

# Kosten- und Leistungsrechnung

## Fachkonzept der bayerischen Hochschulen für angewandte Wissenschaften



Mai 2017

## Inhaltsverzeichnis

Abbildungsverzeichnis.....	IV
Anlagen zum KLR-Fachkonzept der bayerischen Hochschulen für angewandte Wissenschaften .....	VI
Änderungsnachweis .....	VII
1. Ausgangssituation .....	1
1.1. Arbeitsgemeinschaft „KLR der Bayerischen Hochschulen für angewandte Wissenschaften“ .....	2
1.2. Workshoparbeit.....	3
1.3. Erstellung des KLR-Fachkonzepts der bayerischen Hochschulen für angewandte Wissenschaften.....	4
2. Controlling .....	6
3. Kosten- und Leistungsrechnung .....	9
3.1. Ziele und Aufgaben der KLR.....	9
3.2. Bausteine der KLR.....	12
3.3. Die „Erweiterte Kameralistik“ .....	13
3.4. Software für die Implementierung der KLR .....	13
4. Kosten- und Erlösartenrechnung .....	14
4.1. Bayerischer Kontenrahmen .....	14
4.2. Kosten- und Erlösartenplan.....	15
4.2.1. Anforderungen des Rahmenkonzepts .....	15
4.2.2. Abgrenzungsrechnung.....	16
4.2.3. Umsetzung an den Hochschulen.....	17
4.2.3.1. Behandlung von Personalkosten .....	19
4.2.3.2. Behandlung kalkulatorischer Kosten .....	23
4.2.3.3. Behandlung von Zuweisungen und Zuschüssen .....	26
4.2.3.4. Behandlung umsatzsteuerrelevanter Vorgänge.....	27
5. Kosten- und Leistungsstellenrechnung.....	28
5.1. Anforderungen des Rahmenkonzepts.....	29
5.2. Umsetzung an den Hochschulen .....	31
5.2.1. Vorgehensweise bei der Definition der Kostenstellen.....	31
5.2.2. Kostenstellensystematik der Hochschulen .....	32
5.2.2.1. Kostenstellensystematik der Fakultäten.....	32
5.2.2.2. Kostenstellensystematik der Hochschulverwaltung.....	35
5.2.2.3. Kostenstellensystematik weiterer Organisationseinheiten .....	38
5.2.2.4. Kostenstellensystematik der technischen Hilfskostenstellen .....	39
6. Kostenträgerrechnung .....	43
6.1. Anforderungen des Rahmenkonzepts.....	45
6.1.1. Produkte .....	45
6.1.2. Projekte.....	49

6.1.3.	Prozesse.....	49
6.1.4.	Ausprägung der Kostenträger.....	49
6.2.	Umsetzung an den Hochschulen.....	50
6.2.1.	Produkte.....	51
6.2.2.	Projekte.....	56
6.2.3.	Prozesse.....	58
6.2.4.	Spenden.....	58
6.2.5.	Ausprägung der Kostenträger.....	60
7.	Rechnungssystematik.....	62
7.1.	Die interne Leistungsverrechnung.....	63
7.2.	Anforderungen des Rahmenkonzepts.....	65
7.2.1.	Grundsätze der Kostenverrechnung.....	65
7.2.1.1.	Erfassung und Zuordnung von Primärkosten.....	66
7.2.1.2.	Verrechnung der Kosten der Verrechnungskostenstellen.....	67
7.2.1.3.	Verrechnung der Gemeinkosten der Vorkostenstellen.....	68
7.2.1.4.	Verrechnung der kostenträgerbezogenen Personalkosten der Endkostenstellen.....	68
7.2.1.5.	Verrechnung der Kosten der internen Kostenträger.....	69
7.2.1.6.	Verrechnung der nicht kostenträgerbezogenen Gemeinkosten der Endkostenstellen.....	69
7.2.2.	Ausbaustufen der Rechnungssystematik.....	69
7.3.	Umsetzung an den Hochschulen.....	70
7.3.1.	Erfassung und Zuordnung der Primärkosten.....	73
7.3.2.	Auflösung der technischen Hilfskostenstellen.....	77
7.3.3.	Auflösung der technischen Hilfskostenträger „Spenden“ und „Veranstaltungen“.....	78
7.3.4.	Verrechnung der Kosten der „reinen“ Vorkostenstellen.....	79
7.3.5.	Verrechnung der Kosten der Vor- / Endkostenstellen.....	81
7.3.6.	Verrechnung der Kosten der internen Kostenträger.....	83
7.3.7.	Verrechnung der Kosten der „reinen“ Endkostenstellen.....	85
7.3.8.	Entlastung der internen Produkte der Endkostenstellen.....	87
7.3.9.	Ausbaustufen der Rechnungssystematik.....	87
8.	Inventarisierung / Anlagenbuchhaltung.....	88
8.1.	Anforderungen des Rahmenkonzepts.....	88
8.2.	Umsetzung an den Hochschulen.....	91
9.	KLR - Berichtswesen.....	98
9.1.	Anforderungen des Rahmenkonzepts.....	98
9.2.	Umsetzung an den Hochschulen.....	99
9.2.1.	Berichtsarten.....	102

## Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1:	Aufbau Arbeitskreis Controlling .....	3
Abbildung 2:	Controlling.....	6
Abbildung 3:	Operatives Controlling an Hochschulen .....	8
Abbildung 4:	Bausteine der KLR .....	12
Abbildung 5:	Vorgesehene Gliederungsebenen des Kosten- und Erlösartenplans des Rahmenkonzepts .....	16
Abbildung 6:	Auszug aus dem Kosten- und Erlösartenhandbuch „kalkulatorische Abschreibungen“ .....	24
Abbildung 7:	Kostenflächenarten und deren Gewichtung .....	25
Abbildung 8:	Auszug aus dem Kosten- und Erlösartenhandbuch „Steuerkonten“ .....	27
Abbildung 9:	Nummernsystematik der Kostenstellen der Hochschulen .....	32
Abbildung 10:	Kostenstellensystematik einer Fakultät mit Laboren (technische Fakultäten).....	33
Abbildung 11:	Kostenstellensystematik einer nichttechnischen Fakultät.....	34
Abbildung 12:	Alternative 1 - Kostenstellensystematik des Verwaltungsapparates.....	35
Abbildung 13:	Alternative 2 - Kostenstellensystematik des Verwaltungsapparates.....	37
Abbildung 14:	Kostenstellensystematik der Bibliothek .....	38
Abbildung 15:	Kostenstellensystematik des Rechenzentrums.....	39
Abbildung 16:	Kostenstellensystematik des Sprachenzentrums.....	39
Abbildung 17:	Kostenstellensystematik der Mensa / Cafeteria .....	39
Abbildung 18:	Kostenstellensystematik der technischen Hilfskostenstellen „Gebäude“ .....	40
Abbildung 19:	Kostenstellensystematik der technischen Hilfskostenstellen „Kommunikation“ .....	41
Abbildung 20:	Kostenstellensystematik der technischen Hilfskostenstellen „Fuhrpark“ .....	41
Abbildung 21:	Kostenstellensystematik der technischen Hilfskostenstellen „andere Hochschulen“ .....	42
Abbildung 22:	Hierarchischer Aufbau des Produktkatalogs.....	47
Abbildung 23:	Nummernsystematik der Produkte .....	48
Abbildung 24:	Hierarchischer Aufbau des Produktkatalogs der Hochschulen.....	51
Abbildung 25:	Nummernsystematik der Kostenträger der Hochschulen .....	51
Abbildung 26:	Auszug der Kostenträger der Hochschulen – externe Produkte der Lehre .....	53
Abbildung 27:	Vergleich der internen Produkte der Hochschulen vs. Rahmenkonzept.....	55
Abbildung 28:	Nicht übernommene standardisierte interne Produkte.....	56
Abbildung 29:	Auszug der Kostenträger der Hochschulen - Projekte.....	57
Abbildung 30:	Ampelkennzahlen für verschiedene Adressaten .....	61
Abbildung 31:	Übersicht über die möglichen Kostenrechnungssysteme .....	62
Abbildung 32:	Umlage nach dem Stufenleiterverfahren .....	64
Abbildung 33:	Klassifizierung der Kosten .....	66
Abbildung 34:	Auszug Umlageschlüssel der technischen Hilfskostenstellen (siehe Anlage 9) .....	77
Abbildung 35:	Auszug des Umlageschlüssels der „reinen“ Vorkostenstellen (siehe Anlage 9) .....	80
Abbildung 36:	Auszug aus dem Umlageschlüssel der Vor- / Endkostenstellen (siehe Anlage 9).....	82

Abbildung 37:	Umlageschlüssel der internen Produkte (siehe Anlage 9) .....	83
Abbildung 38:	Auszug aus dem Umlageschlüssel der „reinen“ Endkostenstellen (siehe Anlage 9) .....	86
Abbildung 39:	Auszug aus der Klassifikationsliste der Hochschulen .....	94
Abbildung 40:	Gegenüberstellung erfasste Daten lt. Rahmenkonzept vs. Fachkonzept.....	97
Abbildung 41:	Berichtsarten.....	102

**Anlagenverzeichnis**

- Anlage 1: Beschluss der Kanzlerdienstbesprechung vom 11.02.2004
- Anlage 2: Genehmigung Fachkonzept
- Anlage 3: Schreiben des StMF vom 19.09.2007
- Anlage 4: Workshops
- Anlage 5: Kontenrahmen der bayerischen Hochschulen für angewandte Wissenschaften
- Anlage 6: Kosten- und Erlösartenhandbuch der bayerischen Hochschulen
- Anlage 7: Zusammenfassung der Umsetzung der Vorgaben des „Rahmenkonzepts“
- Anlage 8: Gliederungssystematik der Kostenträger
- Anlage 9: Umlageschlüssel der Hochschulen
- Anlage 10: Gewichtung für die Berechnung der kalkulatorischen Mieten
- Anlage 11: Zuordnung Raumnutzungsart zu Gewichtungsfaktor
- Anlage 12: Klassifikationsliste der bayerischen Hochschulen für die Inventarisierung

## **Änderungsnachweis**

### **Änderungen des Fachkonzeptes von Dezember 2005 bis Dezember 2007**

- Anpassung Personalkosten (Schnittstelle zum Bezügeverfahren)
- Ergänzungen zu den kalkulatorischen Mieten
- Anpassung der Rechnungssystematik
- Anpassung von Umlageschlüsseln
- Ergänzung von Kostenstellen- Kostenträgerverzeichnissen (siehe Anlagen)

### **Änderungen des Fachkonzeptes von Januar 2008 bis Mai 2017**

- Anpassung Personalkosten (Verwendung des (erweiterten) Klinikdatensatzes)
- Anpassung der Nummernsystematik sowie der Gliederung der Kostenträger
- Anpassung KLR-Berichtswesen
- Wegfall der Kostenstellen- und Kostenträgerverzeichnisse in den Anlagen
- Kalkulatorische Zinsen
- Handhabung Spenden

## **1. Ausgangssituation**

Durch sich verändernde Rahmenbedingungen (Budgetierung, Globalisierung, Neue Steuerungsmodelle), zunehmende Mittelknappheit und gleichzeitig gestiegene Qualitätsanforderungen ist das Augenmerk an den Hochschulen für angewandte Wissenschaften stärker denn je auf das öffentliche Rechnungswesen gerichtet. Kostenbewusstes sowie wirtschaftliches Verhalten und Handeln wurden in der Vergangenheit gefordert und sollen künftig verstärkt durch den Einsatz betriebswirtschaftlicher Modelle im Vordergrund stehen. Mehr Transparenz über Kosten und Leistungen, ein output- / leistungsorientiertes Steuern und die Verbesserung der Effektivität sowie die Steigerung der Effizienz sind nur einige Punkte, die durch ein zielgerichtetes Controlling verbessert werden können.

Bereits 1998 hat der Ministerrat ein Maßnahmenpaket beschlossen, das neben quantitativen Zielen (z.B. Aufgabenabbau / -verlagerung) auch qualitative Zielsetzungen (z.B. verbesserte Durchlaufzeiten, IuK-Vernetzung) im Wege einer Kosten- und Leistungsrechnung (KLR) verfolgt.<sup>1</sup> Auch fordert das zwischen den staatlichen Universitäten und Hochschulen für angewandte Wissenschaften und dem Freistaat Bayern zur Sicherung und Optimierung der Leistungsfähigkeit der bayerischen Hochschullandschaft abgeschlossene Innovationsbündnis Hochschule 2008 die Einführung einer hochschulspezifischen KLR zur Steigerung von Transparenz und Wettbewerb. Um diesen Anforderungen Rechnung zu tragen, haben die KanzlerInnen der bayerischen Hochschulen für angewandte Wissenschaften im Jahre 2004 (mit Ausnahme der Hochschule Würzburg-Schweinfurt) mit Zustimmung des Bayerischen Staatsministeriums für Wissenschaft, Forschung und Kunst die Entscheidung getroffen, eine Arbeitsgruppe zur Einführung einer KLR unter Leitung der Hochschule München einzusetzen. Im Laufe des Jahres 2006 hat sich die Hochschule Würzburg-Schweinfurt für die Einführung der Kosten- und Leistungsrechnung auf Grundlage des KLR-Fachkonzepts der bayerischen Hochschulen für angewandte Wissenschaften entschieden und hierfür die personellen Ressourcen geschaffen.

---

<sup>1</sup> kpmgConsulting AG (Dezember 2005): KLR-Rahmenkonzept für den Freistaat Bayern, S.1. Im Folgenden Rahmenkonzept genannt.



### 1.1. Arbeitsgemeinschaft „KLR der Bayerischen Hochschulen für angewandte Wissenschaften“

Die bayerischen Hochschulen haben sich zum Ziel gesetzt, die KLR als Bestandteil eines modernen hochschulspezifischen Steuerungsinstrumentariums einzuführen. Im Rahmen der von den KanzlerInnen eingesetzten Arbeitsgemeinschaft wurden methodische und inhaltliche Standards für die fachhochschulspezifische KLR festgelegt. Hierbei sind die Anforderungen aus dem Rahmenkonzept weitestgehend auf die Hochschulen übertragen worden. Mit Hilfe diverser Workshops gelang es, standardisierte Strukturen im Bereich der Kostenarten, der Umlageschlüssel, der internen Produkte und der Inventarisierung festzulegen. Wesentliches Ziel der Arbeitsgemeinschaft war und ist die Entwicklung einer steuerungsunterstützenden KLR, die an Hochschulen jeglicher Größenordnung implementiert werden kann und mit deren Hilfe eine spätere Vergleichbarkeit der Ergebnisse möglich sein soll. Mit Empfehlung des Ministeriums wurde die erfolgreiche Zusammenarbeit des Arbeitskreises Kosten – und Leistungsrechnung im Dezember 2010 in den Arbeitskreis Controlling überführt. Hierdurch wurde die Zusammenarbeit der ControllerInnen der Bayerischen Hochschulen für angewandte Wissenschaften konkretisiert und erweitert, wodurch sich neue Arbeitsgruppen mit nachfolgenden Aufgaben und Zielsetzungen gebildet haben.

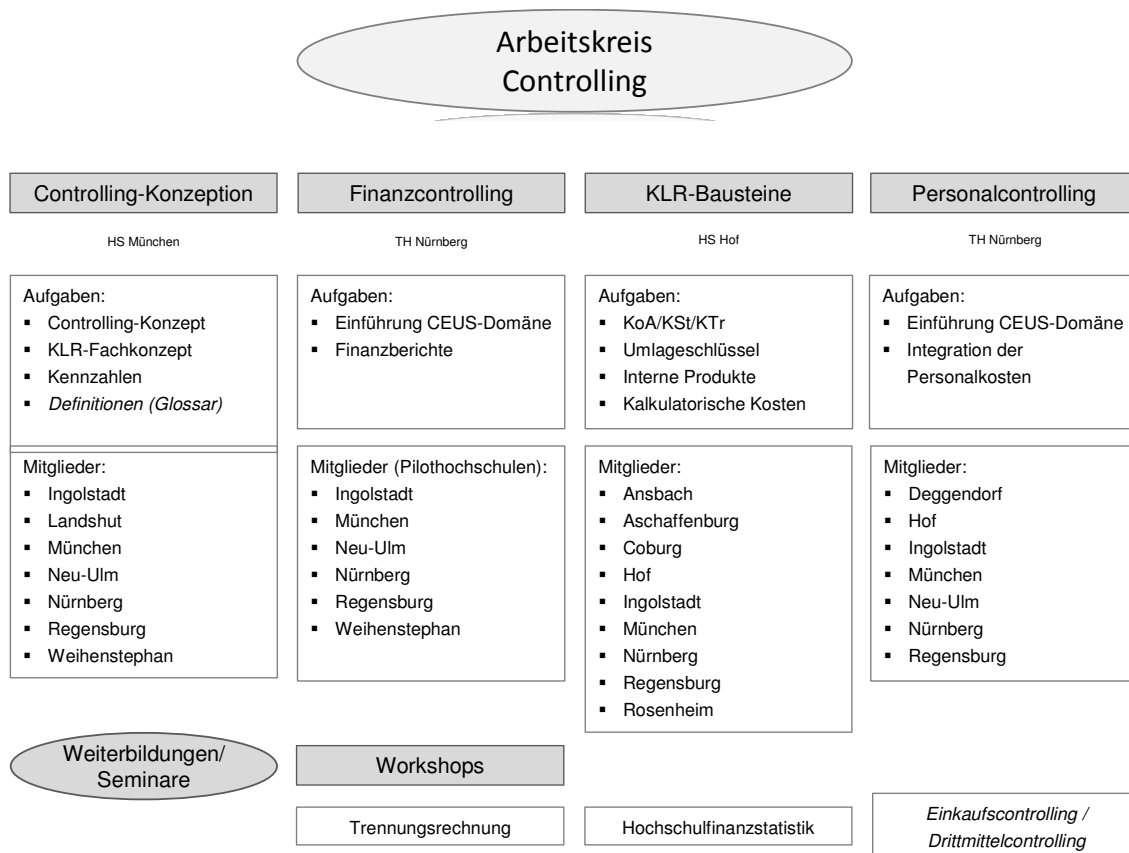


Abbildung 1: Aufbau Arbeitskreis Controlling

Zusätzlich können zu aktuellen Themen Workshops gebildet werden.

## 1.2. Workshoparbeit

Aus dem Mitgliederkreis der Arbeitsgemeinschaft wurden für die Einführungsphase diverse Workshops eingesetzt, um die grundlegenden Strukturen der KLR zu erarbeiten. Durch die Beteiligung mehrerer Hochschulen unterschiedlicher Größenordnung konnte die KLR so entwickelt werden, dass diese an die Bedürfnisse und Organisationsstrukturen der einzelnen Hochschulen angepasst ist.

Themen der Workshoparbeiten waren:

- die Entwicklung eines gemeinsamen Kostenartenhandbuches,

- die Definition von Umlageschlüsseln für die Entlastung der Kostenstellen,
- die Festlegung interner Produkte,
- die Ausarbeitung der Vorgaben für die Inventarisierung und die Abschreibungsdauer der Wirtschaftsgüter,
- die Schnittstelle zum Bezügeverfahren,
- die Vorgehensweise bei der Ermittlung von kalkulatorischen Mieten.

Die Teilnehmer der Workshops und die Anzahl der jeweiligen Workshopsitzungen gehen aus Anlage 4 (Workshops) hervor.

### 1.3. Erstellung des KLR-Fachkonzepts der bayerischen Hochschulen für angewandte Wissenschaften

Mit Schreiben vom 20. April 2004 wurde das Bayerische Staatsministerium für Wissenschaft, Forschung und Kunst vom Bayerischen Staatsministerium der Finanzen gebeten, ein gemeinsames Fachkonzept für die Hochschulen zu erstellen und dieses zur Zustimmung vorzulegen. Eines der wesentlichen Ziele sollte nach den Vorstellungen der Arbeitsgemeinschaft die softwareunabhängige Ausgestaltung des Konzepts sein. Da es sich die Arbeitsgemeinschaftsmitglieder zur Aufgabe gemacht haben, die fachhochschulspezifische KLR so nah wie möglich am Rahmenkonzept zu orientieren, wurden Abweichungen nur insoweit vorgenommen, als diese für eine charakteristische Darstellung der Strukturen der Hochschulen notwendig sind, die Akzeptanz des Projektes dadurch verbessert wird und / oder diese dem Handling der KLR dienen.

Mit Schreiben des Bayerischen Staatsministeriums der Finanzen vom 24.01.2007<sup>2</sup> (Anlage 2) wurde das Fachkonzept der bayerischen Hochschulen für angewandte Wissenschaften genehmigt. Es sollten jedoch nachstehende Punkte modifiziert werden:

- Interne Produkte (Nummerierung, Anpassung von Bezeichnungen)
- Rechnungssystematik (Erläuterung hinsichtlich des Begriffes Vor-/Endkostenstelle)
- Konkretisierung des Umlageschlüssels der Kostenstelle „FK-Allgemein“

---

<sup>2</sup> Bayerisches Staatsministerium der Finanzen, Herr Zech (Januar 2007): Kosten- und Leistungsrechnung in der Bayerischen Staatsverwaltung; KLR-Fachkonzept der bayerischen Fachhochschulen. Zeichen: 15-H 1091/1-003-34529/06 Im Folgenden Genehmigungsschreiben zum Fachkonzept genannt

- Kontenrahmen der bayerischen Hochschulen und Zuordnungsliste Titelgruppen zu Kosten- und Erlösarten (Anpassung an die Fassung des Rahmenkonzepts Dezember 2005)
- Einnahmen aus Vermietungen
- Redaktionelle Anpassung der Kostenstellensystematik

## 2. Controlling

Aus heutiger Sicht ist es unumgänglich, dass Hochschulen, abweichend von der bisher überwiegend kameralistischen Sichtweise, verstärkt betriebswirtschaftliche Gesichtspunkte zum Einsatz bringen, um auf diese Weise eine transparente Darstellung des Ressourcenverbrauches zu erreichen und ein Instrumentarium zum zielgerichteten Mitteleinsatz zu schaffen. Eine Steuerung von Hochschulen allein über Kosten wird nicht ausreichend sein, wenn nicht zugleich die Auswirkungen auf Qualität und Wirkung des Handelns berücksichtigt werden. Aus diesem Grunde sind die Hochschulen bestrebt, die ausgewogene Entwicklung dieser Zielfelder zu beachten.

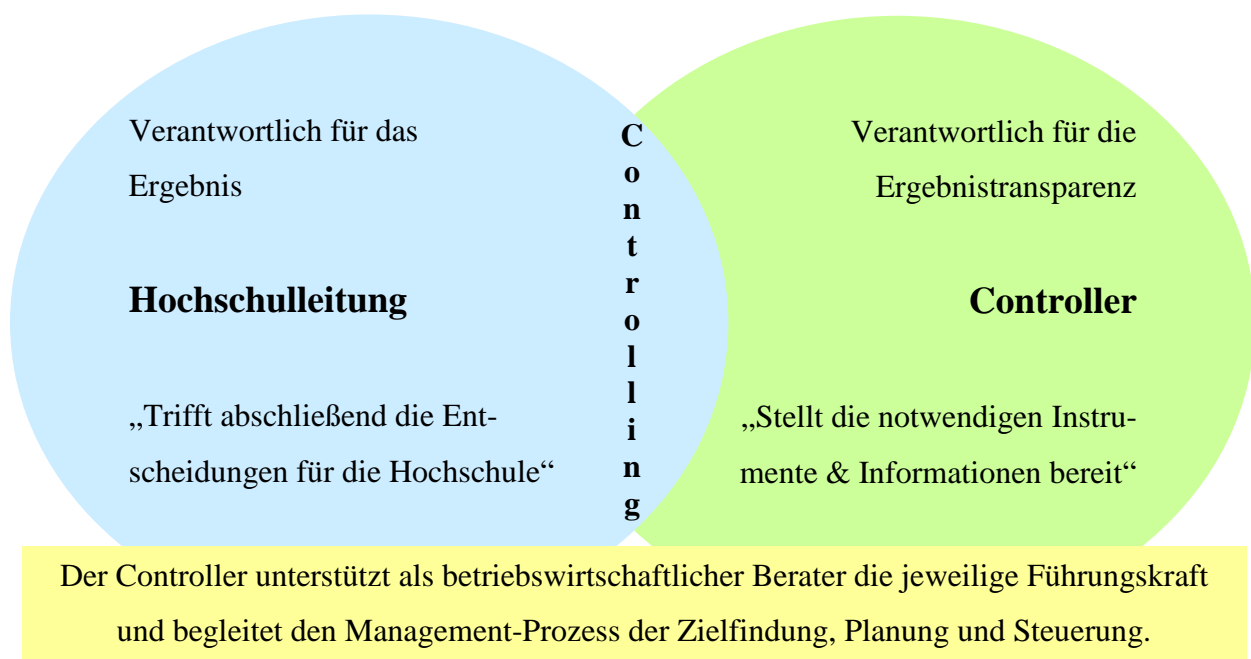


Abbildung 2: Controlling

Die KLR stellt einen Teilbereich des Controllings dar. Da der/die ControllerIn eine Beratungs- und Servicefunktion gegenüber der Hochschulleitung und allen übrigen Entscheidungsträgern hat, wird er/sie der/die zentrale Verantwortliche für die KLR. In dieser Funktion obliegt ihm/ihr die Entwicklung von Richtlinien für alle Verfahrensabläufe im Betrieb der KLR, z.B. für die Qualitätssicherung der Daten, für notwendige Anpassungen des Produktkatalogs und der sonstigen Kostenträgerdefinitionen, des Kosten- und Leistungsartenplans und des Kostenstellenplans sowie ggf. Veränderungen der Rechnungssystematik. Darüber hinaus hat er/sie die Umsetzung des KLR-Verfahrens in dem jeweiligen gewählten KLR-DV-System im Rahmen der Systemkonfiguration zu beaufsichtigen und zu unterstützen.

Weiterhin koordiniert der/die ControllerIn die Planung und Berichterstellung in der KLR. Bei Abweichungen von Plangrößen analysiert er/sie in Absprache mit den Kostenstellen- und Kostenträgerverantwortlichen die Ursachen und unterstützt sie bei der Formulierung von Gegenmaßnahmen.

Aufgrund des dargestellten umfangreichen und zentralen Aufgabenbereichs sollte je nach Hochschulgröße der/die ControllerIn als EntscheidungsvorbereiterIn organisatorisch der Hochschulleitung oder der Finanzabteilung zugeordnet sein.

Die Tätigkeiten des/der Controllers/ControllerIn an einer Hochschule sind in erster Linie operativ orientiert. Dies bedeutet, dass der/die ControllerIn regelmäßig Abweichungsanalysen durchführen und daraus resultierend Vorschläge für den Abbau von Störgrößen und Verbesserungsmaßnahmen unterbreiten wird. Nachfolgend wird das Zusammenwirken des operativen Controllings mit anderen Organisationsbereichen der Hochschule dargestellt und erläutert.

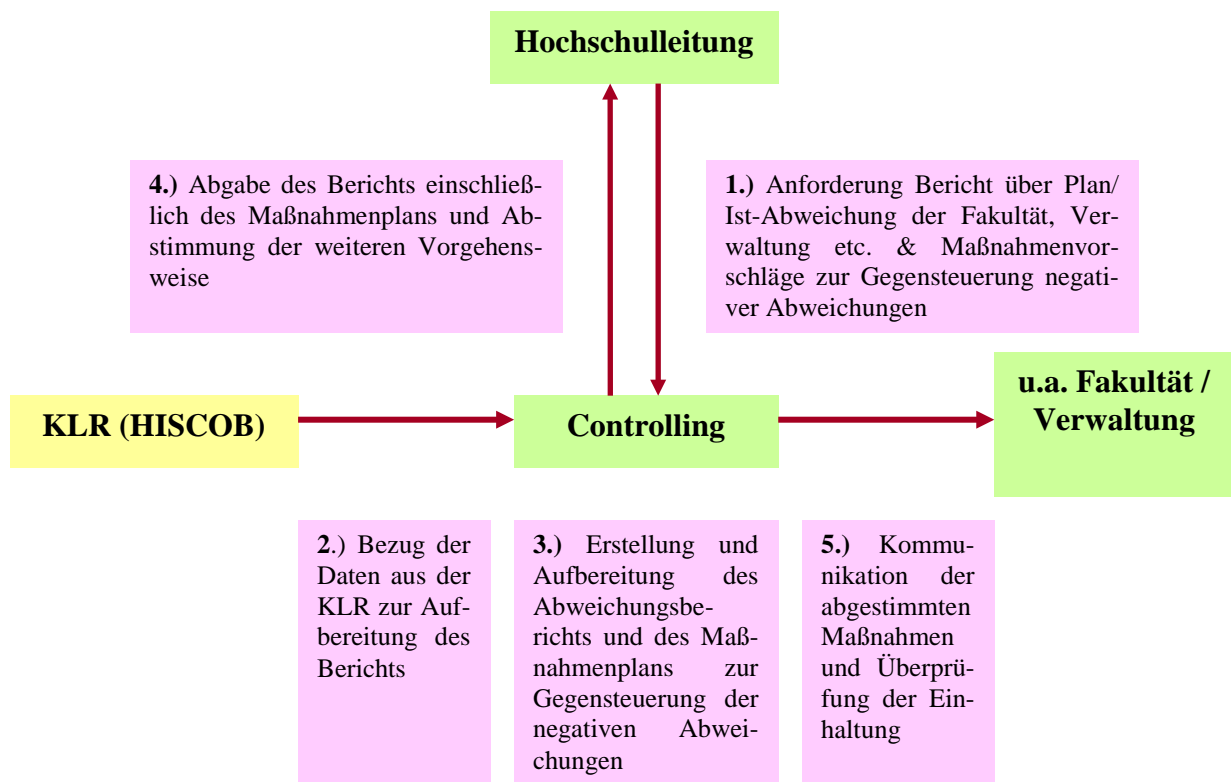


Abbildung 3: Operatives Controlling an Hochschulen

Darüber hinausgehend nimmt der/die ControllerIn langfristige strategische Aufgaben wahr. Hierbei wirkt er/sie bei der Analyse, Auswahl und Entwicklung der strategischen Planungsinstrumente und -methoden mit. Dem/Der ControllerIn obliegt es, die Chancen und Risiken rechtzeitig zu erkennen. Dazu müssen die Ziele eindeutig formuliert, erreichbar und vor allem messbar sein. Die Auswertungen, die der/die ControllerIn vornimmt, sollten in der Weise strukturiert und definiert sein, dass ein Benchmarking innerhalb und zwischen den Hochschulen jederzeit möglich ist.

### **3. Kosten- und Leistungsrechnung**

Durch die Jahresrechnung und die Haushaltspläne werden die finanzwirtschaftlichen Soll- und Ist-Rechnungen Externen zugänglich gemacht. Die Rechnungslegung der öffentlichen Haushalte, die Kameralistik, ist jedoch so speziell, dass Haushaltsplan und Jahresrechnung häufig nur von Fachleuten verstanden werden können. In Zukunft soll neben der Finanzbuchhaltung (in Form der Kameralistik) eine KLR als eigenständige Rechnung geführt werden. Dies ist erforderlich, um die bisher auf die Inputseite gelenkte Sichtweise zu erweitern und soll durch Produkt- und Projektdefinitionen, also einer Darstellung der Leistungen der Hochschulen, ermöglicht werden. Darüber hinaus ist es im Hinblick auf eine verstärkte Budgetierung der Hochschulhaushalte notwendig, eine zuverlässige und konstante Grundlage für die Planung der hochschulinternen Mittelverteilung zu schaffen. Nur dadurch wird es gelingen, die vorhandenen finanziellen Ressourcen sachgerecht und wirtschaftlich einzusetzen.

Die Hochschulen führen die KLR als betriebswirtschaftliches Instrument zur Ergänzung der Kameralistik ein. Zusätzlich zu den bereits aus der Kameralistik gewonnenen Daten soll der Einsatz der „Erweiterten Kameralistik“ sowohl die Kosten- und Leistungsstrukturen der einzelnen Organisationseinheiten transparenter gestalten als auch die Kosten und Erlöse der einzelnen Verwaltungsprodukte sowie die Leistungen der Verwaltungseinheiten und die Effizienz des Ressourceneinsatzes erfassen. Des Weiteren können mit Hilfe der KLR Konsequenzen und Maßnahmen für künftige Kostenbelastungen abgeleitet und Informationen für eine rationale Entscheidungsfindung geliefert werden.

#### **3.1. Ziele und Aufgaben der KLR**

Primäre Aufgabe der KLR ist die systematische Erfassung aller Kosten und Erlöse, die bei der Leistungserstellung entstehen sowie deren verursachungsgerechte Zuordnung zu den Organisationseinheiten und Produkten / Projekten. Diese verursachungsgerechte Erfassung von Kosten und Erlösen soll die Transparenz über die Kostenentstehung schaffen und den entspre-



chenden Organisationseinheiten – insbesondere den Fakultäten – in Form von Kostenstellen und Kostenträgerberichten zur Verfügung gestellt werden.

Die Daten der KLR stellen die Grundlage für die interne Steuerung dar und bilden die Basis für die Beurteilung der Wirtschaftlichkeit. Den jeweiligen Entscheidungsträgern sollen die entscheidungsrelevanten Informationen über die Entstehung und Struktur der verursachten Kosten und Leistungen, mit denen die Hochschule so effizient und effektiv wie möglich im Rahmen der haushaltsrechtlichen Vorgaben gesteuert werden kann, zur Verfügung gestellt werden. Die KLR soll – ergänzend zu den kameralen Daten – insbesondere neue Impulse bei der Mittelverteilung geben sowie zur Stärkung des allgemeinen Kostenbewusstseins beitragen. Trotz der einheitlichen Strukturen, die die Hochschulen gemeinsam ausgearbeitet haben, wird es den einzelnen Hochschulen möglich sein, die internen Zielsetzungen den individuellen Bedürfnissen anzupassen und den Fokus auf die jeweils hochschulspezifischen Schwerpunkte zu legen. Mit Hilfe der standardisierten Strukturen ist eine einheitliche Vorgehensweise der KLR gesichert und somit eine Vergleichbarkeit zwischen den Hochschulen gewährleistet.

Nach dem Rahmenkonzept stehen folgende Ziele der KLR im Vordergrund:

- Schaffung von Kosten- und Leistungstransparenz,
- Planung und Steuerung der Leistungserstellung sowie
- Verbesserung der Wirtschaftlichkeit.

Darüber hinaus sehen die Hochschulen folgende weitere Zielsetzungen für die KLR in ihrem Geschäftsbereich vor:

- Wirtschaftlichkeitskontrolle /-betrachtung

Hierbei steht im Vordergrund, mit Hilfe der KLR festzustellen, ob der Verbrauch an Produktionsfaktoren in einem sinnvollen Verhältnis zu den entstandenen Produkten / Projekten steht.

- Entscheidungsunterstützung

Die KLR soll Kosteninformationen für unterschiedliche Entscheidungen, z.B. über Fremdvergabe oder Eigenerstellung von Leistungen sowie über Kauf oder Miete von Gegenständen des Anlagevermögens, bereitstellen.

- Realisierung von internen und externen Leistungsvergleichen mit der Konsequenz von Leistungsanreizen

Zu berücksichtigen ist auch, dass die zu erstellenden Berichte, die letztendlich Grundlage für interne Entscheidungen einer Hochschule sind, unterschiedlich ausgestaltet sein können und vom Anforderungsprofil der Hochschulleitungen und der Fakultäten abhängig sind. Eine wesentliche Basis für die Erstellung der Berichte sind die Daten, die aus der KLR gewonnen werden. Dies bedeutet, dass die einzelnen Hochschulen bei der Implementierung der KLR klare Zielvorgaben definieren sollten. Nur auf diesem Wege kann gewährleistet werden, dass die KLR steuerungsrelevante Informationen zur Verfügung stellen kann.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Ziele und Aufgaben der KLR im Rahmen der Verwaltungsmodernisierung darin bestehen, die Hochschulleitung rechtzeitig mit steuerungsrelevanten Informationen zu versorgen, die besonders die Wirtschaftlichkeit einzelner Produkte / Projekte und Bereiche betreffen. Dadurch können zeitnah Anpassungsmaßnahmen vorgenommen werden.

### 3.2. Bausteine der KLR

Die klassische KLR setzt sich aus den drei Bausteinen Kostenarten-, Kostenstellen- und Kostenträgerrechnung zusammen. Die Kostenartenrechnung zeigt auf, welche Kosten und Erlöse entstanden sind. Die Kostenstellenrechnung verschafft einen Überblick über die Herkunft der Kosten und Erlöse und lässt bereits strukturbezogene Aussagen zu. Demgegenüber beantwortet die Kostenträgerrechnung die Frage, wofür die Kosten und Erlöse entstanden sind.

Alle drei Rechnungsarten müssen in der konzeptionellen Phase und darüber hinaus fortlaufend an die Informationsbedürfnisse der jeweiligen Hochschule angepasst werden. Da Kosten und Erlöse allein noch keine ausreichenden Informationen geben und keine Vergleichbarkeit ermöglichen, müssen den Kostengrößen Leistungen gegenübergestellt werden. Aus diesem Grunde ist es erforderlich, ein Kennzahlensystem zu entwickeln.



Abbildung 4: Bausteine der KLR

### 3.3. Die „Erweiterte Kameralistik“

Eine KLR im öffentlichen Bereich lässt sich sowohl an das System der doppelten Buchhaltung (Betriebsbuchhaltung) als auch an das der Verwaltungskameralistik („Erweiterte Kameralistik“) anbinden. Es wurde entschieden mit der „Erweiterten Kameralistik“ zu arbeiten, sodass das Grundsystem der Verwaltungskameralistik erhalten bleibt. Dadurch ist es möglich, die KLR direkt aufzubauen, ohne ein neues Buchungsverfahren wie die Doppik einführen zu müssen.

### 3.4. Software für die Implementierung der KLR

Wie bereits dargestellt, war es eines der Hauptziele, ein softwareunabhängiges Fachkonzept zu erstellen. Unabhängig hiervon musste die Entscheidung getroffen werden, welche Software an den Hochschulen zum Einsatz gelangen soll. Die KanzlerInnen der Hochschulen haben sich im Jahre 2007 entschieden, für die Einführung der KLR das Produkt HISCOB-GX der Firma HIS GmbH einzusetzen. Die einzusetzende Software sollte über alle Hochschulen für angewandte Wissenschaften abgestimmt und zukunftsfähig sein.

## **4. Kosten- und Erlösartenrechnung<sup>3</sup>**

In der KLR werden große Mengen an Daten systematisiert und verarbeitet. Grundlage aller Berechnungen sind die Kosten und Erlöse, die an einer Hochschule an den unterschiedlichsten Stellen entstanden sind. Diese Werte erreichen den Kostenrechner daher auch aus vielen verschiedenen Quellen (Mittel-, Personalbewirtschaftung, Anlagenbuchhaltung etc.). Zur Abstimmung dieser Daten sowie zur Überwachung deren Vollständigkeit und Korrektheit ist ein Verfahren notwendig, das die Werte übernimmt, prüft und für die KLR aufbereitet. Diese Aufgabe obliegt der Kostenartenrechnung, die damit die Grundlage für die KLR darstellt und den Ausgangspunkt für die nachfolgende Kostenstellen- sowie Kostenträgerrechnung bildet. Mit ihrer Hilfe werden demnach alle in einer Kostenrechnungsperiode anfallenden Kosten und Erlöse erfasst und nach ihrer Art gegliedert.

Wichtigste Aufgabe der Kostenartenrechnung ist es, die Kosten vollständig und überschneidungsfrei zu erfassen und nach ihren Arten zu gliedern. Einzelne Kosten- und Erlösarten können somit von Jahr zu Jahr verglichen werden, um dadurch festzustellen, welche Kosten- und Erlösarten einen überproportionalen Anteil an einer Hochschule haben. Aus diesem Grunde gewährt die Kostenartenrechnung unter anderem einen Überblick über die Struktur der Kosten und Erlöse.

### **4.1. Bayerischer Kontenrahmen<sup>4</sup>**

Der Bayerische Kontenrahmen (BayKR) stellt ein Raster dar, auf dessen Basis die Hochschulen die Bildung der Kosten- und Erlösarten (Kosten- und Erlösartenplan) und der Bestandskonten der Anlagenbuchhaltung (Bestandskontenplan) unter Berücksichtigung der Grundsätze der Vollständigkeit, Eindeutigkeit und Anwenderfreundlichkeit aufgebaut haben. Durch den BayKR ist die Systematik der Konten und die Mindestgliederungstiefe der Kosten-

---

<sup>3</sup> Im Folgenden Kostenartenrechnung genannt.

<sup>4</sup> Vgl. kpmg Consulting GmbH (Dezember 2005): KLR-Rahmenkonzept für den Freistaat Bayern, a.a.O. S. 8.

und Erlösarten sowie der Anlagebestandskonten vorgegeben. Dadurch wird ein einheitlicher Aufbau an allen Hochschulen gewährleistet.

Der BayKR gliedert sich in 10 Kontenklassen. Die Kontenklassen 1 bis 4 stellen Reservekontenklassen dar, die für zukünftige Ausbaustufen des Rechnungswesens (Aufwands- und Ertragskonten) genutzt werden können. Derzeit sind sie nicht im Kontenrahmen enthalten.

Für die Definition von fachhochschulspezifischen Kosten- und Erlösarten wurde im Rahmen des Workshops „Kosten- und Erlösartenhandbuch“ die Notwendigkeit ersichtlich, den BayKR um eine weitere Kosten- / Erlösartenobergruppe (86 - Weitere Erlöse) zu ergänzen. Der an die Bedürfnisse der Hochschulen individuell angepasste BayKR ist der Anlage 5 (Kontenrahmen der bayerischen Hochschulen für angewandte Wissenschaften) zu entnehmen.

## 4.2. Kosten- und Erlösartenplan

Der Kosten- und Erlösartenplan der Hochschulen stellt eine Übersicht über die im Einzelnen zu führenden Kosten- und Erlösarten dar, die jeweils in Kontenklassen bzw. Kosten- / Erlösarten-Obergruppen zusammengefasst werden können. Im Kosten- und Erlösartenplan werden nur die Kosten- und Erlösarten erfasst, die auch tatsächlich an den Hochschulen benötigt werden.

### 4.2.1. Anforderungen des Rahmenkonzepts<sup>5</sup>

Durch das Rahmenkonzept und den Bayerischen Kontenrahmen ist bereits eine Mindestgliederungstiefe für den Kosten- und Erlösartenplan vorgegeben. Auch sind bei der Erstellung und Strukturierung eines Kosten- und Erlösartenplans die Grundsätze der Vollständigkeit, der Eindeutigkeit, der Anwenderfreundlichkeit und der Erweiterbarkeit zu berücksichtigen.

---

<sup>5</sup> Vgl. kpmg Consulting GmbH (Dezember 2005): KLR-Rahmenkonzept für den Freistaat Bayern, a.a.O. S. 9ff..

Die vollständige Zuordnung und Übereinstimmung von Titeln zu Kosten- und Erlösarten sowie die Ergänzung um die nicht im öffentlichen Haushaltswesen enthaltenen Kosten und Erlöse zählen ebenso zu den Anforderungen des Rahmenkonzepts wie die vollständige Überführung der Haushaltstitel zu den Kosten- und Erlösarten und umgekehrt, wobei darauf zu achten ist, dass mehrere Titel nicht in einer Kosten- oder Erlösart zusammenzufassen sind.

Der durch das Rahmenkonzept standardisierte Kosten- und Erlösartenplan dient der systematischen und einheitlichen Gliederung sowie der Bezeichnung der Kosten- und Erlösarten. Bezüglich der Nummernsystematik sind vier Gliederungsebenen vorgesehen, wobei die beiden obersten Ebenen des Kosten- und Erlösartenplans für die Hochschulen verbindlich sind. Die vorgesehene dritte und vierte Gliederungsebene kann behördenspezifisch detailliert ausgestaltet werden, sodass es diesbezüglich den Hochschulen möglich war, die besonderen Anforderungen an einen Kosten- und Erlösartenplan in die vorgegebene Struktur zu integrieren. Die vier Gliederungsebenen des Rahmenkonzepts sind nachfolgend abgebildet.

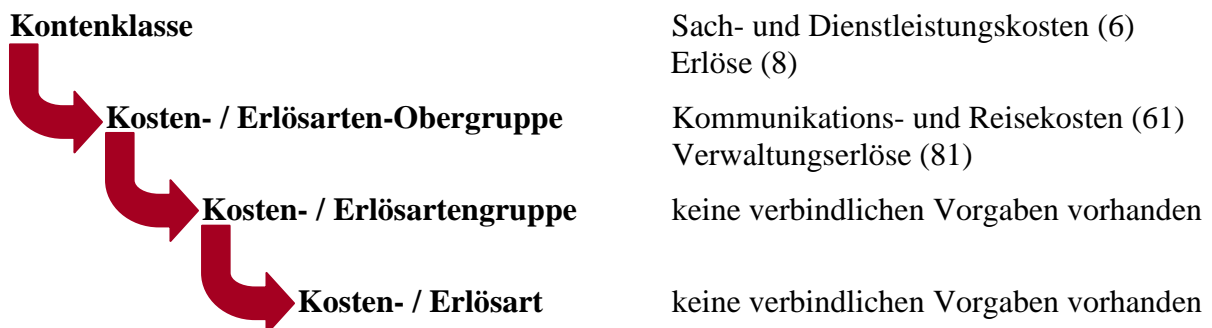


Abbildung 5: Vorgesehene Gliederungsebenen des Kosten- und Erlösartenplans des Rahmenkonzepts

#### 4.2.2. Abgrenzungsrechnung

Wesentliche Aufgabe der Abgrenzungsrechnung der Hochschulen ist es, die Einnahmen und Ausgaben aus der Haushaltsrechnung, die nicht in die KLR übernommen werden dürfen, zu filtern. Grundlage für die Abgrenzung, welche Haushalts- und Kassenbuchungen in die KLR zu übernehmen sind, bilden die Obergruppen des Bayerischen Gruppierungsplans. Kriterien für die Übernahme von Einnahmen und Ausgaben sind:

- **die Behördenrelevanz**

Die Behördenrelevanz umfasst den leistungsbezogenen / betriebsbedingten Güter- und Leistungsverbrauch. Voraussetzung ist das Bestehen einer Leistungsverbundenheit (Sachzielbezogenheit). Dies bedeutet, dass nur diejenigen Obergruppen betrachtet werden, die im Alltagsgeschäft der Hochschulen von Bedeutung sind.

- **die Werterelevanz**

Eine Bewertung der leistungsbezogenen Verbrauchsmengen hat zu erfolgen, da Kosten und Erlöse als der in Geld bewertete Werteverzehr bzw. -zuwachs einer Rechnungsperiode definiert werden.

- **die Nutzungsrelevanz**

Bei der Nutzungsrelevanz ist ausschlaggebend, inwiefern einzelne Titel(obergruppen) noch bebucht werden. Nur Titel, die auch tatsächlich an den Hochschulen bebucht werden, sollen im Kosten- und Erlösartenplan zu einer oder mehreren Kosten- oder Erlösarten zugeordnet werden.

#### **4.2.3. Umsetzung an den Hochschulen**

Die bayerischen Hochschulen für angewandte Wissenschaften haben ein einheitliches Kosten- und Erlösartenhandbuch (Anlage 6) erstellt. Bei der Erstellung des Kosten- und Erlösartenhandbuchs wurden die vier Grundsätze (Vollständigkeit, Eindeutigkeit, Anwenderfreundlichkeit und Erweiterbarkeit) des Rahmenkonzepts zum Aufbau eines Kosten- und Erlösartenplans vollständig umgesetzt. Bezüglich der Gliederungssystematik haben sich die Hochschulen an die verbindlichen beiden obersten Ebenen gehalten und die vom Rahmenkonzept vorgesehenen vier Gliederungsebenen durch eine fünfte ergänzt.

Die Beachtung der Abgrenzungskriterien (Behörden-, Werte- und Nutzungsrelevanz) sowie die Berücksichtigung der Zuordnungsliste Kontenrahmen – Haushaltssystematik (Anlage 2 des Rahmenkonzepts) bei der Zuordnung der Kosten- und Erlösarten zu den jeweiligen Titeln eines Kapitels obliegt jeder einzelnen Hochschulen.



Um die Aussagekraft der KLR zu steigern, war es notwendig, alle denkbaren Kostenarten hinterlegen zu können. Für die Praxis hat dies zur Folge, dass dem/der BearbeiterIn mehrere Kostenarten zur Auswahl angeboten werden und diese/r die entsprechende Kostenart auswählen kann. Sofern detaillierter als vom Rahmenkonzept vorgeschrieben gebucht wird, handelt es sich hierbei um eine Konkretisierung des Rahmenkonzepts.

#### 4.2.3.1. Behandlung von Personalkosten

Die korrekte Erfassung der Personalkosten ist für die Beurteilung der Wirtschaftlichkeit der Hochschulen außerordentlich bedeutsam, da die Personalkosten den größten Kostenfaktor darstellen.

Gemäß Rahmenkonzept ist festzulegen, ob die aus dem Bezügeverfahren ermittelten Personalistkosten oder die vom Bayerischen Staatsministerium der Finanzen vorgegebenen, standardisierten Personaldurchschnittskosten zum Einsatz kommen bzw. auf Basis der in der Haushaltsrechnung gebuchten Personalausgaben einer behördenspezifischen Ermittlung der Personalkostensätze erfolgt.<sup>6</sup>

Die Hochschulen beabsichtigen sowohl die Personalist- als auch die Personaldurchschnittskosten aus dem Bezügeverfahren in die KLR zu importieren.

Für den Import der Personalistkosten gibt es zwei verschiedene Verfahren, welche im Folgenden näher beschrieben werden.

#### **Personalistkosten unter Verwendung der „Konverter-Lösung“**

Als Personalistkosten werden in der KLR bereits die Kosten für die über den Hochschulhaushalt finanzierten Angestellten inkl. Lehrbeauftragte, studentische Hilfskräfte, Tutorien, Drittmittelpersonal erfasst, da diese - mit Ausnahme der Lehrbeauftragten - in den jeweiligen Hochschulen im Mittelbewirtschaftungssystem nacherfasst werden. Alle anderen Personalkosten werden zentral in dem zuständigen Landesamt für Finanzen berechnet, ausgewiesen und erfasst. Die Hochschulen werden mit Hilfe einer Schnittstelle zum Bezügeverfahren die Personalistkosten für Bedienstete auf Planstellen in die KLR einfließen lassen. Ohne diese Anbindung wäre es den Hochschulen nicht möglich, sämtliche Personalistkosten in der KLR auszuweisen. Das Landesamt für Finanzen wurde aus diesem Grunde mit Schreiben vom 19.09.2007 des Bayerischen Staatsministeriums der Finanzen (Anlage 3) beauftragt, eine Anbindung der Hochschulen gemäß der Schnittstellendefinition von HISCOB-GX zu prüfen und

---

<sup>6</sup> Vgl. kpmg Consulting GmbH (Dezember 2005): KLR-Rahmenkonzept für den Freistaat Bayern, a.a.O. S. 35.

– vorausgesetzt diese Lösung erfüllt die Anforderungen der Hochschulen – entsprechend einzurichten. Bei einem positiven Prüfergebnis wird das Landesamt für Finanzen das für die Datenlieferung an die Hochschulen notwendige Programm entwickeln, betreuen und betreiben.

### Personalistkosten unter Verwendung des Klinikdatensatzes

Die Personalistkosten werden der KLR mit Hilfe des Imports des (erweiterten) Klinikdatensatzes nach HISFSV-GX und der anschließenden Übergabe der Exportdatei nach HISCOB-GX zur Verfügung gestellt. Den Hochschulen ist es in diesem Zusammenhang überlassen, welche Variante sie für den Import nach HISFSV-GX wählen.

Folgende Varianten stehen den Hochschulen zur Verfügung:

System-schlüssel "BPERSV"	Verbuchung in FSV Tabelle „huel“			Vorbereitung für den Export nach COB	
	Export in FSV-Tabelle "huel"	Kriterien für Zusammenführung (Festlegung - Klinik-DTA)	Export Tabelle „huel“ nach COB	Export in Tabelle „klinik_imp“	Export aus Tabelle „klinik_imp“ nach COB
1	Ja	Kapitel/Titel	Ja	Nein	-
2	Ja	Kapitel/Titel	Nein	Ja	Ja
3	Nein	-	-	Ja	Ja
4	Ja	Kapitel/Titel und KSt + KTr	Nein	Ja	Ja
5	Ja	Kapitel/Titel und KSt + KTr	JA	Nein	-
6	Ja	Kapitel/Titel	Nein	Nein	-

Die Hochschulen können die Kostenarten für die Zuordnung der Personalkosten aus der im erweiterten Klinikdatensatz enthaltenen Lohnart generieren oder aus der FSV-Festlegung übernehmen.

### Personaldurchschnittskosten unter Verwendung der VZÄ-Schnittstelle

Nach Freischaltung der für die Ermittlung der Personaldurchschnittskosten notwendige VZÄ-Schnittstelle werden die Rahmenbedingungen für den Import nach HISCOB-GX beschrieben und anschließend in das KLR-Fachkonzept eingearbeitet.

Bei allen Importverfahren ist zu beachten, dass die Hochschulen die KLR-relevanten Daten im Personalverwaltungssystem (VIVA) einheitlich erfassen, sodass eine eindeutige „Identifi-

zierung“ der gelieferten Informationen erfolgen kann und eine Weiterverarbeitung möglich ist. Für die Hochschulen geht damit einher, dass sie die erforderlichen Daten erfassen und in geeigneter Form dem Landesamt für Finanzen zur Verfügung stellen. Die Hinterlegung der KLR-relevanten Daten erfolgt im Bezügeverfahren.

Mit Schreiben des Bayerischen Staatsministeriums der Finanzen vom 24. Januar 2007 wurde der Verzicht auf Zeitaufschreibung an den Hochschulen als Ausnahme vom KLR-Rahmenkonzept genehmigt (Anlage 2). Mit Hilfe der prozentualen Aufteilung wird eine verursachungsgerechte Zuordnung von Personalkosten zu den jeweiligen Kostenstellen / Kostenträgern in einem sinnvollen Verhältnis von Aufwand und Nutzen sichergestellt. Mit dem Genehmigungsschreiben zum Fachkonzept wurde der prozentualen Erfassung der Zeitanteile als Ausnahme vom Rahmenkonzept zugestimmt.

Die Personalkostensätze auf Basis der Personalistkosten werden im Bezügeverfahren berechnet und beinhalten gemäß Rahmenkonzept nachstehende Bestandteile:<sup>7</sup>

1. Alle laufenden Bezüge wie
  - Grundgehalt,
  - Familienzuschlag,
  - Stellenzulage,
  - Vermögenswirksame Leistungen,
2. Sonderzuwendungen,
3. laufende Zuschläge und Zuschüsse:
  - Leistungszulagen ProfessorInnen W-Besoldung,
4. sonstige laufende Personalkosten:
  - AG-Aufwand zur Sozialversicherung,
  - AG-Aufwand zur Zusatzversorgung,
  - AG-Pauschalsteuern,
5. zeitweise Mehrarbeiten,
6. einmalige Zuschläge und Zuschüsse:

---

<sup>7</sup> Vgl. kpmg Consulting GmbH (Dezember 2005): KLR-Rahmenkonzept für den Freistaat Bayern, a.a.O. S. 35.

- Leistungszulagen ProfessorInnen W-Besoldung,
- 7. Schicht- und Wechseldienstzulagen,
- 8. sonstige einmalige Personalkosten,
- 9. sonstige zeitweise Personalkosten.

Sonstige neutrale Personalkosten wie z.B.

- Jubiläumszuwendungen,
- Prämien,
- Leistungszulagen (nicht ProfessorInnen W-Besoldung),
- sonstige Personalnebenkosten,
- Erlass / Niederschlagungen

bleiben (soweit technisch möglich) unberücksichtigt.

An den Hochschulen wurden im Laufe der Umsetzung der Schnittstelle zum Bezügeverfahren unter Verwendung der „Konverter-Lösung“ Kostenarten im Bereich der Kostenartenobergruppen 55 (laufende Personalkosten) und 56 (einmalige / zeitweise Personalkosten) definiert. Unter diesen Kostenartenobergruppen werden sämtliche Personalistkosten dokumentiert, die aus dem Bezügeverfahren gewonnen werden. An den Hochschulen KLR-relevant erfasste Personalistkosten werden unter der Kostenartenobergruppe 51 (Dienstbezüge und dgl.) abgebildet. Damit ist gewährleistet, dass eine Differenzierung der an den Hochschulen gebuchten Personalistkosten und der aus dem Bezügeverfahren zur Verfügung gestellten Daten vorgenommen werden kann.

Personaldurchschnittskosten werden entsprechend dem Rahmenkonzept unter der Kostenartengruppe 589 (Personaldurchschnittskosten) abgebildet.

Gemäß Schreiben vom 19.09.2007 des Bayerischen Staatsministeriums der Finanzen wurde abweichend vom KLR-Rahmenkonzept auf eine 1:N-Zuordnung von Haushaltstitel und Kostenarten für die Personalkosten verzichtet.

Zur Definition von Umlageschlüsseln wird die Anzahl der Beschäftigten einer Hochschule, die aus dem Bezügeverfahren zur Verfügung gestellt werden, herangezogen. Näheres hierzu ist dem Kapitel 7.3.4. – Umlageschlüssel – zu entnehmen.

#### 4.2.3.2. Behandlung kalkulatorischer Kosten

Kalkulatorische Kosten stellen Kosten der KLR dar, denen keine Ausgaben<sup>8</sup> oder Ausgaben in anderer Höhe der Kameralistik gegenüberstehen. Bei kalkulatorischen Kosten wird zwischen Anders- und Zusatzkosten unterschieden. Anderskosten ergeben sich durch abweichende Bewertungen des Güterverbrauchs in der kameralistischen und kalkulatorischen Rechnung. In der Haushaltsrechnung der Hochschulen gibt es keinerlei Ansätze für kalkulatorische Kosten. Die in der KLR ermittelten kalkulatorischen Kosten stellen Zusatzkosten dar, denen in der Regel keine Ausgaben gegenüberstehen. Kalkulatorische Kosten sind bspw.:

- kalkulatorische Abschreibungen,
- kalkulatorische Mieten,
- kalkulatorische Zinsen<sup>9</sup>

Kalkulatorische Abschreibungen stellen den Ressourcenverbrauch durch Nutzung der Anlagegüter dar und erfassen die Wertminderungen des Anlagevermögens. An den Hochschulen werden die linearen kalkulatorischen Abschreibungen auf Basis der Anschaffungskosten zu Grunde gelegt (monatliche kalkulatorische Abschreibung = Anschaffungs- / Herstellungswert / voraussichtliche Nutzungsdauer in Monaten). Inwiefern zu einem späteren Zeitpunkt bei der Berechnung der kalkulatorischen Abschreibungen der Wiederbeschaffungswert zu Grunde gelegt werden soll, um die tatsächlichen Wertminderungen der Anlagegüter im Rechnungszeitraum zu ermitteln, ist derzeit noch offen.

---

<sup>8</sup> Da es an den bayerischen Hochschulen flächendeckend keine Gewinn- und Verlustrechnung gibt, wird hier von Ausgaben und nicht – wie betriebswirtschaftlich vorgesehen – von Aufwendungen gesprochen.

<sup>9</sup> Bei Bilanzierungspflichtigkeit der Hochschule erforderlich

Im Bereich der kalkulatorischen Kosten haben die Hochschulen im Rahmen des Workshops „Inventarisierung / Anlagenbuchhaltung“ die Kostenarten für die kalkulatorischen Abschreibungen definiert.

Gliederungsebene:	Kosten-/Erlösarten-Nr.	Titel	Kosten-/Erlösartenbezeichnung
Kontenklasse	7		Kapital- und Risikokosten
Kostenartenobergruppe	70		Kapitalkosten
Kostenartengruppe	700		Kalkulatorische Abschreibungen
Kostenartenuntergruppe	7000		Kalkulatorische Abschreibungen auf technische Anlagen und Maschinen
Kostenart	70000		Abschreibungen auf technische Anlagen, Maschinen, wissenschaftliche Geräte (außer EDV)
Kostenart	70001		Abschreibungen auf spezielle physikalische Geräte
Kostenart	70010		Abschreibungen der Datenverarbeitung
Kostenartenuntergruppe	7002		Kalkulatorische Abschreibungen für Betriebs- und Geschäftsausstattung
Kostenart	70020		Abschreibungen auf sonstige Betriebs- und Geschäftsausstattung
Kostenart	70021		Abschreibungen auf Büromöbel und Ausstattung von Diensträumen

Abbildung 6: Auszug aus dem Kosten- und Erlösartenhandbuch „kalkulatorische Abschreibungen“

Da es sich teilweise um sehr spezifische Abschreibungskostenarten handelt und eine Vergleichbarkeit zwischen und innerhalb der Hochschulen gewährleistet werden soll, haben sich die Hochschulen für angewandte Wissenschaften entschieden, diese Kostenarten sowie die entsprechende Nutzungsdauer bei der jeweiligen Klassifikation zu hinterlegen. Näheres zur Festlegung der Nutzungsdauer und der Ausarbeitung eines einheitlichen Klassifikationschlüssels sowie der Ermittlung der Anschaffungskosten ist in Kapitel 8 Inventarisierung / Anlagenbuchhaltung erläutert.

Neben den kalkulatorischen Abschreibungen ist an den Hochschulen die Berechnung kalkulatorischer Mieten vorgesehen. Diese werden für alle nicht angemieteten Räumlichkeiten der Hochschulen angesetzt. Für die Berechnung der kalkulatorischen Mieten sollen unterschiedliche Preise je Raumart Berücksichtigung finden. Basismietpreis bildet die von der Bayerischen

Immobilien-gesellschaft ermittelte ortsübliche Kaltmiete je m<sup>2</sup> für Büroräumlichkeiten; diese wird mit der gewichteten Hauptnutzfläche multipliziert. Durch die Gewichtung der Hauptnutzfläche wird sichergestellt, dass für unterschiedliche Raumarten differenzierte kalkulatorische Mieten berechnet werden können. Die Raumarten der Hochschulen entsprechen der Raumnutzungsart nach der DIN 277. Diese Raumnutzungsarten werden Kostenflächenarten zugeordnet, sodass Kategorien von Räumen unterschieden werden können. Für die einzelnen Raumkategorien / Kostenflächenarten werden verschiedene Gewichtungen herangezogen.

Die für die Hochschulen definierten Kostenflächenarten und Gewichtungsfaktoren stellen sich wie folgt dar:

	<b>Kostenflächenart</b>	<b>Gewichtung</b>
0	Nebennutzfläche (NNF) Funktionsfläche (FF) Verkehrsflächen (VF)	0,00
00	Raumnutzungsart (RNA) wird nicht verwendet	0,00
1	Lagerfläche, Archiv, Magazin, Kopierraum, Sammlung, Erste-Hilfe-Raum	0,50
2	Büroraum (Büroergänzungsraum nicht gesondert), Lesesaal, Empfangsraum, Schalterraum, Pforte	1,00
3	Seminarraum, Besprechungsraum, Sitzungsraum, Praktikumsraum, Studio, Atelier, Sporträumlichkeiten, Zeichensaal, Cafeteria, Mensa, Gemeinschaftsraum	1,10
4	Hörsaal	1,20
5	Rechnerraum, EDV-Raum, EDV-Übungsraum, Sprachlabor	1,40
6	Labor inkl. Werkstätten, Laborvorbereitungsraum	2,00
7	Labor inkl. Werkstätten und Laborvorbereitungsraum mit besonderem Aufwand (z.B. Energie, Wasser etc.)	3,00
8	Speziallabore (z.B. Strahlenschutz)	bis 5,00

Abbildung 7: Kostenflächenarten und deren Gewichtung

Nähere Erläuterungen zur Abbildung der Kostenflächenarten sind ebenso wie die Zuordnung der einzelnen Raumnutzungsarten nach der DIN 277 zu den fachhochschulspezifischen Kostenflächenarten und Gewichtungen den Anlagen 10 und 11 zu entnehmen.



Der Ansatz der kalkulatorischen Zinsen orientiert sich grundsätzlich am Kapitalmarktzins.<sup>10</sup> Infolgedessen ist die Einheitlichkeit des Zinssatzes für die KLR und die EU-Trennungsrechnung gewährleistet. Daraus ergibt sich eine vom Standardzinssatz des Rahmenkonzeptes genehmigte Abweichung.

#### 4.2.3.3. Behandlung von Zuweisungen und Zuschüssen

Auch bei der Frage, inwiefern Zuweisungen und Zuschüsse in die KLR übernommen werden, spielten die Abgrenzungskriterien der Behörden- sowie Werte- und Nutzungsrelevanz eine nicht unwesentliche Rolle. Die Hochschulen haben letztendlich Zuweisungen und Zuschüsse als KLR-relevant beurteilt, sofern diese für die Erbringung der Leistungen der Hochschule erfolgen.

---

<sup>10</sup> Als Datenbasis hierfür sollte der Kapitalmarktzins in Deutschland lt. Statista genutzt werden. (Quelle: EZB; Thomas Reuters)

## 4.2.3.4. Behandlung umsatzsteuerrelevanter Vorgänge

Die zur Erfassung umsatzsteuerrelevanter Vorgänge erforderlichen Steuerkonten und Steuerschlüssel wurden so definiert, dass nach Umsatzsteuer- und Vorsteuerkonten differenziert wird. Des Weiteren wurden für die Abwicklung der Steuer - insbesondere für den Bereich der Betriebe gewerblicher Art - Konten für die Forderungen und Verbindlichkeiten aus Steuern festgelegt:

Gliederungsebene:	Kosten-/Erlösarten-Nr.	Titel	Kosten-/Erlösartenbezeichnung
Kontenklasse	6		Sach- und Dienstleistungskosten
Kostenartenobergruppe	69		Neutrale Sach- und Dienstleistungskosten
Kostenartengruppe	690		Betriebsfremde Sach- und Dienstleistungskosten
Kostenartenuntergruppe	6902		Neutrale Steuerkonten
Kostenart	69020	547 72	Vorsteuer
Kostenart	69021	547 72	Umsatzsteuerabführung
Kontenklasse	8		Erlöse
Erlösartenobergruppe	89		Neutrale Erlöse
Erlösartengruppe	890		Betriebsfremde Erlöse
Erlösartenuntergruppe	8902		Neutrale Steuerkonten
Erlösart	89020	282 72	Umsatzsteuer
Erlösart	89021	282 72	Umsatzsteuerrückerstattung

Abbildung 8: Auszug aus dem Kosten- und Erlösartenhandbuch „Steuerkonten“

## 5. Kosten- und Leistungsstellenrechnung<sup>11</sup>

An die Kostenartenrechnung knüpft sich unmittelbar die Kostenstellenrechnung an. Es handelt sich hierbei um die zweite Abrechnungsstufe der KLR und damit um das Bindeglied zwischen vorangegangener Kostenartenrechnung und nachfolgender Kostenträgerrechnung.

Eine Kostenstelle ist ein betrieblicher Teilbereich, dem in der KLR Kosten zum Zweck der Budgetierung, Steuerung und Kontrolle zugerechnet werden. An den Hochschulen wurden Kostenstellen überwiegend aufgrund der Organisationsstruktur abgebildet.

Wie auch die Kostenartenrechnung soll die Kostenstellenrechnung Möglichkeiten zur Wirtschaftlichkeitsbetrachtung eröffnen. Hauptaufgabe der Kostenstellenrechnung ist die Erfassung und Dokumentation der Kosten an den Orten der Kostenentstehung. Des Weiteren obliegt der Kostenstellenrechnung die Verteilung der Gemeinkosten, die sich aus der Kostenartenrechnung ergeben. Die vollständig erfassten und eindeutig gegliederten Kostenarten werden auf die Bereiche ihrer Entstehung, die Kostenstellen, verteilt und zwischen diesen verrechnet (= interne Leistungsverrechnung). Damit wird die Frage „wo“, d.h. an welchem Ort des Betriebes Kosten angefallen sind, beantwortet. Weitere Aufgaben und Ziele der Kostenstellenrechnung – neben den im Rahmenkonzept bereits genannten - sind unter anderem:

- die Abbildung der kostenstellenbezogenen Kostenstruktur
- die Verrechnung der Kosten innerbetrieblicher Leistungen von Vorkostenstellen auf Endkostenstellen (siehe Kapitel 7.1. (Die interne Leistungsverrechnung))
- die Planung und Budgetierung der aufgrund der in den Kostenstellen zu erbringenden Leistungen und zu erwartenden Kosten
- die Kontrolle der Wirtschaftlichkeit der Leistungserstellung durch Ermittlung der von Kostenstellenleitern zu verantwortenden Kosten
- die Bildung von Verrechnungs- bzw. Zuschlagssätzen für die Abrechnung der Endkostenstellen
- die Verrechnung von Gemeinkosten auf Kostenträger.

---

<sup>11</sup> Im Folgenden als Kostenstellenrechnung bezeichnet.

Kostenstellen können nach ihrer Art unterschieden werden in:

- **Endkostenstellen**

Endkostenstellen erfassen Kostenstellen, deren Kosten unmittelbar auf externe Kostenträger (Definition siehe Kapitel 6. „Kostenträgerrechnung“) verrechnet werden können. Im Bereich der Hochschulen stellen bspw. die überwiegende Anzahl der Labore Endkostenstellen dar.

- **Vorkostenstellen**

Vorkostenstellen erfassen Kosten, die nicht unmittelbar den Kostenträgern zugeordnet werden können. Ihre Kosten werden mit Hilfe von Umlageschlüsseln auf die Endkostenstellen und / oder internen Kostenträger verrechnet, um anschließend über die Endkostenstellen auf die externen Kostenträger umgelegt zu werden. Vorkostenstellen sind in Service-, Administrations- und Leitungskostenstellen aufteilbar. Darauf wurde jedoch aus Gründen der Verständlichkeit an den Hochschulen verzichtet. Vorkostenstellen sind im Falle der Hochschulen bspw. Lager, Zentralwerkstätten, Finanzabteilung sowie Rechenzentrum.

- **Technische Kostenstellen**

Technische Kostenstellen werden untergliedert in Verrechnungskostenstellen, Objektkostenstellen und Sammelkostenstellen. An den Hochschulen wird mit Verrechnungskostenstellen, den sog. technischen Hilfskostenstellen, gearbeitet. Diese werden nicht aufgrund der Organisationsstruktur gebildet, sondern zum Zwecke der Sammlung von Gemeinkosten, die keinen konkreten Leistungsbezug aufweisen, wie bspw. Infrastrukturkosten in Form von Bewirtschaftungskosten und Kommunikationskosten.

### 5.1. Anforderungen des Rahmenkonzepts<sup>12</sup>

Der Grundsatz aus dem Rahmenkonzept für die Definition von Kostenstellen lautet:

**„So wenig Kostenstellen wie möglich und so viele wie nötig.“**

---

<sup>12</sup> Vgl. kpmgConsulting AG (Dezember 2005): Rahmenkonzept für den Freistaat Bayern, a.a.O. S. 21 ff..

Mit diesem Grundsatz geht einher, dass die mögliche Zusammenfassung mehrerer Organisationseinheiten zu einer Kostenstelle und dem damit einhergehenden sinkenden Pflegeaufwand aufgrund des zunehmenden Aggregationsgrads, der abnehmenden Komplexität des Gemeinkostenverrechnungsverfahrens sowie einer innerbehördlichen Leistungsverrechnung der Aussagefähigkeit von kostenstellenbezogenen Auswertungen entgegensteht. Aus diesem Grunde ist im Einzelfall nach dem oben genannten Grundsatz zu verfahren.

Bei der Bildung der Kostenstellen ist derart vorzugehen, dass die Kostenstellen aus der Organisationsstruktur abgeleitet werden und die Fach- und die Kostenverantwortung übereinstimmen. Des Weiteren ist ein Kostenstellenverantwortlicher zu benennen und das zugehörige Personal ist der jeweiligen Kostenstelle zuzuordnen. Auch sieht das Rahmenkonzept die Möglichkeit der Zusammenfassung mehrerer Organisationseinheiten zu einer Kostenstelle vor. Im Hinblick auf die datenschutzrechtlichen Aspekte wird empfohlen, mindestens drei MitarbeiterInnen einer Kostenstelle zuzuordnen.

Empfehlungen bezüglich der Kostenstellenbildung sind:

- Kostenstellen sollten sich weitgehend mit dem Budgetbereich decken.
- Eine Abbildung der Produktsicht ist auf Kostenstellenebene nicht gewollt und auch nicht sinnvoll, da die kostenmäßige Abbildung von Leistungen in der Kostenträgerrechnung erfolgt und in der Kostenstellenrechnung die Organisationssicht abgebildet wird.

Die Vergabe von Kostenstellennummern ermöglicht die eindeutige Identifikation von Kostenstellen in Verbindung mit einer einheitlichen Nummernsystematik. Bezüglich der Nummernsystematik sieht das Rahmenkonzept keine Vorgaben vor. Generell ist eine sechsstellige Kostenstellenummer vorgesehen. Ab der siebten Ziffer steht es den Hochschulen frei, weitere Ziffern zur Abbildung fachhochschulspezifischer Ausprägungen zu nutzen. Bei der Nummernsystematik der Kostenstellen muss sichergestellt sein, dass eine Identifizierung der jeweiligen Hochschule möglich ist und eine einheitliche Nummernsystematik für gleichartige Behörden vorliegt.

Laut Rahmenkonzept ist die Erstellung von Kostenstellenbeschreibungen - die die Charakteristika der einzelnen Kostenstellen festhalten – erforderlich. Seitens der Hochschulen liegen einheitliche Zuordnungshinweise bezüglich der Kostenstellendefinition vor, so dass ein einheitlicher Umgang mit den Kostenstellen gewährleistet ist.

## 5.2. Umsetzung an den Hochschulen

Als Vorlage für die Bildung fachhochschulspezifischer Kostenstellen wurde eine Kostenstellenstruktur ausgearbeitet, die von jeder Hochschule angepasst werden kann und mit deren Systematik Besonderheiten integriert werden können.

### 5.2.1. Vorgehensweise bei der Definition der Kostenstellen

Bei der Bildung der Kostenstellen orientierten sich die Hochschulen an dem im Rahmenkonzept dargestellten Grundsatz „So wenig Kostenstellen wie möglich und so viele wie nötig“. Abgeleitet wurden die Kostenstellen – soweit möglich – aus den Organisationsstrukturen der Hochschulen. Für die Bildung der Kostenstellen war entscheidend, an welchem Ort die Kosten anfallen und in welchem Verantwortungsbereich der Werteverzehr stattfindet. Des Weiteren wurde auf eine – wie im Rahmenkonzept vorgesehene – übereinstimmende Fach- und Kostenverantwortung geachtet und für jede Kostenstelle ein Kostenstellenverantwortlicher benannt.

Die Zuordnung des Personals zu den zugehörigen Kostenstellen erfolgt mit Hilfe des Personalverwaltungssystems. Es wird besonderer Wert darauf gelegt, dass mindestens drei Personenanteile einer Kostenstelle zugeordnet sind. Von der Möglichkeit, dass ein/e MitarbeiterIn mehreren Kostenstellen<sup>13</sup> zugeordnet werden kann, wird an den Hochschulen Gebrauch gemacht. Die Zuteilung erfolgt prozentual/ pauschal entsprechend der erbrachten Leistung. Die Grundlage ist der Vertrag bzw. das Projekt.

---

<sup>13</sup> Gleiches gilt auch für Kostenträger.

### 5.2.2. Kostenstellensystematik der Hochschulen

Die Grundstruktur der Kostenstellen ist wie folgt aufgebaut:

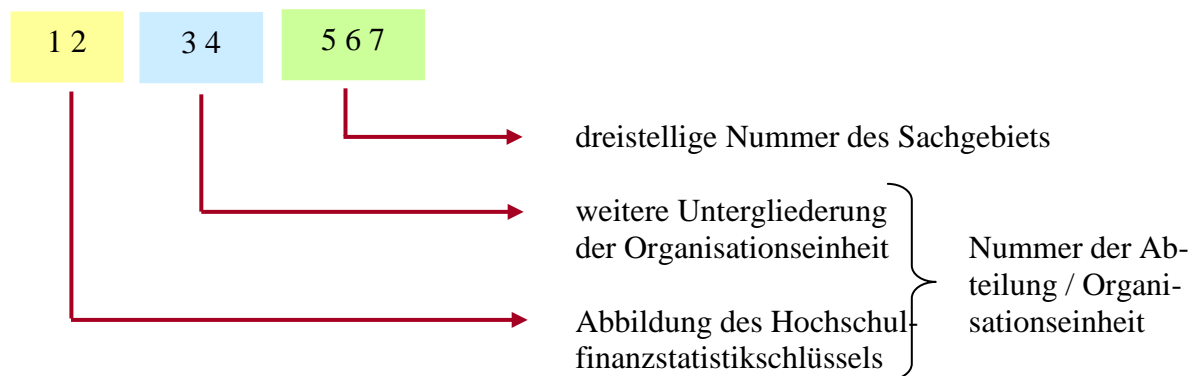


Abbildung 9: Nummernsystematik der Kostenstellen der Hochschulen

Auf eine räumliche Zuordnung der Kostenstellen wurde verzichtet, um eine Beständigkeit der Nummernsystematik und eine Vergleichbarkeit mit den Vorjahren zu erreichen. Die Nummer der Organisationseinheit wurde auf vier Stellen festgelegt, da im Bereich der Hochschulverwaltung eine detailliertere Gliederung als im Bereich der Fakultäten erforderlich ist. Die Sachgebietsnummer wurde auf drei Ziffern fixiert, so dass bei Fakultäten mit einer Vielzahl von Laboren oder Studienschwerpunkten / Studienrichtungen genügend Spielraum im Rahmen der Kostenstellennumerik verbleibt.

Im Folgenden sind Muster einheitlicher Kostenstellen-Grundstrukturen unterschiedlicher Organisationseinheiten, an denen sich die Hochschulen bei der Definition ihrer Kostenstellen orientieren, dargestellt.

#### 5.2.2.1. Kostenstellensystematik der Fakultäten

Bei der Kostenstellensystematik der technischen Fakultäten, die Labore aufweisen, ist eine andere Grundstruktur vorgesehen wie bei nicht-technisch orientierten Fakultäten bzw. Fakultäten, die keine oder nur wenige Labore betreuen.

Kostenstellen-Nr.		Bezeichnung	Klassifikation
Abteilung	Sachgebiet		
<b>XX00</b>		<b>Name der Fakultät</b>	<b>Aggregationsebene</b>
	XX00000	Fakultät allgemein	Endkostenstelle
	XX00100	Fakultät - Dekanat	Endkostenstelle
<b>XX002</b>		<b>Fakultät - Personal</b>	<b>Aggregationsebene</b>
<b>XX003</b>		<b>Labore der Fakultät</b>	<b>Aggregationsebene</b>
	XX00300	Name des Labors 1	Vor- / Endkostenstelle
	XX00301	Name des Labors 2	Vor- / Endkostenstelle
	XX00302	Name des Labors 3	Vor- / Endkostenstelle

Abbildung 10: Kostenstellensystematik einer Fakultät mit Laboren (technische Fakultäten)

Das XX steht für den ehemaligen Hochschulfinanzstatistikschlüssel der jeweiligen Fakultät. Dadurch, dass alle Kostenstellen mit diesem Schlüssel beginnen, ist auch eine Vergleichbarkeit zwischen den einzelnen Hochschulen möglich. Bei der Klassifikation der Kostenstellen ist erkennbar, dass die Hochschulen eine Aggregationsebene eingefügt haben. Mit Hilfe dieser übergeordneten Ebenen können Auswertungen auf unterschiedlichen Stufen geschaffen werden. So ist es bspw. möglich, eine Auswertung der Gesamtkosten der Labore einer Fakultät zu erstellen.

Die Bedeutung der einzelnen Kostenstellen stellt sich wie folgt dar:

- **Fakultät allgemein**

Auf der Kostenstelle „Fakultät allgemein“ werden sämtliche Kosten einer Fakultät erfasst, die keiner anderen Kostenstelle oder keinem Kostenträger zugeordnet werden können und in der entsprechenden Fakultät anfallen.

- **Fakultät – Dekanat**

Auf dieser Kostenstelle werden sämtliche Kosten des Dekanats erfasst. Hierunter fallen sowohl die Kosten, die der/die DekanIn und der/die ProdekanIn im Rahmen ihrer Funktion verursachen, als auch die Kosten der DekantsmitarbeiterInnen.

- **Fakultät – Personal**

Es liegt im Ermessen jeder Hochschule unter der Hierarchieebene xx002 Kostenstellen einzurichten und diese als Art Verrechnungskostenstellen für das Personal zu verwenden.



- **Labor 1**

Auf den Labor-Kostenstellen werden sämtliche Kosten erfasst, die einem Labor zugerechnet werden können wie bspw. die Verbrauchsmittel und die Abschreibungen für die dort inventarisierten Wirtschaftsgüter. Kalkulatorische Mieten werden mit Hilfe der flächenmäßigen Zuordnung (m<sup>2</sup> je Kostenstelle) auf die einzelnen Labore verrechnet. Auch bei den Laboren kann in bestimmten Fällen zwischen Vor- und Endkostenstellen nicht differenziert werden, da Leistungsverflechtungen zwischen einzelnen Laboren bestehen und überwiegend eine Leistungserstellung unmittelbar für die Kostenträger erfolgt.

Für eine nichttechnische Fakultät bzw. eine Fakultät, die keine oder nur wenige Labore aufweist, ist folgende Kostenstellen-Grundstruktur vorgesehen:

Kostenstellen-Nr.		Bezeichnung	Klassifikation
Abteilung	Sachgebiet		
<b>XX00</b>		<b>Name der Fakultät</b>	<b>Aggregationsebene</b>
	000	Fakultät allgemein	Endkostenstelle
	100	Fakultät – Dekanat	Endkostenstelle
<b>XX002</b>		<b>Fakultät – Personal</b>	<b>Aggregationsebene</b>
<b>XX003</b>		<b>Labore der Fakultät</b>	<b>Aggregationsebene</b>
	300	Name des Labors 1	Vor- und / oder Endkostenstelle
	301	Name des Labors 2	Vor- und / oder Endkostenstelle
<b>XX004</b>		<b>Fakultät – Studium</b>	<b>Aggregationsebene</b>

Abbildung 11: Kostenstellensystematik einer nichttechnischen Fakultät

- Fakultät – Studium

Es liegt im Ermessen jeder Hochschule unter der Hierarchieebene xx004 Kostenstellen einzurichten und diese als Art Verrechnungskostenstellen für das Studium zu verwenden.

## 5.2.2.2. Kostenstellensystematik der Hochschulverwaltung

Bei der Bildung von Kostenstellen für den Hochschulverwaltungsbereich wurden zwei unterschiedliche Kostenstellensystematiken erarbeitet, da die Abbildung der Verwaltungsstruktur je nach Hochschulgröße und Organisationsform voneinander abweichen kann. Im Folgenden sind die beiden Alternativen für die Kostenstellensystematik der Hochschulverwaltung dargestellt:

Kostenstellen-Nr.		Bezeichnung	Klassifikation
Abteilung	Sachgebiet		
<b>71</b>		<b>Zentrale Hochschulverwaltung</b>	<b>Aggregationsebene</b>
<b>7100</b>		<b>Hochschulleitung</b>	<b>Aggregationsebene</b>
7100	000	Hochschulleitung - allgemein	Vorkostenstelle
7100	100	Präsidium - Verwaltung	Endkostenstelle
<b>7101</b>		<b>Selbstverwaltung</b>	<b>Aggregationsebene</b>
7101	000	Selbstverwaltung	Endkostenstelle
<b>7102</b>		<b>Hochschulverwaltung</b>	<b>Aggregationsebene</b>
7102	000	Hochschulverwaltung allgemein	Vorkostenstelle
7102	100	Haushalt	Vor- und / oder Endkostenstelle
7102	200	Personal	Vor- und / oder Endkostenstelle
7102	300	Studentenverwaltung	Endkostenstelle
7102	400	Öffentlichkeitsarbeit /Sport	Vor- und / oder Endkostenstelle
7102	500	Akademisches Auslandsamt / Studienberatung	Endkostenstelle
7102	600	Technischer Betrieb - Verwaltung	Vor- und / oder Endkostenstelle
<b>7103</b>		<b>Studentischer Konvent</b>	<b>Aggregationsebene</b>
7103	000	Studentischer Konvent	Endkostenstelle

Abbildung 12: Alternative 1 - Kostenstellensystematik des Verwaltungsapparates

- **Hochschulleitung**

Die „Hochschulleitung“ wird in zwei Kostenstellen gegliedert. Auf der Kostenstelle ‚Hochschulleitung – allgemein‘ können all jene Kosten erfasst werden, die nicht unmittelbar der Kostenstelle ‚Präsidium-Verwaltung‘ zuzuordnen sind. Im Bereich der Hochschulleitung ist eine detailliertere Gliederung als die oben beschriebene möglich.

- **Selbstverwaltung**

Auf dieser Kostenstelle werden Kosten erfasst, die für den Hochschulrat, die Erweiterte Hochschulleitung, den Senat, die Frauenbeauftragte etc. anfallen. Im Bereich der Selbstverwaltung besteht durchaus die Möglichkeit, eine eigene Kostenstelle für diese Bereiche zu definieren.

- **Hochschulverwaltung**

Unter der Aggregationsebene „Hochschulverwaltung“ können sämtliche Kosten abgerufen werden, die für die Verwaltung der Hochschule angefallen sind. Kostenstellen dieser Aggregationsebene stellen die einzelnen Organisationseinheiten sowie eine allgemeine Kostenstelle ‚Hochschulverwaltung – allgemein‘ dar.

- **Studentischer Konvent**

Für den studentischen Konvent ist eine Kostenstelle zu bilden, die sämtliche anfallenden Kosten erfasst.

Kostenstellen-Nr.		Bezeichnung	Klassifikation
Abteilung	Sachgebiet		
<b>71</b>		<b>Zentrale Hochschulverwaltung</b>	<b>Aggregationsebene</b>
<b>7100</b>		<b>Hochschulleitung</b>	<b>Aggregationsebene</b>
7100	000	Hochschulleitung allgemein	Vorkostenstelle
7100	100	Präsidium - Verwaltung	Endkostenstelle
<b>7101</b>		<b>Selbstverwaltung</b>	<b>Aggregationsebene</b>
7101	000	Selbstverwaltung	Vorkostenstelle
<b>7102</b>		<b>Hochschulverwaltung</b>	<b>Aggregationsebene</b>
7102	000	Kanzleramt - Allgemein	Vorkostenstelle
7102	100	Kanzleramt - Verwaltung	Vor- und / oder Endkostenstelle
<b>7103</b>		<b>Hauptabteilung I</b>	<b>Aggregationsebene</b>
7103	000	HA I - Allgemein	Vorkostenstelle
7103	100	HA I - Verwaltung	Vor- und / oder Endkostenstelle
<b>7103</b>	<b>2</b>	<b>Ressourcen der HA I</b>	<b>Aggregationsebene</b>

Kostenstellen-Nr.		Bezeichnung	Klassifikation
Abteilung	Sachgebiet		
7103	210	Personal	Vor- und / oder Endkostenstelle
7103	220	Finanzen	Vor- und / oder Endkostenstelle
7103	230	Stabstellen / Controlling	Vor- und / oder Endkostenstelle
7103	240	Gebäudemanagement – Bau / Sicherheit	Vor- und / oder Endkostenstelle
7103	241	Gebäudemanagement - Kaufmännisch	Vor- und / oder Endkostenstelle
7103	242	Gebäudemanagement - Technisch	Vor- und / oder Endkostenstelle
<b>7103</b>	<b>25</b>	<b>Gebäudemanagement- Werkstätten</b>	<b>Aggregationsebene</b>
7103	250	Zentralwerkstätten	Vor- und / oder Endkostenstelle
7103	251	Elektrowerkstätten	Vor- und / oder Endkostenstelle
7103	252	Schreinerei	Vor- und / oder Endkostenstelle
7103	253	Schlosserei	Vor- und / oder Endkostenstelle
7103	254	Druckerei	Vor- und / oder Endkostenstelle
7103	255	Hausverwaltung	Vor- und / oder Endkostenstelle
7103	256	Sanitärwerkstatt	Vor- und / oder Endkostenstelle
7103	257	Lager	Vor- und / oder Endkostenstelle
<b>7104</b>		<b>Hauptabteilung II</b>	<b>Aggregationsebene</b>
7104	000	HA II - Allgemein	Vorkostenstelle
7104	100	HA II - Verwaltung	Endkostenstelle
<b>7104</b>	<b>2</b>	<b>Ressourcen der HA II</b>	<b>Aggregationsebene</b>
7104	200	Studium	Endkostenstelle
7104	210	International Office	Endkostenstelle
<b>7190</b>	<b>0</b>	<b>Fachschaften</b>	<b>Aggregationsebene</b>
7190	001	Fakultät 01	Endkostenstelle
7190	002	Fakultät 02	Endkostenstelle
7190	003	Fakultät 03	Endkostenstelle
7190	004	Fakultät 04	Endkostenstelle

Abbildung 13: Alternative 2 - Kostenstellensystematik des Verwaltungsapparates

Im Bereich der Verwaltung wird zwischen folgenden Kostenstellen unterschieden:

- **Hauptabteilung I und II**

Um Auswertungen über die der Hochschulverwaltung zugehörigen Hauptabteilungen I und II separat durchführen zu können, ist es erforderlich, diese als Aggregationsebenen zu definieren und die dazugehörigen Abteilungen zuzuordnen. In der Organisationseinheit Gebäudemanagement bestand das Erfordernis, diese mit ihren Werkstätten detailliert darzustellen.

- **Fachschaften**

Es besteht die Möglichkeit, sowohl eine einzelne Kostenstelle „Studentischer Konvent“ zu definieren als auch für jede Fachschaft eine eigene Kostenstelle zu bilden.

#### 5.2.2.3. Kostenstellensystematik weiterer Organisationseinheiten

Für die weiteren Organisationseinheiten einer Hochschule wie die Bibliothek, das Rechenzentrum und das Sprachenzentrum ist die nachstehende Grundstruktur maßgeblich:

Kostenstellen-Nr.		Bezeichnung	Klassifikation
Abteilung	Sachgebiet		
7300		<i>Bibliothek</i>	<i>Aggregationsebene</i>
7300	000	Bibliothek	Endkostenstelle

Abbildung 14: Kostenstellensystematik der Bibliothek

Im Bereich der Bibliothek ist in der Regel lediglich eine gleichnamige Kostenstelle erforderlich, da die einzelnen Informationen wie z.B. über die Kostenstruktur mit Hilfe der Kostenartenrechnung gewonnen werden können. Sämtliche Kosten der Bibliothek werden demnach auf eine Kostenstelle verbucht. Im Rahmenkonzept ist die Bibliothek als internes Produkt vorgesehen. Da die Bibliotheken in der Hochschullandschaft eigenständige Organisationseinheiten sind und teilweise sogar als Zentrale Einrichtungen geführt werden, wurden diese als separate Kostenstelle definiert.

Kostenstellen-Nr.		Bezeichnung	Klassifikation
Abteilung	Sachgebiet		
<b>7400</b>		<b><i>Rechenzentrum</i></b>	<b><i>Aggregationsebene</i></b>
7400	000	Rechenzentrum	Vor- und / oder Endkostenstelle
<b>7400</b>	<b>3</b>	<b><i>Labore des Rechenzentrums</i></b>	<b><i>Aggregationsebene</i></b>
7400	300	Labor 1	Vor- und / oder Endkostenstelle

Abbildung 15: Kostenstellensystematik des Rechenzentrums

Die Labore des Rechenzentrums werden in Anlehnung an die Fakultätsstruktur als eigene Kostenstelle definiert.

Kostenstellen-Nr.		Bezeichnung	Klassifikation
Abteilung	Sachgebiet		
<b>7500</b>		<b><i>Sprachenzentrum</i></b>	<b><i>Aggregationsebene</i></b>
7500	000	Sprachenzentrum	Endkostenstelle

Abbildung 16: Kostenstellensystematik des Sprachenzentrums

Kostenstellen-Nr.		Bezeichnung	Klassifikation
Abteilung	Sachgebiet		
<b>8500</b>		<b><i>sonstige Einrichtungen mit hochschul-fremden Aufgaben</i></b>	<b><i>Aggregationsebene</i></b>
8500	000	Mensa / Cafeteria	Vor- und / oder Endkostenstelle

Abbildung 17: Kostenstellensystematik der Mensa / Cafeteria

#### 5.2.2.4. Kostenstellensystematik der technischen Hilfskostenstellen

Für den Bereich der Bewirtschaftungskosten, der Kommunikationskosten und der Kosten für den Fuhrpark wurden an den Hochschulen technische Hilfskostenstellen definiert. Auf diesen technischen Hilfskostenstellen werden die jeweiligen Kosten gesammelt und mit Hilfe von

Umlageschlüsseln weiterverrechnet. Bezüglich der technischen Hilfskostenstellen wird an den Hochschulen wie folgt verfahren:

Auf der technischen Hilfskostenstelle ‚Gebäude‘ werden sämtliche Bewirtschaftungskosten wie bspw. Strom, Wasser und Heizung erfasst. Je nach Struktur der Hochschule können diese je Gebäudeteil, Gebäude oder Organisationseinheit verbucht werden. Im Folgenden ergeben sich daraus mehrere Alternativen für die Bildung der technischen Hilfskostenstellen ‚Gebäude‘. Wichtig für die Definition dieser Kostenstellen ist, dass Kosten, die bereits getrennt erfasst werden können, auf die dafür definierten Kostenstellen verbucht werden, um die bereits zuordenbaren Kosten nicht durch einen Umlageschlüssel zu relativieren. Sofern z.B. die Bewirtschaftungskosten einer Hochschule teilweise je Gebäude und Gebäudeteil erfasst werden können, können beide Alternativen als Kostenstellen angelegt werden.

Kostenstellen-Nr.		Bezeichnung	Klassifikation
Abteilung	Sachgebiet		
<b>99</b>		<b>Technische Hilfskostenstellen</b>	<b>Aggregationsebene</b>
<b>9900</b>		<b>Gebäude</b>	<b>Aggregationsebene</b>
<b>99000</b>		<b>Gebäude nach Gebäudeorten</b>	<b>Aggregationsebene</b>
<b>990000</b>		<b>Gebäude insgesamt des Gebäudes A</b>	<b>Aggregationsebene</b>
9900000		Gebäude A	techn. Hilfskostenstelle
9900001		Gebäudeteil 1	techn. Hilfskostenstelle
9900002		Gebäudeteil 2	techn. Hilfskostenstelle
9900003		Gebäudeteil 3	techn. Hilfskostenstelle
9900004		Gebäudeteil 4	techn. Hilfskostenstelle
<b>990001</b>		<b>Gebäude insgesamt des Gebäudes B</b>	<b>Aggregationsebene</b>
9900010		Gebäude B	techn. Hilfskostenstelle
<b>99002</b>		<b>Gebäude nach Organisationsstruktur</b>	<b>Aggregationsebene</b>
9900201		Fakultät 1	techn. Hilfskostenstelle
9900202		Verwaltung	techn. Hilfskostenstelle
9900203		Rechenzentrum	techn. Hilfskostenstelle

Abbildung 18: Kostenstellensystematik der technischen Hilfskostenstellen „Gebäude“

Die technischen Hilfskostenstellen 'Kommunikation' sammeln die Kosten für Post, Telefon, GEZ und Kabel. Grundsätzlich ist hier jeweils eine Kostenstelle angedacht, jedoch können – sofern dies bei der Rechnungserfassung möglich ist – detaillierte Kostenstellen definiert werden.

Kostenstellen-Nr.		Bezeichnung	Klassifikation
Abteilung	Sachgebiet		
<b>9902</b>		<b>Kommunikationskostenstellen</b>	<b>Aggregationsebene</b>
<b>99020</b>		<b>Post</b>	<b>Aggregationsebene</b>
9902	000	Post	techn. Hilfskostenstelle
<b>99021</b>		<b>Telefon</b>	<b>Aggregationsebene</b>
9902	100	Telefon allgemein (Rest)	techn. Hilfskostenstelle
9902	115	Telefon Gebäude A	techn. Hilfskostenstelle
<b>99022</b>		<b>GEZ</b>	<b>Aggregationsebene</b>
9902	200	GEZ (Rest)	techn. Hilfskostenstelle
9902	201	Fakultät 1	techn. Hilfskostenstelle
9902	202	Werkstatt A	techn. Hilfskostenstelle
9902	203	Gebäude G	techn. Hilfskostenstelle
<b>99023</b>		<b>Kabel</b>	<b>Aggregationsebene</b>
9902	300	Gebäude A	techn. Hilfskostenstelle
9902	310	Gebäude B	techn. Hilfskostenstelle
9902	399	Kabel restliche Gebäude	techn. Hilfskostenstelle

Abbildung 19: Kostenstellensystematik der technischen Hilfskostenstellen „Kommunikation“

Im Bereich der technischen Hilfskostenstellen „Fuhrpark“ wird jedes Fahrzeug separat als Hilfskostenstelle erfasst:

Kostenstellen-Nr.		Bezeichnung	Klassifikation
Abteilung	Sachgebiet		
<b>99030</b>		<b>Fuhrpark</b>	<b>Aggregationsebene</b>
9903	000	Pkw 1	techn. Hilfskostenstelle
9903	001	Kommunaltraktor 1	techn. Hilfskostenstelle
9903	099	Fuhrpark allgemein	techn. Hilfskostenstelle

Abbildung 20: Kostenstellensystematik der technischen Hilfskostenstellen „Fuhrpark“



An der Hochschule Deggendorf werden zentral für alle Hochschulen für angewandte Wissenschaften die Buchungen bezüglich der Umzugskosten und Trennungsgelder vorgenommen. Da diese Kosten in der KLR nicht der Hochschule Deggendorf zugeschrieben werden sollen, werden diese kostengleichen Ausgaben auf einer technischen Hilfskostenstelle verbucht, so dass eine Auswertung über die verbuchten Kosten möglich ist.

Kostenstellen-Nr.		Bezeichnung	Klassifikation
Abteilung	Sachgebiet		
0000	000	andere Hochschulen	techn. Hilfskostenstelle

Abbildung 21: Kostenstellensystematik der technischen Hilfskostenstellen „andere Hochschulen“

## 6. Kostenträgerrechnung

Die dritte und letzte Abrechnungsstufe – die Kostenträgerrechnung – baut auf die Kostenarten- und Kostenstellenrechnung auf.<sup>14</sup> Wesentliche Aufgabe der Kostenträgerrechnung ist es, die Kosten den Leistungen innerhalb einer Abrechnungsperiode gegenüber zu stellen und festzustellen, wofür die Kosten angefallen sind. Zur Umsetzung der Kostenträgerrechnung ist es erforderlich, die Kostenträger einer Hochschule verursachungsbezogen zu definieren. Mit ihrer Hilfe werden die Kosten errechnet, die für die erstellten Leistungen angefallen sind. Diese Abrechnungsstufe ist insbesondere auch dazu geeignet, die Wirtschaftlichkeit der erstellten Leistungen zu beurteilen.

Des Weiteren verfolgt die Kostenträgerrechnung nachstehende Ziele:<sup>15</sup>

- Lieferung von Daten für die Produktbildung wie z.B. kurz- und langfristige Preisuntergrenzen, Angebotspreise für die öffentlichen Aufträge, Verrechnungspreise für innerbetriebliche Leistungen
- Lieferung von Daten für die Bewertung von Beständen sowohl für die KLR
- als auch für die Handels- und Steuerbilanz.

Kostenträger sind selbständige Leistungs- und Produktionseinheiten, die in Produkte, Projekte und Prozesse differenziert werden.<sup>16</sup> Sie sind betrieblich erstellte Leistungen in Form von Sachgütern oder Dienstleistungen, die den Güter- und Leistungsverzehr auslösen und demzufolge auch mit Kosten belasten. Kostenträger sollten immer einer Kostenstelle (sog. verantwortliche Kostenstelle) eindeutig zugeordnet werden. Der Vorteil dieser Zuordnung liegt in der vereinfachten Auswertung der Kosten einer Kostenstelle und der ihr zugeordneten Kostenträger. Die Eigenschaften der jeweiligen Kostenträger sind im Folgenden beschrieben:

---

<sup>14</sup> Vgl. Schmidt, Hans-Jürgen (1995): Betriebswirtschaftslehre für die Verwaltung, 3. Auflage, Heidelberg, R. v. Decker's Verlag, S. 338.

<sup>15</sup> Vgl. Männel, Wolfgang (1999): Grundlagen der Kostenrechnung, 8. Auflage, Lauf a. d. Pegnitz, Verlag der GAB, Gesellschaft für Angewandte Betriebswirtschaft, S. 61.

<sup>16</sup> Vgl. kpmgConsulting AG (Dez. 2005): Rahmenkonzept für den Freistaat Bayern, a.a.O. S. 23.

- **Produkte**

Produkte werden im Allgemeinen als das zielgerichtete Ergebnis einer Kombination bestimmter Abfolgen von vorher festgelegten Tätigkeiten sowie bestimmter Sachgüter mit einem bestimmten Wert oder Nutzen für den Empfänger definiert.<sup>17</sup>

- **Externe Produkte** sind Leistungen, die für Dritte, also für Adressaten außerhalb der Hochschule, erbracht werden (z.B.: das Anbieten eines Studiengangs). Sie bilden die Kernaufgaben der Hochschule ab.
- **Interne Produkte** hingegen stellen Leistungen dar, die zwischen einzelnen Organisationseinheiten innerhalb einer Verwaltung erbracht werden. Sie können Serviceleistungen oder Steuerungsprodukte sein:
  - *Serviceleistungen* sind dadurch gekennzeichnet, dass sie meist auch von Dritten erbracht werden können und für die Produktverantwortlichen beeinflussbar sind (z.B.: Botendienste, Verwaltung einer Hausdruckerei, Lohn- und Gehaltsabrechnungen).
  - Zu den *Steuerungsprodukten* zählen Leistungen der Steuerung und der Steuerungsunterstützung, die für die Verwaltungsabläufe notwendig sind. Steuerungsleistungen werden bspw. von der Hochschulleitung, dem / der KanzlerIn, den DekanInnen und zum Teil auch von den HauptabteilungsleiterInnen und AbteilungsleiterInnen erbracht. Leistungen der Steuerungsunterstützung dienen der Lenkung einer Hochschulverwaltung und können nicht von Dritten erbracht werden. Beispiele hierfür sind die Personalsteuerung, die Wahrnehmung des Gleichstellungsauftrags, Personalratstätigkeiten und Aufgaben der zentralen Verwaltung.

- **Projekte**

Kennzeichnend für ein Projekt ist der einmalige Ablauf (damit geht einher, dass für das Projekt neue Organisationsstrukturen aufgebaut werden müssen), die komplexe Struktur (hochschulübergreifend, breit angelegtes Spektrum an Partnern), ein oder mehrere festgelegte Ziele, der zeitliche Bezug und die limitierten Kosten.

- **Prozesse**

Prozesse werden auf der Basis einer detaillierten Analyse und Strukturierung der behördeninternen, kostenstellenübergreifenden Geschäftsprozesse definiert. Die durchzuführen-

---

<sup>17</sup> Vgl. kpmgConsulting AG (Dez. 2005): Rahmenkonzept für den Freistaat Bayern, a.a.O. S. 23.

den Tätigkeiten werden entsprechend systematisiert und die Kosten auf der Basis von mengenabhängigen Bezugsgrößen den Prozessen zugeordnet.<sup>18</sup>

### 6.1. Anforderungen des Rahmenkonzepts<sup>19</sup>

Das Rahmenkonzept sieht bezüglich der Kostenträgerdefinition folgende Vorgaben vor:

#### 6.1.1. Produkte

Bei der Bildung der Produkte sind Kriterien unter Berücksichtigung verschiedener Perspektiven anzulegen. Dies sind die Relevanz des Produkts, formale Voraussetzungen sowie die Relation von Nutzen und Aufwand, die mit der Bildung und Pflege eines Produkts verbunden sind.

- Das Produkt steht im Mittelpunkt des Steuerungsinteresses für die Verantwortlichen einer Behörde.
- Die Beschäftigten müssen sich mit ihren Leistungen in dem Produktkatalog wiederfinden. Dies setzt voraus, dass die Beschreibung eines Produktes verständlich ist.
- Möglichst viele gleichartige Leistungen sollten zu einem Produkt zusammengefasst werden, da eine ergebnisorientierte Steuerung mittels der Steuerungsgröße Produkt nur dann wirksam sein kann, wenn der Produktkatalog überschaubar ist.
- Die Detaillierungstiefe und das Aggregationsniveau der Produkte sowie deren Relevanz innerhalb der Behörde sollten vergleichbar sein.
- Werden für die Leistungen Gebühren oder Entgelte vereinnahmt, sind die entsprechenden Produkte so zu bilden, dass eine Kostenzuordnung ermöglicht wird. Dies gilt ebenso für Leistungen, die von im Wettbewerb stehenden Anbietern erbracht werden; um die Vergleichbarkeit zu gewährleisten, sollten die zu bildenden Produkte an den vergleichbaren Wettbewerbsprodukten ausgerichtet werden.

---

<sup>18</sup> Vgl. kpmgConsulting AG (Dezember 2005): Rahmenkonzept für den Freistaat Bayern, a.a.O. S. 30.

<sup>19</sup> Vgl. kpmgConsulting AG (Dezember 2005): Rahmenkonzept für den Freistaat Bayern, a.a.O. S. 25 ff..

- Alle Leistungen der Behörde müssen in Produkten bzw. sonstigen Kostenträgern abgebildet werden.
- Zur Gewährleistung der Einhaltung datenschutzrechtlicher Bestimmungen sollten entweder mehrere Personen an der Erstellung eines Produktes beteiligt sein bzw. ein/e MitarbeiterIn mehr als ein Produkt erstellen.
- Als Richtgröße für die Relevanz eines Produkts sollte die für die Erstellung insgesamt von allen Beschäftigten aufgewandte Arbeitszeit mindestens der eines vollständigen durchschnittlichen Arbeitsjahres betragen.
- Die Definition eines Produkts, die Pflege in der KLR-Software oder einer anderen Software sowie die Bearbeitung (Aufschreibungen, Auswertungen) verursachen Aufwand. Dieser Aufwand muss in Relation zu dem Steuerungsgewinn stehen. Daher sollte die Anzahl der Produkte in einer Behörde möglichst gering gehalten werden.
- Damit der Aufwand für die Definition eines Produkts gerechtfertigt ist, ist die Nachhaltigkeit der Erbringung dieser Leistung zu berücksichtigen. Bei einer temporären Leistungserstellung ist – falls die weiteren Kriterien wie Steuerungsrelevanz zutreffen – ggf. eher ein Projekt als ein Kostenträger zu definieren.
- Als Produkt abgebildet werden können auch Aufgaben, die einzelnen oder mehreren Beschäftigten von der Behördenleitung oder von der Gesamtheit der Beschäftigten als Sonderaufgaben übertragen sind (z.B. Personalratstätigkeiten, Schwerbehindertenvertretung, Gleichstellungsbeauftragte, Sicherheitsbeauftragte oder –ingenieure). Bei Bedarf können zur Darstellung der zusätzlichen Belastung im öffentlichen Dienst durch die vermehrte Berücksichtigung sozialer Belange auch entsprechende 'soziale Kostenträger' gebildet werden.

Neben den oben genannten allgemeinen Grundsätzen zur Bildung von Produkten sind im Rahmenkonzept weitere Kriterien für die Bildung interner Produkte definiert.

Eine Vielzahl von internen Produkten ist behördenübergreifend identisch. Hierbei handelt es sich insbesondere um unterstützende Aufgaben bzw. Querschnitts- und Stabsaufgaben in den Bereichen Organisation, Personal, Haushalt und Innere Dienste. Für diese Leistungen werden im Rahmenkonzept standardisierte interne Produkte vorgegeben, die in allen Behörden einheitlich eingesetzt werden können. Grundlage für die Definition standardisierter interner Pro-

dukte sind Erfahrungen der Pilotbereiche der Bayerischen Staatsverwaltung und die Erfahrungen aus weiteren Verwaltungen sowohl auf Bundes- als auch auf Landesebene.

Zur Vermeidung einer zu differenzierten Abbildung der internen Verwaltungsleistungen ist es laut Rahmenkonzept möglich, mehrere standardisierte interne Produkte, die einen sachlogischen Zusammenhang aufweisen, zu einer Produktgruppe zusammenzufassen. Eine willkürliche Zusammenfassung ist ebenso wie die Neudefinition nicht vergleichbarer, standardisierter interner Produkte zu unterlassen, da dies negative Auswirkungen auf die Vergleichbarkeit haben würde. Neu zu definierende interne Produkte können als behördenspezifische interne Produkte in den Produktkatalog aufgenommen werden. Sofern ein verkürzter Produktkatalog erstellt wird, sollte sich dieser an der Darstellung der Nummernsystematik der Anlage 4b (Ausfüllanleitung) des Rahmenkonzepts orientieren.

Wie auch bei der Kostenarten- und Kostenstellensystematik sind aus Gründen der Übersichtlichkeit eine Produkthierarchie und eine Nummernsystematik vorgesehen, die in einem Produktkatalog darzustellen ist.

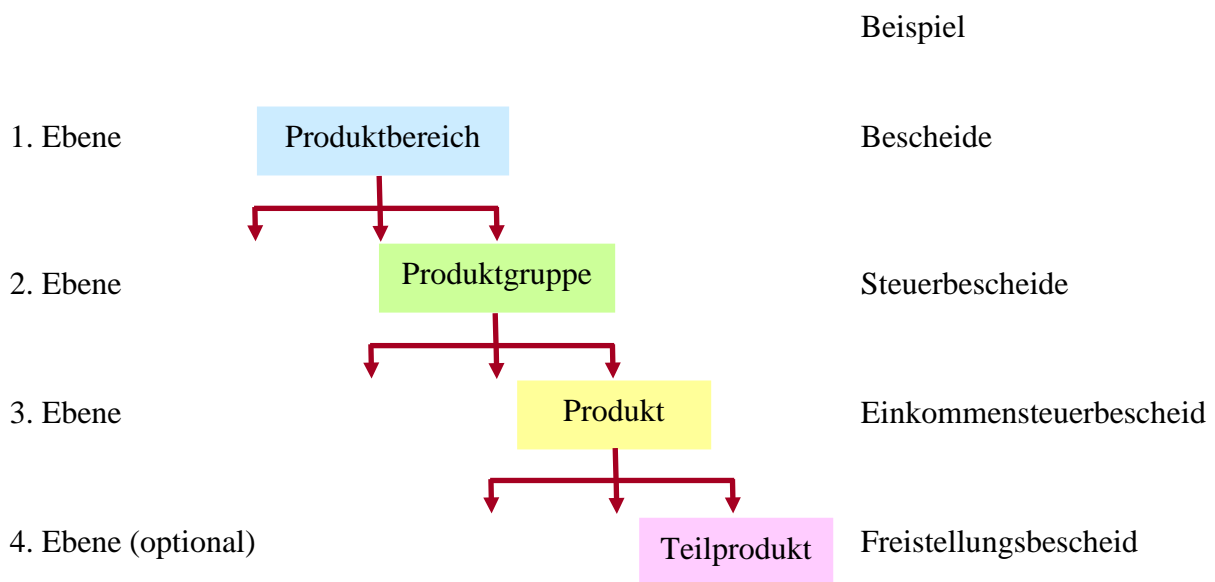


Abbildung 22: Hierarchischer Aufbau des Produktkatalogs

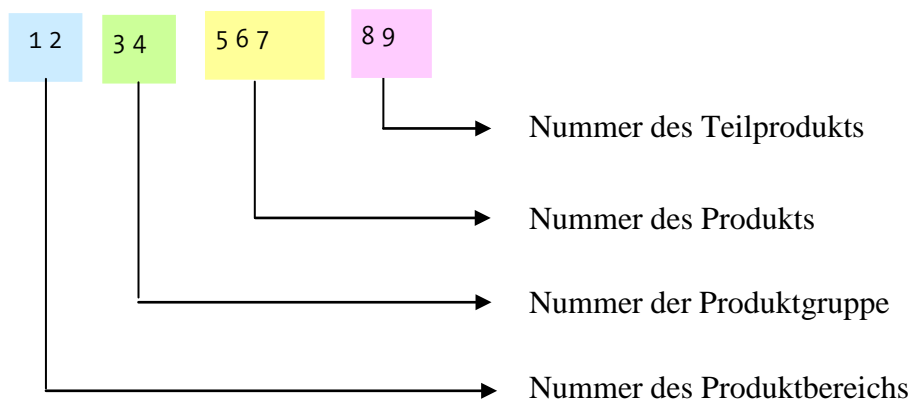


Abbildung 23: Nummernsystematik der Produkte

Bezüglich der Nummernsystematik ist es den Hochschulen freigestellt, ab der zehnten Ziffer weitere Ziffern zur Abbildung behördenspezifischer Ausprägungen zu nutzen.

Die Definition der Produkte stellt eine Ausarbeitung eines Katalogs dar, der sich im Laufe der Zeit ändern kann. Im Gegensatz zu dem konstanten Kostenstellenverzeichnis treten beim Produktkatalog insbesondere dann Veränderungen auf und bedürfen in diesem Zusammenhang einer Anpassung des Verzeichnisses, wenn sich Aufgabeninhalte einer Hochschule verändern, neue Aufgaben hinzukommen, bisher wahrgenommene Aufgaben entfallen, eine Optimierung der Zuordnung von Tätigkeiten zu Produkten im Laufe des KLR-Betriebs vorgenommen wird und / oder sich der Informationsbedarf der Führungskräfte verändert. Bei vorzunehmenden Modifizierungen im Bereich des Produktkatalogs ist unabhängig von dem ggf. entstehenden Mehraufwand zu berücksichtigen, dass dadurch die Vergleichsmöglichkeiten zu Vorperioden beeinträchtigt werden. Aus diesem Grunde wird seitens des Rahmenkonzepts empfohlen, binnen eines Jahres die grundlegende Struktur des Produktkatalogs nicht zu ändern und den durch die Anpassung des Verzeichnisses verursachten Aufwand nur dann vorzunehmen, wenn die damit einhergehenden verbesserten Erkenntnisse in einem angemessenen Verhältnis zueinander stehen.

### 6.1.2. Projekte<sup>20</sup>

Zusätzlich zu Produkten können – ebenfalls als Kostenträger – Projekte definiert werden. Im Bereich der Hochschulen bietet sich dies im Hinblick auf die verstärkte Durchführung von Drittmittelprojekten an. Sofern im Hochschulbereich interne Projekte realisiert werden, können diese als solche in den Projektkatalog aufgenommen werden.

Bezüglich der Definition, Hierarchie und Nummernsystematik von Projekten sind die Vorgaben zu den Produkten analog anzuwenden.

### 6.1.3. Prozesse<sup>21</sup>

Aufgrund der notwendigen Analysearbeiten, des erhöhten Pflegebedarfs für das Rechnungssystem und der aufwändigen Zuordnung von Kosten zu den einzelnen Tätigkeiten ist die Konzeption einer prozessorientierten KLR im Vergleich zu einer produktorientierten weitaus arbeitsintensiver. Umfangreiche Zeitaufschreibungen führen bei der Prozesskostenrechnung zu einem hohen Aufwand des Betriebs sowie erhöhten Belastung bei einem Großteil der MitarbeiterInnen. Laut Rahmenkonzept sollte in der Anfangsphase der KLR aus den genannten Gründen eine Prozesskostenrechnung nicht eingeführt werden.

### 6.1.4. Ausprägung der Kostenträger<sup>22</sup>

Für Kostenträger sind sowohl quantitative Kennzahlen als auch qualitative Kriterien zu bilden. Quantitative Kennzahlen sollen der Beschreibung von Kostenträgern dienen, um eine objektive Messung der Ergebnisse vornehmen zu können. Ebenso sollen Kennzahlen adressatenorientiert und steuerungsrelevant bestimmt werden, um den Informationsbedarf des jeweiligen Empfängers zu decken. Kostenträgerspezifische quantitative Kennzahlen sind - so das

---

<sup>20</sup> Vgl. kpmgConsulting AG (Dezember 2005): Rahmenkonzept für den Freistaat Bayern, a.a.O. S. 29 f..

<sup>21</sup> Vgl. kpmgConsulting AG (Dezember 2005): Rahmenkonzept für den Freistaat Bayern, a.a.O. S. 30.

<sup>22</sup> Vgl. kpmgConsulting AG (Dezember 2005): Rahmenkonzept für den Freistaat Bayern, a.a.O. S. 30 f..



Rahmenkonzept - im Fachkonzept zu definieren. Die sogenannten allgemeinen Kennzahlen beziehen sich auf alle Kostenträger, Kostenstellen und Kostenarten (z.B. Kostenanteil eines Produkts, einer Kostenstelle oder einer Kostenart an den Gesamtkosten der Behörde) oder auf bestimmte Bereiche. Allgemeine Kennzahlen können absolute (basieren nur auf Mengen- und Wertgrößen) oder relative (untersuchungsrelevante Zahlen werden zueinander ins Verhältnis gesetzt) Kennzahlen sein.

Beispiele und Anhaltspunkte zur Bildung von Kennzahlen sind in Anlage 6 des Rahmenkonzepts wiederzufinden.

In einer KLR werden primär quantitative / rechenbare Sachverhalte abgebildet. Qualitätskriterien haben zu Beginn der Implementierung die Aufgabe, ein Nachdenken über die Qualitätsmerkmale der Kostenträger anzuregen. Damit geht einher, dass sich die einzelnen MitarbeiterInnen mit der Qualität der erstellten Leistungen wie Studiengänge, interne Produkte und Projekte auseinandersetzen. In einer Produktbeschreibung sollen sowohl subjektive wie auch objektive Kriterien enthalten sein. Bei der Definition der Qualitätskriterien ist auf das Verhältnis „Aufwand für die Überprüfung der Qualitätsmerkmale zum Nutzen der daraus gewonnenen Qualitätsverbesserung“ zu achten.

## 6.2. Umsetzung an den Hochschulen

Bei der Definition der Kostenträger für die Hochschulen hat sich die Arbeitsgemeinschaft zielgerichtet die Frage gestellt, für welche Leistungen die Kosten entstehen. Im Gegensatz zu den vielfältigen abgrenzbaren externen Leistungen, die andere Behörden erbringen, lassen sich für Hochschulen die externen Kostenträger in Studiengänge (Produkte) und externe Projekte gliedern.

### 6.2.1. Produkte

In Zusammenhang mit der Produktdefinition sind sich die Hochschulen einig, dass diese im Hochschulbereich nicht als zwingend erforderlich anzusehen ist. Aus diesem Grunde kann die Produktdefinition von den einzelnen Hochschulen optional eingesetzt werden, eine Umsetzungserfordernis besteht jedoch nicht.

Soweit die Hochschulen in ihrem Bereich eine Produktdefinition als zweckmäßig ansehen, gilt Folgendes:

Externe Produkte der Hochschulen stellen grundsätzlich die Studiengänge sowie einen Teil der externen Dienstleistungen dar. Die Nummernsystematik und die Produkthierarchie der externen Produkte wurden dahingehend angeglichen, dass Teilprodukte zunächst nicht definiert wurden. Damit geht die Definition einer dreistelligen Produkthierarchie einher.

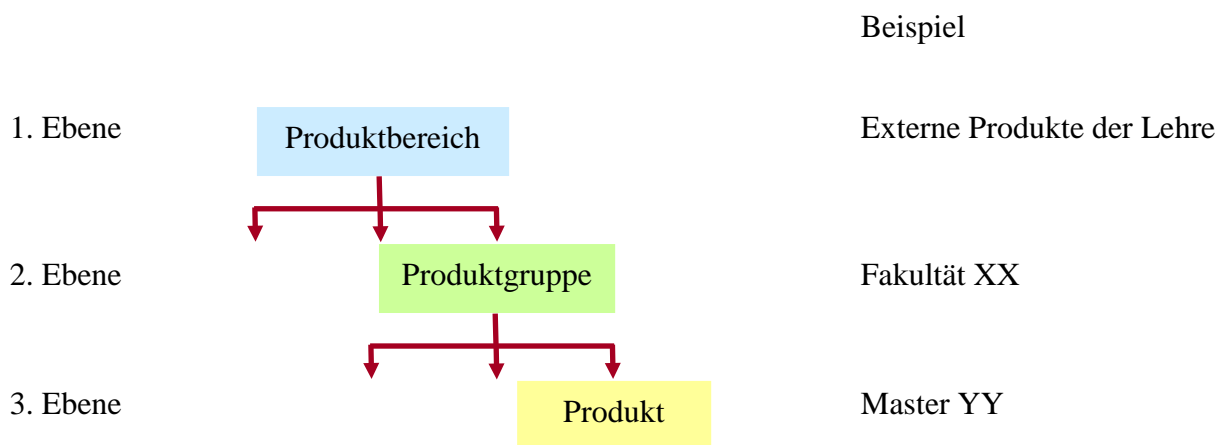


Abbildung 24: Hierarchischer Aufbau des Produktkatalogs der Hochschulen

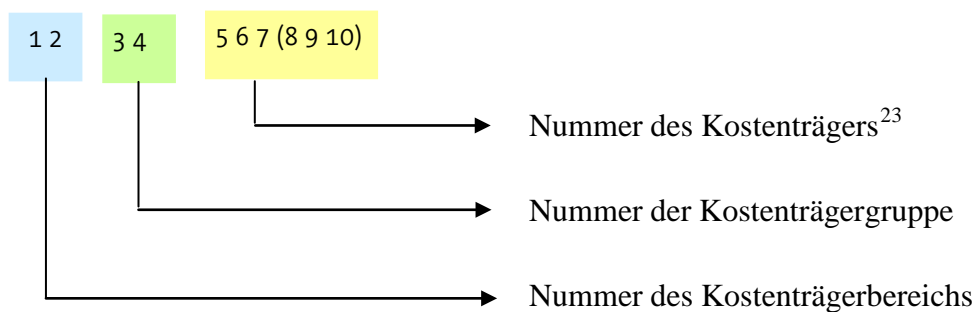


Abbildung 25: Nummernsystematik der Kostenträger der Hochschulen

<sup>23</sup> Ab 2013 können die Kostenträger (Produktbereiche 20, 30, 40, 50 und 90) auf zehn Stellen erweitert werden. Die erste bis vierte Stelle ist auch bei dieser Variante verbindlich.

Der Produktbereich 10 „Externe Produkte der Lehre“ kennzeichnet die Studiengänge sowie diverse Weiterbildungsveranstaltungen wie Workshops oder Stipendien der Hochschulen. Anhand der Produktgruppe ist erkennbar, welche Fächergruppe bzw. welcher Lehr- und Forschungsbereich diese externe Leistung erstellt. Die zweistellige Produktgruppe spiegelt – wie im Falle der Kostenstellen – den Hochschulfinanzstatistikschlüssel wieder, so dass nahezu identische Produkte der jeweiligen Hochschulen unter der gleichen Produktgruppe erfasst werden. Dadurch wird z.B. die Vergleichbarkeit der einzelnen Studiengänge zwischen den Hochschulen erleichtert. Die erste Ziffer der Produktnummer kennzeichnet bspw., ob es sich um einen Diplomstudiengang oder einen Bachelorstudiengang handelt. Die darauf folgenden beiden Nummern des Produkts unterliegen keiner besonderen Systematik. Sie werden aufsteigend vergeben, so dass jedes Produkt eine gesonderte Produktnummer erhält und in der Nummernvergabe keine Redundanzen vorliegen. Die erste Nummer der jeweiligen Kostenträger im Bereich der Produkte gliedert sich wie folgt:

- 0 Diplomstudiengang
- 1 Bachelorstudiengang
- 2 Masterstudiengang konsekutiv
- 3 Masterstudiengang postgradual (gültig bis 31.12.2011)
- 4 Reiner Dualer Studiengang (gültig ab 01.01.2012)<sup>24</sup>
- 8 Weiterbildungsangebote<sup>25</sup>
- 9 IT-Kurse (gültig bis 31.12.2012)

Die Nummernsystematik der externen Produkte der Lehre stellt sich zusammenfassend wie folgt dar:

---

<sup>24</sup> Einordnung eines Studiengangs unter der Nummer 10xx4xx, wenn dieser Studiengang ausschließlich für dual Studierende geschaffen wurde.

<sup>25</sup> Seminare, Zertifikate, kooperative Promotionen, Weiterbildungsmaster

Kostenträger-Nr.			Bezeichnung	Klassifikation
Bereich	Gruppe	Produkt		
<b>10</b>			<b>Externe Produkte der Lehre</b>	<b>Aggregationsebene</b>
<b>10</b>	<b>XX</b>		<b>Fakultät XX</b>	<b>Aggregationsebene</b>
10	XX	000	Diplomstudiengang 1	Kostenträger
10	XX	001	Diplomstudiengang 2	Kostenträger
10	XX	100	Bachelorstudiengang 1	Kostenträger
10	XX	101	Bachelorstudiengang 2	Kostenträger
10	XX	200	Masterstudiengang postgradual 1	Kostenträger
10	XX	800	Weiterbildungsangebot 1	Kostenträger
10	XX	900	IT-Kompaktkurs 4. Staffel	Kostenträger
10	XX	901	IT-Fernsehprüfung	Kostenträger
<b>10</b>	<b>XY</b>		<b>Fakultät XY</b>	<b>Aggregationsebene</b>
10	XY	000	Diplomstudiengang A	Kostenträger
10	XY	001	Diplomstudiengang B	Kostenträger
10	XY	100	Bachelorstudiengang A	Kostenträger
10	XY	101	Bachelorstudiengang B	Kostenträger
10	XY	102	Bachelorstudiengang C	Kostenträger

- Kostenträgerbereich 10 → Externe Produkte der Lehre
- Kostenträgergruppe XX → Fächergruppe / Lehrbereich XX
- erste Ziffer der Kostenträger-Nr. 1 → Bachelorstudiengang
- erste Ziffer der Kostenträger-Nr. 2 → Masterstudiengang konsekutiv
- letzten beiden Ziffern der Kostenträger-Nr. → fortlaufende Nummer

Abbildung 26: Auszug der Kostenträger der Hochschulen – externe Produkte der Lehre

Die Bezeichnung des Produkts sowie die letzten beiden Ziffern der Produktnummer variieren von Hochschule zu Hochschule. Durch die überwiegende Einführung von Bachelorstudiengängen wird u.a. eine Vielzahl von Diplomstudiengängen abgelöst. Die Praxis an den Hochschulen hat gezeigt, dass es den Fakultäten kaum möglich ist, die Kosten zwischen Diplom- und Bachelorstudiengängen zu differenzieren. Die Zuordnungen können in den meisten Fällen nur geschätzt werden. Aus diesem Grunde werden die Buchungen auf den Bachelorstudiengang vorgenommen, so dass eine praktikable Handhabung hinsichtlich der Kontierung weiterhin gewährt werden kann.

Im Bereich der internen Produkte wurden die standardisierten internen Produkte des Rahmenkonzepts an die Bedürfnisse und Strukturen der Hochschulen angepasst. Dies hatte zur Folge, dass einige standardisierte interne Produkte zweckrelevant zusammengefasst und andere nicht in den internen Produktkatalog der Hochschulen aufgenommen wurden, da diese entweder nicht an den Hochschulen erstellt werden oder die Arbeitsanteile für die Erstellung des jeweiligen internen Produkts keinem Mannjahr entspricht.

Interne Produkte der Hochschulen		Vorgaben des Rahmenkonzepts		Hinweise
Produkt-Nummer	Produktbezeichnung	Produkt-Nummer	Produktbezeichnung	
0101001	Allgemeine Leitungs- und Führungsaufgaben	0101001	Allgemeine Leitungs- und Führungsaufgaben	
0101002	Unterstützung der Amts- und Behördenleitung	0101002	Unterstützung der Amts- und Behördenleitung, Sekretariatsdienste	
		0101003	Rechtliche Beratung und Stellungnahme	
		0101007	Beantwortung von politischen Anfragen (Abgeordnete, Ressorts)	
0101004	Presse-, Öffentlichkeitsarbeit	0101004	Pressearbeit	
		0101005	Öffentlichkeitsarbeit	
		0101006	Beantwortung von Bürgeranfragen	
0102001	Grundsatzfragen Personal, Personalplanung, -zugänge, -abgänge, -bestandsverwaltung	0102001	Grundsatzfragen Personal	
		0102002	Personalplanung	
		0102003	Personalzugang / -einstellung	
		0102004	Personalbestandsverwaltung / allgem. Personalangelegenheiten	
		0102007	Personalabgänge	
0102006	Finanzielle Personalangelegenheiten	0102006	Finanzielle Personalangelegenheiten	
		010200601	Verwaltung / Berechnung (und Ausweisung) Besoldung / Gehälter / Löhne	
		010200603	Verwaltung / Berechnung Umzugskosten	nur für FH Deggendorf
		010200604	Verwaltung / Berechnung Reisekosten	
		010200605	Verwaltung / Berechnung Trennungsgeld	nur für FH Deggendorf
0103001	Verwaltung / Bewirtschaftung Dienstgebäude / Liegenschaften, Bau- und Umzugsbetreuung	0103001	Verwaltung / Bewirtschaftung Dienstgebäude / Liegenschaften (inkl. Kantinenbewirtschaftung)	
		0103002	Bau- und Umzugsbetreuung	
0103003	Pförtnerdienste, Boten-, Poststelle Lager	0103003	Pförtnerdienste	
		0103004	Botendienste	
		0103005	Poststelle (Postein- und -ausgang)	
		0103012	Verwaltung von Material	
0103011	Beschaffungsangelegenheiten und Beschaffung	0103011	Beschaffungsangelegenheiten und Beschaffung	
0104001	Betriebswirtschaftliche Führungs-	0104001	Betriebswirtschaftliche Führungs-	

Interne Produkte der Hochschulen		Vorgaben des Rahmenkonzepts		Hinweise
Produkt-Nummer	Produktbezeichnung	Produkt-Nummer	Produktbezeichnung	
	und Entscheidungsunterstützung	010400101	Konzeption, Steuerung und Weiterentwicklung der Controllinganwendungen	
		010400102	Informationsbeschaffung und -aufbereitung	
0104002	Haushaltsplanung, -vollzug, -abgleich, Zahlstelle / Kasse	0104002	Haushaltsplanung & -aufstellung	
		0104003	Haushaltsvollzug, Bewirtschaftung und Überwachung	
		0104004	Haushaltsabgleich / Rechnungslegung	
		0103006	Zahlstelle / Kasse	
0105001	Organisation	0105001	Grundsatzfragen Organisation	
		0105002	Allgemeine Organisationsaufgaben	
		0105003	Planung, Durchführung und Auswertung von Organisationsuntersuchungen	
		0105004	Verwaltung/operative Umsetzung und Begleitung Organisationsveränderung	
		0105005	Dienstposten- / Arbeitsplatzbewertungen	
0106001	IT-Infrastruktur und Systemverwaltung / Netzwerkbetreuung	0106001	IT-Infrastruktur und Systemverwaltung	
0106002	Bürokommunikation, Fachspezifische DV-Anwendungen	0106002	Bürokommunikation und Ausstattung	
		0106003	Fachspezifische DV-Anwendungen	
0106004	Benutzerbetreuung	0106004	Benutzerbetreuung	

Abbildung 27: Vergleich der internen Produkte der Hochschulen vs. Rahmenkonzept

Nicht aufgenommen wurden in das Verzeichnis der internen Produkte der Hochschulen nachstehende standardisierte interne Produkte:

Vorgaben des Rahmenkonzepts		Begründung
Produkt-Nummer	Produktbezeichnung	
0101008	Innenrevision	Die von allen Beschäftigten insgesamt aufgewandte Arbeitszeit beträgt kein vollständiges durchschnittliches Arbeitsjahr.
0102005	Organisation / Betreuung von Aus- / Fort- / Weiterbildung	Die von allen Beschäftigten insgesamt aufgewandte Arbeitszeit beträgt kein vollständiges durchschnittliches Arbeitsjahr.
010200602	Verwaltung / Berechnung Beihilfen	Diese Leistung wird von den Hochschulen nicht erbracht.
0102008	Ausbildung	Die von allen Beschäftigten insgesamt aufgewandte Arbeitszeit beträgt kein vollständiges durchschnittliches Arbeitsjahr.
0103008	Fahrbereitschaft	Die von allen Beschäftigten insgesamt aufgewandte Arbeitszeit beträgt kein vollständiges durchschnittliches Arbeitsjahr.

Vorgaben des Rahmenkonzepts		Begründung
Produkt-Nummer	Produktbezeichnung	
0103009	Schreibdienst	Diese Leistung wird von den Hochschulen nicht erbracht.
0103010	Dolmetscher / Sprachendienst	Diese Leistung wird von den Hochschulen nicht erbracht.
0103013	Hausdruckerei / Vervielfältigung	Stellt an den Hochschulen eine Kostenstelle dar.
0103014	Bibliothek	Stellt an den Hochschulen eine Kostenstelle dar.
0103015	Archiv-, Registratur-, Vorgangs- und Aktenbewirtschaftung	Die von allen Beschäftigten insgesamt aufgewandte Arbeitszeit beträgt kein vollständiges durchschnittliches Arbeitsjahr.
0103016	VS-Archiv und Aktenbewirtschaftung	Die von allen Beschäftigten insgesamt aufgewandte Arbeitszeit beträgt kein vollständiges durchschnittliches Arbeitsjahr.

Abbildung 28: Nicht übernommene standardisierte interne Produkte

Die Strukturen an den einzelnen Hochschulen variieren von Hochschule zu Hochschule. Aus diesem Grunde obliegt es jeder einzelnen Hochschule abzuwägen, inwiefern jedes einzelne interne Produkt der Hochschulen an der eigenen Hochschule von Relevanz ist. Des Weiteren können hochschulspezifische interne Produkte in den Produktkatalog aufgenommen werden.

### 6.2.2. Projekte

Projekte wurden ergänzend zu den Produkten als externe Kostenträger definiert. Die Differenzierung erfolgt anhand der zweistelligen Nummerierung des Kostenträgerbereichs. Die Kostenträgergruppe spiegelt auch hier den Hochschulfinanzstatistikschlüssel der jeweiligen Fächergruppe bzw. des Lehr- und Forschungsbereichs wider. Die Kostenträgerbereiche gliedern sich wie folgt:

20 → Externe Projekte der Forschung und Entwicklung

30 → Externe Dienstleistungsprojekte / -produkte

Die Gliederungs- und Nummernsystematik der Projekte sowie der externen Dienstleistungsprojekte / -produkte stellt sich wie folgt dar:

Kostenträger-Nr.			Bezeichnung	Klassifikation
Bereich	Gruppe	Projekt		
20			<i>Externe Projekte der Forschung und Entwicklung</i>	<i>keine</i>
20	XX		<b>Fakultät XX</b>	<b>keine</b>
20	XX	0	<b>Projekte TG 71</b>	<b>keine</b>
20	XX	000	Projekt 1	Kostenträger
20	XX	001	Projekt 2	Kostenträger
20	XX	1	<b>Projekte TG 72</b>	<b>keine</b>
20	XX	100	Projekt 3	Kostenträger
20	XX	101	Projekt 4	Kostenträger
30			<i>Externe Dienstleistungsprodukte/-projekte</i>	<i>keine</i>
30	XY		<b>Fakultät XY</b>	<b>keine</b>
30	XY	000	Messungen	Kostenträger
30	XY	001	Auftrag des Labors A	Kostenträger
30	XZ		<b>Fakultät XZ</b>	<b>keine</b>
30	XZ	000	Oberflächenmessungen	Kostenträger

- Kostenträgerbereich 20 → Externe Projekte der Forschung und Entwicklung
- Kostenträgergruppe XX → Fächergruppe / Lehrbereich XX
- erste Ziffer der Kostenträger-Nr. 0 → Projekte der TG 71
- letzten beiden Ziffern der Kostenträger-Nr. → fortlaufende Nr.

Abbildung 29: Auszug der Kostenträger der Hochschulen - Projekte

Hinsichtlich der Nummerierung des Projektbereichs der „Externen Projekte der Forschung und Entwicklung“ können die Hochschulen die Systematik aus Anlage 8 verwenden.



### 6.2.3. Prozesse

Mit Hilfe der Prozesskostenrechnung werden jedem Prozess die von ihm verursachten Kosten zugeordnet. Je mehr Kostenverbunde bestehen, desto größere Schwierigkeiten gehen mit dieser Aufgabe einher. Des Weiteren verursacht u.a. die Bestimmung der Mengenausprägung der Kostentreiber einen nicht unerheblichen Erfassungs- und Planungsaufwand. In Anbetracht der Tatsache, dass an Hochschulen eine Vielzahl von Leistungsverflechtungen bestehen, Kostentreiber derzeit nicht definiert sind und Informationen über ihre Mengenausprägung kaum erfasst werden, hat sich die Arbeitsgemeinschaft der Hochschulen - wie im Rahmenkonzept vorgesehen - zunächst mit der Thematik der Produkt- / Projektkostenrechnung befasst.

### 6.2.4. Spenden

Die Hochschulen behandeln Spenden grundsätzlich als Einnahmen. Nur für Fälle, in denen keine Einnahmetitel vorhanden sind, werden diese als Rotabsetzung erfasst. Spendenerlöse und die daraus resultierende ausgabengleiche Kosten direkt auf die jeweilige Kostenstelle oder den entsprechenden Kostenträger gebucht. Für nachstehende Fälle wurden Spenden als eine Art „Hilfskostenträger“ definiert:

- Sofern mehrere ProfessorInnen Spendengelder einwerben und zugleich einer Kostenstelle zugeordnet sind, sind diese Spendengelder auf „Hilfskostenträger“ zu buchen, damit in der Mittelbewirtschaftung bei einer einheitlichen Kontensystematik zwischen der KLR und der Kameralistik nach wie vor eine Überwachung der noch zur Verfügung stehenden einzelnen Spendengelder möglich ist.
- Falls beim Geldeingang der Spende noch unklar ist, in welchem Bereich bzw. in welcher Kostenstelle oder für welchen Kostenträger die Erlöse aus der Spende genutzt werden, ist auch hier der Eingang des Spendenerlöses auf einem hierfür eigens definiertem „Hilfskostenträger“ zu erfassen.
- Bei zweckgebundenen Spenden ist grundsätzlich ein eigenes Spendenkonto in der Mittelbewirtschaftung zu führen. Es wird angestrebt, die Strukturen der KLR und der Kameralistik in Einklang zu bringen. Diese einheitliche Struktur hat zur Folge, dass sowohl in der

Mittelbewirtschaftung als auch in der KLR ein Kostenträger angelegt wird, der in beiden Systemen zu bebuchen ist.

Mit der Definition von „Hilfskostenträgern“ für Spenden geht einher, dass diese mit Hilfe eines Schlüssels durch Belastung von Kostenstellen und / oder Kostenträgern wiederum entlastet werden. In der Mittelbewirtschaftung kann bei der Erfassung von Einnahmen –und Ausgabenbuchungen sowohl eine Kostenstelle als auch ein Kostenträger (z.B. Studiengang A, Projekt B) angegeben werden. Beim Hinterlegen beider Felder wird der zu buchende Betrag dem Kostenträger angelastet und auf der Kostenstelle als „informativer“ bzw. „statistischer“ Wert mitgeführt. Dies bedeutet, dass bei der Erfassung einer Spende auf einer Kostenstelle und einem „Hilfskostenträger“ nach wie vor der „Hilfskostenträger“ belastet wird und demnach durch einen Umlageschlüssel entlastet werden muss. Um so wenig wie möglich „Hilfskostenträger“ entlasten zu müssen, sollen in der KLR nur jene Spenden auf den „Hilfskostenträgern“ erfasst werden, die bei der Rechnungserfassung bzw. beim Geldeingang noch keiner Kostenstelle oder keinem Kostenträger (z.B. Studiengang, Projekt) zugeordnet werden können.

Für einige Hochschulen kann es durchaus von Interesse sein, bestimmte Veranstaltungen separat zu erfassen, um die dadurch verursachten Kosten aufzeigen zu können. Für diese ausgewählten Veranstaltungen besteht ebenfalls die Möglichkeit, einen „Hilfskostenträger“ mit der Ziffernfolge 50ff. zu definieren. In einem solchen Fall ist so zu verfahren wie im Falle der „Hilfskostenträger“ Spenden mit der Ziffernfolge 90ff.. Des Weiteren besteht die Möglichkeit, für Stipendien einen „Hilfskostenträger“ mit der Ziffernfolge 40ff. zu definieren.

### 6.2.5. Ausprägung der Kostenträger

Kennzahlen werden dahingehend definiert, dass diese stets an den Adressatenkreis (Hochschulleitung, Gremien, DekanInnen, Kostenstellen- / -trägerverantwortliche(r)) gerichtet sind. Mit Hilfe von Kennzahlen können Prognosen, Analysen und Informationen bereitgestellt werden. Als absolute Kennzahlen werden Summen (Gesamtzahl der Studierenden, Summe aller Kosten einer Fakultät), Differenzen (Abweichung der Soll- zu den Ist-Kosten) und Mittelwerte (durchschnittliche Kosten der Studierenden je Semester) definiert. Im Bereich der relativen Zahlen (Verhältniszahlen) werden Gliederungszahlen (z.B. Anteil der Kosten der Fakultät A an den Gesamtkosten), Beziehungszahlen (wie bspw. das Verhältnis der Abschreibungen zum Anlagebestand) und Indexzahlen (z.B. Kosten je Studierender der Jahre 01 und 02 im Vergleich zu den Kosten je Studierender des Jahres 03) gebildet.

Bei den Qualitätskriterien der Kostenträger unterscheiden die Hochschulen subjektive und objektive Kriterien. Subjektive Kriterien stellen bspw. Bewertungen, die von den Studierenden der jeweiligen Hochschule abgegeben werden, dar; als objektive Kriterien gelten z.B. Bearbeitungszeiten und die Zahl der Veranstaltungen.

Die Hochschulen werden bei der Ausprägung der Kostenträger ein besonderes Augenmerk darauf richten, dass steuerungsrelevante Kennzahlen definiert werden. Im Gegensatz zu den nicht-steuerungsrelevanten Kennzahlen wie z.B. Gebäudeflächen je Studierender oder Anzahl der MitarbeiterInnen ermöglichen steuerungsrelevante Kennzahlen den Adressaten ein Urteil über die Sachverhalte und Zusammenhänge, die mathematisch beschrieben werden. Steuerungsrelevante Kennzahlen können der Energieverbrauch pro m<sup>2</sup>, die Kosten für den Büromaterialverbrauch je MitarbeiterIn, die Kosten je Studierender etc. sein. Das Erfordernis, steuerungsrelevante Kennzahlen zu bilden und dadurch komplexe Sachverhalte stark verdichtet wieder zu geben, wird dazu führen, dass Ampelkennzahlen definiert werden. Mit Hilfe von Ampelkennzahlen soll erreicht werden, dass die Hochschulleitungen die Umsetzung von Zielvorgaben beobachten können. Produktverantwortliche werden die Möglichkeit haben, die für sie erforderlichen Kennzahlen detaillierter abzufragen.

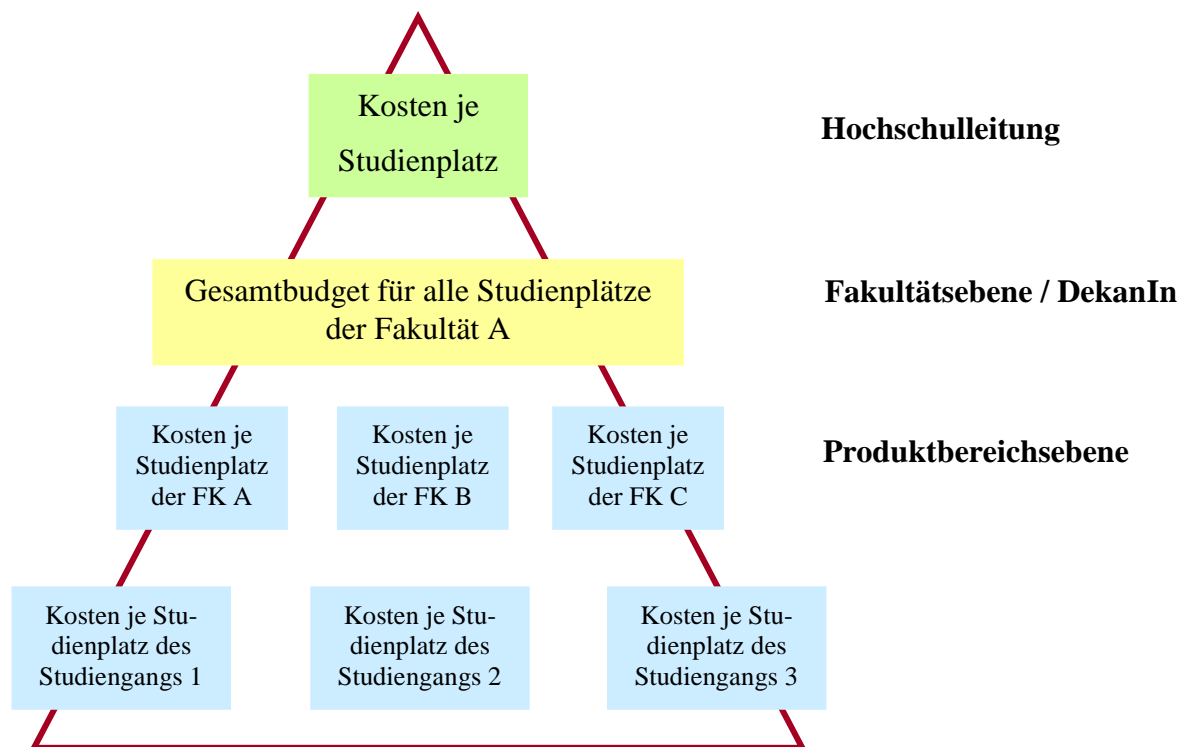


Abbildung 30: Ampelkennzahlen für verschiedene Adressaten

## 7. Rechnungssystematik

Eine KLR kann auf unterschiedliche Weise durchgeführt werden:

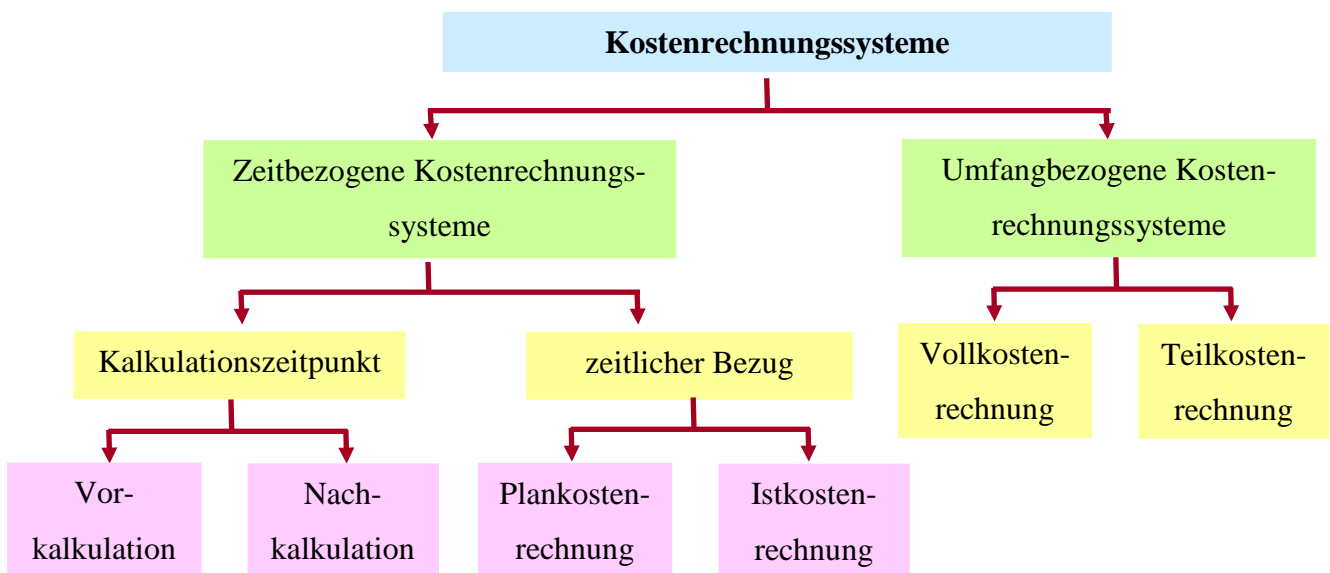


Abbildung 31: Übersicht über die möglichen Kostenrechnungssysteme

Zeitbezogene Kostenrechnungssysteme können sowohl auf den Kalkulationszeitpunkt als auch auf den zeitlichen Bezug der KLR abstellen.

Nach dem Kalkulationszeitpunkt wird zwischen Vor- und Nachkalkulation unterschieden. Die Vorkalkulation wird vor der Leistungserbringung aufgestellt und zielt auf die im Haushaltsplan enthaltenen Ansätze ab. Demnach legt sie die Sollkosten zugrunde. Eine Nachkalkulation findet nach der Leistungserstellung statt und beruht auf Rechnungsergebnissen. Dadurch übernimmt sie eine Kontrollfunktion. Zeitbezogene Kostenrechnungssysteme lassen sich in Plan- und Ist-Kostenrechnung unterscheiden. Die Plankostenrechnung ist eine zukunftsorientierte Kostenrechnung. Mit ihrer Hilfe werden Kosten für künftige Vorhaben prognostiziert. Die Ermittlung von Plankosten erfolgt aufgrund von Erfahrungen der Vergangenheit und unter Berücksichtigung zukünftiger inner- und außerbetrieblicher Verhältnisse. Dieses System findet Anwendung bei der Gebührenkalkulation sowie der internen Leistungsverrechnung und bildet die Grundlage für die Budgetierung. Die Ist-Kostenrechnung erfasst die tatsächlich angefallenen Kosten und verrechnet diese auf Kostenstellen und Kostenträger.

Umfangbezogene Kostenrechnungssysteme gliedern sich nach dem Umfang der Zurechnung von Kosten auf Kostenträger. Unterschieden werden die Voll- und Teilkostenrechnung. Die Vollkostenrechnung verteilt die gesamten Kosten auf Kostenträger. Dabei werden die Einzelkosten direkt und die Gemeinkosten über die Kostenstellenrechnung den Kostenträgern zugeordnet. Im Hochschulbereich wird überwiegend mit der Vollkostenrechnung gearbeitet, da sie den gesamten Ressourcenverbrauch darstellt. Die Teilkostenrechnung hingegen beschränkt sich auf die variablen Kosten, die den Kostenträgern zugerechnet werden. Fixe Kosten werden en bloc erfasst und nicht auf die Kostenträger verteilt. Die Teilkostenrechnung wird auch Deckungsbeitragsrechnung genannt.

Die Hochschulen haben sich für das Kostenrechnungssystem der Vollkostenrechnung auf der Basis von Plan- und Ist-Kosten entschieden, da es für die finanzielle Gesamtsteuerung einer Hochschule wichtig ist zu wissen, wie sich das Vermögen der Hochschule durch Investitionen einerseits und Ressourcenverbrauch andererseits verändert. Der gesamte Ressourcenverbrauch kann nur in der Vollkostenrechnung dargestellt werden. Damit trägt jedes einzelne Produkt anteilig die Gemeinkosten der Verwaltung. Um Plan-Ist-Vergleiche durchführen zu können, wird an den Hochschulen schrittweise eine KLR auf Basis der Plan- und Ist-Kosten eingeführt. Mit der derzeit von der Mehrzahl der Hochschulen eingesetzten KLR-Software „HISCOB-GX“ kann allerdings nach aktuellem Entwicklungsstand keine Plankostenrechnung umgesetzt werden.

### 7.1. Die interne Leistungsverrechnung

Bei der internen Leistungsverrechnung werden eine oder mehrere Kostenstellen durch eine andere belastet. Da Kostenstellen im Hochschulbereich grundsätzlich Organisationseinheiten darstellen, werden die Kosten einer Organisationseinheit auf eine oder mehrere andere Organisationseinheiten umgelegt. Ausschlaggebend hierfür ist, dass einige Organisationseinheiten Leistungen für Andere erbringen. Die anfallenden Kosten sollen den Organisationseinheiten angelastet werden, welche diese Leistungen unmittelbar oder mittelbar in Anspruch nehmen.

Es gibt unterschiedliche Möglichkeiten, Kosten, die auf allgemeinen Kostenstellen oder Hilfskostenstellen lasten, auf eine oder mehrere Vor- oder Endkostenstellen zu verteilen. Verrechnungsverfahren sind unter anderem das Stufenleiterverfahren und das Iterationsverfahren. Das Stufenleiterverfahren stellt die einfachste Form der Verteilung der Kosten aus den Vorkostenstellen auf die Endkostenstellen dar. Grundprinzip dieses Verfahrens ist es, die Vorkostenstellen so aufzureihen, dass jede Kostenstelle zwar innerbetriebliche Leistungen an nachfolgende Kostenstellen abgibt, selbst aber keine bzw. vernachlässigbar geringe Anteile von diesen erhält. Zunächst werden also alle Kosten der allgemeinen Kostenstelle und anschließend die der Vorkostenstelle verteilt. Die Genauigkeit des Stufenleiterverfahrens steht und fällt mit dem Umfang der Leistungsrückflüsse.

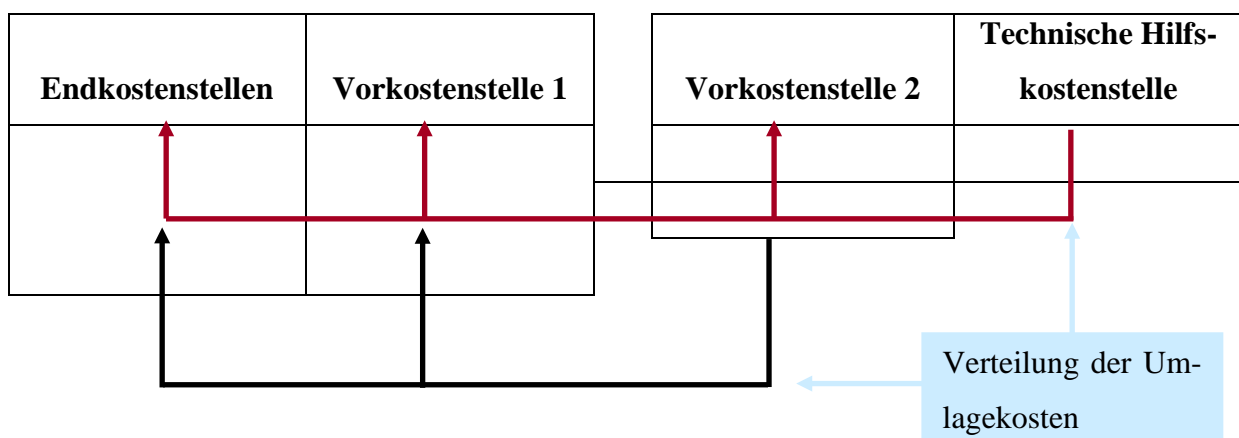


Abbildung 32: Umlage nach dem Stufenleiterverfahren

Das Iterationsverfahren ermöglicht die Berücksichtigung wechselseitiger Leistungsverflechtungen. Durch das Stattfinden der Kostenverteilung in verschiedenen Rechenschleifen werden sämtliche wechselseitige Leistungsbeziehungen dargestellt. Das Iterationsverfahren liefert eine beliebig genaue Näherungslösung. Verrechnungsfehler, die durch Leistungsrückflüsse auftreten, werden durch beliebig häufiges Wiederholen der Rechenschleifen minimiert. Aus diesem Grunde wird an den Hochschulen für dieses Verrechnungsverfahren ein EDV-gestütztes Kostenrechnungssystem verwendet.

## 7.2. Anforderungen des Rahmenkonzepts<sup>26</sup>

Das Rechnungssystem des Rahmenkonzepts stellt die Verteilung der Kosten auf die Kostenstellen und Kostenträger sowie die Verrechnung der Kosten der internen Produkte auf die Endkostenstellen und / oder Kostenträger und von den Endkostenstellen weiter auf die externen Kostenträger dar. Das Modell des Rahmenkonzepts sieht generell ein sechsstufiges Verfahren zur vollständigen Verrechnung der Kosten vor:

- 1. Schritt:** Erfassung und Zuordnung der Primärkosten zu Kostenstellen, Produkten und Projekten
- 2. Schritt:** Auflösung der Verrechnungskostenstellen und Verteilung der entsprechenden (Gemein-)Kosten auf die Vor- und Endkostenstellen
- 3. Schritt:** Verrechnung der (Gemein-)Kosten der Vorkostenstellen auf die von diesen Kostenstellen erstellten internen und externen Kostenträger
- 4. Schritt:** Verrechnung der kostenträgerbezogenen Personalkosten von den Endkostenstellen auf die von diesen Kostenstellen erstellten internen und externen Kostenträger
- 5. Schritt:** Verrechnung der Gesamtkosten (Einzel- und Gemeinkosten) der internen Kostenträger auf die Endkostenstellen
- 6. Schritt:** Verrechnung der auf den Endkostenstellen angesammelten Kosten auf die externen Kostenträger

### 7.2.1. Grundsätze der Kostenverrechnung

Die Klassifizierung der Kosten stellt sich laut Rahmenkonzept wie folgt dar:

---

<sup>26</sup> Vgl. kpmgConsulting AG (Dezember 2005): Rahmenkonzept für den Freistaat Bayern, a.a.O. S. 51 ff..



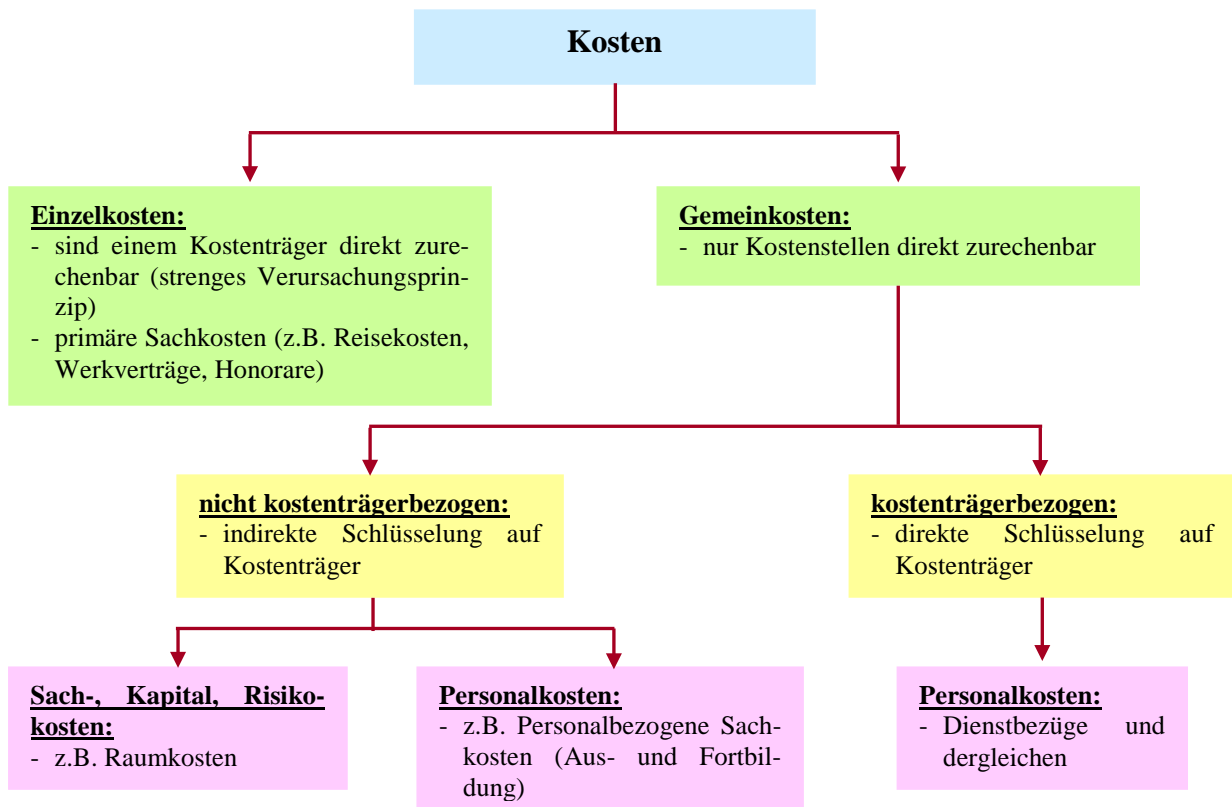


Abbildung 33: Klassifizierung der Kosten

In den nachstehenden Kapiteln werden die einzelnen Rechnungsschritte des KLR-Rahmenkonzepts detailliert beschrieben.

#### 7.2.1.1. Erfassung und Zuordnung von Primärkosten<sup>27</sup>

Das Basissystem der Primärkostenverrechnung ist die Haushaltsrechnung. Laut Rahmenkonzept wird hier der überwiegende Teil der Geschäftsvorfälle – und damit der Kosten – erfasst. Bei der Abgrenzungsrechnung zwischen der Haushaltsrechnung und der KLR sind im Hinblick auf die Erfassung der Primärkosten vier grundsätzliche Möglichkeiten zu differenzieren:

- den Ausgaben stehen keine Kosten gegenüber (z.B. Beschaffung eines aktivierungsfähigen Vermögensgegenstands)

<sup>27</sup> Vgl. kpmg Consulting GmbH (Dez. 2005): KLR-Rahmenkonzept für den Freistaat Bayern, a.a.O. S. 54 ff..

- den Kosten stehen keine Ausgaben gegenüber (z.B. Abschreibung eines aktivierungsfähigen Vermögensgegenstands in den Perioden der Nutzungsdauer)
- den Ausgaben stehen Kosten in gleicher Höhe gegenüber (z.B. Beschaffung geringwertiger Wirtschaftsgüter oder Büromaterial)
- den Ausgaben stehen Kosten in anderer Höhe gegenüber (z.B. standardisierte Personalkosten)

Im ersten Schritt der Rechnungssystematik (Erfassung und Zuordnung von Primärkosten) sind die Kosten nach Kostenarten zu klassifizieren und den Kostenstellen sowie ggf. den Kostenträgern zuzuordnen. Die Kosten sollen – sofern möglich – direkt einem internen oder externen Kostenträger zugeordnet werden. Ist eine direkte Zuordnung nicht möglich (Gemeinkosten), muss eine indirekte Verrechnung der Kosten auf die Kostenträger über die Kostenstellen erfolgen (siehe 3., 4. und 6. Rechnungsschritt).

Ergebnis des ersten Rechnungsschritts ist, dass sämtliche Kosten kostenartengerecht auf den Kostenstellen und internen sowie externen Kostenträgern gebucht sind.

#### 7.2.1.2. Verrechnung der Kosten der Verrechnungskostenstellen<sup>28</sup>

Verrechnungskostenstellen – auch technische Hilfskostenstellen genannt – werden für die Erfassung der Infrastrukturkosten (z.B. kalkulatorische Kaltmiete) und Infrastrukturbetriebskosten (z.B. Heizung, Strom, Wasser / Abwasser, Entsorgung, Reinigung, Bewirtschaftung der Grundstücke) eingerichtet. Diese werden im zweiten Rechnungsschritt vollständig – auf Basis der von den Vor- und Endkostenstellen genutzten Fläche - auf die Vor- und Endkostenstellen verteilt. Im Rahmenkonzept wird empfohlen, für jedes Gebäude eine eigene Verrechnungskostenstelle zu definieren.

In den Fällen, in denen eine kalkulatorische Kaltmiete angesetzt wird, dürfen Kosten für die Instandhaltung der Gebäude nicht auf die Verrechnungskostenstelle für die Infrastrukturkosten gebucht werden, da diese bereits in der kalkulatorischen Kaltmiete enthalten sind.

---

<sup>28</sup> Vgl. kpmg Consulting GmbH (Dez. 2005): KLR-Rahmenkonzept für den Freistaat Bayern, a.a.O. S. 56f..

7.2.1.3. Verrechnung der Gemeinkosten der Vorkostenstellen<sup>29</sup>

Die Verrechnung der Gemeinkosten der Vorkostenstellen erfolgt in zwei Stufen.

1. Stufe: Verrechnung der Personalkosten als kostenträgerbezogene Gemeinkosten mit Hilfe der Zurechnungsgröße „erbrachte Arbeitszeit am einzelnen Kostenträger“
2. Stufe: Verrechnung der nicht kostenträgerbezogenen Gemeinkosten auf die Kostenträger

Für diese Verrechnung steht keine direkte Bezugsgröße zur Verfügung, so dass ein prozentualer Gemeinkostenzuschlag entsprechend dem Verhältnis von nicht kostenträgerbezogenen Gemeinkosten zu Personalkosten gebildet wird, der anschließend jedem Kostenträger auf der Basis der dort angefallenen Personalkosten zugerechnet wird.

7.2.1.4. Verrechnung der kostenträgerbezogenen Personalkosten der Endkostenstellen<sup>30</sup>

In der Praxis kommt es vor, dass Endkostenstellen auch interne Leistungen erzeugen. Im 4. Rechnungsschritt wird daher analog zur ersten Stufe des vorangegangenen 3. Rechnungsschritts die in einer Abrechnungsperiode pro Kostenträger erbrachte Arbeitszeit als direkte Bezugsgröße auch für diese internen Leistungen verwendet. Diese Bezugsgröße findet auch bei der Verrechnung kostenträgerbezogener Personalkosten, die für die Erstellung externer Kostenträger durch die Endkostenstellen zu veranschlagen sind, Anwendung. Die Verrechnung kostenträgerbezogener Personalkosten in den Endkostenstellen erfolgt gleichzeitig sowohl auf interne als auch auf externe Kostenträger in einem Rechnungsschritt.

Nach der Durchführung dieses Rechnungsschritts befinden sich auf den Endkostenstellen keine kostenträgerbezogenen Personalkosten mehr; alle den internen Kostenträgern zugeordneten Kosten haben sich auf diesen Kostenträgern angesammelt.

---

<sup>29</sup> Vgl. kpmg Consulting GmbH (Dez. 2005): KLR-Rahmenkonzept für den Freistaat Bayern, a.a.O. S. 57 ff..

<sup>30</sup> Vgl. kpmg Consulting GmbH (Dez. 2005): KLR-Rahmenkonzept für den Freistaat Bayern, a.a.O. S. 59 ff..

#### 7.2.1.5. Verrechnung der Kosten der internen Kostenträger<sup>31</sup>

Innerbetriebliche Leistungen werden in Form von internen Kostenträgern abgebildet. In der Regel werden interne Leistungen / Kostenträger von Vorkostenstellen erbracht. Leistungsempfänger sind die Endkostenstellen der Behörde, die in Ergänzung oder Aufbereitung der empfangenen Vorleistungen einen externen Kostenträger erstellen bzw. zu dessen Erstellung beitragen. In diesem Rechnungsschritt werden die Gesamtkosten der internen Kostenträger auf die Endkostenstellen verrechnet. Hierzu sind in Abhängigkeit von den in Frage kommenden jeweiligen Endkostenstellen verschiedene Bezugsgrößen zu verwenden. Die herangezogenen Bezugsgrößen sind dem Bayerischen Staatsministerium der Finanzen mitzuteilen und in einem entsprechenden Verzeichnis zu dokumentieren.

#### 7.2.1.6. Verrechnung der nicht kostenträgerbezogenen Gemeinkosten der Endkostenstellen<sup>32</sup>

In dem letzten Rechnungsschritt werden die angesammelten Kosten sämtlicher Endkostenstellen auf die externen Kostenträger verrechnet. Die hierzu anzuwendende Verfahrensweise entspricht der Verrechnung der Kosten der internen Kostenträger. Nach Durchführung dieses Verrechnungsschritts sind alle Kostenstellen und internen Kostenträger um ihre Kosten entlastet; alle externen Kostenträger sind mit Vollkosten belastet. Die Kostenverrechnung ist somit abgeschlossen.

### 7.2.2. Ausbaustufen der Rechnungssystematik<sup>33</sup>

Im Rahmen der Einführung der KLR in einer Behörde ist schwerpunktmäßig auf eine rasche und erfolgsorientierte Umsetzung des vorgegebenen Rahmenkonzepts zu achten. Nach einer Etablierung der Abläufe einer KLR kann die Rechnungssystematik weiter verfeinert werden.

---

<sup>31</sup> Vgl. kpmg Consulting GmbH (Dez. 2005): KLR-Rahmenkonzept für den Freistaat Bayern, a.a.O. S. 61f..

<sup>32</sup> Vgl. kpmg Consulting GmbH (Dez. 2005): KLR-Rahmenkonzept für den Freistaat Bayern, a.a.O. S. 62f..

<sup>33</sup> Vgl. kpmg Consulting GmbH (Dez. 2005): KLR-Rahmenkonzept für den Freistaat Bayern, a.a.O. S. 64f..

In einer Ausbaustufe der Rechnungssystematik kann die Präzision der Zuordnung der zu verrechnenden Kosten durch verschiedene Rechnungsschritte gesteigert werden. Die Grundkonzeption wird beibehalten, so dass eine grundlegende Umstellung der Rechnungssystematik nicht erforderlich ist.

Die Abbildung der internen Kostenträger auf Vollkostenbasis ist eine erste Erweiterung der Rechnungssystematik. Im 4. Rechnungsschritt wurden die Leistungen von Endkostenstellen auf interne Kostenträger über die, mit Kosten bewerteten, entsprechenden Arbeitszeiten verrechnet. Im Rahmen einer Implementierung iterativer Prozesse besteht die Möglichkeit, nicht kostenträgerbezogene Gemeinkosten von den Endkostenstellen auf die internen Kostenträger zu verrechnen. Hierzu ist es notwendig, dass im 6. Rechnungsschritt auch interne Kostenträger durch die Endkostenstellen belastet werden. Nach Durchführung des letzten Rechnungsschritts müssen die Schritte 5 und 6 solange wiederholt werden bis die internen Kostenträger und die Endkostenstellen vollständig entlastet sind.

Die zweite Ausbaustufe der Rechnungssystematik beinhaltet die Berücksichtigung von Leistungs- und Kostenverflechtungen zwischen verschiedenen Vorkostenstellen. Hierzu ist ein weiterer Rechnungsschritt zwischen den bisherigen Rechnungsschritten 3 und 4 einzufügen. Dieser neue Schritt umfasst die Verrechnung der Kosten der internen Kostenträger und diejenigen Vorkostenstellen, die interne Leistungen in Anspruch nehmen. Nach Durchführung dieser Ausbaustufe findet eine Iteration der Schritte 3 und 4 (neuer Rechnungsschritt) statt bis sämtliche Kosten von Vorkostenstellen an die von ihnen erstellten Kostenträger vollständig abgerechnet sind.

### 7.3. Umsetzung an den Hochschulen

Ziel eines Kostenrechnungssystems ist es, sämtliche Kosten bis hin zu den externen Kostenträgern zu verrechnen. Einige Kosten können bereits bei der Rechnungserfassung direkt Kostenträgern zugeordnet werden; bei anderen Kosten ist es lediglich mit Hilfe von Umlagen möglich, eine Kostenbelastung bis hin zu den Kostenträgern darzustellen. Zur Verrechnung sämtlicher Kosten der jeweiligen Hochschule besteht das angewandte Kostenrechnungssys-

tem aus 8 Schritten. Bevor die einzelnen Schritte der Rechnungssystematik näher dargestellt werden, wird auf eine Besonderheit im Bereich der Kostenstellenklassifikation der bayerischen Hochschulen hingewiesen. Wie bereits im Fachkonzept dargelegt, arbeiten die Hochschulen mit Kostenstellen, die als Vor- und / oder Endkostenstelle (Vor- / Endkostenstelle) deklariert sind. Damit soll der Besonderheit Rechnung getragen werden, dass es den Hochschulen möglich ist, Kosten, die einer Vorkostenstelle zugerechnet werden sollen und zugleich einen präzisen Bezug zu einem Kostenträger aufweisen, in Kombination, sprich „Erfassung der Buchung auf Kostenstelle und Kostenträger“ zu registrieren. Durch eine solche Buchung werden die Kosten bereits direkt dem Kostenträger zugeschrieben und statistisch auf der jeweiligen Kostenstelle erfasst. Dadurch ist gewährleistet, dass die Gesamtkosten einer Kostenstelle nach wie vor ausgewiesen werden können und bereits direkt zurechenbare Kosten zu Kostenträgern mit der Buchungserfassung auf diese verrechnet werden. Vereinfacht dargestellt wird bei einer Buchung „Kostenstelle + Kostenträger“ der entsprechenden Kostenstelle ein Umlageschlüssel in Höhe des Buchungsbetrages zur Belastung des angegebenen Kostenträgers mitgegeben, auch wenn die „klassische“ Umlage auf Kostenstelle erfolgt. Eine Entlastung von Kostenstellen auf Kostenträger würde der Klassifikation nach einer Endkostenstelle entsprechen. Um dieser Besonderheit Rechnung zu tragen, wurde der Begriff der „Vor- und / oder Endkostenstelle“ eingeführt.

Durch diese statistischen Buchungen besteht für die bayerischen Hochschulen weiterhin die Möglichkeit Personal, Hauptnutzfläche, PCs etc. nicht nur Kostenstellen, sondern auch Kostenträgern zuzuordnen. Dies hat zur Folge, dass bspw. bei der Verrechnung der „Vorkostenstelle“ Abteilung Personal nicht nur eine Belastung von Kostenstellen erfolgt, sondern auch eine Umlage der Kosten auf Kostenträger.

Nachstehend wird auf die Schritte der Rechnungssystematik der bayerischen Hochschulen für angewandte Wissenschaften eingegangen:

- 1. Schritt:** Erfassung und Zuordnung der Primärkosten zu Kostenstellen und Kostenträgern
- 2. Schritt:** Auflösung der technischen Hilfskostenstellen und Verteilung der entsprechenden Kosten auf Kostenstellen und Kostenträger

- 3. Schritt:** Auflösung der technischen Hilfskostenträger „Spenden“ und „Veranstaltungen“ durch Belastung von Kostenstellen oder Kostenträgern
- 4. Schritt:** Verrechnung der reinen Vorkostenstellen auf die nachgeordneten Kostenstellen
- 5. Schritt:** Entlastung der Vor- / Endkostenstellen auf
- interne Produkte,
  - externe Kostenträger und
  - andere Kostenstellen.
- 6. Schritt:** Die dazugehörigen internen Produkte werden entlastet durch Belastung von:
- externen Kostenträgern und
  - anderen Kostenstellen.
- 7. Schritt:** Entlastung der Endkostenstelle auf externe Kostenträger
- 8. Schritt:** Entlastung der internen Produkte der Endkostenstellen auf externe Kostenträger

Nachfolgend sind die einzelnen Rechnungsschritte beschrieben. Im Anschluss an die theoretische Beschreibung jedes einzelnen Schritts folgt ein Zahlenbeispiel, um die Systematik bezüglich des Umlageverfahrens der Hochschulen transparenter darzustellen. Folgendes Szenario wurde für das Beispiel entworfen:

Szenario:

Die Musterhochschule bietet den technischen Studiengang „Muster“ an und möchte für das Wintersemester die Gesamtkosten des Studiengangs ermitteln. Zu berücksichtigen ist, dass im Rahmen des Studiengangs „Muster“ Praktika im Labor „Musterlabor“ stattfinden. Des Weiteren erbringt das Labor „Dienstleistungen“ für andere Labore – u.a. auch für das „Musterlabor“ – Leistungen. An der Musterhochschule sind neben den Vor- / Endkostenstellen „Haushalt“ und „Personal“ die internen Produkte „Haushaltsplanung und – vollzug“ und „Grundsatzfragen Personal“ definiert. Beide internen Produkte werden ebenso wie die Vor- / Endkostenstellen „Haushalt“ und „Personal“ nach dem Umlageschlüssel „Anzahl der MitarbeiterInnen je Kostenstelle und Kostenträger“ entlastet. Des Weiteren werden an der Musterhochschule die Abschreibungen, kalkulatorischen Mieten und standardisierten Personalkosten ermittelt. Folgende Geschäftsvorfälle sind u.a. im Laufe des Wintersemesters angefallen:

1. Beschaffung einer Maschine für das „Musterlabor“ zu Beginn des Wintersemesters mit einer Nutzungsdauer von 10 Jahren und einem Anschaffungswert über 6.000,00 € (brutto); es ist von einer linearen Abschreibung auszugehen

2. Abschreibung einer bereits in einer Vorperiode angeschafften Maschine des Labors „Dienstleistungen“ mit einer Restnutzungsdauer von einem Jahr und einem Restwert über 2.000,00 €
3. Abschreibung der neu angeschafften Maschine
4. Berechnung der kalkulatorischen Mieten
5. Kauf von Lehr- und Unterrichtsmaterial für den Studiengang „Muster“ in Höhe von 400,00 €
6. Kauf von Formularen für das interne Produkt „Grundsatzfragen Personal“ über 100,00 €
7. Berechnung von standardisierten Personalkosten
8. Des Weiteren sollen im Rahmen der KLR die gesamten Bewirtschaftungskosten des Wintersemesters in Höhe von 10.000,00 € nach der Anzahl der m<sup>2</sup> auf die Kostenstellen und / oder Kostenträger umgelegt werden.
9. Das Spendenkonto „Mustergelder“ wurde zu 100% für das Musterlabor in Anspruch genommen. Die Einnahmen wurden bereits im Vorjahr als Erlös eingebucht. Die Ausgaben in Höhe von 100,- € wurden in dieser Abrechnungsperiode getätigt.
10. Die „reine“ Vorkostenstelle „Dienstleistungen“ wird nach folgendem Schlüssel umgelegt:
 

20 %	Labor „Musterlabor“
80 %	restliche Kostenstellen
11. Die Vor- / Endkostenstellen „Haushalt“ und „Personal“ sollen nach dem nachstehenden Schlüssel entlastet werden. Zuvor ist jedoch die Vor-/Endkostenstelle „Haushalt“ auf das interne Produkt „Haushaltsplanung und –vollzug“ zu 17,90 % und die Vor- / Endkostenstelle „Personal“ zu 14,11 % auf das interne Produkt „Grundsatzfragen Personal“ zu entlasten.
 

„reine“ Vorkostenstelle „Dienstleistungen“	1 Person
Vor- / Endkostenstelle „Haushalt“	3 Personen
Vor- / Endkostenstelle „Personal“	2 Personen
„reine“ Endkostenstelle „Musterlabor“	1 Person
externer Kostenträger Studiengang „Muster“	3 Personen
verbleibende Kostenstellen / Kostenträger	10 Personen
12. Die internen Kostenträger werden analog zur zugeordneten Kostenstelle verrechnet
13. Die Endkostenstelle „Musterlabor“ wird zu 25% auf den Studiengang „Muster“ und zu 75% auf die verbleibenden Kostenträger verrechnet

### 7.3.1. Erfassung und Zuordnung der Primärkosten

Eine Vielzahl von Primärbuchungen gelangt – wie bereits im Rahmenkonzept erwähnt – über die Haushaltsrechnung in die KLR. Da nicht alle Buchungen in der Kameralistik relevant für



die KLR sind und nicht alle Primärbuchungen der KLR in der Haushaltsrechnung erfasst werden, gibt es auch an den Hochschulen vier grundsätzliche Möglichkeiten von Primärbuchungen:

- **Nicht KLR-relevante Ausgaben**

Bei nicht KLR-relevanten Ausgaben wird der Geschäftsvorfall in der Kameralistik erfasst und ist für die KLR somit nicht von Bedeutung. In diesem Fall wird der Geschäftsvorfall wie bspw. der Kauf eines zu inventarisierenden Wirtschaftsguts auf dem entsprechenden Titel und dem zugeordneten Abgrenzungskonto der Kontenklasse 9 in der Überführungsrechnung gebucht.

Szenario:

Die Beschaffung der Maschine für das „Musterlabor“ in Höhe von 6.000,00 € wird als Ausgabe auf dem entsprechenden Titel und auf der neutralen Kostenart 91001 (Technische Anlagen und Maschinen) gebucht. Des Weiteren wurde dieses Wirtschaftsgut mit seinen Abschreibungsmodalitäten in die Anlagenbuchhaltung aufgenommen.

- **den Kosten stehen keine Ausgaben gegenüber**

Abschreibungen stehen z.B. keine Ausgaben gegenüber. Der entsprechende Abschreibungsbetrag wird in der Kostenrechnung unter der Kostenart „Abschreibung“ auf die entsprechende Kostenstelle oder den entsprechenden Kostenträger gebucht.

Auch den kalkulatorischen Mieten für die genutzten Räumlichkeiten des Freistaats Bayern stehen keine Ausgaben gegenüber.

Szenario:

Die bereits angeschaffte Maschine des Labors „Dienstleistungen“ hat eine Restnutzungsdauer von einem Jahr und einen Restwert in Höhe von 2.000,00 €. Ausgehend von einer linearen Abschreibung ergeben sich für das Wintersemester Kosten in Höhe von 1.000,00 €. Die neu angeschaffte Maschine des Labors „Musterlabor“ weist Kosten in Form einer Abschreibung in Höhe von 300,00 € für das Wintersemester auf.

Die Berechnung der kalkulatorischen Mieten erfolgt anhand der genutzten Hauptnutzfläche multipliziert mit dem ortsüblichen Mietspiegel (Annahme: 10,00 €) (auf eine Gewichtung der Hauptnutzfläche

wurde hier verzichtet). Im folgenden Szenario kann von nachstehenden kalkulatorischen Mieten ausgegangen werden:

„reine“ Vorkostenstelle „Dienstleistungen“	500,00 €(50 m <sup>2</sup> * 10,00 €)
Vor- / Endkostenstelle „Haushalt“	300,00 €(30 m <sup>2</sup> * 10,00 €)
Vor- / Endkostenstelle „Personal“	250,00 €(25 m <sup>2</sup> * 10,00 €)
„reine“ Endkostenstelle „Musterlabor“	700,00 €(70 m <sup>2</sup> * 10,00 €)
externer Kostenträger Studiengang „Muster“	1.500,00 €(150 m <sup>2</sup> * 10,00 €)
verbleibende Kostenstellen / Kostenträger	1.750,00 €(175 m <sup>2</sup> * 10,00 €)

- **Ausgabengleiche Kosten**

Ausgaben, die zugleich Kosten darstellen, werden in gleicher Höhe in der Haushaltsrechnung und in der KLR verbucht, wie z.B. im Falle von Lehr- und Unterrichtsmaterialien, Bürobedarf, Vervielfältigungskosten, Reisekosten. Die Eingangsrechnung wird in der Haushaltsrechnung erfasst und auf der entsprechenden Kostenstelle und dem Kostenträger unter Angabe der zugehörigen Kostenart automatisch mitgebucht. Wie im Rahmenkonzept vorgesehen können die ausgabengleichen Kosten, die direkt einem Kostenträger zugeordnet werden können, gleich auf den Kostenträger gebucht werden; unter Angabe der Kostenstelle wird der Betrag auf dieser statistisch ausgewiesen. Die Auswertung kann laut Rahmenkonzept und softwaretechnischer Umsetzung der KLR an den Hochschulen über die im Stammdatensatz des Kostenträgers hinterlegte verantwortliche Kostenstelle erfolgen.

Szenario:

Für den Studiengang „Muster“ wurde Lehr- und Unterrichtsmaterial in Höhe von 400,00 € gekauft. In der Haushaltsrechnung wird diese Ausgabe auf dem entsprechenden Titel und zugleich auf der entsprechenden Kostenart „Büro- und Verwaltungskosten“ gebucht.

Für das interne Produkt „Grundsatzfragen Personal“ sind ausgabengleiche Kosten in Höhe von 100,00 € sowohl in der Haushaltsrechnung als auch in der KLR zu verbuchen.

- **den Ausgaben stehen Kosten in anderer Höhe gegenüber**

Die Ausgaben, die an den Hochschulen für Personalkosten in der Haushaltsrechnung erfasst werden, werden im Falle von in allen Bereichen standardisierten Personalkosten auf dem zugeordneten Abgrenzungskonto erfasst oder über die KLR mit Hilfe von Kostenartenbäumen so generiert, dass diese nicht in den Verrechnungslauf der KLR-Berechnung auf der Basis von standardisierten Personalkosten gelangen. Die jeweiligen Kostenbeträge werden in der KLR auf den entsprechenden Kostenstellen und Kostenträgern unter Angabe der zugehörigen Kostenart gebucht.

Szenario:

Für die Vor- / Endkostenstelle „Haushalt“ wurden in der Musterhochschule Personalkosten in Höhe von 50.000,00 € für das Wintersemester gebucht. In der KLR wird mit standardisierten Personalkosten gerechnet, die im Bereich der Vor- / Endkostenstelle „Haushalt“ 60.000,00 € betragen. Des Weiteren fallen für das Wintersemester nachstehende standardisierte Personalkosten an:

„reine“ Vorkostenstelle „Dienstleistungen“	2.500,00 €
Vor- / Endkostenstelle „Personal“	40.000,00 €
„reine“ Endkostenstelle „Musterlabor“	10.000,00 €
externer Kostenträger Studiengang „Muster“	25.600,00 €
verbleibende Kostenstellen / Kostenträger	98.250,00 €

Im Laufe des ersten Schritts der Kostenrechnungssystematik der Hochschulen sind – wie im Rahmenkonzept vorgegeben – sämtliche Kosten kostenartengerecht auf den Kostenstellen und den Kostenträgern gebucht.

Zusammenfassend ergeben sich im Rahmen der Primärbuchungen nachstehende Kostenaufteilungen:

„reine“ Vorkostenstelle „Dienstleistungen“	4.000,00 €
Vor- / Endkostenstelle „Haushalt“	60.300,00 €
Vor- / Endkostenstelle „Personal“	40.250,00 €
„reine“ Endkostenstelle „Musterlabor“	11.000,00 €
interner Kostenträger „Grundsatzfragen Personal“	100,00 €
externer Kostenträger Studiengang „Muster“	27.500,00 €
verbleibende Kostenstellen / Kostenträger	100.000,00 €

### 7.3.2. Auflösung der technischen Hilfskostenstellen

An den Hochschulen werden in diesem Rechnungsschritt sämtliche technische Hilfskostenstellen wie z.B. Gebäudekostenstellen, Telefon, Post / Porto, GEZ, Fuhrpark durch Belastung von Kostenstellen sowie Kostenträgern entlastet. Der Empfehlung des Rahmenkonzepts, für jedes Gebäude eine technische Hilfskostenstelle zu definieren, sind die Hochschulen nachgekommen.

Im Rahmen eines Workshops wurden die Umlage- / Verrechnungsschlüssel für die Entlastung von Kostenstellen definiert. Im Bereich der technischen Hilfskostenstellen stellen sich die Umlageschlüssel der Hochschulen wie folgt dar:

Zu entlastende Kostenstelle	Umlageschlüssel
<b>Gebäude</b>	Gewichtete HNF
<b>Telefon</b>	Nach der Umbuchung der Telefongebühren in der Kameralistik werden die restlichen Kosten nach der Anzahl der Nebenstellen mit Hilfe eines Umlageschlüssels verteilt.
<b>Post / Porto</b>	Nach der Umbuchung der Post- und Portogebühren werden die restlichen Kosten der technischen Hilfskostenstelle Post / Porto nach den durchschnittlichen Portokosten der Vorperiode im Rahmen eines Umlageschlüssels verrechnet.

Auszug Umlageschlüssel der technischen Hilfskostenstellen (siehe Anlage 9)

Die technische Hilfskostenstelle „Gebäude“ entlastet sich über die Anzahl der m<sup>2</sup> vollständig auf die Kostenstellen und Kostenträger der Musterhochschule, die sich wie folgt darstellen:

„reine“ Vorkostenstelle „Dienstleistungen“	50 m <sup>2</sup>
Vor- / Endkostenstelle „Haushalt“	30 m <sup>2</sup>
Vor- / Endkostenstelle „Personal“	25 m <sup>2</sup>
„reine“ Endkostenstelle „Musterlabor“	70 m <sup>2</sup>
interner Kostenträger „Haushaltsplanung und –vollzug“	0 m <sup>2</sup>
interner Kostenträger „Grundsatzfragen Personal“	0 m <sup>2</sup>
externer Kostenträger Studiengang „Muster“	150 m <sup>2</sup>
verbleibende Kostenstellen / Kostenträger	175 m <sup>2</sup>

Bei einer Summe von 500 m<sup>2</sup> und verrechneten Kosten auf der technischen Hilfskostenstelle „Gebäude“ in Höhe von 10.000,00 € ergeben sich durch die Entlastung der „Gebäudekostenstellen“ folgende Kosten für die Kostenstellen und –träger:

„reine“ Vorkostenstelle „Dienstleistungen“	1.000,00 €
Vor- / Endkostenstelle „Haushalt“	600,00 €
Vor- / Endkostenstelle „Personal“	500,00 €
„reine“ Endkostenstelle „Musterlabor“	1.400,00 €
interner Kostenträger „Haushaltsplanung und –vollzug“	0,00 €
interner Kostenträger „Grundsatzfragen Personal“	0,00 €
externer Kostenträger Studiengang „Muster“	3.000,00 €
verbleibende Kostenstellen / Kostenträger	3.500,00 €

Somit ergeben sich auf den einzelnen Kostenstellen und –trägern Kosten in Höhe von:

„reine“ Vorkostenstelle „Dienstleistungen“	5.000,00 €
Vor- / Endkostenstelle „Haushalt“	60.900,00 €
Vor- / Endkostenstelle „Personal“	40.750,00 €
„reine“ Endkostenstelle „Musterlabor“	12.400,00 €
interner Kostenträger „Haushaltsplanung und –vollzug“	0,00 €
interner Kostenträger „Grundsatzfragen Personal“	100,00 €
externer Kostenträger Studiengang „Muster“	30.500,00 €
verbleibende Kostenstellen / Kostenträger	103.500,00 €

### 7.3.3. Auflösung der technischen Hilfskostenträger „Spenden“ und „Veranstaltungen“

Wie bereits unter Abschnitt 6.2.4 dargelegt, sind für Spenden in bestimmten Fällen „Hilfskostenträger“ einzurichten. Technische Hilfskostenträger „Spenden“ werden je nach Inanspruchnahme der Spendengelder verrechnet. An den Hochschulen werden zum Teil wiederkehrende Veranstaltungen angeboten. Um hierüber gesonderte Berichte zur Verfügung stellen zu können, wurden Hilfskostenträger definiert.

Durch Umlage der beiden Hilfskostenträgerarten werden die Kosten einzelnen Kostenstellen und Kostenträgern zugeordnet.

Zu entlastende Kostenträger	Umlageschlüssel
<b>Technischer Hilfskostenträger Veranstaltung</b>	Entlastung des technischen Hilfskostenträgers durch Belastung der entsprechenden Kostenstelle oder des entsprechend zugeordneten Kostenträgers.
<b>Technischer Hilfskostenträger Spenden</b>	Je nach Inanspruchnahme der Spendengelder werden die technischen Hilfskostenträger auf Kostenstellen und / oder Kostenträger verrechnet.

Szenario:

Die verbuchten Kosten in Höhe von 100,- € des Spendenkontos „Mustergelder“ werden in dieser Abrechnungsperiode zu 100 % verursachungsgerecht dem Musterlabor angelastet:

derzeitige Kosten des Musterlabors 12.500,- €

#### 7.3.4. Verrechnung der Kosten der „reinen“ Vorkostenstellen

In diesem Verrechnungsschritt erfolgt die vollständige Entlastung der „reinen“ Vorkostenstellen, die Leistungen für andere Kostenstellen erbringen. Aus diesem Grunde werden die Kosten dieser Kostenstellen mit Hilfe von Umlagen weiterverrechnet. An den Hochschulen sind für die aufgeführten „reinen“ Vorkostenstellen<sup>34</sup> folgende Umlageschlüssel definiert:

Zu entlastende Kostenstelle	Umlageschlüssel
<b>Hochschulleitung - Allgemein</b>	Die „reine“ Vorkostenstelle „Hochschulleitung-Allgemein“ wird anhand eines prozentualen Schlüssels auf die nachgelagerten Kostenstellen wie z.B. das Präsidium und die Selbstverwaltung entlastet.
<b>Hochschulverwaltung - Allgemein</b>	Umlageschlüssel ist die Zahl der Beschäftigten der nachgeordneten Kostenstellen.
<b>Labore</b>	Die Labor-Kostenstellen werden je nach Inanspruchnahme des Labors bzw. der Leistungserbringung des Labors entweder auf andere Kostenstellen oder auf Kostenträger verrechnet. Damit soll der unterschiedlichen Struktur des jeweiligen Labors Rechnung getragen werden.

<sup>34</sup> An den Hochschulen ist es nicht bei jeder Kostenstelle möglich, zwischen einer Vor- und Endkostenstelle zu differenzieren. Sofern dies jedoch der Fall ist, wird von reinen Vor- oder reinen Endkostenstellen gesprochen.

Zu entlastende Kostenstelle	Umlageschlüssel
	Sofern ein Labor nur Leistungen für andere Kostenstellen erbringt, handelt es sich um eine reine Vorkostenstelle.

Abbildung 34: Auszug des Umlageschlüssels der „reinen“ Vorkostenstellen (siehe Anlage 9)

Im Bereich der Entlastung von Vorkostenstellen wird an den Hochschulen nicht zwischen kostenträgerbezogenen Gemeinkosten und nicht-kostenträgerbezogenen Gemeinkosten differenziert. Im Rahmenkonzept ist vorgesehen, zunächst die kostenträgerbezogenen Personalkosten der Vorkostenstellen anhand von Zeitaufschreibungen weiter zu verrechnen und die verbleibenden Gemeinkosten mit dem selben Schlüssel umzulegen. Da es den Hochschulen – selbst nach Anstoßen von Umlageverfahren – möglich ist, die einzelnen Kostenarten in den Berichten separat auszuweisen, ist es nicht erforderlich, zur Differenzierung der Kostenarten zwei identische Umlageschlüssel für eine Kostenstelle anzulegen. Wie der oben angeführten Auflistung der Umlageschlüssel zu entnehmen ist, entlasten die Hochschulen die Vorkostenstellen nicht mit Hilfe der Bezugsgröße „erbrachte Arbeitszeit der entsprechenden Abrechnungsperiode“. Gemäß Rahmenkonzept<sup>35</sup> können Umlageschlüssel im Bereich der ProfessorInnen wegen der Freiheit von Forschung und Lehre, aufgrund von prozentualen Anteilen definiert werden. Dies wurde seitens der Hochschulen entsprechend umgesetzt.

Auf der „reinen“ Vorkostenstelle „Dienstleistungen“ sind Kosten in Höhe von 5.000,00 € erfasst. Diese Kostenstelle wird zu 20 % auf das „Musterlabor“ und zu 80 % auf andere Kostenstellen entlastet.

Daraus ergibt sich folgende Zusammenstellung der Kosten:

„reine“ Vorkostenstelle „Dienstleistungen“	0,00 €
Vor- / Endkostenstelle „Haushalt“	60.900,00 €
Vor- / Endkostenstelle „Personal“	40.750,00 €
„reine“ Endkostenstelle „Musterlabor“	13.500,00 €
interner Kostenträger „Haushaltsplanung und –vollzug“	0,00 €
interner Kostenträger „Grundsatzfragen Personal“	100,00 €
externer Kostenträger Studiengang „Muster“	30.500,00 €
verbleibende Kostenstellen / Kostenträger	107.500,00

<sup>35</sup> Vgl. kpmg Consulting GmbH (Dezember 2005): KLR-Rahmenkonzept für den Freistaat Bayern, a.a.O. S. S. 32.

### 7.3.5. Verrechnung der Kosten der Vor- / Endkostenstellen

An Hochschulen ist die Differenzierung zwischen „reinen“ Vor- und Endkostenstellen grundsätzlich schwierig, da eine Vielzahl von Kostenstellen sowohl auf andere Kostenstellen als auch auf andere Kostenträger (z.B. interne Produkte, Studiengänge) verrechnet wird. Des Weiteren beabsichtigen die Hochschulen für angewandte Wissenschaften, im Rahmen einer Kostenstelle nach Möglichkeit nicht mit differenzierten Umlageschlüsseln im Bereich einzelner Kostenarten zu rechnen, so dass derzeit nicht die Notwendigkeit besteht, zwischen Umlageschlüsseln für kostenträgerbezogene und nicht kostenträgerbezogene Kosten zu unterscheiden. Sofern eine Kostenstelle sowohl auf Kostenstelle(n) als auch auf die von dieser Kostenstelle erstellten internen Produkte oder andere Kostenträger verrechnet wird, ist ein Schlüssel anzulegen, der sich sowohl auf die zu belastenden Kostenstellen als auch auf die internen Produkte bezieht.

Zu entlastende Kostenstelle	Umlageschlüssel
<b>Haushalt</b>	Die Haushaltsabteilung erbringt u.a. Leistungen in Form von internen Produkten. Da diese Kostenstelle nach der Anzahl sämtlicher Beschäftigter der jeweiligen Hochschule verrechnet wird, wird ein Umlageschlüssel in der Form eingerichtet, dass zum einen die Kosten nach dem prozentualen Anteil für die internen Produkte auf diese umgelegt und zum anderen die verbleibenden Kosten nach der Anzahl sämtlicher Beschäftigter auf die jeweiligen Kostenstellen und Kostenträger zugeschrieben werden.
<b>Gebäudemanagement</b>	Diese Kostenstelle wird nach Verteilung der Kosten auf die internen Produkte entsprechend der gewichteten Hauptnutzfläche der einzelnen Kostenstellen und Kostenträger entlastet. Damit geht einher, dass die Gesamtkosten dieser Kostenstelle prozentual gesplittet und anhand von zwei Schlüsseln verteilt werden.
<b>Zentralwerkstätten</b>	Umlageschlüssel 1: Verteilung eines bestimmten Prozentsatzes auf die von dieser Kostenstelle erstellten internen Produkte Umlageschlüssel 2: Verteilung der restlichen Gesamtkosten nach der Nutzung / den Arbeitsaufträgen dieser Kostenstelle auf Kostenstellen und / oder Kostenträger
<b>Labore</b>	Die Labor-Kostenstellen werden je nach Inanspruchnahme des Labors bzw. der Leistungserbringung des Labors entweder auf andere Kostenstellen oder auf Kostenträger verrechnet. Damit soll der unterschiedlichen Struktur des jeweiligen Labors Rechnung getragen werden.



Zu entlastende Kostenstelle	Umlageschlüssel
	Sofern ein Labor Leistungen für ein anderes und einen Kostenträger erbringt, handelt es sich hierbei um eine Vor-/Endkostenstelle.

Abbildung 35: Auszug aus dem Umlageschlüssel der Vor- / Endkostenstellen (siehe Anlage 9)

Nach Umlage der Vor- / Endkostenstellen mit Hilfe des iterativen Verfahrens bzw. des Gleichungsverfahrens sind diese vollständig entlastet.

Szenario:

Die Vor- / Endkostenstellen „Haushalt“ und „Personal“ werden nach dem Umlageschlüssel „Anzahl der MitarbeiterInnen“ umgelegt. Bevor jedoch die verbleibenden Gesamtkosten auf die Kostenstellen und Kostenträger verrechnet werden, müssen zunächst die Kosten den internen Produkten zugeschrieben werden. Im Falle des „Haushalts“ werden auf das interne Produkt „Haushaltsplanung und –vollzug“ 17,9 % der Kosten (10.900,00 €) und von der Vor- / Endkostenstelle „Personal“ 14,11 % der Kosten (5.750,00 €) auf das interne Produkt „Grundsatzfragen Personal“ verrechnet. Die restlichen Kosten werden im Rahmen der ersten Umlage wie folgt verteilt:

		„Haushalt“	„Personal“
„reine“ Vorkostenstelle „Dienstleistungen“	1 Person	2.500,00 €+	1.750,00 €
Vor- / Endkostenstelle „Haushalt“	3 Personen	7.500,00 €+	5.250,00 €
Vor- / Endkostenstelle „Personal“	2 Personen	5.000,00 €+	3.500,00 €
„reine“ Endkostenstelle „Musterlabor“	1 Person	2.500,00 €+	1.750,00 €
externer Kostenträger Studiengang „Muster“	3 Personen	7.500,00 €+	5.250,00 €
verbleibende Kostenstellen / Kostenträger	10 Personen	25.000,00 €+	17.500,00 €

In der Haushalts- und Personalabteilung sind ebenfalls MitarbeiterInnen tätig. Aus diesem Grunde werden auch diese Kostenstellen durch die Verrechnung belastet. Mit Hilfe eines iterativen Verfahrens oder eines Gleichungsverfahrens werden die Umlagen solange angestoßen, bis sich die Kosten auf den zu entlastenden Kostenstellen auf Null Euro herunterrechnen. In diesem Szenario wurde die Umlage 12 mal durchgerechnet, bis die Vor- / Endkostenstellen vollständig entlastet waren. Die Gesamtkosten je Kostenstelle und Kostenträger stellen sich nach der Verrechnung der Vor- / Endkostenstellen wie folgt dar:

„reine“ Vorkostenstelle „Dienstleistungen“	5.666,67 €
Vor- / Endkostenstelle „Haushalt“	0,00 €
Vor- / Endkostenstelle „Personal“	0,00 €
„reine“ Endkostenstelle „Musterlabor“	19.166,67 €
interner Kostenträger „Haushaltsplanung und –vollzug“	10.900,00 €

interner Kostenträger „Grundsatzfragen Personal“	5.850,00 €
externer Kostenträger Studiengang „Muster“	47.500,00 €
verbleibende Kostenstellen / Kostenträger	164.166,67 €

Im Labor „Dienstleistungen“ ist ein(e) MitarbeiterIn tätig. Aus diesem Grunde wird die bereits entlastete Vorkostenstelle „Dienstleistungen“ abermals belastet. Nach der wiederholten Entlastung der Kostenstelle „Dienstleistungen“ ergeben sich folgende Kosten auf den entsprechenden Kostenstellen und Kostenträgern:

„reine“ Vorkostenstelle „Dienstleistungen“	0,00 €
Vor- / Endkostenstelle „Haushalt“	0,00 €
Vor- / Endkostenstelle „Personal“	0,00 €
„reine“ Endkostenstelle „Musterlabor“	20.300,00 €
interner Kostenträger „Haushaltsplanung und –vollzug“	10.900,00 €
interner Kostenträger „Grundsatzfragen Personal“	5.850,00 €
externer Kostenträger Studiengang „Muster“	47.500,00 €
verbleibende Kostenstellen / Kostenträger	168.700,00 €

### 7.3.6. Verrechnung der Kosten der internen Kostenträger

Leistungsempfänger der internen Kostenträger können an den Hochschulen sowohl Vor- und Endkostenstellen als auch Kostenträger sein. Die Gesamtkosten der internen Produkte werden wie die zugeordnete Kostenstelle mit dem gleichen Umlageschlüssel auf die entsprechenden Kostenstellen verteilt.

Zu entlastender Kostenträger	Umlageschlüssel
<b>Interne Produkte</b>	Interne Produkte werden analog zum Umlageschlüssel der ihnen zugeordneten Kostenstelle entlastet. Im Falle von internen Produkten einer Personalabteilung werden diese mit dem gleichen Verrechnungsschlüssel verteilt wie die Personalabteilung an sich.

Abbildung 36: Umlageschlüssel der internen Produkte (siehe Anlage 9)

Nach Verrechnung der internen Produkte auf Kostenstellen und Kostenträger werden die bereits entlasteten Kostenstellen abermals belastet, so dass eine Wiederholung der Schritte „Verrechnung von Vorkostenstellen“, „Verrechnung von Vor-/Endkostenstellen“ und „Verrechnung von internen Kostenträgern“ so oft vorgenommen werden muss, bis die zu entlastenden Objekte vollständig abgerechnet sind.

Szenario:

Die internen Kostenträger „Haushaltsplanung und –vollzug“ und „Grundsatzfragen Personal“ werden analog zum Umlageschlüssel der Vor-/Endkostenstellen „Haushalt“ und „Personal“ verrechnet. Da diesen internen Produkten keine MitarbeiterInnen zugeordnet sind, muss die Verrechnung lediglich einmal angestoßen werden. Durch die Entlastung der internen Produkte werden „Haushalt“, „Personal“ und „Dienstleistungen“ abermals belastet. „Haushalt“ und „Personal“ wurden im Laufe von 11 Verrechnungsläufen entlastet:

„reine“ Vorkostenstelle „Dienstleistungen“	1.116,67 €
Vor- / Endkostenstelle „Haushalt“	0,00 €
Vor- / Endkostenstelle „Personal“	0,00 €
„reine“ Endkostenstelle „Musterlabor“	21.416,67 €
interner Kostenträger „Haushaltsplanung und –vollzug“	0,00 €
interner Kostenträger „Grundsatzfragen Personal“	0,00 €
externer Kostenträger Studiengang „Muster“	50.850,00 €
verbleibende Kostenstellen / Kostenträger	179.866,67 €

Die Kostenstelle „Dienstleistungen“ hätte grundsätzlich vor der Entlastung der Vor-/Endkostenstellen verrechnet werden müssen. Da jedoch „Haushalt“ und „Personal“ wiederum „Dienstleistungen“ belasten, wurde auf diese Darstellung aus Vereinfachungsgründen verzichtet; rein rechnerisch führt dies zu keinem anderen Ergebnis. Die Kostenstelle „Dienstleistungen“ wird nun abermals zu 20 % auf das „Musterlabor“ und zu 80 % auf die verbleibenden Kostenstellen / Kostenträger umgelegt:

„reine“ Vorkostenstelle „Dienstleistungen“	0,00 €
Vor- / Endkostenstelle „Haushalt“	0,00 €
Vor- / Endkostenstelle „Personal“	0,00 €
„reine“ Endkostenstelle „Musterlabor“	21.640,00 €
interner Kostenträger „Haushaltsplanung und –vollzug“	0,00 €
interner Kostenträger „Grundsatzfragen Personal“	0,00 €

externer Kostenträger Studiengang „Muster“	50.850,00 €
verbleibende Kostenstellen / Kostenträger	180.760,00 €

### 7.3.7. Verrechnung der Kosten der „reinen“ Endkostenstellen

Vor der Ausführung des letzten Rechnungsschritts sind bis auf die Kosten der Endkostenstellen und der externen Kostenträger sämtliche anderen Kostenstellen und –träger entlastet. Die für die Endkostenstellen notwendigen Umlageschlüssel wurden – ebenso wie die zuvor genannten Verrechnungsschlüssel – im Rahmen eines Workshops „Umlageschlüssel“ definiert. Endkostenstellen können sowohl auf interne als auch auf externe Kostenträger entlastet werden. Dies hat zur Folge, dass durch die wiederholte Belastung der bereits entlasteten internen Produkte die Verrechnung der internen Kostenträger sowie die evtl. damit zusammenhängende Verrechnung der Vorkostenstellen und/oder Vor-/Endkostenstellen erneut angestoßen werden muss. Die Umlageschlüssel der Endkostenstellen der Hochschulen stellen sich wie folgt dar:

Zu entlastende Kostenstelle	Umlageschlüssel
<b>Präsidium</b>	Die Kostenstelle „Präsidium“ erbringt u.a. Leistungen in Form von internen Produkten. Da das Präsidium nach der Zahl der Studierenden aller Semester umgelegt wird, wird ein Umlageschlüssel in der Form eingerichtet, dass zum einen der prozentuale Anteil der Kosten für die internen Produkte und zum anderen die verbleibenden Gesamtkosten nach der Anzahl der Studierenden auf die entsprechenden Studiengänge verrechnet werden.
<b>Studentenverwaltung</b>	Diese Kostenstelle erbringt u.a. Leistungen in Form von internen Produkten. Da die Studentenverwaltung nach der Zahl der Studierenden aller Semester umgelegt wird, wird ein Umlageschlüssel in der Form eingerichtet, dass zum einen der prozentuale Anteil der Kosten für die internen Produkte und zum anderen die verbleibenden Gesamtkosten nach der Anzahl der Studierenden auf die Studiengänge verrechnet werden.
<b>Selbstverwaltung</b>	Nach Anzahl der Studierenden wird die Kostenstelle „Selbstverwaltung“ auf die Kostenträger der einzelnen Fakultäten verrechnet.
<b>Fachschaften</b>	Die Kostenstelle „Fachschaften“ wird durch Belastung der Studiengänge nach der Anzahl der Studierenden aller Semester entlastet.
<b>FK-Allgemein</b>	Es erfolgt eine Entlastung der Kostenstelle nach Anzahl der Studierenden auf die entsprechenden externen Kostenträger der Lehre

Zu entlastende Kostenstelle	Umlageschlüssel
	(Studiengänge).
<b>Labore</b>	Die Labor-Kostenstellen werden nach Angaben der jeweiligen Fakultät verrechnet. Sofern die entsprechende Fakultät wünscht, dass die Kostenstelle auf die Studiengänge oder Projekte der Fakultät umgelegt wird, handelt es sich um eine „reine“ Endkostenstelle.
<b>Hörsäle</b>	Die Kosten der Endkostenstellen „Hörsäle“ werden entweder nach einer gewichteten Zahl der Studierenden sämtlicher Semester oder anhand der m <sup>2</sup> auf die entsprechenden Studiengänge verrechnet.

Abbildung 37: Auszug aus dem Umlageschlüssel der „reinen“ Endkostenstellen (siehe Anlage 9)

Durch die Entlastung der internen Produkte der Endkostenstellen auf die externen Kostenträger wird die Kostenverrechnung abgeschlossen, da sämtliche Kosten bis auf die externen Kostenträger verrechnet wurden. Im aufgeführten Szenario wurde auf die Darstellung des letzten Abrechnungsschrittes verzichtet.

Die Endkostenstelle „Musterlabor“ erbringt zu 25 % Leistungen für den Studiengang „Muster“. Die restlichen Kosten dieser Endkostenstelle werden den verbleibenden Kostenträgern angerechnet.

„reine“ Vorkostenstelle „Dienstleistungen“	0,00 €
Vor- / Endkostenstelle „Haushalt“	0,00 €
Vor- / Endkostenstelle „Personal“	0,00 €
„reine“ Endkostenstelle „Musterlabor“	0,00 €
interner Kostenträger „Haushaltsplanung und –vollzug“	0,00 €
interner Kostenträger „Grundsatzfragen Personal“	0,00 €
externer Kostenträger Studiengang „Muster“	56.260,00 €
verbleibende Kostenstellen / Kostenträger	196.990,00 €

Der Studiengang „Muster“ verursacht an der Musterhochschule im Wintersemester Kosten in Höhe von 56.260,00 €

**7.3.8. Entlastung der internen Produkte der Endkostenstellen**

Letzter Abrechnungsschritt der Rechnungssystematik stellt die Entlastung der internen Produkte der Endkostenstellen dar. Diese internen Produkte werden nach dem selben Umlageschlüssel verrechnet wie die dazugehörige Kostenstelle.

**7.3.9. Ausbaustufen der Rechnungssystematik**

Zur Gewährleistung einer schnellen und effektiven Umsetzung der KLR wurden an den Hochschulen die Umlageschlüssel in der Weise definiert, dass genügend Detaillierungstiefe vorhanden ist, diese jedoch einen zügigen Umsetzungsprozess der KLR nicht in zu großem Maße beeinträchtigt. Laut Rahmenkonzept umfasst die erste Ausbaustufe der Rechnungssystematik die Entlastung von Endkostenstellen u.a. durch Belastung von internen Kostenträgern. An den Hochschulen wird in der Implementierungsphase der KLR mit einem iterativen Verfahren gearbeitet, der diesen Rechnungsschritt bereits vorsieht. Auch die zweite Ausbaustufe des Rahmenkonzepts (die Verrechnung von internen Kostenträgern auf Vorkostenstellen) ist in der Rechnungssystematik der Hochschulen bereits enthalten.

## 8. Inventarisierung / Anlagenbuchhaltung

Der Aufbau eines Nachweises über den Bestand und die Entwicklung des Anlagevermögens sowie die Erfassung der gebrauchsbedingten Abnutzung von Anlagegütern in Form von Abschreibungen sind ebenso Ziele der Inventarisierung wie die Sicherstellung der Substanzerhaltung, die Darstellung des dezentralen Ressourcenverbrauches und die Gewinnung eines Überblickes über den Stand des Vermögens. Zur Gewährleistung einer einheitlichen Vorgehensweise der Inventarisierung an den Hochschulen haben die Mitglieder der Arbeitsgemeinschaft vereinbart, sich ergänzend zu den Vorgaben des Rahmenkonzepts auch am Handelsgesetzbuch zu orientieren. Bezüglich der Erstellung einer fachhochschulübergreifenden einheitlichen Klassifikationsliste wurde der Geräteschlüssel der Deutschen Forschungsgemeinschaft zu Grunde gelegt.

### 8.1. Anforderungen des Rahmenkonzepts<sup>36</sup>

Gemäß Rahmenkonzept zählen zu den Anlagegütern jene Güter, die dem Betrieb der Behörde dauerhaft dienen sollen. Anlagegüter können wie folgt unterteilt werden:

- Unbewegliche Anlagegüter (Immobilien)
  - Grundstücke
  - Gebäude (einschl. ihrer wesentlichen Bestandteile, §§ 93, 94 BGB)
- Bewegliche Anlagegüter (Mobilien)
  - Geräte
  - Geräte der Datenverarbeitung
  - Ausstattungsgegenstände
  - Technische Einrichtungen
  - Fahrzeuge und Transportmittel
- Immaterielle Anlagegüter
  - Software
  - Rechte, Konzessionen, Lizenzen und Patente

---

<sup>36</sup> Vgl. kpmg Consulting GmbH (Dez. 2005): KLR-Rahmenkonzept für den Freistaat Bayern, a.a.O. S. 39 ff..

Zu den **Unbeweglichen Anlagegütern** gehören die Dienstgebäude der Hochschulen sowie die dazugehörigen Außenanlagen. Eigentümer dieser Gebäude ist der Freistaat Bayern. Aus diesem Grunde sind für die Nutzung der Gebäude kalkulatorische Mieten gemäß dem ortsüblichen Mietspiegel anzusetzen und keine Abschreibungen vorzunehmen. Sofern Räumlichkeiten von einer Hochschule angemietet werden, entsprechen die geleisteten Mietzahlungen den Kosten für die Nutzung des Gebäudes. Da Grundstücke durch ihre Nutzung grundsätzlich keinen Werteverlust erleiden, sind für deren Nutzung auch keine Kosten in Form von Abschreibungen oder kalkulatorischen Kosten anzusetzen. Hingegen ist das tatsächlich durch Grundstücke gebundene Kapital der Hochschulen in Form von kalkulatorischen Zinsen zu berücksichtigen. Obwohl für Gebäude und Grundstücke keine Abschreibungen vorgenommen werden, dient die Erfassung der Infrastrukturdaten der Ermittlung sowie der verursachungsgerechten Zuordnung von Kapital- und Wagniskosten für die Nutzung der Gebäudeinfrastruktur und unterstützt die verursachungsgerechte Zuordnung von Bewirtschaftungskosten (Strom, Heizung, Wasser, Abwasser, Reinigung, Unterhalt Gebäude etc.).

**Bewegliche Anlagegüter** sind bspw. technische Maschinen für Labore, die EDV-Ausstattung sowie die Gebäudeeinrichtungen. Zur Berechnung und Zuordnung der nutzungsbedingt entstehenden kalkulatorischen Abschreibungen, Zinsen und Wagniskosten, ist die Erfassung der Daten der beweglichen Anlagegüter erforderlich. Notwendig hierzu ist die vollständige Erfassung der zu inventarisierenden Anlagegüter und deren Zuordnung zu Kostenstellen (kostenstellengerechte Inventarisierung).

Nachstehende Daten müssen zu jedem Anlagegut vorhanden sein:

- Bezeichnung des Anlageguts
- ggf. Anlagengruppe
- Gerätenummer
- Anzahl gleichartiger und gleichwertiger Vermögensgegenstände (z.B. bei Bestuhlungen)
- Kostenstelle
- Raumnummer
- Zugangsdatum
- Anschaffungs- oder Herstellungswert



- Plan-Nutzungsdauer in Jahren
- Wert zum Zeitpunkt der Erfassung
- Restnutzungsdauer in Jahren

Für die Ermittlung der kalkulatorischen Kosten bildet der Anschaffungs- oder Herstellungswert den Ausgangsbetrag.

$$\begin{aligned} & \text{Anschaffungspreis (netto)} \\ & - \text{Anschaffungspreisminderungen (z.B. Rabatte)} \\ & + \text{Anschaffungsnebenkosten (z.B. Aufwendungen für Lieferung und Installation)} \\ & = \text{Anschaffungswert} \\ & + \text{Mehrwertsteuer} \\ & - \text{Skonto} \\ & \hline & = \text{Zahlbetrag (zu buchender Betrag im Haushalt)} \end{aligned}$$

Der Herstellungswert errechnet sich aus der Summe der bei der Eigenherstellung angefallenen nachstehenden Kosten:

$$\begin{aligned} & \text{Materialeinzelkosten} \\ & + \text{Materialgemeinkosten} \\ & + \text{Fertigungseinzelkosten} \\ & + \text{Fertigungsgemeinkosten} \\ & = \text{Herstellungswert} \end{aligned}$$

Sofern der Anschaffungs- oder Herstellungswert eines Anlageguts, welches einen einzeln nutzbaren Vermögensgegenstand darstellt, 410,00 Euro netto überschreitet, ist dieses Wirtschaftsgut in der Inventarisierung zu erfassen und abzuschreiben.<sup>37</sup> Bei Behörden, die nicht vorsteuerabzugsberechtigt sind, wird der vollständige Zahlbetrag als Kosten in der KLR (Anschaffungs- / Herstellungswert < 410,00 Euro netto und/oder nicht einzeln nutzbarer Vermö-

---

<sup>37</sup> Vgl. kpmg Consulting GmbH (Dezember 2005): KLR-Rahmenkonzept für den Freistaat Bayern, a.a.O. S. S. 43 und S. 137 des Anlageverzeichnisse.

gensgegenstand) oder in der Anlagenbuchhaltung (Anschaffungs- / Herstellungswert > 410,00 Euro netto und einzeln nutzbarer Vermögensgegenstand) verbucht.

Die inventarisierten Vermögensgegenstände sind grundsätzlich linear abzuschreiben. Vermögensgegenstände, die geringwertige Wirtschaftsgüter (Wert < 410,00 Euro netto und einzeln nutzbarer Vermögensgegenstand) darstellen, können sofort im Anschaffungsjahr abgeschrieben werden. Somit fließen die Kosten in voller Höhe in die KLR ein. Die monatlichen kalkulatorischen Abschreibungen werden in der Weise ermittelt, dass der Anschaffungs-/ Herstellungswert durch die voraussichtliche Nutzungsdauer in Monaten dividiert wird.

Bei den **immateriellen Anlagegütern** werden sowohl Software als auch Rechte, Konzessionen, Lizenzen und Patente ausgewiesen. Voraussetzung hierfür ist der entgeltliche Erwerb dieser immateriellen Anlagegüter.

Zusammenfassend kann festgestellt werden, dass Anlagegüter zu den Vermögensgegenständen gehören, die über einen längeren Zeitraum hinweg genutzt und – mit Ausnahme der Grundstücke – planmäßig abgeschrieben werden. Grundstücke können außerplanmäßig abgeschrieben werden (z.B. bei Wertminderung durch Bodenverschmutzung). Das investierte Kapital ist zu verzinsen.

Bezüglich bereits vorhandener und noch nicht in der Inventarisierung erfasster Anlagegüter kann im Einzelfall auf eine Nacherfassung verzichtet werden. In der KLR würden in einem solchen Fall pauschale Werte getrennt nach Büroausstattung und Informations- / Kommunikationstechnik abgebildet werden.

## 8.2. Umsetzung an den Hochschulen

Für die Inventarisierung an den Hochschulen wurden die Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung bei der Anlagenbuchhaltung herangezogen:

- Grundsatz der Vollständigkeit: Alle Vermögensgegenstände müssen erfasst werden

- Grundsatz der Richtigkeit: Vermögensgegenstände müssen nach Art, Menge und Wert richtig erfasst werden
- Grundsatz der Einzelbewertung: Vermögensgegenstände müssen grundsätzlich nach Art, Menge und Wert einzeln erfasst werden
- Saldierungsverbot: Aktivseite darf nicht mit Passivseite, Grundstücksrechte nicht mit –lasten verrechnet werden
- Grundsatz der Wirtschaftlichkeit: Die Erfassung muss in vertretbaren finanziellen Rahmen erfolgen
- Ergebnisse der Inventarisierung müssen dokumentiert werden und für sachverständige Dritte nachvollziehbar sein.

An den Hochschulen werden in der Inventarisierung alle Anlagegüter erfasst,

- die eine Nutzungsdauer von über einem Jahr haben,
- einen Anschaffungs- oder Herstellungswert über 410,00 Euro netto ausweisen **und**
- selbständig nutzbar, bewertbar und abnutzbar sind.

In Anlehnung an das Rahmenkonzept werden die Anschaffungs- und Herstellungskosten wie folgt berechnet:

Anschaffungspreis (netto)  
- Anschaffungspreisminderungen (z.B. Rabatte, Boni, Skonti)  
+ Anschaffungsnebenkosten (z.B. Transport, Fracht, Montage)  
+ nachträgliche Anschaffungskosten (z.B. Erstanschluss an die gemeindliche Kanalisation)  
= Anschaffungskosten (netto)

Nach § 255 Absatz 2 Handelsgesetzbuch (HGB) besteht die Pflicht, alle Einzelkosten in die Kalkulation der Herstellungskosten einfließen zu lassen. Darüber hinaus ist es auch möglich, die Gemeinkosten zu berücksichtigen. Die Hochschulen haben sich für nachstehende Kalkulation der Herstellungskosten entschieden:

Materialeinzelkosten (direkte Materialkosten, die für die Herstellung benötigt werden)  
+ Materialgemeinkosten (z.B. Kosten für die Beschaffung und Lagerung des Materials)  
+ Fertigungseinzelkosten (z.B. Einzellohnkosten)  
+ Fertigungsgemeinkosten (z.B. Hilfslohne, Hilfsmaterial, Energiekosten, kalkulatorische Abschreibungen und kalkulatorische Zinsen)  
+ Sondereinzelkosten der Fertigung (z.B. auftragsweise erfasste Werkzeuge, Patent- und Lizenzkosten, Kosten für Materialanalyse, Kosten für anzufertigende Modelle und Schablonen)  
+ Verwaltungsgemeinkosten (Zuschlag für die erbrachten Leistungen der Verwaltung)  
= Herstellungskosten

Die von den Hochschulen inventarisierten Wirtschaftsgüter werden linear auf der Basis der Nutzungsdauer abgeschrieben. Im Hinblick auf die Festlegung der Nutzungsdauer wurden die Vorgaben der AfA-Tabelle des Bundesministeriums der Finanzen für die allgemein verwendbaren Anlagegüter sowie die Ausarbeitungen der baden-württembergischen Unterarbeitsgruppe „Anlagenbuchhaltung“ und die Richtlinien der Deutschen Forschungsgemeinschaft zu den Vorgaben des Rahmenkonzepts hinzugezogen. Bei der Festlegung der Nutzungsdauer zu jeder Klassifikationsnummer wurde zunächst – aus steuerrechtlichen Gründen – überprüft, inwiefern seitens der AfA-Tabelle bereits Vorgaben bestehen. Falls dies nicht der Fall war, wurden die Angaben des Rahmenkonzepts übernommen. Bei Bedarf wurden die Arbeitsergebnisse der baden-württembergischen Unterarbeitsgruppe sowie die Listeneinträge der nichtautorisierten Nutzungsdauern der Deutschen Forschungsgemeinschaft herangezogen. Bezüglich der Klassifikation der einzelnen Wirtschaftsgüter wurde der aktuelle Klassifikationsschlüssel der Deutschen Forschungsgemeinschaft zu Grunde gelegt. In der Folge wurde jedem zu inventarisierenden Wirtschaftsgut ein entsprechender DFG-Geräteschlüssel zugeordnet.

Der Anlage 12 können die von den Hochschulen übernommenen Klassifikationsschlüssel, die Bezeichnung der Klassifikation, die Abschreibungskostenart, die Nutzungsdauer und die Quelle der Nutzungsdauer entnommen werden.

DFG-Schlüssel	DFG-Bezeichnung	Kostenarten-Nr.	ND in Jahren	Quellenangabe	Nr.
<b>0000-0990</b>	<b>Spezielle physikalische Geräte</b>				
<b>0000-0090</b>	<b>Mechanik, Akustik</b>				
0000	Mess- und Demonstrationsgeräte der Mechanik (außer 0010, 0020, 2430, 2440, 2850 und 8800-8990), Luftkissen-Bahnen, -Tische (Demonstrationsgeräte für Mechanik)	70001	8	Unter-AG Ba-Wü	000
0010	Geräte zur Messung der Gravitationskraft (Drehwaagen, Pendelgeräte, außer Gravimeter 0410)	70001	12	Unter-AG Ba-Wü	001
0020	Spezielle Geräte der Mechanik, Kreiselgeräte	70001	10	Unter-AG Ba-Wü	002
0030	---				
0040	Luft- und Körperschallaufnehmer, Mikrofone	70001	8	Unter-AG Ba-Wü	004
0050	Schallspektrographen und Raumakustik-Messgeräte	70001	8	Unter-AG Ba-Wü	005
0060	Akustische Mess- und Prüfgeräte mit Zubehör	70001	8	Unter-AG Ba-Wü	006
0070	Schallgeneratoren und mechanische Schwingungserreger	70001	8	Unter-AG Ba-Wü	007
0080	Ultraschall-Generatoren, -Schwinger und -Messgeräte (außer 2290, 3900 und 4120)	70001	10	AfA-Tabelle	3.3.4
0090	Sonstige Geräte der Mechanik und Akustik (außer 0000-0080)	70001	8	Unter-AG Ba-Wü	009

Abbildung 38: Auszug aus der Klassifikationsliste der Hochschulen

Sämtliche Abschreibungen der inventarisierten Wirtschaftsgüter werden unter der Kostenartengruppe 70 (kalkulatorische Abschreibungen) abgebildet. Kosten der geringwertigen Wirtschaftsgüter bzw. der nicht zu inventarisierenden Gebrauchsgegenstände werden – wie im Rahmenkonzept vorgesehen – direkt als Kosten unter der Kontenklasse 6 (Sach- und Dienstleistungskosten) verbucht. An den Hochschulen wird die Berechnung der kalkulatorischen Abschreibungen systemseitig unterstützt, so dass „pro-rata-temporis“ abgeschrieben wird.

Bezüglich der Bewertung und Erfassung von Wirtschaftsgütern für die Inventarisierung sowie der anschließenden Abschreibung sind einige Sonderfälle im Bereich der Hochschulverwaltung behandelt worden. Nachstehend wird die Vorgehensweise bei diesen Sonderfällen erläutert.

- Kauf von Software und Lizenzen

Gekaufte Software und Lizenzen werden grundsätzlich unabhängig von den Anschaffungskosten inventarisiert. Da Software und Lizenzen an vielen Hochschulen bereits bei den Rechenzentren erfasst werden, erfolgt bei Anschaffungskosten über 410,00 Euro netto eine Doppelerfassung, und zwar zum einen in den vom Rechenzentrum geführten Listen und zum anderen in der Inventarisierung. Software und Lizenzen sind nur dann abzuschreiben, wenn sie Anschaffungskosten über 410,00 Euro netto aufweisen, eine Nutzungsdauer von über einem Jahr haben und selbständig nutzbar, bewertbar und abnutzbar sind.

- Kauf von Büchern und Medien

Bücher und sonstige Medien werden grundsätzlich unabhängig von den Anschaffungskosten nicht inventarisiert und somit auch nicht abgeschrieben, sondern direkt als Aufwand bei der zugehörigen Kostenart in der Kontenklasse 6 „Sach- und Dienstleistungskosten“ verbucht.

- Selbsterstellung

Bei selbsterstellten Anlagen, d.h. Anlagegegenständen, die z.B. in einer Werkstatt selbst hergestellt werden, müssen die Herstellungskosten ermittelt werden. Auch hier gilt die Wertgrenze von 410,00 Euro netto (1. Abgrenzungskriterium), die Nutzungsdauer von mehr als einem Jahr (2. Abgrenzungskriterium) und die selbständige Nutzbarkeit, Bewertbarkeit und Abnutzbarkeit (3. Abgrenzungskriterium) der selbsterstellten Anlage.

- Spenden

Es werden sowohl gespendete materielle wie auch immaterielle Vermögensgegenstände inventarisiert. Die in der Anlagenbuchhaltung anzusetzenden Anschaffungskosten richten sich nach dem Teilwert gemäß § 6 Einkommensteuergesetz (Wert der Spendenbescheinigung). Bei der Entscheidung, ob die gespendeten Vermögensgegenstände in der Inventarisierung erfasst und abgeschrieben werden müssen, gelten die drei bereits bekannten Abgrenzungskriterien.

- Schenkungen

analog zu den Spenden

- Leasing

Geleaste Wirtschaftsgüter werden inventarisiert jedoch nicht abgeschrieben, da diese Kosten direkt als Aufwand bei der zugehörigen Kostenart verbucht werden.

- Gebäude und Grundstücke

Gebäude und Grundstücke werden inventarisiert jedoch nicht abgeschrieben, da diese Kosten – wie im Rahmenkonzept vorgesehen - in Form von kalkulatorischen Mieten in die KLR einfließen.

Änderungen und Aussonderungen von Anlagegütern müssen grundsätzlich bei der Inventarisierung erfasst werden, damit die kalkulatorischen Abschreibungen korrekt zugeordnet werden können. Änderungen und Aussonderungen sind bspw. notwendig, wenn:

- eine Kostenstelle / ein Kostenträger das bei ihr / ihm inventarisierte Wirtschaftsgut an eine andere Kostenstelle oder einen anderen Kostenträger abgibt,
- eine Werterhöhung durch Vergrößerung der Anlage oder Zukauf von weiteren Bestandteilen erfolgt; reine Werterhaltung wegen Reparaturen und Instandhaltungen (z.B. Austausch einer Glühbirne eines Diaprojektors) werden nicht zugeschrieben,
- eine Wertminderung durch eingetretene Ereignisse erfolgt, die auch nicht durch Reparatur oder Ersatz behoben werden kann und somit dauerhaft besteht; in diesem Fall ist eine außerordentliche Abschreibung vorzunehmen,
- eine Aussonderung vorgenommen wird (z.B. Verkauf, Zerstörung etc.).

Daten, die bei der Inventarisierung an den Hochschulen hinterlegt werden müssen, sind teilweise bereits im Rahmenkonzept vorgegeben und wurden partiell um weitere Daten ergänzt.

Daten, die laut Rahmenkonzept erfasst werden sollen	zusätzlich zu erfassende Daten, die im Rahmen des Workshops erarbeitet wurden
Bezeichnung des Anlageguts	Bezeichnung des Anlagegutes
Gerätenummer	DFG-Geräteschlüssel
	fachhochschulspezifische Inventarnummer
Anzahl	Anzahl
	Grunddaten (z.B. Herstellernummer, Seriennummer, Baujahr und Typ)
	Lieferantendaten (z.B. Lieferanten-, Auftrags-, Rechnungsnummer, Geldgeber, Erwerbsart)
Raumnummer	Standort (z.B. Gebäude, Geschoss, Raum)
	Garantie (z.B. Garantie in Monaten)
Zugangsdatum	Inbetriebnahmedatum
Anschaffungs- oder Herstellungswert	Anschaffungs- oder Herstellungskosten

Plan-Nutzungsdauer in Jahren	Nutzungsdauer
Restnutzungsdauer in Jahren	diese Angaben sind nur notwendig, sofern die Wirtschaftsgüter nicht rückwirkend bis zum Inbetriebnahmedatum hin erfasst werden
Wert zum Zeitpunkt der Erfassung	
	Abschreibungsart
	Kostenart der Kostenartengruppe 700
Kostenstelle	Kostenstelle
	Kostenträger
	Kapitel
	Titel
	Haushaltsjahr

Abbildung 39: Gegenüberstellung erfasste Daten lt. Rahmenkonzept vs. Fachkonzept

Wie auch im Rahmenkonzept dargestellt, ist die Nacherfassung bereits vorhandener Wirtschaftsgüter mit einem gewissen Aufwand verbunden. Aus diesem Grunde wird von den Mitgliedern der Arbeitsgemeinschaft empfohlen, die Bestandsaufnahme für den Altbestand auf den Zeitpunkt 01.01.2000 zu beschränken und mit dem DFG-Geräteschlüssel zu versehen.



## 9. KLR - Berichtswesen

Aufgabe des Berichtswesens ist es, steuerungsrelevante Informationen zusammenzutragen, diese aufzubereiten und den Entscheidungsträgern in geeigneter Form zur Verfügung zu stellen. Die Adressaten erhalten mit dem Instrumentarium des Berichts ein Hilfsmittel, mit dem sie Maßnahmen zur Einhaltung der Ziele definieren und diese auch umsetzen können. Im Mittelpunkt des Berichtswesens stehen dabei die Kennzahlen, mit deren Hilfe die notwendigen Informationen verdichtet dargestellt werden.

### 9.1. Anforderungen des Rahmenkonzepts<sup>38</sup>

Durch das Rahmenkonzept liegt den Behörden der Bayerischen Staatsverwaltung ein mehrdimensionales Berichtsmodell vor. Dieses geht von drei zentralen Berichtsdimensionen aus:

- dem Werttyp (Plan/ Budget, Ist, Abweichung),
- dem Berichtszeitraum (Jahr, Quartal, Monat) und
- der Bereichsebene (z.B. Produkt, Projekt, Kostenstelle).

Aus diesem mehrdimensionalen Berichtsmodell lassen sich standardisierte Berichtstypen - auch in kombinierter Form - je nach Informationsbedarf generieren. Laut Rahmenkonzept ist eine ganzheitliche, effiziente, integrative, systematisierte und zeitnahe Informationsversorgung sicherzustellen. Folgende Grundsätze zur Berichtserstellung sind zu berücksichtigen:

- Ein empfängerorientierter Bericht erfordert eine gezielte Auswahl der wesentlichen Informationen. Demnach sollte der vom Empfänger benötigte Detaillierungsgrad ermittelt und die Informationen darauf verdichtet werden.
- Zur Vermeidung von Doppelarbeit sollte die Erstellung der Berichte ausschließlich durch einen fachlich dafür bestimmten Organisationsbereich erfolgen. Andere Bereiche sollten die zur Verfügung gestellten Berichte übernehmen, um Doppelerfassungen und unterschiedliche Datenmaterialien zu verhindern.

---

<sup>38</sup> Vgl. kpmg Consulting GmbH (Dez. 2005): KLR-Rahmenkonzept für den Freistaat Bayern, a.a.O. S. 86 ff..

- Die Terminierung der jeweiligen Berichtserstellung sollte festgelegt werden. Dabei sollte die Aktualität und Effizienz der Berichte abgewogen werden.
- Der Berichtsaufbau sollte formal einheitlich gestaltet werden.
- Die Fülle an Daten sollte z.B. durch die Bildung von Verhältniszahlen komprimiert, Entwicklungen aufgezeigt und Kennzahlensysteme geschaffen werden.
- Bei der Erstellung der Berichte sollte zwischen überblickgebenden Standardberichten und detailinformierenden ad-hoc-Analysen unterschieden werden.
- Bei außergewöhnlichen Sachverhalten kann von der einheitlichen Strukturierung dahingehend abgewichen werden, dass diese frei kommentiert und hervorgehoben werden können.
- Die Berichte sollten in Form von übersichtlichen, graphischen und tabellarischen Auswertungen dargestellt werden.

## 9.2. Umsetzung an den Hochschulen

Basierend auf dem Datawarehouse CEUS KLR wurden von der Arbeitsgruppe KLR-Berichte der bayerischen Hochschulen vier Standardberichte für alle bayerischen Hochschulen definiert:

### **Bericht 1: Kostenarten nach Bereich**

Darstellung der Kostenarten der gesamten Hochschulen bzw. des ausgewählten Organisationsbereichs von der Obergruppe, z.B. 5 Personalkosten, 6 Sachkosten bis hinunter zur 5-stelligen Einzelkostenart.

### **Bericht 2: Kostenstellen nach Kostenart mit/ohne Kostenträger**

Dieser Bericht zeigt die Kosten aller bzw. der ausgewählten Kostenstellen sowohl als Summe als auch je Aggregationsbereich (z.B. Labore einer Fakultät) bis hin zur Einzelkostenstelle mit allen Buchungen je Kostenart, die auf der Einzelkostenstelle angefallen sind. Hierbei ist es möglich, die Kostenstelle mit bzw. ohne Buchungen der ihr zugeordneten Kostenträger anzuzeigen.

### **Bericht 3: Kostenträger nach Finanzstatistiksschlüsseln**

Parallel zu Bericht 2 gibt der Kostenträgerbericht Auskunft über die Kosten eines Studienganges oder eines Projekts oder z.B. die Kosten aller Studiengänge/Projekte einer Fakultät bis hinunter zu den Einzelbuchungen auf dem Kostenträger.

### **Bericht 4: Kostenträger mit Verteilbuchungen**

Dieser Bericht zeigt sowohl die Primärkosten als auch die Sekundärkosten, die auf einem Studiengang bzw. einem Projekt nach Umlage aller Gemeinkosten aufgelaufen sind.

Zusätzlich zu den Standardberichten besteht die Möglichkeit, individuelle, benutzerdefinierte Berichte für jeden User aufzubauen und zu erstellen.

Diese Berichte können den jeweiligen Kostenstellen- bzw. Kostenträgerverantwortlichen auf Wunsch automatisiert in den von ihnen gewünschten Zeiträumen (täglich/monatlich/quartalsweise/jährlich) zur Verfügung gestellt werden.

In allen Berichten können die Kosten bzw. Erlöse bis hinunter zur Einzelbuchung aufgeschlüsselt werden (sog. „Drill Down“), sodass ein Wechsel in ein anderes Programm, z.B. das HIS-Mittelbewirtschaftungssystem (MBS), nicht mehr erforderlich ist.

Dies führt zu einer hohen Benutzerfreundlichkeit, einer erheblichen Zeitersparnis und zu einer gesteigerten Aussagekraft der Berichte.

Über die Drill-Downs kann der Berichtsempfänger die gewünschte Informationstiefe selbst bestimmen, sich z.B. angefangen von den Gesamtkosten einer Fakultät bis hin zu den Einzelbuchungen eines ausgesuchten Bereichs informieren.

Gerade spezielle Auswertungen, Sonderberichte zu einmaligen Fragestellungen und individuellen Situationen werden von Entscheidungsträgern immer wieder und zum Teil sehr kurzfristig nachgefragt. Mit Hilfe des CEUS-Berichtswesens und dessen Berichtsgeneratoren, die es erlauben, Berichte gleichwohl maßzuschneidern, kann das Controlling diesen Anforderungen gerecht werden. Die Möglichkeit, alle Berichte auf Excel zu exportieren und wiederum individuell zu bearbeiten, trägt ein weiteres dazu bei.

Das Controlling ist somit in der Lage, zeitnah auf erweiterte Berichtsansforderungen zu reagieren und den sehr unterschiedlichen Informationsbedürfnissen der Entscheidungsträger und Adressaten nachzukommen sowie Entscheidungsgrundlagen für weitere Maßnahmen und Steuerungsinstrumente anzubieten.

## Beispiel: Kostenartenbericht mit anschließendem „Drill down“

1. Kontenklasse	2. Kostenartenobergruppe	5. Kostenart	Metriken	Kosten (IST)	Erlöse (IST)
5	Personal			3.629.102,31 €	0,00 €
	51	Dienstbezüge und dergleichen		164	10 €
	52	Beihilfen, Unterstützung & dgl		2	10 €
	53	Personalbezogene Sachkosten		57	10 €
	55	Lfd PK (BEZ)		3.137	10 €
	56	Einmalige, zeitweise PK (BEZ)		267	10 €
6	Sach- & Dienstleistungskosten			398.717,30 €	0,00 €
	60	Büro- und Verwaltungskosten		75.511,04 €	0,00 €
	61	Kommunikations- & Reisekosten		65.242,50 €	0,00 €
	62	Mat, H&BStoffe, Kfz, Geräte uÄ		169.755,10 €	0,00 €
	63	Kosten für Unterhaltung & Bew		8.064,05 €	0,00 €
		63129 Sonstige Entsorgungskosten		339,20 €	--
		63161 Bauunterhalt haustechn Anlagen		5.914,46 €	--
		63166 Schließanlagen		1.272,41 €	--
		63191 Leuchtmittel		537,98 €	--
	64	Dienstleistungskosten		7.893,36 €	0,00 €
	65	Kosten aus Erstattung		43.697,48 €	0,00 €
	68	Sonst Ko dienstl Veranlassung		28.553,77 €	0,00 €
		68000 Gästebewirtung		552,20 €	--
		68001 Marketing		378,40 €	--
		68002 Gastgeschenke		3.460,14 €	--
		68011 Druckerzeugnisse		93,72 €	--
		68012 Grafik- und Layoutkosten		31,88 €	--
		68013 Werbeanzeigen		1.309,00 €	--
		68051 Dienst- & AA Untersuchungen		90,00 €	--
		68055 Stellenausschr wiss Bereich		11.079,42 €	--
		68056 Stellenausschr nichtwiss Ber		7.580,64 €	--
		68059 Sonstige vermischte VwAusgaben		1.015,65 €	--
		68103 Haftpflichtversicherung		2.962,72 €	--
7	Kapital- und Risikokosten			397.929,96 €	0,00 €
	70	Kapitalkosten		397.929,96 €	0,00 €
8	Erlöse			0,00 €	1.500.580,20 €
	82	Erlöse aus Erstattungen		0,00 €	1.421.273,05 €
	86	Bereichsspezifische Erlöse		0,00 €	79.307,15 €
<b>Gesamt</b>				<b>4.425.749,57 €</b>	<b>1.500.580,20 €</b>

1. Kontenklasse	2. Kostenartenobergruppe	5. Kostenart	Einzelbuchung	Jahr	2011	Metriken	Kosten (IST)	Erlöse (IST)
6	Sach- & Dienstleistungskosten						1.309,00 €	0,00 €
	68	Sonst Ko dienstl Veranlassung					1.309,00 €	0,00 €
		68013	Werbeanzeigen				1.309,00 €	0,00 €
			Anzeige Ferienakademie in der Juliausgabe von "Paul"				357,00 €	--
			Anzeigenschaltung "Nieder bayer. Wirtschaft" 12.10.11				952,00 €	--
<b>Gesamt</b>							<b>1.309,00 €</b>	<b>0,00 €</b>

Aufschlüsselung der Buchungssumme (€1.309) auf der Einzelkostenart 68013 in zwei Einzelbuchungen

## Beispiel: Kostenstellenbericht einer Fakultät

1	2	3	4	5	Metriken	Kosten (IST)	Erlöse (IST)
5200000	Maschinenbau Allgemein					36.899,74 €	0,00 €
	5200000	Maschinenbau Allgemein (EIGENANTEIL)				36.899,74 €	0,00 €
	5200100	Maschinenbau Dekanat (EIGENANTEIL)				54.453,06 €	0,00 €
	5200200	Maschinenbau Personal				3.400,64 €	0,00 €
	5200200	Sammelkostenstelle Bezüge (EIGENANTEIL)				3.400,64 €	0,00 €
	5200300	Maschinenbau Labore				0,00 €	0,00 €
	5200300	MB Produktionstechnik (EIGENANTEIL)				0,00 €	0,00 €
	5200301	MB Kunststofftechnik (EIGENANTEIL)				5.107,59 €	0,00 €
	5200302	MB Mess-, Steuerungstechni (EIGENANTEIL)				7.097,05 €	0,00 €
	5200303	MB Werkstofftechnik (EIGENANTEIL)				23.814,66 €	0,00 €
	5200304	MB Energie-, Verfahrenste (EIGENANTEIL)				11.348,47 €	0,00 €
	5200306	MB Informations-, Netzw (EIGENANTEIL)				23.310,15 €	0,00 €
	5200307	Labor Optical-Engineering (EIGENANTEIL)				22.411,42 €	0,00 €
	5200308	Studentische Projekte MB (EIGENANTEIL)				150,96 €	0,00 €
	5200309	Studentische Proj. Mechat (EIGENANTEIL)				136,25 €	0,00 €
		DIREKT- PRIMÄRKOSTEN/- ERLÖSE				136,25 €	0,00 €
	6	Sach- & Dienstleistungskosten				136,25 €	0,00 €
		62001 Metall- und Metallferzeugnisse				37,75 €	--
		62003 Elektro- & Elektronikmaterial				98,50 €	--
	5200310	Labor Wingwesen (EIGENANTEIL)				216,50 €	0,00 €
	52005	Maschinenbau Umlagen				36.967,79 €	0,00 €
	5200510	Sammler MB (EIGENANTEIL)				36.967,79 €	0,00 €
<b>Gesamt</b>						<b>278.372,54 €</b>	<b>3.400,64 €</b>

### 9.2.1. Berichtsarten

Aus der Relevanz der Informationen ergeben sich die unterschiedlichen Berichtsarten und die dazugehörigen Informationssysteme, die der folgenden Grafik entnommen werden können:

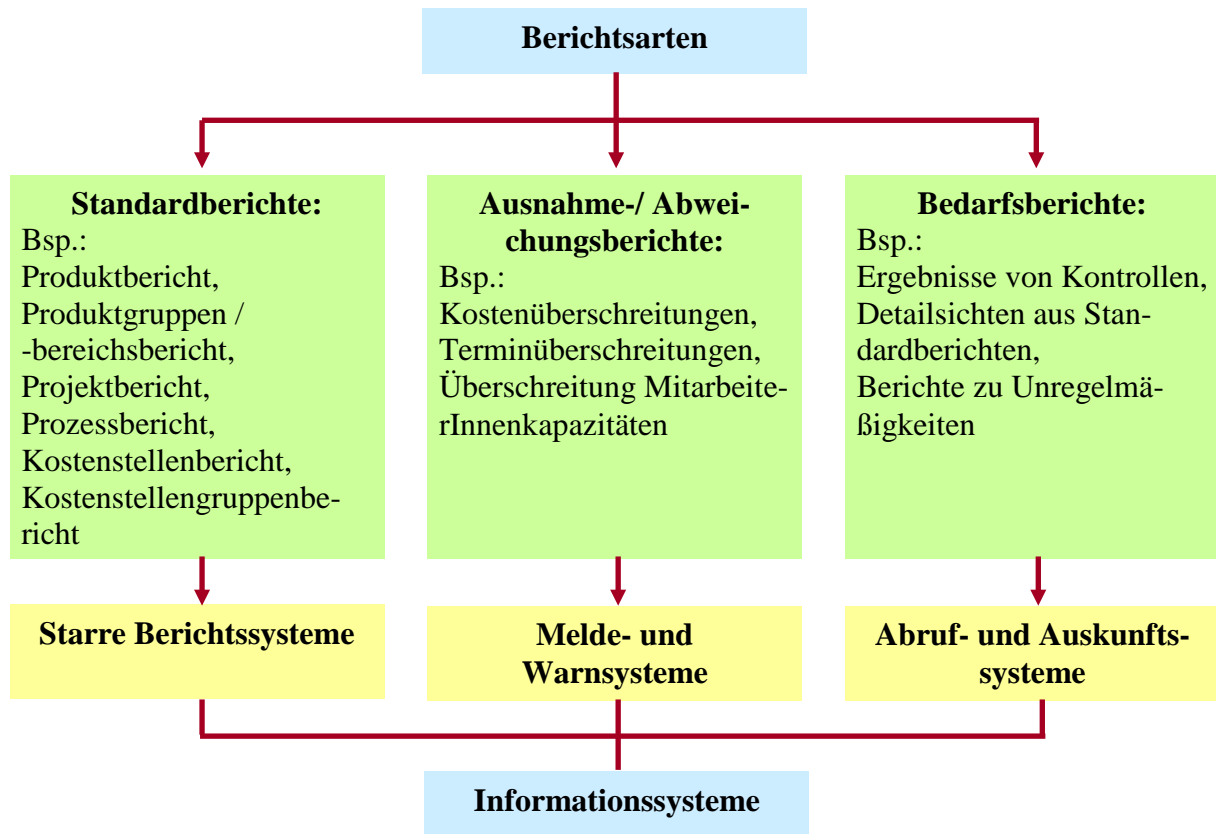


Abbildung 40: Berichtsarten