitungsdauer. Diese wird als hauptsächlichlicher Cost Driver (Kostentreiber) angesehen, so dass ihre Optimierung auch zu einem der wesentlichen Kostenentlastungsfaktoren im Qualitätsmanagement wird.

Prozessorientiertes Denken ist dadurch gekennzeichnet, dass Fehler, die im Arbeitsalltag vor allem unter Stresssituationen unweigerlich auftreten, erst einmal nicht den Personen als Verursachern angelastet werden, sondern es werden die Prozesse dahingehend überprüft, wie gut sie geregelt sind.

Beim Prozessorientierten Herangehen geht man davon aus, dass das gewünschte Ergebnis sich auf effiziente Weise erreichen lässt, wenn zusammengehörige Mittel und Tätigkeiten als ein Prozess geleitet werden.

### *3.1. Definition Prozess*

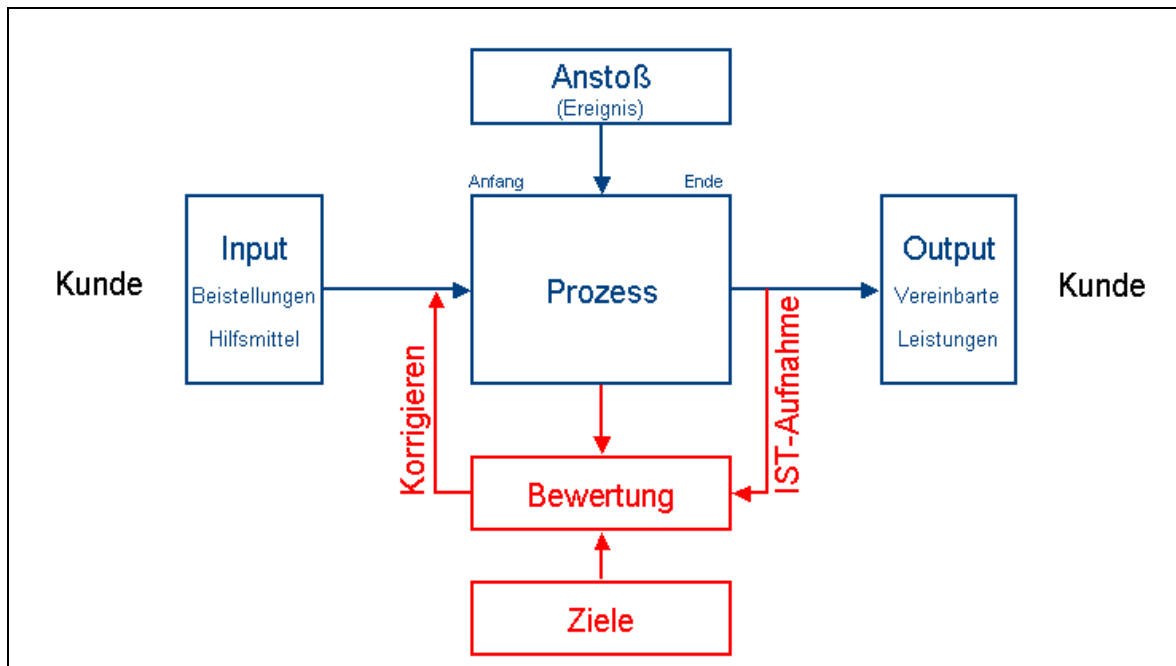
„Ein Prozess ist die inhaltlich abgeschlossene, zeitliche und sachlogische Folge von Aktivitäten, die zur Bearbeitung eines prozessprägenden betriebswirtschaftlichen Objektes notwendig sind“ (Becker/Kugeler/Rosemann 2002: 6).

Nach DIN EN ISO 9000:2000 wird ein Prozess als eine logische Abfolge von Tätigkeiten zur Verwirklichung von (wertschöpfenden → kundenorientierten) Ergebnissen und Zielen definiert. Ein Prozess hat einen eindeutigen Anfangs- und Endpunkt, dabei werden bestimmte Inputs in Outputs umgewandelt und somit wiederholbar gemacht. Die DIN EN ISO 9000:2000 „Begriffe“ definiert den Prozess als einen „Satz von in Wechselbeziehung oder Wechselwirkung stehenden Tätigkeiten, der Eingaben in Ergebnisse umwandelt.“<sup>3</sup> Die Bestandteile, die ein Prozess beinhaltet, sind im Folgenden grafisch dargestellt.

---

<sup>3</sup> Vgl. DIN EN ISO 9000:2000.

Abbildung 1: Bestandteile eines Prozesses



Quelle: Eigene Darstellung.

Die zurzeit laufenden Diskussionen um eine erfolgreiche Organisation in der öffentlichen Verwaltung konzentrieren sich vorrangig auf die Neugestaltung aller Bereiche und Strukturen zur Zielorientierten Steuerung der Wertschöpfungskette hinsichtlich Qualität, Zeit und Kosten.

Die öffentliche Verwaltung sollte nicht in operative und administrative Bereiche geteilt, sondern als ein ganzheitliches Geflecht von Leistungsbeziehungen betrachtet werden, das Wertschöpfung betreibt. Ein Prozess wird dann als wertschöpfend bezeichnet, wenn der Wert des Outputs den des Inputs plus aller anfallenden Kosten übersteigt.

$$\text{Wert}_{\text{Output}} > \text{Wert}_{\text{Input}} + \sum \text{Kosten}$$

Jede Ungleichmäßigkeit im Prozessablauf führt als Konsequenz zur Reduzierung des zugewiesenen Budgets. Bei Problemen führt beispielsweise das Halten eines bestimmten Qualitätsniveaus zum Anstieg der Kosten und der Zeit, daraus folgt eine Reduzierung der vorhandenen Haushaltsmittel in der öffentlichen Verwaltung.

Wer die Prozesse verbessern will, muss sich Klarheit über relevante Prozesskennzahlen verschaffen. Sie beinhalten für jede Messgröße die Beschreibung, die Art der Berechnung, die Definition von Zielwerten bzw. Bandbreiten, den Zyklus der Erhebung und der entsprechenden Berichterstattung.

Inhalt des nächsten Abschnittes ist die Definition und die Vorstellung von prozessorientierten Kennzahlen.



### 3.2. Prozesskennzahlen

Unter Prozesskennzahlen werden numerische Größen, die Informationen über Tatbestände und Entwicklungen in quantitativer, konzentrierter Form liefern, verstanden. Sie informieren über den Prozessfortschritt, den korrekten Ablauf und sind somit Grundlage für alle Entscheidungen die in der Organisation der Verwaltung getroffen werden.

Das Ziel einer prozessorientierten Organisation sind niedrige Durchlaufzeiten, minimale Kosten und eine hohe Qualität. Deshalb ist eine Analyse dieser Leistungsgrößen für eine gezielte Prozessoptimierung notwendig.

Im nachfolgenden wird auf die einzelnen Leistungsgrößen näher eingegangen:

#### a) Leistungsgröße: Durchlaufzeiten

Die Durchlaufzeit umfasst die gesamte Zeitspanne zwischen dem Prozessinput und dem Prozessoutput. Sie endet mit der Übergabe des transformierten Leistungsobjektes an den Kunden oder an den nach gelagertem Prozess. Die dabei verbrauchte Zeit muss mit der Wahrnehmung des internen bzw. externen Kunden im Einklang stehen.

Bei administrativen Prozessen sind die Bearbeitungszeiten nicht konstant, sondern stochastische Größen, die durch den Mittelwert und ihre Standardabweichungen beschrieben werden (vgl. Winz/Quint 1997: 64-66).

#### b) Leistungsgröße: Kosten

Die Prozesskostenrechnung nimmt einen bedeutenden Platz bei den Kostengrößen ein. Sie ermöglicht eine verursachungsgerechte Aufteilung der Gemeinkosten auf die einzelnen Geschäftsprozesse und dient somit als Grundlage für eine wirtschaftliche Prozessgestaltung (vgl. Winz/Quint 1997: 67).

Jeder Geschäftsprozess teilt sich in mehrere Teilprozesse. Dabei wird zwischen leistungsmengeninduzierten<sup>4</sup> und leistungsmengenneutralen<sup>5</sup> Prozesskosten unterschieden. Die Umlage der Größen auf die Teilprozesse erfolgt wertmäßig und nach dem Prinzip der Vollkostenrechnung.

#### c) Leistungsgröße: Qualität

Die Messung der Größe Qualität beginnt an den Schnittstellen oder am Ende eines Prozesses. Bevor ein Prozess starten kann, legen Kunde und Lieferant Merkmale der Prozessergebnisse fest.

Die Qualität wird an der Übereinstimmung des Outputs mit den vereinbarten Merkmalen gemessen. Das Qualitätsniveau muss detailliert und exakt beschrieben sein. Ebenfalls Qualitätsgrößen sind Flexibilität, Kompatibilität, Innovation und Komplexität (vgl. Winz/Quint 1997: 72-73).

---

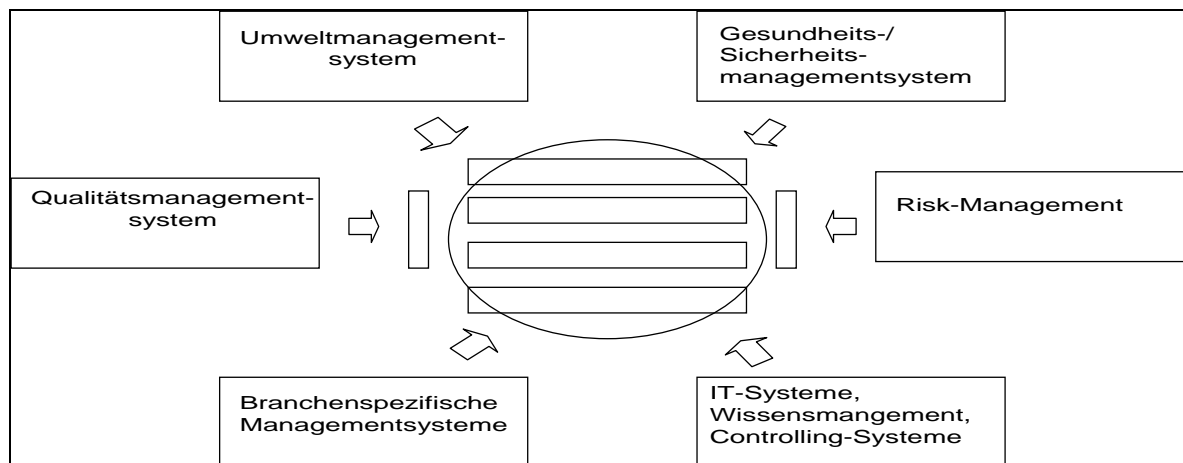
<sup>4</sup> Kosten, die dem Prozess direkt zugeordnet werden können.

<sup>5</sup> Kosten für Ressourcen, die gemäß ihrer zeitlichen Inanspruchnahme aufgeschlüsselt und auf den Prozess umgelegt werden.

### 3.3. Konzept des Prozessmanagements

Die Fülle von Anforderungen an verschiedene Managementsysteme führt in einigen Fällen zu einer Vielzahl von Systemen im Unternehmen. Die Integration von Managementsystemen kann wie folgt grafisch dargestellt werden.

Abbildung 2: Integration von Managementsystemen



Quelle: Wagner (2001: 89).

Diese unterschiedlichen, jedoch zusammenhängenden Systeme sollten nicht unabhängig voneinander betrachtet werden. Eine gemeinsame Basis kann das Prozessmanagement darstellen. Die DIN EN ISO eignet sich als Grundlage zur Integration der verschiedenen Managementsysteme. Im Mittelpunkt steht die Prozesslandschaft, die beliebig um weitere Prozesse, je nach den Forderungen, ergänzt werden kann. Da die Beziehungen der Prozesse innerhalb der Prozesslandschaft in der Sprache des Unternehmens beziehungsweise der Mitarbeiter verfasst sind, wird die Prozesslandschaft auch unabhängig von strukturellen Normenrevisionen.

Da nicht alle Prozesse in der öffentlichen Verwaltung von gleichem Gewicht sind, lohnt es sich nicht, sich mit jedem Prozess intensiv auseinander zu setzen. Für die Optimierung zu identifizieren sind die Kern- oder Hauptprozesse, die unmittelbar zum Unternehmenserfolg führen. Als Faustregel für ein Unternehmen gilt, dass es sich um kaum mehr als zehn zentrale Prozesse handelt.

Für die Situationsanalyse sind die bekannten Erhebungstechniken der Organisationsanalyse geeignet und zur Vorgehensweise im Einzelnen empfiehlt es sich,

- die Geschäftsprozesse zu identifizieren und abzugrenzen und in einer Prozesslandkarte über die beteiligten Bereiche hinweg zu dokumentieren,
- die Prozesse nach ihrer Bedeutung zu bewerten und zu differenzieren, insbesondere nach

- Dringlichkeit einer näheren Untersuchung,
- Stärken und Schwächen,
- besonders auffälligen Symptomen, wie Störungen, Beschwerden und Aufwand,
- Anzahl der betroffenen Kunden und Beschäftigten,
- Machbarkeit, Erfolgchancen und Grenzen (Wagner 2001: 90-93).

Bei der Analyse der Kernprozesse sollte man auch die Frage nach der Notwendigkeit der Leistung selbst prüfen. Die Aufgabenkritik, in der Vergangenheit oft nur begrenzt erfolgreich, ist auch ein Ansatz des Qualitätsmanagements.

Je nach Ergebnis der Prozessbewertung sollten Maßnahmen zur Verbesserung der Prozesse eingeleitet werden. Dabei wird denen, die unmittelbar an der Wertschöpfung beteiligt sind, die höchste Priorität zugeteilt. Eine weitere Priorisierung kann in Abhängigkeit vom Grad der Abweichung zwischen Soll und Ist erfolgen.

Nach der Istwertermittlung, der Priorisierung und dem darauf folgenden Soll-Ist-Vergleich werden die Abweichung analysiert und die Gründe für die auftretende Differenz gesucht. Sind die Ursachen gefunden, werden Lösungsmöglichkeiten erarbeitet und in einem Maßnahmenkatalog festgehalten. Er dient dem Prozessverantwortlichen als Entscheidungsgrundlage über die Zeit der Durchführung von Verbesserungsmaßnahmen und beinhaltet den Grad der Abweichung, die Ursache, alternative Maßnahmen und den dazu benötigten Aufwand.

Der Prozessverantwortliche entscheidet darüber, ob und welche Maßnahmen am Ende umgesetzt werden. Die Überwachung der Maßnahmenumsetzung sollte in der Hand des Prozessverantwortlichen liegen, da er die Verantwortung für die kontinuierliche Verbesserung seiner Prozesse trägt.

#### **4. Prozesskostenrechnung**

Die Prozesskostenrechnung wird in der gegenwärtigen Diskussion zur Einführung einer Kostenrechnung in der öffentlichen Verwaltung häufig als ein Kostenrechnungssystem genannt, das für die Problematik der Fixkostendominanz adäquate Lösungen bereithält. Gleichzeitig geben erste empirische Untersuchungen zum Umsetzungszustand der Prozesskostenrechnung in der deutschen Kommunalverwaltung einen Hinweis darauf, dass ihr Verbreitungsgrad im Gegensatz zu anderen Kostenrechnungssystemen wie der Deckungsbeitragsrechnung oder der traditionellen Vollkostenrechnung nahezu bei Null liegt (vgl. Fischer/Weber 2001: 8).

Da eine Kostenrechnung für die öffentliche Verwaltung in der Regel ein neues betriebswirtschaftliches Instrument darstellt, ist die Frage nach dem richtigen Kostenrechnungssystem zu klären. Bei den von der öffentlichen

Verwaltung erbrachten Leistungen handelt es sich, wie oben bereits erwähnt, überwiegend um solche mit Dienstleistungscharakter. Aufgrund dieser Tatsache ist der Anteil der fixen Gemeinkosten an den Gesamtkosten sehr hoch einzuschätzen. Bei einer solchen Kostenstruktur sind die wichtigsten Aufgaben einer Verwaltungskostenrechnung die Wirtschaftlichkeitskontrolle, die Preiskalkulation sowie die Entscheidungsunterstützung. Diese Kostenstruktur bringt einige Probleme mit sich, um diese auch nur annähernd befriedigend lösen zu können, ist es notwendig, den Block der fixen Gemeinkosten transparent zu machen.

Mit dieser Arbeit wird eine Möglichkeit zur Einführung einer prozessorientierten Kostenrechnung in der öffentlichen Verwaltung aufgezeigt.

#### *4.1. Grundlegende Charakteristika der Prozesskostenrechnung*

Grundgedanke der Prozesskostenrechnung ist die Definition des gesamten Betriebsgeschehens über einzelne Kostenstellen hinweg als Folge von Prozessen. Im Rahmen einer kostenstellenbezogenen Tätigkeitsanalyse werden Aktivitäten definiert und zu Teilprozessen zusammengefasst.

Beim Aufbau einer Prozesshierarchie werden die Teilprozesse zu kostenstellenübergreifenden Hauptprozessen zusammengefasst. Für die Teilprozesse werden Maßgrößen und für die Hauptprozesse werden Cost Driver (Kostentreiber, Kostenantriebskräfte) definiert. Auf diese Weise wird die Beziehung zwischen Kostenhöhe und den Kostenbestimmungsfaktoren (Bezugsgrößen) nicht nur innerhalb einer Kostenstelle, sondern auch kostenstellenübergreifend dargestellt (vgl. Schweitzer/Küpper 1995: 66).

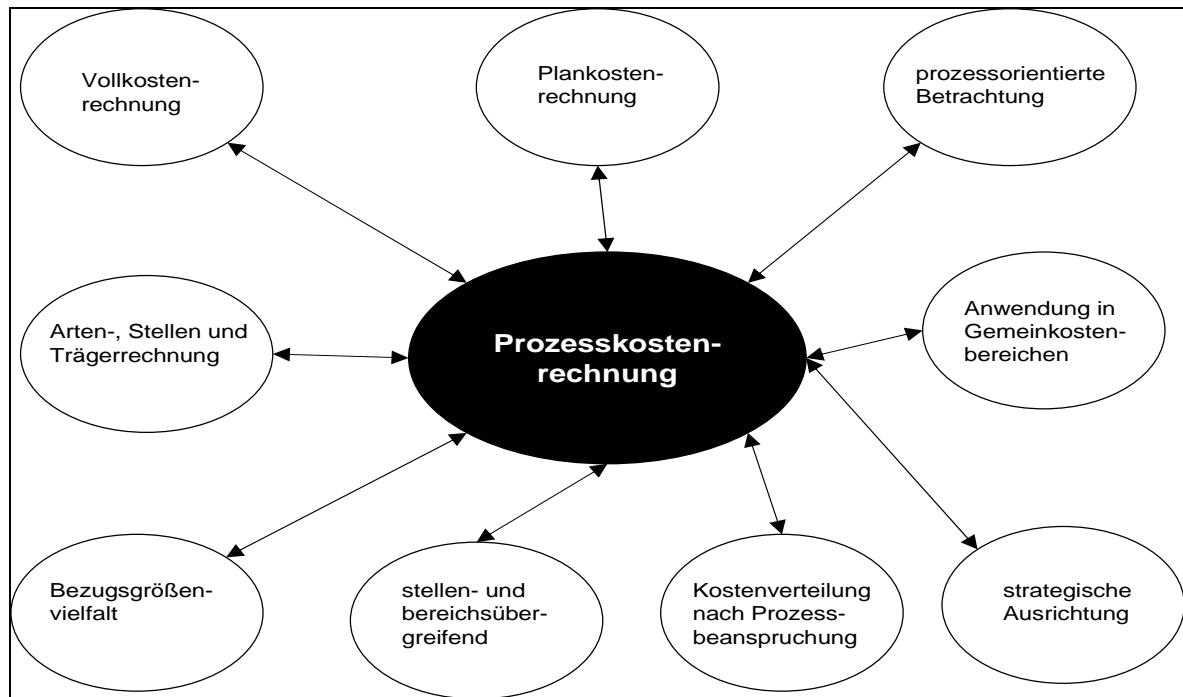
Die Prozesse sind außerdem in leistungsmengeninduzierte und leistungsmengenneutrale Prozesse zu unterscheiden, das heißt in Prozesse, deren Kosten sich bezüglich der von den Kostenstellen zu erbringenden Leistungen mengenvariabel bzw. mengenneutral verhalten (vgl. Horváth/Mayer 1989: 216).

Somit ist das Ziel der Prozesskostenrechnung, die Kosten der indirekten Leistungsbereiche, also letztlich die Gemeinkostenblöcke, transparent zu machen, um so zu einer verursachergerechten Kostenkalkulation für einzelne Verwaltungsbereiche (Kostenstellen) und Ergebnisse des Verwaltungshandelns (Kostenträger) zu gelangen.

Die Prozesskostenrechnung kann keinesfalls als abgeschlossenes System, sondern lediglich als Methodik bzw. Instrument angesehen werden, das die verschiedenen Anwendungs- und Gestaltungsmöglichkeiten bietet.

In der nachfolgenden Grafik werden die typischen Merkmale der Prozesskostenrechnung zusammenfassend dargestellt:

Abbildung 3: Typische Merkmale der Prozesskostenrechnung



Quelle: Reckenfelderbäumer (1998: 27).

#### 4.2. Ziele und Aufgaben der Prozesskostenrechnung

Die Ziele und Aufgaben der Prozesskostenrechnung beziehen sich auf die Planung, Steuerung und Kontrolle der betrieblichen Gemeinkosten sowie ihre Behandlung im Rahmen der Kalkulation. Des Weiteren wird die Prozesskostenrechnung als strategisches Kontroll- und Entscheidungsinstrument im Rahmen des Gemeinkostenmanagements bezeichnet (vgl. Reckenfelderbäumer 1998: 28).

Bei einer verwaltungsspezifischen Kostenrechnung leiten sich die Rechnungsziele zum einen aus den allgemeinen Zwecken einer Kostenrechnung, also Informationsgrundlage für Dokumentationen, Planung und Steuerung sowie Kontrolle des betrieblichen Leistungserstellungsprozesses, und zum anderen aus der Funktion der Kostenrechnung im Neuen Steuerungsmodell ab.

Die Kostenrechnung ist bzw. soll wesentlicher Bestandteil des Informationssystems der öffentlichen Verwaltung werden, indem sie die für die Dezentralisierung von Fach- und Ressourcenverwaltung, den Einsatz eines Kontraktmanagements und der Durchführung einer produktorientierten Budgetierung notwendigen Informationsgrundlagen liefert.

Entsprechend muss die Kostenrechnung im Neuen Steuerungsmodell vor allem folgende Funktionen wahrnehmen:

- „Planungsfunktion:

Bereitstellung von Kosteninformationen als Datengrundlage für die Aufstellung eines produktorientierten Haushaltsplanes sowie zur Unterstützung mittel- bis langfristiger Entscheidungen in Bezug auf Beschaffung, Leistungserstellung und Leistungsabgabe.

- Kontrollfunktion:  
Lieferung von Kostendaten für die Kontrolle der Kostenwirtschaftlichkeit sowie der Effizienz der Leistungserstellung anhand von Soll-Ist-Zeit sowie Betriebsvergleichen.
- Dokumentationsfunktion:  
Bereitstellung von Kosteninformationen für die Entgeltbemessung.

Die Steuerungsfunktion, definiert als Durchsetzung, Kontrolle und Sicherung der Planrealisierung durch entsprechende Anpassungsmaßnahmen, ist Teil der Planungs- und Kontrollfunktion“ (Siems 2002: 372).

Zieht man neben dem Aspekt der entscheidungsrelevanten Kosteninformationen auch den Aspekt der verhaltensbeeinflussenden Kosteninformationen hinzu, so ist die Steuerung des Entscheidungsverhaltens der Mitarbeiter als zusätzliche Funktion zu unterscheiden (vgl. Schweitzer/Küpper 1995: 66).

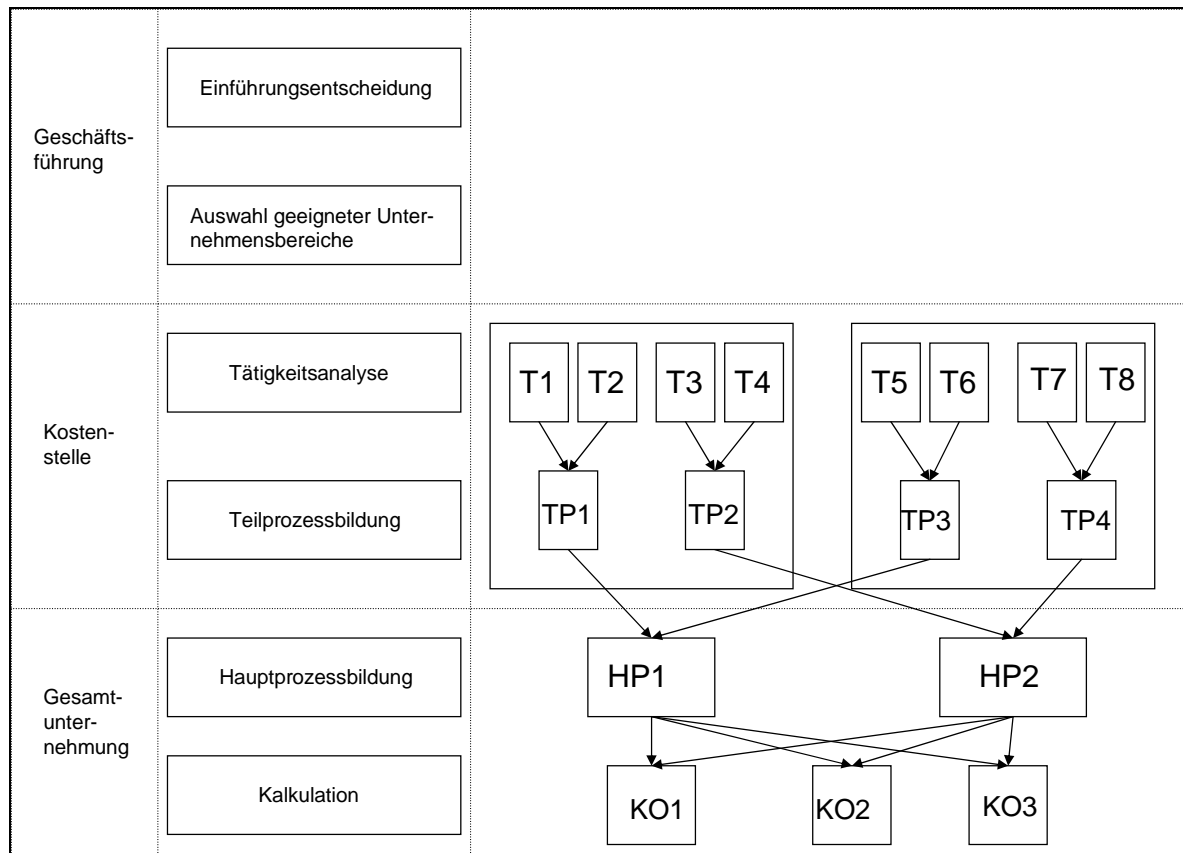
Durch die Anforderungen an das Neue Steuerungsmodell treten die Planungs-, Steuerungs- und Kontrollzwecke der Kostenrechnung in den Vordergrund.

#### *4.3. Vorgehensweise bei der Einführung der Prozesskostenrechnung*

In der Literatur finden sich eine Vielzahl von Begriffen, die zum Teil sehr unterschiedlich verwendet werden sowie eine unterschiedliche Zahl von Verrechnungsstufen bzw. Prozesshierarchieebenen.

Eine Möglichkeit, die Grundzüge der Prozesskostenrechnung grafisch darzustellen, wird im Folgenden aufgezeigt:

Abbildung 4: Einführung und Aufbau einer Prozesskostenrechnung



Quelle: Reckenfelderbäumer (1998: 35).

Aufgrund der vorhergegangenen Abbildung lassen sich folgende Stufen beim Aufbau einer Prozesskostenrechnung unterscheiden:

(1) „Einführungsentscheidungen:

Zunächst muss die Unternehmensführung entscheiden, ob sie überhaupt eine Prozesskostenrechnung einführen will bzw. ob ein entsprechender Bedarf besteht. Damit im Zusammenhang steht eine Reihe grundsätzlicher Fragestellungen.

(2) Auswahl geeigneter Unternehmensbereiche:

Aus Praktikabilitäts- und Wirtschaftlichkeitsgründen ist es oft nicht sinnvoll, die Prozesskostenrechnung sofort für die gesamte Unternehmung einzuführen. Insofern wird eine Auswahl hinsichtlich besonders geeigneter Unternehmensbereiche erforderlich.

(3) Tätigkeitsanalyse:

Anschließend wird innerhalb der Kostenstellen der ausgewählten Bereiche analysiert, welche Tätigkeiten dort im einzelnen ausgeführt werden und welchen Zeitbedarf sie erfordern.

## (4) Verdichtung zu Teilprozessen:

Sachlich zusammengehörende Tätigkeiten werden innerhalb der Kostenstellen zu Teilprozessen zusammengefasst. Ein Teilprozess beschreibt also ein bestimmtes Tätigkeitsgebiet innerhalb einer Kostenstelle. Den Teilprozessen und damit auch den einzelnen Tätigkeiten werden die jeweils mit ihnen im Zusammenhang stehenden Kosten der betreffenden Stelle zugeordnet.

## (5) Verdichtung zu Hauptprozessen:

In einem nächsten Schritt, der eine zentrale Innovation im Rahmen der Prozesskostenrechnung darstellt, werden wiederum sachlich zusammenhängende Teilprozesse mit weniger, in der Regel kostenstellenübergreifenden Hauptprozessen zusammengefasst. Diese Hauptprozesse bilden die Grundlage für das Gemeinkostenmanagement im allgemeinen und die Kalkulation im speziellen.

## (6) Kostenträgerkalkulation:

Der letzte Schritt betrifft die Verteilung der Prozesskosten, die auf die Hauptprozesse zugerechnet werden, auf die Kalkulationsobjekte, insbesondere die Produkte. Dabei soll eine Verteilung über so genannte Prozesskostensätze gemäß der tatsächlichen Inanspruchnahme der jeweiligen Hauptprozesse durch die Kostenträger erfolgen. Die Bezugsgrößen der Verrechnung sind die so genannten Cost Driver“ (Reckenfelderbäumer 1998: 36-37).

Es gibt gewisse Kriterien, an denen sich eine Unternehmung orientieren kann, wenn sie vor der Entscheidung steht, ob sie eine Prozesskostenrechnung einführen soll oder nicht.

Die drei nachfolgend erläuterten Faktoren sollen bei der Entscheidungsfindung des Unternehmens berücksichtigt werden:

## (1) „Genauigkeit der Informationssystems:

Wie exakt und realistisch sind die Kosteninformationen, die das bestehende Kostenrechnungssystem zu liefern vermag?

## (2) Kosten von Fehlern:

Welche Kosten ziehen auf Basis unzureichender oder irreführender Kostenrechnungsdaten gefällte Fehlerentscheidungen nach sich?

## (3) Diversität der Produkte:

Wie stark unterscheiden sich die angebotenen Produkte hinsichtlich der Inanspruchnahme der betrieblichen Ressourcen, insbesondere in den indirekten Bereichen?“ (Reckenfelderbäumer 1998: 40).

Im Hinblick auf die praktische Umsetzbarkeit der Prozesskostenrechnung sollten die Bezugsgrößen zudem so gewählt werden, dass die jeweilige Prozessstückzahlen aus bereits in der Verwaltung vorliegenden Daten mit geringem Aufwand, also vorzugsweise dv-technisch, abgeleitet werden können.



#### 4.4. Ermittlung der Prozesskosten

Für die Ermittlung der Plankosten eines Prozesses gibt es drei Möglichkeiten. Die erste und genaueste Möglichkeit der Planung der Prozesskosten ist die, analytisch vorzugehen. Für jeden Prozess sind auf der Basis der Planprozessmengen alle Kostenarten mit Hilfe technisch-kostenwirtschaftlicher Analysen originär zu planen.

Bei der Anwendung der zweiten Möglichkeit werden nur die Prozesse analytisch geplant, bei denen ein dominierender Personalkostenanteil besteht. Normalkosten der Kostenstelle sind in diesem Fall proportional zu den Personalkosten auf die Prozesse zu verteilen.

Bei Nutzung der oben genannten Möglichkeiten zur Ermittlung der Prozesskosten sollte nicht außer Acht gelassen werden, dass der wirtschaftliche Aufwand für die Genauigkeit der analytischen Vorgehensweise recht hoch sein kann.

Die Anwendung der dritten Möglichkeit erfolgt in Fällen, wo man in der Einführungsphase der Prozesskostenrechnung möglichst rasch zu Prozesskosten kommen möchte und wobei der Personalkostenanteil dominant ist. Hierbei werden die normalisierten Kostenstellenkosten per Schlüssel auf die Prozesse verteilt, also es erfolgt zunächst keine analytische Planung. Diese Möglichkeit ist zum Zweck von Planungsrechnungen und Kalkulationen geeignet.

Bei der prozessorientierten Kostenstellenrechnung beschränkt sich die Ermittlung der Prozesskosten aufgrund der Unterteilung der Prozesse in leistungsmengenneutrale und leistungsmengeninduzierte Prozesse auf die Ermittlung der leistungsmengeninduzierten Prozesse, das die leistungsmengenneutralen Prozesse kaum analytisch planbar sind und in der Regel budgetiert werden.

##### 4.4.1. Prozesskostensätze

Das Herzstück der Prozesskostenrechnung ist die Bestimmung der Prozesskostensätze, das bedeutet die Ermittlung der Einzelkosten für einzelne Teilprozesse, Hauptprozesse und Endprodukte.

Die Prozesskostensätze dienen hauptsächlich der Anbindung der Prozesskostenstellenrechnung an die Kalkulation.

Die Grundformel für die Ermittlung der Prozesskostensätze stellt sich wie folgt dar:

$$\text{Prozesskostensatz} = \frac{\text{Prozesskosten}}{(\text{Plan-})\text{Prozesskosten}}$$

Der dargestellte Prozesskostensatz zeigt die durchschnittlichen Kosten für die einmalige Durchführung eines Prozesses. Um weitergehende Informationen zu

erhalten ist es notwendig, die Berechnung der Prozesskostensätze auf eine detaillierte Art und Weise durchzuführen. Darauf wird im Folgenden näher eingegangen.

Innerhalb der einzelnen Kostenstellen werden zuerst die Teilprozesskostensätze ermittelt, hierbei erfolgt eine Unterscheidung in leistungsmengeninduzierte und leistungsmengenneutrale Prozesse. In Kapitel 5. dieser Arbeit erfolgt eine Darstellung an einem Praxisbeispiel.

#### 4.4.2. Prozesskostenstellenrechnung

Die Prozesskostenstellenrechnung wird dann von einem Unternehmen genutzt, wenn das Vorhaben besteht, eine kostenstellenorientierte Produktkalkulation durchzuführen. Da diese Arbeit sich auf die öffentliche Verwaltung bezieht, geht man davon aus, dass das Produkt in der öffentlichen Verwaltung der zu erbringenden Dienstleistung entspricht. In diesem Fall erfolgt eine zusätzliche Differenzierung nach leistungsmengeninduzierten und leistungsmengenneutralen Prozessen.

„Für verschiedene Rechnungszwecke kann es deshalb sinnvoll sein, auch solche Prozesskostensätze zu ermitteln, die umgelegte Kosten der leistungsneutralen Prozesse enthalten. Eine Kostenumlage der leistungsmengenneutralen Prozesse wird proportional zum Verhältnis der Prozesskosten leistungsmengeninduzierter Prozesse erfolgen. Für jeden leistungsmengeninduzierten Prozess einer Kostenstelle erhalten wir folglich einen Prozesskostensatz, einen Umlagesatz und einen Gesamtprozesskostensatz“ (Horváth/Mayer 1989: 214-219).

Abschließend ist zu sagen, dass die Zusammenfassung von Teilprozessen zu Hauptprozessen bei beiden Möglichkeiten zur Ermittlung von Prozesskosten zu einer höheren Transparenz des verwaltungsbetrieblichen Produktions- bzw. Dienstleistungsgeflechts führt.

#### 4.5. Probleme bei der Einführung der Prozesskostenrechnung

Die Prozesskostenrechnung stellt ein sehr komplexes und fortschrittliches Kostenrechnungssystem dar, das aufwendig und sachorientiert in die öffentliche Verwaltung implementiert werden muss.

Zur Vermeidung von Problemen bei der Einführung der Prozesskostenrechnung in der öffentlichen Verwaltung sollten folgende Bedingungen erfüllt sein:

- In der öffentlichen Verwaltung muss eine informatorische Grundlage für eine Kostenartenrechnung vorhanden sein. Es ist notwendig, dass eine erweiterte Kameralistik oder eine kaufmännische doppelte Buchführung möglichst flächendeckend vorhanden ist. Die Kostenartenrechnung dient

der Ermittlung und Erfassung von Art und Höhe der im Laufe der Rechnungsperiode anfallenden Kosten.

- Des Weiteren muss die öffentliche Verwaltung über eine Kostenstellenrechnung verfügen. Dies ist erforderlich, da eine prozessorientierte Kostenrechnung auf diese Kostenrechnungssystembausteine aufgesetzt wird.
- Es ist notwendig, dass ein Leistungskatalog aus der Sicht der jeweiligen Verwaltungseinheit erstellt wird. Daraus ergibt sich, dass die Prozesskostenrechnung eine output-orientierte Sichtweise impliziert. Die Leistungen des Leistungskataloges werden demzufolge als Kostenträger interpretiert, deren Herstellung sich in den betrieblichen Prozessen widerspiegelt.
- Um erste Erfahrung und Erfolge zu erreichen, ist es am sinnvollsten die Einführung der Prozesskostenrechnung erst mal für einen kleinen Bereich einer Verwaltungseinheit vorzunehmen. Erst danach sollte die sukzessive Ausdehnung der Prozesskostenrechnung auf weitere Bereiche der öffentlichen Verwaltung erfolgen.
- Außerdem ist eine permanente Erhebung von notwendigen Daten unumgänglich, da die Pflege des gesamten prozessorientierten Kostenrechnungssystems nicht zu unterschätzen ist. Um dies zu erreichen, ist es von Nutzen, in der öffentlichen Verwaltung eine solche Aufgabe in einen festen organisatorischen Ablauf einzugliedern (vgl. Zimmermann/Grundmann 1999: 334).

Ein nicht zu unterschätzender Punkt bei jeglichen Änderungen in der öffentlichen Verwaltung ist das Personal, also jeder einzelne Mitarbeiter. Da mit der Einführung einer Prozesskostenrechnung eine Erhöhung der Transparenz der betrieblichen Prozesse einhergeht, was in der Regel auch zu organisatorischen Optimierungsmaßnahmen führt, sind die Mitarbeiter in der öffentlichen Verwaltung in einem besonderen Maße zu berücksichtigen. Widerstände und mangelnde Akzeptanz bei den Mitarbeitern führen zu erheblichen Schwierigkeiten bei der Implementierung und späteren Anwendung der Prozesskostenrechnung. Diese Bedenken und Ängste gegenüber der Einführung der Prozesskostenrechnung können durch gezielte Maßnahmen, wie beispielsweise Einbeziehung der betroffenen Mitarbeiter, arbeitsplatzspezifische Schulungen, ausreichend zeitliche Ressourcen zur Einarbeitung und Informations- und Kommunikationsmöglichkeiten, beseitigt werden.

Ein weiteres Problem der Prozesskostenrechnung in der öffentlichen Verwaltung ist, dass die zu Grunde liegende Prämisse, also die Kosten- und Leistungsstruktur, derjenigen der indirekt-produktiven Bereiche von Industrieunternehmen gleicht. Dieser Annahme wird die Verwaltung, vor allem unter der Berücksichtigung der Heterogenität der definierten Produkte nicht gerecht. Von einer Übereinstimmung kann nur bei den standardisierten Verwaltungsabläufen ausgegangen werden. Doch ein Großteil der Leistungen der öffentli-

chen Verwaltung ist nicht standardisierbar, sondern vielmehr heterogen, komplex und nicht programmierbar.

Bislang ging man von der Annahme aus, dass die öffentliche Verwaltung sich durch einen besonders hohen Anteil an Gemeinkosten auszeichne. Aufgrund des Neuen Steuerungsmodells sowie der Definition von Produkten, also Dienstleistungen, die von der öffentlichen Verwaltung an die Bürger als Kunden abgegeben werden, ist bereits ersichtlich, dass wesentlich mehr Kosten als Einzelkosten, nämlich als direkt einem Produkt bzw. Dienstleistung (Kostenträger) zurechenbar erfasst werden können.

Als problematisch erweist sich bei der verwaltungsspezifischen Ausrichtung der Prozesskostenrechnung der hohe Aufwand, dieser bezieht sich sowohl auf die Einführung als auch auf den laufenden Betrieb der Prozesskostenrechnung. Um die Ursachen für einen ineffizienten Ressourceneinsatz zu ermitteln, ist es notwendig die tatsächliche Verteilung der Personalkosten auf die Prozesse mit der geplanten Verteilung zu vergleichen. Dadurch kann dann als Ergebnis ein ineffizienter Einsatz von Mitteln aufgezeigt werden.

## 5. Praxisbeispiel

### 5.1. *Das Finanzamt als eine öffentliche Verwaltung*

Am Beispiel des Finanzamtes wird der Versuch unternommen, eine Prozesskostenrechnung als einem Bestandteil des Qualitätsmanagements in der öffentlichen Verwaltung modellhaft einzuführen.

Die Finanzverwaltung, – auch Steuerverwaltung genannt –, ist der Teil der öffentlichen Verwaltung, der für die Festsetzung und Erhebung von Steuern zuständig ist. Die Finanzverwaltung in der Bundesrepublik Deutschland ist zwischen dem Bund und Ländern aufgeteilt.<sup>6</sup>

Damit für das Finanzamt die Möglichkeit besteht, sich nach DIN EN ISO 9000:2000 zertifizieren zu lassen, ist eine prozessorientierte Organisation als Voraussetzung notwendig. Eine kontinuierliche Verbesserung der beschriebenen Prozesse wird gefordert, um die Arbeitsweise der öffentlichen Verwaltung effizienter und effektiver zu gestalten. Daher ist es unumgänglich, Werkzeuge einzusetzen, mit denen die Qualitätsmanager die Prozesse bezüglich Zeit, Qualität und Kosten überwachen, messen und bewerten können.

Dabei hat das Qualitätsmanagementteam nur an dem jeweiligen Kennzahlenwert Interesse, um eine Prozessoptimierung voran zu treiben. Die Berechnung der jeweiligen Prozesskostensätze und Prozesskostenstellenrechnung ist einer anderen organisatorischen Einheit zugeordnet.

Um das Ziel der Zertifizierung zu erreichen, wird die Umstellung auf die neue DIN EN ISO 9000:2000 Norm als Projekt durchgeführt. In der ersten

---

<sup>6</sup> Vgl. <http://www.finanzamt.de>, Abruf am 12.03.2004.

Phase findet die Bestandsaufnahme der Hauptaufgabenfelder in den unterschiedlichen Bereichen mit dem Vorsteher und den Sachgebietsleitern statt.

Danach erfolgen die Konsolidierung der Prozesse und die Benennung der Prozessverantwortlichen. Die eigentlichen Aufgaben des Prozessmanagements werden durch die am Prozess beteiligten Mitarbeitern ausgeführt. Diese Prozessteams erarbeiten die Prozesse, die Kennzahl und den dazu gehörigen Zielwert.

Um die Prozesskostenrechnung erfolgreich in der öffentlichen Verwaltung einzuführen, ist es sinnvoll, dass die Bildung von Projektteams erfolgt. Eine gemischte Besetzung dieser Projektteams ist ratsam; sie sollten neben Mitgliedern der obersten Führungsebene und des Controllings sowie evtl. des Qualitätsmanagements auch Vertreter der durch die Prozesskostenrechnung betroffenen Bereiche enthalten, die mit ihren spezifischen Bereichskenntnissen maßgebliche Hilfestellung vor allem bei der Tätigkeitsanalyse geben können. Der Einsatz eines externen Beraters ist empfehlenswert, da die Einführung der Prozesskostenrechnung für die öffentliche Verwaltung einen hohen Novitätsgrad aufweist. Der externe Berater ist auf die Implementierung und dv-technische Umsetzung von Prozesskostenrechnungssystemen spezialisiert.

Für das Finanzamt wurde beispielhaft ein Prozess als Flussdiagramm modelliert, welcher in der Anlage 1 zu finden ist.

## 5.2. *Prozessbeispiel: Bearbeitung der Steuererklärung*

An den nachfolgenden Ausführungen, beispielhaft am Prozess „Bearbeitung der Steuererklärung“, soll die Methodik der Prozesskostenrechnung als Instrument des Prozessmanagements dargestellt werden.

Das Hauptziel der Prozesskostenrechnung ist eine Senkung der Prozesskosten. Außerdem können als weitere Ziele die Steigerung der Qualität und die Senkung der Durchlaufzeiten angestrebt werden.

Voraussetzungen für einen effektiven Prozess sind:

- Verringerung von Leerkosten,
- Outsourcing unwirtschaftlicher Teilprozesse,
- Reduktion der Leitungskostenanteile,
- exakte Bestimmung von Kostentreibern für jede Aktivität.

Damit für den Prozess die Kosten ermittelt werden können, wird im ersten Schritt eine prozessorientierte Kostenrechnung eingeführt. In der Anlage 2 ist an einem vereinfachten Beispiel der Unterschied zwischen der bis heute angewandten Vollkostenrechnung und der Prozesskostenrechnung dargestellt.

Die Einführung einer Prozesskostenrechnung führt zu einer deutlichen Verbesserung der Kostentransparenz. Insbesondere wird die Verrechnung der internen Leistung, die verursachungsgerecht erfolgt, sichtbar. Die leistungsmengenneutralen Prozesskosten werden anteilig den leistungsmengeninduzierten

Prozesskosten zugeordnet. Das erfolgt über einen festgelegten Verteilerschlüssel.

Um die Kosten für einen Prozess „Bearbeitung der Steuererklärung“ berechnen zu können, muss der Kostensatz ermittelt werden. Dazu erfolgt die Berechnung für diesen Prozess nach folgender Formel:

$$\text{Pr o z e s s k o s t e n s a t z} = \frac{\text{Pr o z e s s k o s t e n}}{(\text{Plan-})\text{Pr o z e s s m e n g e}}$$

Die Ausgangsdaten für das Zahlenbeispiel:

Prozess:            Bearbeitung der Steuererklärung  
 Prozessgröße:    Anzahl der bearbeiteten Steuererklärungen  
 Prozessmenge:    20.000 Stück pro Jahr  
 Prozesskosten:   310.200 Euro pro Jahr  
 Prozesskosten pro bearbeitete Steuererklärung:

$$\text{Pr o z e s s k o s t e n s a t z} = \frac{\text{Pr o z e s s k o s t e n}}{(\text{Plan-})\text{Pr o z e s s m e n g e}} = \frac{310.200}{20.000} = 15,51\text{€}$$

Der Prozesskostensatz von 15,51€ sind die durchschnittlichen Kosten für eine einmalige Ausführung des Prozesses. Um aber für den Prozess detailliertere Informationen zu erhalten, sind die Teilprozesskostensätze zu betrachten. Die Berechnung der Teilprozesskosten und der Teilkostensätze sind in der Anlage 3 dargestellt.

Die folgenden Ausführungen beschreiben die Berechnung der Teilprozesskosten und der Teilkostensätze der Anlage 3 genauer.

In der Kostenstelle „Vorprüfung“ konnten die lmi-Prozesse „Registrierung eingehender Steuererklärung“ (Nr. 1) und „Nachfordern von Vorlagen“ (Nr. 2) sowie der lmn-Prozess „Abteilung leiten“ (Nr. 3) identifiziert werden. Für die lmi-Prozesse wurden die Maßgrößen „Anzahl der Steuererklärungen“ und „Anzahl der Stunden“ ermittelt. Der lmn-Prozess benötigt keine Messgröße. Als Prozessmengen, die das Leistungsvolumen der Kostenstellen repräsentieren, wurden 20.000 Steuererklärungen für Prozess 1 und 440 Stunden für Prozess 2 ermittelt.

Die Verteilung der gesamten Stellenkosten von 334.200,-€ erfolgt gemäß dem Personaleinsatz innerhalb der Kostenstelle für die einzelnen Teilprozesse. Auf diese Weise werden dem Prozess Nr. 1 (12 Mannjahre, abgekürzt MJ) 299.400,-€ zugeteilt, Nr. 2 (1 Mannjahr) erhält 10.800,-€, und für Nr. 3 (1 Mannjahr) verbleiben 24.000,-€. Die 24.000,-€ werden innerhalb der Kostenstelle durch Umlage auf die lmi-Prozesse aufgeteilt.

	=	$\frac{\Sigma \text{ lmn-Plankosten}}{\Sigma \text{ lmi-Plankosten}}$	x	Prozesskostensatz
--	---	---	---	-------------------

Gesamtprozesskosten	=	Prozesskostensatz	+	Umlagesatz
---------------------	---	-------------------	---	------------

Der Teilprozessgesamtkostensatz drückt aus, was die einmalige Durchführung eines Teilprozess kostet, wenn lmi und lmn Kosten berücksichtigt werden. Der Beispielprozess Nr. 1 kostet 16,13 € und Nr. 2 26,44€ in der einmaligen Ausführung.

Für den Hauptprozess „Bearbeitung der Steuererklärung“ sind beispielhaft alle dazugehörigen Teilprozesse aufgelistet. An den Teilprozessen „Registrierung der Steuererklärung“ und „Nachfordern der Vorlagen“ wird die Berechnung der Kosten in der betrachteten Periode dargestellt. In der Summe über alle Teilprozesse ergeben sich Hauptprozesskosten für eine Periode in der 20.000 Steuererklärungen bearbeitet werden. Neben den Hauptprozesskosten kann gleichzeitig der Hauptprozesskostensatz für die einmalige Durchführung ermittelt werden.

Mit der Ermittlung der Prozesskostensätze sind die grundlegenden Schritte zum Aufbau einer Prozesskostenrechnung abgeschlossen.

## 6. Fazit

Durch eine Einführung der Prozesskostenrechnung in der öffentlichen Verwaltung kann die Kostentransparenz in den indirekten Leistungsstellen erhöht werden. Außerdem kann ein effizienterer Ressourcenverbrauch erreicht sowie detailliert aufgezeigt werden wo die Kapazitätsauslastung liegt. Als Folge daraus kann die Produkt- bzw. Dienstleistungskalkulation verbessert werden, und dadurch erfolgt eine Verringerung von strategischen Fehlentscheidungen.

Die Prozesskostenrechnung kann demzufolge als neuer Ansatz zur Erfüllung der oben genannten Zielstellungen genutzt werden. Trotzdem stellt die Prozesskostenrechnung kein völlig neues Kostenrechnungssystem dar, sondern bedient sich der traditionellen Kostenarten- und Kostenstellenrechnung, was im Rahmen dieser Arbeit aufgezeigt wurde.

Ihren Grundzügen nach gleicht die Prozesskostenrechnung der Vollkostenrechnung. Doch durch den Vergleich mit der traditionellen Vollkostenrechnung zeigt die Prozesskostenrechnung ihre hohe Überlegenheit.

In der Theorie ist die Prozesskostenrechnung klar definiert, doch bei der praktischen Umsetzung gibt es noch Lücken, sowohl auf der EDV-Seite als auch bei der Quantifizierbarkeit von Tätigkeiten aus bestimmten indirekten

Bereichen. Aber trotz dieser Schwierigkeiten wird die Prozesskostenrechnung bereits in vielen Industrieunternehmen und Dienstleistungsbereichen praktiziert.

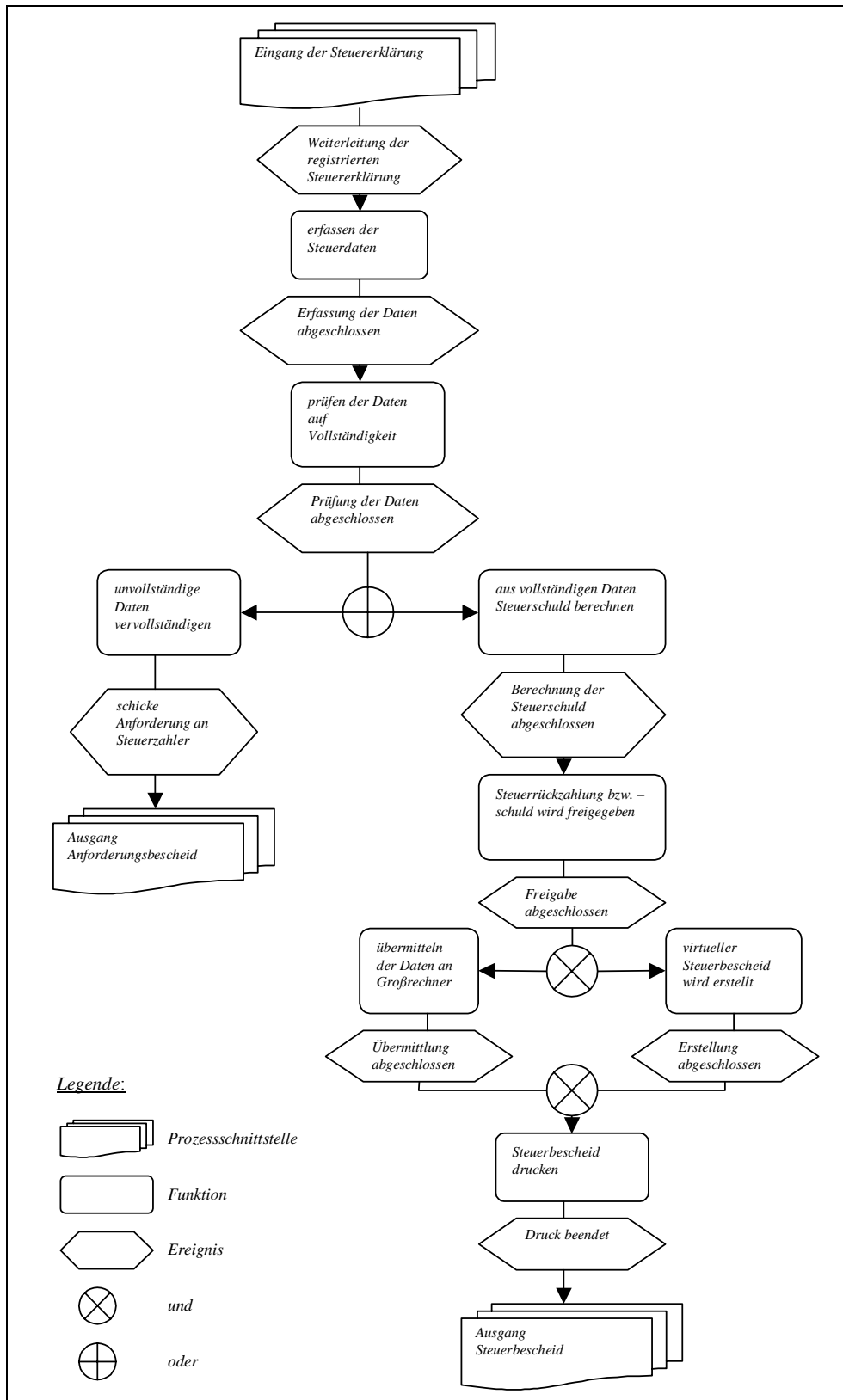
Bislang wurde die Prozesskostenrechnung nur sehr vereinzelt in die öffentliche Verwaltung implementiert, da die bekannten Hindernisse bei einer Einführung einer prozessorientierten Kostenrechnung erst überwunden werden müssen. Hierbei sollten die Widerstände und mangelnde Akzeptanz bei den Mitarbeitern nicht unterschätzt werden die bei der Implementierung und späteren Anwendung der Prozesskostenrechnung auftreten können. Diese Probleme müssen erst beseitigt werden, durch Einbeziehung und Information der betroffenen Mitarbeiter, damit alle bereit sind, sich auf diese Veränderungen einzulassen.

Abschließend lässt sich feststellen, dass die Prozesskostenrechnung nur ein Verfahren, also einen Baustein für ein modernes, integriertes Controlling darstellt. Die Prozesskostenrechnung wird in der hinlänglichen Literatur und bei der Umsetzung in Industrie- und Dienstleistungsunternehmen als ein Bestandteil des Controllings angesehen. Die Möglichkeit der Ansiedlung der Prozesskostenrechnung im Qualitätsmanagement wurde bislang nicht in Betracht gezogen, da das Qualitätsmanagement nur Interesse an der Kennzahl hat, die sich aus der Prozesskostenrechnung ergibt (Prozesskostensatz). Die Kennzahl ist notwendig um die Prozesse zu optimieren.

Da in der öffentlichen Verwaltung andere Strukturen vorhanden sind, muss in der ersten Phase der Implementierung eine Abwägung erfolgen in welchen Bereichen die Prozesskostenrechnung anzuwenden ist. Dadurch können erste Erfahrungen und Erfolge gesammelt werden. In den meisten Fällen weist die öffentliche Verwaltung bislang weder ein Qualitätsmanagement noch ein Controlling auf, wo eine Möglichkeit für die Einführung einer Prozesskostenrechnung bestehen würde. Es bleibt für die Zukunft abzuwarten, wie die öffentliche Verwaltung die Optimierung ihrer Prozesse angeht und umsetzt.



# Anlage 1: Prozessbeispiel für eine öffentliche Verwaltung „Das Finanzamt“



Quelle: Eigene Darstellung.

## Anlage 2: Vergleich der traditionellen Vollkostenrechnung und der Prozesskostenrechnung

traditionelles System		Prozesskostenrechnung	
		<u><i>Imn Prozesskosten</i></u>	
Personalkosten	1070	Personalkosten	50
Leistungen Dritter	205	Leistungen Dritter	15
Abschreibungen	17	Abschreibungen	17
interne Leistungen	118	interne Leistungen	18
<b>Total</b>	<b>1410</b>	<b>Total</b>	<b>100</b>
		<u><i>Imi Prozesskosten</i></u>	
		<i>EDV-Administration</i>	
		Personalkosten	220
		Leistungen Dritter	70
		interne Leistungen	50
		<b>Total</b>	<b>340</b>
		Anteil Imn Prozess-	
		kosten	20
		<b>Prozesskosten, Total</b>	<b>360</b>
		<i>Bearbeitung der</i>	
		<i>Steuererklärung</i>	
		Personalkosten	800
		Leistungen Dritter	120
		interne Leistungen	50
		<b>Total</b>	<b>970</b>
		Anteil Imn Prozess-	
		kosten	80
		<b>Prozesskosten, Total</b>	<b>1050</b>

Quelle: Eigene Berechnung.

### Anlage 3: Prozesskostenrechnung

Kostenstelle 1: Vorprüfung									
Nr.	Teilprozess	Typ	Maßgröße	Planprozessmenge	Basis	Planprozesskosten in €	Teilprozesskostensatz (Imi) n €	Umlagesatz (Imn) in €	Teilprozessgesamt-kostensatz (Imi+Imn) in €
1	Registrierung eingehender Steuererklärung	Imi	Anzahl der Erklärungen	20.000	12 MJ	299.400	14,97	1,16	16,13
2	Nachfordern von Vorlagen	Imi	Anzahl der Stunden	440	1 MJ	10.800	24,55	1,90	26,44
3	Abteilung leiten	Imn			1 MJ	24.000			
					14 MJ	<b>334.200</b>			
Hauptprozess 1: Bearbeitung der Steuererklärung									
Cost Driver: Anzahl der Steuererklärungen				Planprozessmenge:		20.000 Steuererklärungen			
Teilprozesse				Teilprozesskostensatz (Imi+Imn) in €	Inanspruchnahme durch Hauptprozess	Kosten des Teilprozesses in der betrachteten Periode (Imi+Imn) in €	Kosten des Teilprozesses pro Planprozessmengen-einheit (Imi+Imn) n €		
Registrierung eingehender Steuererklärungen				16,13	100%	322.564,41	16,13		
Nachforderung von Vorlagen				26,44	320	90.756,03	4,54		
Erfassung der Daten				:	:	:	:		
Prüfung der Daten				:	:	:	:		
Berechnung				:	:	:	:		
Steuerbescheid erstellen				:	:	:	:		
<b>Hauptprozesskosten pro Periode in €</b>						<b>413.320,44+.....</b>			
<b>Hauptprozesskostensatz (Imi+Imn) in €</b>						<b>20,67+.....</b>			

Quelle: Eigene Berechnung.

## Literaturverzeichnis

- Becker, Jörg/Kugeler, Martin/Rosemann, Michael** (2002): Prozessmanagement. Ein Leitfaden zur prozessorientierten Organisationsgestaltung, [Springer-Verlag] Berlin, Heidelberg, New York.
- Bruhn, Manfred** (2003): Qualitätsmanagement für Dienstleistungen. Grundlagen, Konzepte, Methoden, [Springer-Verlag] Berlin, Heidelberg, New York.
- Dunkhorst, Peter** (1999): Handbuch. Qualitätsmanagement in der öffentlichen Verwaltung, [Nomos Verlagsgesellschaft], Baden-Baden.
- Fischer, Edmund/Weber, Jürgen** (2001): Der Nutzen der Kostenrechnung in Kommunen. Eine empirische Studie in Gestaltung, Nutzung und Erfolg der Kostenrechnung. Benchmarking-Bericht für die Teilnehmer der Studie, [Kommunale Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsvereinfachung/Wissenschaftliche Hochschule für Unternehmensführung], Vallendar.
- Horváth, Peter/Mayer, Reinhold** (1989): Prozesskostenrechnung: Der neue Weg zu mehr Kostentransparenz und wirkungsvolleren Unternehmensstrategien, in: Controlling 1989, Heft 4, S. 214-219.
- <http://www.finanzamt.de>, abgerufen am 12.03.2004.
- Innenministerium Mecklenburg-Vorpommern** (2003): Eckpunkte zur Reform der öffentlichen Verwaltung. Verwaltungsreform M-V: In Zukunft einfach besser, [Landesregierung Mecklenburg-Vorpommern], Schwerin.
- Reckenfelderbäumer, Martin** (1998): Entwicklungsstand und Perspektiven der Prozesskostenrechnung, [Betriebswirtschaftlicher Verlag Dr. Th. Gabler GmbH], Wiesbaden.
- Schweitzer, Marcell/Küpper, Hans-Ulrich** (1995): Systeme der Kosten- und Erlösrechnung, 6. Auflage, [Verlag Franz Vahlen GmbH], München.
- Siems, Corinna** (2002): Die Prozesskostenrechnung. Ein rechnungszielorientiertes Kostenrechnungsinstrument für die öffentliche Verwaltung?, in: Verwaltung und Management 8 Jg. (2002), S. 372-377.
- Strunz, Herbert** (1993): Verwaltung. Einführung in das Management von Organisationen, [R. Oldenbourg Verlag] München/Wien.
- Wagner, Karl W.** (2001): PQM - Prozessorientiertes Qualitäts-Management. Leitfaden zur Umsetzung der ISO 9001:2000, [Carl Hanser Verlag], München/Wien.
- Winz, Gerald/Quint, Michael** (1997): Prozesskettenmanagement - Leitfaden für die Praxis, [Verlag Praxiswissen], Dortmund.
- Zimmermann, Gebhard** (1993): Die Leistungsfähigkeit von Kostenrechnungssystemen für den managementorientierten Informationsbedarf, in: Brede, Helmut; Buschor, Ernst (Hrsg.): Das neue öffentliche Rechnungswesen: Betriebswirtschaftliche Beiträge zur Haushaltsreform in Deutschland, Österreich und in der Schweiz, [Nomos Verlagsgesellschaft], Baden-Baden, S. ??? Seitenangaben fehlen
- Zimmermann, Gebhard/Grundmann, Ralf** (1999): Zur Implementierung einer Prozesskostenrechnung in der öffentlichen Verwaltung, in: Verwaltung und Management 5 Jg. (1999), Heft 6, S. 333-336.

## **Autorenangaben**

Kathrin Kinder  
Fachbereich Wirtschaft  
Hochschule Wismar  
Philipp-Müller-Straße  
Postfach 12 10  
D – 23966 Wismar  
E-mail: [Kathrin\\_Kinder@web.de](mailto:Kathrin_Kinder@web.de)

## WDP - Wismarer Diskussionspapiere / Wismar Discussion Papers

- Heft 01/2003 Jost W. Kramer: Fortschrittsfähigkeit gefragt: Haben die Kreditgenossenschaften als Genossenschaften eine Zukunft?
- Heft 02/2003 Julia Neumann-Szyszka: Einsatzmöglichkeiten der Balanced Scorecard in mittelständischen (Fertigungs-)Unternehmen
- Heft 03/2003 Melanie Pippig: Möglichkeiten und Grenzen der Messung von Kundenzufriedenheit in einem Krankenhaus
- Heft 04/2003 Jost W. Kramer: Entwicklung und Perspektiven der produktivgenossenschaftlichen Unternehmensform
- Heft 05/2003 Jost W. Kramer: Produktivgenossenschaften als Instrument der Arbeitsmarktpolitik. Anmerkungen zum Berliner Förderungskonzept
- Heft 06/2003 Herbert Neunteufel/Gottfried Rössel/Uwe Sassenberg: Das Marketingniveau in der Kunststoffbranche Westmecklenburgs
- Heft 07/2003 Uwe Lämmel: Data-Mining mittels künstlicher neuronaler Netze
- Heft 08/2003 Harald Mumm: Entwurf und Implementierung einer objektorientierten Programmiersprache für die Paula-Virtuelle-Maschine
- Heft 09/2003 Jost W. Kramer: Optimaler Wettbewerb – Überlegungen zur Dimensionierung von Konkurrenz
- Heft 10/2003 Jost W. Kramer: The Allocation of Property Rights within Registered Co-operatives in Germany
- Heft 11/2003 Dietrich Nöthens/Ulrike Mauritz: IT-Sicherheit an der Hochschule Wismar
- Heft 12/2003 Stefan Wissuwa: Data Mining und XML. Modularisierung und Automatisierung von Verarbeitungsschritten
- Heft 13/2003 Bodo Wiegand-Hoffmeister: Optimierung der Sozialstaatlichkeit durch Grundrechtsschutz – Analyse neuerer Tendenzen der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts zu sozialen Implikationen der Grundrechte -
- Heft 14/2003 Todor Nenov Todorov: Wirtschaftswachstum und Effektivität der Industrieunternehmen beim Übergang zu einer Marktwirtschaft in Bulgarien
- Heft 15/2003 Robert Schediwy: Wien – Wismar – Weltkulturerbe. Grundlagen, Probleme und Perspektiven
- Heft 16/2003 Jost W. Kramer: Trends und Tendenzen der Genossenschaftsentwicklung in Deutschland
- Heft 01/2004 Uwe Lämmel: Der moderne Frege
- Heft 02/2004 Harald Mumm: Die Wirkungsweise von Betriebssystemen am Beispiel der Tastatur-Eingabe
- Heft 03/2004 Jost W. Kramer: Geförderte Produktivgenossenschaften als Weg

	aus der Arbeitslosigkeit? Das Beispiel Berlin
Heft 04/2004	Uwe Sassenberg: Stand und Möglichkeiten zur Weiterentwicklung des Technologietransfers an der Hochschule Wismar
Heft 05/2004	Thomas Gutteck: Umfrage zur Analyse der Kunden des Tourismuszentrum Mecklenburgische Ostseeküste GmbH
Heft 06/2004:	Anette Wilhelm: Probleme und Möglichkeiten zur Bestimmung der Promotioneffizienz bei konsumentengerichteten Promotions
Heft 07/2004:	Jana Otte: Personalistische Aktiengesellschaft
Heft 08/2004	Andreas Strelow: VR-Control – Einführung eines verbundeinheitlichen Gesamtbanksteuerungskonzepts in einer kleinen Kreditgenossenschaft
Heft 09/2004	Jost W. Kramer: Zur Eignung von Forschungsberichten als einem Instrument für die Messung der Forschungsaktivität
Heft 10/2004	Jost W. Kramer: Geförderte Produktivgenossenschaften als Weg aus der Arbeitslosigkeit? Das Beispiel Berlin
Heft 11/2004	Harald Mumm: Unterbrechungsgesteuerte Informationsverarbeitung
Heft 12/2004	Jost W. Kramer: Besonderheiten beim Rating von Krankenhäusern
Heft 01/2005	Michael Laske/Herbert Neunteufel: Vertrauen eine „Conditio sine qua non“ für Kooperationen?
Heft 02/2005	Nicole Uhde: Rechtspraktische Probleme bei der Zwangseinziehung von GmbH-Geschäftsanteilen – Ein Beitrag zur Gestaltung von GmbH-Satzungen
Heft 03/2005	Kathrin Kinder: Konzipierung und Einführung der Prozesskostenrechnung als eines Bestandteils des Qualitätsmanagements in der öffentlichen Verwaltung