

Titel: Prozessorientierte Kostenträgerrechnung in der Hochschullehre

Zusammenfassung

Ausgangspunkt der Arbeit ist der tiefgreifende Wandel des deutschen Hochschulsystems, der als Konsequenz neue Steuerungsprozesse zwischen Staat und Hochschule hervorgebracht hat. Es wird beschrieben, dass der Hochschulträger seine Steuerungsaufgabe über die Belohnung bzw. Sanktionierung von Hochschulleistungen je nach dem Grad der Zielerfüllung wahrnimmt und durch die Verpflichtung der Hochschulen zur Einführung einer Kostenrechnung seine geringe Kontrollmöglichkeit der Mittelverwendung kompensiert. Darüber hinaus wird schlüssig dargelegt, dass Hochschulen auch ein starkes Eigeninteresse daran haben, eine Kostenrechnung als Informations- und Steuerungsinstrument einzuführen, um die ihnen gewährten Handlungs- und Gestaltungsspielräume zu ihrem Vorteil zu nutzen. Als Konsequenz der neuen Rolle des Produktbezugs wird der Kostenträgerrechnung eine Schlüsselrolle zugesprochen, da sie Aufschluss darüber gibt, welche Leistungen welche Prozesse auslösen sowie welche Prozesse welche Ressourcen in welcher Höhe verbrauchen. Der bislang unzureichend untersuchte Zusammenhang zwischen den Leistungen und den hierfür aufgewendeten Kosten sind gerechtfertigter Anlass, ein prozessorientiertes Lösungskonzept zu entwickeln, welches eine nahezu verursachungsgerechte Verrechnung von Kosten auf Kostenträger in der Hochschullehre ermöglicht.

Nach der Herleitung der Zielsetzung der Arbeit wird das aktuelle Meinungsbild zur Kostenträgerrechnung in Hochschulen aufgezeigt und kritisch gewürdigt. Aufgrund der lange Zeit kontrovers geführten wissenschaftlichen Diskussion über die Sinnhaftigkeit der Einführung einer Kostenträgerrechnung wird anschließend ihre Berechtigung nachgewiesen. Sie wird zum einen aus Hochschulträgersicht und zum anderen aus Hochschulsicht plausibel begründet. Als Kostenträger werden aktivitäts(gruppen)orientierte, personenbezogene und weitere Kostenbezugsobjekte identifiziert und diskutiert. Letztere sind unter dem Punkt „sonstige Bezugsgrößen“ zusammengefasst. Die Ausführungen zeigen, dass es in der Lehre sinnvolle Kostenbezugsobjekte gibt, die sich dennoch nicht als „direkte“ Kostenträger eignen. Für diese Kostenbezugsobjekte wird es als zweckmäßiger erachtet, ihren Ressourcenverzehr über Kennzahlen zu ermitteln. Da in die Berechnung der jeweiligen Kennzahlen vielfach die Kosten des aktivitäts(gruppen)orientierten Kostenträgers „Studiengang“ einfließen, steht die realitätsnahe Ermittlung von Studiengangskosten im weiteren Verlauf der Arbeit im Mittelpunkt.

Zur Kalkulation der Kosten von Studiengängen mit repetitiven Strukturen wird die in der Industrie entwickelte und auch für Hochschulen empfohlene Prozesskostenrechnung herangezogen und als Instrument zur Kalkulation von Lehrleistungen bewertet. Es wird aufgezeigt, dass die Kalkulationsgenauigkeit der Prozesskostenrechnung hinreichend exakt ist, um mittels der von ihr generierten Kennzahlen die Hochschule strategisch zu steuern. Ihr Einsatz als Kalkulationsinstrument wird auch deshalb als sinnvoll erachtet, da die weitgehende Offenheit ihrer Verfahrensregeln ein hochschulindividuelles Vorgehen ermöglicht und somit die Cha-

rakteristika und Besonderheiten der jeweils vorliegenden hochschulbetrieblichen Leistungserstellung bei ihrer Ausgestaltung Berücksichtigung finden können.

Im Rahmen der Arbeit wird geprüft, ob die Bedingungen für eine prozessorientierte Kostenträgerrechnung in Hochschulen vorliegen. Es wird dezidiert belegt, dass weder die derzeit praktizierte Einheit von Forschung und Lehre noch das Argument, dass es in Hochschulen Kuppelproduktionsprozesse gibt, einer Kostenspaltung entgegenstehen. Auch die Durchführbarkeit einer Kostenentflechtung wird grundsätzlich als machbar angesehen. Um eine realitätsnahe Verrechnung von Kosten auf Kostenträger zu gewährleisten, werden schließlich Anforderungen definiert, welche ein Lösungskonzept zu erfüllen hat.

Zur Spaltung der Verbundkosten und zur Entflechtung der Lehrkosten werden ausgewählte Lösungsansätze aus Literatur und Praxis herangezogen und im Hinblick auf die Erfüllung der Anforderungen bewertet. Die Analyse bringt hervor, dass erstens den empirischen Verfahren gegenüber den Verfahren, die mit Setzungen arbeiten, der Vorzug zu geben ist und dass zweitens die nachfrageorientierten gegenüber den angebotsorientierten Kostenentflechtungsverfahren zu präferieren sind. Da sowohl bei den empirischen Kostenspaltungsverfahren als auch bei den nachfrageorientierten Kostenentflechtungsverfahren Verbesserungspotenzial gesehen wird, werden sie lediglich als Grundlage zur Entwicklung eines eigenen Lösungskonzeptes gewählt.

Das Lösungskonzept räumt der realitätsnahen Verrechnung von Personal(gemein)kosten Priorität ein, da sie mit Abstand den größten Anteil an den Gesamtkosten einer Hochschule ausmachen. In der Arbeit werden detaillierte Arbeitsanweisungen gegeben, die eine nahezu verursachungsgerechte Ermittlung von Studiengangs(selbst)kosten sicherstellen.

In Anlehnung zur Vorgehensweise der Prozesskostenrechnung erfolgt die Durchführung einer Prozessanalyse. Hierbei wird auf den Aufbau einer Kostenstellenrechnung verzichtet, da die Prozesse und deren Verrechnung auf Kostenträger im Mittelpunkt des Lösungskonzeptes stehen. Durch diese pragmatische und zielführende Vereinfachung wird trotzdem die Möglichkeit geboten, Kostenstellendaten ohne großen Zeitaufwand zu erzeugen. Als Ergebnis der Prozessanalyse entsteht mit Hilfe eines Gegenstromverfahrens eine umfassende und klar strukturierte Prozesshierarchie einer Hochschule. Durch die im Zuge der Prozessanalyse gesammelten Informationen wird daraus ein personenspezifischer Prozessbaum erzeugt und den Mitarbeitern online zur Verfügung gestellt. Die gewählte, einfach zu verstehende Prozesssprache soll es den Mitarbeitern erleichtern, ihre geleisteten bzw. geschätzten Arbeitsstunden eindeutig und unter geringem Zeitaufwand auf die Prozesse zu verteilen. Um dem § 87 Abs. 1 Satz 6 Betriebsverfassungsgesetz zu genügen, sieht das Lösungskonzept den Abschluss einer Betriebsvereinbarung vor.

Angestrebt wird ein tragbarer Kompromiss zwischen hinreichender Datenqualität und vertretbarem Aufwand. Hierzu wird als Methodik der Arbeitszeitverteilung ein vereinfachtes bottom-up Verfahren gewählt. Unterstützend ist dabei die Vorgabe von Zeit- und Mengeninformationen, die für sich alleine oder auch in Kombination als Kostentreiber fungieren. Au-

ßerdem dient die Untergliederung komplexer Prozesse in einzelne Teilsegmente der Vermeidung von Fehlern bei der Zeitverteilung. Unter der genannten Zielsetzung ist das gewählte Verfahren überzeugend. Aufgrund der weitestgehend leistungsunabhängig gezahlten Gehälter werden die verteilten Arbeitsstunden richtiger Weise während eines Semesters individuell für jeden Mitarbeiter auf die Sollstundenzahl des Arbeitsvertrags normiert und anschließend in Personalkosten umgerechnet. Das Lösungskonzept erzeugt nach der Spaltung der Verbundkosten auf Prozesse erste für die Hochschulsteuerung bedeutsame Informationen.

Die sich an die Kostenspaltung anschließende Kostenentflechtung soll mit Hilfe direkter und indirekter Verrechnungsschlüssel für sämtliche Prozesse einer Hochschule gelöst werden. Fehlende Informationen zur Erzeugung der Verrechnungsschlüssel werden vorausschauenderweise bereits im Zuge der Prozessanalyse gesammelt. Die Vorgehensweise der Kostenentflechtung besticht vor allem deshalb, weil der Detaillierungsgrad der Kostenspaltung nahtlos fortgeführt wird. Die dadurch entstehende enge Verzahnung zwischen Kostenspaltung und Kostenentflechtung gewährleistet das Erreichen einer außerordentlich hohen Datenqualität. Die entflochtenen Prozesskosten können schließlich zu den Kosten der jeweiligen Studiengänge aggregiert werden.

Das erarbeitete Lösungskonzept einer prozessorientierten Kostenverrechnung wird im Anschluss konsequent an der Fachhochschule Wedel angewendet. Die Möglichkeit, das Lösungskonzept an die Besonderheiten und Charakteristika der Leistungsstrukturen der Hochschule anzupassen, wird genutzt. Die rechnerische Richtigkeit der Kostenverrechnung wird bestätigt, was die geschlossene Gesamtkonzeption des Lösungskonzepts untermauert. Darüber hinaus wird ersichtlich, dass die Anwendung des Lösungskonzeptes Informationen von hoher Datenqualität erzeugt und somit einen grundlegenden Beitrag zur strategischen Steuerung der Fachhochschule liefert.

Die Arbeit schließt mit einem kurzen Ausblick ihrer Implikationen und mit dem Aufzeigen von weiterem Forschungsbedarf ab.

Gunnar Harms