

# Prozesskostenrechnung in der Praxis – Vorgehen und Hindernisse bei der Implementierung (Teil 2)

- Das primäre Anwendungsfeld der Prozesskostenrechnung liegt auf Gemeinkostenbereichen, in denen leistungsmengeninduzierte Tätigkeiten und Prozesse ablaufen bei gleichzeitig geringen Entscheidungsspielräumen der Mitarbeiter.
- Um einen schnellen Erfolg bei der erstmaligen Implementierung zu gewährleisten, sollte ein Unternehmensbereich als Pilot ausgewählt werden, der zum einen ein hohes Gemeinkostenvolumen und einen engen Produktbezug aufweist. Zum anderen sollten die betrieblichen Ressourcen unterschiedlich stark für die Produkterstellung in Anspruch genommen werden.
- Die Einführung der Prozesskostenrechnung in der Praxis folgt nicht einem starren Schema. Flexible und pragmatische Lösungen mit einem unternehmensindividuellen Charakter sind angesichts unternehmensspezifischer Besonderheiten erforderlich.
- Während der im letzten Heft erschienene erste Teil dieses Beitrags sich den Grundlagen der Prozesskostenrechnung widmete, befasst sich der vorliegende zweite Teil mit der praktischen Umsetzung am Beispiel einer Fallstudie der Deutschen Bahn AG. Dabei stehen nach kurzer Darstellung der generellen Anwendungsbereiche der Prozesskostenrechnung die praktische Vorgehensweise bei der Implementierung sowie die damit verbundenen zu bewältigenden Herausforderungen im Mittelpunkt der Betrachtungen.

Inhalt	Seite
<b>1</b>	<b>Generelle Anwendungsbereiche der Prozesskostenrechnung</b> 601
1.1	Tätigkeitsfelder und Einsatzmöglichkeiten der Prozesskostenrechnung ..... 601
1.2	Kennzeichen geeigneter Unternehmensbereiche für die Prozesskostenrechnung ..... 603
1.3	Grundsätzliche Anmerkungen zur Implementierung der Prozesskostenrechnung ..... 604
<b>2</b>	<b>Praktische Vorgehensweise bei der Einführung der Prozesskostenrechnung</b> ..... 605
2.1	Ausgangslage, Projektziele und weitere Projektmerkmale ..... 605
2.2	Überblick über das Vorgehen ..... 607
2.3	Erstellung eines Produkt- und Dienstleistungskatalogs ..... 609
2.4	Tätigkeits- und Prozessanalyse ..... 610

2.5	Bildung der Hauptprozesse .....	612
2.6	Ermittlung der Kostentreiber und Kostentreibermengen .....	614
2.7	Kalkulation der Prozesskosten(sätze) .....	618
2.8	Kalkulation der produkt- und kundenbezogenen Selbstkosten ..	621
<b>3</b>	<b>Zusammenfassung</b> .....	<b>624</b>
<b>4</b>	<b>Literaturhinweise</b> .....	<b>626</b>

---

## ■ Die Autoren

Reinhold Pohl ist Bereichsleiter in der DB Vertrieb GmbH der Deutschen Bahn AG. Er verantwortet dort den Vertriebskanal „Internet“ des Personenverkehrs der DB AG und mit „bahn.de“ die meistbesuchte Reise-Webseite Europas. Darüber hinaus ist er zuständig für die Reiseauskunftmedien des Personenverkehrs.

Dr. Markus Peskes ist Senior Projekt Manager der PPMB Prozess- und Projekt-Management Beratung Dr. Schmidt GmbH in St. Wendel. Seine Beratungsschwerpunkte liegen in den Bereichen Controlling und Unternehmensrechnung sowie Prozess- und Projektmanagement. Er ist u. a. Experte für Prozesskostenrechnung mit dem Branchenfokus Transport und Logistik.

Holger Fecht und Dr. Frank Schmidt sind geschäftsführende Gesellschafter der PPMB Prozess- und Projekt-Management Beratung Dr. Schmidt GmbH in St. Wendel. Sie sind Experten für Geschäftsprozessmanagement und Projektmanagement, Controlling und Unternehmensrechnung, Personalführung, Motivation und Konfliktmanagement.

# 1 Generelle Anwendungsbereiche der Prozesskostenrechnung

## 1.1 Tätigkeitsfelder und Einsatzmöglichkeiten der Prozesskostenrechnung

Im letzten Heft des Controlling-Beraters<sup>1</sup> erfolgte eine theoretische Auseinandersetzung mit der Prozesskostenrechnung einschließlich einer Abgrenzung zum Activity Based Costing. Der vorliegende Beitrag widmet sich der Implementierung einer Prozesskostenrechnung anhand einer konkreten Fallstudie in einem Unternehmensteilbereich der Deutschen Bahn AG.

Wie bereits im letzten Heft beschrieben,<sup>2</sup> eignet sich die Prozesskostenrechnung insbesondere für die indirekten Unternehmensbereiche. Abbildung 1 verdeutlicht dieses Anwendungsfeld der Prozesskostenrechnung.

Wie Abb. 1 zeigt, eignet sich die Prozesskostenrechnung insbesondere für repetitive Aufgaben, also für Gemeinkostenbereiche, in denen leistungsmengeninduzierte Tätigkeiten und Prozesse ablaufen. Bei deren Durchführung sind in der Regel die Entscheidungsspielräume und die Anzahl der Entscheidungen gering. Genauer gesagt, „die Einsatzfelder der Prozesskostenrechnung [liegen; Erg. d. Verf.] in den fertigungsunterstützenden Bereichen und in den Verwaltungsbereichen, in denen vorwiegend repetitive Tätigkeiten ausgeführt werden“.<sup>3</sup> Darüber hinaus bieten reine Dienstleistungsunternehmen ein breites Anwendungsgebiet für die Prozesskostenrechnung.

Im Rahmen dieser praktischen Anwendungsfelder und unter Beachtung der Auswahl geeigneter Unternehmensbereiche lassen sich im Wesentlichen zwei Aufgaben unterscheiden, in denen die Prozesskostenrechnung zum Einsatz kommt. Dies ist zum einen die Unterstützung im Rahmen der Produktkalkulation, zum anderen die Verbesserung des Gemeinkostenmanagements.<sup>4</sup>

Als Kalkulationsinstrument kann die Prozesskostenrechnung dazu beitragen, entscheidungsunterstützende Informationen mit Sicht auf eine mittel- bis längerfristige Preis- und Produktpolitik bereitzustellen. Insbesondere für Unternehmen mit einem heterogenen

**Generelle  
Anwendungsfelder**

**Einsatz als  
Kalkulationsinstrument**

<sup>1</sup> Pohl, R.; Peskes, M.; Fecht, H.; Schmidt, F.: Prozesskostenrechnung in der Praxis – Vorgehen und Hindernisse bei der Implementierung (Teil 1), in: Der Controlling-Berater, Heft 4/2007.

<sup>2</sup> Vgl. Teil 1, Abschnitt 2.3, Abb. 3.

<sup>3</sup> Schmidt (1996), S. 105.

<sup>4</sup> Vgl. dazu ausführlich u. a. Remer (2005), S. 47-49; Mayer (1998), S. 149-165; Müller (1998), S. 153-192; Reckenfelderbäumer (1994), S. 81-114.

Produktsortiment oder nicht homogenen Aufträgen, wodurch die Ressourcen im Gemeinkostenbereich unterschiedlich stark in Anspruch genommen werden, ist eine prozessorientierte Ergänzung des Kalkulationsschemas, beispielsweise in Form einer modifizierten Kostenträgerstückrechnung oder einer prozessorientierten mehrstufigen Deckungsbeitragsrechnung, sinnvoll.

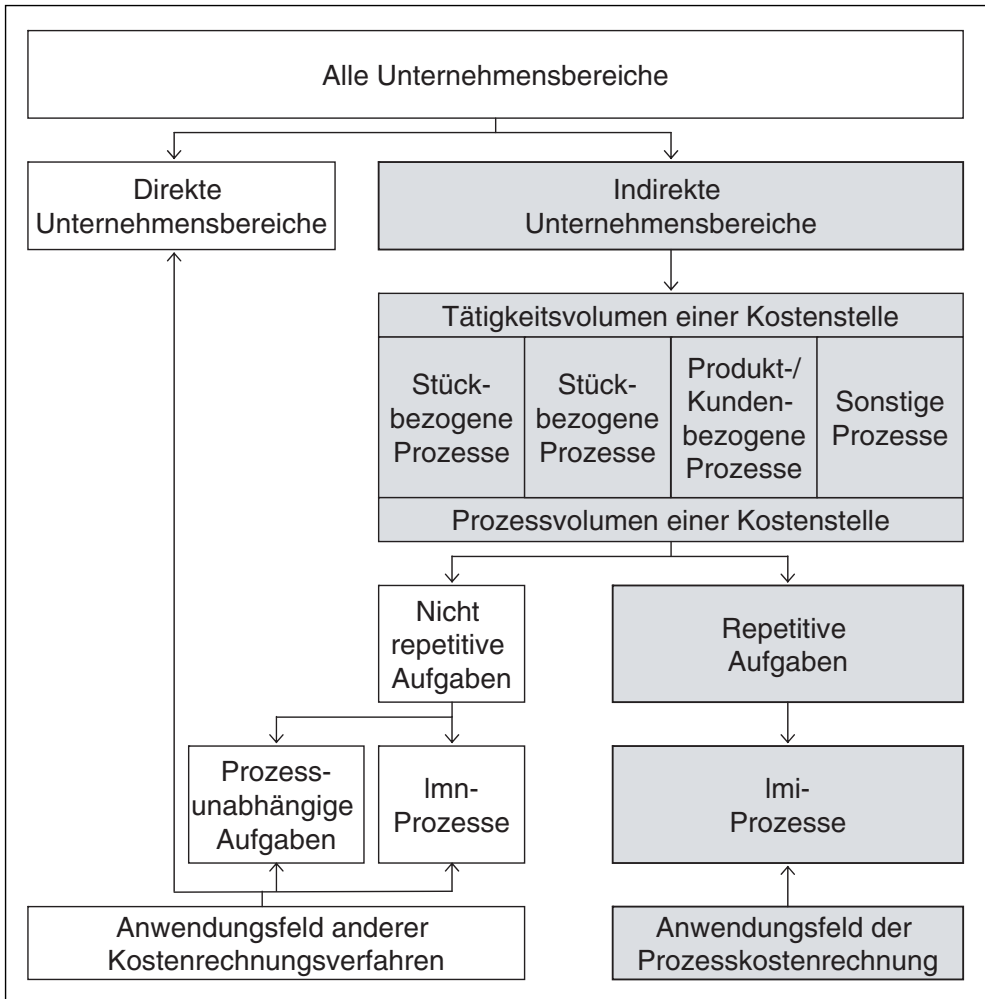


Abb. 1: Anwendungsfeld der Prozesskostenrechnung<sup>5</sup>

<sup>5</sup> Vgl. Küting; Lorson (1993), S. 32.

Auch im Bereich des Gemeinkostenmanagements, das aufgrund des steigenden Anteils der Gemeinkosten an den Gesamtkosten an Bedeutung gewonnen hat, leistet die Prozesskostenrechnung wertvolle Beiträge. Dabei können sowohl die Transparenz bezüglich der Abläufe im betrieblichen Gemeinkostenbereich im Allgemeinen und bezüglich der Kapazitätsauslastung und Ressourcenbeanspruchung im Besonderen erhöht als auch eine Optimierung dieser beiden Größen erzielt werden. Durch die Ableitung von Produktivitätskennzahlen zur Beurteilung von Effektivität und Effizienz der indirekten Leistungsbereiche werden strategische Planung, Steuerung und Kontrolle der Gemeinkosten nachhaltig verbessert.

**Einsatz als Instrument des Gemeinkostenmanagements**

## 1.2 Kennzeichen geeigneter Unternehmensbereiche für die Prozesskostenrechnung

Für die erstmalige Anwendung der Prozesskostenrechnung in einem Unternehmen wird in der Regel nur ein bestimmter Bereich ausgewählt. Erst in einem späteren Schritt wird die Prozesskostenrechnung ausgeweitet. Dabei sollte besonderes Augenmerk auf die Auswahl geeigneter Unternehmensbereiche gelegt werden. Der auszuwählende Unternehmensbereich sollte

**Kennzeichen geeigneter Unternehmensbereiche**

1. betriebliche Ressourcen für die Produkterstellung ungleichmäßig beanspruchen,
2. durch engen Produktbezug bzw. Nähe zum Produktionsprozess charakterisiert sein,
3. überschaubar, aber dennoch so umfangreich sein, dass ein kostenstellenübergreifendes Prozessmanagement gestaltet werden kann,
4. einen schnellen Erfolg gewährleisten, insbesondere falls der Unternehmensbereich Pilotcharakter hat,
5. ein hohes Gemeinkostenvolumen aufweisen bzw. ein betrieblicher Kostenschwerpunkt sein,
6. Kosten verursachen, die im bestehenden Kostenrechnungssystem am wenigsten verursachungsgerecht verrechnet werden.

Bei der DB AG wurde die Prozesskostenrechnung in einer für Produktion sowie Vermarktung und Vertrieb der Offline- und Online-Reiseauskunftsmedien<sup>6</sup> des Personenverkehrs verantwortlichen Abteilung des Vertriebsbereichs implementiert. Dabei stan-

<sup>6</sup> Eine andere Bezeichnung für „Reiseauskunftsmedien“ ist „Fahrplanmedien“.

den zunächst die Bereiche Produktion und Vermarktung der Reiseauskunftsmedien im Mittelpunkt des Projekts. Oben genannte Voraussetzungen waren dort erfüllt.

## 1.3 Grundsätzliche Anmerkungen zur Implementierung der Prozesskostenrechnung

Bevor auf die Implementierung in dem betrachteten Unternehmen eingegangen wird, soll zunächst ein Überblick über die grundsätzliche Vorgehensweise bei der Einführung der Prozesskostenrechnung gegeben werden.

### Einführung mit flexiblem, pragmatischem Vorgehen

Wie bereits im ersten Teil erwähnt, läuft die Einführung der Prozesskostenrechnung nicht nach einem starren Schema ab. Stattdessen zwingen unternehmensspezifische Besonderheiten stets zu flexiblen und pragmatischen Lösungen – sonst ist die Einführung von vornherein zum Scheitern verurteilt. Wenngleich bestimmte Bestandteile zur Implementierung unverzichtbar sind und das nachfolgend beschriebene Projekt in zuvor festgelegten Projektphasen ablief und ablaufen musste, war weder die zeitliche Beanspruchung noch die genaue inhaltliche Ausprägung der einzelnen Schritte zur Einführung der Prozesskostenrechnung im Vorhinein genau abschätzbar.

### Stückwerkartiges Vorgehen

Eine weitere Herausforderung bei der Implementierung ist die praktische Notwendigkeit einer mehr oder weniger stückwerkartigen Vorgehensweise. Die verschiedenen Schritte der Einführung laufen nicht chronologisch oder schematisch nacheinander ab. Vielmehr bedingen sich die einzelnen nachfolgend dargestellten Phasen gegenseitig. Sie können nicht einfach nacheinander bzw. getrennt voneinander umgesetzt werden und es sind immer wieder Schleifen zurück in bereits abgeschlossene Projektschritte notwendig, um weitere Informationen zu gewinnen bzw. Anpassungen vorzunehmen. Insbesondere in der Prozessanalysephase sind eine übergreifende Koordination sowie die zielgerichtete Umsetzung der geplanten Schritte unabdingbar. Insgesamt ist zu betonen, dass die Umsetzung der Prozesskostenrechnung, als ein offenes und flexibel handhabbares Instrument der Kostenrechnung, nur in einer offenen und auf das jeweilige Unternehmen bzw. den jeweiligen Unternehmensbereich zugeschnittenen Weise erfolgen kann. Flexibilität hat einen besonders hohen Stellenwert.

## 2 Praktische Vorgehensweise bei der Einführung der Prozesskostenrechnung

### 2.1 Ausgangslage, Projektziele und weitere Projektmerkmale

Auslöser für die Beauftragung eines Beratungsunternehmens<sup>7</sup> mit der Implementierung der Prozesskostenrechnung war die Liberalisierung des Bahnverkehrs, verbunden mit dem zunehmenden Wettbewerb der DB AG mit Drittbahnen. Als Drittbahnen oder externe Eisenbahnverkehrsunternehmen werden von der DB AG unabhängige Eisenbahnverkehrsunternehmen bezeichnet, wie bspw. die Veolia Verkehr GmbH.<sup>8</sup> Die DB AG ist rechtlich verpflichtet, Drittbahnen einen diskriminierungsfreien Zugang zu der Schieneninfrastruktur zu garantieren. Darüber hinaus verlangt § 12 Abs. 8 AEG<sup>9</sup> als Ergebnis der 3. AEG-Novelle, dass Eisenbahnverkehrsunternehmen auch in ihren Fahrplaninformationsmedien über Anschlussverbindungen aller Eisenbahnverkehrsunternehmen diskriminierungsfrei zu informieren haben. Insofern ist die DB AG gesetzlich verpflichtet, Fahrplandaten von Drittbahnen in ihre Reiseauskunftsmedien für den Personenverkehr, wie beispielsweise in Kursbücher sowie Fahrpläne auf CD-ROM und im Internet, aufzunehmen.

**Auslöser des Projekts**

Der Projektstart erfolgte in Form eines Workshops. In diesem wurden nach einer Erörterung der Ausgangssituation die operativen und strategischen Zielsetzungen des Projekts und die damit verbundenen Anforderungen unter Beachtung wesentlicher Prämissen und Einflussgrößen erarbeitet.<sup>10</sup> Folgende wesentliche Zielsetzungen lassen sich unterscheiden:

**Ziele des Projekts**

#### ■ Entwicklung eines Geschäftsmodells

Um der zuvor erläuterten rechtlichen Entwicklung Rechnung zu tragen, war das zentrale Ziel, ein gerichtstaugliches Geschäftsmodell für die Reiseauskunftsmedien der DB AG zu erhalten.

<sup>7</sup> Die Umsetzung erfolgte durch die PPMB Prozess- und Projekt-Management Beratung Dr. Schmidt GmbH in St. Wendel.

<sup>8</sup> Dieses Unternehmen hieß früher Connex Verkehr und ist der führende private Nahverkehrsanbieter in Deutschland.

<sup>9</sup> AEG ist die Abkürzung für das Allgemeine Eisenbahn Gesetz.

<sup>10</sup> Darüber hinaus wurden im Rahmen dieses Workshops bereits die initialen Aufgabenpakete für das Projekt abgestimmt.

### ■ Erfüllung gesetzlicher Anforderungen

Gleichzeitig sollten die aus der 3. AEG-Novelle resultierenden gesetzlichen Anforderungen erfüllt werden. Aus diesem Grund wurde in einer frühen Projektphase nach einer Analyse der rechtlichen Auflagen zunächst ein Katalog rechtlicher Anforderungen entwickelt, der eine diskriminierungsfreie Behandlung dritter Eisenbahnverkehrsunternehmen bezüglich des Zugangs zu den Reiseauskunftsmedien, der Vertragsgestaltung und der Preiskonditionen sicherstellen sollte.

### ■ Konzeption und Implementierung eines prozessorientierten Kalkulationsmodells

Eine zentrale Zielsetzung des Projekts war nicht nur die Einführung einer Prozesskostenrechnung, sondern vielmehr die Konzeption und Umsetzung eines prozesskostenorientierten Kalkulationsmodells als Teil eines umfassenden und aufwandsgerechten Geschäftsmodells für Reiseauskunftsmedien. Angesichts der ausgeprägten Produkt-, Kunden- und Auftragsvielfalt des im Fokus stehenden Unternehmensbereichs der DB AG erschien die Prozesskostenrechnung als besonders geeignet zur verursachungsgerechten Verrechnung der Gemeinkosten auf die Kostenträger, zwecks Aufdeckung der wirklichen Kostenverursacher<sup>11</sup> und somit zur Vermeidung von Fehlentscheidungen. Mit ihrer Hilfe wird zukünftig eine verursachungs- und beanspruchungsgerechte(re) Verrechnung der im Zuge der Herstellung und Vermarktung der Reiseauskunftsmedien entstehenden Gemeinkosten erreicht werden und damit eine aussagekräftigere Kalkulation der Selbstkosten je Reiseauskunftsmedium aus Produkt- und aus Kunden-Sicht.

### ■ Schaffung von mehr Transparenz

Weitere wesentliche Zielsetzungen bestanden darin, eine Prozess-, Produkt- und Kostentransparenz zu schaffen bzw. diese zu verbessern.

Für die nachfolgenden Betrachtungen sollen primär die auf die Implementierung der Prozesskostenrechnung bezogenen Aspekte dieses anspruchsvollen Projekts von Interesse sein. Im Mittelpunkt steht die Entwicklung eines präzisen Kalkulationstools mit umfassender Kostenbasis als Grundlage für die – zu einem späteren Projektzeitpunkt beabsichtigte – aufwandsgerechte Berechnung der Selbstkosten je Produkt und Kundengruppe.

---

<sup>11</sup> Diese Bezeichnung ist nicht mit Kostentreibern zu verwechseln.



Die Erfüllung der gesteckten Projektziele war aufgrund einer Projektdauer von knapp vier Monaten sehr ambitioniert, beträgt die Einführung der Prozesskostenrechnung unter vergleichbaren Bedingungen doch in der Regel mehr als acht Monate. Erschwerend kam hinzu, dass die betreffende Abteilung insbesondere in der ersten Phase des Projekts eine Reorganisation abschloss und das Projekt in der Haupturlaubszeit begann.

**Rahmen-  
bedingungen des  
Projekts**

Um einen schnellen Projekterfolg zu erzielen und die Projektkosten in einem vertretbaren Rahmen zu halten, wurde auf Wunsch des Kunden auf die Anschaffung einer Prozesskostenrechnungs-Software verzichtet und stattdessen auf bestehende Datenbank- und Tabellenkalkulationsprogramme zurückgegriffen.

**Softwareauswahl**

Nach der Beschreibung der wesentlichen Projektmerkmale soll in den nachfolgenden Abschnitten der Ablauf des Projekts detailliert beschrieben werden.

## 2.2 Überblick über das Vorgehen

Für den Projekterfolg war es unverzichtbar, das Projekt aus verschiedensten Perspektiven – hier Sichten genannt – zu betrachten und stets alle in Abb. 2 dargestellten Sichten im Auge zu behalten.<sup>12</sup>

Für die Implementierung war es notwendig, einen genauen Überblick über den Produkt- und Dienstleistungskatalog des für die Fahrplanmedien verantwortlichen Bereichs zu gewinnen. Schließlich war geplant, die ermittelten Prozesskosten den einzelnen Produkten bzw. Dienstleistungen zuzuordnen.

**Produkt-Sicht**

Die Entwicklung einer aussagekräftigen und vollständigen Prozessstrukturlandkarte war eine wichtige Grundlage eines prozesskostenorientierten Kalkulationsmodells. Daher wurden zunächst bereits vorhandene Tätigkeits- und Prozessmodelle der betrachteten Abteilung eingehend analysiert und durch zahlreiche Interviews zu einer detaillierten Prozessstrukturlandkarte erweitert. Darauf aufbauend wurden zum Zweck der Prozesskostenrechnung Teilprozesse identifiziert und diese zu Hauptprozessen aggregiert.

**Prozess-Sicht**

<sup>12</sup> Wie zuvor bereits betont, sind nur auf die Implementierung der Prozesskostenrechnung bezogene Aspekte Gegenstand weiterer Betrachtungen. Deshalb wird auf eine Beschreibung der in der Abb. 2 dargestellten Ertrags-Sicht bzw. der Abgleich-Sicht bezüglich Kosten und Erträgen, i. S. v. Leistungen, verzichtet.

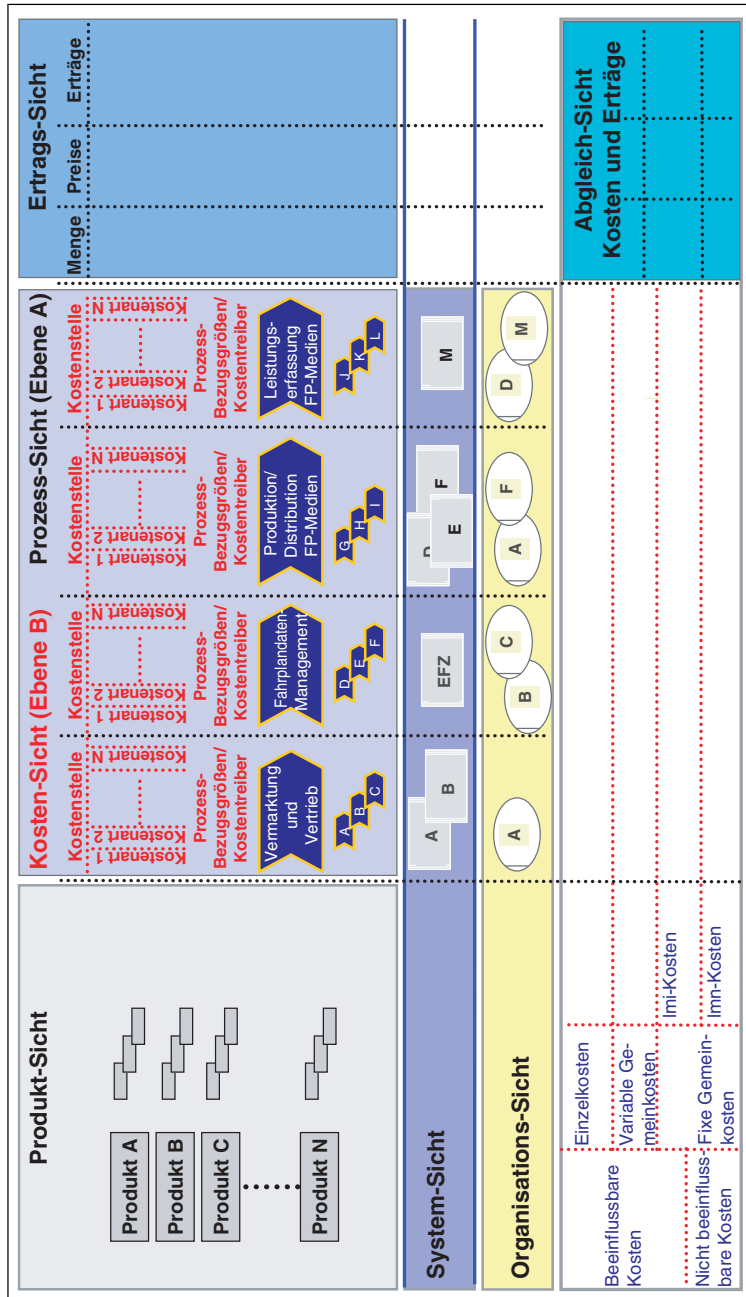


Abb. 2: Überblick über die verschiedenen Sichten bei Implementierung der Prozesskostenrechnung

Neben den zuvor beschriebenen Perspektiven war auch eine System- und Organisations-Sicht für den Projekterfolg wichtig. Im Rahmen der Tätigkeits- und Prozessanalyse spielten diese beiden Perspektiven eine bedeutsame Rolle, da nur so die verwendete Software wie auch beteiligte Organisationseinheiten mit berücksichtigt wurden. Auf diese Weise konnten bei der Ermittlung der Kostenbasis als Grundlage der Prozesskostenrechnung die zu berücksichtigenden Kostenbestandteile aufgezeigt werden.

**System- und Organisations-Sicht**

Ausgangsbasis für das zu entwickelnde prozesskostenbasierte Kalkulationsmodell aus Kosten-Sicht war die nach Kostenarten und Kostenstellen gegliederte Budgetplanung des betrachteten Bereichs für 2007. Nach der direkten Zuordnung der Einzelkosten auf die Kostenträger wurden die aus dem Kostenstellenplan ermittelten Gemeinkosten zunächst den (Teil-)Prozessen und erst danach mit Hilfe von identifizierten Kostentreibern und Kostentreibermengen den Produkten, soweit möglich, beanspruchungsgerecht zugeordnet. Wie aus Abb. 2 deutlich wird, war insbesondere die Unterscheidung zwischen leistungsmengeninduzierten (Imi) und leistungsmengenneutralen (Imn) Kosten wichtig. Insofern wurde auf eine pauschalisierte Gemeinkostenschlüsselung gemäß konventioneller Zuschlagskalkulation – aufgrund der in Teil 1 dieses Beitrags erläuterten Nachteile<sup>13</sup> – zu Gunsten der Prozesskostenrechnung verzichtet. Ziel war es, ein leistungsfähiges und an zukünftige Erfordernisse anpassbares prozessorientiertes Instrument des Kostenmanagements zu erhalten.

**Kosten-Sicht**

## 2.3 Erstellung eines Produkt- und Dienstleistungskatalogs

Die analysierten Unterlagen wie auch diesbezüglich durchgeführte Interviews führten zur Erstellung eines Produkt- und Dienstleistungskatalogs. Dieser diente als Grundlage für die Berechnung der produktbezogenen Selbstkosten.

**Produkt- und Dienstleistungskatalog**

Bei den zur Erstellung von Reiseauskunftsmedien notwendigen internen und externen Dienstleistungen handelt es sich um primär intern nachgefragte Basis-Dienstleistungen. Diese reichen von einer systembasierten, datenträgerbasierten oder manuellen Erfassung und Änderung der zur Erstellung der vielfältigen Reiseauskunftsmedien notwendigen Fahrplandaten bis hin zu der eigentlichen Aufnahme dieser Daten in die verschiedenen Reiseauskunftsmedien. Weiterhin zählen Zusatzdienstleistungen wie beispielsweise

<sup>13</sup> Vgl. Teil 1, Abschnitt 2.1.

Datenaufbereitungen interner und externer Datenlieferungen zum Dienstleistungskatalog.

Daneben werden Offline- und Online-Produkte angeboten. Die Offline-Reiseauskunftsmedien umfassen Printmedien, z. B. Kursbücher für europaweite, deutschlandweite oder regionale Reiseverbindungen, diverse Abfahrt-Ankunft-Hefte etc. Zu den digitalen Offline-Produkten zählen z. B. CD-ROMs. Die Online-Reiseauskunftsmedien umfassen online bereitgestellte Fahrplaninformationen, u. a. auf „bahn.de“ als der meistbesuchten Reise-Webseite Europas. Mit der Erstellung dieses Katalogs wurde eine wichtige Grundlage für die zu einem späteren Zeitpunkt vorgesehene Berechnung der produktbezogenen Selbstkosten geschaffen.

## 2.4 Tätigkeits- und Prozessanalyse

### Erstellung der Prozess-Strukturlandkarte

Die systematische Analyse der bis dato dokumentierten Prozesslandschaft in dem betrachteten Bereich der DB AG ergab aufgrund der dort beinahe abgeschlossenen umfangreichen Restrukturierungsmaßnahmen die Notwendigkeit zur Durchführung von Interviews zu Tätigkeiten und Teilprozessen.

Aufgrund hohen Zeitdrucks wurden Tätigkeiten und Teilprozesse, nur, soweit für Zwecke der Prozesskostenrechnung erforderlich, erhoben. Darauf aufbauend wurde eine aus ca. 130 Tätigkeiten und Teilprozessen bestehende Prozess-Strukturlandkarte erstellt. Abbildung 3 zeigt Auszüge aus der erstellten Prozess-Strukturlandkarte, hier am Beispiel des Hauptprozesses Produktion der Reiseauskunftsmedien.<sup>14</sup>

Neben den relevanten Tätigkeiten und Teilprozessen wurde stets erfasst, welche IT-Systeme bzw. welche Software zur Anwendung kommen. Des Weiteren wurden die beteiligten internen bzw. externen Organisationseinheiten in der Prozessstrukturlandkarte dokumentiert.

<sup>14</sup> Abteilungsinterne Organisationseinheiten werden als Orga, abteilungs- und bahnexterne Organisationseinheiten als Ext. bezeichnet.

		Orga																						
		Orga 1	Orga 2	Orga 3	Orga 4	Ext. 1	Ext. 2	Ext. 3	Ext. 4	Ext. 5	Ext. 6													
<b>Produktion RAM (K-3)</b> Daten-Verarbeitung Print-RAM-Produkte Daten-Erfassung	<b>IT</b>	Syst. 1	Syst. 2	Office	Syst. 3	Post	Adobe	Syst. 3, 4	Tab.Pl.	Syst. 2	Excel	Syst. 5	Syst. 2	Excel	Syst. 5	Syst. 3	Syst. 5	Syst. 7	Syst. 5	Tab.Pl.	Syst. 3	Syst. 5		
		Produktions-Planung offline/online (K-3.1)	Produktionsvorbereitung Kursbuch Europa (K-3.2)	Produktionsvorbereitung Kursbuch Gesamt + Regionale VS (K-3.3)	Produktionsvorbereitung Städteverbindungen (K-3.4)	Produktionsvorbereitung Zielortzettel (K-3.5)	Produktionsvorbereitung Ihr Reiseplan (K-3.6)	Produktionsvorbereitung Streckenfahrpläne (K-3.7)	Produktionsvorbereitung Abfahrt/Ankunft D & R (K-3.8)															
		☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑
		☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑
		☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑
		☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑
		☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑
		☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑

**Abb. 3:** Auszug Prozessstrukturlandkarte – Hauptprozess Produktion Reiseauskunftsmidien (RAM)

## Verdichtung der Teilprozesse

### 2.5 Bildung der Hauptprozesse

Zum Zwecke einer sachgerechten Kostenverteilung müssen Teilprozesse zu einer überschaubaren Anzahl von Prozessketten in Form von Hauptprozessen verdichtet werden. Das Gleiche trifft für die Produkt- und Dienstleistungsstruktur zu.

Als Grundlage für die später bedeutsame Unterscheidung zwischen leistungsmengeninduzierten und leistungsmengenneutralen Prozessen wurden die in Abb. 4 dargestellten Hauptprozesse gebildet.

Somit wurden für die Prozesskostenrechnung zehn Hauptprozesse, sieben Kernprozesse und drei Unterstützungs- bzw. Managementprozesse identifiziert. Neben der Vermarktung der Reiseauskunftsmedien als erstem Kernprozess wurde im Bereich der Fahrplandatenerfassung das Datenmanagement als zweiter Kernprozess festgelegt. Die im Rahmen der Verarbeitung der eingehenden Fahrplandaten zu Reiseauskunftsmedien ablaufenden Tätigkeiten und Teilprozesse wurden zu dem Kernprozess Produktion Reiseauskunftsmedien (RAM) verdichtet. Die bei der Datennachverarbeitung und in der Prozessstrukturlandkarte ablaufenden Tätigkeiten und Teilprozesse wurden zu den beiden Kernprozessen Distribution RAM und Leistungserfassung RAM aggregiert. Schließlich wurden noch die beiden Kernprozesse Fakturierung RAM und Inkasso RAM identifiziert.

Außer diesen für die Prozesskostenrechnung besonders bedeutsamen Kernprozessen wurden noch zwei Unterstützungsprozesse in den Bereichen Beschaffung und Anforderungsmanagement sowie ein als „Sonstige übergreifende Prozesse“ bezeichneter Managementprozess gebildet.<sup>15</sup>

Im Anschluss an die Verdichtung der Tätigkeiten und Teilprozesse zu Hauptprozessen wurde analysiert, welche RAM-Produkte und RAM-Dienstleistungen welche Prozesse verursachen. Anhand dieser Analyse war es später möglich, ermittelte Prozesskosten eindeutig den verschiedenen Reisauskunftsmedien-bezogenen Produkten und Dienstleistungen zuzuordnen.

<sup>15</sup> Außer der Prozess- und Produkt-Sicht zeigt Abb. 4 auch die IT- und die Organisations-Sicht, die sowohl im Rahmen der Darstellung der Hauptprozesse als auch insgesamt für eine erfolgreiche Implementierung der Prozesskostenrechnung eine wichtige Rolle spielten.

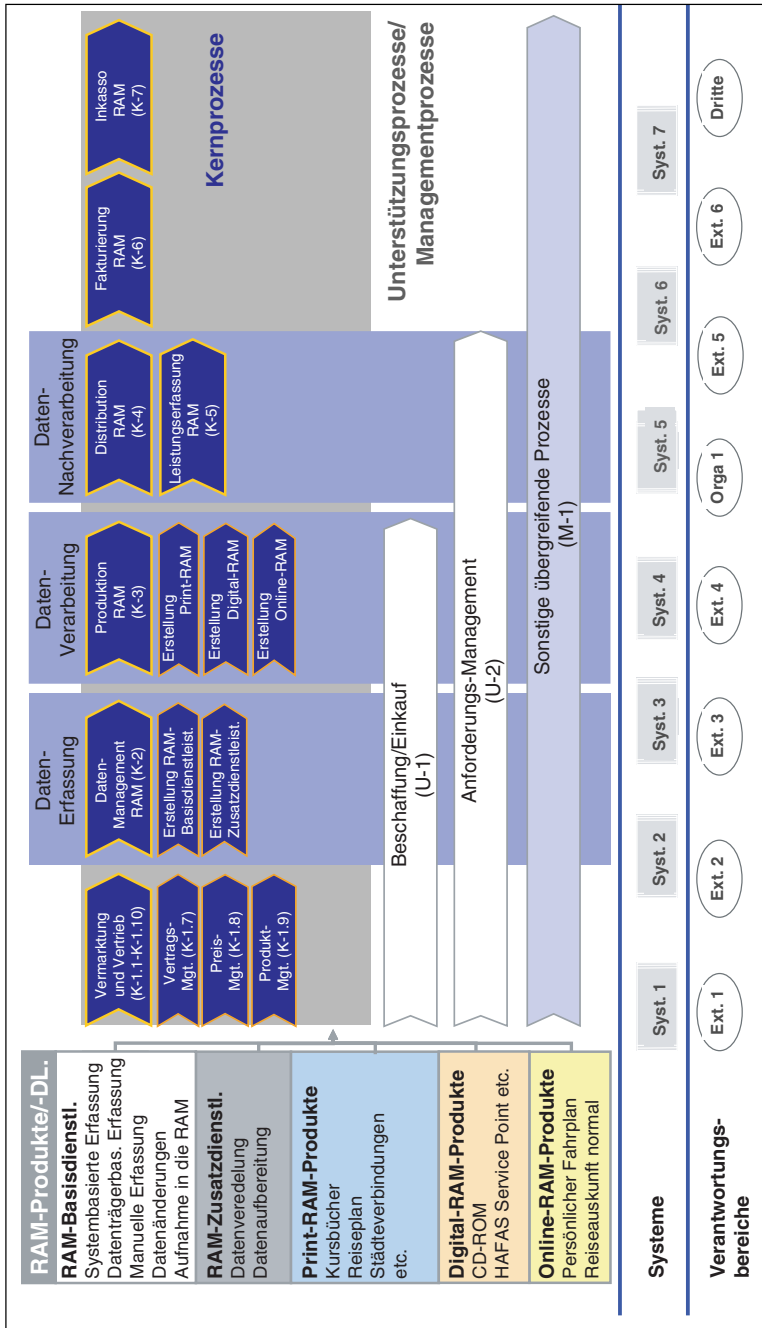


Abb. 4: Übersicht Hauptprozesse

## 2.6 Ermittlung der Kostentreiber und Kostentreibermengen

Wie im ersten Teil dieses Beitrags erläutert, kann die Identifizierung der Kostentreiber,<sup>16</sup> aber auch die spätere Bestimmung der Kostentreibermengen als Dreh- und Angelpunkt der Prozesskostenrechnung bezeichnet werden. Kostentreiber sollten u. a. mengenmäßig gut erfassbar und leicht verständlich sein sowie eine hohe Korrelation zwischen Ressourcenverbrauch und Prozessmenge aufweisen. Je gründlicher die Auswahl der Kostentreiber erfolgt, desto besser können verursachungsgerechte Kalkulationen, eine verbesserte Gemeinkostenplanung, aber auch eine aussagefähige Kennzahlenbildung durchgeführt werden.

Nur für leistungsmengeninduzierte Prozesse können Kostentreiber identifiziert werden, da nur diesen Prozessen repetitive Tätigkeiten zugrunde liegen. Zur Ermittlung der Kostentreiber wird zunächst nach prozessauslösenden Startereignissen gesucht. Dazu werden folgende Fragen zur Identifikation von Kostentreibern als Messgröße für die Kostenverursachung auf der einen und als Messgröße für den Leistungsoutput auf der anderen Seite gestellt:

- ▷ Wann werden die Prozesse gestartet?
- ▷ Wodurch, das heißt durch welche Ereignisse, werden die Prozesse ausgelöst?
- ▷ Welche Prozesse wiederholen sich?
- ▷ Was sind die Maßgrößen für die Anzahl der Prozesswiederholungen?

Angesichts der Bedeutung der Auswahl der relevanten Kostentreiber sowie der Bestimmung der tatsächlichen Kostentreibermengen für die Qualität der Prozesskostenrechnung wurde auf diese Projektphase besonderes Augenmerk gelegt. Zur Erfassung von Prozessen sowie von Kostentreibern und Kostentreibermengen wurde ein Formular verwendet (s. Abb. 5).

### Problem der Identifizierung von Kostentreibern

In dieser Projektphase treten häufig Schwierigkeiten auf. Dieses wird auch durch empirische Studien belegt: Die „Messung und Definition der Maßgrößen und Cost Driver stellt [bei den befragten Unternehmen; Erg. d. Verf.] das größte Problem der Einführung [der Prozesskostenrechnung; Erg. d. Verf.] dar.“<sup>17</sup>

Auch im hier beschriebenen Projekt wiesen die aus den Unternehmensteilbereichen rücklaufenden Formulare nicht die erwartete Vollständigkeit auf.

<sup>16</sup> Teilweise ist für Kostentreiber auch die Bezeichnung Cost Driver gebräuchlich.

<sup>17</sup> Stoi (1999), S. 9.



**Formular zur Erfassung von Prozessen**

Projekt: Datum:	Verantwortliche(r):		Personelle Kapazität:		MA (inkl. Verantwortl.) x 220 =		AT				
	Personalkosten (in TEUR)	IT-Kosten (in TEUR)	Sonsige Kosten (in TEUR)	Gesamtkosten (in TEUR)							
	Plan 2007:		Plan 2007:								
Prozessbezeichnung	Teilproesse (lfd. Nr.)	Kostentreiber 1 (Jahr)	Menge 1 (Jahr)	Kostentreiber 2 (Jahr)	Menge 2 (Jahr)	Kostentreiber 3 (Jahr)	Menge 3 (Jahr)	Kostentreiber 4 (Jahr)	Menge 4 (Jahr)	Kapazitätsverbrauch (Jahr), z.B. 0,3 P	Prozesskosten (Jahr)
Summe aller Imi-Prozesse										P	€
Leitungsaufgaben											
Summe aller Imn-Prozesse										P	€
Summe aller Prozesse										P	€

**Abb. 5:** Formular zur Erfassung von Prozessen, Kostentreibern und Kostentreibermengen

Ein Grund für diese Problematik ist die Bezeichnung *Kostentreiber*. Diese Bezeichnung verleitet oftmals zu der irrigen Annahme, dass es sich dabei um direkt dem Prozess zuordenbare Gemeinkosten handelt, die die Kosten in dem jeweiligen Prozess nach oben treiben. In Wirklichkeit handelt es dabei um Maßgrößen für die Anzahl der Prozessdurchführungen. Dieses Missverständnis lässt sich an folgendem Beispiel verdeutlichen:

Herr S. ist im Bereich Fakturierung tätig und u. a. für die Erstellung von Rechnungen verantwortlich. Die für Herrn S. entstehenden Personalkosten erhöhen die Prozesskosten im Bereich Fakturierung, stellen aber keinen Kostentreiber dar. Kostentreiber ist stattdessen die Anzahl der von Herrn S. erstellten Rechnungen.

Das Problem der Identifizierung aussagekräftiger Startereignisse, Kostentreiber und Kostentreibermengen für die einzelnen Prozesse als Grundlage der Prozesskostenrechnung konnte durch einen kurzfristig angesetzten Workshop gelöst werden.

Das Ergebnis der gemeinsamen Erarbeitung der Startereignisse und Kostentreiber verdeutlicht Abb. 6.

Dabei wurde zunächst der Frage nachgegangen, ob die Prozesse als produktnah oder produktfern zu charakterisieren sind. Anschließend wurden mögliche Startereignisse für die einzelnen Prozesse erörtert. So wird zum Beispiel der Hauptprozess *Datenmanagement*, zu dem die Teilprozesse der Fahrplandatenerfassung oder -änderung zählen, durch den bevorstehenden Fahrplanwechsel bzw. geplante Datenanpassungen ausgelöst. Als Kostentreiber wurde die Anzahl der erfassten Züge oder der Datenanpassungen identifiziert. Je mehr Züge zu erfassen bzw. je mehr Fahrplandaten anzupassen sind, desto häufiger laufen diese Prozesse ab. Insofern handelt es sich hierbei um Maßgrößen für die Anzahl der Prozessdurchführungen.

Insgesamt lässt sich feststellen, dass mit Hilfe des Workshops sowie durch nachfolgende intensive Gespräche zu diesem Thema für viele Prozesse aussagekräftige Kostentreiber erarbeitet wurden.

Eine ähnliche Problematik trat bei der Entwicklung eines kostentreiberbezogenen Mengengerüsts auf. Dort war weniger das Fachwissen ein Problem. Vielmehr bestand die Schwierigkeit in der Abschätzung der jeweiligen Kostentreibermengen, die bis dato mangels Notwendigkeit nicht oder nur teilweise erhoben worden waren. Auch in diesem Fall konnten teilweise während des oben beschriebenen Workshops, aber vor allem im Rahmen nachfolgender Interviews mit dem Team der DB AG die entsprechenden Kostentreibermengen ermittelt oder abgeschätzt werden.

### Problem der Bestimmung der Kostentreibermengen

produktnah/ produktfern	Startereignisse	Kostentreiber	Imi/ Imn	Teilprozess- menge
produktfern	Fahrplanwechsel geplant, RAM-Produkt geändert, Kundenanalyse durchgeführt	-	Imn	
produktnah	Neuvertrag beantragt, Vertragsänderung notwendig/beantragt	Anzahl Neuverträge bzw. geänderte Verträge	Imi	
produktfern	Neues Preismodell geplant; keine Kostendeckung im Vorjahr	-	Imn	
produktfern	Marktanalyse durchgeführt	-	Imn	
produktnah	Initial: Fahrplanwechsel geplant, (Un-)Regelmäß. Datenanpassung notw.	Anzahl Züge, Datenanpassungen, Baustellen	Imi	
produktnah	Bauarbeiten (nicht geplant) erforderlich	Anzahl Datenänderungen	Imi	
produktnah	Bestellung erhalten	Anzahl Bestellungen, Anzahl Datenlieferungen	Imi	
produktnah	Produktion durchgeführt	Anzahl Kunden	Imi	
produktnah	Produktion abgeschlossen	Art und Anzahl Produkte Anzahl Auslieferungen	Imi	
produktnah	Leistungserfassung abgeschlossen Distribution abgeschlossen	Anzahl Produkte, Anzahl Bestellungen	Imi	
produktnah	Fakturierung RAM durchgeführt	Anzahl Ausg.rechnungen Anzahl Mahnungen	Imi	

- Vermarktung und Vertrieb
- Vertrags-Management
- Preis-Management
- Produkt-Management
- Daten-Management RAM
- Störfall-Management RAM
- Produktion RAM
- Leistungserfassung RAM
- Distribution RAM
- Fakturierung RAM
- Inkasso RAM

Abb. 6: Erarbeitung von Kostentreibern in Form eines Workshops (Auszug)

## Ermittlung der Kostenbasis

### 2.7 Kalkulation der Prozesskosten(sätze)

Zur Kalkulation der Prozesskosten wurde im ersten Schritt die Kostenbasis, d. h. die Gesamtsumme der sachgerecht auf die Prozesse und danach auf die Kostenträger zu verteilenden Kosten, ermittelt. Diese basierte grundsätzlich auf der Budgetplanung 2007 des ausgewählten Bereichs, allerdings wurde der Kostenstellenplan auf wenige Kostenarten verdichtet. Dadurch wurde eine erste kostenstellen- und prozessbezogene Gewichtung der Kosten vorgenommen. Dieser Schritt diente auch dazu, die prognostizierten Kosten handhabbar zu machen. Wie Abb. 7 zeigt, setzte sich die Berechnungsgrundlage für das zu entwickelnde Kalkulationsmodell aus einer modifizierten kostenstellenbezogenen, nach Kostenarten gegliederten Budgetplanung des betrachteten Bereichs für 2007 zusammen.

Allerdings war es zur Ermittlung einer verursachungsgerechten und vollständigen Kostenbasis wichtig, soweit geboten, weitere Kostenbestandteile zu berücksichtigen (s. unterer Teil der Abb. 7). Auf der Grundlage der angepassten Budgetplanung für das kommende Jahr wurde analysiert, ob zusätzlich einzukalkulierende Kostenbestandteile in Form geplanter Kosten anderer Organisationseinheiten, die Dienstleistungen für den betrachteten Bereich erbringen, existieren. Da diese Kosten zu den notwendigen internen Dienstleistungen zählen, sind sie für eine verursachungsgerechte Verrechnung der Kosten zu berücksichtigen. Ein Verzicht würde zu einer zu niedrigen Kostenbasis der Prozesskostenrechnung führen.

Zum anderen galt es, entlastende Kostenbestandteile, d. h. nicht mit der Erstellung von Reiseauskunftsmedien in Zusammenhang stehende Kosten, aus der Kalkulationsbasis herauszurechnen. Beispiele dafür sind IT-Projekte, die der betrachtete Bereich für andere Organisationseinheiten erbringen sollte, wobei die dafür entstehenden Kosten im Rahmen der Prozesskostenrechnung mangels kausalen Zusammenhangs keine Berücksichtigung finden durften. Ansonsten wäre die Kostenbasis für eine prozessorientierte Produktkalkulation überhöht.

Auf dieser ermittelten Grundlage war für die Durchführung der Prozesskostenrechnung schließlich noch eine Unterscheidung zwischen Kostenträger-Einzelkosten (KTr-Ek) und Kostenträger-Gemeinkosten (KTr-Gk) vorzunehmen. Wie bereits in Teil 1 dieses Beitrags erläutert, sind nur die Kostenträger-Gemeinkosten Gegenstand der Prozesskostenrechnung, während Kostenträger-Einzelkosten direkt den Kostenträgern zuzurechnen sind. Als Ergebnis dieser Analyse wurde deutlich, dass ca. 40 % der Gesamtkosten Kostenträger-Gemeinkosten darstellen und über die Prozesskostenrechnung auf die Reiseauskunftsmedien bzw. die Kunden zu verrechnen sind.

		KSt.-Kosten	Personalkosten	IT-Kosten	Sonstige Kosten
<b>Budgetentwurf 2007</b>	Orga 1	7.264	0	0	7.264
	Orga 2	46.773	31.899	9.260	5.614
	Orga 3	71.784	25.956	39.285	6.543
	Orga 4	71.788	56.693	11.205	3.890
	<b>Summe</b>	<b>197.609</b>	<b>114.548</b>	<b>59.750</b>	<b>23.311</b>
<b>-</b>					
<b>Entlastende Kostenbestandteile</b>	Auftrags-IT-Projekte: Orga 1	22.817	0	22.817	0
	Sonstiges: Orga 1, Orga 3	11.975	4.614	5.102	2.259
	<b>Summe entlast. Kostenbest.</b>	<b>34.792</b>	<b>4.614</b>	<b>27.919</b>	<b>2.259</b>
<b>+</b>					
<b>Zusätzliche Kostenbestandteile</b>	<b>Personalkosten:</b> Orga 2, Orga 3, Orga 4	8.923	8.923	0	0
	<b>Kosten techn. Umgeb.:</b> Orga 3	11.012	0	11.012	0
	<b>Übernahme Aufg. KBS f. Dritte</b> Orga 2, Orga 3, Orga 4	12.425	9.104	0	3.320
	<b>Zusätzl. Kosten (Ext. 1)</b>	39.741	14.746	24.995	0
	<b>Summe zusätzl. Kostenbest.</b>	<b>72.101</b>	<b>32.773</b>	<b>36.007</b>	<b>3.320</b>

**Abb. 7:** Ermittlung Kostenbasis (Zahlen und Gewichtung der Zahlen verfremdet)

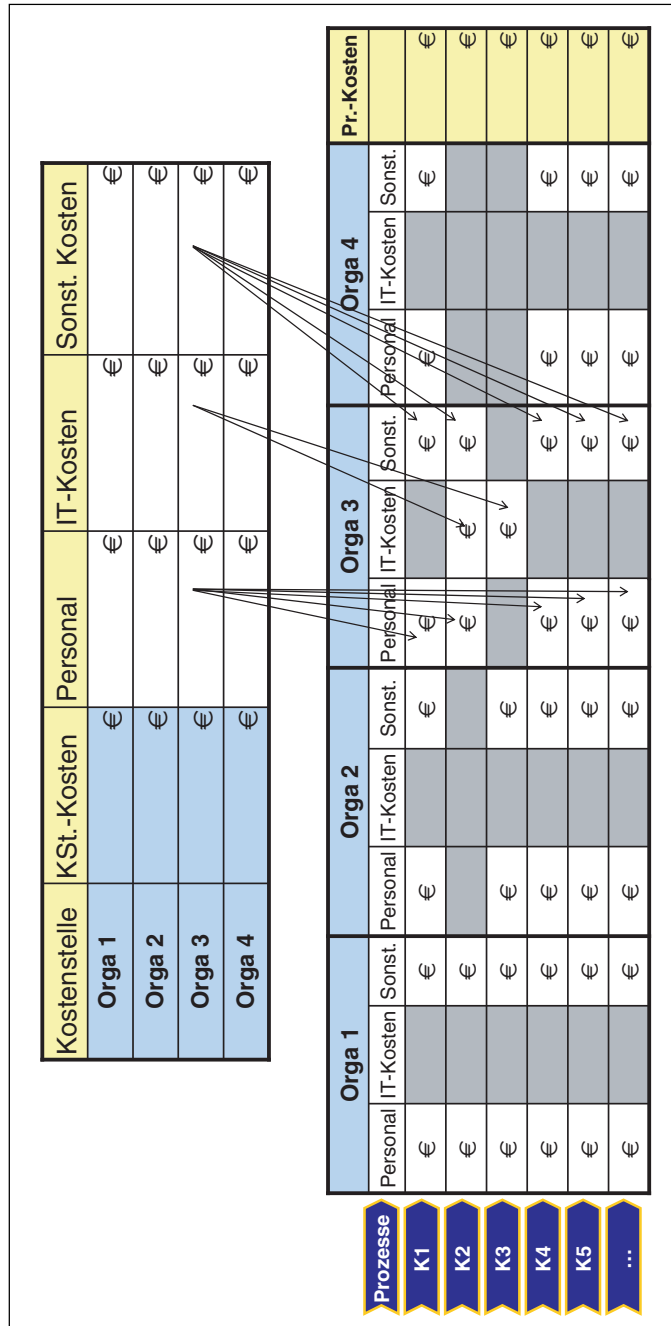


Abb. 8: Ermittlung kostenstellenbezogener Prozesskosten

Die ermittelte Kostenbasis, nach Kostenarten und Kostenstellen gegliedert und unter Berücksichtigung entlastender und zusätzlicher Kostenbestandteile, wurde in einem Jour Fixe abgestimmt. Auf der Grundlage der ermittelten Kostenbasis wurden die kostenstellenbezogenen und nach Kostenarten getrennt ausgewiesenen Kostenträger-Gemeinkosten den einzelnen in dem betrachteten Unternehmensbereich identifizierten Prozessen zugeordnet. Abbildung 8 verdeutlicht diese Vorgehensweise.

**Ermittlung der kostenstellenbezogenen Prozesskosten**

Wie aus der Abb. 8 hervorgeht, wurden z. B. die Personalkosten der Kostenstelle Organisationsteileinheit 2 u. a. auf die Prozesse K1 bis K5 verteilt, nicht aber dem Prozess K3 zugeordnet. Grundlage für diese verursachungsgerechte Zuordnung der Personalkosten ist, dass die primär mit dem Datenmanagement beauftragte Organisationseinheit keinerlei Aufgaben im Bereich der Produktion der Reiseauskunftsmedien wahrnimmt. Gleiches gilt für die geplanten IT-Kosten dieser Organisationseinheit, die primär für das Datenmanagement anfallen, wobei ein Teil der IT-Infrastruktur für den Prozess K3 genutzt wird.

Nach Ermittlung der kostenstellenbezogenen Prozesskosten wurden die kostenstellenübergreifenden Prozesskosten berechnet. Zur späteren Kalkulation der Prozesskostensätze war es erforderlich, leistungsmengeninduzierte (lmi) und leistungsmengenneutrale (lmn) Kostenbestandteile zu identifizieren. Auf diese Weise lassen sich lmi-Prozesskosten und lmn-Prozesskosten unterscheiden. Wie bereits in Teil 1 erläutert, können nur für lmi-Prozesse Prozesskostensätze gebildet werden; lmn-Prozesskosten werden den lmi-Prozesskosten geschlüsselt zugerechnet oder en bloc verrechnet.<sup>18</sup>

Auf diese Weise wurde die Kalkulation der Prozesskostensätze aus den zuvor ermittelten Prozesskosten für lmi-Prozesse und den jeweiligen Kostentreibermengen durchgeführt. Damit wurde eine wichtige Voraussetzung für die prozessorientierte Produktkalkulation geschaffen.

## 2.8 Kalkulation der produkt- und kundenbezogenen Selbstkosten

Zur Kalkulation der Selbstkosten der Reiseauskunftsmedien-bezogenen Produkte und Dienstleistungen wurden zunächst die Kostenträger-Einzelkosten den einzelnen Kostenträgern direkt zugeordnet. Diese wurden im Rahmen des Projekts auch als Produkt-Einzelkosten bezeichnet. Dabei wurde deutlich, dass die identifizierten

**Prozessorientierte Produktkalkulation (Vorgehensweise)**

<sup>18</sup> Vgl. Teil 1, Abschnitt 2.5.

### Prozess-orientierte Ermittlung der Selbstkosten

Kostenträgereinzelkosten, die immerhin ca. 60 % der Gesamtkosten ausmachten, ausschließlich auf die Bereiche Online- und Offline-Reiseauskunftsmedien entfielen. Nach der Zuordnung dieser Kosten galt es, die Kostenträger-Gemeinkosten, soweit möglich, beanspruchungsgerecht den einzelnen Produkten und Dienstleistungen oder, falls nicht anders möglich, zumindest bestimmten Produktgruppen, beispielsweise den Basisdienstleistungen, zuzuordnen. Nur die übrig bleibenden Kostenträger-Gemeinkosten wurden per Zuschlagskalkulation verteilt, wie Abb. 9 zeigt.

Abbildung 9 verdeutlicht die Bedeutung der Unterscheidung zwischen lmi- und lmn-Kosten. Nach der Verrechnung der Kostenträger-Einzelkosten wurden die lmi-Prozesskosten als eine wichtige Gruppe von Kostenträger-Gemeinkosten im Rahmen der Prozesskostenrechnung verrechnet. Diese auch als Prozess-Einzelkosten bezeichneten Kosten der zuvor identifizierten lmi-Prozesse waren den einzelnen Produkten bzw. Dienstleistungen sehr genau zuordenbar. Dabei stand die Frage im Mittelpunkt, welche Produkte bzw. Dienstleistungen welche Prozesse wie oft in Anspruch nehmen bzw. auslösen.

Nach der beanspruchungsgerechten Zuordnung der lmi-Prozesskosten erfolgte die möglichst beanspruchungsgerechte Verrechnung der lmn-Prozesskosten auf die Gruppen der Reiseauskunftsmedien-bezogenen Produkte und Dienstleistungen.<sup>19</sup> Ein Großteil der lmn-Prozesskosten als zweiter bedeutsamen Gruppe von Kostenträger-Gemeinkosten, die im Rahmen der Kalkulation auch als Produktgruppen-Einzelkosten bezeichnet wurden, ließ sich zum überwiegenden Teil bestimmten Gruppen von Produkten bzw. Dienstleistungen beanspruchungsgerecht zurechnen. In diesem Zusammenhang lautete die entscheidende Frage, welche Produktgruppen die jeweiligen lmn-Prozesskosten in welchem Umfang in Anspruch nehmen und welche Produktgruppen gar nicht?

So wurde im Rahmen der Kalkulation berücksichtigt, dass die bereichsexternen Gemeinkosten, die immerhin ein Drittel der gesamten lmn-Kosten ausmachen, ausschließlich für die Bereitstellung der Online-Produkte entstehen. Zwar war es auch durch gemeinsame Analysen nicht möglich, diese bereichsexternen Kosten einzelnen Online-Produkten zuzuordnen, jedoch wurde verhindert, dass andere Produkt- bzw. Dienstleistungsgruppen ohne ursächlichen Zusammenhang mit diesen Kosten belastet wurden. Diese pauschale Verteilung wäre im Fall der Anwendung der Zuschlagskalkulation unvermeidbar gewesen.

<sup>19</sup> Von einer Verrechnung der lmn-Kosten mit den lmi-Kosten zu Prozesskostensätzen wurde aus den im Teil 1 dieses Beitrags genannten Gründen abgesehen (vgl. Teil 1, Abschnitt 2.5).



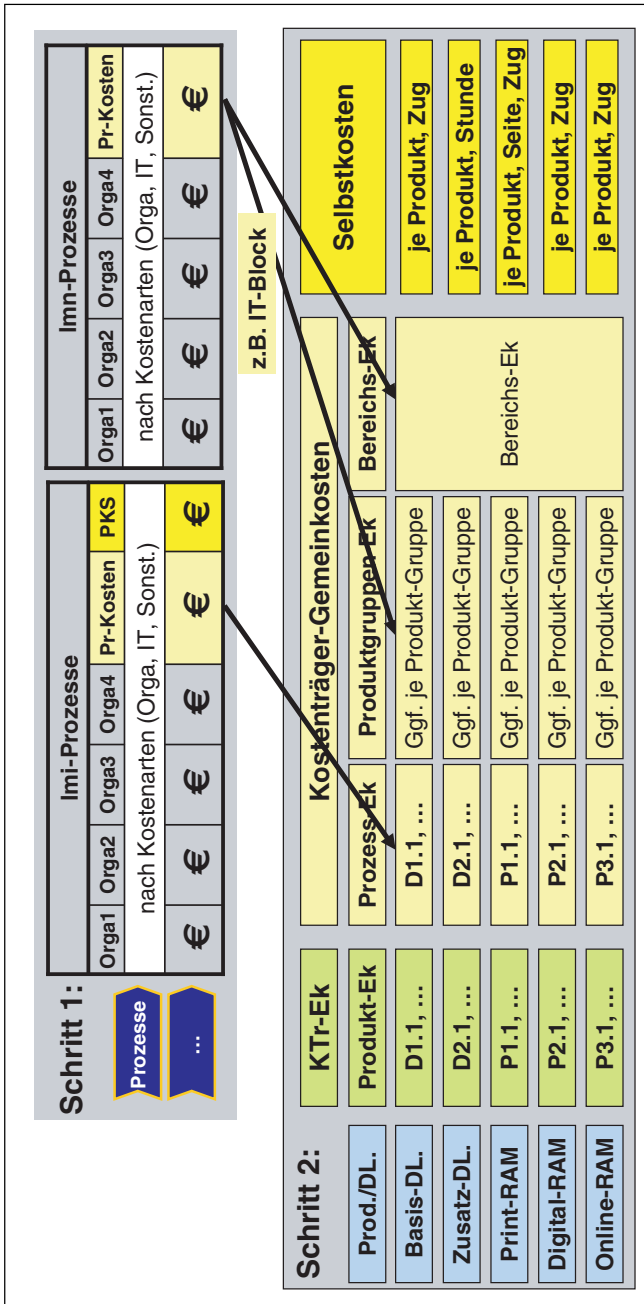


Abb. 9: Vorgehensweise zur prozessorientierten Ermittlung der Selbstkosten

In einem letzten Schritt wurden die verbliebenen Kostenträger-Gemeinkosten, d.h. die keiner Produkt- oder Dienstleistungsgruppe beanspruchungsgerecht zuordenbaren lmn-Prozesskosten, im Rahmen der Kalkulation auch als Bereichs-Einzelkosten bezeichnet, geschlüsselt auf den gesamten Bereich verteilt. Diese per Zuschlagssatz zugeordneten Kosten machten allerdings nur einen sehr kleinen Anteil, nämlich ca. 2 %, der gesamten Kostenträger-Gemeinkosten aus. Insgesamt ermöglichte die Prozesskostenrechnung eine weitgehend beanspruchungsgerechte Kalkulation der Kostenträger-Gemeinkosten. Durch den Verzicht auf eine pauschalisierte Gemeinkostenschlüsselung gemäß konventioneller Zuschlagskalkulation zugunsten der Prozesskostenrechnung ist eine wesentlich aussagekräftigere Kalkulation der Selbstkosten möglich.

## Prozess-orientierte Ermittlung der Selbstkosten (Produkt-Sicht)

Auf Basis der prognostizierten Mengen, etwa der Produktionsmengen pro Jahr, konnten schließlich in einem weiteren Schritt die Stückkosten, genauer gesagt die Selbstkosten, je Reiseauskunftsmedium bzw. je Dienstleistung und je Kostentreiber berechnet werden. Damit wurde das Ziel der verursachungsgerechten Ermittlung von produktbezogenen Selbstkosten als Teil des eingangs erläuterten umfassenden und aufwandsgerechten Geschäftsmodells für Reiseauskunftsmedien erreicht.

## Prozess-orientierte Ermittlung der Selbstkosten (Kunden-Sicht)

Darüber hinaus können die ermittelten Selbstkosten sehr gut für kundenbezogene Analysen verwendet werden, insbesondere für Drittbahnen. Bei Betrachtung der Ergebnisse aus Kunden-Sicht können die Selbstkosten den Kunden verursachungsgerecht zugeordnet und der Anteil Dritter für die einzelnen Reiseauskunftsmedien-bezogenen Produkte bzw. Dienstleistungen nachvollziehbar ermittelt werden.

Damit wurde das Ziel erreicht, dem betrachteten Bereich der DB AG ein leistungsfähiges und an zukünftige Erfordernisse anpassbares prozessorientiertes Instrument des Kostenmanagements an die Hand zu geben.

## 3 Zusammenfassung

Der vorliegende, aus zwei Teilen bestehende Beitrag analysierte Grundzüge der Prozesskostenrechnung sowie die praktische Vorgehensweise und mögliche Hindernisse bei ihrer Implementierung.

Untersuchungsgegenstand des im letzten Heft erschienenen ersten Teils waren die theoretischen Grundlagen der Prozesskostenrechnung. Einerseits wurden insbesondere Entstehungsgründe, Ziele und Methodik der Prozesskostenrechnung dargestellt. Andererseits

wurde eine Abgrenzung zwischen Prozesskostenrechnung und Activity Based Costing vorgenommen. Der erste Teil dieses Beitrags schloss mit einer Beurteilung der Prozesskostenrechnung sowie einem Ausblick auf den zweiten Teil ab.

Im zweiten Teil dieses Beitrags stand die Frage der praktischen Einführung der Prozesskostenrechnung in einem Unternehmensbereich der Deutschen Bahn AG im Mittelpunkt. Vor der detaillierten Beschreibung dieser Fallstudie wurden zunächst die Einsatzmöglichkeiten der Prozesskostenrechnung sowie die Kennzeichen geeigneter Unternehmensbereiche skizziert. Auf dieser Grundlage wurden die Ausgangssituation zu Beginn des Projekts sowie die Projektziele beschrieben, um danach einen Überblick über die verschiedenen Sichten der Fallstudie sowie über die Vorgehensweise bei der Implementierung einer in ein sich entwickelndes Geschäftsmodell integrierten Prozesskostenrechnung zu geben. Danach wurden die einzelnen Phasen dieser Fallstudie beschrieben und Hindernisse bei der Implementierung herausgearbeitet.

Neben dem hohen Zeitdruck, der keine vollständige Tätigkeitsanalyse zuließ, stellten zunächst die komplexe Prozesslandschaft sowie der umfangreiche Produkt- und Dienstleistungskatalog eine Herausforderung dar. Beides galt es für Zwecke der Prozesskostenrechnung zu verdichten. Bei der Identifizierung der Hauptprozesse blieb das erwartete Hindernis eines sonst in Unternehmen stark ausgeprägten Kostenstellendenkens zu Lasten eines kostenstellenübergreifenden Prozessdenkens aus. Erst im Rahmen der Ermittlung der Kostentreiber und Kostentreibermengen traten signifikante Schwierigkeiten auf. Diese Herausforderung wurde u. a. durch einen Workshop gemeistert.

In der nächsten Phase stand die Kalkulation der Prozesskosten und Prozesskostensätze im Fokus der Betrachtungen. Dafür war es zunächst geboten, eine sachgerechte Kostenbasis auf der Grundlage einer auf wenige Kostenarten verdichteten sowie einer um zusätzliche und entlastende Kostenbestandteile korrigierten Budgetplanung zu ermitteln. Darauf aufbauend wurden die Prozesskosten(sätze) berechnet. Schließlich erfolgte eine aussagekräftige Kalkulation sämtlicher produkt- und kundenbezogenen Selbstkosten mit Hilfe einer prozessorientierten und damit beanspruchungsgerechten Verrechnung der Gemeinkosten. Damit wurde der zentralen Zielsetzung des Projekts vollständig entsprochen.

Angesichts der überzeugenden Aussagekraft des auch an zukünftige Erfordernisse anpassbaren und entscheidungsunterstützenden Instruments des Kostenmanagements wurde seitens der DB AG entschieden, einen weiteren Teil der Reiseauskunftsmedien-bezogenen Wert-

schöpfungskette in das prozesskostenorientierte Kalkulationsmodell zu integrieren. Zusätzlich zu der Produktion und Vermarktung der Reiseauskunftsmedien wurde in einem weiteren, in diesem Beitrag nicht näher beschriebenen Projekt auch der Vertriebsbereich mit in die Prozesskostenrechnung einbezogen, genauer gesagt u. a. die in den Reisezentren der DB AG hinsichtlich des Vertriebs der Reiseauskunftsmedien ablaufenden Prozesse und die dafür entstehenden Kosten. Damit konnte eine aussagekräftige Antwort auf die Frage gegeben werden, was die Produktion und der Vertrieb eines einzelnen Reiseauskunftsmediums kosten bzw. kosten werden.

## 4 Literaturhinweise

- Küting, K.; Lorson, P. (1993): Überblick über die Prozesskostenrechnung – Stand, Entwicklungen und Grenzen, in: Kostenrechnungspraxis, Sonderheft 2/93, S. 29-35.
- Mayer, R. (1998): Kapazitätskostenrechnung: Neukonzeption einer kapazitäts- und prozeßorientierten Kostenrechnung, München 1998.
- Müller, A. (1998): Gemeinkosten-Management – Vorteile der Prozeßkostenrechnung, 2., vollst. überarb. und erw. Aufl., Wiesbaden 1998.
- Pohl, R.; Peskes, M.; Fecht, H.; Schmidt, F. (2007): Prozesskostenrechnung in der Praxis – Vorgehen und Hindernisse bei der Implementierung (Teil 1), in: Der Controlling-Berater, Heft 4/2007.
- Reckenfelderbäumer, M. (1994): Entwicklungsstand und Perspektiven der Prozeßkostenrechnung, Wiesbaden 1994.
- Remer, D. (2005): Einführen der Prozesskostenrechnung – Grundlagen, Methodik, Einführung und Anwendung der verursachungsgerechten Gemeinkostenzurechnung, 2., überarb. und erw. Aufl., Stuttgart 2005.
- Schmidt, F. (1996): Gemeinkostenenkung durch kostengünstiges Konstruieren, Wiesbaden 1996.
- Stoi, R. (1999): Prozesskostenmanagement in Deutschland – Ergebnisse einer empirischen Untersuchung, URL: [http://www.competence-site.de/controlling.nsf/CD1E00C9448FA16DC1256B890040C493/\\$File/prozesskostenmanagement\\_dr\\_stoi.pdf](http://www.competence-site.de/controlling.nsf/CD1E00C9448FA16DC1256B890040C493/$File/prozesskostenmanagement_dr_stoi.pdf) (Abfragedatum: Mai 2007).

# Das Power-Paket für Ihr Controlling



**Haufe Controlling Office**  
 CD-ROM, inkl. Zugang zur  
 stets aktuellen Online-Version  
 Bestell-Nr. A01422  
 € 128,-  
 Updates nach Bedarf à € 57,-

auch als Online-Version erhältlich:

**Haufe Controlling Office Online**  
 Bestell-Nr.: A01426VJ01  
 monatlich € 18,50  
 Jahresbezugspreis inkl. MwSt.  
 € 222,-

Ob Planung, Budgetierung, Kalkulation oder Liquiditätssteuerung – mit diesem umfassenden Controlling-Know-how halten Sie Ihr Unternehmen zuverlässig auf Kurs. Sichern Sie sich jetzt wertvolle Best-Practice-Lösungen für Ihr Controlling.

- **Verrechnungspreise:** Analyse und Dokumentation von Verrechnungspreisen
- **Umsatzsteuer-Erhöhung 2007:** Preiskalkulation im Rahmen der Mehrwertsteuererhöhung
- **Kapitalflussrechnung:** Fallstudie und Praxistipps zur Optimierung
- **Planung & Budgetierung:** Neue Trends und Ansätze
- **Controlling & IFRS:** Leitlinien der IGC zur Controlling & IFRS
- **Lexikon Controlling:** Fachinformationen zu Themen wie operatives und strategisches Controlling, Kostenrechnung und Kalkulation, Planung, Beyond and Better Budgeting, IFRS für Controller, Chancen- und Risikomanagement und Balanced Scorecard
- **Anwendungsberichte:** Experten aus der Praxis unterstützen Sie mit ausführlichen Erfahrungsberichten und Fallbeispielen
- **Top-Arbeitshilfen:** Praktische Excel-Anwendungen, Ablaufpläne, Checklisten und Präsentationsvorlagen, z.B. zur Anlage von Kostenstellen und zur Preiskalkulation im Rahmen der Mehrwertsteuererhöhung

Der Controlling-Berater ist die einmalige Kombination aus Fachzeitschrift und Software. Alles, was Sie für ein modernes Controlling wissen müssen, wird praxisnah beschrieben und unterstützt Sie bei der sicheren Umsetzung.

- **Fachzeitschrift „Der Controlling-Berater“:** Im „Controlling-Berater“ lesen Sie Fachbeiträge und Stichworte bequem auf Papier. Zudem bringt Sie die Fachzeitschrift alle zwei Monate auf den aktuellen Stand der Entwicklungen.
- **Software „Haufe Controlling Office“:** Die elektronische Wissensdatenbank rund um das operative und strategische Controlling. Hier recherchieren Sie in Beiträgen, Anwendungsberichten und Stichworten. Wertvolle Arbeitshilfen unterstützen Sie zusätzlich in der Praxis.



**Der Controlling-Berater**  
 2 Ordner mit CD-ROM, inkl. Zugang  
 zur stets aktuellen Online-Version  
 Bestell-Nr.: A01401  
 € 139,-  
 Aktualisierung 7 Hefte pro Jahr  
 (inkl. 4 CD-ROM Updates) zu je € 36,90

Ja, ich teste kostenlos und unverbindlich 4 Wochen lang:

Anz.	Titel	Best.-Nr.	Preis
<input type="checkbox"/>	<b>Haufe Controlling Office®</b> CD-ROM, inkl. Zugang zur stets aktuellen Online-Version	A01422	€ 128,- <small>inkl. MwSt., zzgl. Versandpauschale € 3,90</small>
<input type="checkbox"/>	<b>Haufe Controlling Office® Online</b>	A01426VJ01	monatlich € 18,50 <small>Jahresbezugspreis inkl. MwSt. € 222,-</small>
<input type="checkbox"/>	<b>Der Controlling-Berater</b>	A01401	€ 139,- <small>inkl. MwSt., zzgl. Versandpauschale € 5,90</small>

Firma

Herr  Frau

Vorname Ansprechpartner

Name Ansprechpartner

Straße/Postfach

PLZ

Ort

Branche

E-Mail

Darauf können Sie vertrauen. Bei der Haufe Mediengruppe bestellen Sie immer ohne Risiko zum unverbindlichen Test mit 4-wöchigem Rückgaberecht. Sie bezahlen nur, was Ihnen auch wirklich zuzug. Anderenfalls schicken Sie das Produkt einfach portofrei zurück und die Sache ist für Sie erledigt. Bei der Online-Version genügt eine kurze Mitteilung per Post oder E-Mail. Unser Aktualisierungsservice gewährleistet, dass Ihre Produkte stets auf dem neuesten Stand bleiben. Sie können ihn jederzeit beenden – bei Jahresbezügen mit einer Frist von 4 Wochen zum Ende des Bezugszeitraums. Die Nutzung der Online-Version ist auf den Bezugszeitraum begrenzt.

Datum  Unterschrift



Per Internet:  
[www.haufe.de/bestellung](http://www.haufe.de/bestellung)



Per E-Mail:  
[bestellung@haufe.de](mailto:bestellung@haufe.de)



Per Fax:  
 0180/50 50 441\*



Per Telefon:  
 0180/55 55 813\*

\* 14 Cent/Min. Ein Service von dtms.

Vielen Dank für Ihre Bestellung!