

Kostenrechnung für Sozialdienste

Projektarbeit

Vollkostenrechnung für die Beratungsdienste
des Zweckverbandes
Soziales Netz Bezirk Horgen

Ch. Bollinger, A. Diggelmann, R. Durschei
Projektbegleitung: Pia Schaad, lic. nat. oec.

Fachhochschule Solothurn Nordwestschweiz
Nachdiplomstudium Management Nonprofit Organisationen, Kurs 2A
Olten, April 2000

Management-Summary

Mit der Kostenentwicklung in den öffentlichen Haushalten und insbesondere der Sozialen Arbeit der letzten Jahre kam die Frage nach Kostenrechnungen auf. Auch in der wirkungsorientierten Verwaltungsführung (New Public Management) wird die Einführung der Kostenrechnung gefordert.

Für betriebswirtschaftsfremde Personen bringt die Arbeit eine Darstellung über die Elemente, Anforderungen und gegenseitigen Abhängigkeiten in der Kostenrechnung.

Finanzfachleute finden Überlegungen zu spezifischen Gegebenheiten der Sozialen Arbeit und von Nonprofit Organisationen, sowie einen Vorschlag für die Kostenrechnung in Beratungsdiensten.

Die Arbeit beleuchtet die Schwierigkeiten bei der Formulierung der Produkte und Kostenträger der Sozialen Arbeit. Vorarbeiten, wie der Dienstleistungskatalog der ENITH, werden aus Sicht der Kostenrechnung beurteilt und kritisch gewertet.

Das Management von Nonprofit Organisationen bietet spezielle Anforderungen. So ist der Leistungsbezüger und der Leistungsfinanzierer häufig nicht identisch.

Anhand der Situation in den Beratungsdiensten des Sozialen Netzes Horgen wird ein Vorschlag zur Berechnung der Kosten der Beratungsdienstleistungen herausgearbeitet und erklärt. Die Kostenrechnung ist ein Mittel die Betriebsführung klarer zu strukturieren und zu planen. Kostenvergleiche mit anderen Beratungsdiensten werden Hinweise zur Gestaltung und Verwendung der Betriebsmittel geben.

Die Sozialhilfekosten pro Unterstützungseinheit richten sich nach den Richtlinien der Schweizerischen Konferenz für Sozialhilfe und sind nicht Gegenstand der Kostenrechnung der Beratungsdienste, können doch die Richtlinien nur korrekt angewandt und nicht durch die Leitung des Sozialen Netzes Horgen beeinflusst werden. Sozialhilfekosten können nur als Ausgabeposition erfasst werden und mit den gesetzlichen Beiträgen und den eingeforderten Sozialversicherungsleistungen verglichen werden. Sie haben keinen direkten Zusammenhang mit dem Prozess der Leistungserstellung.

Wichtigste Aussagen:

Die Dienstleistungen der Beratungsdienste Soziales Netz Horgen werden erst im Verbund mit anderen Leistungserstellern (KlientInnenarbeit, andere Beratungsstellen, Wirtschaft, Bezugspersonen, Institutionen des Sozialwesens) zu sinnstiftenden Produkten.

Als Kostenträger wird die Beratungszeit des Sozial Arbeitenden, ergänzt durch jeweilige Zusatzdienstleistungen, vorgeschlagen.

Die Zielerreichung qualitativer und quantitativer Art der Sozialen Arbeit muss anderweitig ermittelt werden. Ausgehend von der Kostenrechnung sollen die Dienstleistungen bewertet werden und Kostenüberlegungen mit in den Prozess der Leistungsbewertung einfließen.

A. Einleitung.....	1
1. Ausgangslage.....	1
2. Zielsetzung	1
3. Aufbau der Arbeit.....	1
B. Allgemeine Theorie zur Kostenrechnung.....	2
1. Die Kostenrechnung als Bestandteil des Rechnungswesen.....	2
2. Aufgaben der Kosten- und Leistungsrechnung.....	2
3. Grundbegriffe der Kosten- und Leistungsrechnung	4
3.1. Der Kostenbegriff.....	4
3.2. Der Begriff Leistung.....	4
4. Gliederung und Aufbau einer Kosten- und Leistungsrechnung.....	6
4.1. Kostenartenrechnung	6
4.2. Kostenstellenrechnung	6
4.2.1. Funktion der Kostenlokalisierung und Kostenkontrolle	7
4.2.2. Funktion der Kostenvermittlung	7
4.2.3. Innerbetriebliche Leistungsverrechnung	8
4.2.4. Prinzipien bei der Kostenstellenbildung.....	9
4.3. Kostenträgerrechnung	9
4.3.1. Kostenträgerzeitrechnung	10
4.3.2. Kostenträgerstückrechnung (Kalkulation)	10
4.4. Betriebsabrechnungsbogen	11
4.5. Kostenrechnungssysteme im Überblick.....	12
C. Die Kostenrechnung im Sozialbereich	13
1. Kosten- und Leistungsrechnung in der Sozialen Arbeit	13
1.1. Merkmale von Dienstleistungsprodukten	13
1.2. Darstellungen von Dienstleistungsprodukten	14
1.3. Die Dienstleistungskette (Wertkettenmodell von Porter)	14
1.4. Der Kunde / die Kundin der Sozialen Arbeit	16
1.5. Dienstleistungsprodukte der Sozialen Arbeit und Marktüberlegungen	18
1.5.1. Markt ist grundsätzlich vorhanden.....	18
1.5.2. Markthindernisse in der Sozialen Arbeit.....	18
1.6. Leistungserfassung in der Sozialen Arbeit	19
1.7. Wirkung und Nutzen des Dienstleistungsproduktes	19
1.8. Fazit der Kosten- und Leistungsüberlegungen in der Sozialen Arbeit.....	20
2. Vorgehen bei der Einführung einer Kosten- und Leistungsrechnung in NPO's.....	20
D. Vollkostenrechnung für die Abteilung Beratungsdienste des Sozialen Netzes	
Bezirk Horgen	22
1. Das Soziale Netz Bezirk Horgen und die Beratungsdienste	22
1.1. Ausgangslage	22
1.2. Organisatorische und formelle Anforderungen	23
2. Kostenartengliederung und Kostenschlüssel in der Abteilung Beratungsdienste	24
2.1. Personalkosten	24
2.2. Werkstoffkosten	25
2.3. Betriebsmittelkosten	25
2.4. Dienstleistungskosten	26
2.5. Kapitalkosten	27
2.6. Gebühren/Steuern	27
3. Kostenträger der Abteilung Beratungsdienste.....	27
3.1. Kostenträgerbestimmung in den Beratungsdiensten	27
3.2. Bestehender Dienstleistungskatalog der Beratungsdienste Soziales Netz Horgen	28
3.2.1. Teilprodukte gemäss Dienstleistungskatalog	28
3.2.2. Dienstleistungskategorien als Kostengruppen	30
3.3. Definition der Leistung der Beratungsdienste auf Grund der Beratungsstunden	31
3.4. Kostenrechnung pro Beratungskategorie und auf Basis der Beratungsstunden	33
3.5. Zeiterfassung für die Dienstleistungen der Beratungsdienste	34

4. Kostenstellen des SNH und für die Abteilung Beratungsdienste	36
4.1. Ist-Analyse aufgrund der Laufenden Rechnung	36
4.1.1. Betrachtung der Kostenarten: Konsequenzen für die Kostenstellenbildung	36
4.1.2. Betrachtung der Kostenträger: Konsequenzen für die Kostenstellenbildung	36
4.1.3. In der Laufenden Rechnung implizierte Kostenstellen	37
4.1.4. Interne Verrechnungen im SNH.....	38
4.2. Kostenstellenbildung im SNH	38
4.2.1. Hauptkostenstellen im SNH	38
4.2.2. Hilfskostenstellen im SNH	39
5. Betriebsabrechnungsbogen des SNH.....	40
5.1.1. Schritt 1: Übertrag aus Finanzbuchhaltung / Separierung der Einzelkosten	40
5.1.2. Schritt 2: Primärkostenrechnung	42
5.1.3. Schritte 3 und 4: Sekundärkostenrechnung	42
5.1.4. Schritt 5: Berechnung der Zuschlagssätze für die Kostenträger	43
6. Steuerung/Kostenplanung/Budgetierung	44
6.1. Steuerungsmöglichkeiten	44
6.1.1. Angebotssteuerung	44
6.1.2. Professionalisierungsgrad	44
6.1.3. Interne Betriebsabläufe	45
6.1.4. Kooperationen	45
6.1.5. Kostenbeteiligung durch Leistungsbezüger	45
6.1.6. Belastung der Beratungsdienste	45
6.1.7. Kostenvergleiche (Benchmarking).....	46
6.2. Qualitätsaspekte	46
6.3. Kostenplanung und Budgetierung in den Gemeinden	46
E. Schlussfolgerungen und Ausblick.....	47
Anhang.....	49
Dienstleistungskatalog SNH	49
Beispiele von Schlüsseln gemäss BAB SNH	53
Literaturverzeichnis.....	54

Abbildungsverzeichnis

Abb. 1: Grundstruktur der Kosten- und Leistungsrechnung (Schellenberg, 1996, nach Heinen/Dietel 1991, S.1230).....	3
Abb. 2: Abgrenzung von Aufwand und Kosten (Schellenberg, 1996, S. 264)	5
Abb. 3: Abgrenzung von Ertrag und Leistung (Schellenberg, 1996, S. 266)	5
Abb. 4: Gemeinkostenverrechnung über Kostenstellen auf Kostenträger (Schmidt, 1998, S. 86).....	8
Abb. 5: Schema für die differenzierte Zuschlagskalkulation.....	10
Abb. 6: Schema eines Betriebsabrechnungsbogens (BAB).....	11
Abb. 7: Systeme der Kosten- und Leistungsrechnung im Überblick	12
Abb. 8: Besonderheiten von Dienstleistungen und die daraus abgeleiteten Herausforderungen für das Dienstleistungsmanagement.	13
Abb. 9: Dienstleistungskette "Arbeitsplatz und finanzielle Eigenständigkeit des Klienten"- Sicht Gesamtprodukt und Sicht Beratungsdienste	15
Abb. 10: Dienstleistungskette "Materielle Existenzsicherung"	17
Abb. 11: Vorgehen zur Einführung oder zum Ausbau einer Kostenrechnung	21
Abb. 12: Organigramm Soziales Netz Bezirk Horgen	22
Abb. 13: Zuordnung Personalaufwand zu Personalkosten im SNH	25
Abb. 14: Zuordnung Betriebsaufwand zu Betriebsmittelkosten im SNH	26
Abb. 15: Zuordnung Sachaufwand zu Dienstleistungskosten im SNH	27
Abb. 16: Dienstleistungskategorien gemäss Dienstleistungskatalog mit dazugehöriger Zielsetzung.	30
Abb. 17: Dienstleistungen der Beratungsdienste des SNH als Kostenträger	32
Abb. 18: Zeiterfassung in der Beratung	35
Abb. 19: Zeiterfassung in der Abteilung Daten und Qualität	35
Abb. 20: Betriebsabrechnungsbogen SNH.....	41
Abb. 21: Treppenverfahren der internen Leistungsverrechnung (nach Schellenberg, 1996, S. 307)	43

A. Einleitung

1. Ausgangslage

Auf die Ausschreibung „Studentische Praxisprojekte im Rahmen der Nachdiplomstudien“ der Fachhochschule Solothurn Nordwestschweiz an diverse Nonprofit Organisationen hat sich unser Kunde „Zweckverband Soziales Netz Bezirk Horgen“ mit einer Aufgabenstellung beworben. Die Aufgabenstellung umfasst die Einführung einer Vollkostenrechnung gemäss Dienstleistungskatalog. Mit dieser Anforderung sind in der heutigen Zeit viele Nonprofit Organisationen konfrontiert. Das Instrument soll exakter Auskunft geben über den Einsatz der finanziellen Ressourcen.

Unsere Projektgruppe hat sich über das Interesse an dieser Aufgabenstellung gebildet.

2. Zielsetzung

Die vollständige Erfüllung einer Implementierung der Kostenrechnung übersteigt auf Grund der anspruchsvollen Ausgangslage die Möglichkeiten einer Projektarbeit im Rahmen des Nachdiplomstudiums. Somit ist unsere Zielsetzung nicht identisch mit der Zielsetzung des Auftraggebers.

Unsere Zielsetzung ist eine auftragsabhängige Strukturierung und Aufarbeitung der relevanten Grundlagen sowie die Erarbeitung eines angepassten Basisinstrumentariums (u.a. Betriebsabrechnungsbogen BAB), das der Kunde modifizieren und mit aktuellen Daten ergänzen kann.

Während unser Projektauftrag sich auf nur eine Abteilung beschränkt, hat unsere Arbeit ergeben, dass gesamtheitliche Zusammenhänge oft zwingend den Einbezug der ganzen Unternehmensstruktur bedingt.

3. Aufbau der Arbeit

Die Projektarbeit ist in drei Hauptbereiche eingeteilt.

Im Teil B, Allgemeine Theorie zur Kostenrechnung, stellen wir die theoretischen Grundlagen zusammen, wobei wir uns insbesondere auf das Standardwerk von Schellenberg, 1996, stützen. Wer sich in der Thematik Kosten- und Leistungsrechnung auskennt, kann dieses Kapitel überspringen, es enthält keine kundenspezifische Interpretation.

Im Teil C, Die Kostenrechnung im Sozialbereich, zeigen wir die speziellen Anwendungen der Prinzipien im Bereich der Sozialen Institutionen. Für Leser, die sich mit dieser Thematik nicht auskennen, ist dieser Teil besonders empfehlenswert.

Der Teil D, Vollkostenrechnung für die Abteilung Beratungsdienste des SNH, ist kunden- und projektspezifisch.

B. Allgemeine Theorie zur Kostenrechnung

Die nachstehenden Punkte über den theoretischen Teil der Kosten- und Leistungsrechnung stammen vorwiegend aus dem Buch Rechnungswesen, Teil B, von Aldo C. Schellenberg, 1996, dem Skript von M. Freiburghaus, Dozent FHSO, und Karl Egloff, Thalwil (Aufgaben und Grundlagen der Kosten- und Leistungsrechnung). Zum Teil wurde der Text wortwörtlich übernommen, aber zur einfacheren Lesbarkeit nicht in Zitierform dargestellt.

1. Die Kostenrechnung als Bestandteil des Rechnungswesen

Als betriebswirtschaftliches Rechnungswesen bezeichnet man die Erfassung, Aufbereitung, Auswertung und Übermittlung der quantitativen Daten, die das Betriebsgeschehen betreffen.

Hinsichtlich der Informationsempfänger lässt sich das betriebswirtschaftliche Rechnungswesen in finanzielles (externes) und betriebliches (internes) Rechnungswesen untergliedern.

Die Kosten- und Leistungsrechnung ist Informations- und Leistungsinstrument für die Unternehmensführung. Im Vordergrund steht die Abrechnung einzelner Leistungen (Produkte, Dienstleistungen). Es geht dabei um die Darstellung der Beziehungen und Abläufe im Inneren eines Unternehmens.

Abbildung 1 zeigt die Kostenrechnung, deren Teile und Bezüge im Überblick. Die einzelnen Begriffe werden in der Folge noch erklärt.

2. Aufgaben der Kosten- und Leistungsrechnung

Da in die Aufwandpositionen der Finanzbuchhaltung auch Vorgänge eingehen, welche mit der eigentlichen betrieblichen Leistungserstellung nichts zu tun haben, muss die Finanzbuchhaltung durch eine interne Rechnung, die Kosten- und Leistungsrechnung, ergänzt werden. Im Unterschied zu Bilanz und Erfolgsrechnung liegt die Ausgestaltung der Kosten- und Leistungsrechnung weitgehend im Ermessen der Unternehmensleitung und ist nicht an inhaltliche oder formale Vorschriften gebunden. Die Kosten- und Leistungsrechnung liefert Planungs-, Entscheidungs- und Kontrollinformationen für die Produkt- und Prozessbeurteilung:

- Produktebeurteilung:
 - Preisbeurteilung
 - Preisbildung
 - Bewertung
- Prozessbeurteilung:
 - Verfahrensbeurteilung
 - Make or Buy

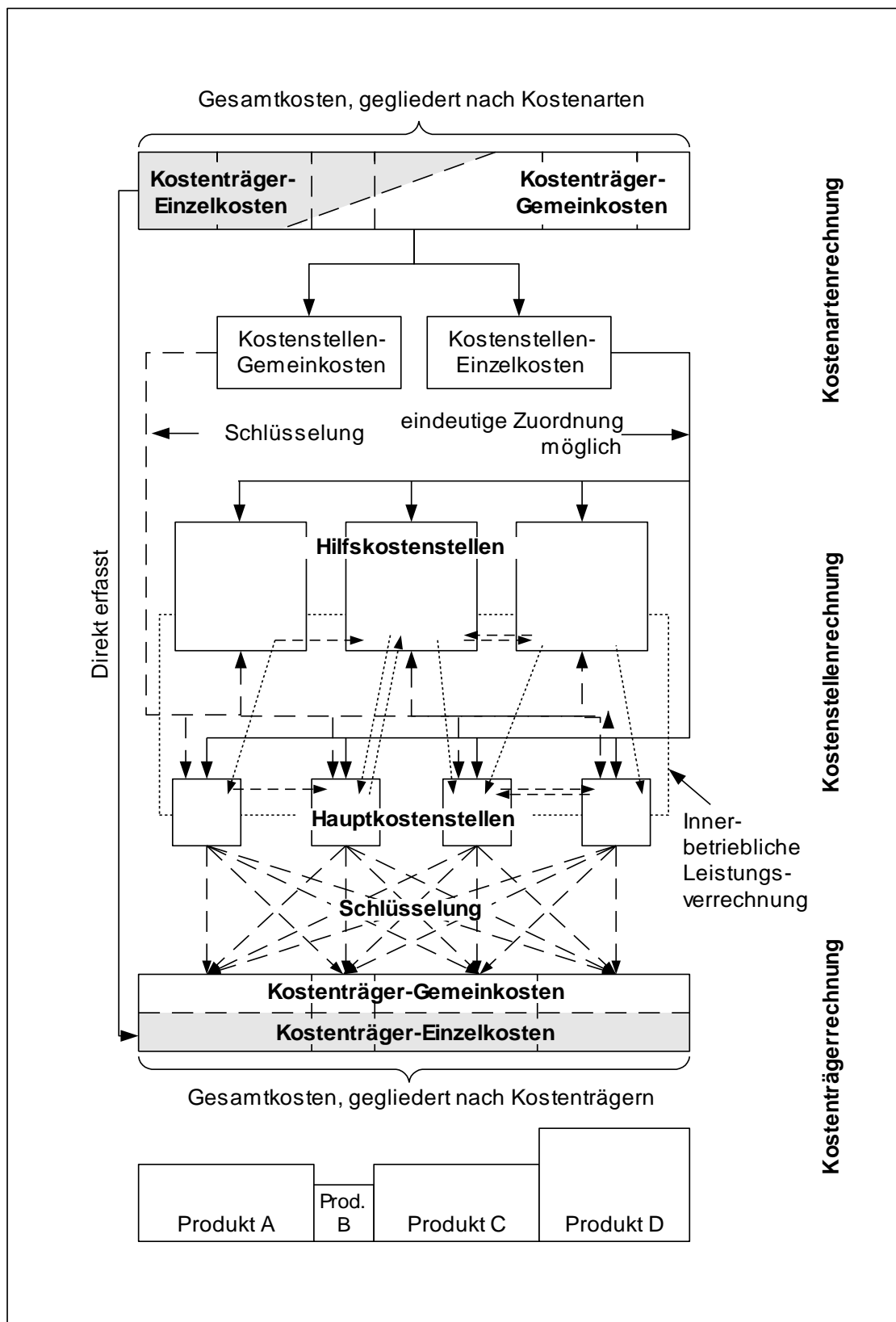


Abb. 1: Grundstruktur der Kosten- und Leistungsrechnung (Schellenberg, 1996, nach Heinen/Dietel 1991, S.1230)

Aus dieser Beurteilung lassen sich die konkreten Aufgaben, die der Kosten- und Leistungsrechnung obliegen, ableiten:

- Detaillierte Erfassung und Darstellung der Kosten
- Ermittlung des Betriebsergebnisses (Vergleich der Kosten der entsprechenden Erlöse je Kostenträger oder Kostenträgerbereich)
- Bereitstellung von Unterlagen für die Kontrolle der Kosten und der Wirtschaftlichkeit
- Führungsinstrument im Sinne einer Vergangenheits-, Planungs-, Vorgabe- und Kontrollrechnung (Schellenberg, 1996, S.262-263)

3. Grundbegriffe der Kosten- und Leistungsrechnung

Folgend werden die Begriffe Kosten und Leistung definiert und die Abgrenzung zu Aufwand und Ertrag aufgezeigt. Während die Finanzbuchhaltung Aufwand und Ertrag gegenüberstellt, verwendet man in der Kostenrechnung die Begriffe Kosten und Erlöse (bzw. Leistungen).

3.1. Der Kostenbegriff

Kosten sind mit Geld bewertete Güter- und Dienstleistungsabgänge (Wertverzehr) einer Periode, welche ihren Grund in der betrieblichen Leistungserstellung haben.

Die Kosten können nach Egloff¹ wie folgt differenziert werden:

- Nach Abhängigkeit von der Beschäftigung (fixe Kosten, variable Kosten)
- Nach Bezugsumfang (Gesamtkosten, Stückkosten, Grenzkosten)
- Nach Art der Verrechnung (Einzelkosten, Gemeinkosten)
- Nach Verbrauchsherkunft (Primärkosten, Sekundärkosten)
- Nach Aufwandsgleichheit (Grundkosten, Anderskosten, Zusatzkosten)
- Nach Art der verbrauchten Produktionsfaktoren (Personalkosten, Sachkosten etc.)
- Nach betrieblichen Funktionen (Beschaffungskosten, Verwaltungskosten etc.)
- Nach Umfang der Kostenzurechnung (Vollkosten, Teilkosten)
- Nach Zeitbezug (Istkosten, Normalkosten, Plankosten)

Die auf den ersten Blick nicht ganz offensichtliche Abgrenzung zwischen Aufwand und Kosten wird in Abbildung 2 verdeutlicht.

3.2. Der Begriff Leistung

Leistungen sind mit Geld bewertete, sachzielbezogene (d.h. betriebliche) Güter- und Dienstleistungserstellungen (Wertvermehrung) einer Unternehmung pro Periode. Die Abgrenzung zwischen Erträgen der Erfolgsrechnung und Leistungen (s. Abbildung 3) lässt sich analog zur Abgrenzung von Aufwand und Kosten vornehmen.

¹ www.egloff-karl.ch (31.10.99)

Aufwand					
neutraler Aufwand		Zweckaufwand			
nicht-betrieblicher Aufwand	ausser-ordentlicher Aufwand	Aufwand = Kosten	Aufwand > Kosten	Aufwand < Kosten	
z.B. Liegen-schaftenauf-wand, aufwand, Zins, Wertschriften-aufwand	z.B. a.o. Verlus-te aus Veräußerungen von Anlagever-mögen	z.B. Löhne, Energie, Mieten u.v.m.	Bildung stiller Reserven, Perio-denabgrenzung	Auflösung stiller Reserven, Perio-den-abgrenzung	
		Kosten = Aufwand	Kosten < Aufwand	Kosten > Aufwand	z.B. innerbe-triebliche Kos-ten, kalkulatori-sche Zinsen auf investiertem Ei-genkapital, kal-kulatorisches Risiko
		Grundkosten	Anderskosten		Zusatzkosten
			kalkulatorische Kosten		
		Kosten			

Abb. 2: Abgrenzung von Aufwand und Kosten (Schellenberg, 1996, S. 264)

Ertrag					
neutraler Ertrag		Zweckertrag			
nicht-betrieblicher Ertrag	ausser-ordentlicher Ertrag	Ertrag = Leistung	Ertrag > Leistung	Ertrag < Leistung	
z.B. Liegen-schaftenertrag, Zinsertrag, Wertschriften-ertrag	z.B. a.o. Gewinne aus Veräußerungen von Anlage- vermögen	z.B. Umsatz-erlöse	Auflösung stiller Reser-ven, Perio-den-abgrenzung	Bildung stiller Reserven, Perio-den-abgrenzung	
		Leistung = Ertrag	Leistung < Ertrag	Leistung > Ertrag	z.B. innerbe-triebliche Leistungen
		Grundleistung			Zusatzleistung
		Leistung			

Abb. 3: Abgrenzung von Ertrag und Leistung (Schellenberg, 1996, S. 266)

4. Gliederung und Aufbau einer Kosten- und Leistungsrechnung

Die Kosten- und Leistungsrechnung besteht aus drei Hauptbereichen: die Kostenartenrechnung, die Kostenstellenrechnung und die Kostenträgerrechnung.

Kostenartenrechnung: Ausgehend von den Aufwendungen der Finanzbuchhaltung werden die relevanten Kosten für die Kostenrechnung ermittelt (Abgrenzung). Ziel der Kostenartenrechnung ist, alle insgesamt entstandenen Kosten während einer Zeitperiode in der Unternehmung aufzuzeigen. Folgende Teilschritte sind zu berücksichtigen:

- Erfassung und Abgrenzung der Aufwendungen aus der Finanzbuchhaltung
- Erfassung der Zusatzkosten
- Differenzierung der Kosten nach Arten

Kostenstellenrechnung: Ziel der gesamten Kostenrechnung ist die verursachergerechte Verteilung der Gesamtkosten auf die erstellten und verkauften Leistungen der Unternehmung. Zu berücksichtigen sind:

- Bildung der Kostenstellen
- Ermittlung der Zuschlagbasen
- Verteilung der Kosten auf die Kostenstellen
- Bildung der Gemeinkostenzuschlagsätze

Kostenträgerrechnung: Die Kostenträgerrechnung zeigt das Resultat der Kosten- und Leistungsrechnung: Die Gesamtheit der Kosten(arten) wird auf die verursachenden Kostenträger (Produkte, Aufträge, Dienstleistungen, interne Leistungen) verteilt. Es werden zwei Arten der Kostenträgerrechnung unterschieden:

- Die Kostenträgerzeitrechnung (kurzfristige Erfolgsrechnung)
- Die Kostenträgerstückrechnung (Kalkulation)

4.1. Kostenartenrechnung

Bei der Kostenartenrechnung geht es darum, dass die Kosten der Unternehmung problem- und artgerecht erfasst und gegliedert werden. Damit wird die Basis für die Zurechnung von Kosten auf Kostenstellen und Kostenträger geschaffen.

Ausgehend vom Aufwand der Finanzbuchhaltung können viele Kostenarten direkt erfasst werden. Andere Kosten sind nicht ohne detaillierte Sonderrechnungen in die Kostenrechnung übernehmbar. Typische Hilfsrechnungen sind Anlagenrechnung (Abschreibungen), Materialrechnung (Lagerbuchhaltung) und die Lohnbuchhaltung. Mit diesen Hilfsrechnungen sollen der Periodizität, der Nutzungsdauer, der Bewertung von eingekauften Materialien und den Produkten in Arbeit Rechnung getragen werden.

In der Regel werden die Kosten zu Hauptkostenarten zusammengefasst. Organisatorisch werden die Kostenarten häufig bereits bei der Erfassung nach Kostenstellen und Kostenträgern gegliedert (z.B. durch entsprechende Numerierung).

4.2. Kostenstellenrechnung

Zwischen Kostenarten, Kostenträgern und den Kostenstellen als Bindeglied bestehen gegenseitige Abhängigkeiten. Im Bestimmungsprozess muss auf diese Abhängigkeiten Rücksicht genommen werden. Dies ist u.a. nötig, weil es mit Ausnahme der Kostenträger-Einzelkosten nicht möglich ist, die Kosten verursachergerecht direkt den einzelnen Kostenträgern zuzuweisen. Bevor wir näher auf die konkrete Bestimmung der Kosten-

stellen im SNH eingehen, erläutern wir den theoretischen Hintergrund mit dem Fokus auf die Funktion der Kostenstellen und auf das Vorgehen bei deren Bildung.

Innerhalb der Kostenrechnung kommen der Kostenstellenrechnung drei Hauptfunktionen zu (Schellenberg, 1996, S. 292):

- Kostenlokalisierung
- Kostenkontrolle
- Kostenvermittlung

Bei der Bildung der Kostenstellen haben sich nach Schellenberg vier Prinzipien herausgebildet. Es sind dies die Bildung nach

- geographischen Gesichtspunkten
- nach Funktionen
- nach Verantwortungsbereichen
- nach rechnungstechnischen Gesichtspunkten

4.2.1. Funktion der Kostenlokalisierung und Kostenkontrolle

Mit der Bildung von Kostenstellen werden die „Orte“ der Kostenentstehung im Betrieb bestimmt. Die in der Kostenartenrechnung ermittelten Kostenträger-Gemeinkosten werden dann (vorerst) den festgelegten Kostenstellen zugeordnet und damit im Betrieb lokalisierbar.

Betrachtet man einen fertigen Betriebsabrechnungsbogen (BAB), ist man verleitet zu glauben, die abgebildeten Kostenarten, Kostenstellen und Kostenträger ergäben sich quasi zwingend abgeleitet von einer banalen Betrachtung von Organigramm und Finanzbuchhaltung. Sicher müssen bei einer guten Konstruktion des BAB Organigramm, Finanzbuchhaltung und BAB aufeinander abgestimmt sein. Es darf jedoch nicht vergessen werden, dass es sich um Konstrukte handelt, welche der Abstimmung mit den Betriebszielen bedürfen.

Bei der *Kostenstellenbildung* muss sich das Management die Frage stellen, welche Kostenbereiche des Betriebs mit welchem Ziel gemessen und wozu die gewonnenen Informationen verwendet werden sollen. Soll das Augenmerk beispielsweise auf den Verantwortungsbereichen (personen- und abteilungsbezogen) mit dafür verbundenen Kostenvorgaben liegen, wird sich wahrscheinlich eine andere Kostenstellenbildung aufdrängen, als wenn vor allem nach den Kosten von verschiedenen Funktionen im Produktionsverlauf (mehr bezogen auf einzelne Tätigkeiten und Verfahren) und deren Kontrolle gefragt wird. Die Abgrenzungen sind hier nicht einfach zu bewerkstelligen. Diese Aufgabe muss deshalb vom Management aus gestaltend geführt werden. Überlässt man die Definition der Kostenstellen ohne kritische Überprüfung einer operativen Abteilung (z.B. dem Rechnungswesen), besteht die Gefahr, dass in der Ausrichtung der Kostenrechnung die Zielsetzung für die Steuerung innerbetrieblicher Abläufe und Massnahmen für den ganzen Betrieb mangelhaft oder gar nicht berücksichtigt wird.

Eine dem Betrieb angemessene Kostenstellenbildung gibt dem Management sinnvolle zusätzliche Grundlagedaten zur Steuerung und Kontrolle der Kosten, welche über die möglichen Schlüsse aus den Ergebnissen der Finanzbuchhaltung hinausgehen.

4.2.2. Funktion der Kostenvermittlung

Die Kostenstellen haben innerhalb der Kostenrechnung, Kostenlokalisierungs- und Kontrollfunktion. Sie wirken als Umlagestellen der Kosten zwischen den Kostenarten zu den Kostenträgern. Sie sollen so gestaltet sein, dass mit einem vertretbaren Aufwand sämtliche Kosten möglichst **verursachergerecht** auf die Kostenträger – letztlich auf die einzelnen Produkte und Dienstleistungen - verteilt werden können. Je detaillierter und

sachgerechter die Kostenstellen ausgelegt sind, um so genauer ist die verursachergerechte Zuweisung der Kosten möglich.

Im Gesamtprozedere der Kostenvermittlung treten an drei Stellen Zurechnungsprobleme auf:

- bei der Zurechnung von den Kostenarten zu den Kostenstellen
- bei der innerbetrieblichen Leistungsverrechnung
- bei der Zurechnung der Hauptkostenstellen auf die Kostenträger

Bei sämtlichen Kosten, welche nicht direkt einer Komponente auf der jeweiligen Stufe (Kostenstelle oder Kostenträger) zugerechnet werden können, handelt es sich um sog. Gemeinkosten. Diese müssen mit Schlüsseln möglichst verursachergerecht verteilt werden. Diese Schlüsselung stellt ein zentrales Problem in der Kosten- und Leistungsrechnung dar.

Die Kostenstellenrechnung bildet hierbei die Brücke zwischen Kostenarten und Kostenträgern.

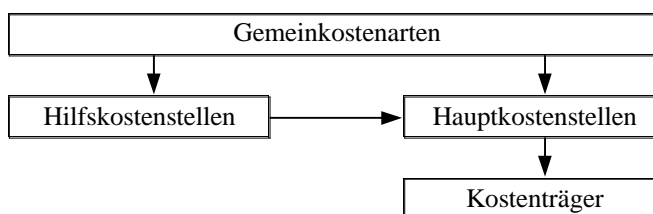


Abb. 4: Gemeinkostenverrechnung über Kostenstellen auf Kostenträger (Schmidt, 1998, S. 86)

Die 4 Verbindungspfeile stellen die verschiedenen Wege der Kostenüberwälzung dar. Gleichzeitig zeigen sie die Schnittstellen auf, welche mit rechnerischen Schlüsseln überbrückt werden müssen. Bei jeder dieser Schnittstellen besteht die Gefahr von Kostenverzerrungen für nachgelagerte Stellen.

„Die Schlüssel sind so zu wählen, dass die Kosten möglichst proportional zur Schlüsselgröße anfallen. Denn nur dann erfolgt die Gemeinkostenverrechnung verursachergerecht“ (Schmidt, 1998, S. 90).

Auch hier gilt es wieder, einen dem Betrieb angemessenen Kompromiss zu finden zwischen wünschbarer sachlicher und arithmetischer Genauigkeit und der Einfachheit in der Handhabung.

Gebräuchlich sind **Mengen-** (z.B. Anzahl Maschinenstunden, Anzahl Arbeitsverrichtungen, Raumflächen usw.) **und Wertschlüssel** (z.B. Löhne, Herstellungskosten, Umsatzziffern ect.). Wo es angezeigt erscheint, lassen sich auch beide kombinieren.

4.2.3. Innerbetriebliche Leistungsverrechnung

Die innerbetriebliche Leistungsverrechnung trägt dem Umstand Rechnung, dass die Kostenstellen auch Leistungen von andern Kostenstellen beziehen oder an andere Kostenstellen liefern. Nach der Zurechnung der Kostenarten auf die Kostenstellen wird dieser Leistungsaustausch zwischen den Kostenstellen durch entsprechende Be- und Entlastungen abgebildet.

Da jede Belastung in einer Kostenstelle einer Entlastung einer andern Kostenstelle entspricht handelt es sich nicht um die Verrechnung neuer Kosten sondern um eine verursachergerechte Umverteilung.

Ebenfalls zur innerbetrieblichen Leistungsverrechnung gehört die vollständige Umlage der Hilfskostenstellen auf die Hauptkostenstellen (Kostenstellenumlageverfahren).

In der innerbetrieblichen Leistungsverrechnung sind verschiedene Verfahren zu unterscheiden, auf die hier nicht näher eingegangen wird.

4.2.4. Prinzipien bei der Kostenstellenbildung

Von den genannten vier Prinzipien für die Bildung der Kostenstellen haben in der Praxis jene nach Verantwortungsbereichen und nach rechnungstechnischen Grundsätzen die grösste Bedeutung (Wobei die Verantwortungsbereiche häufig die beiden anderen Grundsätze abbilden). Bei der Bildung nach Verantwortungsbereichen ist naheliegend, dass es hierbei möglich wird, Verantwortliche innerhalb des Betriebs mittels transparenter Darstellung der Kosten ihres Bereichs für eine effiziente, kostenbewusste Produktion zu motivieren.

Wird dem Ziel der möglichst verursachergerechten Kostenüberwälzung die erste Priorität eingeräumt, muss die Kostenstellenbildung vorwiegend rechentechnischen Gesichtspunkten folgen. Hierbei wird der gesamte Betrieb nach produktiven Einheiten möglichst so weit aufgegliedert, bis die einzelnen Einheiten homogene Kostenstrukturen aufweisen. Die feinste Unterteilung ist hierbei die sogenannte Platzkostenrechnung, welche jede Mensch-Maschinen-Kombination resp. jeden Arbeitsplatz in einer eigenen Kostenstelle erfasst.

Eine konsequente Anwendung der kostentechnischen Gesichtspunkte mündet in einem hohen organisatorischen Aufwand. Auch bei der Kostenstellenbildung gilt es, Aufwand (und damit verbundenen Kosten) und Nutzen (Erreichung der mit der Kostenstellenbildung verfolgten Ziele) gegeneinander abzuwägen.

Zur Kostenstellenbildung sei hier zusammenfassend Schellenberg zitiert: „Die vier dargestellten Kriterien der Kostenstellenbildung schliessen sich gegenseitig nicht aus. Im Rahmen der Erstellung eines konkreten Kostenstellenplanes können sie deshalb grundsätzlich kombiniert werden, wobei geographische und funktionale Gesichtspunkte in jedem Fall nur sekundäre Bedeutung haben. Im Zentrum steht je nach übergeordnetem Ziel (effiziente Kostenkontrolle einzelner Kostenbezirke oder verursachergerechte Kostenüberwälzung) das Kriterium der Einheit der Verantwortung oder der rechnungstechnische Aspekt.“ (Schellenberg, 1996, S. 296).

4.3. Kostenträgerrechnung

Das eigentliche Ziel der Kosten- und Leistungsrechnung ist die Ermittlung der Kosten und Erfolge der betrieblichen Sachgüter und Dienstleistungen (Produkte). Diese Leistungen, die verursachten Kosten tragen müssen, werden als Kostenträger bezeichnet. In der Sozialen Arbeit ist die Definition des Produktes, der Leistung im Sinne eines nutzenbringenden Wertes, erschwert, für die Kostenträgerrechnung aber notwendig (vgl. Kapitel C.1. Kosten- und Leistungsrechnung in der Sozialen Arbeit).

Die Kostenträgerrechnung erfüllt folgende Aufgaben:

- Bewertung der Bestände an Halb- und Fertigfabrikaten („Ware in Arbeit“) sowie selbsthergestellter Anlagen (Ermittlung der Herstellungskosten),
- Schaffung der Grundlagen für preispolitische Entscheidungen (z. B. Ermittlung der kurzfristigen Preisuntergrenze) und
- Durchführung einer kurzfristigen Erfolgsrechnung (Erfolgsrechnung auf der Basis von Kosten und Erlösen).

Die Kostenträgerzeitrechnung erfasst die Kosten einer Abrechnungsperiode und rechnet sie den in dieser Periode erstellten und/oder abgesetzten sachzielbezogenen Gütern und Dienstleistungen zu. Die Kostenträgerstückrechnung erfasst sämtliche angefallenen Kosten und Erlöse für eine Leistungseinheit.

4.3.1. Kostenträgerzeitrechnung

Diese Rechnung weist den betrieblichen Erfolg während einer Zeitperiode nach, weshalb sie auch kurzfristige Erfolgsrechnung genannt wird. Durch eine sinnvolle Untergliederung von Leistungen und Kosten können die Erfolgsquellen der Unternehmung aufgedeckt werden.

Als Kernproblem ist die Bewertung unfertiger Produkte zu nennen. Diese sind als Wertzuwachs zu bilanzieren und die aufgewendeten Kosten dürfen nicht den fertigen, respektive abgesetzten Produkte der gleichen Periode belastet werden.

4.3.2. Kostenträgerstückrechnung (Kalkulation)

Bei diesem Vorgehen ist das Ziel diejenigen Kosten zu ermitteln, welche bei der Erstellung einer Einheit der absatzbestimmten fertigen und unfertigen Leistungen entstehen. Die Kostenträgerstückrechnung ermöglicht die Kalkulation für eine Leistungseinheit (Auftrag, Stück, kg, Arbeitsstunde, etc.)

Es kann zwischen der Vorkalkulation, Nachkalkulation und Zwischenkalkulation unterschieden werden. In der Praxis werden diverse Kalkulationsvorgehen unterschieden, die je nach Produkt und Bedingungen des Betriebes zur Anwendung kommen.

In der Einzelfertigung (Produkt wird massgeschneidert in mehrstufigen Produktionsprozessen mit heterogener Kostenverursachung angefertigt, ist einmalig) kommt von den diversen Verfahren vor allem die Differenzierte Zuschlagskalkulation zur Anwendung. Die Kostenträger-Gemeinkosten werden in verschiedene Teilbeträge aufgeteilt und getrennt auf der Basis unterschiedlicher Zuschlagssätze den Kostenträgern zugerechnet.

Materialeinzelkosten Einzelkosten	Materialkosten	Herstellungskosten	Selbstkosten
Materialgemeinkosten			
Einzellöhne Einzelkosten	Fertigungskosten		
Fertigungsgemeinkosten Zuschlag auf Basis der Einzellöhne, für jede Fertigungshauptkostenstelle gesondert			
Sondereinzelkosten der Fertigung Einzelkosten			
Verwaltungsgemeinkosten Zuschlag auf Basis der Herstellungskosten			
Vertriebsgemeinkosten Zuschlag auf Basis der Herstellungskosten			
Sondereinzelkosten des Vertriebs Einzelkosten			

Abb. 5: Schema für die differenzierte Zuschlagskalkulation

4.4. Betriebsabrechnungsbogen

Der Betriebsabrechnungsbogen (BAB) ist die **tabellarische Darstellung** der Kostenstellenrechnung (Schellenberg, 1996, S. 313). Die Betriebsbuchhaltung kann auch in Konten- oder Tabellenform (Rösli, 1995, S.38ff.) dargestellt werden. Auf dem Markt finden sich dazu Software-Lösungen. Die Kostenrechnung wird im BAB operationalisiert. Von den Kostenarten (erfasst in Zeilen) über die Kostenstellen (erfasst in Spalten) bis zu den Kostenträgern (erfasst in Spalten hinter den Kostenstellen) sind sämtliche Elemente sichtbar. Zudem werden die verschiedenen Schritte in der Kostenrechnung - im BAB in den Zeilenblöcken von oben nach unten dargestellt (s. Abb. 6):

- Einzelkostenverrechnung: Direkte Verrechnung der Einzelkosten auf die Kostenträger
- Primärkostenrechnung: Verrechnung sämtlicher primärer Gemeinkosten auf die Kostenstellen
- Sekundärkostenrechnung: Umlage der Hilfskostenstellen auf die Hauptkostenstellen und anschliessend die Verrechnung des Leistungsaustauschs zwischen den Hauptkostenstellen.

Kostenstellen			Hilfskostenstellen			Hauptkostenstellen					Kostenträger					
Kostenarten	Schlüssel	Betrag	allg. Hilfskostenstellen			Fertigungshilfsstellen	Fertigungsstellen				Materialstellen	F&E Stellen	Verwaltungsstellen	Vertriebsstellen	A	B
			1	2	3		1	2	3	4						
Einzelkosten																
Personal-kosten																
Werkstoff-kosten																
Betriebsmittel-kosten																
Dienstleistungskosten																
Kapitalkosten																
Gebühren																
Steuern																
Summe aller primären Kostenträger-Gemeinkosten																
sekundäre Kosten			Umlage der allgemeinen Hilfskosten													
			Umlage der Fertigungshilfsstellen													
			Leistungsaustausch zwischen Hauptkostenstellen													
Summe der Kostenträger-Gemeinkosten pro Hauptkostenstelle (primäre Kosten + sekundäre Kosten - Entlastungen = Endkosten)			0	0												
Basisgrösse für Zuschlagssatz																
Zuschlagssätze auf Kostenträger in Prozent																

Abb. 6: Schema eines Betriebsabrechnungsbogens (BAB)

Die **Schlüssel** für die Kostenzurechnung in der Primärkostenrechnung und jene bei der Verteilung der Endkosten pro Kostenstelle auf die Kostenträger (sog. Zuschlags- oder Kalkualtionsätze) werden im BAB angegeben.

Für die Sekundärkostenrechnung müssen Verfahren (Kostenartenverfahren, Kostenstellenumlageverfahren [Treppen- und Anbauverfahren], Kostenstellenausgleichsverfahren) und entsprechende Schlüssel gefunden werden, welche je nach Auslegung der Kostenstellen sehr komplex sein können. Die Wahl der falschen Verfahren kann zu erheblichen Verzerrungen führen.

Bei der Festlegung der Kostenstellen sollte nach Möglichkeit darauf geachtet werden, dass nicht zu komplexe Leistungsaustauschbeziehungen zwischen den Kostenstellen herrschen. Diese komplexen Austauschbeziehungen sind bei der internen Leistungsverrechnung nur mit dem relativ aufwendigen Kostenstellenausgleichsverfahren ohne wesentliche Verzerrungen in den Griff zu bekommen.

4.5. Kostenrechnungssysteme im Überblick

Alle Kostenrechnungssysteme (s. Abbildung 7) basieren auf Kosten und Leistungen, unterscheiden sich jedoch nach Zeitbezug (welche Kosten sollen verrechnet werden?) und Verrechnungsumfang (wie viele Kosten sollen auf die Kostenträger verrechnet werden?).

Nach dem Kriterium **Zeitbezug** unterscheidet man nach

- Istkostenrechnung
- Normalkostenrechnung
- Plankostenrechnung (Standardkostenrechnung)

und nach dem Kriterium „**Verrechnungsumfang**“ wird nach

- Vollkostenrechnung
 - Teilkostenrechnung
- unterteilt.

Art (Zeitbezug) der Wertverzehre	Tatsächlich entstandene Wertverzehre	erfahrungsgemäss zu erwartende und tat- sächlich entstandene Wertverzehre	planungsgemäss zulässige und tat- sächlich entstandene Wertverzehre
Umfang Zurechnung Auf Kostenträger	Istkosten	Normal- und Istkosten	Plan- und Istkosten
sämtliche Kosten der Betrachtungsperiode (volle Kosten)	klassische Vollkostenrechnung (zu Istkosten)	Normalkosten- rechnung	starre und flexible Vollplankosten- rechnung
Teil der Kosten der Betrachtungsperiode nur variable Kosten	→ Direct costing (zu Istkosten)	X	Grenzplankosten- Rechnung
nur Einzelkosten	→ Rechnung mit relativen Einzelkosten und -erlösen		Rechnung mit relativen Einzelkosten und -erlösen

Abb. 7: Systeme der Kosten- und Leistungsrechnung im Überblick

C. Die Kostenrechnung im Sozialbereich

Die Kosten- und Leistungsrechnung entstammt dem Produktionsbereich. Für die Einführung im Sozialbereich sind die Besonderheiten von Dienstleistungs- und Nonprofit Organisationen zu berücksichtigen. Die für die Kostenrechnung wesentlichen Unterschiede betreffen vor allem Definition und Bewertung der Dienstleistungen (Produkte) und die Marktverhältnisse.

1. Kosten- und Leistungsrechnung in der Sozialen Arbeit

Ausgangsbasis für die Bildung und Benennung von Kostenträgern ist in der Regel das Produkt. So können erzielte Erlöse auch mit den Produktkosten verglichen werden. Zudem lassen sich die Kosten dann für Preiskalkulationen verwenden.

In der Sozialen Arbeit ist die Bestimmung des Produktes erschwert. Dies rührt einerseits daher, dass es sich um Dienstleistungen handelt, andererseits von der Schwierigkeit, dass der Betroffene, die Betroffene der Leistung (resp. KonsumentIn) an der Erstellung des Produktes in wesentlichen Teilen mitbeteiligt ist. Zudem kommt das Kennzeichen der Nonprofit Organisationen hinzu, dass die erstellte Leistung nicht vom Konsumenten bezahlt wird und dadurch das Gemeinwesen als Leistungsbesteller und Finanzgeber zu einem weiteren Kunden wird.

Diese Aspekte möchten wir näher betrachten, um anschliessend im praktischen Teil für die konkrete Situation der Abteilung Beratungsdienste die Kostenträger fundiert bestimmen zu können.

1.1. Merkmale von Dienstleistungsprodukten

Dienstleistungen weisen im Vergleich zu Güterprodukten einige wesentlichen Unterschiede auf (Bieger, 1998, S. 8 und 44)

Eigenschaft der Leistung	Konsequenzen für Produzent und Konsument	Herausforderungen des Dienstleistungsmanagements
<ul style="list-style-type: none"> Intangibilität (Keine Gütertransformation) 	<ul style="list-style-type: none"> Intransparenz Kein Eigentumstransfer 	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Reduktion des Kaufrisikos für den Kunden ⇒ Bedeutung der Kundenpflege
<ul style="list-style-type: none"> Zusammenfall von Konsum und Produktion (Uno Actu-Prinzip; Leistung wird am Kunden oder an dessen Objekt erbracht) 	<ul style="list-style-type: none"> Fehlende Lagerbarkeit, Vergänglichkeit Einbezug des Kunden Standortgebundenheit, zeitliche Gebundenheit der Produktion 	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Anpassung von Angebot und Nachfrage ist erschwert
<ul style="list-style-type: none"> Bedeutung des persönlichen Kontaktes 	<ul style="list-style-type: none"> Individuelle, unvorhersehbare Qualität 	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Qualitätsmanagement ⇒ Empowerment der Mitarbeiter

Abb. 8: Besonderheiten von Dienstleistungen und die daraus abgeleiteten Herausforderungen für das Dienstleistungsmanagement.

Die Konsequenzen für den Konsumenten und auch für den Leistungszahler sind derart, dass sich die schlussendlich effektiv erzielten Ergebnisse der angestrebten Dienstleistungsprodukte in Umfang und Qualität schlecht zum Voraus abschätzen lassen. Sie sind auch nicht detailliert planbar, da sie in Zusammenarbeit mit dem Konsumenten erstellt werden. Bieger bezeichnet die Reduktion der Unsicherheit als die Herausforderung im Dienstleistungsmanagement. Die Kosten- und Leistungsrechnung kann in diesem Zu-

sammenhang als ein Mittel für die Reduktion des Kaufrisikos für die Finanzgeber gesehen werden.

1.2. Darstellungen von Dienstleistungsprodukten

Bieger beschreibt in seinem Buch drei Möglichkeiten Dienstleistungsprodukte in unterschiedlicher Art und Weise darzustellen. Wobei jede Darstellung in eine bestimmte Richtung weist und dadurch Vorteile im Verständnis, resp. in der Aussage enthält:

a) Darstellung nach den durch den Kunden wahrgenommenen Leistungsprozessen als Dienstleistungskette (betont die gesamte Verrichtungsqualität und bietet die Basis für die Optimierung und Koordination von Teilleistungen)

Beispiel: In der Sozialen Arbeit würden dadurch bei einem Produkt wie "Finanzielle Eigenständigkeit des Klienten" alle durch den Kunden wahrgenommenen Dienstleistungen abgebildet. (vgl. Wertkettenmodell nach Porter)

b) Modellhafte Darstellung des Dienstleistungsproduktes, mit Betonung der erzielten Endresultate (betont das Kernprodukt, im Bereich der Sozialen Arbeit meist die Problemlösung)

Beispiel: Beim Produkt "Finanzielle Eigenständigkeit des Klienten" würde hier das eigene Einkommen des Klienten im Zentrum stehen. Die Beratung wäre in der Funktion eines Zusatzproduktes.

c) Systemische Darstellung (zeigt bestens das Zusammenwirken der Teilleistungen)

Das Zusammenspiel der verschiedenen an der Leistungserbringung Beteiligten (KlientIn, Beratung, Sozialversicherung, Arbeitgeber, etc.) kann abgebildet werden.

Bei der Auswahl und der Benennung des Produktes muss diesen Stossrichtungen (Leistungsprozess, Endprodukt, Zusammenwirken) Rechnung getragen werden. Beim Kostenträger/Produkt in der Kosten- und Leistungsrechnung muss also entschieden werden, welchem Merkmal wieviel Gewicht zugemessen werden soll.

1.3. Die Dienstleistungskette (Wertkettenmodell von Porter)

In der Betriebswirtschaft der letzten Jahre hat die Betrachtung der Prozesse zur Herstellung eines Produktes an Bedeutung gewonnen. Es hat sich gezeigt, dass Betriebe die Prozesse beherrschen über einen Vorteil gegenüber der Konkurrenz verfügen. "Prozessmodelle stellen die Leistung und die Koordination der für ihre Erstellung notwendigen Aktivitäten in den Vordergrund." (Bieger, 1998, S. 31) Als viel diskutiertes Grundmodell gilt das Wertkettenmodell von Porter (Porter in Bieger, 1998, S. 32).

Die Kostenrechnung wurde auf Grund der Wertkettenüberlegungen weiterentwickelt. In der so genannten Prozesskostenrechnung werden die Kosten den einzelnen Prozessen zugeordnet. Es wird versucht aufzuzeigen, welches die Haupteinflussfaktoren der Kostenentstehung in den Gemeinkostenbereichen sind. Diese Ursachen werden Kostentreiber genannt. Die Teilprozesse werden zu wenigen meist abteilungsübergreifenden Hauptprozessen verknüpft. Ziel der Prozesskostenrechnung ist es nun, die Kosten eines einmaligen Prozessablaufs zu ermitteln. (Schellenberg, 1996, S. 345)

Das ursprüngliche Konzept der Wertkette ist stark auf Produktionsbetriebe ausgerichtet. Die Darstellung der einzelnen wertschöpfenden Aktivitäten ist aber auch für Dienstleistungen sinnvoll. Ausgegangen wird dabei von den für den Kunden wertschöpfenden

Für die Darstellung wurde das vereinfachte Prozessmodell der Dienstleistungskette entwickelt. Dienstleistungsketten beginnen bei der ersten Aktivität eines nutzbringenden Gesamtproduktes und enden bei der letzten.

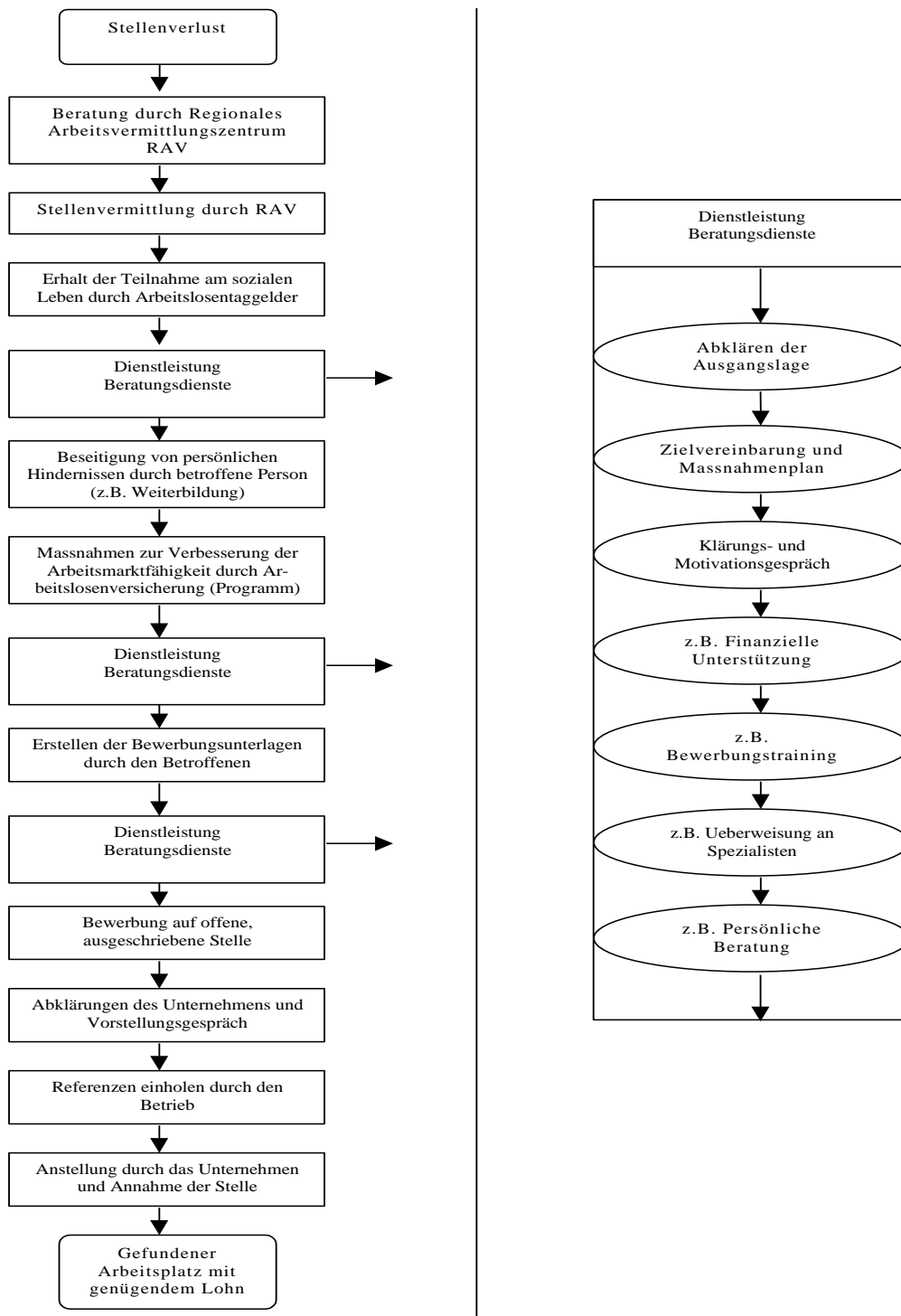


Abb. 9: Dienstleistungskette "Arbeitsplatz und finanzielle Eigenständigkeit des Klienten" - Sicht Gesamtprodukt und Sicht Beratungsdienste

Aktivitäten. Da das Endprodukt meist ein ganzes Bündel von einzelnen Dienstleistungen umfasst, entsteht eine Dienstleistungskette.

"Dienstleistungsketten beginnen bei der ersten Aktivität eines nutzbringenden Gesamtproduktes und enden bei der letzten. Daher sind sie oft unternehmensübergreifend." (Bieger 1998, S. 33). Dies ist auch in der Sozialen Arbeit augenfällig. Zusätzlich hinzu kommt der Aspekt des Klienten als Co-Produzenten (vgl. Ruder, 1997, S. 30). Wie in anderen Dienstleistungsbereichen ist die Soziale Arbeit auch auf Kooperationspartner und andere Leistungserbringer angewiesen, um ein Produkt wie zum Beispiel "Arbeitsplatz und finanzielle Eigenständigkeit des Klienten" überhaupt herstellen zu können.

Den Versuch der Darstellung der Dienstleistungskette "Arbeitsplatz und finanzielle Eigenständigkeit des Klienten" zeigt Abbildung 9.

Die Beratung erfolgt prozesshaft. Es kann auch passieren, dass einzelne Schritte der ganzen Dienstleistungskette übersprungen werden und für das Endprodukt nicht erforderlich waren oder dass die Beratung mehrfach notwendig ist.

Eindrücklich zeigt dieses Beispiel, dass der Beratungsdienst, resp. der Berater, auf die Mitarbeit des Klienten, auf das Regionale Arbeitsvermittlungszentrum (RAV), auf die Wirtschaft und allenfalls andere Unternehmen angewiesen ist, um das sinnstiftende Endziel zu erreichen.

Die alleinige Ausrichtung auf das Ergebnis erscheint auf Grund dieser Dienstleistungskette, wegen der Verknüpfung mit anderen Leistungserbringer zur Beurteilung der wertstiftenden Leistung der Sozialen Arbeit nicht sinnvoll. Den in der Dienstleistungskette vor- und nachgelagerten Partnern und der Mitarbeit des Klienten kommt eine grosse Bedeutung zu.

1.4. Der Kunde / die Kundin der Sozialen Arbeit

Wie in vielen Nonprofit Organisationen sind in der Sozialen Arbeit Leistungszahler und Leistungsempfänger nicht identisch. Gemäss dem Modell der Anspruchsgruppen (Lombriser/Aplanalp, 1998, S. 217ff.) können wir sowohl den Konsumenten als auch den Finanzgeber als eine Anspruchsgruppe betrachten. Diesem Modell folgt auch eine systemische Betrachtungsweise der Dienstleistungserbringung. Bei der Bestimmung des Kostenträgers, respektive des Produktes in der Kosten- und Leistungsrechnung ist abzuwägen, wie diesem Umstand Rechnung getragen werden kann.

Die Dienstleistungskette kann fundamental verschieden ausfallen, je nachdem, welcher Standpunkt eingenommen wird. Während der Finanzgeber nach möglichst geringen Kosten bei optimaler Leistung strebt, steht für den Leistungsbezüger die optimale Problemlösung im Vordergrund. Dieser Widerspruch ist nicht abschliessend zu lösen. Die Kosten- und Leistungsrechnung soll jedoch Hinweise geben zur Steuerung der Leistungserbringung. Aus diesem Grund müssen sowohl die Sichtweise der öffentlichen Hand als auch die der Leistungsbezüger berücksichtigt werden.

Die Produkte sind wenn möglich so zu formulieren, dass auch für das Gemeinwesen dessen Nutzen und Wertschöpfung ersichtlich sind. Abbildung 10 zeigt den Darstellungsversuch einer Dienstleistungskette "Materielle Existenzsicherung", welche sowohl die Tätigkeiten zu Gunsten Finanzgeber, als auch zu Gunsten des Leistungsbezügers aufzeigen.

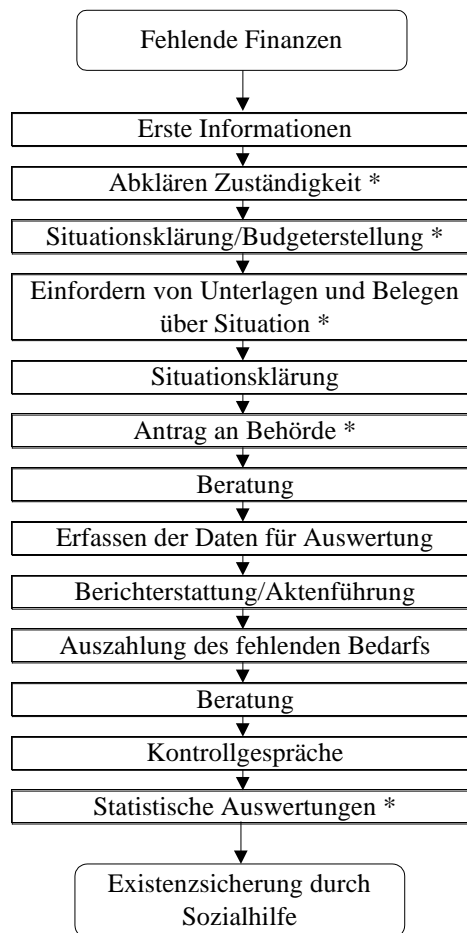


Abb. 10: Dienstleistungskette "Materielle Existenzsicherung"

Beim Leistungsbezüger stehen die für die Existenzsicherung erhaltenen Gelder im Vordergrund. Das Gemeinwesen sieht als seine Zielsetzungen (Produkte) vielleicht eher Elemente, wie "kein sichtbares Elend", Erhaltung der Leistungsfähigkeit, Hilfe bei Not-situationen, etc. Die Gesetzgebung fordert die Umsetzung der postulierten Vorgaben.

Die mit einem * versehenen Schritte bei diesem Produkt "materielle Existenzsicherung" haben mit der direkten Wertschöpfung für den Konsumenten nur teilweise zu tun. Diese Tätigkeiten dienen dem Gemeinwesen dazu, Grundsätze wie Gerechtigkeit, Gleichbehandlung, Berechtigung nur nach Bedarf, Mitwirkung, Subsidiarität, etc. zu kontrollieren und durchzusetzen. In der auf den Konsumenten ausgerichteten Formulierung "finanzielle Existenzsicherung" werden also auch Dienstleistungsschritte nötig, die aus Sicht des einzelnen Leistungsbezügers nicht direkt erforderlich sind, aber durch die Anspruchsgruppe Gemeinwesen (konkretisiert in der Gesetzgebung) gefordert werden. Das Produkt ist jedoch als eine Einheit anzusehen. Weder der Leistungsbezüger noch das Gemeinwesen kann nur den eigenen Nutzen erzielen.

Aus diesem Grund muss beiden Anspruchsgruppen als Kunden der Sozialen Arbeit Rechnung getragen werden.

1.5. Dienstleistungsprodukte der Sozialen Arbeit und Marktüberlegungen

Bei der Anwendung der Kostenrechnung wird in der Regel davon ausgegangen, dass der Markt die Leistung definiert und bewertet. Die so entstehende Kombination von Kosten und Leistung wird mit dem Nutzen gleichgesetzt.

Diese Arbeit beschäftigt sich in erster Linie mit der Ermittlung der Kosten in den Beratungsdiensten des SNH. Dennoch sind Überlegungen, wie weit ein Markt für die Produkte der Sozialen Arbeit besteht, für die Bewertung der Dienstleistungen interessant. Ein funktionierender Markt bringt auf Grund der bestehenden Konkurrenz auch Verbesserungen in der Qualität des Angebotes.

1.5.1. Markt ist grundsätzlich vorhanden

Die meisten Dienstleistungen, die von Unternehmungen der Sozialen Arbeit erbracht werden, stehen in Konkurrenz zu Dienstleistungen anderer Anbieter. (z.B. bestehende Heime, Beratungsstellen). Bei diesen Dienstleistungen besteht auch ein funktionierender, allenfalls durch das Eingreifen des Staates verzerrter Markt.

Insbesondere gilt dies für die Beratung zur Problembewältigung. Sehr viele Institutionen kümmern sich um Ratsuchende und Beratungswillige. Dies können private Anbieter (freischaffende Beratungspersonen), Nonprofit Organisationen (Beratungsstellen, Selbsthilfegruppen, Vereine, etc.) oder staatliche Institutionen (Beratungsstellen) sein. Der Staat ist daran interessiert, dass nötige Beratung für alle möglich ist, weshalb Angebote subventioniert oder ganz durch die öffentliche Hand getragen werden.

Aus Sicht des Gemeinwesens kann durchaus ein Markt geschaffen werden, indem die Dienstleistungen von verschiedenen Anbietern erstellt werden können. Zum Beispiel kann eine Beratung sowohl bei der Gemeinde, als auch bei der Beratungsstelle X und Y erfolgen. Die Stellen stehen zueinander in Konkurrenz und der Betroffene kann wählen bei welcher Beratungseinrichtung er die Leistung beziehen will.

Die Kostenrechnung erbringt Daten für die Bewertung des eigenen Betriebes über die Zeit (Vergleiche mit Vorperioden) und bei standardisiertem Vorgehen eine Bewertung des eigenen Betriebes im Vergleich mit ähnlichen Betrieben anderer Gemeinwesen. Bei marktfähigen Dienstleistungen ist auch die Preisgestaltung nach der Kostenrechnung vorzunehmen (der Kostendeckungsgrad muss bestimmt werden) und es kann der Entscheid über Einkauf der Leistung oder selbständige Erstellung (make or buy) getroffen werden. Die Kostenrechnung bildet die Voraussetzung für Entscheide, zu welchen Konditionen die Leistungen angeboten werden sollen.

1.5.2. Markthindernisse in der Sozialen Arbeit

Der Markt der Dienstleistungsprodukte der Sozialen Arbeit sieht aus Sicht des Finanzgebers anders aus als aus Sicht des Leistungsbezügers. Insbesondere stehen dem Leistungsbezüger weniger Mittel zur Verfügung, um die Geschehnisse der Austauschbeziehung zu beeinflussen. Bei Dienstleistungsprodukten der Sozialen Arbeit kann unter anderem aus folgenden Gründen **kein vollständiger Markt** bestehen (vgl. Eisenhut, 1998, S. 59ff.)

- a) Die Produkte müssen bei der angegebenen Stelle bezogen werden (Monopolstellung).

Beispiele dafür sind die Existenzsicherung durch Sozialhilfe, die Betreuung durch eine vormundschaftliche Massnahme oder auch die Zuweisung an eine bestimmte Beratungs-

institution. Da die KonsumentInnen der Leistung nicht über finanzielle Mittel verfügen, sind sie nicht in der Lage das Produkt anderweitig zu beziehen. Der Nachfrager ist in der Wahl des Anbieters nicht frei.

b) Das Produkt ist nicht marktfähig und das Angebot reagiert nicht.

Für die Sozialhilfe beispielsweise findet sich kein anderer Anbieter als der Staat. Je mehr von einem solchen Produkt nachgefragt wird, desto grösser wird der Finanzaufwand für das Gemeinwesen. Diesen Kosten steht kein direkter Ertrag gegenüber und sie müssen aus allgemeinen Steuergeldern finanziert werden. Der Nutzen für das Gemeinwesen durch die Erfüllung des gesetzlichen Auftrages kann nicht auf einen anderen Marktteilnehmer übertragen werden.

c) Das Angebot ist limitiert und fixiert.

Zum Beispiel wird vom Gemeinwesen und dem Umfeld definiert, ab wann Betreuung geleistet werden soll und unter welchen Voraussetzungen Sozialhilfe bezogen werden kann. Diese Festsetzung regelt auch die Nachfrage.

d) Es handelt sich um ein öffentliches Gut.

Zum Beispiel garantiert der Staat die Ausrichtung eines sozialen Existenzminimums in Notlagen für alle. Dadurch fehlt die Ausschliessbarkeit der Nutzniesser. Dabei ist nicht die Existenzsicherung an sich nicht marktfähig (siehe Versicherungen) sondern auf Grund des Zusatzes "für alle" wird sie es erst. Durch diesen Zusatz wird es zum öffentlichen Gut und jeder hat Anspruch darauf. Es lohnt sich nicht mehr dafür zu bezahlen und der Anreiz zu einer Gegenleistung fehlt.

1.6. Leistungserfassung in der Sozialen Arbeit

In einem normalen Betrieb in der Privatwirtschaft bilden die verkauften Produkte die Grundlage für die Leistungserfassung. Der erzielte Erlös bildet dabei direkt die Basis für den Wert der Produkte und somit der Leistung.

Bei Produkten der öffentlichen Hand ist die Bewertung der Dienstleistungen infolge des fehlenden Marktpreises erschwert. Grundlage des Einsatzes der finanziellen Mittel des Staates bildet in der wirkungsorientierten Verwaltungsführung unter anderem die Erfassung der Leistungen. Schedler, 1996 S. 159 schlägt vor, dafür eine eigene Leistungsrechnung zu führen.

Für diese Leistungsrechnung sind die einzelnen Dienstleistungsprodukte zu erfassen, das heisst zu zählen. Es müssen somit Einheiten gefunden werden, die über die Leistung der Sozialen Arbeit Auskunft geben. Ideal ist es dabei, wenn dies direkt auf Kostenträgerebene erfolgt. Einfache Modelle der Leistungsrechnung begnügen sich damit, die definierten Leistungen zu zählen und pro Periode auszuweisen.

Bei Übereinstimmung der Produkte mit den Kostenträgern können die geleisteten Einheiten den Kosten gegenübergestellt werden. So kann der Preis für Dienstleistungen der öffentlichen Hand bestimmt werden. (vgl. Sparer, 1997, Wirkungsorientierte Verwaltungsführung in einer Schweizer Gemeinde)

1.7. Wirkung und Nutzen des Dienstleistungsproduktes

In der Marktwirtschaft stellt der vom Markt bestimmte Erlös/Preis den Wert für ein Produkt dar. Da Marktpreise bei öffentlichen Gütern meist fehlen, muss der Wert einer Leistung anderweitig bestimmt werden.

Im Rahmen einer wirkungsorientierten Verwaltung sollen neben den Kosten und Leistungsdaten auch Aussagen über die Wirkung und den allgemeinen Nutzen gemacht werden können. Diese Überlegungen münden auch in Qualitätsfragen.

Die Wirkung beim Konsumenten einer Leistung kann durch Einbezug und Befragungen erhoben werden. Da die Mitwirkung am Leistungsprozess durch den Konsumenten gefordert ist und für eine geeignete Leistungserstellung auf dessen Bedürfnisse eingegangen werden muss, ist die Befragung der Klienten und Klientinnen eine Bedingung, um Wirkungen besser abschätzen zu können. Armbruster, 1996, weist in ihrer Arbeit nach, dass diesbezüglich in der Schweiz kaum Daten bestehen.

Noch schwieriger gestaltet sich die Berechnung des Nutzens für die Finanzgeber. Dieser ergibt sich vor allem in Opportunitätskosten. Dies heisst in Errechnung der verursachten Kosten, wenn die Erbringung einer Dienstleistung unterbleiben würde. Durch das föderalistische System der Schweiz und die vielen Versicherungszweige, müsste hier zudem eine volkswirtschaftliche Sicht eingenommen werden. Es ginge somit nicht nur um den Nutzen für das Gemeinwesen, welches zur Zeit kostenpflichtige Leistungen erbringen muss, sondern um eine ganzheitliche Sicht, welche Kosten insgesamt verursacht werden, wenn Dienstleistungen nicht, zu spät oder in ungeeigneter Weise erbracht werden.

Matul, Scharitzer (in Badelt, 1999, S. 463ff.) sprechen bei der Beurteilung der Qualität der Leistungen von NPO's von der überbetrieblichen Leistungsebene, der Ebene der unternehmensindividuellen Leistungsprozesse und –ergebnisse und der fachlichen Ebene, die bei der Qualitätsbeurteilung zusammenwirken müssen.

1.8. Fazit der Kosten- und Leistungsüberlegungen in der Sozialen Arbeit

Die Formulierung der Produkte ist für die Bestimmung von Kostenträgern in der Kosten- und Leistungsrechnung von entscheidender Bedeutung.

Den spezifischen Gegebenheiten dieser Dienstleistungen ist bei der Festlegung von Kostenträgern Rechnung zu tragen. Um die Steuerung durch die Geldgeber zu ermöglichen, haben diese auch der Wertschöpfung für die Gemeinwesen Rechnung zu tragen. Die Produkte müssen in einfacher Art gezählt werden können, so dass die ermittelten Kosten pro Kostenträger errechnet werden können.

Die Durchführung der Kosten- und Leistungsrechnung beinhaltet nicht die Bestimmung der Wirkung beim Konsumenten oder die Errechnung des Nutzen, der dadurch für das Gemeinwesen entsteht.

2. Vorgehen bei der Einführung einer Kosten- und Leistungsrechnung in NPO's

Es ist sehr wichtig bei der Einführung einer Kosten- und Leistungsrechnung sich über den Aufwand der zusätzlich entstehenden Arbeiten im klaren zu sein. Ein solches Projekt ist sehr umfangreich und tangiert meistens die gesamte Organisation. Das SNH steht mitten in der Projektarbeit und kann die vorgeschlagenen Teilschritte von Grünig, 1991, S. 13 ff. zur Überprüfung oder als Checkliste benützen. Aus zeitlichen Gründen, war es uns nicht möglich, eine effektive Umsetzung für das SNH zu erarbeiten. Grünig unterteilt den Problemlösungsprozess in die folgenden fünf Schritte (s. Abb. 11).

Ergänzend zu Schritt 4 sind folgende Entscheidungskriterien zur Bewertung von Kostenrechnungskonzepten zu berücksichtigen.

- **Relevanz der Resultate:**
Sind alle produzierten Resultate relevant? Sind sie insbesondere rechtzeitig verfügbar?
- **Verständlichkeit der Resultate:**
Sind die produzierten Resultate für ihre Benutzer verständlich?
- **Genauigkeit der Resultate:**
Besitzen die Resultate einen genügend hohen Genauigkeitsgrad?
- **Einfachheit:**
Ist die Kostenrechnung unter Einhaltung der Anforderungen (1) bis (3) so einfach wie möglich aufgebaut?
- **Wirtschaftlichkeit:**
Stehen die durch den Betrieb der Kostenrechnung verursachten Kosten in einer vernünftigen Relation zum Wert der erzeugten Informationen? Wird insbesondere auf einen höheren Genauigkeitsgrad als den durch Kriterium (3) geforderten konsequent verzichtet? (io Management Zeitschrift 1991 Nr. 5, Grünig und Würmli)

Schritt 1

Schaffung einer günstigen Ausgangslage

- Bestimmung der Projektorganisation
- Information über das Projekt
- Bestimmung der Zielsetzungen des Projekts
- Erfassung der Rahmenbedingungen des Projekts

Schritt 2

Erfassung des bestehenden Rechnungswesens

- Erfassung der bestehenden Kostenrechnung
- Erfassung der übrigen Subsysteme des Rechnungswesens
- Erfassung der Organisation des Rechnungswesens
- Erfassung von Hard- und Software

Schritt 3

Definition der zu erfüllenden Informationsbedürfnisse

Schritt 4

Bestimmung des Kostenrechnungskonzeptes

- Bestimmung des Kostenrechnungssystems
- Bestimmung der Kostenträger, -stellen, und -arten
- Bestimmung der Resultate der Kostenrechnung
- Bestimmung der übrigen Elemente der Kostenrechnung
- Bestimmung der organisatorischen Anpassungen an Hard- und Software
- Bestimmung des Kostenrechnungskonzeptes

Schritt 5

Planung der Einführung der neuen Kostenrechnung

- Bestimmung des Einführungszeitpunktes
- Bestimmung der Vorbereitungsarbeiten
- Bestimmung der Informations- und Schulungsveranstaltungen
- Planung von Ablauf und Timing der Einführung

Abb. 11: Vorgehen zur Einführung oder zum Ausbau einer Kostenrechnung

D. **Vollkostenrechnung für die Abteilung Beratungsdienste des Sozialen Netzes Bezirk Horgen**

1. **Das Soziale Netz Bezirk Horgen und die Beratungsdienste**

1.1. **Ausgangslage**

Die Gemeinden des Bezirks Horgen bilden seit 1996 in Form einer öffentlichrechtlichen Körperschaft den Zweckverband Soziales Netz Bezirk Horgen (SNH). Der Verband unterhält Institutionen im stationären und ambulanten Bereich, die sich schwerpunktmässig mit folgenden Aufgaben befassen:

- vormundschaftliche und freiwillige Beratung und Betreuung nach Zivilgesetzbuch, Sozialhilfegesetz und Jugendhilfegesetz.
- Hilfsangebote für sozial Randständige
- Angebote in der Prävention, Beratung und Therapie
- Angebote für Erwerbslose

Anfang 1998 trafen sich die Vorstandsmitglieder, der Geschäfts- und die Abteilungsleiter zur einer Klausurtagung. In dieser legten sie neue Ziele und Strategien fest.

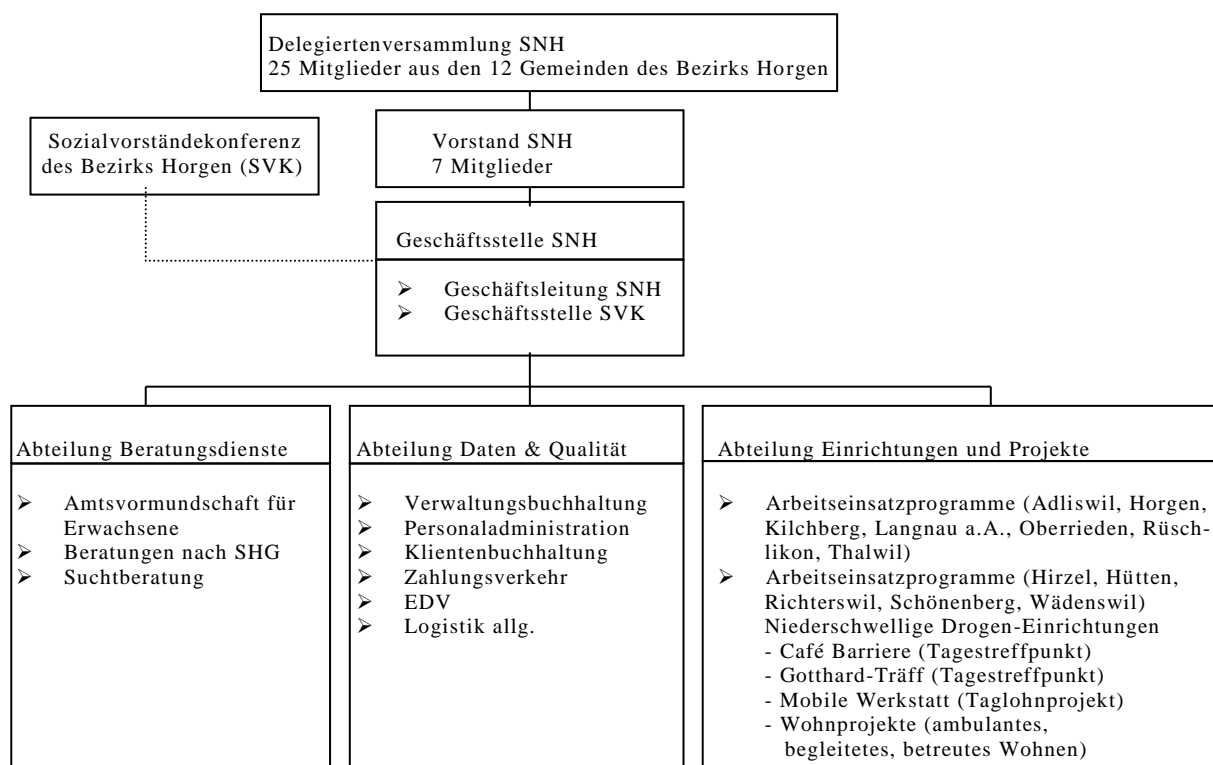


Abb. 12: Organigramm Soziales Netz Bezirk Horgen

Zudem entwickelte man die Idee zu einer neuen Organisationsstruktur für das SNH. Die Übernahme der Geschäftsstelle der Sozialvorständekonferenz (SVK) und die Trägerschaft der Arbeitseinsatzprogramme im Bezirk Horgen, der Informationsstelle des Kantons Zürich sowie die stetige Zunahme der Arbeit in den Beratungsdiensten führte zur Umorganisation des SNH.

Die Abteilung Beratungsdienste entstand am 1. August 1998 durch die Zusammenlegung der Bereiche „Beratung und Betreuung für Erwachsene“ und „Regionaler Sozialdienst für Suchtprobleme“. Dies führte zu den Schwerpunkten, Amtsvormundschaft für Erwachsene, Beratungen nach SHG und Suchtberatung (siehe Organigramm). Die Abteilung beschäftigt zur Zeit acht Angestellte (740%). Die Beratungstätigkeit wird durch die Abteilung Daten und Qualität im administrativen Bereich ergänzt.

Der Weg des SNH zur Realisierung der entwickelten Ideen war schwierig. Die EDV für die Verwaltungsbuchhaltung funktionierte unbefriedigend und es gab keine gemeinsamen „Standards“. Zusätzlich benützten die angeschlossenen Gemeinden weder ähnliche noch gleiche Software. Dadurch war ein Datenaustausch und das Vergleichen von Daten unmöglich. Dies sollte in Zukunft berücksichtigt werden und somit plante man die Evaluation und den Kauf neuer Software für die Klientenbuchhaltung, Finanzbuchhaltung und Betriebsbuchhaltung. Zudem wollte man Instrumente zur Leistungserfassung und Qualitätssicherung erarbeiten. Dazu gehörte auch die Entwicklung eines Dienstleistungskataloges und der Zeiterfassung.

Das SNH stellte uns einen Dienstleistungskatalog (siehe Anhang I) und eine vorläufige Zeiterfassung zur Verfügung. Die Verwaltungsbuchhaltung wird nach dem „Handbuch des Rechnungswesens der öffentlichen Haushalte“, herausgegeben 1981 von der Konferenz der Kantonalen Finanzdirektoren, geführt. Durch die funktionale Gliederung, die Kostenarten und die Möglichkeit von internen Verrechnungen weist das Rechnungsmodell Ansätze für die Kostenrechnung auf. Es verlangt die Führung der Investitionsrechnung und der Laufenden Rechnung. Die Laufende Rechnung ist praktisch als Erfolgsrechnung konzipiert. Eine Abweichung liegt bei der Investitionsrechnung vor. Die Investitionen werden zuerst in einer eigenen Rechnung erfasst, erst in einer zweiten Phase werden die Ausgaben und Einnahmen aktiviert bzw. passiviert und damit in die Bilanz übertragen. Zusätzlich führt das SNH eine Abschreibungstabelle und eine Kostenverleugerrechnung. Durch den ständigen organisatorischen Wandel des SNH sind die Verteilerschlüssel weder vereinheitlicht noch definitiv.

1.2. Organisatorische und formelle Anforderungen

Die Kosten- und Leistungsrechnung bezieht generell nur die Aufwendungen und Erträge mit ein, welche in direktem Zusammenhang mit der Leistungserstellung stehen. Sie schafft die Basis für die Zurechnung von Kosten auf Kostenstellen und Kostenträger. Ein allgemein gültiges Gliederungsschema für die Kostenarten gibt es nicht, es ist von den individuellen Gegebenheiten des SNH auszugehen.

In der Finanzbuchhaltung dürfen in der Regel nur global erfasste Kosten nicht ohne detaillierte Sonderrechnungen in die Kostenrechnung übernommen werden. Dazu ist ein optimiertes Belegsysteem notwendig, welches die dezentrale Kostenerfassung formalisiert und standardisiert. (Schellenberg, 1996, S. 272 nach Heinen/Dietel 1991, S. 1206). Typische Hilfsrechnungen sind: Anlagenrechnung (Abschreibungen), Materialrechnung (Lagerbuchhaltung) und Lohnbuchhaltung.

2. Kostenartengliederung und Kostenschlüssel in der Abteilung Beratungsdienste

Die Definition von Kostenartengliederung kann sich nach verschiedenen Kriterien richten. Wir entschieden uns für eine Differenzierung nach der Art der verbrauchten Güter und Leistungen (Coenberg, 1999, S.49). Schellenberg (1996, S. 272) verweist auch auf Heinen/Dietel und Klook et al, welche die Kostenarten im Wesentlichen nach denselben Kriterien gliedern. Im folgenden werden wir von der Kostenartengliederung Personalkosten, Werkstoffkosten, Betriebsmittelkosten, Dienstleistungskosten, Kapitalkosten und Gebühren, Steuern, ausgehen. Zudem vom Voranschlag 1999 des SNH nach der Laufenden Rechnung, Abteilung Beratungsdienste.

Als erstes sollte man bei der Übertragung aus der Finanzbuchhaltung zwischen Einzel- und Gemeinkosten unterscheiden. Nachfolgend handelt es sich um Primärkosten, welche nicht direkt einer Dienstleistung zugewiesen werden können. Anschliessend versuchen wir auf die wichtigsten Punkte hinzuweisen.

Beim Studieren der bestehenden Kostenschlüssel des SNH ist uns aufgefallen, dass sehr kleine Aufwände geschlüsselt werden. Hier ausgenommen sind Personalkosten und Mietkosten. Bei einem Gesamtaufwand von über Fr. 3 Mio. empfehlen wir Frankenbeträge unter Fr. 1'000.-- nicht aufzuschlüsseln, sondern direkt einer Kostenstelle zuzurechnen. Ist diese Kostenstelle nicht zu bestimmen, können die Kosten der Hilfskostenstelle "Geschäftsführung SNH" zugerechnet werden. Die dadurch allenfalls entstehenden Verzerrungen sind nicht relevant. Der Zeitaufwand zur Erstellung der Exceltabellen steht in keinem Verhältnis zu den erhaltenen Informationen.

2.1. Personalkosten

Nach Schellenberg zählen zu den Personalkosten sämtliche Löhne (Arbeitsentgelt an Fach- und Hilfsarbeiter) und Gehälter (Arbeitsentgelt für Angestellte und Beamte) inklusive sämtlicher Sozialkosten (AHV,IV,EO, Pensionskassenbeiträge, Versicherungen etc.). Basierend auf der Laufenden Rechnung 1999 der Abteilung Beratungsdienste können folgende Konti des Personalaufwandes (Kto. 30) direkt als Personalkosten unter Berücksichtigung der zeitlichen Abgrenzung erfasst werden:

Die Erfassung der Konten 3011 bis 3032 sind in der Regel aufgrund der Lohnbuchhaltung relativ einfach. Die Personalaufwendungen der Abteilung Beratungsdienste machen ca.70% und die internen Verrechnungen der Abteilung D&Q über 10% der Gesamtaufwendungen aus. Zusammenfassend handelt es sich um ca. 80% des Gesamtaufwandes des SNH um Personalkosten. Die Personalkosten werden als Kostenstellen-Gemeinkosten aufgefasst. Die Definierung der Schlüsselung für die Personalkosten ist daher sehr bedeutsam. Die Kostenschlüssel werden unter Berücksichtigung der Zeiterfassung festgelegt. Hierzu muss die Zeiterfassung die vorgegebenen Kostenträger mitberücksichtigen, nur dadurch ist eine einfache Handhabung möglich (s. Abbildung 13 und vgl. Kapitel Zeiterfassung).

Laufende Rechnung		Kostenrechnung
3011 Besoldungen Personal 3012 Besoldungen Aushilfen	Löhne	Personalkosten
3030 AHV/ALV/FAK-Beiträge 3031 Beiträge Beamtenversicherungskasse 3032 Kranken- und Unfallversicherungsprämie	Sozialleistungen	
3060 Verpflegungszulagen 3090 Fachberatung/Supervision 3091 Weiterbildung Personal 3092 Inserate Personalwerbung 3099 Übriger Personalaufwand		

Abb. 13: Zuordnung Personalaufwand zu Personalkosten im SNH

2.2. Werkstoffkosten

Weil die Abteilung Beratungsdienste Dienstleistungen anbietet und keine physischen Produkte fertigt, fallen keine Werkstoffkosten an.

2.3. Betriebsmittelkosten

Schwerpunktmässig befassen wir uns hier mit den Konten Mieten und Abschreibungen. Der grösste Posten an Gemeinkosten auf Stufe Kostenarten beim Sachaufwand ist die Miete inkl. Nebenkosten. Hier drängt sich ein Schlüssel proportional zur durch jede Kostenstelle permanent belegten Fläche (Büro, Werkstatt, Lager, Nebenräume) auf. Auch leerstehender Raum (Warteraum, Sitzungszimmer) ist, wo möglich, den einzelnen Kostenstellen zu belasten. Räumlichkeiten, welche von verschiedenen Kostenstellen gemeinsam genutzt werden, sind – soweit vom Umfang relevant- nach Benutzungsfrequenz aufzuschlüsseln. Hier ist jedoch abzuschätzen, ob sich ein Einbezug für die Schlüsselbildung überhaupt rechtfertigt (s. Abbildung 14).

Das SNH führt eine Abschreibungstabelle und schreibt nach der Methodik „degressives Abschreibungsverfahren“ ab. Es ergeben sich somit jährlich abnehmende Abschreibungsbeiträge. Diese Abschreibungsmethode entspricht eher dem Prinzip der Vorsicht. Aus der Sicht der Kostenrechnung kann diese Methode sehr interessant sein, falls mit dem fortschreitenden Verschleiss, die Unterhalt-, Reparatur- und Instandhaltungsarbeiten zunehmen (Abschreibungen plus Instandhaltung). In der Summe der altersbedingten Objektkosten wird damit ein linearer Kostenverlauf erzielt.

Trotzdem empfehlen wir dem SNH eine detailliertere Abschreibungstabelle nach Schellenberg zu führen, die über folgende Aufschluss gibt:

- Anschaffungspreis und –datum
- Geplante Nutzungsdauer
- Modalitäten
- Erwarteter Restwert

- Zu belastende Kostenstelle sowie
- vorgenommene wertsteigernde Massnahmen wie Grossreparaturen

Vorwiegend hilft das Führen einer solchen Abschreibungstabelle zu einer besseren Gesamtübersicht und zu mehr Transparenz. Die daraus entnommenen Informationen sind eine Entscheidungshilfe bei Neuinvestitionen. Nach Schedler (1996) ist eine lineare Abschreibung vom Anschaffungswert unter Berücksichtigung einer realistischen Nutzungsdauer für eine Kostenrechnung idealer. Die Abschreibung vom Wiederbeschaffungswert wäre noch besser, doch müsste dazu einiges Fachwissen für dessen Schätzung sowie die Möglichkeit der Bildung von Beschaffungsreserven erarbeitet werden. Es ist zu prüfen, wie weit das SNH als eigenständiger Betrieb von den Abschreibungsvorschriften des Rechnungsmodells der öffentlichen Haushalte zu entbinden ist.

Laufende Rechnung

Kostenrechnung

3100 Büromaterial	Betriebsmittelkosten
3101 Fachliteratur	
3110 Anschaffungen Mobiliar, Maschinen	
3111 Anschaffungen EDV	
3120 Energie, Wasser und Entsorgung	
3133 Haushalt, Wasch-/Reinigungsmittel	
3160 Mieten inkl. Nebenkosten	
3150 Unterhalt Büromaschinen/Mobiliar	
3151 Unterhalt/Support EDV	
3152 Unterhalt Geschäftsfahrzeuge	
3300 Debitorenverluste	
3305 Abschreibung Mobilien/EDV	
3306 Abschreibung Bürorumbauten	

Abb. 14: Zuordnung Betriebsaufwand zu Betriebsmittelkosten im SNH

Der Sachaufwand wurde bereits in der jetzigen Rechnung auf die verschiedenen Abteilungen geschlüsselt, so z.B. auch die Abschreibungen für die EDV des SNH. Wo die Kosten direkt einer Kostenstelle zuzuordnen sind, soll dies auch direkt erfolgen (z.B. EDV-Programm für die Beratungsdienste). Bei der Verteilung der Gemeinkosten ist generell der angewendete Schlüssel zu überprüfen. Allenfalls wäre es sachgerechter, den grössten Teil der Hilfskostenstelle "Rechnungswesen EDV SNH" zuzurechnen. Der Schlüssel sollte im Verhältnis der Arbeitsplätze der EDV pro Kostenstelle ausgestaltet werden.

2.4. Dienstleistungskosten

Dienstleistungskosten umfassen die Nutzung von Dienstleistungen anderer Unternehmen. Meistens bietet die Erfassung und Abgrenzung solcher Kosten keine Probleme, weil sie

Laufende Rechnung	Kostenrechnung
3170 Spesenentschädigung	Dienstleistungskosten
3171 Entschädigung Privatautobenützung	
3180 Sach- und Betriebshaftpflichtversicherung	
3186 Telefon und Porti	
3189 Übrige Dienstleistungen	
3190 Allgemeiner Sachaufwand	

Abb. 15: Zuordnung Sachaufwand zu Dienstleistungskosten im SNH

aufgrund eindeutiger Belege (Lieferantenrechnungen, Ausführungsbestätigungen, Lieferscheine etc.) erkennbar sind und zugeordnet werden können. Die Beträge können nach erfolgter und sachlicher Abgrenzung aus der Finanzbuchhaltung übernommen werden (Schellenberg, 1996, S. 284)

2.5. Kapitalkosten

Als erstes müsste man das betriebliche (kalkulatorische) Kapital bestimmen, um die zu verrechnenden kalkulatorischen Zinsen für das Eigen- und Fremdkapital zu erheben. Dies würde eine Unternehmensanalyse voraussetzen, was unseren Projektrahmen sprengt. Bei den Eigenkapitalgebern des SNH handelt es sich vorwiegend um die öffentliche Hand, dessen Eigenkapitalgeber vorwiegend Steuerzahler sind. Indirekt würde die Berücksichtigung der Rendite zu höheren Kosten und dadurch zu höheren Gebühren oder Steuern führen, was nicht im Interesse der Eigenkapitalgeber sein kann. Wir schlagen dem SNH vor, keine kalkulatorischen Zinsen zu erheben, sondern nur die effektiv anfallenden Fremdkapitalzinsen zu berücksichtigen. Blaser 1996, S. 48 empfiehlt die Umlage auf die Kostenstellen anhand der kalkulatorischen Restwerte vorzunehmen, wenn das Fremdkapital nicht für ein bestimmtes Objekt aufgenommen wurde.

2.6. Gebühren/Steuern

Das SNH untersteht keiner Steuerpflicht ausser bei einigen Projekten der Mehrwertsteuer. „Die Mehrwertsteuer wird sinnvollerweise nicht als Kostenbestandteil angesehen. Sie wird quasi als „Durchlaufposten“ behandelt“ (Schellenberg, 1996, S.276).

3. Kostenträger der Abteilung Beratungsdienste

3.1. Kostenträgerbestimmung in den Beratungsdiensten

Um dem eigentlichen Ziel der Kosten- und Leistungsrechnung, der Ermittlung der Kosten und Erfolge der Dienstleistungen, gerecht zu werden, müssen in den Beratungsdiensten die Kostenträger bestimmt werden.

Die finanziellen Erfolge setzen sich in der Sozialen Arbeit vor allem aus Opportunitätskosten (vermiedene Kosten) zusammen. Diese sind schwer bestimm- und berechenbar. Die Erfolge in diesem Sinne sind nicht direkt Teil dieser Arbeit.

Voraussetzung für die Kosten- und Leistungsrechnung ist die Definition von Produkten. Die Kosten sollen Produktegruppen und den einzelnen Produkten zugeordnet werden können. Nur so können Leistungen gezählt werden und Kosten pro Produkt ausgewiesen werden.

Vom SNH wurde uns ein Dienstleistungskatalog vorgelegt, der in verschiedenen anderen Gemeinden zur Anwendung kommt und in den wesentlichen Teilen mit dem Dienstleistungskatalog der ENITH-Schweiz einer Vereinigung die sich um die Informatik im Sozialbereich verdient gemacht hat, übereinstimmt. Auf die Besonderheiten dieses Dienstleistungskatalogs soll in den folgenden Abschnitten eingegangen werden.

3.2. Bestehender Dienstleistungskatalog der Beratungsdienste Soziales Netz Horgen

Der Dienstleistungskatalog wird in den folgenden Kapitel aus der Theorie bewertet und kritisiert. Die Sicht der Kostenrechnung ist eine andere, als bei der Entwicklung des Dienstleistungskataloges. Wir begründen in der Folge, weshalb von den Formulierungen abgewichen wird und wie die Leistung aus unserer Sicht neu für die Kostenrechnung definiert wird.

3.2.1. Teilprodukte gemäss Dienstleistungskatalog

Der Dienstleistungskatalog umfasst die Tätigkeiten der SozialarbeiterInnen und geht von diesen Teilprodukten aus. Unter dem Titel Teilprodukte werden diverse Formulierungen festgelegt. Der ganze Dienstleistungskatalog, wie er uns vorgelegt wurde, findet sich im Anhang.

Bis auf die letzten beiden Teilprodukte handelt es sich durchwegs um Tätigkeiten in Zusammenhang mit einer Klientin, einem Klienten, respektive allenfalls einem Klientensystem. Insofern ist die Systematik des Dienstleistungskataloges gegeben.

Gemessen an den geforderten Produktemerkmalen (Leistungsprozess, Endprodukt, Zusammenwirken der Leistungsersteller) lässt der Dienstleistungskatalog in der vorliegenden Form noch einige Fragen offen:

- a) Der Leistungsprozess für die Teilprodukte ist noch unklar. Er sollte beschrieben und festgehalten werden. Nur wenn dieser Prozess standardisiert ist, kann das Teilprodukt auch in der Erstellung gezählt werden.

Beispiel Teilprodukt 3.1.4 "Erschliessen von Sozialhilfe": Der ganze für die Ausschüttung der Sozialhilfe nötige Prozess ist nicht in allen Gemeinden gleich. Wird in der einen Gemeinde der Entscheid an den/die SozialarbeiterIn oder den/die StellenleiterIn delegiert, benötigt der gleiche Entscheid in der anderen Gemeinde einen Antrag an die Sozialkommission, die diesen in der nächsten Sitzung behandeln muss. Für den/die LeistungsbezügerIn bedeutet dies im Endeffekt die gleiche Dienstleistung, jedoch ist der Aufwand für die Beratungsperson sehr verschieden.

- b) In den Bemerkungen zum Dienstleistungskatalog wird darauf verwiesen, dass alle Teilprodukte ein Ergebnis darstellen. Dies ist aber in verschiedenen Teilprodukten nicht der Fall. Zum Teil bestimmen sie ein Endergebnis, welches aber nicht in allen Fällen erreicht werden kann. Die Leistung der Beratungsdienste und damit auch der Anteil am Erfolg/am Endprodukt ist nicht definiert. Für die Bewertung der Leistun-

gen der Beratungsdienste müsste deren Wertschöpfung von den Leistungen Dritter (Klient, Aussenstellen, andere Dienste, etc.) getrennt werden.

Beispiel Teilprodukt 3.2.1 “Sichern/Erschliessen von (geschützten)Arbeitsplätzen in Privatwirtschaft und Einsatzprogrammen, von Lehrstellen“: Es liegt auf der Hand, dass bei den unterschiedlichen Voraussetzungen der Klientschaft auch unterschiedliche Bemühungen für dieses Teilprodukt “Sichern/Erschliessen von Arbeitsplätzen“ nötig ist. Bei einer angedrohten Kündigung sind bei der einen Person verschiedene Gespräche mit dem Arbeitgeber, Interventionen, allenfalls sogar weitere Dienstleistungen, wie Suchtberatung nötig. Die zweite Person kann nach einem Beratungsgespräch den Kontakt mit dem Arbeitgeber selbst suchen und erfolgreich die Stelle erhalten. Das Produkt, nämlich die Sicherung des Arbeitsplatzes ist in jedem Fall dasselbe.

Was passiert mit den Bemühungen der Beratungsdienste, wenn der Arbeitgeber trotz allem Einsatz nicht mehr einschwenkt und die Person die Stelle verliert? Die Arbeit am Teilprodukt “Sichern des Arbeitsplatzes“ muss deshalb nicht weniger gut gewesen sein. Eine weitere Schwierigkeit stellt die Dauer dar. Gilt der Arbeitsplatz bei sechs Monaten Dauer als gesichert? Oder ist schon die Rückkehr an den Arbeitsplatz für die Kündigungsfrist (trotz fristloser Kündigung) ein Erfolg?

Die Wertung eines Teilproduktes stellt hiermit ein enormes Problem dar. Dass die Handhabung von Beratungsdienst zu Beratungsdienst unterschiedlich sein wird, ist bei der vorliegenden Definitionstiefe nicht zu vermeiden.

- c) Die Teilprodukte, die nur Tätigkeiten beschreiben, müssen noch mit erreichbaren Zielsetzungen verbunden werden. Das Ergebnis der Teilprodukte muss noch im Detail bestimmt werden.

Beispiel Teilprodukt 3.3.1: “Verhandeln mit Vermietern bzw. Betreibern von Notunterkünften oder speziellen Wohnformen“ beschreibt eine Tätigkeit und ist noch kein Endergebnis.

- d) Kaum berücksichtigt wird im Dienstleistungskatalog das Zusammenwirken der einzelnen Leistungsersteller. Es fehlen Angaben über die Beiträge anderer stelleninterner Leistungsmitproduzenten. Die Unterscheidung zwischen betriebseigener Bereitstellung von Ressourcen und die Erschliessung von betriebsfremden Ressourcen wird kaum gemacht.

Beispiel Teilprodukt 3.5.2 “Erschliessen von sozialen Kontakten (u.a. Freiwillige/Selbsthilfegruppen oder Mitgliedschaften)“: Beim “Erschliessen von Selbsthilfegruppen“ macht es einen grossen Unterschied, ob der Kontakt zu einer bestehenden Gruppe vermittelt wird, oder ob die Selbsthilfegruppe durch den eigenen Dienst betreut wird, oder die Selbsthilfegruppe mittels Plakaten, Flyers, etc. in unseren Räumlichkeiten werben darf und der Kontakt so entsteht.

Im Sinne der in Abbildung 9 dargestellten Wert- resp. Dienstleistungskette sollte für die Kostenrechnung zwischen Dienstleistungen des eigenen Betriebes und Dienstleistungen anderer, die zum Endprodukt beitragen unterschieden werden. In den Beratungsdiensten des SNH sind dies insbesondere die aufgewendeten Beratungs- und Bearbeitungsstunden.

Es ist ein Verdienst dieses Dienstleistungskataloges, die Tätigkeiten in der Sozialen Arbeit systematisiert zu haben. Es ist möglich, die Teilprodukte in der vorliegenden Form für die Beschreibung der Handlungen der Beratungsdienste beizuziehen. Um Vergleiche mit anderen Diensten aber vornehmen zu können, müssen die Teilprodukte genauer definiert werden. Dabei ist das Schwergewicht auf die Ergebniseigenschaften zu legen.

Da die Teilprodukte bei einigen Fällen in Folge der Co-Produktion zwischen KlientIn und SozialarbeiterIn nicht fertig gestellt werden können, stellt sich für die Kostenrechnung zudem die Frage der Bewertung von Teilerfolgen, von Prozessen, von Neuorientierungen. In der Periode der Kostenrechnung nicht abgeschlossene Beratungen müssen ausgeschieden (aktiviert) werden. In der Leistungsrechnung können nur erreichte und abgeschlossene Teilprodukte berücksichtigt werden.

Als Kostenträger eignen sich die Teilprodukte aus den obenerwähnten Ausführungen nicht.

3.2.2. Dienstleistungskategorien als Kostengruppen

Der uns vorgelegte Dienstleistungskatalog weist folgende Kategorien auf:

Dienstleistungskategorie	Zielsetzung
Kurzberatung ohne Beratungsplan	Triage, Auskünfte
Beratung ohne Ressourcenerschliessung	Bewältigung der Problemsituation
Beratung mit Ressourcenerschliessung	Bewältigung der Problemsituation
Minimale Beratung mit Ressourcenerschliessung	Stabilisierung auf höchstmöglichem Niveau/Vermeidung sozialen Abstiegs
Überlebenshilfe mit Ressourcenerschliessung	Vermeidung von Verelendung/Überlebenshilfe
Begleitung mit Ressourcenerschliessung	Sicherung grösstmöglicher Lebensqualität

Abb. 16: Dienstleistungskategorien gemäss Dienstleistungskatalog mit dazugehöriger Zielsetzung.

Gezählt wird hier der Fall pro Kategorie. Damit sind verschiedene Schwierigkeiten verbunden. Einerseits können die Fälle unterschiedliche Personenzahlen aufweisen und damit unterschiedlich aufwändig sein. Auch der unterschiedlichen Problemvielfalt wird die Zählung pro Fall nicht gerecht.

Das zentrale Problem in diesem Bereich ist dann die Zuteilung der Fälle/KlientInnen in die einzelne Dienstleistungskategorie. Diese Schwierigkeit wurde von den Beratungsdiensten erkannt und es sollen differenzierte Kriterien erfasst werden, die computerunterstützt die Zuteilung in die Dienstleistungskategorie vornehmen helfen.

Ob das Vorgehen der Bildung von Dienstleistungskategorien in dieser Art und Weise für die Kostenrechnung in der Sozialen Arbeit richtig ist, bezweifeln wir. Dem Beratungsprozess wird dadurch nicht genügend Rechnung getragen. Die einzelnen Dienstleistungen (pro KlientIn) in den Dienstleistungskategorien sind kaum einheitlich beschreibbar, können stark differieren und die Kategorien sind dadurch zu grob. Die Kategorien bilden nach unseren Erfahrungen nicht den Aufwand ab. So können zum Beispiel für die Stabilisierung von KlientInnen grosse Einsätze nötig sein oder auch nicht.

Der Dienstleistungskatalog wurde von den beteiligten Personen im Rahmen der Überlegungen zum New Public Management entwickelt (vgl. Huguenin et al., 1996). Die Sichtweise der Kostenrechnung, wie in dieser Arbeit vorgeschlagen, wurde wenig berücksichtigt. Implizit vorgeschlagen wird die Erfassung der Leistung und damit der Kosten pro Klient in der entsprechenden Dienstleistungskategorie. Dieses Vorgehen weist für die Kostenrechnung einige Nachteile auf:

- a) Die Bewertung von Zwischenresultaten, nicht abgeschlossenen Beratungen, etc. müsste in der Kostenrechnung berücksichtigt werden, was aber schwierig ist.
- b) Der Klient wird zum Objekt. Der Rolle als Co-Produzent wird zuwenig Rechnung getragen.

c) Die Dienstleistungen für die Klienten der einzelnen Kategorie sind immer noch sehr heterogen.

Aus all diesen erläuterten Gründen erachten wir die Erfassung der Kosten pro Klientenkategorie und damit die Bildung derselben als Produkte-/Kostengruppe als nicht sinnvoll und wir haben versucht Leistungseinheiten zu finden, denen bestimmbare Kosten gegenüberstehen. Wir schlagen vor, von den angegangenen, bearbeiteten Problemen der Klientschaft auszugehen. Dienstleistungen sollen den KlientInnen zugeordnet werden, nicht umgekehrt.

3.3. Definition der Leistung der Beratungsdienste auf Grund der Beratungsstunden

Für die Kostenrechnung benötigen wir Leistungseinheiten mit bestimmbareren Kosten. Ausgehend vom Dienstleistungskatalog, dessen im vorhergehenden Kapitel beschriebenen Kategorien und unserer eigenen Praxis schlagen wir folgendes Vorgehen vor.

Als wesentlichste Kostentreiber (im Sinne einer Prozesskostenrechnung) beim Erstellen von Dienstleistungen sind die Personalkosten zu nennen. Bei den Beratungsdiensten können der Beratungszeitaufwand und die Kosten von Zusatzdienstleistungen (Administration, Finanzverwaltung, Spezialisten) als grosse Kostenanteile festgestellt werden.

Für die Kostenrechnung der Beratungsdienste beschränken wir uns auf die Leistungserstellung "im Hause". Bei dieser Sichtweise schrumpfen die Dienstleistungen auf einige wenige Kategorien. Zu Beginn des Prozesses zur Ausgestaltung der Kostenrechnung führten wir noch weitere Differenzierungen auf. Zu Gunsten besserer Erfassbarkeit und Übersichtlichkeit haben wir weitere Zusammenfassungen vorgenommen. In der Praxis muss sich weisen, ob sich die Aufteilung bewährt. In Abbildung 17 sind die so bestimmten Dienstleistungskategorien tabellarisch dargestellt.

Die Beratungskategorien stellen für uns Produktgruppen dar. Die Kosten werden in diesen Produktgruppen gesammelt und im Rahmen der Kostenrechnung auf diese überwältzt.

Als zusätzliche Differenzierung wird zudem die direkt mit dem Klienten verbrachte Zeit pro Beratungskategorie erfasst. Teilt man dann die Gesamtkosten der Produktgruppe durch die in dieser Produktgruppe vom Berater direkt mit den LeistungsbezügerInnen verbrachte Zeit, bekommt man einen Tarif pro Stunde.

In der Praxis sind dann die Beratungsstunden pro Beratungskategorie mit dem/der KlientIn zu vereinbaren. Das eigentliche Produkt für die Klienten ist somit eine Anzahl Sitzungen mit vereinbarter Dauer, vereinbartem Ziel und den dazugehörigen Zusatzdienstleistungen. Die Beratungsperson kann bei vorhandener Erfahrung die notwendige Zeit für eine Problemstellung abschätzen und diese Dienstleistung wird dann gemeinsam vereinbart. Die gleiche Person oder der gleiche Haushalt können Dienstleistungen aus verschiedenen Kategorien gleichzeitig oder nacheinander beziehen. Es ist auch denkbar mehrfach Dienstleistungen aus der gleichen Kategorie zu beziehen.

Nicht eigentlich zu den Dienstleistungen der Beratungsdienste gehören die Sozialhilfebeiträge, welche von der Gemeinde zur Verfügung gestellt werden. Diese sind durch das Management und den Berater kaum zu beeinflussen, da die Höhe durch Richtlinien gegeben ist.

Nr	Beratungskategorie	Merkmale	Zielsetzungen
A	Abklärung (Kontakte mit neuen Klienten)	Themen und Zielsetzungen sind nicht bekannt. Die Abklärung muss nicht vorbereitet werden.	<ul style="list-style-type: none"> • Zuständigkeit • Information • Richtiges Angebot sicherstellen
	<i>Beratungstätigkeit</i>	<i>Thema und Zielsetzung der Beratungszeit sind vereinbart und bekannt.</i>	
B1	Beratung und Begleitung	Es werden Themen bearbeitet, die über die zur Zielerreichung bei der Ressourcenerstellung nötige Beratung hinausgehen. Die beratene Person arbeitet mit. Begleitung ist nötig.	<ul style="list-style-type: none"> • Problembewältigung • Integration • Erhalten der Lebensqualität • Hilfeleistung bei Alltagsverrichtungen • Verhindern von anderen Problemen
B2	Spezialberatung	Bei der eigenen Stelle beschäftigte Spezialisten (z. B. Sozialversicherungsexperte, Familienberaterin, Mediatorin, etc.)	<ul style="list-style-type: none"> • Problembewältigung
	<i>Ressourcenbereitstellung durch die eigene Stelle (inkl. zugehöriger Beratung)</i>	<i>Ressource der Stelle steht im Vordergrund. Die dazu nötige Beratung/Kontrolle/interne Unterstützung ist abhängig von der Art des Produktes.</i>	
C1	Sozialhilfe	Fachgerechte Ermittlung und Ausrichtung	<ul style="list-style-type: none"> • Finanzielle Existenzsicherung • Teilhabe am sozialen Leben
C2	Einkommens- und Vermögensverwaltung		<ul style="list-style-type: none"> • Sicherstellen des korrekten Finanzverkehrs • Entlastung von Ämtern im Kontakt mit diesen Klienten
D	Klientenunabhängige Dienstleistungen	Zusatzdienstleistungen, die nicht den jetzigen Klienten zu Gute kommen. Müssen mit den Behörden vereinbart werden. Im wesentlichen durch Beratungspersonen erbracht.	<ul style="list-style-type: none"> • Je nach Dienstleistung unterschiedliche Zielsetzungen möglich
	Andere Kostenkategorien	Merkmal	Vorgehensweise
I	Sozialhilfeleistungen	Finanzbedarf der Unterstützungseinheit	<ul style="list-style-type: none"> • Auszuzahlen gemäss SKOS-Richtlinien, subsidiär zu allen anderen Einnahmen der KlientInnen

Abb. 17: Dienstleistungen der Beratungsdienste des SNH als Kostenträger

Die oben festgelegten Beratungskategorien als Produktgruppen haben folgende Vorteile:

- Für die Kostenrechnung müssen kaum Zwischenresultate bewertet werden.
- Die Kostenschlüssel können nach den Bedürfnissen der Stelle ausgestaltet werden.
- Der Klient wird nicht einer Kategorie zugeteilt, sondern die zu beziehenden Produkte werden vereinbart.
- Die Produkte sind effektiv von den Kosten her auch unterschiedlich bewertet.
- Durch die Aufteilung in Zeiteinheiten können massgeschneiderte Dienstleistungen angeboten werden.

Folgende Nachteile sind aber ebenfalls zu berücksichtigen:

- a) Die so definierten Kostenträger beinhalten keine Ergebnisqualität und orientieren sich an den Tätigkeiten der Beratungs- und Zusatzdiensten. Die Leistung besteht in einer Anzahl von Beratungsstunden und damit allenfalls verbundenen Zusatzdienstleistungen. Der Erfolg der Tätigkeit muss mit anderen Methoden ermittelt werden.

Die so erfassten Stunden sind durch ergebnisorientierte Ziele zu ergänzen. Im Sinne der Teilprodukte des Dienstleistungskatalogs müssen zusätzlich Einheiten geschaffen werden, die gezählt und ausgewiesen werden. Dies bildet die Grundlage für einen Leistungsausweis der Stelle und eine Qualitätssicherung.

- b) Die Bestimmung der Kosten pro Klient sind nach diesem Modell zum Voraus nicht möglich. Erst bei Abschluss der Vereinbarung sind die Kosten abschätzbar. Nur über eine Kontingentierung der Beratungsstunden wird eine Steuerung der Kosten möglich.

Bei der Beratung handelt es sich für uns weitgehend um gebundene Ausgaben. Der Beratungs- und Betreuungsauftrag gilt für die Gemeinden umfassend. Ob allenfalls für Personen, die sich dies leisten können, eine Kostenbeteiligung verlangt wird, bleibt dabei offen.

Das Gemeinwesen kennt analoge Situationen mit gebundenen Ausgaben, in denen die Kosten von gegebenen Mengen und allenfalls festgelegten Richtgrössen abhängig sind:

- Die Anzahl geführter Klassen (und damit Anstellungen von Lehrern) richtet sich nach der vorhandenen Schülerzahl und den festgelegten Klassengrössen.
- Patienten sind zu versorgen und entsprechende Pflegebetten sind bereitzustellen.
- Die Einsatzstunden der Feuerwehr erfolgen nach Bedarf.
- Verurteilungen erfolgen nach dem Strafgesetzbuch und nicht nach der Anzahl freier Plätze in Gefängnissen.
- Anfallender Abfall muss durch die Gemeinde entsorgt werden, der Entsorgungsauftrag besteht unabhängig von der Menge, etc.

In unserem föderalistischen System findet immer wieder eine Kostenverlagerung auf andere Gemeinwesen statt. Die Kosten pro Klient wären als volkswirtschaftliche Gesamtkosten interessant. Nur so liessen sich die Kostenfolgen bei Nichtgewähren von Beratung und Unterstützung verfolgen.

Dieses Vorgehen der Leistungsdefinition durch geleistete Arbeitsstunden ist durchaus üblich. So werden Zeiteinheiten zur Abgeltung der Leistungen von Psychiatern und Ärzten durch die Krankenkassen anerkannt. Anwälte legen ihre Leistungen auch nach aufgewendeten Arbeitsstunden fest. Das gleiche gilt für Unternehmensberater und die meisten auf einem freien Markt anbietenden Beratungsdienste.

3.4. Kostenrechnung pro Beratungskategorie und auf Basis der Beratungsstunden

Bei der Zusammenstellung werden die Kosten je Kategorie ausgewiesen. In der Wirtschaft geht es dabei um die Beurteilung der einzelnen Bereiche/der einzelnen Produktgruppen der Unternehmung. Dies wird durch die Gegenüberstellung der Erfolge und der Kosten erreicht.

Der Wert der Tätigkeit der Sozialen Arbeit lässt sich nur schwer bestimmen. Aus diesem Grunde stehen Kostenveränderungen zwischen den Perioden im Vordergrund. Diese geben Hinweise für die Veränderung der Organisation und die Ausrichtung auf gewünschte/benötigte Dienstleistungen. Die Veränderungen dienen auch der personellen Planung und der Steuerung des Betriebes in finanzieller Hinsicht.

Aus der Kostenrechnung lässt sich der Personalbedarf pro Bereich (Beratung, Administration, Klienten-Finanzen, Spezialisten) hochrechnen und in der Folge auch der Personalbedarf steuern.

Wird die direkte Arbeitszeit der Beratungsperson mit dem Klienten pro Beratungskategorie erhoben, können die gesamten Kosten pro Beratungskategorie durch die direkten Klientenstunden geteilt werden.

Dadurch ergeben sich die Kosten **pro Stunde**

- Abklärung
- Beratung und Begleitung
- Spezialberatung
- Sozialhilfe (Prozess)
- Einkommens- und Vermögensverwaltung.

Für diese Tätigkeit ist das Klientenverwaltungsprogramm so vorzubereiten, dass mit den einzelnen Arbeitsschritten direkt auch die Zeit erfasst werden kann.

Da die detaillierte Zeiterfassung ein erheblicher Aufwand darstellt, können wir uns auch vorstellen diese Tätigkeit auf kürzere Zeitspannen pro Jahr zu limitieren, um dann auf Grund der Durchschnittswerte die Kosten pro Beratungskategorie festzulegen.

In jedem Fall ist die mit dem Klienten verbrachte Zeit zu erfassen. Dies bildet in der Folge die Basis für die Verrechnung der Kosten an die einzelne Gemeinde. Wobei diesem Vorgehen die Annahme zugrunde liegt, dass pro Beratungsstunde in einer Beratungskategorie in etwa die gleichen Kosten bei jedem Klienten entstehen.

3.5. Zeiterfassung für die Dienstleistungen der Beratungsdienste

Die Erfassung der Arbeitszeit dient als Grundlage für die Zuordnung der Personalkosten. Generell kann gesagt werden, dass unterschieden werden muss für welche Kostenstelle und welchen Kostenträger gearbeitet wird.

Die Zeiterfassung hat möglichst einfach und computerunterstützt zu erfolgen, nur so kann der Erfassungsaufwand in Grenzen gehalten werden.

Nach dem vorgeschlagenen Modell können in den Beratungsdiensten folgende Zeiterfassungseinheiten gebildet werden (Abbildung 18). Bei jeder Zeiterfassung soll der Kostenträger angegeben werden. Bei administrativen Arbeiten der Beratungsperson ist zu unterscheiden, welchem Zweck diese dient. Formulare die der Besprechungsdokumentation dienen sind mit der Kostengruppe Beratung zu verbinden. Buchhaltungsunterlagen, Zahlungsanweisungen, etc. werden der Einkommens- und Vermögensverwaltung zugeordnet. SKOS-Budget und Anträge für Sozialhilfe sind mit dem Kostenträger Existenzsicherung zu koppeln. So lassen sich viele Voreinstellungen vornehmen, die die Zuordnung erleichtern.

Klientenabhängige Dienstleistungen bei denen auch der Kostenträger erfasst wird, werden sinnvollerweise gleich wie bei der Beratungsperson erfasst. Auch die Abteilung Daten und Qualität bedient sich dafür des Klientenverwaltungsprogramms.

Selbstverständlich muss auch die Geschäftsführung und die Abteilung Einrichtungen und Projekte in geeigneter Weise die Arbeitszeit erfassen um die Personalkosten den Kostenstellen und Kostenträgern zuordnen zu können.

In der Beratung sieht die Zeiterfassung so aus:

Zeiterfassung pro Kostenstelle

Kostenstelle	Gesamtzeit	Zeit mit Klient
Geschäftsführung (z.B. Stellvertretung des Geschäftsführers)	X	

Zeiterfassung pro Kostenträger

Kostengruppe	Gesamtzeit	Zeit mit Klient
Abklärung	X	X
Beratung und Begleitung	X	X
Beratung durch Spezialist	X	X
Existenzsicherung (Leistung des SNH)	X	X
Einkommens- und Vermögensverwaltung	X	X
Klientenunabhängige Dienstleistungen der Beratungsdienste	X	
Spezielle Aufträge und Projekte	X	

Abb. 18: Zeiterfassung in der Beratung

Bei der Abteilung Daten und Qualität sieht die Zeiterfassung folgendermassen aus.

Zeiterfassung pro Kostenstelle

Kostenstelle	Gesamtzeit	Zeit mit Klient
Geschäftsführung	X	
Einrichtungen und Projekte	X	
Beratungsdienste	X	

Zeiterfassung pro Kostenträger

Klientenabhängige Dienstleistungen	Gesamtzeit	Zeit mit Klient
Abklärung (Ev. je nach Auftrag)	X	X
Existenzsicherung (Leistung des SNH)	X	
Einkommens- und Vermögensverwaltung	X	
Klientenunabhängige Dienstleistungen der Beratungsdienste	X	
Spezielle Aufträge und Projekte	X	

Abb. 19: Zeiterfassung in der Abteilung Daten und Qualität

4. Kostenstellen des SNH und für die Abteilung Beratungsdienste

Bei der Kostenstellenbildung haben wir uns bewusst nicht auf die Beratungsdienste beschränkt, da zu starke Verflechtungen zu den andern Abteilungen offensichtlich sind. Diese Verflechtungen wirken sich direkt auf die Kostenrechnung aus, weshalb sie nicht zum voraus ausgeblendet werden können.

4.1. Ist-Analyse aufgrund der Laufenden Rechnung

Ausgehend von den Hauptfunktionen der Kostenstellenrechnung

- Kostenlokalisierung
- Kostenkontrolle
- Kostenvermittlung

wenden wir uns in einem ersten Ordnungsschritt der Kostenvermittlung zu. Die vorliegende Buchhaltung und das Organigramm liefern uns die wichtigsten Informationen.

4.1.1. Betrachtung der Kostenarten: Konsequenzen für die Kostenstellenbildung

In diesem Zusammenhang kann die Unterscheidung von Aufwand, resp. Ausgaben gemäss Finanzbuchhaltung und Kosten im Sinne der Betriebsbuchhaltung vorerst vernachlässigt werden. Bei der Gliederung der Kostenarten ist aufgefallen, dass der Personalaufwand mit Abstand die gewichtigste Kostengruppe darstellt. Personalaufwand und Sachaufwand zeigen uns die relevanten Kostengruppen auf der **Seite der Kostenarten**. Diese Hauptkostengruppen gilt es bei der Kostenstellenbildung besonders zu berücksichtigen. Die Ausgestaltung der Kostenstellen muss so erfolgen, dass die eindeutige, direkte Zurechnung möglichst vieler Positionen aus diesen Hauptkostengruppen möglich ist.

Die internen Verrechnungen (sie sind Teil des Neuen Rechnungsmodells) machen die Überlegungen zur verursachergerechten Kostenverteilung sichtbar, welche sich in der Buchhaltung niederschlagen. Sie liefern auch Hinweise auf wesentliche interne Leistungsaustauschbeziehungen.

4.1.2. Betrachtung der Kostenträger: Konsequenzen für die Kostenstellenbildung

Letztlich sollen die Kosten auf die Kostenträger überwältigt werden können. Damit dies verursachergerecht geschehen kann, muss überlegt werden, welche Prozesse im Betrieb jedes einzelne Produkt durchläuft und welche Ressourcen es dabei in Anspruch nimmt. Bei physischen Produkten ist dies relativ einfach, weil den Substanzen und Halbfabrikaten und den von diesen im Produktionsprozess durchlaufenen Maschinen nachgegangen werden kann.

Bei den Dienstleistungen ist es recht viel schwieriger. Bei einer sehr detaillierten Ausgestaltung der Kostenstellen, der sogenannten Platzkostenrechnung wird als Unterschied zum industriellen Produktionsbetrieb deutlich, dass an die Stelle von Maschinenkosten die Personalkosten pro Arbeitsplatz treten, denen dann andere relevante Kosten zugeordnet werden müssen. Die Bildung von Hilfskostenstellen (Gebäude usw.) und deren Umlage auf die Hauptkostenstellen bleibt sich also in beiden Fällen (Produktions- und Dienstleistungsbetrieb) gleich.

Abgeleitet von den Gesichtspunkten der Verantwortungsbereiche und Funktionen, drängt sich die Anlehnung an das Organigramm einer Unternehmung bei der Kostenstellenbildung auf. Dabei darf jedoch der rechentechnische Aspekt, welcher die verursachergerechte Umlage der Kosten zum Ziel hat, nicht ausser Acht gelassen werden.

Der Fokus liegt auf vernünftig zusammengefassten Arbeitsstellen, welche als Einheit abgrenzbare, schwerpunktmässig ähnliche Produktionsschritte im Gesamtablauf zusammenfassen oder die als Dienstleistungsstellen für solche Einheiten innerhalb der Leistungserstellung arbeiten (Hilfskostenstellen). Diese Abgrenzungen der Kostenstellen können deshalb von den bestehenden Bereichen des Organigramms abweichen. Allenfalls können solche Abweichungen auch Hinweise auf nötige Anpassungen der Aufbau- und Ablauforganisation des Betriebs liefern.

4.1.3. In der Laufenden Rechnung implizierte Kostenstellen

Bei der Analyse der Laufenden Rechnung wird deutlich, dass für die Kostenstellenbildung bei den Beratungsdiensten die Betrachtung des ganzen SNH wichtig ist. Zumindest die Abteilungen Daten und Qualität und die Geschäftsleitung sind an der Leistungserstellung der Produkte der Beratungsdienste beteiligt.

Teilweise abgebildet werden diese Vorgänge in der Laufenden Rechnung mit der Position 49 interne Verrechnungen. Die Problematik dieser Vermischung von Finanzbuchhaltung und Betriebsbuchhaltung (Kostenrechnung) wird im folgenden Kapitel erörtert.

Nachfolgend ein Versuch einer groben Ist-Analyse der Laufenden Rechnung bezüglich ausgewiesenen (Abteilungen) und implizierten (Unterabteilungen, Verrechnungen) (Hilfs-) Kostenstellen:

- **Geschäftsstelle** GS (Abteilung)
- **Beratungsdienste** BD (Abteilung)
Organisatorische Untereinheiten, die bisher vom Umfang der Stellen her ausgeschieden sind und für Verrechnungen verwendet werden:
 - Amtsvormundschaft AV
 - Sozialberatung
 - Sekretariat und Leitung für AV und SB (abteilungsinterne Verrechnung)
- **Daten&Qualität** DQ (Abteilung)
Organisatorische Untereinheiten, die bisher vom Umfang der Stellen her ausgeschieden sind und für Verrechnungen verwendet werden:
 - Personalwesen
 - Verwaltungsrechnung
 - Klientenbuchhaltung
 - EDV
- **Einrichtungen und Projekte** EP (Abteilung)
 - Abteilungsleiter (abteilungsinterne Verrechnung)
 - Abteilungssekretariat (abteilungsinterne Verrechnung)
 - Wohnprojekte
 - Gotthardträff
 - Café Barriere
 - Mobile Werkstatt
 - AEP Thalwil

4.1.4. Interne Verrechnungen im SNH

Die internen Verrechnungen, welche in der Buchhaltung SNH abgebildet werden, versuchen zwar einerseits den Austausch von internen Leistungen abzubilden, blähen aber Aufwand- und Ertragsseite der Rechnung auf. Wir empfehlen, Finanz- und Betriebsbuchhaltung konsequent zu trennen. Die Betriebsbuchhaltung oder Kostenrechnung wird parallel zur Finanzbuchhaltung geführt und stellt andere Sachverhalte als die Finanzbuchhaltung dar. Wir verdeutlichen dies mit ein paar Ausführungen zu den internen Verrechnungen.

4.1.4.1. Interne Verrechnungen Daten&Qualität

Die Betrachtung der Verrechnungen (Pos. 49) zeigt, dass sämtlicher Aufwand der Abteilung Daten&Qualität auf die drei Abteilungen Geschäftsstelle SNH, Beratungsdienste und Einrichtungen und Projekte als Leistung verrechnet wird. Der Aufwandüberschuss der Abteilung Daten&Qualität wird deshalb folgerichtig mit 0 ausgewiesen. In der Terminologie der Kostenrechnung ist diese Abteilung in der jetzigen Praxis des SNH am ehesten als Hilfskostenstelle definiert. Hilfskostenstellen sind per Definition Kostenstellen, welche nur für andere Kostenstellen Leistungen erbringen und deren Kosten innerhalb der Sekundärkostenrechnung (Schellenberg, 1996, S. 315) auf die beziehenden Hauptkostenstellen verteilt werden. Die Endkosten der Hilfskostenstellen betragen nach diesem Schritt immer Null. Für eine verursachergerechte Kostenvermittlung ist es jedoch nötig, dass auch den Hilfskostenstellen vor der Verteilung auf die Hauptkostenstellen die ihnen zuzurechnenden Kostenstellen-Gemeinkosten von den Kostenarten her überwältigt werden (Primärkostenrechnung). In der Finanzbuchhaltung SNH werden der Abteilung Daten&Qualität jedoch nur die Personalkosten belastet.

4.1.4.2. Interne Verrechnungen in den Abteilungen Beratungsdienste und Einrichtungen und Projekte

In den Abteilungen Beratungsdienste und Einrichtungen und Projekte sind weitere Hilfskostenstellen zu finden, welche jedoch anders als die Abteilung D&Q nicht Leistungen für die andern Abteilungen, sondern Leistungen **innerhalb** der jeweiligen Abteilung erbringen. Gemeint sind Leistungen der Leitung und des Sekretariats der eigenen Abteilung. Abgebildet wird dieser Leistungsaustausch wiederum, indem der Personalaufwand für das Leitungs-/Sekretariatspersonal ein zweites Mal in der Aufwandseite belastet und nachher in der Ertragsseite wieder ausgebucht wird. Damit wird der Nettoaufwandüberschuss zwar nicht tangiert, jedoch werden Aufwand und Ertrag der Abteilung – wie bereits erwähnt - um diesen Betrag zu hoch ausgewiesen. Da diese Kostenstellen zur verursachergerechten Kostenvermittlung nicht nötig sind, haben wir sie im BAB weggelassen.

4.2. Kostenstellenbildung im SNH

Schwerpunkte bei unserem Vorschlag der Kostenstellen für das SNH bilden Kriterien nach Verantwortung, Funktion und rechentechnische Aspekte. Wir haben uns bemüht, dabei die Nähe zur bestehenden Organisation (Organigramm/Rechnungswesen) nicht zu verlieren. Für Details verweisen wir auf die Ausführungen beim BAB.

4.2.1. Hauptkostenstellen im SNH

Einerseits haben wir uns bei der Bildung der Kostenstellen stark an die Aufbauorganisation des SNH und an die Struktur der Finanzbuchhaltung angelehnt. So sind die Haupt-

kostenstellen „Geschäftsstelle SNH“, „Beratungsdienste“ und „Einrichtungen und Projekte“ aus dem Organigramm übernommen worden. Begründet ist die Bildung dieser Hauptkostenstellen durch den je eigenständigen Verantwortungsbereich. Gleichzeitig ist dem Umstand Rechnung zu tragen, dass nur Einzelkosten und Hauptkostenstellen für die Kostendifferenzierung der Dienstleistungen verwendet werden. Es ist deshalb darauf zu achten, ob eine Kostendifferenzierung der definierten Dienstleistungen mit den gebildeten Kostenstellen möglich ist (rechentechnischer Aspekt).

Auf eine weitere Unterteilung der Hauptkostenstellen in die Verantwortungsbereiche Amtsvormundschaft und Sozialhilfe wurde verzichtet, da sie rechentechnisch nicht nötig ist. Auch vom Verantwortungsaspekt her ist offen, ob eine Trennung dieser beiden Bereiche durch die Ausweisung separater Kostenstellen unterstrichen werden soll. Dies ist aber eine Frage, welche die Führung beantworten muss.

Als zusätzliche Hauptkostenstelle wurde eine Kostenstelle „**Administrativer Dienst für KlientInnen**“ gebildet, obschon diesem Bereich nur Stellen(anteile) der Abteilung Daten&Qualität zugeordnet werden können. Folgende Überlegungen führen zu dieser Idee.

Für die Kostendifferenzierung der Kostenträger spielt der Anteil der direkten administrativen Dienstleistung für KlientInnen eine wesentliche Rolle (insbesondere für die Dienstleistung Einkommens- und Vermögensverwaltung). Die Kostenzuweisung für diese Dienstleistung ist ohne diese Hauptkostenstelle schwierig verursachergerecht aus den übrigen Hauptkostenstellen abzuspalten.

Eine weitere Überlegung folgt der Idee, die Trennung von allgemein notwendiger Verwaltungsadministration von jener, die direkt im Dienst der KlientInnen steht, bewusster vorzunehmen und separat auszuweisen. Dies vor allem deshalb, weil solche Anteile direkter Administration für KlientInnen sowohl von Angestellten der Abteilung Daten und Qualität als auch von der Abteilung Beratungsdienste geleistet wird und weil dieser Anteil Administration auch eine direkte Dienstleistung darstellt. Voraussetzung dafür ist, dass diese Tätigkeiten getrennt erfasst werden können, was wir als gegeben erachten.

4.2.2. Hilfskostenstellen im SNH

Rechnungswesen und EDV SNH: Die Abteilung Daten&Qualität wurde in diesem Vorschlag des BAB also aufgeteilt. Der eine Teil der Tätigkeit ist der beschriebenen Hauptkostenstelle „Administrativer Dienst für KlientInnen“ zugeordnet. Der andere Teil findet sich wieder in veränderter Form als „Rechnungswesen und EDV SNH“ und ist als Hilfskostenstelle ausgebildet. Sie wurde absichtlich nicht gleich wie die Abteilung benannt, weil wir empfehlen, dieser Hilfskostenstelle wirklich nur jene Kosten zuzuweisen, welche nicht direkt den einzelnen Hauptkostenstellen zugewiesen werden können. Die Kosten der Abteilung Daten&Qualität werden also aufgeteilt auf die Hilfskostenstelle „Rechnungswesen und EDV SNH“ und auf die Hauptkostenstelle „Administrativer Dienst für KlientInnen“. Diese Aufteilung setzt die Zeiterfassung bei den einzelnen Stellen voraus. Eine organisatorische Veränderung auf Grund unserer Aufteilung ist zu prüfen. Ausgehend von den bereits vorgenommenen Splittungen gemäss Finanzbuchhaltung gehen wir jedoch davon aus, dass unser Vorschlag nicht sehr weit von bereits bestehenden Abgrenzungen entfernt ist.

Geschäftsführung SNH: Auch hier wurde die Geschäftsstelle SNH in eine Haupt- und eine Hilfskostenstelle aufgeteilt - dies vorwiegend aus rechentechnischen und funktionalen Gründen. Es wird damit das Ziel verfolgt, die innen- und aussengerichteten Tätigkeiten dieser Stelle getrennt in Kostenstellen sichtbar und verrechenbar zu machen.

Hierbei empfehlen wir bei der Zuweisung der Kostenarten zuerst sämtliche der Geschäftsstelle SNH zuzuschreibenden Kosten der Hilfskostenstelle Geschäftsführung SNH (inkl. Mietanteil usw.) zuzuweisen.

Bei der Kostenumlage dieser Hilfskostenstelle können dann nach Zeiterfassung getrennt

- gegen aussen erbrachte Dienstleistungen auf die Hauptkostenstelle Geschäftsstelle SNH verrechnet und
- interne Führungsarbeit zu gleichen Stundensätzen nach Arbeitsaufwand pro Kostenstelle umgelegt werden.

5. Betriebsabrechnungsbogen des SNH

Der Betriebsabrechnungsbogen (s. Abb. 20) bildet grundsätzlich das ganze SNH ab. Die Bereiche von Geschäftsführung und „Einrichtungen und Projekte“ werden jedoch nur summarisch dargestellt. Die nachstehenden Ausführungen beschränken sich gemäss Auftrag vor allem auf die Beratungsdienste.

Der Betriebsabrechnungsbogen stellt zwar vor allem die Kostenstellenrechnung dar. Er ist aber als praktisches Arbeitsinstrument auch geeignet, als Übersicht für den Ablauf und die Gestaltung der gesamten Kostenrechnung zu dienen. In der linken Spalte wurden die im folgenden erläuterten Arbeitsschritte numeriert. Die Umsetzung dieser Arbeitsschritte erfordert Zeit, Fach- und Betriebskenntnisse und geeignete Software. Die vorliegende Arbeit kann als Leitfaden hierfür dienen, nicht aber eine detaillierte Anleitung bieten.

Betreffend Auslegung der einzelnen Schlüssel ist unser Vorschlag der Kostenrechnung für das SNH so angelegt, dass ausser bei der Kostenverteilung von den Kostenarten auf die Kostenstellen überall Zeitschlüssel zur Anwendung kommen. Die jeweiligen Endsummen der Kostenstellen werden proportional zur aufgewendeten Zeit auf die nächste Kostenstelle verteilt.

Dass dies eine gewisse Verzerrung von nicht arbeitszeitbezogenen Kosten wie Mieten und Gebühren usw. mit sich bringt, halten wir aufgrund des relativ kleinen Anteils dieser Kosten für vernachlässigbar, zumal keine Kostengruppen auffallen, welche nach besseren Kriterien auf die Kostenträger verrechnet werden könnten.

5.1.1. Schritt 1: Übertrag aus Finanzbuchhaltung / Separierung der Einzelkosten

In einem ersten Schritt müssen die Kosten aus den verschiedenen Konti der Finanzbuchhaltung zusammengetragen und wo nötig gemäss den Überlegungen aus der Kostenartenrechnung modifiziert in die Betriebsbuchhaltung übertragen werden. Da das vorliegende Rechnungsmodell bereits vielen Anforderungen der Kostenrechnung gerecht wird, dürfte diese Übertragung nicht allzu viele Schwierigkeiten bieten. Allenfalls zu beachten wäre, dass bereits bei der Übertragung aus der Finanzbuchhaltung, bezogen auf die Kostenträger, zwischen Einzelkosten und Gemeinkosten unterschieden werden muss. Konkret heisst dies, dass jene Kosten separiert werden, welche direkt einer Dienstleistung zugeordnet werden können.

Ein Beispiel hierfür könnten Unterstützungsgelder sein, welche direkt der Dienstleistung Sozialhilfeleistungen zugewiesen werden. Die so separierten Einzelkosten erscheinen dann nicht mehr unter den einzelnen Kostenarten und berühren die Kostenstellenrechnung nicht weiter.

Betriebsabrechnungsbogen SNH (BAB)																							
Arbeitsgänge	Teile der Kostenrechnung	Kostenarten SNH				Kostenstellen SNH					Kostenträger SNH												
		Detailverweis Kostenart / FiBu-Bezug	Schlüssel-Nr. Splittung Kostenarten	Betrag	Hilfskostenstellen	Hauptkostenstellen				Kostenträger DL für KlientInnen (ohne E&P)					Kostenträger übrige DL								
					Geschäftsführung SNH	Rechnungswesen und EDV SNH	Geschäftsstelle SNH	Beratungsdienste für KlientInnen	Administrativer Dienst für KlientInnen	Einrichtungen und Projekte	A Abklärung	B1 Beratung / Begleitung	B2 Spezialberatung	C1 Sozialhilfe (Ressourcenbereitstellung)	C2 Einkommens- und Vermögensverwaltung	1 Sozialhilfe (Geld)	D KlientInnen-unabhängige DL Beratungsdienste SNH	DL Einrichtungen und Projekte	Sozialvorstandekonferenz / Spezielle Aufträge u. Projekte				
1		Einzelkosten																					
		Sozialhilfeleistungen/-Löhne an Betreute (Beispiel)	Einzel-Posten aus allen Kostenarten möglich		<input type="radio"/>												<input type="radio"/>						
2	Primärkostenrechnung	Personalkosten: Löhne inkl. Sozialleistungen und übriger Personalaufwand	3011 bis 3099	S-Nr.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>												
		Werkstoffkosten		S-Nr.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>												
		Betriebsmittelkosten		S-Nr.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>												
		Dienstleistungskosten		S-Nr.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>												
		Kapitalkosten		S-Nr.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>												
		Gebühren		S-Nr.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>												
		Steuern		S-Nr.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>												
		Summe aller primären Kostenträger-Gemeinkosten				<input type="radio"/>	<input type="radio"/>																
3	Sekundärkostenrechnung	Umlage Hilfskostenstellen auf Hauptkostenstellen					<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>												
		Schlüssel-Nummern Umlage Hilfskostenstellen				SU1	SU2																
4		Leistungsaustausch zwischen Hauptkostenstellen auf Basis der Zwischentotalen (inkl. Anteile Umlage Hilfskostenstellen)						<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>												
5		Summen Kostenträger-Gemeinkosten pro Hauptkostenstelle						<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>												
		Schlüssel-Nr. Zuschlagssätze, Verrechnung auf Kostenträger						SZ1	SZ2	SZ3	SZ4	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>		
		Endkosten je Kostenträger, Einzel- plus Gemeinkosten																					

Abb. 20: Betriebsabrechnungsbogen SNH

Wir empfehlen, sämtliche Kosten über die Kostenstellen auf die Kostenträger zu verrechnen.

Dadurch ergeben sich in transparenter Weise vorerst die Gesamtkosten pro Kostenstelle. Die Schlüsselung auf die Kostenträger ist auch anschliessend noch problemlos möglich. Verrechnungen müssen dadurch nur einmal erfolgen und die Kostenarten können einheitlich übertragen werden.

5.1.2. Schritt 2: Primärkostenrechnung

Inhalt der Primärkostenrechnung ist die Zuweisung der Kosten, welche nicht direkt einer Dienstleistung zugewiesen werden können, auf die verschiedenen Hilfs- und Hauptkostenstellen. Auch bei dieser Zuweisung wird wiederum unterschieden zwischen Kosten, welche in ihrer Gesamtheit einer einzelnen Kostenstelle zugewiesen werden können (Kostenstelleneinzelkosten) und jenen Kosten, bei denen dies nicht möglich ist (Kostenstellengemeinkosten). Sie müssen nach sinnvollen Schlüsseln auf die Kostenstellen verteilt werden. Für die Übersicht über die festgelegten Schlüssel dient die entsprechende Spalte im BAB Schlüssel-Nr. Splittung Kostenarten. Je besser die Belegsorganisation auf die verschiedenen Kostenstellen abgestimmt ist, desto mehr Kosten können direkt den einzelnen Kostenstellen zugeordnet werden.

Die Personalkosten können aufgrund der Erfassung in der Lohnbuchhaltung grösstenteils direkt der entsprechenden Hilfs- respektive Hauptkostenstelle zugeordnet werden und bilden Kostenstellen-Einzelkosten.

Geschlüsselt werden müssen einzelne Besoldungen aus der Abteilung Daten&Qualität, soweit sie nicht direkt entweder der Hilfskostenstelle Rechnungswesen und EDV SNH oder der Hauptkostenstelle Administrativer Dienst für KlientInnen zugeordnet werden können.

In gleicher Weise wird mit den Besoldungen der Geschäftsstelle SNH verfahren.

Schlüssel für die Verrechnung weiterer Kostenarten dürften recht einfach zu finden sein weshalb wir die Schlüssel von den Kostenarten auf die Kostenstellen nicht weiter erläutern. Hinweise für die Bildung von Schlüsseln wurden bereits bei der Darstellung der Kostenarten für das SNH gegeben.

5.1.3. Schritte 3 und 4: Sekundärkostenrechnung

Die Sekundärkostenrechnung umfasst die Verteilung sämtlicher Kosten der Hilfskostenstellen auf die Hauptkostenstellen (3) und die innerbetriebliche Leistungsverrechnung (4). Für die Bezeichnung der Schlüssel ist wieder je eine Zeile eingefügt.

Diese Schritte können massive Kostenverzerrungen mit sich bringen, wenn die Beziehung der Kostenstellen (linear oder komplex) mit zugehörigen Schlüsseln nicht richtig eingeschätzt wird.

In der Literatur werden komplexe Verfahren zur innerbetrieblichen Leistungsverrechnung dargestellt (Schellenberg, 1996, S. 302-310). Da wir komplexe Austauschbeziehungen zwischen Hilfs- und Hauptkostenstellen im SNH verneinen, kommt für die Umlage der Hilfskostenstellen auf die Hauptkostenstellen ein einfaches Verfahren mittels Verteilschlüssel in Frage.

Leistungsbeziehungen bestehen auch zwischen den Hilfskostenstellen. Es kommt deshalb das Treppenverfahren (s. Abb. 21) zur Anwendung, da das Anbauverfahren Leistungsbeziehungen zwischen Hilfskostenstellen unberücksichtigt lässt, was zu Kostenverzerrungen führt. Die Hilfskostenstellen müssen in der Reihenfolge ihrer Leistungs-

abgabe mit dem Treppenverfahren auf die nachgelagerten Kostenstellen umgelegt werden.

Sekundärkostenrechnung

		Hilfskostenstellen		Hauptkostenstellen			
		Geschäftsführung SNH	Rechnungswesen und EDV SNH	Beratungsdienste für Klienten	Administrativer Dienst für KlientInnen	Einrichtungen und Projekte	Geschäftsstelle SNH
primäre Gemeinkosten		1	2	3	4	5	6
Schritt 1	Umlage Geschäftsführung SNH	└─→	1,1	1,2	1,3	1,4	1,5
	Umlage Rechnungswesen und EDV SNH		└─→	2,1	2,2	2,3	2,4
Zwischensummen		0	0	S3	S4	S5	S6
Schritt 2	Interne Leistungen Beratungsdienste für Klienten			-18% von S3	+16% von S3		+2% von S3
	Interne Leistungen Administrativer Dienst für Klienten			+5% von S4	-5% von S4		
	Interne Leistungen Einrichtungen und Projekte					-5% von S5	+5% von S5
	Interne Leistungen Geschäftsstelle SNH						
Endkosten		0	0	Summe 3	Summe 4	Summe 5	Summe 6

Abb. 21: Treppenverfahren der internen Leistungsverrechnung (nach Schellenberg, 1996, S. 307)

Beim Treppenverfahren erfolgt zuerst eine Verteilung der Kosten der Hilfskostenstelle Geschäftsführung SNH. Anschliessend werden die gesamten Kosten der Hilfskostenstelle Rechnungswesen und EDV SNH verteilt.

Grössere Aufmerksamkeit ist der Leistungsverrechnung zwischen den Hauptkostenstellen zu widmen. In der obenstehenden Tabelle stehen Annahmen. Mit grosser Wahrscheinlichkeit finden Leistungen der Beratungsdienste im administrativen Bereich statt. Abgebildet sind auch Leistungen der administrativen Dienste für Klienten zu Gunsten der Beratungsdienste (direkte Abklärungen mit Klienten durch die Sekretärin zum Beispiel), sowie der Kostenstellen Beratungsdienste und Einrichtungen und Projekte zu Gunsten der Kostenstelle Geschäftsstelle SNH (z.B. Projektmitarbeit oder Stellvertretung der Leitung). Die Schlüsselung erfolgt unserer Ansicht nach auf Grund der für die andere Kostenstelle aufgewendete Zeit.

5.1.4. Schritt 5: Berechnung der Zuschlagssätze für die Kostenträger

Im fünften und letzten Schritt müssen die Zuschlagssätze für die Kostenträger berechnet werden, womit die nun feststehenden Endkosten der 4 Hauptkostenstellen auf die Kostenträger verteilt werden. Ausschlaggebend für die Festlegung dieser Zuschlagssätze ist die Zeiterfassung. Diese muss im ganzen SNH konsequent auf die Zuordnung von Arbeitszeiten auf die Kostenträger (für welche Dienstleistung habe ich gearbeitet) einerseits und auf die Kostenstellen andererseits (für Arbeiten, die nicht direkt einer Dienstleistung zugeordnet werden können) ausgerichtet werden. Die hier zu bestimmenden Schlüssel sind im BAB mit SZ1 bis 4 gekennzeichnet.

6. Steuerung/Kostenplanung/Budgetierung

Eine wesentliche Funktion der Kostenrechnung ist die Steuerung betriebsinterner Produktion. Die gemachten Ausführungen sind somit daran zu messen, inwieweit die vorgeschlagene Kostenerfassung und Kostenzuteilung sich für die Steuerung des Betriebes der Beratungsdienste des Sozialen Netzes Horgen eignen.

6.1. Steuerungsmöglichkeiten

Die Kostenrechnung, in der Folge gekoppelt mit einer geeigneten Leistungsrechnung bietet verschiedene Steuerungsmöglichkeiten für die Betriebsleitung. Diese sind zum Teil auf operativer Ebene und umfassen Entscheidungen und Vorgaben für den laufenden Betrieb, andererseits umfassen die Steuerungsmöglichkeiten aber auch die strategische Ebene.

Für folgende Bereiche gibt die Kostenrechnung nach unserem Modell Hinweise. Diese müssen im Einzelfall abgeklärt und durch das Management bewertet werden. Immer sind auch Qualitätskomponenten in die Überlegungen einzubeziehen.

- Angebot
- Professionalisierungsgrad
- Interne Betriebsabläufe
- Kooperationen (Zusammenarbeitsvereinbarungen)
- Kostenbeteiligungen der LeistungsbezügerInnen
- Belastung der Beratungsdienste
- Kostenverleiche (Benchmarking)

6.1.1. Angebotssteuerung

Bei der Steuerung des Angebotes geht es um die Entscheidung welche Produkte wie und welche durch die Beratungsdienste und das Soziale Netz Horgen selbst erstellt und angeboten werden sollen. Die mit der Kostenrechnung ermittelten Kosten pro Beratungskategorie ermöglichen Überlegungen, ob gewisse Produkte (z.B. durch Anstellung von Spezialisten) weiterhin angeboten werden sollen oder nicht.

Bei der Beratung kann entschieden werden, wieviel Beratung neben der Ressourcenerstellung erbracht werden soll. Der Entscheid Beratung eng zu fassen und Teile auszulagern, bringt eine Kostenreduktion mit sich. Verbunden damit ist aber wahrscheinlich eine Qualitätseinbusse, welche nur mit einem Qualitätssicherungssystem ermittelbar ist.

6.1.2. Professionalisierungsgrad

Die Personalkosten machen 80% der Kosten der Beratungsdienste aus. Die Bedeutung dieser Kostenkategorie für die Endkosten einer Dienstleistung ist dementsprechend ausschlaggebend. Werden die Kosten nach unserem System nach Beratungskategorie ausgewiesen, sagt dies auch aus mit welchem Personal (und damit welchen Personalkosten) eine Dienstleistung erbracht wurde.

Die Abstimmung der Zusammensetzung von adäquat qualifiziertem Personal für die Erbringung jeder Dienstleistung ist entscheidend für den resultierenden Grad an Professionalität und für die Erreichung eines Optimums bezüglich Kosten und Qualität.

6.1.3. Interne Betriebsabläufe

Wichtige Hinweise ergibt die Kostenstruktur pro Beratungskategorie auch für die internen Betriebsabläufe.

Wer füllt die Steuererklärung der betreuten Personen aus?, Wann und wie oft werden Einträge zur Beratung vorgenommen?, Wieviel Administration wird durch die Beratungsperson erledigt?, Können Buchungen im Finanzbereich automatisiert werden?, etc.

Dies alles sind Fragen, die auf Grund einer detaillierten Kostenrechnung im vorgeschlagenen Rahmen eine fundierte Antwort finden. Die Formen der internen Betriebsabläufe dürften von Beratungsdienst zu Beratungsdienst unterschiedlich sein. Vom Einpersonen-Betrieb in der kleinen Gemeinde, wo der/die SozialarbeiterIn alles macht bis hin zum differenzierten Betrieb mit mehreren SozialarbeiterInnen, ausgebauter Administration, eigener Buchhaltung, Rechtsabteilung, etc. ist in der Praxis alles anzutreffen.

Abläufe optimieren und Schnittstellen klar zu definieren können Kostenvorteile bringen.

6.1.4. Kooperationen

Die Kostenrechnung bietet die Transparenz der Kosten in den Beratungskategorien. Geeignete Kooperationen (mit Psychiatern, Ärzten, Psychologen, freiwilligen Helfern, familiären Unterstützungsformen, Institutionen, anderen Beratungsdiensten, Büroservice, Auslagerung der Finanzen, etc.) können die Beratungsdienste entlasten und dazu führen, dass Dienstleistungen ausgelagert werden.

Insbesondere bei der Notwendigkeit von Spezialisten ist zu entscheiden, ob die Dienstleistungen durch die Beratungsdienste selbst erbracht werden sollen oder eine Zusammenarbeit/Weiterweisung richtig ist.

6.1.5. Kostenbeteiligung durch Leistungsbezüger

In der profitorientierten Wirtschaft gestaltet sich die Nachfragesteuerung über den Preis und damit verbunden über die Qualität. Voraussetzung dazu ist ein Markt mit Nachfragern, die sich die Produkte auch leisten können.

Bei der problembewältigenden Beratung, die mehrheitlich im Eigeninteresse der beratenen Person liegt, können zur Eingrenzung der Nachfrage durchaus Überlegungen zur Kostenbeteiligung der beratenen Personen angestellt werden. D.h. die Suchtberatung einer vermögenden Person darf diese auch etwas kosten (eine Psychotherapie kostet auch), das Ausfüllen eines Formulars einer sprachunkundigen Person kann kostenpflichtig ausgestaltet werden. Das Lösen von Sozialversicherungsfragen zu Gunsten der beratenen Person wäre nicht nur gratis vorzunehmen.

Voraussetzung dabei ist, dass die Kostenbeteiligung sozialverträglich ausgestaltet wird. Viele subventionierte Beratungsstellen kennen ein solches abgestuftes Kostenbeteiligungsmodell (Familienberatungen, Scheidungsberatung, etc.).

6.1.6. Belastung der Beratungsdienste

Nach dem vorgeschlagenen Modell werden Beratungseinheiten mit Kosten bewertet. Werden die Einheiten auch so durch die Gemeinwesen entschädigt, wird dadurch die Personalplanung vereinfacht. Steigt die Nachfrage nach den Dienstleistungen der Beratungsdienste bietet die Kostenrechnung mit den aufgewendeten Zeiteinheiten auch eine Grundlage für die Ausgestaltung des Personaletats.

Je nach Steigerungen in den Beratungskategorien lässt sich der Personalbedarf an Beraterinnen, an Administrationspersonal, etc. errechnen.

6.1.7. Kostenvergleiche (Benchmarking)

Eine wichtige Bezugsgrösse kann der Vergleich mit anderen ähnlichen oder gleichen Beratungseinrichtungen anderer Städte und Gemeinden darstellen. Voraussetzung dazu ist die gleiche Definition der Produkte und die Einführung der vergleichbaren Kostenrechnung.

Dabei handelt es sich nicht im eigentlichen Sinne um Benchmarking (Vergleich des eigenen Prozesses mit dem Besten). Für diesen Schritt müssten Vergleiche auch mit profitorientierten Beratungsunternehmen vorgenommen werden. Vielmehr ist es ein Vergleich der Kosten in der gleichen Branche, um offensichtlichen Unterschieden auf die Spur zu kommen und dann eigene Spezialitäten zu hinterfragen und entsprechende Entscheide zu treffen.

6.2. Qualitätsaspekte

An dieser Stelle sei nochmals darauf hingewiesen, dass mit der vorgeschlagenen Arbeitsweise wohl die Kosten pro Beratungseinheit errechnet werden können und ausgewiesen wird, wie viele Beratungsstunden geführt wurden. Damit kann aber noch keine Aussage über Ergebnis und Wirkung der Beratung gemacht werden.

Diese Qualitätsziele müssen formuliert werden und die Kontrolle hat separat von der Kostenrechnung zu erfolgen.

Ein Controlling hat in der Folge sowohl die Kosten, als auch die Qualitätsziele zu umfassen. Neben quantitativen Aspekten sind auch die qualitativen Aspekte umfassend zu gewichten.

Der Einbezug der KlientInnen, der Gemeinden, der Fachpersonen sowie der Kooperationspartner in die Leistungsbewertung (welcher Qualität sind die geleisteten Beratungsstunden) ist in Folge der Besonderheiten der Erstellung der Produkte der Beratungsdienste unabdingbar.

6.3. Kostenplanung und Budgetierung in den Gemeinden

Die Ausgestaltung der Vollkostenrechnung ist auch dahingehend zu prüfen, ob sie sich für die Kostenplanung eignet. D.h. ob sich aus der Vollkostenrechnung die Möglichkeit ergibt durch geeignete Massnahmen eine Planrechnung vorzunehmen und die darin enthaltenen Vorgaben in der vorgesehenen Periode umzusetzen.

Gehen die Gemeinden vom gesetzlichen Auftrag zur fachgerechten Beratung und Betreuung der Einwohnerinnen und Einwohner aus, richtet sich die Existenzsicherung, sowie die Betreuung und Beratung nach dem Bedarf. Bei den anfallenden Kosten handelt es sich damit um gebundene Ausgaben. Insofern lassen sich die Kosten nicht planen.

Hingegen können Vorgaben entwickelt werden, welche Kostenanteile bei den Dienstleistungen die Kostenstellen ausmachen dürfen. Auch Vorgaben bei den allgemeinen Kosten (Miete, Gesamtverwaltung, etc.) lassen sich planen und umsetzen. Bei Kostenbeteiligung der beratenen Person können Zielvorgaben vereinbart werden. Die Kostenstruktur ist also planbar und kann vorgegeben werden.

Die Budgetierung für die Gemeinwesen erfolgt auf Grund von Erfahrungswerten aus den Vorjahren.

E. Schlussfolgerungen und Ausblick

Die Kostenrechnung, wie sie in der Wirtschaft angewendet wird, ist auch auf die Soziale Arbeit mit den nötigen Anpassungen übertragbar. Die qualitative Leistung eines Beratungsdienstes ist aber nicht einzeln bewertbar und muss in der Kette zu einem Sinn stiftenden Endprodukt gesehen werden.

Im Rahmen der Entwicklung der Vollkostenrechnung für die Beratungsdienste Soziales Netz Horgen sind wir auf verschiedene Schwierigkeiten gestossen, wie sie für Nonprofit Organisationen charakteristisch sind.

Die Definition der Kostenträger für die Dienstleistungen erfolgten aus der Sicht und den Anforderungen der Kostenrechnung. Mit der gewählten Form der Beratungszeit können Anforderungen einer Kostenrechnung hinsichtlich Steuerung und Kostenverteilung erreicht werden.

Die Kostenstellen nach Verantwortungsbereich eignen sich bei entsprechendem Aufbau der Organisation für Vorgaben und die vermehrte Führung über Finanzvorgaben. Diese sind aber zwingend mit Leistungszielen und Qualitätsvorgaben zu koppeln.

Da die Personalkosten bei den Dienstleistungen den grössten Kostenfaktor darstellen, müssen mit einer detaillierten Zeiterfassung die Grundlagen geschaffen werden, die Personalkosten möglichst verursachergerecht auf die Kostenträger zu überwälzen.

Es kann wohl kaum genug betont werden, dass es bei der Auslegung der Kostenrechnung um die zentrale Herausforderung geht, das Optimum zwischen Wünschbarem (möglichst genau und damit komplex und aufwendig) und Machbarem zu planen und umzusetzen.

Inwieweit diese Form der Kostenrechnung sich in der Praxis als praktikabel und geeignet erweist, muss sich noch zeigen. Insbesondere müssen die EDV-Lösungen für Beratungsdienste die Anforderungen der Zeiterfassung erfüllen und das Finanzwesen muss mit kostenrechnungsfähigen Programmen ausgerüstet werden. Zusätzliche Aussagen können erst aus dem Vergleich mit gleichen Stellen gezogen werden. Es wäre deshalb wünschenswert, wenn verschiedene Beratungsdienste sich bereit erklären könnten die gleiche Systematik bei den Kostenträgern zu wählen, um Kostenvergleiche unter Gemeinden zuzulassen.

Die Vollkostenrechnung bildet in den Kostenrechnungssystemen eine erste Stufe. Sie muss zukünftig durch eine Planrechnung ergänzt und weiterentwickelt werden. Nur so lässt sich die Zukunft planen und steuern.

Die kantonalen Finanzdirektoren werden einheitliche Anforderungen an die Kostenrechnung der öffentlichen Haushalte formulieren. Bei der Umsetzung müssen dann auch diese Vorgaben berücksichtigt werden.

Nicht Teil dieser Arbeit war die Erfassung der Wirkung und des Nutzens. Die Definition der ergebnisorientierten Leistungen (qualitativer und quantitativer Art) in einem Beratungsdienst der Sozialen Arbeit muss noch erstellt werden. Klar dargelegt wurde, dass die Tätigkeit des Beratungsdienstes nur einen Teil der Wertkette für das Endprodukt darstellt. Die beratenen Personen, andere soziale Institutionen und die Wirtschaft sind vermehrt als Partner bei der Leistungserstellung zu sehen.

Sind die Qualitätsziele des Beratungsdienstes einmal definiert, ist auch die Basis für Qualitätssicherungsmaßnahmen vorhanden. Erst wenn die Kosten- und Leistungsrechnung mit Qualitätsstandards gekoppelt wird, lassen sich substantielle Aussagen über die Wertschöpfung und den Nutzen der Sozialen Arbeit machen.

Nach der Kosten- und Leistungsrechnung müssen Schritte zur Qualitätsdefinition und die zu erreichenden Ziele noch zwingend folgen.

Wir sind gespannt, wie unsere Überlegungen bei der Entwicklung von Kosten- und Leistungsrechnungen in der Sozialen Arbeit weitergeführt werden.

Anhang

Dienstleistungskatalog SNH

Der uns vorgelegte Dienstleistungskatalog des SNH war folgendermassen definiert (Seite 1):

Klientensegment		A	B		C		D
Differenzierung nach Zielsetzung allgemein		Triage, Auskünfte	Bewältigung der Problemsituation		Stabilisierung auf höchstmöglichem Niveau / Vermeidung sozialen Abstiegs	Vermeidung von Verelendung / Überlebenshilfe	Sicherung einer grösst-möglichen Lebensqualität
Dienstleistungskategorie		A Kurzberatung ohne Beratungsplan (bis 3h)	B1 Beratung ohne Ressourcen-Erschliessung	B2 Beratung mit Ressourcen-Erschliessung	C1 min. Beratung mit Ressourcen-Erschliessung	C2 Überlebenshilfe mit Ressourcen-Erschliessung	D Begleitung mit Ressourcen-Erschliessung
Differenzierung nach Dienstleistungen							
Hauptprodukte	Teilprodukte						
1. Triage (sortieren der Anliegen nach): <ul style="list-style-type: none"> • Auskünfte • Kurzberatung • Weiterweisung an geeignete Stellen • Klientenaufnahme (Intake) siehe dazu Punkt 2 							
	1.1 Vorläufige Zuständigkeitsprüfung und evtl. Weiterleitung						
	1.2 Auskünfte zu Sachfragen und zum Angebot der eigenen und anderer Stellen						
	1.3 Kurzberatung						
2. Beratungsaufnahme bzw. -abschluss							
	2.1 Situationserfassung / Intake (Probleme, Ressourcen, Erwartungen der Klientschaft)						
	2.2 Dossiereröffnung bzw.-abschluss						

Fortsetzung Dienstleistungskatalog SNH (Seite 2)

3. Beratung / Gespräch mit dem Klienten							
	3.1 Bewältigungshilfe bei persönlichen Lebensschwierigkeiten						
	3.11 Verarbeitung von Krankheiten / Behinderung / Sucht						
	3.12 Bewältigung von Verlusterlebnissen, traumatischen Erfahrungen, lebensverändernden Ereignissen						
	3.13 Budget- / Finanzmanagement inkl. Einkommensverwaltung						
	3.14 Hilfe bei der praktischen Lebensführung (z.B. Freizeitplanung, Haushalt- / Familienmanagement)						
	3.2 Regeln von Beziehungsproblemen						
	3.21 Regeln von Problemen innerhalb Klientensystem: Erziehung, Partnerschaft, MitbewohnerInnen, persönlicher Verkehr u.ä.						
	3.22 Regeln von Problemen zwischen Klientensystem und Dritten (z.B. am Arbeitsplatz, mit Nachbarn, Behörden u.ä.)						
4. Ressourcenerschliessung (Sachhilfe)							
	4.1 Finanzen						
	4.11 Erschliessen von Sozialversicherungsleistungen (ALV, IV, SUVA, Krankenkasse)						
	4.12 Erschliessen punktueller Finanzquellen: Stipendien, Fonds- Verwandtenbeiträge, Übernahme von Mietdepots						
	4.13 Erschliessen anderer Ersatzeinkommen (Renten, Alimente, Taggelder u.ä.)						
	4.14 Erschliessen von Sozialhilfe						
	4.15 Geltendmachen von (Rechts-) Ansprüchen bei Dritten (Lohn Guthaben, Unterhaltsbeiträge, Versicherungsleistungen, Entschädigungen, Rekurse, Revisionen)						

Fortsetzung Dienstleistungskatalog SNH (Seite 3)

	4.16 Durchführen von Konkursen und Schuldensanierungen						
	4.2 Arbeit / Beschäftigung / Ausbildung						
	4.21 Sichern / Erschliessen von (geschützten) Arbeitsplätzen in Privatwirtschaft und Einsatzprogrammen, von Lehrstellen						
	4.22 Sichern / Erschliessen von Fortbildung, Umschulung						
	4.3 Unterkunft						
	4.31 Verhandeln mit Vermietern bzw. Betreibern von Notunterkünften oder von speziellen Wohnformen						
	4.4 (Teil) Stationäre Betreuung						
	4.41 Plazieren in (Tages)-Heimen, Kliniken, Pflegefamilien						
	4.5 Weitere ambulante Dienste						
	4.51 Erschliessen ambulanter Dienstleistungen (z.B. Spitex, Kinderbetreuung, Therapien)						
	4.52 Erschliessen von sozialen Kontakten (u.a. Freiwillige / Selbsthilfegruppen oder Mitgliedschaften)						
	4.53 Erschliessen von Rechtshilfe						
	4.54 Rückkehrhilfe						
	4.55 Anderes						
5. Zusammenarbeit / Vernetzung							
	5.1 Überweisung von Klienten						
	5.2 Koordination gemeinsamer Betreuungsleistungen						

Fortsetzung Dienstleistungskatalog SNH (Seite 4)

6. Behördenaufträge							
	6.1 Erstellen von Sozialberichten und Stellungnahmen: z.B. FFE						
	6.2 Redigieren von periodischen Berichten und Anträgen						
	6.3 Vertretungsaufgaben gegenüber Amtsstellen, Behörden, Gerichten, Privaten, öffentlichen Diensten, Meldewesen						
	6.4 Zusätzliche Dienstleistungen im Vormundschaftsbereich						
	6.5 Schulung und Begleitung privater Mandatsträger						

Beispiele von Schlüssel gemäss BAB SNH

Schlüsselbeispiel zu Schlüssel Splittung Kostenarten

Splittung Personalkosten Stelle D&Q 1 auf: HiKst Rechnungswesen... und HaKst Administrativer Dienst...

(fiktive Zahlen aus Lohnbuchhaltung)

Personalkosten Stelle pro Jahr	PkostJ	65000
Total Arbeits-Stunden pro Jahr	T	1920
Stunden für "Rechnungswesen..."	R *	800
Stunden für "Dienstleistungen f. KlientInnen"	D *	900
Stunden für Anderes	A	220
Kosten an "Rechnungswesen..."		30588
Kosten an "Administrativer Dienst..."		34412

Die "Fehlzeit" A wird proportional zu den verrechneten Stunden mitbelastet

* = gemäss Zeiterfassung

$$\text{Kosten an Rechnungswesen...} = \frac{\text{PkostJ} \times \text{R}}{(\text{R}+\text{D})}$$

$$\text{Kosten an Dienstleistungen f. KlientInnen} = \frac{\text{PkostJ} \times \text{D}}{(\text{R}+\text{D})}$$

Beispiel Verrechnungssatz Endkosten Hauptkostenstelle auf Kostenträger

Verteilung Endkosten Beratungsdienste SNH auf Kostenträger: Abklärung, Beratung/Begleitung....

Total Endkosten für Jahr 00	EndkBerSNH	X
Total Arbeitsstunden Abteilung SNH	T	X
Stunden für Abklärungen	Ab *	X
Stunden für Beratung/Begleitung	BB *	X
Stunden für Sozialhilfe	S *	X
Stunden für Einkommens- u. Vermögensverw.	EV *	X
Stunden für Anderes	A	X

Die "Fehlzeit" A wird proportional zu den verrechneten Stunden mitbelastet

* = gemäss Zeiterfassung

$$\text{Kosten für Kostenträger Abklärung} = \frac{\text{EndkBerSNH} \times \text{Ab}}{(\text{Ab}+\text{BB}+\text{S}+\text{EV})}$$

$$\text{Kosten für Kostenträger Beratung/Begl.} = \frac{\text{EndkBerSNH} \times \text{BB}}{(\text{Ab}+\text{BB}+\text{S}+\text{EV})}$$

$$\dots = \frac{\dots \times \dots}{(\dots + \dots + \dots + \dots)}$$

Literaturverzeichnis

- Armbruster** Ursula (1998), KundInnen gerechte Sozialhilfe orientiert sich an den KlientInnen, Diplomarbeit HFS Aarau, Edition Soziothek, Köniz.
- Badelt** Christoph (1999), Handbuch der Nonprofit Organisation, Strukturen und Management, 2. überarbeitete und erweiterte Auflage, Schäffer-Poeschel Verlag, Stuttgart.
- Bieger** Thomas (1998), Dienstleistungsmanagement, Einführung in Strategien und Prozesse bei persönlichen Dienstleistungen, Haupt Verlag, Bern.
- Blaser** Anita (1996), Aufgabe und Funktion der Kostenrechnung im New Public Management, Diplomarbeit HWV Bern.
- Coenenberg** Adolf G. (1992), Kostenrechnung und Kostenanalyse, 4., aktualisierte Auflage 1999, verlag moderne industrie AG, Landsberg am Lech.
- Egloff** Karl [31.10.1999], Aufgaben und Grundlagen der Kosten-/Leistungsrechnung, www.egloff-karl.ch, Tahlwil.
- Eisenhut** Peter, (1998), Aktuelle Volkswirtschaftslehre, Ausgabe 98/99, Verlag Rüegger, Chur/Zürich.
- EnitH-CH** (1997), aktenführung, 4. Auflage 1999, Peter Gaffuri AG, Bern.
- Freiburghaus** Markus (1998), Finanz- und Rechnungswesen in Nonprofit Organisationen, Skript NDS, HFS Solothurn Nordwestschweiz.
- Grünig** Rudolf (1991), Die Kostenrechnung: Auch für Nonprofit Organisationen ein wichtiges Führungsinstrument, in: Zeitschrift Verbands-Management 1/91, S. 9-18.
- Grünig** Rudolf und **Würmli** Karl (1991), Mehr Informationen aus der Kostenrechnung, in Zeitschrift io 5/1991, S. 78-81.
- Huguenin** R., **Müller** N., **Simmen** S., **Villiger** Gugg L. und **Wuest** Charlotte (1996), Dienstleistungskatalog des Sozialdienstes der Stadt Adliswil, Produktkatalog nach NPM, Stadt Adliswil.
- Konferenz der Kantonalen Finanzdirektoren, Herausgeber** (1981), Handbuch des Rechnungswesens der öffentlichen Haushalte, Band I und II, Haupt Verlag, Bern.
- Lombriser** Roman und **Abplanalp** Peter A. (1998), Strategisches Management, 2., durchges. und erg. Aufl., Versus Verlag AG, Zürich.
- Pierazzo** G. und **Suter** S. (1997), Sozialarbeit als Produkt, Leistungsaufträge im Sozialbereich, Diplomarbeit HFS Basel.
- Röösli** Bruno, (1995), Das betriebliche Rechnungswesen, Verlag des Schweizerischen Kaufmännischen Verbandes, Zürich.
- Ruder** Rosmarie (1998), New Public Management und Sozialhilfe – ein Widerspruch?, Edition Soziothek, Köniz.
- Schedler** Kuno (1995), Ansätze zu einer wirkungsorientierten Verwaltungsführung, Von der Idee des New Public Managements zum konkreten Gestaltungsmodell: Fallstudie Schweiz, Haupt Verlag, Bern.
- Schellenberg** Aldo C. (1996), Rechnungswesen, Teil B, 2., überarb. und erweiterte Auflage, Versus Verlag AG, Zürich.
- Schmidt** Andreas (1998), Kostenrechnung, Grundlagen der Vollkosten-, Deckungsbeitrags- Plankosten- und Prozesskostenrechnung, zweite überarbeitete und erweiterte Auflage, Verlag W. Kohlhammer, Stuttgart Berlin Köln

- Sozialkommission Stadt Adliswil** (1998), Handbuch für die finanzielle Unterstützungspraxis.
- Sparer** Patrick (1997), Wirkungsorientierte Verwaltungsführung in einer Schweizer Gemeinde, Diplomarbeit HWV Olten.