

# MASTERARBEIT

zur Erlangung des akademischen Grades

Master of Arts in Business

am Masterstudiengang Rechnungswesen & Controlling

der FH Campus 02

## **Controlling in Steuerberatungskanzleien**

Konzeption einer Auftragsplanung und Auslastungssteuerung

Betreuer:

Prof. (FH) Mag. Dr. Helmut Michl

vorgelegt von:

Maria Löffler, BA (1810532017)

St. Marein bei Graz, 23.04.2020

## **Ehrenwörtliche Erklärung**

Ich erkläre ehrenwörtlich, dass ich die vorliegende Arbeit selbständig und ohne fremde Hilfe verfasst, andere als die angegebenen Quellen nicht benutzt und die den Quellen wörtlich oder inhaltlich entnommenen Stellen als solche kenntlich gemacht habe. Die Arbeit wurde bisher in gleicher oder ähnlicher Form keiner anderen Prüfungsbehörde vorgelegt und auch noch nicht veröffentlicht. Die vorliegende Fassung entspricht der eingereichten elektronischen Version.

St. Marein bei Graz, 23.04.2020

Maria Löffler, BA, eh

## Kurzfassung

Die optimale Nutzung der vorhandenen personellen Ressourcen spielt in Beratungsunternehmen eine wichtige Rolle. Um dies zu erreichen, ist im Unternehmen ein Personalcontrolling zur Auftragsplanung und Auslastungssteuerung notwendig. Der Aufbau und die Umsetzung dieser Bereiche werden in dieser Arbeit konzeptioniert und am Beispiel der PKF Corti & Partner GmbH erläutert. Hierzu werden die in der Literatur genannten Controlling-Instrumente betrachtet und auf die Besonderheiten des Kooperationspartners angepasst.

Eine Planung der Aufträge auf Stundenbasis ist notwendig, um die Arbeitsbelastung innerhalb einer Periode zu ermitteln und eine gleichmäßige Verteilung sicherzustellen. Hierzu sind die benötigten Leistungsstunden zu ermitteln und die Fähigkeiten der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter zu betrachten. Die Verteilung der Aufträge auf die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter erfolgt auf Basis dieser Informationen. Die Planung soll sicherstellen, dass ausreichend Kapazitäten zur fristgerechten Fertigstellung aller Aufträge vorhanden sind und die Arbeitsbelastung gleichmäßig verteilt ist.

Die erstellte Planung ist regelmäßig anhand einer Abweichungsanalyse zu kontrollieren, um Veränderungen frühzeitig zu erkennen und die Notwendigkeit von Anpassungen aufzuzeigen. Für wesentliche Abweichungen sind die Auslöser zu analysieren und Maßnahmen zur Vermeidung zu treffen. Entstehen aufgrund der Abweichungen Kapazitätsengpässe, sind Maßnahmen zur Beseitigung dieser notwendig. Die Abweichungsanalyse ist auf Unternehmens- und Mitarbeitererebene durchzuführen, um Veränderungen in der Auslastung zu erkennen. Eine Betrachtung der einzelnen Aufträge ist sinnvoll, wenn hohe Abweichungen entstanden sind oder es sich um längerfristige Aufträge handelt.

Neben den geplanten Leistungsstunden sowie den Qualifikationen und Erfahrungen sind die Gestaltung des Arbeitsplatzes, der Grad der Stellenspezialisierung, die Mitarbeiterpräferenzen und die Motivation zu berücksichtigen. Diese Faktoren sind abhängig von den Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern individuell zu gestalten.

Die Implementierung eines umfassenden Konzeptes zur Auftragsplanung und Auslastungssteuerung ermöglicht, sofern dieses regelmäßig überwacht und angepasst wird, die effiziente Nutzung von Ressourcen, die frühzeitige Erkennung von Kapazitätsengpässen und die Steigerung der Mitarbeiterzufriedenheit im Unternehmen.

## **Abstract**

The optimal use of existing personnel resources is crucial in consulting companies. To ensure this, the company should implement a management accounting system for personnel planning and capacity management. The structure and implementation of such a system are explained in this thesis using PKF Corti & Partner GmbH as an example. The controlling instruments mentioned in the literature are considered and adapted to the characteristics of the cooperating company.

To determine the workload of a period and to ensure that orders are distributed evenly within a department, tasks should be planned on an hourly basis. A calculation of the required work hours for every order is necessary and the skills of the employees should be considered. Based on this information, the orders are allocated to an employee and a processing period to get an overview of the workload of one person at a specific time. This planning process ensures that the company is able to complete all orders on time and that every employee has the same amount of work.

The company should use variance analysis to monitor the plan to be able to recognize changes at an early stage and to indicate the need for adjustments. If there are material deviations between the planned working hours and the actual hours charged to a task, triggers should be analysed and measures to avoid them in the future should be taken. If capacity bottlenecks arise due to the deviations, measures to eliminate them are necessary. The variance analysis is carried out for the whole company and for individual employees in order to identify changes in utilization of resources. The analysis of individual orders is appropriate if high deviations have occurred or if the processing period of an order is longer than usual.

In addition to the planned working hours, the qualifications and experience of the employees other factors such as the design of the workplace, the variety of individual tasks, the personal preferences of the employees and their motivation must be considered. These factors should be designed individually for every staff member.

The implementation of a comprehensive concept for order planning and capacity management, which is monitored and adjusted regularly, enables the efficient use of personnel resources and the early recognition of capacity bottlenecks and increases employee satisfaction within the company.

# Inhaltsverzeichnis

1	Einleitung	1
1.1	Ausgangssituation	1
1.2	Praxisoutput und Problemstellung	2
1.3	Detaillierte Fragestellungen, Aufbau und Methoden	4
2	Controlling in Dienstleistungsunternehmen in Theorie und Praxis	6
2.1	Rahmenbedingungen zum Aufbau des Controllings in Dienstleistungsunternehmen	6
2.1.1	Charakterisierung von Dienstleistungen	6
2.1.2	Wesentliche Faktoren im Dienstleistungscontrolling	7
2.1.3	Unterscheidungen innerhalb der Dienstleistungsbranche	10
2.2	Controlling in Beratungsunternehmen und Anwendbarkeit beim Kooperationspartner	12
2.2.1	Personalcontrolling als Hauptelement	12
2.2.2	Relevante Instrumente	14
3	Konzeption der Auftragsplanung und Umsetzung beim Kooperationspartner	20
3.1	Bestandteile der Auftragsplanung	20
3.1.1	Personalbedarfsplanung	23
3.1.2	Personaleinsatzplanung	29
3.2	Ermittlung der Plan-Stunden anhand von Beispielen	34
3.2.1	Beispiel 1 – Wirtschaftsprüfung	34
3.2.2	Beispiel 2 – Einnahmen-Ausgaben-Rechnung einer OG und Umgründung	36
3.2.3	Beispiel 3 – Jahresabschluss und Quartalsabschlüsse	40
3.3	Handlungsempfehlungen für den Kooperationspartner	42
4	Konzeption der Abweichungsanalyse und Umsetzung beim Kooperationspartner	46
4.1	Aufbau der Abweichungsanalyse	46
4.1.1	Arten der Abweichungsanalyse	47
4.1.2	Darstellung der Abweichungen	49
4.1.3	Schritte zur Durchführung der Abweichungsanalyse	52
4.2	Erläuterung der Abweichungsanalyse anhand von Beispielen	59
4.2.1	Beispiel 1 – Abweichungsanalyse der Abteilung Steuerberatung	59
4.2.2	Beispiel 2 – Abweichungsanalyse einzelner Aufträge	61
4.3	Handlungsempfehlungen für den Kooperationspartner	63

5	Aufbau und Anwendung eines integrierten Personalmanagement-Ansatzes	65
5.1	Bestandteile und Nutzen des integrierten Personalmanagement-Ansatzes	65
5.2	Faktoren zur Steuerung der Arbeitsbelastung und Relevanz für den Kooperationspartner	71
5.3	Handlungsempfehlungen für die Umsetzung beim Kooperationspartner	81
6	Zusammenfassung und Ausblick	84
	Literaturverzeichnis	90

## Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: Darstellung Planungsprozess	22
Abbildung 2: Darstellung Auftragsstruktur eines Steuerberatungsauftrages	26
Abbildung 3: Grafische Darstellung von Abweichungen - Säulendiagramm	51
Abbildung 4: Darstellung der relevanten Faktoren zur Aufgabenverteilung beim Kooperationspartner	81

## Tabellenverzeichnis

Tabelle 1: Darstellung Personalbedarf eines Steuerberatungsauftrages	27
Tabelle 2: Darstellung Balkenplan	31
Tabelle 3: Darstellung Ressourceneinsatzplan	32
Tabelle 4: Darstellung Bedarfsplanung eines Wirtschaftsprüfungsauftrages	35
Tabelle 5: Darstellung Balkenplan eines Wirtschaftsprüfungsauftrages	36
Tabelle 6: Darstellung Bedarfsplanung für alle Aufträge im Zusammenhang mit einer OG	38
Tabelle 7: Darstellung Balkenplan für alle Aufträge im Zusammenhang mit einer OG	39
Tabelle 8: Darstellung Bedarfsplanung für die Erstellung eines Jahresabschlusses und der Quartalsabschlüsse	41
Tabelle 9: Darstellung Balkenplan für die Erstellung eines Jahresabschlusses und der Quartalsabschlüsse	42
Tabelle 10: Tabellarische Darstellung von Abweichungen	51
Tabelle 11: Grafische Darstellung von Abweichungen - Balkendiagramm	52
Tabelle 12: Ermittlung Realisationsgrad anhand der 0/50/100-Methode bzw. der 0/100-Methode	55
Tabelle 13: Aufstellung Plan-, Ist- und Rest-Stunden für einen Teilbereich der Abteilung Steuerberatung	59
Tabelle 14: Ermittlung Leistungsfortschritt für einen Teilbereich der Abteilung Steuerberatung	60
Tabelle 15: Berechnung Abweichungen für einen Teilbereich der Abteilung Steuerberatung	60
Tabelle 16: Aufstellung Plan-, Ist- und Rest-Stunden für die Betrachtung einzelner Aufträge	61
Tabelle 17: Ermittlung Leistungsfortschritt für die Betrachtung einzelner Aufträge	62
Tabelle 18: Berechnung Abweichungen für die Betrachtung einzelner Aufträge	63

## **Abkürzungsverzeichnis**

GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
OG	Offene Gesellschaft
StB	Steuerberatung
UGB	Unternehmensgesetzbuch
UVA	Umsatzsteuervoranmeldung
WP	Wirtschaftsprüfung



# 1 Einleitung

Controlling ist in Steuerberatungskanzleien aufgrund der zunehmenden Anzahl an Konkurrenten und den hohen Kosten für qualifiziertes Personal unverzichtbar. Obwohl in Beratungsunternehmen die Kompetenzen zur Einführung eines Controllings vorhanden sind, liegt der Fokus meist auf der Anwendung dieses Wissens in anderen Unternehmen, anstelle des eigenen.

## 1.1 Ausgangssituation

Die PKF Corti & Partner GmbH mit Sitz in Graz betreut Klientinnen und Klienten in den Bereichen Wirtschaftsprüfung, Steuerberatung, Buchhaltung und Lohnverrechnung. Zu den Klientinnen und Klienten zählen Unternehmen unterschiedlichster Größenklassen, vom Einzelunternehmen bis hin zu international tätigen Unternehmen, welche unter anderem in den Branchen Lebensmittelindustrie, Handel, Baugewerbe oder Freizeit tätig sind.

Die Unternehmensorganisation der PKF Corti & Partner GmbH zeichnet sich durch flache Hierarchien und kurze Kommunikationswege aus. Die Abteilungen Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung sind auf personeller Ebene nicht getrennt, wodurch jede Mitarbeiterin und jeder Mitarbeiter in diesem Bereich Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsklientinnen bzw. -klienten betreut. Aus diesem Grund müssen diese Abteilungen im Controlling gemeinsam betrachtet werden. Diese Abteilungen umfassen sechs Steuerberaterinnen bzw. Steuerberater, wovon vier Personen ebenfalls als Wirtschaftsprüferinnen bzw. Wirtschaftsprüfer tätig sind, und fünf Berufsanwärterinnen bzw. Berufsanwärter.

Die PKF Corti & Partner GmbH weist derzeit kein Controlling auf, welches eine Auftragsplanung sowie Auslastungssteuerung ermöglicht. Obwohl für einige größere Aufträge eine Stundenplanung erfolgt, ist diese für ein anforderungsgerechtes Controlling nicht geeignet, da bei der Planung die Vorjahresstunden ohne jegliche Anpassungen verwendet werden und keine Kriterien für die Auswahl, welche Aufträge geplant werden, definiert sind. Die angefallenen Stunden werden im täglichen Geschäftsbetrieb im geringen Ausmaß überwacht. Die Honorarerstellung erfolgt im Unternehmen auf Basis der benötigten Leistungsstunden des Personals. Aus diesem Grund werden von jeder Mitarbeiterin und jedem Mitarbeiter die für die Bearbeitung eines Auftrages benötigten Stunden pro Klientin bzw. pro Klient erfasst. Die Ermittlung der Ist-Stunden erfolgt auf Basis der Aufzeichnungen der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter.

Im Unternehmen ist eine Software vorhanden, welche zur Auftragsplanung sowie zum Plan-Ist-Vergleich herangezogen werden kann. Mithilfe dieses Programmes können die einzelnen Aufträge mit den jeweiligen Plan-Stunden einer Kalenderwoche und einer Mitarbeiterin oder einem Mitarbeiter zugeteilt werden. Da das Planungstool Bestandteil jenes Programmes ist, welches zur Leistungsaufzeichnung verwendet wird, können die Ist-Stunden für den jeweiligen Auftrag übernommen werden. Das Planungstool dieser Software wird derzeit nicht verwendet.

Die Verteilung der Aufträge auf die einzelnen Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter erfolgt nach keiner objektiv nachvollziehbaren Methode, wodurch eine gleichmäßige Verteilung der Arbeitsbelastung nicht sichergestellt werden kann.

Aufgrund des fehlenden Controllings kann der Kooperationspartner keine umfassende Planung der Aufträge durchführen und ein Mehr- oder Minderanfall an Leistungsstunden bzw. dessen Gründe können nicht ermittelt werden. Des Weiteren ist eine Übersicht über die Aufgabenverteilung innerhalb eines Geschäftsjahres und in Bezug auf die einzelnen Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter schwer möglich. Die Ist-Stunden, welche den einzelnen Klientinnen und Klienten zuzuordnen sind, werden erfasst und im Zuge der Honorarerstellung im geringen Maß analysiert. Die Aussagekraft dieser ist durch die fehlende Ermittlung von Plan-Stunden eingeschränkt.

Eine genaue Planung der Aufträge ist für den Kooperationspartner notwendig, um Ressourcen optimal nutzen zu können. Durch die Planung wird vor allem in Monaten mit hoher Arbeitsbelastung eine bessere Übersicht über die noch zu erledigenden Aufgaben ermöglicht und der Bedarf von zusätzlichem Personal aufgezeigt. Eine gleichmäßige Verteilung der Aufträge auf die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter ist erforderlich, um die Arbeitsleistung maximieren zu können und die Motivation zu steigern. Das heißt, dass bei hoher Arbeitsbelastung nicht der Fall eintreten soll, dass einige Mitarbeiterinnen oder Mitarbeiter freie Kapazitäten haben, während bei anderen Überstunden notwendig sind. Sollte diese ungleiche Arbeitsverteilung auftreten, kann die Motivation bei jenen Personen mit hoher Arbeitsbelastung sinken.

## **1.2 Praxisoutput und Problemstellung**

Ziel dieser Arbeit ist die Konzeption einer Auftragsplanung und Auslastungssteuerung für den Kooperationspartner sowie das Nennen von Handlungsempfehlungen für die Verwendung des erarbeiteten Konzeptes.

Der Kooperationspartner soll anhand dieser Arbeit eine Grundlage für den Controlling-Aufbau im Unternehmen erhalten. Es soll eine geeignete Berechnungsmethode zur Ermittlung von Plan-Stunden genannt werden, um eine Planung der Klientenaufträge auf Basis der Soll-Stunden durchführen zu können. Die ausgewählte Berechnungsmethode soll anhand von Klientinnen und Klienten der PKF Corti & Partner GmbH erläutert werden, wobei diese auf alle Aufträge des Unternehmens umgelegt werden kann. Die ermittelten Plan-Stunden dienen als Ausgangspunkt für die Verwendung des vorhandenen Planungsprogrammes, welches für die zukünftige Planung der Aufträge verwendet werden soll.

Weitere Bereiche des Praxisoutputs sind das Erkennen und die Interpretation von Abweichungen. Anhand von Handlungsempfehlungen für den Aufbau und die Anwendung einer Abweichungsanalyse soll eine Durchführung dieser Analyse im Unternehmen angeleitet werden, um die Gründe für Abweichungen zu erkennen und notwendige Schritte zur Vermeidung dieser einleiten zu können. Für die Steuerung der Arbeitsbelastung der einzelnen Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter soll eine Methode entwickelt werden, auf welche sich der Kooperationspartner bei der Verteilung der Aufträge stützen kann. Hierzu erhält der Kooperationspartner Handlungsempfehlungen, welche Faktoren bei der Aufgabenverteilung berücksichtigt werden sollen sowie eine Erläuterung, welche Rolle diese bei der Steuerung der Arbeitsbelastung spielen.

Die geplanten inhaltlichen Ergebnisse dieser Arbeit umfassen ein Konzept zur Umsetzung einer Auftragsplanung und Auslastungssteuerung sowie Handlungsempfehlungen für die Anwendung in der PKF Corti & Partner GmbH. Das Konzept enthält eine Anleitung, wie unter Berücksichtigung aller relevanten Faktoren, zum Beispiel die Art und Regelmäßigkeit des Auftrages oder die Erfahrungen der Mitarbeiterin bzw. des Mitarbeiters, Plan-Stunden ermittelt werden können. Des Weiteren ist eine Erläuterung der Abweichungsanalyse enthalten, wodurch Abweichungen erkannt und interpretiert werden können. Der letzte Bestandteil des Konzeptes ist eine Anleitung, welche Faktoren neben den Plan-Stunden und den Qualifikationen der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter berücksichtigt werden müssen, um eine gleichmäßige Aufgabenverteilung zu ermöglichen und die Auslastung steuern zu können. Um die Einführung dieses Konzeptes beim Kooperationspartner zu erleichtern, werden Handlungsempfehlungen für die Umsetzung genannt.

Der Kooperationspartner erhält die Grundlage zur Verwendung der Planungssoftware, da die Ermittlung der Plan-Stunden angeleitet wird und eine Basis für die gleichmäßige Aufgabenverteilung geschaffen wird. Mithilfe der Ergebnisse dieser Arbeit können Ressourcen effizienter geplant, verwendet und gesteuert werden, wodurch der Erfolg des Unternehmens gesteigert wird.

Die daraus resultierende Problemstellung der Arbeit ist den Controlling-Aufbau im Bereich der Auftragsplanung und Auslastungssteuerung in einer Steuerberatungskanzlei zu erläutern, sowie Handlungsempfehlungen für die Umsetzung am Beispiel der PKF Corti & Partner GmbH zu nennen.

### **1.3 Detaillierte Fragestellungen, Aufbau und Methoden**

Die Problemstellung gliedert sich in mehrere detaillierte Fragestellungen, welche in den folgenden Kapiteln beantwortet werden.

Bevor ein Controlling-Konzept für die PKF Corti & Partner GmbH erstellt werden kann, muss geklärt werden, wie ein Auftragscontrolling in Beratungsunternehmen auszusehen hat, inwiefern es sich vom Controlling in anderen Branchen unterscheidet und inwieweit klassische Controlling-Instrumente verwendet werden können. Dies wird in Kapitel 2 der Arbeit behandelt. Hierbei werden die Besonderheiten in dieser Branche in Bezug auf die Anforderungen an das Controlling untersucht und die klassischen Controlling-Instrumente auf ihre Anwendbarkeit in Beratungsunternehmen beurteilt. Dieses Kapitel soll die unternehmensspezifischen Gegebenheiten des Kooperationspartners, wie die Größe, die vorhandenen Ressourcen und die Erwartungen, berücksichtigen, da dies als Basis für die Konzeption des Controllings für den Kooperationspartner dienen wird.

Der darauffolgende Bereich der Arbeit, Kapitel 3, beschäftigt sich mit der Auftragsplanung. Hierbei wird geklärt, wie eine Auftragsplanung in einer Steuerberatungskanzlei aussehen kann, welche Faktoren zu berücksichtigen sind und wie die Auftragsplanung anhand der Klientinnen und Klienten der PKF Corti & Partner GmbH angewendet wird.

Es wird eine geeignete Methode zur Ermittlung von Plan-Stunden definiert und anhand der beim Kooperationspartner vorhandenen Daten umgesetzt. Hierbei werden die historischen Daten verwendet und Faktoren wie die Erfahrung der Mitarbeiterin bzw. des Mitarbeiters, die Neuheit des Auftrages und das Anfallen von unregelmäßigen Sondertatbeständen berücksichtigt. Die Methode zur Ermittlung der Plan-Stunden wird anhand von Klientinnen und Klienten des Kooperationspartners erläutert. Um die unterschiedliche Berechnungsmethodik unter Berücksichtigung der Besonderheiten des Auftrages darzustellen, werden die Klientinnen und Klienten in Kategorien unterteilt, welchen alle Aufträge und Tätigkeiten der Kanzlei zugeordnet werden können. Bei der Segmentierung ist auf die Besonderheiten der Klientinnen und Klienten zu achten und ob es sich um Sondertatbestände oder um regelmäßig wiederholende Tätigkeiten handelt. Die Erläuterung der Berechnungsmethodik erfolgt getrennt nach Segmenten, um ein breites Spektrum an Tatbeständen abdecken zu können.

Da die benötigte Arbeitszeit bei unterschiedlich erfahrenen Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern variieren kann, wird erläutert, wie diese berücksichtigt werden kann. Es sollen Handlungsempfehlungen genannt werden, die die Umsetzung der Auftragsplanung beim Kooperationspartner veranschaulichen.

Kapitel 4 beschäftigt sich mit der Abweichungsanalyse. Es wird untersucht, wie diese aufzubauen ist, aus welchen Gründen Abweichungen entstehen können und wie diese zu beurteilen sind. Weiters ist zu klären, wie die Abweichungsanalyse am Beispiel der PKF Corti & Partner GmbH umgesetzt werden kann.

Der letzte Themenbereich, welcher in Kapitel 5 behandelt wird, beschäftigt sich mit der Steuerung der Arbeitsbelastung in der PKF Corti & Partner GmbH. Hierbei soll geklärt werden, wie eine gleichmäßige Verteilung der Klientinnen und Klienten auf die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter erfolgen kann und wie diese im Unternehmen umgesetzt werden kann.

Es werden jene Faktoren genannt, die bei der Steuerung der Arbeitsbelastung berücksichtigt werden müssen und es wird erläutert, welche Auswirkungen diese Faktoren auf die Arbeitseffizienz und die Leistungsbereitschaft der Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern haben. Dadurch wird die Relevanz dieser Faktoren für die Auslastung im Unternehmen ersichtlich. Anhand von Handlungsempfehlungen wird aufgezeigt, wie die Faktoren beim Kooperationspartner berücksichtigt werden können und wie diese neben den Plan-Stunden als Grundlage für die Verteilung der Aufträge auf die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter verwendet werden können.

Daneben wird in jedem Kapitel eine umfassende Literaturrecherche durchgeführt.

In dieser Masterarbeit sollen die Steuerberatungs- sowie Wirtschaftsprüfungsklientinnen bzw. -klienten betrachtet werden. Die sonstigen Abteilungen der Kanzlei – Buchhaltung und Lohnverrechnung – werden außer Acht gelassen, da in diesen Bereichen monatlich dieselben Aufträge mit derselben Arbeitsbelastung anfallen. Eine separate Betrachtung dieser Abteilungen ist möglich, da es wenig personelle Überschneidungen gibt.

Des Weiteren liegt der Fokus dieser Arbeit auf dem Personalcontrolling. Andere Teilbereiche, die für ein umfassendes Controlling in Steuerberatungskanzleien relevant sein können, werden nicht betrachtet. Es wird kein Controlling-Tool erstellt, da im Unternehmen ein Computerprogramm vorhanden ist, welches für die Umsetzung der in der Arbeit behandelten Themen verwendet werden kann. Diese Arbeit behandelt die Konzeption einer Auftragsplanung und Auslastungssteuerung; die Implementierung wird beim Kooperationspartner außerhalb der Masterarbeit erfolgen.

## **2 Controlling in Dienstleistungsunternehmen in Theorie und Praxis**

Ziel des Controllings in produzierenden Unternehmen und in Dienstleistungsbetrieben ist die Planung, Koordination und Kontrolle der Unternehmensprozesse sowie die Informationsversorgung. Der Aufbau des Controllings unterscheidet sich abhängig von der Branche.

Im folgenden Kapitel werden die Spezifika der Dienstleistungsbranche untersucht und der Aufbau bzw. die Bestandteile des Controllings in Dienstleistungsunternehmen erläutert. Im Anschluss werden die Besonderheiten der Beratungsbranche genannt und die Umsetzung des Controllings beim Kooperationspartner veranschaulicht. Dieses Kapitel bildet die Grundlage für den Aufbau des Controllings beim Kooperationspartner, da erläutert wird, welche Besonderheiten aufgrund der Art der angebotenen Dienstleistungen berücksichtigt werden müssen und welche Instrumente von Bedeutung sind. Dies ist notwendig, um den Aufbau des Controllings optimal auf den Kooperationspartner abstimmen zu können.

### **2.1 Rahmenbedingungen zum Aufbau des Controllings in Dienstleistungsunternehmen**

Um den Controlling-Aufbau in der Dienstleistungsbranche erläutern zu können, ist zunächst zu klären, inwieweit sich Dienstleistungsunternehmen von anderen Unternehmen unterscheiden und welche Besonderheiten berücksichtigt werden müssen.

#### **2.1.1 Charakterisierung von Dienstleistungen**

Die Dienstleistungsbranche bedarf aufgrund folgender Faktoren bzw. Spezifika der erbrachten Leistungen eine unterschiedliche Herangehensweise im Vergleich zu Produktionsunternehmen:<sup>1</sup>

- Mangelnde Lagerfähigkeit

Aufgrund der mangelnden Lagerfähigkeit der Leistungen ist eine dauernde Leistungsbereitschaft unumgänglich. Dies kann vor allem bei schwankender Nachfrage zum Problem werden, da hohe Kosten für die Aufrechterhaltung der Leistungsfähigkeit anfallen und durch Unterauslastung die Effizienz des eingesetzten Personals beeinflusst wird.

---

<sup>1</sup> Vgl. BRUHN/STAUSS (2005) in: BRUHN/STAUSS (Hrsg.), S. 5 ff; RECKENFELDERBÄUMER (2005) in: BRUHN/STAUSS (Hrsg.), S. 37 f.

Um dies zu vermeiden, besteht für das Unternehmen die Möglichkeit, die Kapazitäten nicht an den Zeiten mit maximaler Auslastung zu orientieren, sondern an den durchschnittlichen Bedarf. Eine Folge aus dieser Herangehensweise kann sein, dass das Unternehmen Kunden an die Konkurrenz verliert, da Aufträge nicht fristgerecht bzw. nicht in der vom Kunden gewünschten Zeit erledigt werden.

- Mangelnde Automatisierungsmöglichkeiten

Die Ausgestaltung der angebotenen Leistungen hängt von externen Faktoren ab. Das bedeutet, dass die Dienstleistung auf Basis der Kundenanforderungen erstellt wird und Kundenbedürfnisse berücksichtigt werden müssen. Das Ausmaß und die Ausgestaltung der Kundenintegration kann unterschiedlich sein, weshalb die Möglichkeiten zur Standardisierung und Automatisierung beschränkt sind und die Planung dieser Leistungen erschwert wird.

- Immaterialität der Leistungen

Die Immaterialität der Leistungen erschwert die Vergleichbarkeit und die Beurteilung der erbrachten Leistungen. Im Gegensatz dazu sind die erstellten Produkte einer Produktionsanlage leicht zu vergleichen und die Leistungsfähigkeit der Maschine kann objektiv bestimmt werden.

Aufgrund der Immaterialität der Dienstleistungen und der Beeinflussung durch externe Faktoren können die Leistungen nicht objektiv bewertet werden, weshalb die Qualität der vorhandenen Informationen und die richtige Bewertung dieser von Bedeutung sind. Die Definition der richtigen Kriterien zur Beurteilung der Ergebnisse sowie die Ermittlung dieser spielen eine wichtige Rolle. Controlling, vor allem im Bereich der Planung, muss eine ausreichende Flexibilität zulassen, da externe Faktoren eingeschränkt kalkuliert werden können.<sup>2</sup>

## **2.1.2 Wesentliche Faktoren im Dienstleistungscontrolling**

Bevor der Aufbau des Dienstleistungscontrollings erläutert werden kann, sind zuerst jene Faktoren zu ermitteln, die bei der Erbringung der Dienstleistung zu berücksichtigen sind und eine Steuerung durch das Unternehmen zulassen. Die Faktoren, die für eine Auftragsplanung und Auslastungssteuerung des Kooperationspartner relevant sind, umfassen:<sup>3</sup>

---

<sup>2</sup> Vgl. BRUHN/STAUSS (2005) in: BRUHN/STAUSS (Hrsg.), S. 25 ff.

<sup>3</sup> Vgl. BRUHN/STAUSS (2005) in: BRUHN/STAUSS (Hrsg.), S. 10 ff; SIEBOLD (2014), S. 21 ff.

- Leistungsbereitschaft

Die Leistungsbereitschaft zeigt, ob ausreichend Produktionsfaktoren vorhanden sind, um eine Leistung erbringen zu können. Für den Kooperationspartner bezieht sich die Leistungsbereitschaft auf das Vorhandensein von ausreichend Personal, um alle Aufträge fristgerecht erfüllen zu können. Maßnahmen, die die Leistungsbereitschaft steuern können, sind unter anderem die Umschichtung oder die Neueinstellung von Personal, die Erhöhung des Standardisierungsgrades, das Leisten von Überstunden oder die Übertragung von Teilleistungen auf den Kunden.

- Leistungsfähigkeit

Die Leistungsfähigkeit zeigt, ob das Unternehmen bzw. die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter über die notwendigen Kenntnisse und Fähigkeiten verfügen, um die Aufträge ausführen zu können, und gibt Auskunft über die Effektivität der leistungsbezogenen Prozesse. Für den Kooperationspartner bezieht sich die Leistungsfähigkeit auf die Ausbildung und die vorhandenen Erfahrungen der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter sowie auf die technischen Möglichkeiten, dieses Fachwissen anhand einer geeigneten Software umsetzen zu können. Um die Leistungsfähigkeit des Unternehmens zu verbessern, sind die Verteilung bzw. der Verbrauch der Ressourcen zu überwachen, das vorhandene Equipment zu verbessern oder Personalentwicklungsmaßnahmen durchzuführen. Die Schwierigkeit in der Steuerung der Leistungsfähigkeit ist die fehlende Objektivität und die mangelnde Vergleichbarkeit des Fachwissens der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter.

- Interaktionskompetenz der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter

Bei der Interaktionskompetenz der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter handelt es sich um Fähigkeiten im Bereich der Kommunikation, wobei Faktoren wie Empathie, Spontaneität, Authentizität und Professionalität zu berücksichtigen sind. Da in der Steuerberatung und Wirtschaftsprüfung der Kundenkontakt bei der Erbringung von Dienstleistungen von großer Bedeutung ist, stellt die Interaktionskompetenz einen wichtigen Faktor dar. Neben den Interaktionen zwischen Mitarbeiterinnen bzw. Mitarbeitern und den Kunden sind die Interaktionen untereinander zu beachten.

- Qualitätsmanagement

Der Fokus des Qualitätsmanagements liegt auf der Optimierung der erstellten Leistung und überprüft, ob die Leistung die internen Vorgaben der Unternehmensleitung und die externen Vorgaben, zum Beispiel vom Kunden oder vom Gesetzgeber, einhält. Beim Kooperationspartner erfolgt die Qualitätskontrolle durch eine Führungsperson oder durch sonstige Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter, die über die benötigten Fähigkeiten verfügen.



- **Kosten- und Erlösstruktur und Produktivität**

Anhand der Kosten- und Erlösstruktur und der Produktivität kann die Effizienz des Dienstleistungsprozesses gezeigt werden. Die Beurteilung dieser Faktoren ist aufgrund des hohen Personalanteils an den Gesamtkosten, der eingeschränkten Zurechenbarkeit zu einzelnen Leistungen und der Integration von externen Faktoren schwierig. Die Analyse der Kosten- und Erlösstruktur kann anhand der Prozesskostenrechnung oder des Target Costing erfolgen.

Die Steuerung der Kosten aufgrund der Kundeninteraktionen in der Steuerberatung und Wirtschaftsprüfung kann anhand von Segmentierungen nach Kundengruppen erfolgen. Hierbei wird zwischen Kunden bzw. Leistungen mit hoher und niedriger Kundenbeteiligung unterschieden und nach Möglichkeiten zur Automatisierung gesucht. Eine hohe Kundenbeteiligung kann sich positiv oder negativ auf die Kosten auswirken. Ein positiver Aspekt einer ausgeprägten Kundenbeteiligung ist, dass Aufgaben vom Kunden übernommen werden und sich die Kosten für das Unternehmen durch den verminderten Leistungsbedarf senken. Aufgrund der Kundenbeteiligung können ebenfalls höhere Kosten ausgelöst werden, wenn der Kunde bei der Erledigung der Aufgaben Fehler macht und das Unternehmen diese korrigieren muss. Eine Aufgabe des Controllings kann es sein, zu ermitteln inwieweit eine Kundeninteraktion sinnvoll ist.

Bei der Ermittlung der Produktivität sind die Besonderheiten der Dienstleistungsbranche, wie zum Beispiel die Kosten für die Leistungsbereitschaft oder die Charakteristika der Aufträge, zu berücksichtigen. Im Vergleich zu Produktionsunternehmen ist die Beurteilung der Produktivität in Dienstleistungsunternehmen aufgrund dieser Faktoren erschwert.

- **Mitarbeiterzufriedenheit, Motivation und Mitarbeiterbindung**

Zur Maximierung des ökonomischen Erfolges sind Faktoren wie Mitarbeiterzufriedenheit, Motivation und Mitarbeiterbindung von großer Bedeutung. Die positive Gestaltung dieser Aspekte zeigt sich in der Loyalität zum Unternehmen, der Kooperationsbereitschaft innerhalb des Unternehmens und in der Interaktion zwischen Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern untereinander und mit Kundinnen und Kunden. Die Mitarbeiterzufriedenheit, die Motivation und die Mitarbeiterbindung sind für den Kooperationspartner wichtige Faktoren, da der Erfolg des Unternehmens von den Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern abhängig ist und sich die Gestaltung dieser Faktoren positiv auf die Leistungsfähigkeit auswirken kann.

- Dauer der Leistungserstellung

Die Dauer der Leistungserstellung ist zu beachten, da diese im Dienstleistungsbereich von den Kunden als Indikator für Qualität gesehen wird. Hierbei ist zu berücksichtigen, dass eine kürzere Dauer nicht gleichermaßen als bessere Qualität wahrgenommen wird. Innerhalb des Dienstleistungsbereiches ist zu unterscheiden, ob es sich um prozessorientierte Dienstleistung, wie zum Beispiel in einem Restaurant handelt, bei dem eine kurze Wartezeit als positiv wahrgenommen wird oder um eine ergebnisorientierte Dienstleistung, wie zum Beispiel eine Beratungsleistung, bei der eine kurze Dauer als ungenaue Leistungserfüllung wahrgenommen werden kann. Die Dauer der Leistungserstellung ist beim Kooperationspartner ein Faktor, der in der Regel nicht gesteuert wird, sondern sich abhängig von der Größe des Auftrages und der Wartezeit aufgrund von Kapazitätsengpässen ergibt. Jedoch ist zu beachten, dass sich eine lange Wartezeit negativ auf die Beziehung zum Kunden auswirken kann.

### **2.1.3 Unterscheidungen innerhalb der Dienstleistungsbranche**

Dienstleistungen können in zwei Arten eingeteilt werden. Bei Typ-A-Dienstleistungen bestehen geringe Wissensdefizite hinsichtlich der zu erstellenden Leistung, die Beeinflussung durch den Kunden ist gering und die Prozesse können standardisiert werden. Beispiele für diesen Typ sind standardisierte Bank- und Versicherungsgeschäfte sowie zum Großteil Dienstleistungen im Bereich Handel und Gastronomie. Dienstleistungen des Typ B zeichnen sich durch hohe Wissensdefizite des Managements hinsichtlich der zu erbringenden Leistung aus. Die Leistungen sind für jeden Kunden individuell gestaltet, wie zum Beispiel Beratungsleistungen. Innerhalb einer Branche bzw. eines Unternehmens können Dienstleistungen von Typ A und Typ B angeboten werden. Anhand des angebotenen Typs müssen unterschiedliche Anforderungen an das Controlling gestellt werden. Bei der Steuerung von Typ-A-Dienstleistungen liegt der Fokus auf dem Leistungserstellungsprozess und der Effizienz des Unternehmens. Bei Typ-B-Dienstleistungen stehen die Steuerung der Produktionsfaktoren bzw. des Ergebnisses und die Effektivität des Unternehmens im Vordergrund. Controllingkonzepte bei Dienstleistungen des Typ A sind jenen bei Produktionsunternehmen ähnlich. Die erbrachten Leistungen sind wie in produzierenden Unternehmen standardisierbar und eine Steuerung auf Basis von Finanzkennzahlen und Prozessoptimierungen ist ausreichend. Bei Typ-B-Dienstleistungen ist eine zusätzliche Berücksichtigung der Kundinnen bzw. Kunden, der Mitarbeiterinnen bzw. Mitarbeiter und nicht-monetärer Outputgrößen notwendig.<sup>4</sup>

---

<sup>4</sup> Vgl. SCHÄFFER/WEBER (2002), S. 6 f.

Die angebotenen Leistungen des Kooperationspartners sind als Typ-B-Dienstleistungen einzustufen, da die erbrachten Leistungen individuell an die Klientinnen und Klienten angepasst werden. Bei den angebotenen Dienstleistungen in der Steuerberatung und Wirtschaftsprüfung handelt es sich zu einem großen Teil um regelmäßige Aufträge, das heißt, die Aufträge werden jährlich, quartalsweise oder monatlich durchgeführt. Bei der Konzeption des Controllings ist zu beachten, dass bei gleichbleibenden Klientinnen und Klienten die Aufträge grundsätzlich dieselben sind. Änderungen bei der Auftraggeberin bzw. beim Auftraggeber sowie personelle Änderungen und deren Auswirkungen auf die Leistungserbringung sind zu berücksichtigen. Getrennt davon müssen jene Aufträge bzw. Beratungsleistungen betrachtet werden, die nicht regelmäßig wiederkehren. In diesem Fall muss der gesamte Auftrag analysiert werden, da ein bloßer Vorjahresvergleich zur Beurteilung nicht ausreicht.

Ausgehend von den angebotenen Leistungen ist das Dienstleistungscontrolling von Branche zu Branche unterschiedlich. Eine pauschale Anleitung, wie ein Controlling in Dienstleistungsunternehmen auszusehen hat, gibt es nicht. Der Aufbau und die Ausführung des Controllings müssen auf die angebotenen Leistungen angepasst werden. Die genannten Faktoren, wie zum Beispiel das Ausmaß der Kundenintegration oder die Möglichkeit der Standardisierung und Automatisierung der Leistungen, sind bei der Implementierung des Controllings zu berücksichtigen. Neben den verschiedenen Ausgestaltungen des Controllings in unterschiedlichen Branchen, kann der Controlling-Ansatz innerhalb einer Branche oder innerhalb eines Unternehmens variieren. Werden in einem Unternehmen Leistungen angeboten, die sich zum Beispiel hinsichtlich der Kundenintegration voneinander unterscheiden, muss das Controlling differenziert gestaltet werden.<sup>5</sup>

Da es unterschiedliche Arten von Dienstleistungen gibt und diese unterschiedliche Maßnahmen zur Steuerung benötigen, gibt es keine eigenständigen Instrumente für das Dienstleistungscontrolling. Die Schwierigkeit des Dienstleistungscontrollings liegt in der Anpassung der bestehenden Controlling-Konzepte und klassischen Controlling-Instrumente, um die Besonderheiten der angebotenen Dienstleistung ausreichend berücksichtigen zu können.<sup>6</sup>

---

<sup>5</sup> Vgl. RECKENFELDERBÄUMER (2005) in: BRUHN/STAUSS (Hrsg.), S. 36; KLEINHIETPASS (2012), S. 46 f.

<sup>6</sup> Vgl. BRUHN/STAUSS (2005) in: BRUHN/STAUSS (Hrsg.), S. 26 f; KLEINHIETPASS (2012), S. 48.

## **2.2 Controlling in Beratungsunternehmen und Anwendbarkeit beim Kooperationspartner**

Der Aufbau des Controllings in Beratungsunternehmen ist abhängig von der Größe des Unternehmens und von den Anforderungen, die die Geschäftsführung an das Controlling hat. Beim Aufbau der Controlling-Abteilung sollte das Kosten-Nutzen-Verhältnis im Vordergrund stehen. In kleinen oder mittleren Beratungsunternehmen, wie beim Kooperationspartner, wird das Controlling vom Geschäftsführer oder einer Mitarbeiterin bzw. einem Mitarbeiter übernommen. Aufgrund der fehlenden Kapazitäten und der begrenzten Verfügbarkeit des Personals ist eine eigene Controlling-Abteilung nicht vorhanden oder mit wenigen Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern besetzt. Bei der Auswahl der Instrumente können jene von Produktionsunternehmen als Anhaltspunkt gesehen werden. In den meisten Fällen sind unternehmensspezifische Adaptionen notwendig. Weiters ist zu beachten, dass aufgrund der Besonderheiten der Branche Unterschiede in der Bedeutung der verschiedenen Teilbereiche des Controllings vorhanden sind. Bei der Controlling-Konzeption sollten jene Instrumente betrachtet werden, die die Kernbereiche des Unternehmens widerspiegeln können. Zum Beispiel spielt aufgrund der hohen Personalintensität in Beratungsunternehmen das Personalcontrolling eine große Rolle. Instrumente wie Kostenrechnung oder Vor- und Nachkalkulationen werden eingeschränkt verwendet.<sup>7</sup>

### **2.2.1 Personalcontrolling als Hauptelement**

Das Personalcontrolling stellt einen wichtigen Bereich im Controlling in Beratungsunternehmen dar, da Personalkosten ein großer Bestandteil der Kostenstruktur in dieser Branche sind und die Qualität der erbrachten Leistungen von den Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern abhängig ist. Wie in anderen Controlling-Bereichen befasst sich das Personalcontrolling mit der Bereitstellung von Methoden zur Planung, Steuerung und Kontrolle, der Informationsversorgung und der Unterstützung im Entscheidungsprozess.<sup>8</sup> Personalcontrolling muss auf die Art und Größe des Unternehmens, die Zielsetzung der Unternehmensführung, die Unternehmenskultur und die für das Personalcontrolling vorhandenen Ressourcen angepasst werden.<sup>9</sup>

---

<sup>7</sup> Vgl. BRANDT (2002), S. 27 ff.

<sup>8</sup> Vgl. HÖSELBARTH/SCHULZ (2005) in: STOLORZ/FOHMANN (Hrsg.), S. 207 ff.

<sup>9</sup> Vgl. SILLER (2017) in: STIERLE/GLASMACHERS/SILLER (Hrsg.), S. 316 ff.

Ziel des Personalcontrollings ist die Steigerung der Effektivität und Effizienz im Personalwesen, die Erstellung eines zweckmäßigen Berichtswesens zur Darstellung der relevanten personalbezogenen Informationen, die Unterstützung der Koordination des Personals innerhalb des Unternehmens sowie die Erhöhung der Flexibilität im Personalwesen, um zielgerichteter arbeiten und auf Chancen und Risiken frühzeitig reagieren zu können.<sup>10</sup>

Hauptaufgabe ist die Koordination der vorhandenen Ressourcen sowie das Aufzeigen, ob Bedarf für die Beschaffung neuer Arbeitskräfte besteht. Eine optimale Abstimmung der vorhandenen Ressourcen ist von Bedeutung, da Beraterinnen und Berater bzw. Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter nicht unbegrenzt zur Verfügung stehen und Aufträge nicht unbegrenzt angenommen werden können. Ein Fehlen des Personalcontrollings kann zur Folge haben, dass nicht genug Zeit für die ordnungsgemäße Bearbeitung der Aufträge vorhanden ist, entweder aufgrund von fehlenden Ressourcen oder aufgrund fehlender Koordination dieser Ressourcen. In diesem Bereich ist es von großer Bedeutung, dass das gesamte Unternehmen betrachtet wird, da einige Engpässe durch die Umverteilung von Aufgaben beseitigt werden können.<sup>11</sup>

Neben der Planung der Aufträge spielen weitere Bereiche eine wesentliche Rolle, um die Leistungserstellung und Leistungsentwicklung zu optimieren. Diese sind unter anderem:<sup>12</sup>

- Personalführung

Die Personalführung beschäftigt sich mit der Gestaltung des Arbeitsbereiches und der Lenkung des Verhaltens der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter.

- Personalentwicklung

Ziel der Personalentwicklung ist es, die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter mit Fähigkeiten zur Erfüllung der derzeitigen und zukünftigen Anforderungen auszustatten und somit neue Leistungspotenziale für das Unternehmen zu schaffen.

In diesen Bereichen werden vor allem folgende Herausforderungen an das Personalcontrolling gestellt:<sup>13</sup>

- Auftragsverteilung auf die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter
- Identifikation von Personalentwicklungspotenzialen sowie die Schulung von Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern

---

<sup>10</sup> Vgl. JUNG (2014), S. 534 f.

<sup>11</sup> Vgl. HÖSELBARTH/SCHULZ (2005) in: STOLORZ/FOHMANN (Hrsg.), S. 207 ff.

<sup>12</sup> Vgl. HÖSELBARTH/SCHULZ (2005) in: STOLORZ/FOHMANN (Hrsg.), S. 215 f; HUBER (2010), S. 137 ff.

<sup>13</sup> Vgl. HÖSELBARTH/SCHULZ (2005) in: STOLORZ/FOHMANN (Hrsg.), S. 225 ff.

- Kontrolle der Leistungsfähigkeit der Mitarbeiterin bzw. des Mitarbeiters sowie Leistungsbeurteilung
- Kontrolle der Arbeitsproduktivität über indirekte Indikatoren wie Mitarbeiterfluktuation, Krankheitstage oder Häufigkeit von Beschwerden
- Steuerung der Mitarbeiterzufriedenheit und -loyalität
- Konzeption und Realisierung eines Kennzahlensystems
- Auswahl und Beschreibung der identifizierten Maßnahmen zur Umsetzung des Personalcontrollings

Weitere Bereiche des Personalcontrollings sind die Personalbeschaffung bzw. –freisetzung, das Personalkostenmanagement und das Personalverwaltungsmanagement.<sup>14</sup>

Das Personalcontrolling spielt in Beratungsunternehmen, wie dem Kooperationspartner, eine wichtige Rolle. Ziel für den Kooperationspartner ist die effiziente Nutzung der Ressourcen, um zukünftige Engpässe zu erkennen und frühzeitig reagieren zu können. Dies deckt sich mit den Zielen des Personalcontrollings, da die Steigerung der Effizienz und ein funktionsfähiges Berichtswesen sowie ein flexibel gestaltetes Personalwesen für die Steuerung der Auslastung bei den Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern und der Ressourcenverteilung von Bedeutung sind. Um dies zu erreichen, sind die Teilbereiche des Personalcontrollings hinsichtlich ihrer Relevanz für den Kooperationspartner zu untersuchen. Die relevanten Bereiche umfassen die Auftragsplanung zur frühzeitigen Ermittlung der benötigten Ressourcen, die Qualitätskontrolle zur Sicherstellung, dass die Zuordnung der einzelnen Aufträge auf Basis der Fähigkeiten der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter erfolgt, und ein Berichtswesen, um die Entwicklungen überwachen zu können und Vergleiche mit Vorperioden zu ermöglichen.

### **2.2.2 Relevante Instrumente**

Die Teilbereiche und verwendeten Instrumente sind auf Basis der Art und Größe des Unternehmens sowie den Anforderungen der Geschäftsführung an das Controlling zu wählen. Im Folgenden werden jene Instrumente des Controllings erläutert, welche für den Kooperationspartner von Bedeutung sind.

---

<sup>14</sup> Vgl. HÖSELBARTH/SCHULZ (2005) in: STOLORZ/FOHMANN (Hrsg.), S. 215 f.

## Planung und Abweichungsanalyse

Aufgrund des hohen Fixkostenanteils in Beratungsunternehmen sind die Planung der vorhandenen Aufträge, die Überwachung der Ressourcen und die Steuerung der Auslastung von großer Bedeutung.<sup>15</sup>

Die Planung der Aufträge bzw. der angebotenen Leistungen ist notwendig, um sich frühzeitig mit der Auftragslage in einem Wirtschaftsjahr zu beschäftigen, Probleme, wie zum Beispiel Ressourcendefizite oder eine zu hohe Arbeitsbelastung bei einer Mitarbeiterin bzw. einem Mitarbeiter, zu erkennen und Maßnahmen treffen zu können. Ziel der Planung ist es, eine effiziente Nutzung der vorhandenen Ressourcen zu ermöglichen. Bei der Planung der Aufträge sind die Leistungszeiten und die Nicht-Leistungszeiten, wie zum Beispiel Urlaub, Fortbildung oder sonstige Fehlzeiten, zu berücksichtigen.<sup>16</sup>

Die Planung erfolgt auf Basis der benötigten Mitarbeiterstunden. Ein Vorteil dieser Methode ist, dass das Unternehmen Informationen über die Auslastung der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter erhält, da ein zu hoher oder zu niedriger Stundenanfall bei einer Person erkannt werden kann. Nachteil dieser Variante ist, dass der Fokus in der Planung auf der Zeit liegt, wodurch Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter den Eindruck gewinnen können, dass bei der Bearbeitung eines Auftrages lediglich ein geringer Stundenverbrauch von Bedeutung ist. Dies kann zur Folge haben, dass Fehler aufgrund von Ungenauigkeiten passieren. Ein weiterer Nachteil dieser Methode ist die Außerachtlassung von Besonderheiten in den Leistungen oder die fehlende Berücksichtigung von kundenspezifischen Anforderungen. Bei der Planung kann es sinnvoll sein, abhängig von der angebotenen Leistung, unterschiedliche Methoden zu verwenden bzw. die verwendete Methode zu adaptieren.<sup>17</sup>

Ein wichtiger Bestandteil des Controlling-Prozesses ist die Abweichungsanalyse. Das Unternehmen sollte in regelmäßigen Abständen Soll-Ist-Vergleiche durchführen, um zu erkennen, ob es Veränderungen in der Arbeitsbelastung bzw. Probleme mit der zukünftigen Einhaltung der Plan-Stunden gibt und um die Richtigkeit der Planung zu überprüfen, sowie Verbesserungsmöglichkeiten für den zukünftigen Planungsprozess zu erhalten. Die Häufigkeit des Soll-Ist-Vergleiches hängt von der Größe des Unternehmens und dem gewünschten Detaillierungsgrad der Planung ab. Anhand der Abweichungsanalyse erkennt das Unternehmen die Unterschiede zwischen den geplanten und den benötigten Stunden.<sup>18</sup>

---

<sup>15</sup> Vgl. BRANDT (2002), S. 29 f.

<sup>16</sup> Vgl. LAMI (2007), S. 101 ff.

<sup>17</sup> Vgl. LAMI (2007), S. 102.

<sup>18</sup> Vgl. LAMI (2007), S. 104.

Neben den entstandenen Abweichungen sollten die Ursachen, die zu diesen geführt haben, untersucht werden, unabhängig davon ob es sich um positive oder negative Abweichungen handelt. Um einen hohen Nutzen aus dem Planungsprozess zu erhalten und Unklarheiten zu beseitigen, sollten die Planzahlen bzw. -stunden sowie die Abweichungen den Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern kommuniziert werden.<sup>19</sup>

Beim Kooperationspartner liegt der Fokus bei der Einführung der Auftragsplanung in der Steigerung der Effizienz durch optimale Nutzung der Ressourcen und der Steuerung der Auslastung. Eine Planung soll auf Basis der benötigten Stunden erfolgen. Die Leistungsaufzeichnungen der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter, die vor Einführung der Auftragsplanung hauptsächlich für die Honorarerstellung verwendet wurden, können als Basis dienen. Die benötigten Stunden zur Leistungserstellung der Vorperioden können als Anhaltspunkt für die Planung angesehen werden und Abweichungen können ohne hohen Ressourcenverbrauch ermittelt werden, da die Ist-Stunden aufgezeichnet werden.

### **Qualitätskontrolle**

Ein weiterer Bestandteil des Controllings in Beratungsunternehmen ist die Qualitätskontrolle. Hierbei sollen die Aufgaben, die Problemstellungen und die Lösungsansätze bzw. die Anwendbarkeit der Lösungen bei den Kunden überprüft werden. Das heißt es ist zu klären, ob die Aufgaben und Problemstellungen angemessen sind, ob diese der geeigneten Mitarbeiterin bzw. dem geeigneten Mitarbeiter zugeteilt wurden, ob die ermittelten Lösungsansätze geeignet sind, um die Problemstellung zu lösen und ob dieser Lösungsansatz für die Klientin oder den Klienten ausreichend und umsetzbar ist. In weiterer Folge muss der passende Grad zwischen standardisierten Abläufen und spezieller Einzelbetrachtung gefunden werden bzw. eine Grenze, ab wann Maßnahmen außerhalb der standardisierten Abläufe notwendig sind, definiert werden. Da die Qualität der Leistungen und somit der Erfolg von Beratungsunternehmen vom Wissen und den Fähigkeiten der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter abhängig ist, stellt die Personalentwicklung in der Qualitätskontrolle einen wichtigen Faktor dar. Hierbei ist gleichermaßen auf fachliche und soziale Kompetenzen zu achten.<sup>20</sup>

Beim Kooperationspartner soll die Qualitätskontrolle unter anderem verwendet werden, um die Arbeitsbelastung der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter zu steuern. Die Qualitätskontrolle zeigt, ob die Aufträge innerhalb des Unternehmens richtig verteilt wurden, das heißt, ob die passenden Mitarbeiterinnen bzw. Mitarbeiter für einen Auftrag ausgewählt wurden.

---

<sup>19</sup> Vgl. LAMI (2007), S. 104.

<sup>20</sup> Vgl. STOLORZ (2005) in: STOLORZ/FOHMANN (Hrsg.), S. 17 ff.



## Berichtswesen

Das Berichtswesen übernimmt einen wichtigen Bestandteil des Controllings und soll der Führungsebene entscheidungsrelevante Informationen über die derzeitige Situation im Unternehmen bereitstellen, über Entwicklungen frühzeitig aufklären und auf zukünftige Probleme hinweisen. Bei der Gestaltung des Berichtswesens ist auf die Größe des Unternehmens und die Ziele des Controllings Rücksicht zu nehmen. Bei der Häufigkeit und dem Inhalt der Berichte ist zu berücksichtigen, dass eine umfassende Steuerung ermöglicht wird, ein Überfluss an Informationen jedoch vermieden wird.<sup>21</sup>

Grundlage für ein anforderungsgerechtes und ressourcensparendes Controlling ist die Verwendung einer passenden Software, welche Informationen ohne großen Zeitaufwand beschaffen und in Form von Berichten abbilden kann. Da in Beratungsunternehmen die Abrechnung der Leistungen auf Basis der benötigten Stunden erfolgt, ist ein Programm vorhanden, welches zur Leistungsaufzeichnung verwendet wird. Diese Software sollte um Funktionen wie Auftragsplanung und Reports erweitert werden. Ziel ist es, alle benötigten Daten zur Steuerung des Unternehmens aus dieser Software zu erhalten, um das Controlling ressourcenschonend zu gestalten und personenunabhängige Auswertungen zu erhalten.<sup>22</sup>

Die derzeit verwendete Software beim Kooperationspartner wird unter anderem verwendet, um Leistungen der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter aufzuzeichnen und die Honorarnoten auf Basis dieser Leistungen zu erstellen. Weiters besteht die Möglichkeit, eine Auftragsplanung mithilfe dieses Programmes durchzuführen und Abweichungen zwischen Plan-Stunden und Ist-Stunden aufzuzeigen. Mithilfe der Informationen der Planung, der Leistungsaufzeichnung und der Verrechnung der Stunden können Berichte erstellt werden. Dieses Programm soll als Grundlage für das Controlling beim Kooperationspartner dienen, da alle relevanten Informationen in einem Programm enthalten sind und der Ressourcenverbrauch bei der Durchführung des Controllings gering bleibt. Wird der Informationsbedarf anhand der zur Verfügung stehenden Berichte nicht gedeckt, werden zusätzliche Berichte mithilfe von sonstigen Computerprogrammen erstellt, wobei ebenfalls auf die Datenbank der verwendeten Software zurückgegriffen wird.

Der Fokus des Berichtswesens beim Kooperationspartner liegt auf den benötigten Stunden der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter, um zu erkennen, ob diese ausgelastet sind, wie sich die Auslastung innerhalb des Unternehmens verteilt und inwieweit die benötigten Stunden verrechnet werden können. Hierbei ist es sinnvoll, die benötigten Leistungsstunden und Kennzahlen, die diese in Relation zu den Plan- oder Vorjahreswerten zeigen, zu berücksichtigen.

---

<sup>21</sup> Vgl. STOLORZ (2005) in: STOLORZ/FOHMANN (Hrsg.), S. 20 f.

<sup>22</sup> Vgl. BRANDT (2002), S. 28 ff.

## Kennzahlen

Eine geeignete Lösung um Informationen kompakt an die Führungskräfte zu übermitteln, sind Kennzahlen, welche Bestandteil des Berichtswesens sein können. Die Verwendung von Kennzahlen kann bei der Kommunikation innerhalb des Unternehmens unterstützen. Des Weiteren dienen Kennzahlen der frühzeitigen Erkennung von Entwicklungen und können genutzt werden, um komplexe Sachverhalte vereinfacht darzustellen, da eine Vielzahl von Informationen komprimiert wird, oder es werden Zielvorgaben, wie zum Beispiel für die Plan-Produktivität, anhand von Kennzahlen definiert. Im Controlling-Prozess dienen Kennzahlen als Kontrollinstrument zum Beispiel zur laufenden oder nachträglichen Kontrolle der Ist-Arbeitsproduktivität. Durch die vereinfachte Darstellung des Unternehmensverlaufes erlauben Kennzahlen den Vergleich zu Vorperioden oder zu anderen Unternehmen, ohne zu viel Informationen über das eigene Unternehmen preiszugeben.<sup>23</sup>

Die Auswahl der Kennzahlen basiert auf den vorhandenen Daten und den Informationen, die in Form von Berichten dargestellt werden sollen. Es sollte darauf geachtet werden, dass die Anzahl der Kennzahlen gering gehalten wird und dass diese nicht manipulierbar sind. Bei der geeigneten Auswahl der Kennzahlen können diese einen Überblick über das Unternehmen geben, ohne einen zu hohen Ressourcenverbrauch zu generieren. Die Auswahl der Kennzahlen sollte sich zwischen den Berichtsperioden nicht verändern, um die Vergleichbarkeit aufrecht zu erhalten. Bei der Verwendung von Kennzahlen ist es sinnvoll, eine Definition und eine Abgrenzung zu anderen Kennzahlen zu erstellen, um die Verständlichkeit zu erhöhen und Fehlinterpretationen zu vermeiden.<sup>24</sup>

Die Auswahl, welche Kennzahlen in einem Unternehmen verwendet werden, erfolgt durch die Geschäftsführung oder andere entscheidungsrelevante Personen. Die folgenden Kennzahlen sollen einen Überblick über mögliche Kennzahlen beim Kooperationspartner geben, um dessen Anforderungen an das Controlling und an das Berichtswesen abdecken zu können. Hierbei wurden die Anforderungen des Kooperationspartners, wie die Übersicht über die Auslastung des Personals sowie über die gleichmäßige Verteilung der Leistungsstunden auf die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter, das frühzeitige Aufzeigen von Kapazitätsengpässen und die Überwachung der Planung, untersucht und jene in der Literatur genannten Kennzahlen ausgewählt, die zur Abbildung der genannten Anforderungen geeignet sind.

---

<sup>23</sup> Vgl. SILLER (2017) in: STIERLE/GLASMACHERS/SILLER (Hrsg.), S. 316 ff.

<sup>24</sup> Vgl. WUNDERER/JARITZ (2002), S. 28 f.

Folgende Kennzahlen können für die Darstellung jener Bereiche, die für den Kooperationspartner relevant sind, verwendet werden:<sup>25</sup>

- Aufträge pro Beraterinnen bzw. Berater: Zeigt die Anzahl der akquirierten oder bearbeiteten Aufträge, gibt Auskunft über die Produktivität der Mitarbeiterin bzw. des Mitarbeiters und ist ein Indiz für die Auslastung
- Bearbeitungsdauer pro Auftrag: Zeigt die durchschnittliche Anzahl der verbrauchten Stunden für einen Auftrag
- Anteil der Plan-Stunden an der gesamten Kapazität: Zeigt, ob im Unternehmen freie Kapazitäten vorhanden sind, unabhängig davon, bei welcher Mitarbeiterin bzw. bei welchem Mitarbeiter diese zu Verfügung stehen
- Anteil der Plan-Stunden an der Kapazität einer Mitarbeiterin oder eines Mitarbeiters: Zeigt die Auslastung einer Mitarbeiterin oder eines Mitarbeiters in einer zukünftigen Periode
- Anteil der Ist-Stunden an der Kapazität einer Mitarbeiterin bzw. eines Mitarbeiters: Zeigt die Auslastung einer Mitarbeiterin oder eines Mitarbeiters in einer vergangenen Periode
- Anteil der verrechneten Stunden an den gesamten Stunden: Zeigt, wie viel der geleisteten Arbeitsstunden an die Klientin bzw. Klienten verrechnet wurden
- Plan-Ist-Quote: Zeigt, inwieweit die geplanten Leistungsstunden mit den angefallenen Stunden übereinstimmen und ist ein Indiz für die Genauigkeit der Planung
- Krankenquote: Zeigt den Anteil der Krankenstände an der gesamten Arbeitszeit einer Mitarbeiterin oder eines Mitarbeiters und kann für die Planung der Folgeperioden von Bedeutung sein

Mithilfe dieser Kennzahlen können Kapazitätsengpässe aufgezeigt, die Genauigkeit der Planung kontrolliert und Abweichungen ermittelt werden. Weiters können die Kennzahlen zur Auslastungssteuerung verwendet werden, da die Auslastung pro Mitarbeiterin oder Mitarbeiter bzw. für das gesamte Unternehmen dargestellt werden kann und Unterschiede zwischen einzelnen Personen oder Perioden sichtbar werden.

---

<sup>25</sup> Vgl. BRANDT (2002), S. 30; LAMI (2007), S. 104 f; HÖSELBARTH/SCHULZ (2005) in: STOLORZ/FOHMANN (Hrsg.), S. 230.

### **3 Konzeption der Auftragsplanung und Umsetzung beim Kooperationspartner**

Die Auftragsplanung auf Stundenbasis ist ein wesentlicher Bestandteil des Personalcontrollings in Steuerberatungskanzleien. Diese wird verwendet, um Aufträge innerhalb des Unternehmens zu verteilen und ist für die effiziente Nutzung von Ressourcen und das Aufdecken von Kapazitätsengpässen von Bedeutung.

Im folgenden Kapitel werden die Konzeption der Auftragsplanung erläutert, die Anwendbarkeit anhand von Beispielen dargestellt und Handlungsempfehlungen für die Umsetzung beim Kooperationspartner genannt. Die Auftragsplanung ist für den Kooperationspartner notwendig, um eine Steuerung der Ressourcen und der Auslastung zu ermöglichen und um die Arbeitsbelastung in einer Periode zu ermitteln.

#### **3.1 Bestandteile der Auftragsplanung**

Grundlage für die Auftragsplanung sind die Leistungserfassung der Vorperioden, die Zuständigkeiten, die Start- und Endtermine der Aufträge sowie die Sollzeiten. Um diese zu ermitteln, müssen folgende Kriterien berücksichtigt werden:<sup>26</sup>

- Klientenwünsche

Klientenwünsche können teilweise aus der Vergangenheit abgelesen werden oder müssen bei den Klientinnen und Klienten erfragt werden. Klientenwünsche beim Kooperationspartner betreffen unter anderem den Zeitpunkt der Fertigstellung des Jahresabschlusses bzw. der Steuererklärung oder den Grad der Mitwirkung bei der Erstellung dieser. Die Wünsche der Klientinnen und Klienten unterscheiden sich in der Regel nicht wesentlich zu den Vorjahren.

- Anforderungen seitens des Finanzamtes oder der Banken

Die Anforderungen des Finanzamtes betreffen hauptsächlich die Fristen, bis wann Steuererklärungen eingereicht werden müssen. Diese sind in den meisten Fällen bekannt und können in der Planung berücksichtigt werden. Die Anforderungen der Banken sind nicht für alle Klientinnen und Klienten gleich und teilweise zum Zeitpunkt der Planung nicht bekannt. Die Planung dieser Anforderungen muss individuell für den Auftrag, spätestens bei Bekanntwerden, erfolgen.

---

<sup>26</sup> Vgl. SCHNEIDER (2013), S.126 f.

- Nachweisfunktion der Bilanz für sonstige Personengruppen

Neben dem Finanzamt oder Banken können Klientinnen und Klienten die Bilanz für sonstige Institutionen zur Vorlage benötigen. Werden diese Anforderungen bekannt gegeben, muss die Planung angepasst werden.

- Arbeitszeit der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter

Bei der Auftragsplanung muss die maximal verfügbare Arbeitszeit der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter berücksichtigt werden, da diese aufgrund von gesetzlichen Vorgaben und individuellen Arbeitsvereinbarungen nicht unbegrenzt zur Verfügung steht.

- Einteilung der Klientinnen und Klienten in die Kategorien A, B und C

Für die Planung sollte eine Einteilung der Klientinnen und Klienten hinsichtlich ihrer Größe und Wichtigkeit durchgeführt werden. Aufträge der Kategorie A umfassen jene Klientinnen und Klienten, die ein hohes Stundenausmaß benötigen, die eine hohe Verrechenbarkeit der benötigten Stunden aufweisen oder die aus sonstigen Gründen eine große Bedeutung für das Unternehmen darstellen. Bei B- oder C-Aufträgen handelt es sich um Klientinnen und Klienten, die für das Unternehmen eine untergeordnete Rolle hinsichtlich ihrer Auswirkung auf den Unternehmenserfolg spielen. A-Aufträge werden in der Regel zuerst geplant, da diese eine höhere Beteiligung am Unternehmenserfolg haben. Da die Anzahl der Klientinnen und Klienten der Kategorie B oder C höher ist als die Anzahl der A-Aufträge, dürfen diese in der Planung nicht außer Acht gelassen werden.

Im Fall des Kooperationspartners konzentriert sich die detaillierte Planung auf A-Klientinnen und Klienten, da eine detaillierte Planung aller Aufträge einen zu hohen Ressourcenverbrauch des Planungsprozesses zur Folge hat und eine flexible Arbeitsweise erschwert wird.

- Unternehmensform der Klientinnen und Klienten

Aufgrund von unterschiedlichen Unternehmensformen sind für die Klientinnen und Klienten verschiedene Arbeitsschritte zu tätigen, die sich in der Anzahl der benötigten Arbeitsstunden widerspiegeln. Zum Beispiel ist der Jahresabschluss einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH) im Vergleich zu einer Steuererklärung eines Einnahmen-Ausgaben-Rechners grundsätzlich aufwendiger, da der Jahresabschluss einer GmbH mehr Bestandteile hat.

- Urlaubsplanung und Fortbildungen

Um eine korrekte Auftragsplanung zu erhalten, sind längere Abwesenheiten, wie Urlaube oder Fortbildungen in der Planung zu berücksichtigen. Diese Abwesenheiten sind von den Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern frühzeitig bekanntzugeben.

Bei der Konzeption der Planung ist das Kosten-Nutzen-Verhältnis zu beachten, das heißt, eine detailliertere Planung ist sinnvoll, wenn der zusätzliche Nutzen höher ist als die zusätzlichen Kosten. Für den Kooperationspartner bedeutet die Beachtung des Kosten-Nutzen-Verhältnisses, dass eine exakte Planung für jene Klientinnen und Klienten durchzuführen ist, die entweder terminkritisch sind oder einen hohen Ressourcenverbrauch auslösen. Es ist zu beachten, dass jene Aufträge, die nicht detailliert geplant werden, nicht außer Acht gelassen werden. Anderenfalls besteht die Gefahr, dass diese, obwohl sie einzeln betrachtet im Vergleich zu anderen Aufträgen ein geringes Ausmaß an Leistungsstunden verbrauchen, in Summe zu Spitzenzeiten zu einem Ressourcenengpass führen können.

Die Auftragsplanung erfolgt anhand eines Planungsprozesses, welcher einmal jährlich durchgeführt werden sollte. Als grundsätzliche Elemente des Planungsprozesses können die Personalbedarfsplanung, die Personaleinsatzplanung, die Personalkostenplanung und die Personalentwicklungsplanung identifiziert werden, welche in der untenstehenden Abbildung dargestellt sind. Der Planungsprozess ist auf die Besonderheiten im Unternehmen anzupassen.<sup>27</sup> Jene Elemente, die für den Kooperationspartner im Zuge dieser Arbeit von Bedeutung sind, sind die Personalbedarfsplanung und die Personaleinsatzplanung, sowie die laufende Kontrolle dieser. In den Unterkapiteln 3.1.1 und 3.1.2 werden die Personalbedarfsplanung und die Personaleinsatzplanung näher erläutert.

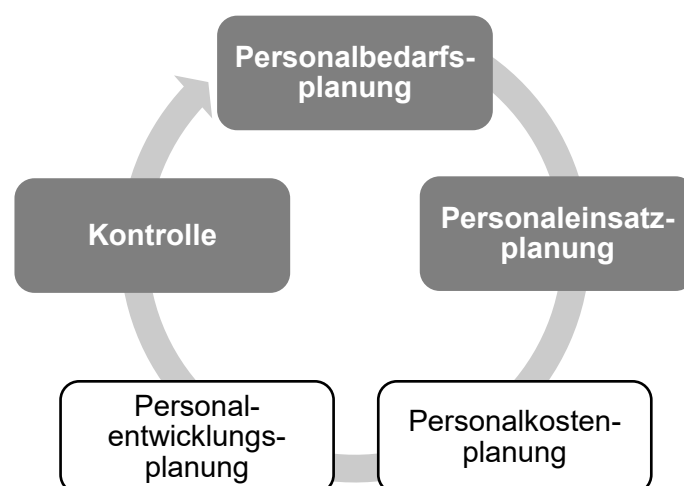


Abbildung 1: Darstellung Planungsprozess, Quelle: in Anlehnung an LISGES/SCHÜBBE (2009), S. 215 f.

<sup>27</sup> Vgl. LISGES/SCHÜBBE (2009), S. 215 f.

Die Kontrolle umfasst eine laufende Kontrolle der externen und internen Einflüsse auf das Unternehmen, um die für die Planung relevanten Umstände frühzeitig zu erkennen, und eine Abweichungsanalyse, welche nach Abschluss einer geplanten Zeitperiode durchgeführt wird.<sup>28</sup>

Die Auftragsplanung sollte regelmäßig kontrolliert und, wenn notwendig, angepasst werden. Gründe für Änderungen im Plan können unter anderem Krankenstände, Mitarbeiterwechsel oder neue Aufträge sein. Diese Einflussfaktoren können nicht frühzeitig geplant werden und sollten ab dem Bekanntwerden in der Planung berücksichtigt werden. Die regelmäßige Kontrolle und Anpassung der Planung ist von der Führungsebene unter Beteiligung der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter durchzuführen, da diese einen genaueren Einblick in den aktuellen Bearbeitungsstatus eines Auftrags haben oder wissen, ob der Plan eingehalten werden kann oder nicht, zum Beispiel weil Belege fehlen oder die Aufträge aus anderen Gründen verzögert sind.<sup>29</sup>

### **3.1.1 Personalbedarfsplanung**

Im ersten Schritt des Planungsprozesses muss geklärt werden, welche Aufträge vorhanden sind bzw. welche neuen Aufträge angenommen werden und welcher Zeitaufwand daraus resultiert. Dieser Schritt wird als Personalbedarfsplanung bezeichnet. Hierbei kann zwischen einem quantitativen und einem qualitativen Ansatz unterschieden werden. Die quantitative Bedarfsermittlung zeigt das Stundenausmaß, das benötigt wird, um alle Aufträge bearbeiten zu können. Im Unternehmen ist für jeden Auftrag der erwartete Arbeitsanfall in Stunden zu ermitteln. Beim qualitativen Ansatz werden die Kenntnisse, Fertigkeiten und Erfahrungen ermittelt, welche die betreuende Person aufweisen muss, um einen Auftrag ordnungsgemäß erfüllen zu können. Dieser Schritt ist vor allem für die Zuteilung der Aufträge auf die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter von Bedeutung. Im Fall des Kooperationspartners ist bei der qualitativen Personalbedarfsplanung zu klären, ob für einen Auftrag bzw. für einen Teilbereich dieses Auftrages eine Steuerberaterin bzw. ein Steuerberater oder eine Berufsanwärtlerin bzw. ein Berufsanwärter benötigt wird.<sup>30</sup>

Die qualitative Bedarfsermittlung erfolgt auf Basis der Einschätzungen der Führungskräfte und der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter, die die Aufträge in der Vergangenheit bearbeitet haben, wobei diese entweder gemeinsam eine Schätzung über das benötigte Fachwissen erarbeiten oder getrennt voneinander Prognosen abgeben, welche im Anschluss zusammengeführt werden. Weiters ist zu beachten, ob sich Änderungen in den Aufträgen ergeben, die zusätzliche oder andere Kenntnisse benötigen. Diese sind von den Klientinnen und Klienten abzufragen.<sup>31</sup>

---

<sup>28</sup> Kapitel 4 Konzeption der Abweichungsanalyse und Umsetzung beim Kooperationspartner, S. 46 ff.

<sup>29</sup> Vgl. SCHNEIDER (2013), S.128 f.

<sup>30</sup> Vgl. OLFERT (2006), S. 73 ff.

<sup>31</sup> Vgl. HALLER (2015), S. 143 ff.

Für den Kooperationspartner ist dieser Teilbereich des Auftragsplanungsprozesses von der Führungsebene durchzuführen. Ob sich Änderungen bei Aufträgen ergeben, kann bei laufenden Besprechungen mit den Klientinnen und Klienten erfragt werden. Zum Beispiel ist bei der Besprechung der Bilanz des Vorjahres in den meisten Fällen bekannt, ob es im laufenden Jahr zu wesentlichen Änderungen kommen wird.

Als Basis für die quantitative Personalbedarfsplanung dienen die benötigten Leistungsstunden. Da diese von jeder Mitarbeiterin und jedem Mitarbeiter aufgezeichnet werden, stellt die Ermittlung dieser keinen Aufwand für das Unternehmen dar. Bei der Zeitaufzeichnung ist zu beachten, ob es sich um eine erfahrene Mitarbeiterin oder einen erfahrenen Mitarbeiter handelt, da diese in der Regel für dieselbe Tätigkeit weniger Leistungsstunden als neue Mitarbeiterinnen bzw. Mitarbeiter benötigen. Weiters sind neben der Haupttätigkeit der Auftragsbearbeitung, zum Beispiel die Erstellung eines Jahresabschlusses, die Nebentätigkeiten, wie Vor- und Nachbearbeitungszeiten und Produktivitätsverluste zum Beispiel aufgrund von Ermüdung zu beachten. Eine Abgrenzung, welche Tätigkeiten welchem Auftrag zuzuordnen sind, ist notwendig, um die Vergleichbarkeit der angefallenen Leistungsstunden zu erhöhen. Für Neuaufträge oder unregelmäßige Aufträge dienen die Zeitaufzeichnungen von ähnlichen Aufträgen als Anhaltspunkt, wobei Anpassungen notwendig sind. Neuaufträge benötigen in der Regel im Vergleich zu bestehenden Aufträgen eine längere Bearbeitungszeit, weil die Arbeitsweisen der Klientin oder des Klienten noch nicht bekannt sind. Die Anpassungen der Planzeiten sind von der Führungsebene strukturiert und systematisch durchzuführen.<sup>32</sup>

Ist der Personalbedarf konstant bzw. sind keine Veränderungen bekannt, kann die quantitative Personalbedarfsplanung auf Basis der Erfahrungswerte der vergangenen Perioden erfolgen. Das bedeutet, dass bei dem Auftrag „Erstellung des Jahresabschlusses“ grundsätzlich derselbe Leistungsanfall wie in der Vorperiode angenommen werden kann, wenn

- bei der Klientin oder dem Klienten keine wesentlichen Veränderungen stattgefunden haben, wie zum Beispiel die Anwendung einer neuen Software oder personelle Veränderungen in der Rechnungswesen-Abteilung, und
- der Auftrag innerhalb der Steuerberatungskanzlei von derselben Mitarbeiterin bzw. demselben Mitarbeiter durchgeführt wurde.<sup>33</sup>

---

<sup>32</sup> Vgl. HALLER (2015), S. 149 ff.

<sup>33</sup> Vgl. LISGES/SCHÜBBE (2009), S. 214 ff.



Diese Voraussetzungen müssen für die Vorperiode, das heißt jene Periode, die als Basis für die Bedarfsplanung dient, und für die aktuelle Periode, für die die Bedarfsplanung erfolgt, zutreffen. Ist dies der Fall, können für die Bedarfsplanung dieselben Leistungsstunden wie in den Vorperioden angenommen werden. Gab es Veränderungen oder handelt es sich um einen neuen Auftrag, können die Vorjahreswerte als Basis dienen. Diese müssen angepasst werden, um die Veränderungen widerspiegeln zu können.

Um jene Aufträge zu planen, bei denen es Veränderungen zum Vorjahr gibt oder bei denen es sich um unregelmäßige oder neue Aufträge handelt, können Methoden aus dem Projektmanagement herangezogen werden, da zwischen Aufträgen in der Steuerberatung bzw. Wirtschaftsprüfung und Projekten Gemeinsamkeiten bestehen. Aufträge sind, ähnlich wie Projekte,

- von einem gewissen Grad an Unsicherheit geprägt, da wenige oder keine Erfahrungswerte vorhanden sind,
- zielorientiert, das heißt es gibt ein definiertes inhaltliches Ergebnis, wie zum Beispiel ein fertiggestellter Jahresabschluss,
- neuartig, da es sich nicht oder teilweise nicht um wiederholende Tätigkeiten handelt,
- komplex und dynamisch, da die Aufgabenstellung in mehrere Einzeltätigkeiten unterteilt werden kann und Abhängigkeiten zwischen den Einzeltätigkeiten bestehen, und
- interdisziplinär und fachübergreifend, da die Bearbeitung einer Aufgabenstellung verschiedene Qualifikationen erfordert.<sup>34</sup>

Die Projektplanung ist neben der Projektdurchführung und dem Projektabschluss ein wesentlicher Bestandteil des Projektmanagementprozesses. Die Projektplanung umfasst

- die Definition der Aufgabenstellung und des Ziels des Projektes, vergleichbar mit der qualitativen Bedarfsermittlung bei der Auftragsplanung,
- die Ermittlung der benötigten Ressourcen und einen zeitlich fixierten Start- und Endtermin, vergleichbar mit der quantitativen Bedarfsplanung, sowie
- die Verteilung von Kompetenzen und Verantwortlichkeiten auf Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter, vergleichbar mit der Personaleinsatzplanung.<sup>35</sup>

---

<sup>34</sup> Vgl. GRABNER (2019), S. 214; HALLER (2015), S. 173 ff.

<sup>35</sup> Vgl. HALLER (2015), S. 174 f.

Aufgrund dieser Gemeinsamkeiten können die Methoden der Projektplanung als Basis für die Auftragsplanung in Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzleien dienen.

Um Aufträge im Bereich der Steuerberatung und Wirtschaftsprüfung zu planen, ist zuerst zu klären, aus welchen Arbeitsschritten ein Auftrag besteht. Die Unterteilung kann entweder auf Basis der Phasen der Bearbeitung, zum Beispiel Vorbereitung, Hauptbearbeitung und Nachbearbeitung oder auf Basis der Aufgabenverteilung bzw. der Verantwortlichkeiten erfolgen. Bei der Wahl des Detaillierungsgrades der Unterteilung ist zu berücksichtigen, dass Einzelaufgaben plan- und kontrollierbar sind, Verantwortlichkeiten zugeteilt werden können und eine übersichtliche Darstellung ermöglicht wird. Diese Struktur dient als Basis für die Planung. Die Unterteilung sollte für alle ähnlichen Aufträge anwendbar sein. Die untenstehende Abbildung zeigt, wie eine Unterteilung eines Steuerberatungsauftrages beim Kooperationspartner erfolgen kann.<sup>36</sup>

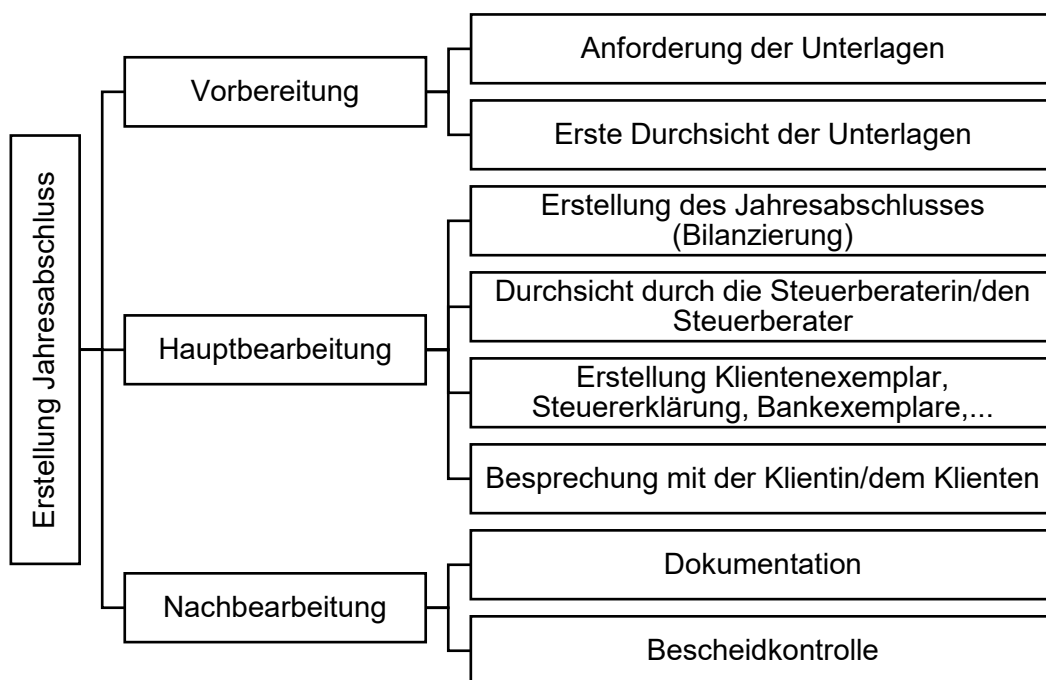


Abbildung 2: Darstellung Auftragsstruktur eines Steuerberatungsauftrages, Quelle: in Anlehnung an PATZAK/RATTAY (2018), S. 222.

Auf Basis der Auftragsstruktur erfolgt die Bedarfsplanung. Den Aufgaben werden die quantitativen und qualitativen Ressourcen zugeteilt, die benötigt werden, um diese erfüllen zu können. Diese Ressourcen werden anhand der Einschätzungen der Führungskräfte in Anlehnung an die Vorperioden unter Berücksichtigung der Veränderungen beim Auftrag ermittelt. Die benötigten Ressourcen können anhand einer Bedarfsliste, wie in Tabelle 1, dargestellt werden.<sup>37</sup>

<sup>36</sup> Vgl. PATZAK/RATTAY (2018), S. 217 ff.

<sup>37</sup> Vgl. PATZAK/RATTAY (2018), S. 274 ff.

		EINGEPLANTES PERSONAL				
		SteuerberaterIn		BerufsanwarterIn		SUMME Stunden
		Anzahl Personen	Stunden pro Person	Anzahl Personen	Stunden pro Person	
<b>ERSTELLUNG JAHRESABSCHLUSS</b>	Vorbereitung					
	Anforderung der Unterlagen			1	0,25	<b>0,25</b>
	Erste Durchsicht der Unterlagen			1	0,25	<b>0,25</b>
	Hauptbearbeitung					
	Erstellung des Jahresabschlusses			1	5,00	<b>5,00</b>
	Durchsicht durch die Steuerberaterin/den Steuerberater	1	1,00	1	1,00	<b>2,00</b>
	Erstellung Klientenexemplar, Steuererklärung, Bankexemplare			1	0,50	<b>0,50</b>
	Besprechung mit der Klientin/dem Klienten sowie die Vorbereitung der Besprechung	1	1,00	1	1,50	<b>2,50</b>
	Nachbearbeitung					
	Dokumentation			1	0,25	<b>0,25</b>
	Bescheidkontrolle			1	0,25	<b>0,25</b>
<b>SUMME</b>	<b>1</b>	<b>2,00</b>	<b>1</b>	<b>9,00</b>	<b>11,00</b>	

*Tabelle 1: Darstellung Personalbedarf eines Steuerberatungsauftrages. Quelle: in Anlehnung an PATZAK/RATTAY (2018), S. 275; interne Daten des Kooperationspartners.*

Neben den benötigten Leistungsstunden sollten die Abwesenheitszeiten der Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer geplant werden. Planbare Abwesenheitszeiten sind unter anderem Urlaubszeiten oder Fortbildungen und werden nach Bekanntgabe der Mitarbeiterin bzw. des Mitarbeiters berücksichtigt. Jene Abwesenheitszeiten, die nicht im Vorhinein bekannt sind, wie zum Beispiel Krankenstände, können nicht geplant werden und sollten anhand von Reservezeiten berücksichtigt werden. Das heißt, es wird eine pauschale Stundenanzahl für diese Abwesenheiten geplant, die entweder aufgrund von Schätzungen auf Basis der Erfahrungen der Führungskräfte oder anhand von Kennzahlen der Vorperioden, wie zum Beispiel der Krankenquote einer Mitarbeiterin oder eines Mitarbeiters, ermittelt werden.<sup>38</sup>

Für die Berücksichtigung der Besonderheiten der Aufträge des Kooperationspartner in der Planung können diese in folgenden Kategorien unterteilt werden, wobei einer Klientin oder einem Klienten mehrere Aufträge zugeordnet werden können:

<sup>38</sup> Vgl. LINDNER-LOHMANN/LOHMANN/SCHIRMER (2012), S. 34 f.

- **Wirtschaftsprüfung**

Ein Merkmal der Wirtschaftsprüfung (WP) in der Personalplanung ist, dass ein großer Anteil der Leistungsstunden innerhalb einer kurzen Zeitspanne erfolgt. An einem Auftrag der Wirtschaftsprüfung sind in der Regel eine Wirtschaftsprüferin bzw. ein Wirtschaftsprüfer und eine oder mehrere Berufsanwärterinnen bzw. Berufsanwärter beteiligt. Da es sich in den meisten Fällen um wiederkehrende Aufträge handelt, ist eine Planung in Anlehnung an die Vorjahre möglich. Eine Änderung der betreuenden Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter bewirkt einen Anstieg der benötigten Leistungsstunden, da die Organisation und Arbeitsweisen der Klientin bzw. des Klienten noch nicht bekannt sind. Handelt es sich um eine Erstprüfung, sind Erfahrungswerte von ähnlichen Prüfungen heranzuziehen, wobei zusätzliche Leistungsstunden aufgrund der fehlenden Bekanntheit des Unternehmens zu erwarten sind.

- **Jahresabschluss und Steuerklärung**

Die Erstellung eines Jahresabschlusses bzw. einer Steuererklärung umfasst die Bilanzierung eines Geschäftsjahres bzw. die Erstellung einer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung (EAR) sowie die Erstellung der Steuererklärung. Bei der Bearbeitung der Aufträge bestehen Unterschiede hinsichtlich der Dauer, der Komplexität und der benötigten Fachkenntnisse. Die Aufträge unterscheiden sich im geringen Maß zu den Vorjahren. Sofern keine wesentlichen Umstrukturierungen im Unternehmen der Klienten bzw. des Klienten bekannt sind und sich die benötigten Fachkompetenzen nicht wesentlich geändert haben, können die Leistungsstunden der Vorjahre als Plan-Stunden für das kommende Jahr verwendet werden. Sind bei der Bearbeitung eines Jahresabschlusses oder einer Steuererklärung Spezialkenntnisse notwendig, ist bei der quantitativen Bedarfsermittlung zu beachten, ob dieser Auftrag von derselben Person bearbeitet wird, da zusätzlich benötigte Leistungsstunden anfallen können, wenn diese Kenntnisse erlangt werden müssen.

- **Sonstige regelmäßige Aufträge**

Bei dieser Kategorie handelt es sich um Aufträge, die mehrmals jährlich zu erledigen sind, wie zum Beispiel Umsatzsteuervoranmeldungen (UVA), die quartalsweise oder monatlich anfallen, oder Quartalsabschlüsse. Grundsätzlich können diese Aufträge in der Planung gleich wie Jahresabschlüsse und Steuerklärungen behandelt werden. Bei der Planung muss darauf geachtet werden, in welchem Zeitraum dieser Auftrag bearbeitet wird, da dieser in der Regel kürzer ist, als bei Aufträgen, die einmal jährlich durchzuführen sind. Da diese Aufträge regelmäßig bearbeitet werden, sind keine großen Schwankungen bei den Leistungszeiten zu erwarten, sofern diese von derselben Person bearbeitet werden.

- Sonstige unregelmäßige Aufträge

Bei jeglichen Aufträgen, die nicht den oben genannten Kategorien zuzuordnen sind, handelt es sich um sonstige unregelmäßige Beratungen. Diese stellen für die Planung die größte Herausforderung dar, da wenige oder keine Erfahrungswerte vorhanden sind und die Aufträge bei unterschiedlichen Klientinnen und Klienten eingeschränkt vergleichbar sind. Beispiele für sonstige unregelmäßige Beratungen sind Umgründungen, Kauf oder Verkauf von Unternehmen oder eine Prüfung durch das Finanzamt oder den Sozialversicherungsträger.

Die Berücksichtigung der Erfahrungen und der Arbeitsgeschwindigkeit des Personals muss aufgrund der Selbsteinschätzung der Mitarbeiterinnen bzw. Mitarbeiter oder der Beurteilung der Führungskräfte erfolgen. Da es keine objektiven Merkmale gibt, die allgemeingültige Aussagen über die benötigte Zeit für einen Auftrag zulassen, muss die Arbeitsgeschwindigkeit individuell berücksichtigt werden.

### **3.1.2 Personaleinsatzplanung**

Der zweite Schritt der Auftragsplanung befasst sich mit der Personaleinsatzplanung. Hierbei sollen die Aufträge den Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern zugeteilt werden, wobei das zeitliche Ausmaß im Zuge der quantitativen Einsatzplanung und die Fähigkeiten und Erfahrungen im Zuge der qualitativen Einsatzplanung betrachtet werden. Hinsichtlich der quantitativen Einsatzplanung ist zu beachten, dass es weder zu Über- noch zu Unterauslastung kommt. Ist dies nicht möglich, sollte neues Personal beschafft oder bestehendes Personal freigesetzt werden.<sup>39</sup>

Ein Bestandteil der quantitativen Personaleinsatzplanung ist die Verteilung, wann welche Aufträge erledigt werden.<sup>40</sup> Eine exakte Verteilung der Aufträge auf die Kalenderwochen ist für jene Aufträge sinnvoll, für die im Vergleich zu den restlichen Aufträgen ein hoher Stundenanfall geplant ist oder für Aufträge, die in einem kurzen Zeitraum erledigt werden müssen. Die Einteilung jener Aufträge, die wenige Leistungsstunden benötigen, kann von der bearbeitenden Mitarbeiterin oder dem bearbeitenden Mitarbeiter eigenständig erfolgen. Eine Zuweisung von Aufträgen, die wenige Leistungsstunden verbrauchen, entspricht keinem ausgewogenen Kosten-Nutzen-Verhältnis und verhindert eine flexible Arbeitsweise der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter. Bei der laufenden Kontrolle der Auftragsplanung ist zu beachten, dass der Bearbeitungsstand jener Aufträge ebenfalls überwacht wird, die nicht einer Kalenderwoche oder einem Monat zugewiesen wurden.

---

<sup>39</sup> Vgl. OLFERT (2006), S. 84 ff.

<sup>40</sup> Vgl. LISGES/SCHÜBBE (2009), S. 226.

Bei der qualitativen Einsatzplanung sollte eine Überforderung bzw. eine Unterforderung vermieden werden, da dies zu mangelhaften Arbeitsergebnissen oder Demotivation führen kann. Maßnahmen, um Unstimmigkeiten in der qualitativen Einsatzplanung zu reduzieren, sind Personalentwicklungsmaßnahmen, wie zum Beispiel Mitarbeiterschulungen bei Überforderung oder Versetzung bzw. Umverteilung der Aufgaben bei Unterforderung.<sup>41</sup>

### **Planung der Zuständigkeiten**

Zu Beginn der Personaleinsatzplanung werden die Aufträge den Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern zugewiesen, wobei die benötigte Fachkompetenz und die freien Kapazitäten der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter zu berücksichtigen sind. Obwohl zum Zeitpunkt der Planung der Zuständigkeiten der zeitliche Anfall der Aufträge noch nicht berücksichtigt wird, sollte man sich einen groben Überblick über das zeitliche Ausmaß dieser Aufträge verschaffen. Hierbei ist zu beachten, dass bei der quantitativen Personalbedarfsplanung berücksichtigt wurde, ob der Auftrag im letzten Jahr von derselben Person bearbeitet wurde. Entsteht durch die Zuteilung der Aufträge eine Überauslastung und muss der Auftrag einer anderen Mitarbeiterin oder einem anderen Mitarbeiter zugeteilt werden, kann sich der zuvor ermittelte Personalbedarf ändern.<sup>42</sup>

### **Terminplanung**

Sind die erforderlichen Leistungsstunden eines Auftrages anhand der Bedarfsplanung bekannt, sind die Start- und Endtermine zu planen. Der frühestmögliche Starttermin ist der Zeitpunkt der Übermittlung der Unterlagen oder bei Klientinnen und Klienten, bei denen der Jahresabschluss und die Buchhaltung erstellt werden, der Abschluss der Buchhaltung für das betreffende Jahr. Der spätmöglichste Endtermin richtet sich nach den gesetzlichen Vorgaben, wann ein Jahresabschluss oder eine Steuererklärung abgeschlossen sein muss, zuzüglich einer Zeitspanne zur Nachbearbeitung bzw. zum Abschluss des Auftrages. Bis zu diesem Zeitpunkt sind der Jahresabschluss und die Steuererklärung fertigzustellen und an die Klientin bzw. den Klienten, das Finanzamt und gegebenenfalls das Firmenbuchgericht, Banken oder sonstige Interessensgruppen zu übermitteln, alle Unterlagen sind zurückzugeben und die erstellte Honorarnote ist an die Klientinnen und Klienten zu versenden.<sup>43</sup>

---

<sup>41</sup> Vgl. OLFERT (2006), S. 84 ff.

<sup>42</sup> Vgl. KUSTER u.a. (2011), S. 132 f.

<sup>43</sup> Vgl. SCHNEIDER (2013), S.127 f.

## Personaleinsatzplanung im Detail

Im Anschluss an die Terminplanung erfolgt die Zuteilung, zu welchem Zeitpunkt welche Aufträge erledigt werden. Hierzu werden die Aufträge einem Zeitraum, wie zum Beispiel einer Kalenderwoche zugeordnet. Bei einer Leistungserbringung über einen längeren Zeitraum kann die Planung anhand einzelner Arbeitsschritte oder Auftragsphasen erfolgen und es können Zwischenziele gesetzt werden. Wartezeiten zwischen den Arbeitsschritten, da zum Beispiel Unterlagen angefordert werden müssen und Abhängigkeiten zwischen einzelnen Aufträgen sind zu berücksichtigen. Dies ist zum Beispiel der Fall, wenn für einen Beratungsauftrag, wie eine Umgründung, der Jahresabschluss des Vorjahres vor Beginn des Beratungsauftrages fertiggestellt werden soll. Zur Übersicht über die benötigten Ressourcen können diese anhand eines Balkenplans oder eines Ressourceneinsatzplans dargestellt werden.<sup>44</sup>

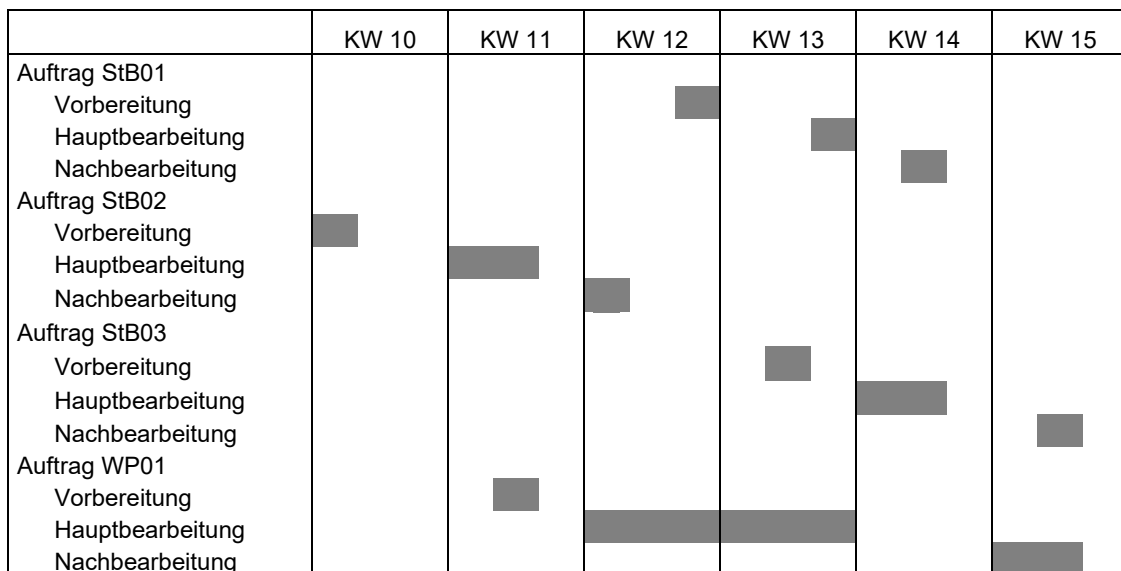


Tabelle 2: Darstellung Balkenplan, Quelle: PATZAK/RATTAY (2018), S. 248; interne Daten des Kooperationspartners.

Der Balkenplan dient der grafischen Darstellung der Aufträge und zur Kommunikation an die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter. Zur Verbesserung der Übersichtlichkeit werden die einzelnen Arbeitsschritte in die Phasen der Auftragserfüllung, Vorbereitung, Hauptbearbeitung und Nachbearbeitung, zusammengefasst. Die geplanten Leistungsstunden der Aufträge werden der jeweiligen Kalenderwoche zugeteilt. Die Länge der Balken gibt Auskunft über die Dauer der Leistungserstellung. Die obenstehende Abbildung zeigt einen Balkenplan für eine Mitarbeiterin oder einen Mitarbeiter unter Berücksichtigung von vier Aufträgen der Steuerberatung (StB) und Wirtschaftsprüfung (WP). Der Balkenplan kann durch Termine ergänzt werden, sofern es diese für Arbeitspakete gibt.<sup>45</sup>

<sup>44</sup> Vgl. GRABNER (2019), S. 258 ff.

<sup>45</sup> Vgl. PATZAK/RATTAY (2018), S. 247 f.

Die Verwendung des Balkenplans beim Kooperationspartner erfolgt durch die vorhandene Planungssoftware. Diese ermöglicht die Darstellung der benötigten Ressourcen in dieser Form nach Aufträgen oder nach Mitarbeiterinnen bzw. Mitarbeitern. Zusätzlich zu den Balken werden die benötigten Stunden und freie Kapazitäten dargestellt, wodurch die Software eine Kombination des Balkenplans und des Ressourceneinsatzplans ermöglicht.

Der Ressourceneinsatzplan, wie in der untenstehenden Tabelle ersichtlich, zeigt, ob zu einem bestimmten Zeitpunkt ausreichend Kapazitäten bei einer Mitarbeiterin oder einem Mitarbeiter vorhanden sind. Hierzu werden für jede Kalenderwoche die geplanten Leistungsstunden eingetragen und mit der Normalarbeitszeit der Mitarbeiterin oder des Mitarbeiters verglichen. Der Ressourceneinsatzplan kann weiters verwendet werden, um freie Kapazitäten innerhalb des Unternehmens zu ermitteln. Um dies zu erreichen, werden nicht die Ressourcen einer Mitarbeiterin oder eines Mitarbeiters nach Kalenderwoche und Auftrag gegliedert, sondern sämtliche geplante Leistungsstunden des Unternehmens oder einer Abteilung werden den Kalenderwochen und dem Personal zugeordnet. Die Führungskräfte erhalten eine Übersicht, welche Mitarbeiterin und welcher Mitarbeiter in welchen Kalenderwochen freie Kapazitäten bzw. nicht genügend Kapazitäten zur Verfügung hat.<sup>46</sup>

Ressourceneinsatzplan		Mitarbeiter B01					
Jahr 2020	KW 10	KW 11	KW 12	KW 13	KW 14	KW 15	Summe
Auftrag StB01			0,50	6,50		0,50	<b>7,50</b>
Auftrag StB02	1,00	16,00		0,50			<b>17,50</b>
Auftrag StB03			0,50		8,00		<b>8,50</b>
Auftrag StB04	10,00	0,50					<b>10,50</b>
Auftrag StB05					10,00	10,00	<b>20,00</b>
Auftrag WP01			17,00	17,00		10,00	<b>44,00</b>
Auftrag WP02		15,00	15,00		5,00		<b>35,00</b>
Auftrag WP03	20,00						<b>20,00</b>
<b>Summe</b>	<b>31,00</b>	<b>31,50</b>	<b>33,00</b>	<b>24,00</b>	<b>23,00</b>	<b>20,50</b>	<b>163,00</b>
Kapazität	40,00	40,00	40,00	40,00	40,00	40,00	
<b>Freie Kapazität</b>	<b>9,00</b>	<b>8,50</b>	<b>7,00</b>	<b>16,00</b>	<b>17,00</b>	<b>19,50</b>	

Tabelle 3: Darstellung Ressourceneinsatzplan, Quelle: in Anlehnung an KUSTER u.a. (2011), S. 139; interne Daten des Kooperationspartners.

<sup>46</sup> Vgl. KUSTER u.a. (2011), S. 134 ff.



Hinsichtlich der unterschiedlichen Kategorien der Aufträge ist beim Kooperationspartner in Bezug auf die Personaleinsatzplanung folgendes zu beachten:

- **Wirtschaftsprüfung**

Der Starttermin ist die Übermittlung der Unterlagen durch die Klientin oder den Klienten. Der Endtermin eines Auftrages ist jener Tag, an dem alle Unterlagen fertiggestellt und archiviert wurden. Im Fall der Wirtschaftsprüfung ist dieser Tag aufgrund einer internen Vorgabe spätestens 60 Tage nach dem Unterfertigungsdatum des Wirtschaftsprüfungsberichtes. Für die rechtzeitige Fertigstellung einer Wirtschaftsprüfung ist jener Tag relevant, an dem der Bericht unterschrieben und übermittelt wird. Dieser Termin ist ebenfalls in der Planung zu berücksichtigen. Da bei einer Wirtschaftsprüfung ein hoher Leistungsanfall innerhalb einer kurzen Periode verursacht wird, ist bei der Personaleinsatzplanung zu beachten, dass es zu keinen Kapazitätsengpässen kommt.

- **Jahresabschluss und Steuererklärung**

Der Auftrag startet mit der Anforderung der Unterlagen von den zuständigen Personen bzw. bei Klientinnen und Klienten, bei denen die Buchhaltung von der Kanzlei durchgeführt wird, mit der Bearbeitung des Auftrags. Diese beginnt mit der allgemeinen Durchsicht der Unterlagen. Die Fertigstellung des Jahresabschlusses von Kapitalgesellschaften muss gemäß § 193 Unternehmensgesetzbuch (UGB) spätestens neun Monate nach dem Bilanzstichtag der Gesellschaft erfolgen, da zu diesem Zeitpunkt der Jahresabschluss beim Firmenbuch offengelegt werden muss. Der Endtermin eines Auftrages zur Erstellung eines Jahresabschlusses ist somit nach diesem Zeitpunkt unter Berücksichtigung der benötigten Zeit für die Nachbearbeitung, wie die Bescheidkontrolle, das Archivieren der Unterlagen und das Versenden der Honorarnote.

Der Endzeitpunkt für Steuererklärungen ist grundsätzlich der Zeitpunkt, an dem diese beim Finanzamt eingereicht werden zuzüglich einer Nachbearbeitungszeit. Da Steuerberatungskanzleien verpflichtet sind, bei der Einreichung eine vom Finanzamt vorgegebene Quote an abgegebenen Steuererklärungen pro Monat zu erfüllen, ist die Erfüllung dieser Regelung ebenfalls bei der Bestimmung der Endtermine zu berücksichtigen. Weiters sind die Wünsche der Klientin bzw. des Klienten zu beachten.

Der zeitliche Anfall der Leistungsstunden kann sich über einen längeren Zeitraum verteilen, wenn es während der Bearbeitung eines Auftrages zu Wartezeiten kommt, da zum Beispiel Unterlagen nicht vollständig sind und diese bei der Klientin oder dem Klienten angefordert werden müssen.

- Sonstige regelmäßige Aufträge

Der Starttermin ist, wie bei einem Jahresabschluss oder einer Steuererklärung, die Anforderung der Unterlagen. Der Endzeitpunkt ist abhängig vom Auftrag ein gesetzlich vorgeschriebenes Datum, wie zum Beispiel der 15. des zweitfolgenden Monats bei einer Umsatzsteuervoranmeldung oder ein von der Klientin oder dem Klienten gewünschter Tag, wie zum Beispiel 15 Tage nach Quartalsende bei einem Quartalsabschluss. Abhängig von der Größe der Aufträge kann es sinnvoll sein, diese in der Personaleinsatzplanung in Summe zu planen. Zum Beispiel werden sechs Stunden an einem Tag für die Umsatzsteuervoranmeldungen einer Mitarbeiterin oder eines Mitarbeiters geplant. Hierbei ist zu beachten, dass die Bedarfsermittlung getrennt nach Aufträgen erfolgt, um die Arbeitsbelastung pro Mitarbeiterin bzw. Mitarbeiter und pro Klientin bzw. Klient ermitteln zu können.

- Sonstige unregelmäßige Aufträge

Da sich die sonstigen unregelmäßigen Aufträge voneinander unterscheiden, kann keine grundsätzliche Regel für Start- oder Endtermin genannt werden. Diese müssen auf Basis der Besonderheiten des Auftrages gewählt werden. Dies gilt ebenfalls für den zeitlichen Anfall der Leistungsstunden.

## **3.2 Ermittlung der Plan-Stunden anhand von Beispielen**

Im folgenden Unterkapitel wird der beschriebene Planungsprozess anhand von Beispielen erläutert. Hierzu werden die verschiedenen Kategorien der Aufträge sowie eine Kombination aus diesen betrachtet. Es werden die einzelnen Aufträge und die Besonderheiten der Klientinnen oder Klienten beschrieben, die Ermittlung der Plan-Stunden erläutert sowie die zeitliche Anordnung der Aufträge beschrieben. Die genannten Beispiele basieren auf bestehenden Klientinnen und Klienten des Kooperationspartners.

### **3.2.1 Beispiel 1 – Wirtschaftsprüfung**

Die Wirtschaftsprüfungsklientin, eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, wird seit fünf Jahren vom Kooperationspartner geprüft. Die Buchhaltung wird von der Klientin erstellt, die Jahresabschlusserstellung erfolgt durch eine Steuerberatungskanzlei, welche die Unterlagen an den Kooperationspartner übermittelt.

An der Wirtschaftsprüfung dieser GmbH waren innerhalb der Kanzlei des Kooperationspartners in den vergangenen Jahren unterschiedliche Personen beteiligt. In den zwei vorangegangenen Perioden wurde diese vom gleichen Team an Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern durchgeführt.

Im Jahr 2020 ist die Prüfung des Jahresabschlusses des Geschäftsjahres 2019 für diese GmbH durchzuführen. Im Zusammenhang mit diesem Auftrag entstehen beim Kooperationspartner keine weiteren Aufträge und die Planung kann unabhängig von anderen Aufträgen erfolgen.

### Personalbedarfsplanung

Die Durchführung der Wirtschaftsprüfung erfolgt durch eine Wirtschaftsprüferin bzw. einen Wirtschaftsprüfer und eine Berufsanwärterin bzw. einen Berufsanwärter. Die Erfüllung dieses Auftrags startet mit der Besprechung der Wirtschaftsprüfung innerhalb des Prüfungsteams und mit der Durchsicht der übermittelten Unterlagen. Die Haupttätigkeit der Wirtschaftsprüfung erfolgt zum Teil an der Geschäftsstelle der Klientin und zum Teil in den Büroräumlichkeiten der Kanzlei. Nach der Durchführung der notwendigen Prüfungsschritte ist der Prüfungsbericht zu erstellen, welcher von einer zusätzlichen Mitarbeiterin oder einem zusätzlichen Mitarbeiter Korrektur gelesen wird und von der betreuenden Wirtschaftsprüferin bzw. dem betreuenden Wirtschaftsprüfer gelesen und unterzeichnet wird. Anschließend werden notwendige Abschlussarbeiten durchgeführt und der Wirtschaftsprüfungsbericht wird an die Klientin übermittelt.

In diesem Jahr verändert sich die zuständige Berufsanwärterin bzw. der zuständige Berufsanwärter. Diese Person weist wenig Erfahrungen im Bereich der Wirtschaftsprüfung auf. Da sich die betreuenden Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter im Laufe der Tätigkeit für diese Klientin mehrmals geändert haben, werden die Durchschnittswerte der letzten Jahre für die Ermittlung der Plan-Leistungsstunden verwendet. Aufgrund der fehlenden Erfahrungen sind zusätzliche Leistungsstunden für die Einschulung und Beantwortung von Fragen bei der Berufsanwärterin bzw. dem Berufsanwärter und bei der Wirtschaftsprüferin bzw. dem Wirtschaftsprüfer einzuplanen. Im Unternehmen gab es keine wesentlichen Änderungen der Geschäftsabläufe. Daraus ergibt sich folgender Personalbedarf:

	Eingeplantes Personal				SUMME Stunden
	SteuerberaterIn		BerufsanwärterIn		
	Anzahl Personen	Stunden pro Person	Anzahl Personen	Stunden pro Person	
<b>Durchführung Wirtschaftsprüfung</b>					
Vorbereitung	1	1,00	1	1,00	<b>2,00</b>
Hauptbearbeitung	1	25,00	1	30,00	<b>55,00</b>
			1	0,50	<b>0,50</b>
Nachbearbeitung			1	4,00	<b>4,00</b>
	<b>1</b>	<b>26,00</b>	<b>2</b>	<b>35,50</b>	<b>61,50</b>

Tabelle 4: Darstellung Bedarfsplanung eines Wirtschaftsprüfungsauftrages, Quelle: interne Daten des Kooperationspartners; eigene Darstellung.

## Personaleinsatzplanung

Der zeitliche Ablauf dieser Aufträge ist wie folgt zu planen und ist in der folgenden Abbildung dargestellt:

- Starttermin des Auftrages: Die Übermittlung der Unterlagen wird Ende Februar erwartet. Der Auftrag startet am 02. März 2020.
- Für die Wirtschaftsprüfung werden zwei Tage in der Kalenderwoche 11 an der Geschäftsstelle der Klientin geplant, an denen alle beteiligten Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter der Kanzlei anwesend sind. Die Fertigstellung der Wirtschaftsprüfung erfolgt in den Kanzleiräumlichkeiten, wobei zuerst die Berufsanwärtlerin bzw. der Berufsanwarter und anschließend die Wirtschaftsprüferin bzw. der Wirtschaftsprüfer die zugeteilten Aufgabenbereiche fertigstellt.
- Da die Generalversammlung der GmbH jedes Jahr Ende April abgehalten wird, ist der Wirtschaftsprüfungsbericht bis 17. April 2020 zu übermitteln. Nach Übermittlung der Unterlagen werden Leistungsstunden zur Fertigstellung der Dokumentation und Archivierung der Wirtschaftsprüfungsunterlagen anfallen.

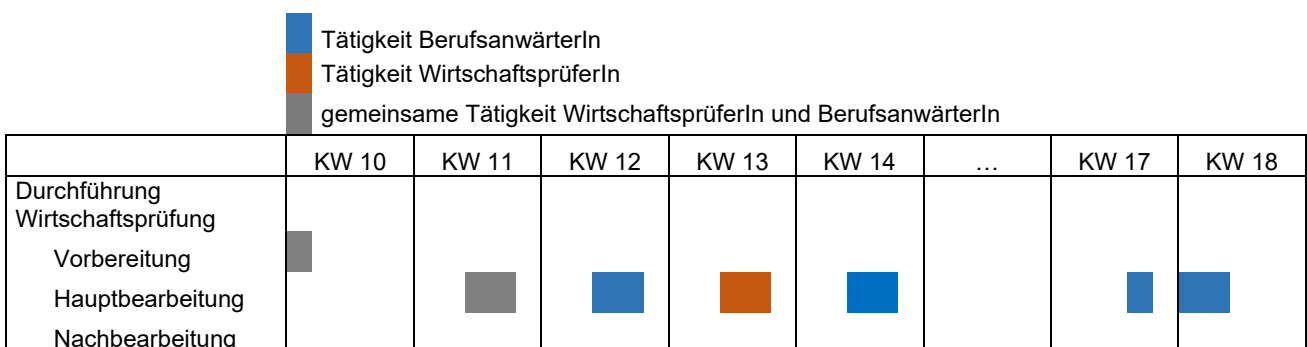


Tabelle 5: Darstellung Balkenplan eines Wirtschaftsprüfungsauftrages, Quelle: interne Daten des Kooperationspartners; eigene Darstellung.

### 3.2.2 Beispiel 2 – Einnahmen-Ausgaben-Rechnung einer OG und Umgründung

Bei der Klientin handelt es sich um eine Offene Gesellschaft (OG), an der zwei Personen beteiligt sind. Die OG wird seit zwei Jahren vom Kooperationspartner in den Bereichen Steuerberatung, Buchhaltung und Lohnverrechnung betreut. Da es sich um eine digitale Buchhaltung handelt, bei der alle Belege von Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern der Klientin eingescannt werden, sind im Zuge der Erstellung der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für das betreffende Geschäftsjahr alle benötigten Unterlagen vorhanden und es müssen keine zusätzlichen Unterlagen angefordert werden. Seit Beginn der Tätigkeit des Kooperationspartners für diese Klientin wurde diese von denselben Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern betreut.

Im Jahr 2020 ist für diese OG die Steuererklärung für das Jahr 2019 zu erstellen. Im Zusammenhang mit der Erstellung der Steuererklärung der OG werden ebenfalls die Steuererklärungen der Gesellschafter erstellt. Weiters soll eine Umgründung zu einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung stattfinden.

### **Personalbedarfsplanung**

Für die Erstellung der Steuererklärung für das Jahr 2019 sind eine Berufsanwärtlerin bzw. ein Berufsanwärter und eine Steuerberaterin bzw. ein Steuerberater notwendig. Da alle Unterlagen für die Bearbeitung der Steuererklärung vorhanden sind, beginnt die Auftragsbearbeitung mit der Durchsicht der Unterlagen durch die Berufsanwärtlerin bzw. den Berufsanwärter. Im Anschluss erfolgt die Erstellung der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung, welche nach Fertigstellung mit der zuständigen Steuerberaterin bzw. dem zuständigen Steuerberater besprochen wird. Sind keine Änderungen notwendig, wird die Steuererklärung erstellt. Anschließend wird ein Termin zur Besprechung der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung vereinbart. Nach dieser Besprechung werden die Unterlagen fertiggestellt und beim Finanzamt eingereicht, wodurch die Hauptbearbeitungsphase dieses Auftrages abgeschlossen ist. Nach Übermittlung des Steuerbescheides durch das Finanzamt erfolgt die Kontrolle und Bekanntgabe an die Klientin bzw. deren Gesellschafter.

Im Zuge der Erstellung des Abschlusses der OG werden die Steuererklärungen der beiden Gesellschafter erstellt. Da diese neben ihrer Tätigkeit in der OG keine sonstigen Einkünfte haben, ist mit diesem Auftrag ein geringer Zeitaufwand verbunden.

Die Leistungserbringung zur Durchführung der Umgründung erfolgt durch eine Steuerberaterin oder einen Steuerberater. Die Arbeitsschritte umfassen die Beratung der Gesellschafter, die Vorbereitung der Unterlagen sowie die Koordination zwischen den beteiligten Parteien.

Da sich im Unternehmen in jenem Wirtschaftsjahr, für das die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung erstellt wird, keine wesentlichen Änderungen im Geschäftsverlauf oder in der Arbeitsweise ergeben haben, die eine längere oder kürzere Bearbeitungsdauer vermuten lassen, werden die Leistungsstunden des Vorjahres für den Auftrag „Erstellung Einnahmen-Ausgabe-Rechnung OG“ übernommen. Die Ermittlung der Leistungsstunden für die Umgründung erfolgt auf Basis der benötigten Stunden bei anderen Klientinnen bzw. Klienten. Hierbei ist zu beachten, dass sich Umgründungen, abhängig von der Komplexität des Unternehmens, in der Dauer der Auftragsbearbeitung unterscheiden und diese Unterschiede in der Personalbedarfsplanung berücksichtigt werden müssen. Hieraus ergibt sich folgender Personalbedarf:

	Eingeplantes Personal				
	SteuerberaterIn		BerufsanwärterIn		SUMME Stunden
	Anzahl Personen	Stunden pro Person	Anzahl Personen	Stunden pro Person	
<b>Erstellung Einnahmen-Ausgaben-Rechnung OG</b>					
Vorbereitung			1	0,50	<b>0,50</b>
Hauptbearbeitung	1	2,00	1	10,00	<b>12,00</b>
Nachbearbeitung			1	0,50	<b>0,50</b>
<b>Erstellung Steuererklärung Gesellschafter 1</b>					
Vorbereitung					<b>0,00</b>
Hauptbearbeitung	1	0,50	1	1,50	<b>2,00</b>
Nachbearbeitung			1	0,25	<b>0,25</b>
<b>Erstellung Steuererklärung Gesellschafter 2</b>					
Vorbereitung					<b>0,00</b>
Hauptbearbeitung	1	0,50	1	1,50	<b>2,00</b>
Nachbearbeitung			1	0,25	<b>0,25</b>
<b>Umgründung</b>					
Vorbereitung					<b>0,00</b>
Hauptbearbeitung	1	7,00			<b>7,00</b>
Nachbearbeitung	1	1,00			<b>1,00</b>
	<b>1</b>	<b>11,00</b>	<b>1</b>	<b>14,50</b>	<b>25,50</b>

Tabelle 6: Darstellung Bedarfsplanung für alle Aufträge im Zusammenhang mit einer OG, Quelle: interne Daten des Kooperationspartners; eigene Darstellung.

## Personaleinsatzplanung

Die betreuenden Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter werden sich im Jahr 2020 gegenüber dem Vorjahr nicht ändern. Der zeitliche Ablauf dieser Aufträge ist wie folgt zu planen und ist in der folgenden Abbildung dargestellt:

- Starttermin der Aufträge: Da die Buchhaltung durch eine Mitarbeiterin der Kanzlei erstellt wird, ist der Starttermin des Auftrages „Erstellung Einnahmen-Ausgaben-Rechnung OG“ frühestens jener Zeitpunkt, an dem die Buchhaltung für das Jahr 2019 abgeschlossen ist. Dies ist bis spätestens 15. Februar 2020 der Fall, da zu diesem Zeitpunkt die UVA für Dezember eingereicht werden muss. Da die betreuende Person zu diesem Zeitpunkt einen hohen Auslastungsgrad aufweist, ist mit der Bearbeitung des Auftrags im April zu rechnen.

Der Auftrag „Umgründung“ startet mit der Fertigstellung der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung der Vorperiode, da diese für die Aufbereitung der Unterlagen benötigt wird.



### **3.2.3 Beispiel 3 – Jahresabschluss und Quartalsabschlüsse**

Bei der Klientin handelt es sich um eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Diese wird seit mehreren Jahren vom Kooperationspartner als Steuerberatungsklientin betreut. Die Buchhaltung sowie die Lohnverrechnung erfolgen durch die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter der Gesellschaft. Die Jahresabschlusserstellung sowie die Erstellung der Quartalsabschlüsse erfolgt durch den Kooperationspartner.

Das Team, das diese Klientin beim Kooperationspartner betreut, wurde in den vergangenen Jahren nicht verändert. Die Klientin hat zu Beginn des letzten Quartals 2019 eine neue Buchungssoftware eingeführt.

Im Jahr 2020 sind der Jahresabschluss für das Wirtschaftsjahr 2019 und die Quartalsabschlüsse für die ersten drei Quartale des Wirtschaftsjahres 2020 zu erstellen. Neben der Erbringung dieser Aufträge sind keine weiteren Leistungen durch den Kooperationspartner geplant.

#### **Personalbedarfsplanung**

An der Erstellung des Jahresabschlusses und der Quartalsabschlüsse sind jeweils eine Steuerberaterin bzw. ein Steuerberater und eine Berufsanwärtlerin bzw. ein Berufsanwärter beteiligt. Der Prozess zur Erstellung der Quartalsabschlüsse unterscheidet sich nicht wesentlich von der Erstellung des Jahresabschlusses. Die von der Klientin übergebenen Unterlagen sind von der Berufsanwärtlerin oder dem Berufsanwärter in das unternehmensinterne Bilanzierungsprogramm zu übernehmen und die Abschlussarbeiten sind durchzuführen. Anschließend wird der Abschluss von der zuständigen Steuerberaterin bzw. dem zuständigen Steuerberater kontrolliert, unter Berücksichtigung der Änderungen fertiggestellt, an die Klientin übermittelt und mit dieser besprochen. Im Zuge der Jahresabschlusserstellung werden zusätzlich die Steuererklärungen erstellt und an das Finanzamt übermittelt, sowie die Offenlegung im Firmenbuch vorbereitet. Nach der Übermittlung der relevanten Unterlagen an die jeweilige Interessensgruppe werden die Unterlagen zur Erstellung des Abschlusses archiviert und bei Erhalt der Steuerbescheide werden diese kontrolliert und an die Klientin übermittelt.

Aufgrund der Einführung einer neuen Buchungssoftware ist mit zusätzlichen Leistungsstunden für Abstimmungsarbeiten zu rechnen, um die korrekte Übernahme der Daten vom alten in das neue Buchhaltungsprogramm sicherzustellen. Der zusätzliche Leistungsanfall ist bei der Erstellung des Jahresabschlusses und des Abschlusses des 1. Quartals zu erwarten. Die betreuenden Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter werden sich voraussichtlich nicht ändern. Hieraus ergibt sich folgender Personalbedarf:



	Eingeplantes Personal				
	SteuerberaterIn		BerufsanwärterIn		SUMME Stunden
	Anzahl Personen	Stunden pro Person	Anzahl Personen	Stunden pro Person	
<b>Erstellung Jahresabschluss</b>					
Vorbereitung			1	1,00	<b>1,00</b>
Hauptbearbeitung	1	2,00	1	20,00	<b>22,00</b>
Nachbearbeitung			1	1,00	<b>1,00</b>
<b>Erstellung Abschluss 1. Quartal</b>					
Vorbereitung			1	1,00	<b>1,00</b>
Hauptbearbeitung	1	1,00	1	8,00	<b>9,00</b>
Nachbearbeitung			1	0,25	<b>0,25</b>
<b>Erstellung Abschluss 2. Quartal</b>					
Vorbereitung			1	1,00	<b>1,00</b>
Hauptbearbeitung	1	1,00	1	5,00	<b>6,00</b>
Nachbearbeitung			1	0,25	<b>0,25</b>
<b>Erstellung Abschluss 3. Quartal</b>					
Vorbereitung			1	1,00	<b>1,00</b>
Hauptbearbeitung	1	1,00	1	5,00	<b>6,00</b>
Nachbearbeitung			1	0,25	<b>0,25</b>
	<b>1</b>	<b>5,00</b>	<b>1</b>	<b>43,75</b>	<b>48,75</b>

Tabelle 8: Darstellung Bedarfsplanung für die Erstellung eines Jahresabschlusses und der Quartalsabschlüsse, Quelle: interne Daten des Kooperationspartners; eigene Darstellung.

## Personaleinsatzplanung

Die betreuenden Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter werden sich im Jahr 2020 gegenüber dem Vorjahr nicht ändern. Der zeitliche Ablauf dieser Aufträge ist wie folgt zu planen und ist in der folgenden Abbildung dargestellt:

- Starttermin der Aufträge: Die Bearbeitung der Aufträge startet mit der Übermittlung der Unterlagen durch die Klientin. Dies geschieht in der Regel fünf Arbeitstage nach Ende des jeweiligen Monats.
- Endtermin der Aufträge: Laut Geschäftsführung der Klientin sind die Quartalsabschlüsse spätestens zehn Arbeitstage nach Quartalsende zu übermitteln. Der Jahresabschluss ist bis spätestens 31. Jänner zu übermitteln.



Die Kontrolle des Personaleinsatzes beschäftigt sich mit der Art und Anzahl der erledigten Aufträge. Das heißt, es wird ermittelt, welche Aufträge bis zu einem Zeitpunkt erledigt wurden und ob diese mit jenen Aufträgen übereinstimmen, die für diesen Zeitraum geplant wurden. Gibt es Unterschiede zwischen den geplanten und den erbrachten Leistungen, ist zu klären, ob die Aufträge in einer unterschiedlichen Reihenfolge erledigt wurden und in den Folgeperioden ausreichend Ressourcen zur Fertigstellung aller Aufträge vorhanden sind oder ob zu erledigende Aufträge in der Planung nicht berücksichtigt wurden und es zu Kapazitätsengpässen kommen wird. In beiden Fällen ist die Planung anzupassen. Wobei im ersten Fall eine Verschiebung der Aufträge innerhalb des Planungsbereiches einer Mitarbeiterin bzw. eines Mitarbeiters ausreichend ist und im Fall des Kapazitätsengpasses eine Neuverteilung innerhalb des Unternehmens erforderlich wird, um diesen Engpass zu vermeiden.

Für die Umsetzung der Auftragsplanung beim Kooperationspartner sollte der Fokus auf jenen Klientinnen und Klienten liegen, die einen hohen Ressourcenverbrauch auslösen, das heißt, bei denen bei der Auftragsbearbeitung eine hohe Anzahl an Leistungsstunden anfallen wird, sowie auf jenen Klientinnen und Klienten mit terminkritischen Aufträgen. Die restlichen Klientinnen und Klienten dürfen nicht außer Acht gelassen werden, da ein Auftrag, der wenige Leistungsstunden erfordert oder dessen Bearbeitung nicht bis zu einem vereinbarten Zeitpunkt erledigt sein muss, keinen Ressourcenengpass verursachen wird, jedoch kann eine Vielzahl dieser Aufträge in Summe zu einem Kapazitätsengpass führen.

Für den Kooperationspartner ist es sinnvoll eine Personalbedarfsplanung für alle Klientinnen und Klienten durchzuführen, um einen Überblick über die gesamte Arbeitsbelastung im Unternehmen zu erhalten und um sicherzustellen, dass alle Aufträge in der Planung berücksichtigt werden. Bei der Personalbedarfsplanung beim Kooperationspartner ist zu beachten, dass bei jenen Aufträgen, die nicht detailliert geplant werden, da sie entweder wenige Leistungsstunden im Vergleich zu anderen Aufträgen erfordern oder nicht terminkritisch sind, die Ermittlung der benötigten Leistungsstunden nicht detailliert erfolgen muss. Das heißt, es ist nicht bei jedem Auftrag zu untersuchen, ob es wesentliche Änderungen bei der Klientin oder dem Klienten oder bei der betreuenden Mitarbeiterin oder dem betreuenden Mitarbeiter gegeben hat und wie sich diese Änderungen auf die Anzahl der benötigten Leistungsstunden auswirken. Um ein ausgewogenes Kosten-Nutzen-Verhältnis zu erreichen, ist es ausreichend, bei diesen Aufträgen auf die Vorjahreswerte zurückzugreifen, ohne Anpassungen durchzuführen. Bei jenen Aufträgen, die im Detail geplant werden, sind diese Anpassungen notwendig, sofern sich die Änderungen wesentlich auf die benötigten Leistungsstunden auswirken.

Bei der Personaleinsatzplanung ist ebenfalls zu unterscheiden, um welchen Auftrag es sich handelt. Jene Klientinnen oder Klienten, die entweder terminkritisch sind oder einen hohen Ressourcenverbrauch auslösen, sollten im Detail geplant werden. Das heißt, bei diesen Aufträgen sollte betrachtet werden, wann diese zu erledigen sind, von wem diese bearbeitet werden und ob die Mitarbeiterin oder der Mitarbeiter im selben Zeitraum für andere terminkritische Aufträge verantwortlich ist. Um dies zu erreichen, sind die Aufträge einer Kalenderwoche zuzuordnen.

Erfolgt dieser Planungsschritt durch das vorhandene Planungstool, werden Kapazitätsengpässe und die Notwendigkeit einer Anpassung der Planung sichtbar. Hierbei ist es sinnvoll, die Planung auf die Hauptbearbeitungsphase zu beschränken, sofern sich aus der Vorbereitung des Auftrages bzw. der Nachbearbeitung wenige Leistungsstunden ergeben. Diese Arbeitsschritte sind in Form von Pufferzeiten zu berücksichtigen.

Die restlichen Aufträge werden keiner Kalenderwoche zugeteilt, sondern können innerhalb eines längeren Zeitraums bearbeitet werden. Obwohl eine detaillierte Betrachtung nicht erforderlich ist, ist eine Planung, wann welche Aufträge erledigt werden müssen, notwendig. Dies ist von Bedeutung, wenn mehrere Aufträge denselben Endtermin haben. Zum Beispiel hat ein Großteil der Klientinnen und Klienten den 31. Dezember als Bilanzstichtag. Diese Gesellschaften müssen den Jahresabschluss gemäß § 193 UGB innerhalb von neun Monaten erstellen. Für die Planung bedeutet dies, dass zum 30. September eine Vielzahl an Aufträgen gleichzeitig fertiggestellt werden muss. In der Personaleinsatzplanung ist es nicht notwendig, jeden Auftrag einer Kalenderwoche zuzuordnen. Es sollte sichergestellt werden, dass neben den detailliert geplanten Aufträgen genügend Arbeitszeit für die Bearbeitung der restlichen Aufträge zur Verfügung steht. Um dies zu ermöglichen, ist es sinnvoll, die Bearbeitung dieser Aufträge einem Monat oder einem Quartal zuzuteilen oder die Fertigstellung der Aufträge auf eine andere Weise zu überwachen, um eine bessere Kontrolle über Verzögerungen bei der Auftragsbearbeitung zu haben und Kapazitätsengpässe aufzuzeigen.

Bei der Auftragsplanung ist weiters zu beachten, dass ausreichend Pufferzeiten geplant werden. Diese sind notwendig, um ungeplanten Abwesenheiten, zum Beispiel Krankenstände, und jene Tätigkeiten, die nicht im Detail geplant wurden, zu berücksichtigen. Diese Tätigkeiten umfassen zum Beispiel die Vorbereitung bzw. die Nachbearbeitung von Aufträgen oder sonstige regelmäßige Tätigkeiten, wie Telefonate oder die Beantwortung von laufenden Fragen seitens der Klientin bzw. des Klienten.

Neben den regelmäßigen Arbeitsschritten können weitere Tätigkeiten anfallen, die selten auftreten aber ein hohes Stundenausmaß in Anspruch nehmen. Dies ist zum Beispiel bei der Einstellung einer neuen Mitarbeiterin oder eines neuen Mitarbeiters der Fall. Neben den erhöhten Leistungsstunden bei der Bearbeitung eines Auftrages durch die neue Mitarbeiterin bzw. den neuen Mitarbeitern, fallen ebenfalls Leistungsstunden beim bestehenden Personal für die Einschulung oder die Kontrolle der bearbeiteten Aufträge an. Diese zusätzlichen Leistungsstunden können über ausreichend Pufferzeiten abgedeckt werden, sofern der erhöhte Stundenanfall nicht in der Personalbedarfsplanung berücksichtigt wurde.

Ein wichtiger Bestandteil der Auftragsplanung ist die Kommunikation mit Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern. Hierbei ist es nicht ausreichend, dass diese Einsicht in die Planung haben, sondern es muss kommuniziert werden, welche Aufträge im Detail geplant wurden und somit keine Verschiebung in der Bearbeitung zulassen und bei welchen Aufträgen die Bearbeitung flexibel gestaltet werden kann. Weiters sollte geklärt werden, wie vorzugehen ist, wenn Abweichungen zum Plan auftreten.

Weiters ist die Kommunikation mit den Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern für die laufende Kontrolle der Auftragsplanung von Bedeutung. Um den aktuellen Bearbeitungsstatus eines Auftrages zu erfragen, Engpässe oder Verzögerungen bei der Auftragsbearbeitung aufzuzeigen oder Änderungen bei der Klientin oder dem Klienten zu ermitteln, ist jene Person zu befragen, die für die Bearbeitung eines Auftrages zuständig ist.

## **4 Konzeption der Abweichungsanalyse und Umsetzung beim Kooperationspartner**

Ein wichtiger Bestandteil des Planungsprozesses ist die laufende Kontrolle der Planung anhand einer Abweichungsanalyse. Diese wird verwendet, um Abweichungen aufzudecken, die Gründe für diese zu ermitteln und Gegenmaßnahmen zur Vermeidung oder Reduktion der Abweichungen zu setzen.

In diesem Kapitel werden der Aufbau einer Abweichungsanalyse erläutert, die Anwendbarkeit anhand von Beispielen dargestellt und Handlungsempfehlungen für die Umsetzung beim Kooperationspartner genannt. Die Abweichungsanalyse ist im Planungsprozess des Kooperationspartner von Bedeutung, um den Bedarf von Anpassungen in der Planung aufzuzeigen und die Einhaltung dieser sicherzustellen.

### **4.1 Aufbau der Abweichungsanalyse**

Die laufende Kontrolle innerhalb des Unternehmens kann in vier Teilbereiche unterteilt werden, wobei sich diese hauptsächlich auf quantitative Faktoren stützen und somit anhand einer Abweichungsanalyse untersucht werden können. Diese sind:<sup>48</sup>

- **Kostenkontrolle**

Ziel der Kostenkontrolle ist die Sicherstellung der Einhaltung des Budgets. Hierbei werden Plan-Kosten mit Ist-Kosten verglichen. Dieser Teilbereich ist für den Kooperationspartner nicht relevant, da die Planung auf Basis der Leistungsstunden erfolgt und die Kosten im Planungsprozess nicht berücksichtigt werden.

- **Leistungskontrolle**

Die Leistungskontrolle überwacht die benötigten Leistungsstunden und beschäftigt sich mit der Einhaltung der Personalbedarfsplanung. Es werden die benötigten Ist-Stunden mit den Plan-Stunden verglichen und ermittelt, ob für Aufträge mehr oder weniger Leistungsstunden benötigt, als in der Planung berücksichtigt wurden.

---

<sup>48</sup> Vgl. WEGMANN/WINKLBAUER (2006), S. 182 ff.

- **Terminkontrolle**

Anhand der Terminkontrolle soll die Einhaltung des Zeitplans sichergestellt werden. Hierbei werden nicht die benötigten Stunden, sondern der zeitliche Anfall dieser Stunden betrachtet. Es soll ermittelt werden, ob ein Auftrag bis zum geplanten Endtermin fertiggestellt werden kann oder ob Verzögerungen oder Engpässe auftreten werden. Die Terminkontrolle dient der Überprüfung der Personaleinsatzplanung.

- **Qualitätskontrolle**

Die Erreichung des gewünschten Ergebnisses soll mithilfe der Qualitätskontrolle sichergestellt werden. Während sich die bisher genannten Teilbereiche mit quantitativen Faktoren zur Fertigstellung eines Auftrages beschäftigen, überprüft die Qualitätskontrolle die inhaltlichen Aufgabenstellungen. Da sich dieser Teilbereich der Kontrolle auf qualitative Faktoren stützt, unterscheidet sich die Ermittlung von Abweichungen zu den bisherigen Teilbereichen. Die Überprüfung auf Qualitätsmängel sollte durch die für den Auftrag verantwortliche Person erfolgen.

Im Fall des Kooperationspartners sind diese Personen die Steuerberaterinnen bzw. Steuerberater oder die Wirtschaftsprüferinnen bzw. Wirtschaftsprüfer. Bei der Qualitätskontrolle werden die geplanten Ergebnisse, welche sich aus internen Vorgaben durch die Geschäftsführung oder externen Vorgaben von der Klientin bzw. dem Klienten oder durch gesetzliche Vorschriften ergeben, mit dem bisher erarbeiteten Ergebnis verglichen. Treten Qualitätsmängel auf, sind diese von der zuständigen Mitarbeiterin oder dem zuständigen Mitarbeiter zu korrigieren, wodurch weitere Ressourcen in Form von Leistungsstunden benötigt werden. Diese zusätzlichen Leistungsstunden sind für die Leistungskontrolle und Terminkontrolle relevant, da es zu Engpässen kommen kann, wenn Mängel auftreten und die benötigten Leistungsstunden für die Beseitigung dieser Mängel nicht geplant wurden.

#### **4.1.1 Arten der Abweichungsanalyse**

Anhand einer Abweichungsanalyse können verschiedene Abweichungen ermittelt werden, welche unterschiedliche Aussagen über den bisherigen Leistungsfortschritt ermöglichen. Die Art der Abweichung unterscheidet sich je nach verwendeter Bezugsgröße. Die Bezugsgröße ist jener Wert, mit dem der Ist-Wert verglichen wird, und kann vergangenheits-, gegenwarts- oder zukunftsbezogen sein. Daraus ergeben sich folgende Ausprägungen der Abweichungsanalyse:<sup>49</sup>

---

<sup>49</sup> Vgl. SCHMID-GUNDRAM (2016), S. 49.

- Historische Abweichungsanalyse

Die historische Abweichungsanalyse vergleicht den Ist-Wert, das heißt zum Beispiel die angefallenen Leistungsstunden, mit den Werten der Vorperioden, beispielsweise mit den benötigten Leistungsstunden des Vorjahres für denselben Auftrag. Diese Abweichungsanalyse gibt Auskunft darüber, ob sich die benötigten Leistungsstunden im Zeitablauf ändern. Um Fehlinterpretationen zu vermeiden, ist zu beachten, ob sich bei der Bearbeitung des Auftrags Änderungen ergeben haben, die sich auf die Dauer der Leistungsbearbeitung auswirken, wie zum Beispiel die Änderung der betreuenden Mitarbeiterin oder des betreuenden Mitarbeiters.

- Aktuelle Abweichungsanalyse

Bei der aktuellen Abweichungsanalyse werden die Ist-Werte mit Werten der internen Erwartungshaltung, wie zum Beispiel Hochrechnungen oder Forecasts, oder externen Vergleichsgrößen wie beispielsweise Branchendurchschnitte, verglichen. Ziel dieser Abweichungsanalyse ist es, Entwicklungen aufzuzeigen und Vergleiche mit anderen Abteilungen oder Unternehmen durchzuführen.

- Prognostische Abweichungsanalyse

Die prognostische Abweichungsanalyse dient dem Vergleich der Plan-Werte oder aktualisierten Plan-Werte, welche auf Basis der Auftragsplanung ermittelt werden, mit den angefallenen Ist-Werten. Diese Abweichungsanalyse hat den Zweck, den geplanten Ressourceneinsatz zu kontrollieren, einen Änderungsbedarf der Planung aufzuzeigen und Anhaltspunkte für die zukünftige Planung zu liefern.

Da die Abweichungsanalyse beim Kooperationspartner den Zweck verfolgt, Abweichungen im Planungsprozess aufzudecken, wird eine prognostische Abweichungsanalyse angewendet, welche die ermittelten Plan-Stunden pro Auftrag bzw. pro Klientin oder Klient mit den angefallenen Leistungsstunden vergleicht. Bei jenen Aufträgen, bei denen die Vorjahreswerte als Plan-Zahlen verwendet werden, ohne Anpassungen durchzuführen, handelt es sich ebenfalls um eine historische Abweichungsanalyse. Da sich diese Abweichungsanalysen in ihrem Zweck unterscheiden, können unterschiedliche Aussagen aufgrund der entstehenden Abweichungen getroffen werden. Abweichungen aus einer historischen Abweichungsanalyse bedeuten, dass im Vergleich zur Vorperiode mehr oder weniger Leistungsstunden für denselben Auftrag benötigt wurden. Dies kann beim Kooperationspartner aufgrund von steigender Erfahrung bei der Auftragsbearbeitung, steigender Bekanntheit der Klientin oder des Klienten oder Änderungen beim Auftrag der Fall sein.



Werden Abweichungen aufgrund einer prognostischen Abweichungsanalyse erkannt, bedeutet dies, dass mehr oder weniger Leistungsstunden benötigt wurden, als im Plan vorgesehen wurden. Diese Abweichungen können aus einer ungenauen Planung resultieren, da Anpassungen der Vorjahreswerte nicht durchgeführt wurden, oder durch nicht vorhersehbare Ereignisse entstehen, die in der Planung nicht berücksichtigt werden konnten. Entsteht eine Abweichung aufgrund von Änderungen bei der Klientin oder dem Klienten, kann dies bedeuten, dass diese zum Zeitpunkt der Planung nicht bekannt waren oder die Auswirkungen der Änderungen auf die benötigten Leistungsstunden falsch eingeschätzt wurden.

#### **4.1.2 Darstellung der Abweichungen**

Die Darstellung der Abweichungen ist abhängig von dem gewünschten Grad der Genauigkeit und kann folgende Darstellungsarten annehmen:<sup>50</sup>

- **Absolute Werte**

Diese Darstellungsart zeigt eine aufgetretene Abweichung, wie die Stundenanzahl, als absoluten Wert und ermöglicht die genaueste Darstellung. Mithilfe dieser Darstellung kann die aufgetretene Abweichung betrachtet werden, ohne einen Vergleich zu einer Bezugsgröße zu erhalten. Zum Beispiel würde die Abweichungsanalyse beim Kooperationspartner anhand dieser Darstellungsart ergeben, dass für einen Auftrag eine Leistungsstunde mehr benötigt wurde, als in der Auftragsplanung vorgesehen war.

- **Relative Werte**

Die Darstellung mittels relativer Werte zeigt die Abweichung im Verhältnis zu einer Bezugsgröße, zum Beispiel das Verhältnis der Ist-Stunden zu den Plan-Stunden. Anhand dieser Darstellungsart kann die Bedeutung einer Abweichung untersucht werden, da zum Beispiel dargestellt wird, welchen Anteil eine Abweichung an den Plan-Stunden oder der Gesamtabweichung hat. Wurden beim Kooperationspartner für einen Auftrag zwei Stunden geplant und drei Stunden benötigt, ergibt sich eine relative Abweichung von 50,00 %. Handelt es sich um einen Auftrag, für den 40 Stunden geplant wurden und ist ebenfalls eine absolute Abweichung von einer Stunde aufgetreten, ergibt sich eine relative Abweichung von 2,50 %. Somit ist im ersten Fall eine hohe Abweichung, das heißt plus 50,00 % aufgetreten, und im zweiten Fall eine niedrige, obwohl es sich um dieselbe absolute Abweichung handelt. Für die Interpretation der Abweichung ist dies zu berücksichtigen, da die Bedeutung einer Abweichung davon abhängig ist, um welchen Auftrag es sich handelt und wie viele Leistungsstunden für diesen Auftrag geplant wurden.

---

<sup>50</sup> Vgl. SCHMID-GUNDRAM (2016), S. 49.

- Indikatoren oder Farben

Diese Art der Darstellung ist die ungenaueste Methode, da Indikatoren, wie steigende und sinkende Pfeile, oder Ampelfarben verwendet werden und Angaben über das Ausmaß der Abweichung fehlen, wodurch eine Interpretation dieser erschwert wird. Der Vorteil dieser Art ist, dass ein Überblick über die Abweichungen geschaffen werden kann. Um eine detailliertere Darstellung zu ermöglichen, können die Indikatoren oder Farben in mehrere Zwischenkategorien unterteilt werden oder eine Kombination mit absoluten oder relativen Werten verwendet werden.

Bei der Darstellung der Abweichungen ist zu beachten, dass diese übersichtlich gestaltet werden. Die einzelnen Abweichungen sind auf Basis ihrer Relevanz zu gruppieren oder getrennt voneinander darzustellen, Bezugsgrößen sind anzugeben und ein Informationsüberfluss sollte vermieden werden.<sup>51</sup>

Für den Kooperationspartner ist in Bezug auf die Auftragsplanung die Darstellung mittels relativen Werten sinnvoll. Diese können verwendet werden, um zu erkennen, bei welchen Klientinnen und Klienten eine Anpassung der Planung notwendig ist, da im Vergleich zu den Plan-Werten eine hohe Abweichung erzielt wurde. Eine Darstellung der absoluten Zahlen ist nicht notwendig. Obwohl die Stundenanzahl bei der Anpassung der Planung bzw. bei der Planung der Folgeperiode benötigt wird, sind bei der Analyse der Abweichung vorrangig relative Werte zu betrachten, da diese die Relevanz der Abweichung ersichtlich machen und somit jene Abweichungen ermitteln, die bei der Analyse fokussiert werden sollen.

Die Abweichungen können in Form einer Tabelle oder eines Diagramms dargestellt werden. Die tabellarische Darstellung enthält die Bezeichnung der Aufträge, die Plan-Stunden, die Ist-Stunden sowie die Abweichungen in absoluten Zahlen oder in Prozent zu einer Bezugsgröße, wie zum Beispiel den Plan-Stunden. Diese Form, wie in der untenstehenden Tabelle dargestellt, dient vorrangig der Berichterstattung der Abweichungen und kann um Informationen über die zukünftige Zielerreichung, wie zum Beispiel aktualisierte Plan-Stunden oder Fertigstellungsgrad, ergänzt werden. Diese Form dient hauptsächlich zur Überwachung des Personalbedarfs, da die Anzahl der Stunden betrachtet wird und nicht in welchem Zeitraum diese angefallen sind. Die Auswertung kann für das gesamte Unternehmen oder für einzelne Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter erfolgen.<sup>52</sup>

---

<sup>51</sup> Vgl. SCHMID-GUNDRAM (2016), S. 51 f.

<sup>52</sup> Vgl. WEGMANN/WINKLBAUER (2006), S. 182 f.

Auftrag	Plan-Stunden	Ist-Stunden	Abweichungen absolut	Abweichungen in %
StB01	7,50	8,00	0,50	6,67 %
StB02	17,50	21,00	3,50	20,00 %
StB03	9,00	7,50	-1,50	-16,67 %
WP01	45,00	51,00	6,00	13,33 %
WP02	35,00	30,00	-5,00	-14,29 %
WP03	20,00	20,00	0,00	0,00 %
<b>Summe</b>	<b>134,00</b>	<b>137,50</b>	<b>3,50</b>	<b>9,04 %</b>

Tabelle 10: Tabellarische Darstellung von Abweichungen, Quelle: in Anlehnung an WEGMANN/WINKLBAUER (2006), S. 183; interne Daten des Kooperationspartners.

Die grafische Darstellung der geplanten und benötigten Leistungsstunden kann anhand eines Säulendiagrammes erfolgen. Hierbei wird die geplante Arbeitsbelastung pro Auftrag mit den geleisteten Arbeitsstunden verglichen. Diese Darstellung gibt keine Auskunft, ob ein Auftrag fertiggestellt ist, sondern zeigt, wie viele Stunden für einen Auftrag bisher benötigt wurden. Anhand dieser Darstellungsmethode wird ein Überblick über die einzelnen Abweichungen ermöglicht, ohne die Werte der Abweichung anzugeben, und kann, wie die tabellarische Darstellung, bezogen auf das gesamte Unternehmen oder einzelne Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern zur Kontrolle der Personalbedarfsplanung erstellt werden.<sup>53</sup>

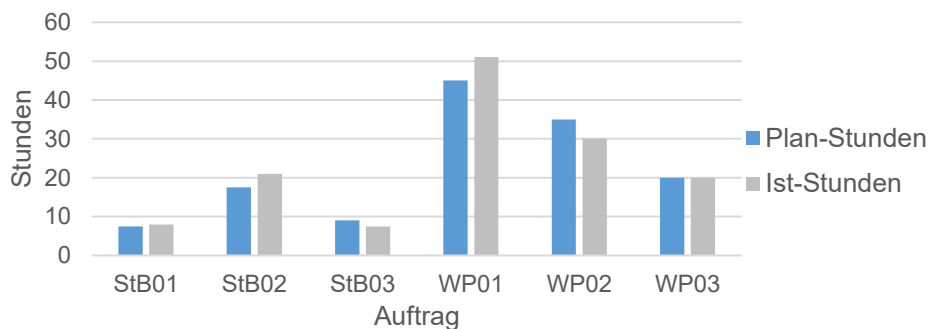


Abbildung 3: Grafische Darstellung von Abweichungen - Säulendiagramm, Quelle: in Anlehnung an WEGMANN/WINKLBAUER (2006), S. 187; interne Daten des Kooperationspartners.

Zur Kontrolle des Personaleinsatzplans kann der erstellte Balkenplan um die Ist-Stunden erweitert werden, wie die untenstehende Tabelle zeigt. Diese Darstellung dient zur Terminkontrolle, da der zeitliche Anfall der Leistungsstunden berücksichtigt und Verschiebungen ersichtlich werden sowie die Einhaltung der Termine überwacht werden kann. Da die laufende Ergänzung des Balkenplans zeit- und kostenintensiv ist, ist es sinnvoll, diese Methode der Darstellung in eine bestehende Software zu integrieren oder in eine neue Software zu investieren, die Auftragsplanung, Leistungserfassung und Abweichungsanalyse verknüpft.<sup>54</sup>

<sup>53</sup> Vgl. WEGMANN/WINKLBAUER (2006), S. 186 f.

<sup>54</sup> Vgl. FIEDLER (2016), S. 146 ff.

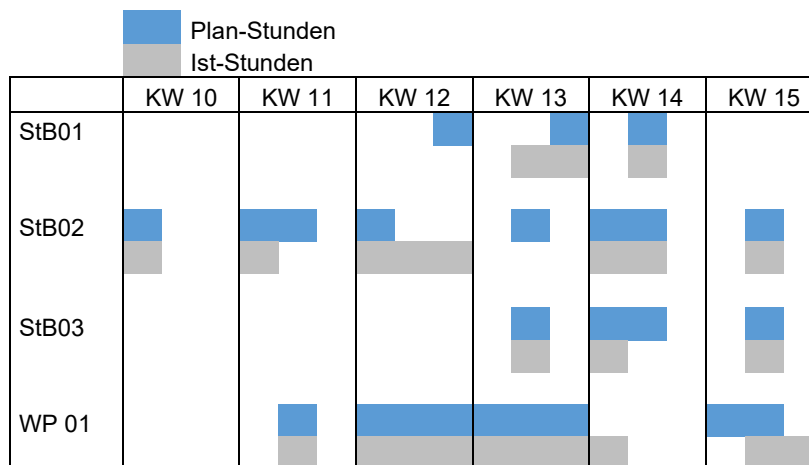


Tabelle 11: Grafische Darstellung von Abweichungen - Balkendiagramm, Quelle: in Anlehnung an FIEDLER (2016), S. 147; interne Daten des Kooperationspartners.

#### 4.1.3 Schritte zur Durchführung der Abweichungsanalyse

Die Durchführung der Abweichungsanalyse kann in folgende Schritte unterteilt werden:<sup>55</sup>

- Schritt 1: Ermittlung der Ist-Daten
- Schritt 2: Gegenüberstellung Ist-, Plan- und Soll-Daten
- Schritt 3: Untersuchung der aufgetretenen Abweichungen
- Schritt 4: Planung und Einleitung von Gegenmaßnahmen

##### Ermittlung der Ist- Daten

Die Ermittlung der Ist-Daten beim Kooperationspartner erfolgt durch das Zeiterfassungssystem, welches unter anderem zur Honorarerstellung und zur Planung verwendet wird. In diesem Programm werden von jeder Mitarbeiterin und jedem Mitarbeiter die benötigten Leistungsstunden pro Auftrag aufgezeichnet. Hierbei ist im Vorhinein zu klären, welche Leistungsstunden welchen Aufträgen zuzuordnen sind, um eine einheitliche Verwendung des Programmes sicherzustellen und vergleichbare Auswertungen zu erhalten. Weiters ist bei der Erfassung der Ist-Stunden jener Detaillierungsgrad der Aufträge zu verwenden, der in der Planung verwendet wird. Neben der stundenmäßigen Leistungserfassung ist es sinnvoll, den Leistungsfortschritt von den Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern zu erfragen, um einen Überblick über den aktuellen Stand der Leistungsbearbeitung und Schwierigkeiten bei der zukünftigen Leistungserfüllung zu erhalten.<sup>56</sup>

<sup>55</sup> Vgl. FIEDLER (2016), S. 134 f.

<sup>56</sup> Vgl. FIEDLER (2016), S. 135 ff.

## Gegenüberstellung der Ist-, Plan- und Soll-Daten

Zur Ermittlung der Abweichungen wird eine Varianzanalyse auf Stundenbasis durchgeführt. Die Konzeption dieser Analyse basiert auf einer kosten- und leistungsorientierten Abweichungsanalyse. Diese ermittelt Abweichungen zwischen den Ist-Kosten und den Plan-Kosten und unterteilt die Gesamtabweichungen nach den Ursachen ihres Entstehens. Die Unterteilung erfolgt in die Kostenvarianz, das heißt, ob mehr oder weniger Kosten gegenüber dem Plan angefallen sind, und die Leistungsvarianz, welche Abweichungen aufgrund eines abweichenden Projektfortschritts untersucht. Diese Analyse kann auf die Anwendung auf Stundenbasis angepasst werden, indem man nicht die geplanten und angefallenen Kosten, sondern die Leistungsstunden betrachtet. Zur Durchführung der Abweichungsanalyse auf Stundenbasis ist im ersten Schritt die Gesamtabweichung zu ermitteln, indem man die Ist-Stunden mit den Plan-Stunden vergleicht.<sup>57</sup>

$$\text{Gesamtabweichung} = \text{Ist-Stunden} - \text{Plan-Stunden}$$

Um jene Abweichungen zu ermitteln, die von der betreffenden Mitarbeiterin oder dem betreffenden Mitarbeiter beeinflussbar sind und von diesen verursacht wurden, ist die Gesamtabweichung zu bereinigen. Es können Abweichungen ausgeschieden werden, die zum Beispiel aufgrund von Änderungen der Leistung, wie zum Beispiel Neuaufträge, oder Änderungen bei der Klientin oder dem Klienten entstanden sind. Die Gesamtabweichung zeigt den Unterschied zwischen Plan- und Ist-Verbrauch. Anhand dieser Zahl ist eine Interpretation, wieso diese Abweichungen entstanden sind, nur eingeschränkt möglich. Um eine genauere Interpretation zu ermöglichen, ist die Gesamtabweichung in die Arbeitsabweichung und die Leistungsabweichung zu unterteilen. Hierzu sind die Soll-Stunden zu ermitteln, die eine Aufspaltung der Abweichungen in Wert- und Mengenkomponekte ermöglichen. Die Soll-Stunden stellen die geplanten Stunden bezogen auf den bisher erreichten Projektfortschritt dar. Es ist zu beachten, dass die Ermittlung des Projektfortschrittes in den meisten Fällen nicht exakt erfolgen kann, sondern einen gewissen Grad an Ungenauigkeit beinhaltet. Des Weiteren wird anhand der untenstehenden Methoden der quantitative Projektfortschritt ermittelt und nicht die Qualität der bisher getätigten Arbeitsleistung betrachtet. Das heißt es ist möglich, dass der Projektfortschritt zu hoch eingeschätzt wird, da die Arbeitsleistung zwar erbracht wurde, jedoch aufgrund von Ungenauigkeiten oder Mängeln ein zusätzlicher Arbeitsaufwand erforderlich ist.<sup>58</sup>

---

<sup>57</sup> Vgl. JENTZSCH (2005) in: STOLORZ/FOHMANN (Hrsg.), S. 46 f.

<sup>58</sup> Vgl. JENTZSCH (2005) in: STOLORZ/FOHMANN (Hrsg.), S. 47 ff.

Eine Methode zur Ermittlung des Leistungsfortschrittes ist die Berechnung anhand der Meilensteine. Hierbei werden die erreichten Meilensteine durch die Summe der vorhandenen Meilensteine dividiert. Im Fall des Kooperationspartners kann diese Methode zur Ermittlung des Fortschrittes für eine Mitarbeiterin oder einen Mitarbeiter bzw. für das gesamte Unternehmen hilfreich sein, da es sich bei den Meilensteinen um abgeschlossene Aufträge handelt und innerhalb eines Auftrages keine weiteren Meilensteine vorhanden sind. Bei dieser Methode ist zu beachten, dass nicht berücksichtigt wird, ob es sich um Aufträge mit hohem oder niedrigem Leistungsanfall handelt, da die Anzahl der Meilensteine bzw. Aufträge betrachtet wird. Zum Beispiel kann ein Realisationsgrad von 80,00 % bedeuten, dass von den gesamten Aufträgen, jene 80,00 % erledigt wurden, die ein geringes Ausmaß an Leistungsstunden benötigen und nicht derselbe prozentuale Anteil der Arbeitsleistung erbracht wurde. Es kann trotz des hohen Realisationsgrades zu einem Kapazitätsengpass kommen. Um diesen potenziellen Auslöser für eine Fehlinterpretation zu vermeiden, kann es sinnvoll sein, den Realisationsgrad nicht für das gesamte Unternehmen zu berechnen, sondern die Aufträge in Gruppen mit vergleichbaren Aufträgen zu unterteilen. Für den Kooperationspartner ist eine Unterteilung in Wirtschaftsprüfungen, Jahresabschlüsse und Steuererklärungen sinnvoll.<sup>59</sup>

$$\text{Realisationsgrad auf Basis der Meilensteine} = \frac{\text{abgeschlossene Aufträge}}{\text{gesamte Aufträge}}$$

Des Weiteren kann zur Ermittlung des Leistungsfortschrittes des gesamten Unternehmens die 0/50/100 – Methode verwendet werden. Für Aufträge, die noch nicht begonnen wurden, wird der Fortschritt mit null Prozent bewertet, bei Aufträgen, die derzeit in Bearbeitung sind, wird ein Fortschritt von 50,00 % angenommen und fertiggestellte Aufträge werden mit 100,00 % bewertet. Die Methode basiert auf der Annahme, dass sich die ungenaue Betrachtung des Fortschrittes aufgrund der Vielzahl der Aufträge im Unternehmen ausgleicht. Das heißt, einige Aufträge sind zu 75,00 % abgeschlossen, andere zu 25,00 %, jedoch wird für alle Aufträge ein Bearbeitungsfortschritt von 50,00 % angenommen, wie das untenstehende Beispiel zeigt. Der Vorteil dieser Methode ist die vereinfachte Berechnung, da der exakte Leistungsfortschritt nicht ermittelt werden muss. Eine Abwandlung dieser Methode ist die 0/100 – Methode, bei der die noch nicht begonnenen Aufträge und jene, die in Bearbeitung sind, mit null Prozent bewertet werden. Somit stellt die 0/100-Methode eine pessimistischere Betrachtung als die 0/50/100-Methode dar, und es wird ein niedrigerer Leistungsfortschritt ermittelt.<sup>60</sup>

<sup>59</sup> Vgl. FIEDLER (2016), S. 142 ff.

<sup>60</sup> Vgl. FIEDLER (2016), S. 143 ff.

Sind im Unternehmen viele Aufträge vorhanden, die nicht über einen längeren Zeitraum bearbeitet werden, da sie entweder wenige Leistungsstunden benötigen oder zwischen Start- und Endtermin eine kurze Zeitspanne besteht, ist die Anzahl der in Bearbeitung befindlichen Aufträge gering und die ermittelten Realisationsgrade nach der 0/50/100-Methode und der 0/100-Methode unterscheiden sich nicht wesentlich voneinander.<sup>61</sup>

Auftrag	Plan-Stunden	Bearbeitungs-status	0/50/100 - Methode		0/100 - Methode	
			Fortschritt	Ermittelter Wert	Fortschritt	Ermittelter Wert
StB01	7,50	abgeschlossen	100 %	7,50	100 %	7,50
StB02	17,50	in Bearbeitung	50 %	8,75	0 %	0,00
StB03	9,00	nicht begonnen	0 %	0,00	0 %	0,00
WP01	45,00	abgeschlossen	100 %	45,00	100 %	45,00
WP02	35,00	in Bearbeitung	50 %	17,50	0 %	0,00
WP03	20,00	nicht begonnen	0 %	0,00	0 %	0,00
<b>Summe</b>	<b>134,00</b>			<b>78,75</b>		<b>52,50</b>

$$\text{Realisationsgrad auf Basis der 0/50/100 - Methode} = \frac{\text{Plan-Stunden} * \text{Fortschritt}}{\text{Plan-Stunden}} = \frac{78,75}{134,00} = 58,77 \%$$

$$\text{Realisationsgrad auf Basis der 0/100 - Methode} = \frac{\text{Plan-Stunden} * \text{Fortschritt}}{\text{Plan-Stunden}} = \frac{52,50}{134,00} = 39,18 \%$$

*Tabelle 12: Ermittlung Realisationsgrad anhand der 0/50/100-Methode bzw. der 0/100-Methode, Quelle: in Anlehnung an FIEDLER (2016), S. 142; interne Daten des Kooperationspartners.*

Eine weitere Methode zur Berechnung des Projektfortschrittes ist die Division der Ist-Stunden durch die Plan-Stunden. Diese Methode ist für jene Aufträge nicht geeignet, bei denen der Projektfortschritt nicht anhand der Leistungsstunden ermittelt werden kann, da zum Beispiel zu Beginn eine hohe Stundenanzahl notwendig ist, ohne einen großen Fortschritt zu erzielen. Dies ist der Fall, wenn Vor- oder Nachbearbeitungszeiten einen hohen Anteil an der gesamten Bearbeitungszeit haben. Die Vorteile dieser Methode sind, dass keine Anpassungen der Ist-Daten bzw. Plan-Daten notwendig sind und dass diese unabhängig vom Detaillierungsgrad der Planung bzw. der Ist-Daten verwendet werden kann. Diese Methode ist nicht für die Abweichungsanalyse geeignet, da anhand dieser Berechnung die Soll-Stunden den Ist-Stunden entsprechen.<sup>62</sup>

$$\text{Realisationsgrad auf Basis der Ist-Stunden} = \frac{\text{Ist-Stunden}}{\text{Plan-Stunden}}$$

<sup>61</sup> Vgl. FIEDLER (2016), S. 143 ff.

<sup>62</sup> Vgl. FIEDLER (2016), S. 142 ff.

Weiters kann der Leistungsfortschritt anhand der Rest-Stunden ermittelt werden, wobei der Ansatz der restkostenorientierten Bestimmung des Realisationsgrades verwendet und an die Abweichungsanalyse auf Stundenbasis angepasst wird. Der Realisationsgrad ergibt sich aus den Plan-Stunden abzüglich Rest-Stunden im Verhältnis zu den gesamten Plan-Stunden. Im Vergleich zum Realisationsgrad auf Basis der Ist-Stunden ist diese Methode sinnvoll, wenn anzunehmen ist, dass die ursprünglich geplanten Leistungsstunden wesentliche Unterschiede zu dem anfallenden Leistungsverbrauch aufweisen. Stimmen die angefallenen Leistungsstunden mit den Plan-Stunden für die bisher bearbeiteten Arbeitsbereiche überein und ist kein erhöhter Anfall für die restlichen Arbeitsschritte zu erwarten, das heißt, Ist-Stunden und Plan-Stunden abzüglich Rest-Stunden sind identisch, ergibt sich zwischen diesen beiden Methoden kein Unterschied.<sup>63</sup>

$$\text{Realisationsgrad auf Basis der Rest-Stunden} = \frac{(\text{Plan-Stunden} - \text{Rest-Stunden})}{\text{Plan-Stunden}}$$

Als letzte für den Kooperationspartner anwendbare Methode ist die Efforts-Expended-Method zu nennen. Diese vergleicht die bisher benötigten Leistungsstunden mit dem voraussichtlichen Gesamtaufwand, welcher sich aus der Summe der bisherigen Ist-Stunden und der Rest-Stunden ergibt. Der Realisationsgrad anhand dieser Methode entspricht den vorangegangenen Methoden, wenn keine Abweichungen aufgetreten sind und in Zukunft nicht erwartet werden.<sup>64</sup>

$$\text{Realisationsgrad auf Basis der Efforts-Expended-Method} = \frac{\text{Ist-Stunden}}{(\text{Ist-Stunden} + \text{Rest-Stunden})}$$

Für den Kooperationspartner eignen sich die 0/50/100-Methode oder die Berechnung auf Basis der Meilensteine bei der Betrachtung des gesamten Unternehmens oder einzelner Bereiche des Unternehmens, wie Abteilungen oder Mitarbeiterinnen bzw. Mitarbeiter, da der Realisationsgrad ohne großen Ressourceneinsatz ermittelt werden kann. Da diese Methoden für die Betrachtung einzelner Aufträge nicht geeignet sind, ist ebenfalls die Berechnung auf Basis der Reststunden bzw. die Efforts-Expended-Method anwendbar. Im Kapitel 4.2 werden die verschiedenen Methoden zur Berechnung des Realisationsgrades verglichen und die Anwendbarkeit beim Kooperationspartner dargelegt.

---

<sup>63</sup> Vgl. JENTZSCH (2005) in: STOLORZ/FOHMANN (Hrsg.), S. 46 ff.

<sup>64</sup> Vgl. FIEDLER (2016), S. 144 f.



Mithilfe des Realisationsgrades der Leistungen können die Soll-Stunden ermittelt werden und die Gesamtabweichung anhand der folgenden Formeln unterteilt werden:<sup>65</sup>

$$\text{Soll-Stunden} = \text{Plan-Stunden} * \text{Fertigstellungsgrad in Prozent}$$

$$\text{Arbeitsabweichung} = \text{Ist-Stunden} - \text{Soll-Stunden}$$

$$\text{Leistungsabweichung} = \text{Soll-Stunden} - \text{Plan-Stunden}$$

$$\text{Gesamtabweichung} = (\text{Ist-Stunden} - \text{Soll-Stunden}) + (\text{Soll-Stunden} - \text{Plan-Stunden})$$

Anhand der Arbeitsabweichung, welche die Wertkomponente der Gesamtabweichung darstellt, kann ermittelt werden, ob gegenüber dem Plan mehr oder weniger Stunden angefallen sind, um einen Auftrag zu erledigen. Diese stellt Abweichungen beim Realisationsprozess dar. Beim Kooperationspartner können Arbeitsabweichungen aufgrund von Problemen bei der Leistungserstellung auftreten, wodurch eine längere Bearbeitungszeit benötigt wird. Dies kann der Fall sein, wenn Tatsachen bekannt werden, die in der Planung noch nicht berücksichtigt wurden oder falsche Planungsprämissen verwendet wurden. Die Leistungsabweichung bzw. Mengenkomponekte zeigt, ob sich der Fortschritt der Auftragsbearbeitung vom Plan unterscheidet, das heißt, ob ein Auftrag schneller oder langsamer bearbeitet wurde und befasst sich mit Abweichungen aufgrund von zeitlichen Verschiebungen der Auftragsbearbeitung. Bei fertiggestellten Aufträgen gibt es keine Leistungsvarianz, da die Soll-Stunden und die Plan-Stunden übereinstimmen. Leistungsabweichungen können beim Kooperationspartner unter anderem aufgrund von Änderungen der Reihenfolge der Auftragsbearbeitung auftreten.<sup>66</sup>

### **Gründe für Abweichungen und Gegenmaßnahmen zur Vermeidung**

Neben der Ermittlung der Abweichung, ist die Analyse dieser von Bedeutung, um Entwicklungen zu erkennen und in der weiteren Planung berücksichtigen zu können und Maßnahmen zur Vermeidung dieser Abweichungen zu treffen. Durch die Betrachtung der folgenden Auslöser können Gründe für Abweichungen ermittelt werden:<sup>67</sup>

- Detailzahlen

Die Analyse der Detailzahlen umfasst zum Beispiel die Anzahl der Buchungszeilen, da der Anstieg der Buchungszeilen, die pro Klientin oder Klient benötigt wurden, ebenfalls einen Anstieg der benötigten Leistungsstunden zur Folge hat.

---

<sup>65</sup> Vgl. JENTZSCH (2005) in: STOLORZ/FOHMANN (Hrsg.), S. 46 ff.

<sup>66</sup> Vgl. JENTZSCH (2005) in: STOLORZ/FOHMANN (Hrsg.), S. 49.

<sup>67</sup> Vgl. SCHMID-GUNDRAM (2016), S. 49 f.

- Leistungsbezogene Daten

Die Analyse der leistungsbezogenen Daten umfasst die Rahmenbedingungen der Leistungserbringung. Das heißt, ob der Auftrag von derselben Mitarbeiterin bzw. demselben Mitarbeiter durchgeführt wurde, die bzw. der laut Auftragsplan für diesen Auftrag vorgesehen war, oder ob diese Mitarbeiterin oder dieser Mitarbeiter im selben Zeitraum andere Aufträge erledigt hat, die nicht geplant waren. Weiters sind Krankenstände, nicht geplante Urlaube, Fortbildungen oder Personalfluktuatation mögliche Auslöser für leistungsbezogene Abweichungen.

- Technische Faktoren

Technische Faktoren für Abweichungen beziehen sich auf das verwendete Equipment bzw. die verwendete Software. Abweichungen aufgrund dieser Aspekte spielen in der Steuerberatung und Wirtschaftsprüfung eine geringe Rolle, da die Leistungserbringung nicht wesentlich von der Leistungsfähigkeit des Equipments bzw. der Software abhängt und sich hinsichtlich dieser Faktoren keine regelmäßigen Änderungen ergeben.

Für jene Abweichungen, die eine fristgerechte Bearbeitung aller Aufträge gefährden, da zum Beispiel für die bisher bearbeiteten Aufträge mehr Stunden als geplant benötigt wurden und es dadurch bei den restlichen Aufträgen zu einem Kapazitätsengpass kommt, sind die Ursachen zu ermitteln sowie Gegenmaßnahmen zu planen und umzusetzen. Basieren die Abweichungen auf falschen Annahmen in der Planung, ist der Plan anzupassen. In den anderen Fällen sind Maßnahmen zur Vermeidung dieser Abweichungen zu treffen. Es ist zu beachten, dass eine Maßnahme unterschiedliche Auswirkungen haben kann. Beispielsweise kann durch Umverteilung der Aufträge infolge aufgetretener Engpässe bei einer Mitarbeiterin oder einem Mitarbeiter entweder aufgrund der gleichmäßigen Verteilung der Aufträge und der somit zusätzlich verfügbaren Arbeitszeit ein positiver Effekt erreicht werden oder durch notwendige Einarbeitungszeiten und Einschulungszeiten wird die Auftragsbearbeitung bei beiden beteiligten Mitarbeiterinnen bzw. Mitarbeitern verzögert. Die gewählten Maßnahmen zur Vermeidung oder Verminderung der Abweichungen ist auf den Auftrag, die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter und die Unternehmenssituation anzupassen.<sup>68</sup>

---

<sup>68</sup> Vgl. FIEDLER (2016), S. 138 f.

## 4.2 Erläuterung der Abweichungsanalyse anhand von Beispielen

In diesem Unterkapitel wird die Abweichungsanalyse anhand von Beispielen angewendet, wobei in Beispiel 1 die Abteilung Steuerberatung betrachtet wird und somit bei der Berechnung der Abweichung mehrere Aufträge gemeinsam untersucht werden. Dieses Beispiel kann beim Kooperationspartner für die einzelnen Bereiche, wie Steuerberatung und Wirtschaftsprüfung, oder die Betrachtung einzelner Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter angewendet werden. Im Beispiel 2 liegt der Fokus auf einzelne Aufträge im Bereich der Wirtschaftsprüfung.

### 4.2.1 Beispiel 1 – Abweichungsanalyse der Abteilung Steuerberatung

Die Aufträge in der Abteilung Steuerberatung umfassen die Jahresabschlusserstellung, die Erstellung der Steuererklärung und die laufende Beratung. Die folgende Tabelle zeigt die Aufträge, an welchen die Durchführung der Abweichungsanalyse angewendet wird. Weiters sind die Plan-Stunden, welche aus der Auftragsplanung übernommen werden, die Ist-Stunden, welche aus der Leistungserfassungssoftware ermittelt werden, sowie die geplanten Rest-Stunden und der Bearbeitungsstatus enthalten. Die Rest-Stunden zeigen das Ausmaß der Leistungsstunden, die benötigt werden, um den Auftrag fertigzustellen.

Auftrag	Plan-Stunden	Ist-Stunden	Rest-Stunden	Bearbeitungsstatus
StB01	7,50	9,00	0,00	abgeschlossen
StB02	17,50	15,00	0,00	abgeschlossen
StB03	9,00	4,00	5,00	in Bearbeitung
StB04	10,00	11,00	2,00	in Bearbeitung
StB05	20,00	6,00	14,00	in Bearbeitung
StB06	12,00	0,00	12,00	nicht begonnen
StB07	16,00	0,00	16,00	nicht begonnen
<b>Summe</b>	<b>92,00</b>	<b>45,00</b>	<b>49,00</b>	

*Tabelle 13: Aufstellung Plan-, Ist- und Rest-Stunden für einen Teilbereich der Abteilung Steuerberatung, Quelle: interne Daten des Kooperationspartners; eigene Darstellung.*

Im ersten Schritt werden die Soll-Stunden ermittelt. Hierzu ist der Leistungsfortschritt zu berechnen, wobei die in Kapitel 4.1.3 genannten Methoden angewendet werden, um die Anwendbarkeit und die Aussagekraft der einzelnen Methoden für den Kooperationspartner zu ermitteln.

Anhand der untenstehenden Aufstellung wird ersichtlich, dass die 0/50/100-Methode sowie die Ermittlung auf Basis der Ist-Stunden, Rest-Stunden und die Efforts-Expended-Method ähnliche Ergebnisse liefern. Die Auswahl zwischen diesen Methoden fällt auf die 0/50/100-Methode, da diese den geringsten Arbeitsaufwand bei der Berechnung auslöst, weil keine Reststunden ermittelt werden müssen. Somit wird für die Analyse ein Realisationsgrad von 48,00 % verwendet. Die Berechnung auf Basis der Meilensteine und der 0/100-Methode sind nicht anzuwenden, da diese wesentliche Differenzen zu den restlichen Methoden aufweisen.

Methode	Formel		Ergebnis
Meilensteine	$\frac{\text{abgeschlossene Aufträge}}{\text{gesamte Aufträge}}$	$\frac{2,00}{6,00}$	33,33 %
0/50/100-Methode	$\frac{\text{Plan-Stunden} * \text{Fortschritt}}{\text{Plan-Stunden}}$	$\frac{44,50}{92,00}$	48,37 %
0/100-Methode	$\frac{\text{Plan-Stunden} * \text{Fortschritt}}{\text{Plan-Stunden}}$	$\frac{25,00}{92,00}$	27,17 %
Ist-Stunden	$\frac{\text{Ist-Stunden}}{\text{Plan-Stunden}}$	$\frac{45,00}{92,00}$	48,91 %
Rest-Stunden	$\frac{\text{Plan-Stunden} - \text{Rest-Stunden}}{\text{Plan-Stunden}}$	$\frac{92,00 - 49,00}{92,00}$	46,74 %
Efforts-Expended-Method	$\frac{\text{Ist-Stunden}}{\text{Ist-Stunden} + \text{Rest-Stunden}}$	$\frac{45,00}{45,00 + 49,00}$	47,87 %

Tabelle 14: Ermittlung Leistungsfortschritt für einen Teilbereich der Abteilung Steuerberatung, Quelle: interne Daten des Kooperationspartners; eigene Darstellung.

Nach der Ermittlung des Realisationsgrades werden die Soll-Kosten und die Abweichungen berechnet. Da die Berechnung des Realisationsgrades auf Basis der Abteilung Steuerberatung erfolgt, sind die Abweichungen ebenfalls für diesen Bereich zu berechnen. Die folgende Tabelle zeigt die Gesamtabweichung für die Abteilung Steuerberatung, sowie die Unterteilung in Arbeitsabweichung und Leistungsabweichung in absoluten Zahlen und in Prozent der Plan-Stunden.

Abteilung Steuerberatung		
Plan-Stunden		92,00
Ist-Stunden		45,00
Soll-Stunden		44,16
Abweichung	in Stunden	in % der Plan-Stunden
Gesamtabweichung	-47,00	-51,09 %
Arbeitsabweichung	0,84	0,91 %
Leistungsabweichung	-47,84	-52,00 %

Tabelle 15: Berechnung Abweichungen für einen Teilbereich der Abteilung Steuerberatung, Quelle: interne Daten des Kooperationspartners; eigene Darstellung.

Anhand der Berechnung der Abweichung wird ersichtlich, dass sich in der Abteilung Steuerberatung eine Gesamtabweichung in Höhe von minus 47,00 Leistungsstunden ergibt. Diese setzt sich zusammen aus einer Arbeitsabweichung in Höhe von ca. plus 1,00 Leistungsstunden und einer Leistungsabweichung von ca. minus 48,00 Stunden. Die Arbeitsabweichung besagt, dass für den bisher erreichten Leistungsfortschritt eine Stunde mehr benötigt wurde, als im Plan vorgesehen war. Da die Arbeitsabweichung unter ein Prozent im Vergleich zu den Plan-Stunden beträgt, ist diese nicht wesentlich und muss nicht genauer betrachtet werden. Die Leistungsabweichung zeigt, dass der derzeitige Bearbeitungsfortschritt geringer ist, als in der Planung angenommen wurde. Für die Leistungsabweichungen sollten Ursachen ermittelt werden, da diese im Vergleich zu den Plan-Stunden von Bedeutung sind. Auslöser dieser Abweichungen sind zum Beispiel die Bearbeitung von Aufträgen anderer Abteilungen wie Wirtschaftsprüfungen, die laut Auftragsplan nicht in diesem Zeitraum berücksichtigt wurden.

#### 4.2.2 Beispiel 2 – Abweichungsanalyse einzelner Aufträge

Im folgenden Beispiel werden zwei Aufträge getrennt voneinander betrachtet, wobei ein Auftrag fertiggestellt wurde und der zweite Auftrag derzeit bearbeitet wird. Die folgende Tabelle zeigt die Aufträge mit den jeweiligen Plan-Stunden, Ist-Stunden, Rest-Stunden sowie des Bearbeitungsstatus.

Auftrag	Plan-Stunden	Ist-Stunden	Rest-Stunden	Bearbeitungsstatus
WP04	85,00	65,00	30,00	in Bearbeitung
WP05	40,00	45,00	0,00	abgeschlossen

*Tabelle 16: Aufstellung Plan-, Ist- und Rest-Stunden für die Betrachtung einzelner Aufträge, Quelle: interne Daten des Kooperationspartners; eigene Darstellung.*

Die Soll-Stunden werden anhand der genannten Methoden berechnet. Wie in Tabelle 17 ersichtlich, ergeben sich bei der Berechnung auf Basis der Rest-Stunden und der Efforts-Expended-Method ähnliche Ergebnisse, weshalb diese Methoden für den Kooperationspartner zu bevorzugen sind. Die Berechnung auf Basis der Meilensteine ist nicht anwendbar, da es pro Auftrag lediglich einen Meilenstein, die Fertigstellung des Auftrages, gibt. Somit kann kein aussagekräftiges Ergebnis anhand dieser Methode erreicht werden. Da die 0/50/100-Methode und die 0/100-Methode realitätsnahe Ergebnisse liefern, wenn mehrere Aufträge berücksichtigt werden, sind diese Methoden bei der Betrachtung einzelner Aufträge nicht anwendbar.

Die Berechnung anhand der Ist-Stunden ist nicht geeignet, da diese bei abgeschlossenen Aufträgen einen Realisationsgrad über 100,00 % ermittelt, wenn die Ist-Stunden die Plan-Stunden überschreiten. Bei Aufträgen, die derzeit bearbeitet werden, ist anhand dieser Methode keine umfassende Analyse möglich, da die errechneten Soll-Stunden den Ist-Stunden entsprechen. Für die Berechnung der Abweichungen wird ein Realisationsgrad von 68,00 % für den Auftrag WP04 und 100,00 % für den Auftrag WP05 verwendet. Diese ergeben sich anhand der Efforts-Expended-Method.

Methode	Formel	Auftrag WP04	Auftrag WP05
Meilensteine	nicht anwendbar		
0/50/100-Methode	$\frac{\text{Plan-Stunden} * \text{Fortschritt}}{\text{Plan-Stunden}}$	50,00 %	100,00 %
0/100-Methode	$\frac{\text{Plan-Stunden} * \text{Fortschritt}}{\text{Plan-Stunden}}$	0,00 %	100,00 %
Ist-Stunden	$\frac{\text{Ist-Stunden}}{\text{Plan-Stunden}}$	76,47 %	112,50 %
Rest-Stunden	$\frac{\text{Plan-Stunden} - \text{Rest-Stunden}}{\text{Plan-Stunden}}$	64,71 %	100,00 %
Efforts-Expended-Method	$\frac{\text{Ist-Stunden}}{\text{Ist-Stunden} + \text{Rest-Stunden}}$	68,42 %	100,00 %

*Tabelle 17: Ermittlung Leistungsfortschritt für die Betrachtung einzelner Aufträge, Quelle: interne Daten des Kooperationspartners; eigene Darstellung.*

Anschließend werden die Soll-Kosten sowie die Abweichungen des Auftrages ermittelt. Die Ergebnisse dieser Berechnung sind in Tabelle 18 dargestellt. Der Auftrag WP04, welcher noch nicht fertiggestellt wurde, weist eine Gesamtabweichung in Höhe von minus 20,00 Leistungsstunden auf. Diese unterteilt sich in eine Arbeitsabweichung in Höhe von plus 7,20 Leistungsstunden, das bedeutet für den aktuellen Stand des Auftrages wurden mehr Stunden benötigt, als im Auftragsplan vorgesehen wurden, und eine Leistungsabweichung von minus 27,20 Stunden. Anhand der Leistungsabweichung wird ersichtlich, dass der Realisationsgrad dieses Auftrages niedriger ist, als bis zu diesem Zeitpunkt geplant wurde. Eine mögliche Ursache für diese Abweichung ist, dass dieser Auftrag nicht in jenem Zeitraum bearbeitet wurde, in dem er geplant wurde, da die für die Bearbeitung benötigten Unterlagen nicht zur Verfügung standen, oder die Ressourcen für andere Aufträge benötigt wurden.

Da der Auftrag WP04 fertiggestellt wurde, ergibt sich keine Leistungsabweichung. Die Plan-Stunden entsprechen den Soll-Stunden. In diesem Beispiel ist eine Arbeitsabweichung in Höhe von 5,00 Leistungsstunden aufgetreten. Die Gesamtabweichung entspricht der Arbeitsabweichung in Höhe von 5,00 Stunden.

Auslöser für Arbeitsabweichungen sind unter anderem Verzögerungen bei der Auftragsbearbeitung, da unvorhergesehene Probleme aufgetreten sind, oder falsche Planungsprämissen bei der Beurteilung der Arbeitsgeschwindigkeit der Mitarbeiterin oder des Mitarbeiters.

Auftrag	WP04		WP05	
Plan-Stunden	85,00		40,00	
Ist-Stunden	65,00		45,00	
Soll-Stunden	57,80		40,00	
Abweichung	in Stunden	in % der Plan-Stunden	in Stunden	in % der Plan-Stunden
Gesamtabweichung	-20,00	-23,53 %	5,00	12,50 %
Arbeitsabweichung	7,20	8,47 %	5,00	12,50 %
Leistungsabweichung	-27,20	-32,00 %	0,00	0,00 %

*Tabelle 18: Berechnung Abweichungen für die Betrachtung einzelner Aufträge, Quelle: interne Daten des Kooperationspartners, eigene Darstellung.*

### 4.3 Handlungsempfehlungen für den Kooperationspartner

Zur Kontrolle der Planung und um zukünftige Kapazitätsengpässe aufzuzeigen, ist beim Kooperationspartner eine Abweichungsanalyse durchzuführen. Diese sollte den Leistungsfortschritt, das heißt, den Fortschritt in der Bearbeitung der Aufträge, aufzeigen und Abweichungen zwischen dem Auftragsplan und der Ist-Situation darlegen. Um den Leistungsfortschritt zu ermitteln, empfiehlt sich die Betrachtung der abgeschlossenen Aufträge im Vergleich zu den gesamten Aufträgen. Das heißt, die Berechnung des Realisationsgrades auf Basis der Meilensteine ist anzuwenden. Da zwischen den einzelnen Aufträgen Unterschiede hinsichtlich der benötigten Leistungsstunden und den Fristen zur Fertigstellung auftreten, ist es sinnvoll, diese in Gruppen mit vergleichbaren Aufträgen einzuteilen, wie zum Beispiel eine Unterteilung nach Wirtschaftsprüfung, Jahresabschluss und Steuererklärung. Für jede Gruppe ist ein Realisationsgrad auf Basis der Meilensteine zu ermitteln.

Da der Zweck der Auftragsplanung die Sicherstellung der bestmöglichen Nutzung der vorhandenen Ressourcen bei den einzelnen Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern und die Vermeidung von Über- bzw. Unterauslastung ist, sollte eine Abweichungsanalyse ebenfalls auf Mitarbeiterebene stattfinden. Das heißt, die Abweichungen sind pro Mitarbeiterin bzw. Mitarbeiter zu ermitteln und zu analysieren. Anhand der Abweichungen können Kapazitätsengpässe aufgezeigt werden und es wird ersichtlich, wo diese auftreten.

Für die Ermittlung der Soll-Stunden ist die Verwendung der 0/50/100-Methode sinnvoll, da diese eine Berechnung ohne hohen Ressourcenverbrauch ermöglicht und der Genauigkeitsgrad für den Kooperationspartner ausreichend ist. Werden aufgrund der Abweichungsanalyse auf Mitarbeiterebene wesentliche Abweichungen ersichtlich, sind die betroffenen Aufträge einzeln zu betrachten.

Eine Analyse der Abweichungen bei allen Aufträgen des Kooperationspartners ist nicht notwendig, da dies kein angemessenes Kosten-Nutzen-Verhältnis darstellt. Eine Abweichungsanalyse auf Auftragsebene ist durchzuführen, wenn die berechneten Abweichungen auf Unternehmensebene oder Mitarbeiterebene genauer untersucht werden sollen. Bei der Beurteilung, ob eine Abweichung als wesentlich anzusehen ist, ist die Größe des Auftrages, das heißt die Anzahl der Leistungsstunden im Vergleich zu den restlichen Aufträgen, und die prozentuale Abweichung zu den Plan-Stunden zu betrachten.

Zur Ermittlung der Ursachen der Abweichungen sind die zuständigen Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter zu befragen, Veränderungen bei der Auftragsgestaltung im Vergleich zu den Vorjahren zu untersuchen und die erstellte Auftragsplanung zu hinterfragen. Die Abweichungsanalyse ist den Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern zu kommunizieren. Hierbei ist auf den Zweck der Analyse, die Ergebnisse und die getroffenen Maßnahmen einzugehen.



## **5 Aufbau und Anwendung eines integrierten Personalmanagement-Ansatzes**

Eine umfassende Auftragsplanung auf Stundenbasis unterstützt bei der Beurteilung der Auslastung der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter und der Erkennung von freien Kapazitäten innerhalb des Unternehmens. Neben den geplanten Arbeitsstunden, Zeiten für Urlaub und Krankheit sowie Feiertagen sind weitere Faktoren für die Auslastungssteuerung zu beachten.<sup>69</sup> Diese qualitativen Faktoren, wie zum Beispiel Loyalität, Motivation oder Mitarbeiterpräferenzen können nicht im gleichen Ausmaß geplant werden, wie die benötigte Stundenanzahl bei der Auftragserfüllung, da diese bei Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern individuell ausgestaltet sind und unterschiedliche Relevanz im Arbeitsalltag haben. Eine Verteilung der Aufträge kann nicht ausschließlich systemunterstützt erfolgen, sondern erfordert eine Führungskraft, die diese Faktoren bewertet und berücksichtigt.<sup>70</sup>

Im folgenden Kapitel werden jene Faktoren berücksichtigt, die neben den Leistungsstunden bei der Auftragsplanung und Aufgabenverteilung betrachtet werden müssen. Es werden die Komponenten eines integrierten Personalmanagement-Ansatzes beschrieben, bedeutende qualitative Faktoren genannt sowie die Berücksichtigung dieser Faktoren beim Kooperationspartner anhand von Handlungsempfehlungen erläutert. Diese Faktoren sind in der Planung und Auslastungssteuerung von Bedeutung, da die Effizienz der Arbeitsleistung im Unternehmen erhöht und die Zufriedenheit der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter gesteigert werden kann. Für den Kooperationspartner bedeutet dies, dass die Kapazität und die Leistungsfähigkeit des Unternehmens optimiert und die Mitarbeiterbindung unterstützt werden kann.

### **5.1 Bestandteile und Nutzen des integrierten Personalmanagement-Ansatzes**

Die Gestaltung des Personalmanagements ist auf die unternehmensspezifischen Gegebenheiten anzupassen, wobei zu beachten ist, welche Faktoren im Unternehmen beeinflusst werden können und welche Relevanz diese Faktoren haben. Die Auswahl der berücksichtigten Faktoren kann anhand von theoretischen Modellen erklärt werden, welche die Steuerung von unterschiedlichen Faktoren empfehlen. Die theoretischen Ansätze können kombiniert verwendet werden, wenn im Unternehmen verschiedene Aspekte betrachtet werden sollen.<sup>71</sup>

---

<sup>69</sup> Vgl. HAAK (2002), S. 50 f.

<sup>70</sup> Vgl. RONZAL (2010) in: KISSLINGER-POPP (Hrsg.), S. 71 f; STROHMEIER (2008), S. 115 ff.

<sup>71</sup> Vgl. HOLTBRÜGGE (2013), S. 9 ff.

Diese Ansätze sind geeignet, um die verschiedenen Aspekte des Personalmanagements zu veranschaulichen. Bei der Beurteilung der Modelle ist zu beachten, dass diese eine Reduktion des menschlichen Verhaltens auf die Grundzüge der Werte und Motive darstellen. Die Anwendbarkeit der theoretischen Modelle im unternehmerischen Alltag ist begrenzt, da die Komplexität des Verhaltens nicht ausreichend dargestellt wird und bei der Umsetzung im Unternehmen individuelle Anforderungen und Bedürfnisse berücksichtigt werden müssen.<sup>72</sup>

Der integrierte Personalmanagement-Ansatz ist eine Kombination aus einer Vielzahl von theoretischen Ansätzen. Ziel ist es, eine umfassende Berücksichtigung aller relevanten Faktoren zu ermöglichen, unterschiedliche Sichtweisen aufzuzeigen und Zusammenhänge zu erkennen. Folgende theoretische Ansätze werden im integrierten Personalmanagement-Ansatz betrachtet und können beim Kooperationspartner berücksichtigt werden:<sup>73</sup>

- Kontingenzansatz

Der Kontingenzansatz besagt, dass die Wirksamkeit des Personalmanagements von externen und internen Einflussfaktoren im Unternehmen abhängig ist. Interne Faktoren umfassen die Unternehmensstrategie oder die Organisationsstruktur des Unternehmens. Arbeitsrechtliche Bestimmungen oder Branchenentwicklungen stellen externe Faktoren dar. Im Personalmanagement-Prozess sind die Unternehmenssituation zu analysieren, die internen und externen Bedingungen zu identifizieren und die Berücksichtigung dieser Faktoren im Personalmanagement sicherzustellen.

Beim Kooperationspartner werden bei der Anwendung des Kontingenzansatzes die genannten internen und externen Faktoren berücksichtigt. Weitere externe Faktoren, die in Beratungsunternehmen betrachtet werden müssen, sind gesetzliche Vorgaben zur Auftragsbearbeitung, Kundenanforderungen und der Grad der Kundenintegration.

- Ressourcenorientierte Ansätze

Der Erfolg eines Unternehmens basiert auf der bestmöglichen Nutzung der unternehmensspezifischen Ressourcen, welche laut diesem Ansatz als Basis für die Entwicklung der Unternehmensstrategie und die Schaffung von Wettbewerbsvorteilen verwendet werden. Zu berücksichtigen sind technologische, organisatorische, personelle, physische und finanzielle Ressourcen. Da diese Ressourcen in jedem Unternehmen unterschiedlich ausgestaltet sind, kann das Personalmanagement und die Auswahl der verwendeten Methoden nicht von einem Unternehmen in ein anderes übertragen werden.

---

<sup>72</sup> Vgl. BERTHEL/BECKER (2017), S. 87 f.

<sup>73</sup> Vgl. HOLTBRÜGGE (2013), S. 9 ff.

Der Fokus des ressourcenorientierten Ansatzes liegt beim Kooperationspartner auf den vorhandenen personellen Ressourcen. Ziel ist es, diese Ressourcen quantitativ und qualitativ zu bestimmen und optimal im Unternehmen einzusetzen. Um die bestmögliche Nutzung sicherzustellen, müssen die Ressourcen der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter auf die sonstigen Ressourcen im Unternehmen abgestimmt werden bzw. unter Berücksichtigung dieser gestaltet werden.

- Konfliktorientierter Ansatz

Der konfliktorientierte Ansatz berücksichtigt, in Anlehnung an den Stakeholder-Ansatz, das Zusammenspiel der unterschiedlichen Interessensgruppen im Personalwesen.<sup>74</sup> Die beteiligten Personengruppen umfassen Eigentümerinnen bzw. Eigentümer, Führungskräfte und Mitarbeiterinnen bzw. Mitarbeiter. Da diese unterschiedliche Interessen verfolgen, besteht ein Zielkonflikt zwischen den Gruppen. Dieser Zielkonflikt ist in einer kurzfristigen Betrachtungsweise stärker ausgeprägt, da die langfristige und dauerhafte Erreichung der Ziele voneinander abhängig ist bzw. sich gegenseitig unterstützt. Es besteht eine wechselseitige Mittel-Zweck-Beziehung. Zum Beispiel kann das Ziel der Gewinnmaximierung der Eigentümer erreicht werden, wenn die Erwartungen der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter an die Arbeitsbedingungen erfüllt sind, da die Arbeitsleistung gesteigert werden kann. Die Erfüllung der Ziele des Personals ist von der positiven Entwicklung des Unternehmens abhängig, da der Unternehmenserfolg bzw. die daraus resultierenden liquiden Mittel in das Personal investiert werden können. Das heißt, steigen die Löhne oder Gehälter, steigen die Arbeitszufriedenheit und die Effizienz, wodurch das Unternehmen einen höheren Gewinn erwirtschaftet. Die Aufgabe des Personalmanagements ist die Abstimmung der Interessen der Personengruppen und der Aufbau eines Konfliktmanagements, um die bestmögliche Zielerreichung für alle Parteien zu ermöglichen.

Beim Kooperationspartner kann ein Zielkonflikt zwischen der Führungsebene und der Mitarbeiterenebene bestehen. Unter Berücksichtigung dieses Ansatzes ist im Unternehmen zu beachten, dass die Ziele der verschiedenen Interessensgruppen bekannt sind und aufeinander abgestimmt werden, um die langfristige Zielerreichung aller Parteien zu ermöglichen.

---

<sup>74</sup> Vgl. MARR/STITZEL (1979), zitiert nach: HOLTBRÜGGE (2013), S. 26 f.

- Motivationstheoretische Ansätze

Anhand der motivationstheoretischen Ansätze kann das menschliche Verhalten, welches durch die persönlichen Bedürfnisse bestimmt wird, durch innere und äußere Anreize beeinflusst werden. Die Motivation stellt die Basis für das Verhalten und Handeln dar und ist im Personalmanagement zu berücksichtigen. Da die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter verschiedene Werte und Bedürfnisse haben, sind die Auslöser für Motivation individuell und die Auswirkung der Motivation auf das Verhalten im unternehmerischen Alltag kann unterschiedlich sein. Es kann keine allgemeingültige Aussage getroffen werden, wie die Motivation positiv beeinflusst werden kann, sondern die Anreize sind auf die Mitarbeiterin oder den Mitarbeiter anzupassen. Weiters ist zu beachten, dass die Motivation von der aktuellen Situation abhängig ist und sich die Motivatoren verändern können.

Bei der Berücksichtigung des motivationstheoretischen Ansatzes beim Kooperationspartner ist zu beachten, dass die Auslöser für Motivation im Arbeitsalltag erfragt werden und die Entwicklung der Motivation beobachtet wird. Werden Maßnahmen gesetzt, die sich auf die Motivation auswirken können, ist die Veränderung dieser für die einzelnen Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter zu betrachten.

- Personalökonomische Ansätze

Der personalökonomische Ansatz berücksichtigt das menschliche Verhalten im Personalmanagement. Im Gegensatz zum motivationstheoretischen Ansatz wird nicht die Motivation, sondern die Faktoren Nutzenmaximierung, Opportunismus und Rationalität betrachtet. Die individuelle Nutzenmaximierung besagt, dass bei der Wahl zwischen verschiedenen Handlungsalternativen, jene gewählt wird, die den persönlichen Nutzen unter Berücksichtigung der eigenen Präferenzen maximiert. Anhand des Personalmanagements soll sichergestellt werden, dass die beste Alternative für die Mitarbeiterin bzw. den Mitarbeiter mit der besten Handlungsmöglichkeit für das Unternehmen übereinstimmt.

Eine Steigerungsform der Nutzenmaximierung ist der Opportunismus, welcher zur Erreichung der eigenen Interessen die Bereitschaft zur Schädigung anderer berücksichtigt. Das Personalmanagement kann opportunistisches Verhalten vermeiden, wenn die individuellen arbeitsbezogenen Ziele des Personals aufeinander abgestimmt werden und diese im Einklang mit den Unternehmenszielen stehen.

Die Rationalität des menschlichen Verhaltens zeigt sich dadurch, dass der Mensch auf Basis der subjektiven Wahrnehmung jene Entscheidung trifft, die aus seiner Sicht am besten ist. Diese Entscheidungsfindung wird durch die Aufnahmefähigkeit von Informationen und die Ungewissheit über die Zukunft beeinflusst. Das Verhalten der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter kann durch die Schaffung von Transparenz im Unternehmen beeinflusst werden. Durch die Beseitigung von Informationsdefiziten und Falschinformationen soll eine einheitliche Entscheidungsbasis geschaffen werden.

Um die personalökonomischen Faktoren beim Kooperationspartner zu berücksichtigen, sind die Ziele der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter zu ermitteln, die Auswirkung auf den Arbeitsalltag zu betrachten und eine Annäherung dieser Ziele an die Unternehmensziele oder sonstige Ziele des Personals zu ermöglichen. Für die Steuerung dieser Faktoren spielt Kommunikation eine wichtige Rolle, um Informationsdefizite zu vermeiden und die Grundlage für ein Verhalten und eine Entscheidung zu erfragen.

- Systemansätze

Der Systemansatz besagt, dass die unterschiedlichen Instrumente aufeinander abzustimmen sind, um die Effizienz des Personalmanagements zu steigern. Da sich die gewählten Methoden gegenseitig beeinflussen, soll die Beständigkeit dieser gewährleistet werden und die getroffene Auswahl der Personalmanagement-Instrumente beibehalten werden, sofern es keine wesentlichen Veränderungen im Unternehmen oder der Umwelt gibt. Anhand des Systemansatzes sollen die Zusammenhänge innerhalb des Personalmanagements erkannt und die wechselseitige Wirkung der Instrumente genützt werden.

Beim Kooperationspartner ist die Berücksichtigung dieses Ansatzes gewährleistet, wenn für alle Abteilungen bzw. innerhalb einer Abteilung ein einheitliches Konzept umgesetzt und laufend verwendet wird. Einzelne Instrumente sind aufeinander abzustimmen, um Redundanzen zu vermeiden und den Ressourcenverbrauch bei der Ausführung des Personalmanagements zu reduzieren.

Der integrierte Personalmanagement-Ansatz berücksichtigt die externen Faktoren der Unternehmensumwelt und die internen Faktoren im Unternehmen, die materiellen und immateriellen Ressourcen, die unterschiedlichen Interessensgruppen und deren Ziele sowie das individuelle Verhalten der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter und erkennt die Zusammenhänge dieser Faktoren.<sup>75</sup>

---

<sup>75</sup> Vgl. HOLTBRÜGGE (2013), S. 35 ff.

Die Berücksichtigung dieser verschiedenen Aspekte kann die Arbeitseffizienz im Unternehmen erhöhen und die Arbeitszufriedenheit der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter verbessern. Weiters ermöglicht der integrierte Personalmanagement-Ansatz, aufgrund der Betrachtung von verschiedenen Sichtweisen im Unternehmen, die Erkennung von Risiken im Personalwesen und die rechtzeitige Steuerung dieser Risiken. Folgende Risiken können im Zusammenhang mit dem Personalmanagement auftreten:<sup>76</sup>

- Engpassrisiko

Das Engpassrisiko umfasst den Mangel an qualifiziertem Personal und somit die Fähigkeit, die Aufträge im gewünschten Ausmaß innerhalb der gewünschten Zeit zu erledigen sowie die Kosten, die verursacht werden, um diesen Engpass zu beseitigen.

- Austrittsrisiko

Dieses Risiko beschäftigt sich mit der Auflösung des Arbeitsverhältnisses von Mitarbeiterinnen oder Mitarbeitern, wodurch ein Verlust der Arbeitskraft und des Know-hows entsteht. Das Austrittsrisiko beeinflusst das Engpassrisiko, da der Austritt einer Mitarbeiterin oder eines Mitarbeiters zu einem Ressourcenverlust führt.

- Anpassungsrisiko

Der Mangel an Veränderungsbereitschaft hinsichtlich des Beschäftigungsfeldes oder der Erweiterung der Fähigkeiten bei den Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern wird anhand des Anpassungsrisikos ausgedrückt. Eine Folge dieses Risikos kann eine eingeschränkte Arbeitsproduktivität sein.

- Motivations- und Loyalitätsrisiken

Das Motivationsrisiko wird durch einen Mangel an Motivation oder ein Übermaß an Motivation sichtbar. Aufgrund von mangelnder Motivation kann die Arbeitsleistung in quantitativer und qualitativer Hinsicht eingeschränkt sein, wodurch das Risiko erhöht wird, dass Kapazitätsengpässe auftreten. Sind Mitarbeiterinnen oder Mitarbeiter zu stark motiviert, kann dies zu einer Überlastung und zu Burn-outs führen, wodurch die Arbeitsleistung eingeschränkt wird oder für einen Zeitraum nicht mehr zu Verfügung steht. Loyalitätsrisiken beschäftigen sich mit der bewussten Schädigung des Arbeitgebers, welche zu Verletzungen der vertraglichen Treuepflicht oder Straftaten führen kann.

---

<sup>76</sup> Vgl. LINDNER-LOHMANN/LOHMANN/SCHIRMER (2012), S. 210 f.

Für den Kooperationspartner gibt die Verwendung des integrierten Personalmanagement-Ansatzes einen Überblick über die verschiedenen Sichtweisen im Personalmanagement und unterstützt bei der laufenden Auftragsplanung und Auslastungssteuerung, da neben den geplanten Leistungsstunden die Relevanz der qualitativen Faktoren für das Unternehmen aufgezeigt wird. Dies ist in einer langfristigen Betrachtungsweise für die Mitarbeiterbindung von Bedeutung und kann in der laufenden Organisation bei der Verteilung der Aufträge innerhalb des Unternehmens hilfreich sein. In Anlehnung an den integrierten Personalmanagement-Ansatz sind alle relevanten Faktoren, welche für den Kooperationspartner von Bedeutung sind, zu identifizieren und zu steuern, um die genannten Risiken zu vermindern.

## **5.2 Faktoren zur Steuerung der Arbeitsbelastung und Relevanz für den Kooperationspartner**

Die Durchführung der Arbeitsaufträge durch die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter hängt von verschiedenen Faktoren ab, welche in „können“ und „wollen“ unterteilt werden. Die Erbringung der Arbeitsleistung ist abhängig davon, ob die Mitarbeiterin oder der Mitarbeiter diese erbringen kann. Dies wird beeinflusst durch die fachlichen Fähigkeiten und Qualifikationen und den objektiven Arbeitsbedingungen, wie zum Beispiel den Arbeitsplatz oder den verfügbaren Hilfsmitteln. Weiters muss die Arbeitnehmerin oder der Arbeitnehmer diese Leistung erbringen wollen. Faktoren, die das Wollen beeinflussen, sind unter anderem die Motivation oder die Präferenzen der Mitarbeiterin oder des Mitarbeiters. Die Abgrenzung, ob ein Verhalten auf Basis des Könnens oder des Wollens zustande kommt, ist nicht eindeutig möglich, da diese Faktoren individuell sind und auf Basis des beobachtbaren Verhaltens ermittelt und analysiert werden müssen.<sup>77</sup>

Im Folgenden werden jene Faktoren genannt, die für die Steuerung der Arbeitsbelastung beim Kooperationspartner relevant sind und es wird die Bedeutung dieser Faktoren erläutert.

### **Kommunikation**

Kommunikation ist ein wichtiger Bestandteil des Personalmanagement-Prozesses. Es kann zwischen Informationen zu den Aufgaben und Informationen zum Unternehmen unterschieden werden. Aufgabenbezogene Informationen sind für die Erfüllung der Arbeitsaufträge notwendig und umfassen die Definition der Aufgaben, die gewünschten Ergebnisse und die laufenden Änderungen in der Auftragsbearbeitung. Weiters ist zu kommunizieren, ob die Ergebnisse der Aufgaben erreicht wurden bzw. ob Verbesserungen notwendig sind.<sup>78</sup>

---

<sup>77</sup> Vgl. BERTHEL/BECKER (2017), S. 87 f.

<sup>78</sup> Vgl. LIPPOLD (2016), S. 336.

Unternehmensbezogene Informationen sind für die Erfüllung der Aufgaben einer Mitarbeiterin oder eines Mitarbeiters nicht erforderlich, sondern sie unterstützen bei der Vermeidung von Fehlinformationen oder Gerüchten über den Geschäftsverlauf. Fehlende Kommunikation, welche Unverständnis und Unsicherheit zur Folge hat, kann zum Verlust der Motivation oder des Vertrauens der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter führen.<sup>79</sup>

Kommunikation ist ein wichtiger Bestandteil im Arbeitsalltag des Kooperationspartners. Diese umfasst die Kommunikation zwischen Führungskräften und Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern und die Kommunikation innerhalb der Mitarbeiterenebene. Die Kommunikation zwischen Führungskräften und Personal beinhaltet laufende Informationen über das Unternehmen, wie zum Beispiel Änderungen in der Organisation oder personelle Veränderungen, und aufgabenbezogene Informationen. Diese sind notwendig, um die Aufgabenerfüllung zu ermöglichen, da unterschiedliche Wissensstände über die Klientinnen und Klienten und differenziertes Fachwissen vorhanden sind. Diese Kommunikation kann von der Führungskraft oder der Mitarbeiterin oder dem Mitarbeiter ausgehen, da zum Beispiel die Führungskraft mehr Informationen über die Entwicklungen der Klientin oder des Klienten hat und die betreuende Berufsanwärtlerin oder der betreuende Berufsanwarter einen genaueren Überblick über den Bearbeitungsstand bzw. die noch zu erledigenden Aufgaben hat. Die Kommunikation zwischen Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern ist ebenfalls für den Austausch von aufgabenspezifischen Informationen relevant. Da innerhalb des Personals Unterschiede hinsichtlich den Erfahrungen und Qualifikationen vorliegen, unterstützt der Austausch dieser Informationen bei der Auftragsbearbeitung und der Weiterbildung.

Ein wesentlicher Bestandteil zur Steuerung der Arbeitseffizienz und Arbeitsbelastung ist die Gestaltung der Kommunikationswege innerhalb des Unternehmens. Das heißt, es ist zu klären, wer der richtige Ansprechpartner bei Fragen ist und von wem vorrangig Informationen eingeholt werden sollen bzw. sofern diese Person nicht ausreichend Auskunft geben kann, wie die Kommunikationswege in der nächsten Ebene verlaufen. Weiters ist zu klären, wie im Unternehmen kommuniziert wird. Die Kommunikation kann persönlich, telefonisch, schriftlich oder anhand von Softwareunterstützungen erfolgen und zwischen einzelnen Personen oder innerhalb einer Gruppe, zum Beispiel bei regelmäßigen Meetings, stattfinden. Bei der Wahl der Kommunikationsart ist zu berücksichtigen, ob es sich um umfangreiche Informationen handelt, ob eine Dokumentation des Vereinbarten notwendig ist und für wen bzw. für welche Gruppe die besprochenen Informationen relevant sind.

---

<sup>79</sup> Vgl. LIPPOLD (2016), S. 336.



Um Gerüchte oder unvollständige Informationen zu vermeiden, sind Maßnahmen zu treffen, um die Weitergabe von unternehmensspezifischen Informationen ausschließlich durch die Führungskräfte zu gewährleisten. Dies kann erreicht werden, indem keine Informationsdifferenzen innerhalb des Unternehmens vorhanden sind. Das heißt, jede Mitarbeiterin und jeder Mitarbeiter sollten dieselben Informationen erhalten, sofern diese für das gesamte Unternehmen relevant sind.

## **Fortbildungen**

Bei der Beurteilung der Auslastung der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter und der Aufgabenverteilung sind die bestehenden Fähigkeiten und Kenntnisse zu berücksichtigen und jene, die in der Zukunft durch Fortbildungen erworben werden können. Für die Dauer der Fortbildung stehen weniger Leistungsstunden für die Auftragsbearbeitung zur Verfügung. Diese Abwesenheit ist in der Aufgabenverteilung zu berücksichtigen. Weiters ist bei steigendem Wissen der Schwierigkeitsgrad der Aufgaben anzupassen. Bei der Auswahl der Fortbildungen ist auf die Interessen und Spezialisierungen der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter Rücksicht zu nehmen, da dies die Bereitschaft, Neues zu lernen, erhöht und der Mehrwert einer Fortbildung für die Mitarbeiterin oder den Mitarbeiter und das Unternehmen höher ist.<sup>80</sup>

Fortbildungen spielen für den Kooperationspartner eine wichtige Rolle, um sicherzustellen, dass Änderungen des Gesetzes oder der Richtlinien bzw. Neuerungen aufgrund der Judikatur bekannt werden und diese in der Bearbeitung der Aufträge berücksichtigt werden. Weiters sind Steuerberaterinnen und Steuerberater sowie Wirtschaftsprüferinnen und Wirtschaftsprüfer gemäß § 71 Abs 3 Wirtschaftstreuhänderberufsgesetz verpflichtet Fortbildungen zu besuchen und bei Berufsanwärterinnen und Berufsanwärttern sind diese im Prozess des Erlangens dieser Titel unumgänglich. Diese Fortbildungen finden nicht im Unternehmen statt, sondern werden bei externen Gesellschaften in Anspruch genommen. Neben den externen Fortbildungen umfasst dieser Faktor ebenfalls die internen Weiterbildungen, wie interne Schulungen oder laufende Fortbildungen aufgrund von neuen Problemstellungen bei der Auftragsbearbeitung.

## **Arbeitsinhalt**

Die Verteilung der Aufträge auf die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter bzw. die Gestaltung der Arbeitsinhalte kann auf Basis von quantitativen Gesichtspunkten erfolgen. Das heißt, die Aufträge werden keiner Person zugeteilt, sondern können auf Basis des zeitlichen Anfalls und freien Kapazitäten von jeder Person oder einem Personenkreis durchgeführt werden.<sup>81</sup>

---

<sup>80</sup> Vgl. PLATZ (2011), S. 116.

<sup>81</sup> Vgl. HOLTBRÜGGE (2013), S. 160 f.

Weiters können die Aufgaben nach qualitativen Aspekten verteilt werden. Hierbei werden gleichartige Aufträge von derselben Mitarbeiterin bzw. demselben Mitarbeiter durchgeführt. Ziel der Auftragsverteilung ist es, durch die Gestaltung der quantitativen und qualitativen Faktoren, die Arbeitseffizienz zu maximieren und einen geeigneten Grad der Stellenspezialisierung zu erreichen. Vorteile eines hohen Spezialisierungsgrades sind die verkürzte Einarbeitungs- und Gewöhnungsphase der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter, die vereinfachte Zuordnung der Aufträge sowie die Steigerung der Arbeitsproduktivität. Weiters sinken bei steigender Spezialisierung die Koordinationskosten. Die Nachteile der Stellenspezialisierung beziehen sich hauptsächlich auf die Motivation der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter. Aufgrund von Monotonie und einseitigen Anforderungen kann die Arbeitszufriedenheit gesenkt werden. Weiters kann die Anpassungs- und Umstellungsfähigkeit der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter beeinträchtigt werden. Kriterien, die sich positiv auf die Arbeitsgestaltung der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter auswirken sind:<sup>82</sup>

- Anforderungsvielfalt

Die Notwendigkeit bei der Aufgabenerfüllung unterschiedliches Wissen und Fähigkeiten einzusetzen, wird anhand der Anforderungsvielfalt beschrieben. Beim Kooperationspartner spiegeln die einzelnen Aufträge unterschiedliche Unternehmen wider. Da zwischen den einzelnen Unternehmen wesentliche Unterschiede unter anderem aufgrund der Branche bestehen, kann die Ausgestaltung eines Auftrages variieren, obwohl der Auftrag, wie zum Beispiel die Erstellung des Jahresabschlusses, gleich ist. Diese Unterschiede bestehen vor allem bei umfangreichen Aufträgen. Um beim Kooperationspartner eine Anforderungsvielfalt zu erreichen, ist zu beachten, dass den Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern unterschiedliche Aufträge der Kategorien Wirtschaftsprüfung, Jahresabschluss bzw. Steuererklärung und sonstige Beratung zuzuordnen sind. Innerhalb einer Kategorie sollen Unternehmen enthalten sein, die sich in der Größe und der Branche unterscheiden.

- Ganzheitlichkeit der Aufgabe

Wird eine Aufgabe vollständig von einer Mitarbeiterin oder einem Mitarbeiter durchgeführt, ist das Kriterium der Ganzheitlichkeit erfüllt. Beim Kooperationspartner ist in der Regel eine Berufsanwärtlerin oder ein Berufsanwärter für die Bearbeitung eines Auftrages oder die Betreuung einer Klientin oder eines Klienten verantwortlich. Die Ganzheitlichkeit der Aufgabe ist erfüllt, da der gesamte Prozess der Auftragserstellung durch eine Person durchgeführt wird.

---

<sup>82</sup> Vgl. HOLTBRÜGGE (2013), S. 160 f.

In einigen Fällen, zum Beispiel bei umfangreichen Aufträgen, können mehrere Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter an einem Auftrag beteiligt sein. Hierbei wird jeder beteiligten Person ein Teilbereich zugeordnet. Die Ganzheitlichkeit ist erfüllt, wenn die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter am gesamten Prozess der Aufgabenerstellung mitwirken und nicht eine Teilaufgabe übernehmen, ohne an der Fertigstellung des Auftrages beteiligt zu sein. Am Beispiel einer Wirtschaftsprüfung bedeutet dies, dass bei einer Aufteilung der einzelnen Teilbereiche auf mehrere Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter jede beteiligte Person die Ergebnisse der Wirtschaftsprüfung erfragt.

- Bedeutsamkeit der Aufgabe

Die Bedeutsamkeit der Aufgabe beschreibt die Gewichtung der Tätigkeit für das gesamte Unternehmen aus Sicht der Mitarbeiterin oder des Mitarbeiters. Beim Kooperationspartner kann die Bedeutsamkeit der Aufgabe anhand der Größe oder Dringlichkeit einer Aufgabe vermittelt werden. Das heißt, dass bei der Beurteilung der Bedeutsamkeit eines Auftrages für das Unternehmen bzw. dessen Erfolg die Anzahl der benötigten Leistungsstunden, das verrechenbare Honorar oder die Priorität im Vergleich zu anderen Aufträgen betrachtet werden. Bei der Verteilung der Aufträge ist die Bedeutsamkeit dieser zu berücksichtigen, um dieses Kriterium aus Sicht der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter zu erfüllen. Zum Beispiel ist die Erstellung eines Jahresabschlusses in der Regel mit einem höheren Ressourcenverbrauch verbunden als eine Steuererklärung, wodurch dem Jahresabschluss eine höhere Bedeutung zugeordnet wird. Der Kooperationspartner sollte beachten, dass jede Mitarbeiterin und jeder Mitarbeiter im gleichen Ausmaß Aufträge mit hohem Arbeitsanfall und hoher Verrechenbarkeit bearbeitet.

- Autonomie

Die Autonomie umfasst einen zeitlichen und sachlichen Tätigkeitsbereich und die Möglichkeit, Entscheidungen innerhalb dieses Bereiches treffen zu können. Beim Kooperationspartner kann Autonomie erreicht werden, in dem die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter die Reihenfolge der Bearbeitung der zugewiesenen Klientinnen und Klienten bestimmen können und verantwortlich sind, dass zu den vorgegebenen Fristen die benötigten Aufträge fertiggestellt wurden. Zum Beispiel sind bis zum 30. September die Jahresabschlüsse jener Unternehmen fertigzustellen, die den 31. Dezember als Bilanzstichtag haben. Für diese Aufträge wird kein genauer Bearbeitungszeitraum vorgegeben, sondern jede Mitarbeiterin und jeder Mitarbeiter ist für die Fertigstellung der zugewiesenen Aufträge verantwortlich. Um dies zu ermöglichen, ist bei der Verteilung der Aufträge sicherzustellen, dass bei der Mitarbeiterin bzw. dem Mitarbeiter ausreichend Kapazitäten zur Verfügung stehen, um jegliche Aufgaben erfüllen zu können.

- Rückmeldung aus der Aufgabenerfüllung

Dieses Kriterium beschreibt das Ausmaß an Feedback, das die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter von den Führungskräften erhalten. Die Gestaltung des Feedback-Prozesses beim Kooperationspartner ist auf die jeweiligen Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter anzupassen. Hierbei ist zu berücksichtigen, in welchem Ausmaß Feedback notwendig ist, das heißt, ob bei der Bearbeitung der Aufträge Mängel auftreten, die anhand von Rückmeldungen beseitigt werden und die Fähigkeiten der Mitarbeiterin oder des Mitarbeiters verbessert werden können oder ob die Bearbeitung des Auftrages richtig erfolgt. Zum Beispiel ist beim Kooperationspartner jenen Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern mit wenig Erfahrung in der Auftragsbearbeitung mehr Feedback zu geben, als jenen die bereits länger im Unternehmen tätig sind. Zusätzlich ist es sinnvoll, in regelmäßigen Abständen Rückmeldungen über die Arbeitsleistung zu erteilen, um diese unabhängig von einzelnen Aufträgen zu beurteilen und Missverständnisse zu beseitigen.

Diese Faktoren fördern die Wahrnehmung der Bedeutsamkeit der Tätigkeit, der Verantwortung für die Ergebnisse und das Erkennen der erbrachten Qualität. Diese Kriterien wirken sich positiv auf die Motivation sowie die Arbeitszufriedenheit und –effizienz der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter aus, wenn diese das Bedürfnis der persönlichen Entfaltung im Arbeitsalltag empfinden, welches durch geeignete Personalentwicklung und Personalführung erhöht werden kann.<sup>83</sup>

Die Gestaltung des Arbeitsinhaltes beschäftigt sich beim Kooperationspartner zum Großteil mit der Verteilung der Aufträge auf die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter. Hierbei ist zu entscheiden, in welchem Ausmaß die Stellen spezialisiert werden sollen. Das bedeutet, ob ähnliche Klientenaufträge von einer Mitarbeiterin oder einem Mitarbeiter bearbeitet werden oder ob diese innerhalb des Personals verteilt werden. Werden gleichartige Arbeitsaufträge auf mehrere Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter verteilt, kann dies einen positiven Effekt auf die Motivation haben und die Weiterbildung der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter fördern, da aufgrund der Problemstellungen unterschiedliche Kenntnisse benötigt werden und differenzierte Erfahrungen gesammelt werden können. Eine Aufteilung der Aufträge, die Spezialkenntnisse erfordern, kann einen höheren Verbrauch an Leistungsstunden auslösen und zu höheren Kosten führen, da sich jede Mitarbeiterin und jeder Mitarbeiter diese Spezialkenntnisse aneignen muss.

---

<sup>83</sup> Vgl. HOLTBRÜGGE (2013), S. 161 ff.

Die Bildung von Stellen bzw. die Zuteilung von Aufgaben an diese Stellen kann auf unterschiedliche Arten erfolgen. Die Gesamtaufgabe des Unternehmens kann in Teilaufgaben unterteilt werden, die fixen Stellen zugeteilt werden. Eine Stelle umfasst einen Aufgabenbereich, der unabhängig von der Person ist, die diese Stelle innehat und bei Wechsel dieser Person nicht geändert wird. Vorteile dieser Variante sind fixe Strukturen und Kommunikationswege, wodurch die benötigten Ressourcen für die Organisation des Unternehmens vermindert werden. Weiters ist eine personenbezogene Stellenbildung möglich. Das heißt, die Wünsche und Fähigkeiten der Mitarbeiterin oder des Mitarbeiters werden bei der Aufgabenverteilung berücksichtigt. Hierbei entstehen individuelle und heterogene Aufgabenbereiche.<sup>84</sup>

Die Stellenbildung beim Kooperationspartner erfolgt personenbezogen, da die zugeteilten Aufträge an die Qualifikationen der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter angepasst und bei steigenden Fähigkeiten verändert werden. Durch diese Vorgehensweise wird eine flexible Organisation der Aufträge möglich. Bei einem Personalwechsel ist diese Vorgehensweise notwendig, wenn die eingestellte Person, zum Beispiel aufgrund von fehlenden Fachkenntnissen oder fehlender Berufserfahrung, nicht in der Lage ist, die gesamten Aufträge der ausgeschiedenen Personen zu übernehmen, sondern eine Umverteilung der Aufträge erforderlich ist.

Weiters ist beim Kooperationspartner zu berücksichtigen, dass die Aufträge im Unternehmen auf unterschiedlichen Klientinnen und Klienten basieren. Eine häufige Umverteilung der Aufträge sollte vermieden werden, da die Bearbeitung des Auftrages in den meisten Fällen Kenntnisse über das Unternehmen erfordert und aus Sicht der Klientinnen und Klienten eine gleichbleibende Ansprechperson gewünscht wird. Hierbei ist zu unterscheiden, ob es sich bei der Bearbeitung des Auftrags durch eine andere Mitarbeiterin oder einen anderen Mitarbeiter um eine Übergabe eines Auftrages handelt, das bedeutet, die betreuende Person ändert sich dauerhaft oder ob es sich um eine Unterstützung bei der Bearbeitung, zum Beispiel aufgrund eines kurzfristigen Kapazitätsengpasses, handelt, die sich nicht auf die Betreuung der Klientin oder des Klienten in der Zukunft auswirkt. Dies ist von Bedeutung, um die Zuständigkeiten für Aufträge zu definieren und Unklarheiten im Organisationsprozess zu beseitigen.

---

<sup>84</sup> Vgl. HOLTBRÜGGE (2013), S. 170 ff.

## Motivation und Mitarbeiterpräferenzen

Motivation ist ein wichtiger Bestandteil für die Leistungserbringung und die Zusammenarbeit zwischen Mitarbeiterinnen bzw. Mitarbeitern und Führungskräften, da das Verhalten dieser Personen durch die Motivation bestimmt wird.<sup>85</sup> Die Motivation basiert auf den Motiven und Werten einer Person und den daraus abgeleiteten Wünschen und Bedürfnissen über einen zukünftigen Zustand. Faktoren, die die Motivation bei Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern fördern können, sind unter anderem ein auf die Kenntnisse und Fähigkeiten angepasstes Aufgabengebiet, Anerkennung, Ziele sowie die positive Zielerreichung, das Arbeitsklima und eine leistungsgerechte Bezahlung.<sup>86</sup>

Bei der Zuordnung der einzelnen Aufgaben zu den Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern können neben den genannten Faktoren, wie die freien Kapazitäten und die Erfahrungen und Qualifikationen, die Mitarbeiterpräferenzen betrachtet werden. Durch die Berücksichtigung der Wünsche der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter kann die Motivation und die Arbeitseffizienz gesteigert werden. Da es bei den Mitarbeiterpräferenzen zu Überschneidungen kommen kann und diese aufgrund der Auftragsstruktur im Unternehmen nicht vollständig berücksichtigt werden können, ist zu beachten, dass jede Mitarbeiterin und jeder Mitarbeiter im gleichen Ausmaß Aufträge erhält, die nicht den Präferenzen entsprechen.<sup>87</sup>

Beim Kooperationspartner bestimmen die Präferenzen der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter, ob diese Aufträge im Bereich der Steuerberatung oder im Bereich der Wirtschaftsprüfung bevorzugen. Da es eine Vielzahl an Aufträgen gibt, kann diese Mitarbeiterpräferenz beim Kooperationspartner berücksichtigt werden. Eine Zuteilung ausschließlich auf Basis der Präferenzen ist nicht möglich, da der zeitliche Anfall dieser Aufträge unterschiedlich ist und eine ausgewogene Verteilung der Arbeitsbelastung innerhalb eines Jahres nicht erreicht werden kann. Dies führt abhängig von der Auftragslage innerhalb einer Periode zu Kapazitätsengpässen oder Unterauslastung. Die Verteilung der Aufträge sollte die Mitarbeiterpräferenzen in jenem Ausmaß berücksichtigen, in dem es die Auftragslage und die vorhandenen Ressourcen erlauben. Neben der Unterteilung zwischen Steuerberatung und Wirtschaftsprüfung können die Mitarbeiterpräferenzen beim Kooperationspartner andere Kriterien umfassen, wie zum Beispiel einzelne Aufträge oder Aufgabengebiete. Diese sollten berücksichtigt werden, sofern der zusätzliche, organisatorische Aufwand einem ausgewogenen Kosten-Nutzen-Verhältnis entspricht und ausreichend Kapazitäten vorhanden sind.

---

<sup>85</sup> Vgl. BERTHEL/BECKER (2017), S. 102 f.

<sup>86</sup> Vgl. RONZAL (2010) in: KISSLINGER-POPP (Hrsg.), S. 72.

<sup>87</sup> Vgl. STROHMEIER (2008), S. 115 ff.

## **Arbeitsplatz**

Die Gestaltung des Arbeitsplatzes umfasst psychische, physische und soziale Faktoren. Die Leistungsbereitschaft kann durch ergonomische Einrichtungen und Faktoren, wie zum Beispiel Bürogröße, Temperatur, Schall, Beleuchtung oder Farben beeinflusst werden. Die Wirksamkeit der Gestaltung dieser Faktoren hängt von der Mitarbeiterin oder dem Mitarbeiter ab, da diesen unterschiedliche Bedeutungen zugeordnet werden. Neben der Gestaltung des Arbeitsplatzes spielt die Gestaltung der Arbeitsmittel, wie zum Beispiel die Position der Drucker und die Einrichtung des Pausenraums eine Rolle, da anhand dieser die Interaktionen zwischen den Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern beeinflusst werden können.<sup>88</sup>

Die Arbeitsplatzgestaltung beim Kooperationspartner ist in jene Bereiche zu unterteilen, die laufend gesteuert werden können bzw. deren Anpassungen keine hohen Investitionen erfordern und jene Bereiche, die nicht regelmäßig angepasst werden können. Zum Beispiel spielt bei der Gestaltung des Arbeitsplatzes die Größe des Büros eine wichtige Rolle. Eine Änderung dieser ist möglich, in dem bestimmt wird, wie viele Arbeitsplätze in einem Büro sind. Die Anpassung der Bürogröße, das heißt der räumlichen Gegebenheiten, erfordert bauliche Maßnahmen und kann nicht laufend durchgeführt werden. Faktoren, wie zum Beispiel die Beleuchtung, die Temperatur oder die Gestaltung des Arbeitsplatzes können individuell angepasst werden.

## **Arbeitszeit**

Die Gestaltung der Arbeitszeit beschäftigt sich mit der Dauer und der Lage der zeitlichen Anwesenheit im Unternehmen sowie der Flexibilität der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter. Bei der Dauer der Arbeitszeit sind arbeitsrechtliche Bestimmungen und die körperliche und psychische Belastbarkeit zu berücksichtigen. Es ist von Bedeutung, welches Stundenausmaß von der Mitarbeiterin oder dem Mitarbeiter geleistet wird, inwieweit Pausen eingehalten werden oder Urlaub konsumiert wird. Dies ist notwendig, da zum Beispiel die häufige Leistung von Überstunden zur Reduktion der Arbeitseffizienz und Arbeitszufriedenheit führen kann. Die Lage und die Flexibilität der Arbeitszeit befassen sich mit der Verteilung, an welchen Tagen wie viele Stunden gearbeitet werden. Da die Leistungsfähigkeit von individuellen Faktoren abhängig ist, sollten diese berücksichtigt werden. Neben den persönlichen Gegebenheiten der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter ist die Organisation des Unternehmens zu betrachten. Dies ist zum Beispiel für interne Besprechungen, eine optimale Auslastung oder die Urlaubsplanung relevant.<sup>89</sup>

---

<sup>88</sup> Vgl. HOLTBRÜGGE (2013), S. 172 f.

<sup>89</sup> Vgl. HOLTBRÜGGE (2013), S. 175 ff.

Da beim Kooperationspartner ein Gleitzeit-Modell angewendet wird, kann die Arbeitszeit der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter innerhalb des vorgegebenen Rahmens auf die individuellen Bedürfnisse und Anforderungen angepasst werden, wodurch eine flexible Arbeitszeitgestaltung möglich wird. Es ist zu beachten, dass Überstunden vermieden werden, da die Arbeitszufriedenheit gesenkt wird und eine Überforderung in Form von Burn-out auftreten kann.

### **Arbeitszufriedenheit**

Die Arbeitszufriedenheit wird positiv beeinflusst, wenn die Folgen eines Verhaltens der Mitarbeiterin oder des Mitarbeiters mit den Erwartungen übereinstimmen oder diese übertroffen werden. Die Beurteilung von positiven oder negativen Konsequenzen hängt davon ab, zu welchen Handlungen diese von den Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern zugeordnet werden und wie diese in Relation zu Ergebnissen aus früheren Handlungen oder zu Konsequenzen für andere Personen im Unternehmen eingestuft werden. Eine hohe Arbeitszufriedenheit wirkt sich auf das Verhalten im Unternehmen aus, welches anhand von Faktoren wie Engagement oder Innovation ersichtlich wird.<sup>90</sup>

Um die Wahrscheinlichkeit der Übereinstimmung der Folgen mit den Erwartungen zu erhöhen, sind beim Kooperationspartner die zuvor genannten Faktoren zu berücksichtigen. Anhand der Kommunikation von Anforderungen und Erwartungen der Führungskräfte und der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter können Missverständnisse vermieden und die Arbeitszufriedenheit erhöht werden. Weiters ermöglicht eine genaue Zuteilung der Aufträge und der damit zusammenhängenden Verantwortlichkeiten die Vermeidung von Unklarheiten bei der Auftragsbearbeitung. Dies kann durch die Gestaltung des Arbeitsinhaltes bzw. Gestaltung der einzelnen Stellen gesteuert werden.

---

<sup>90</sup> Vgl. BERTHEL/BECKER (2017), S. 112 f.



### 5.3 Handlungsempfehlungen für die Umsetzung beim Kooperationspartner

Anhand eines integrierten Personalmanagement-Ansatzes beim Kooperationspartner soll die Steuerung der Ressourcen der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter ermöglicht werden, um diese aus Sicht des Unternehmens bestmöglich zu nutzen und anhand der Verteilung der Klientenaufträge die Mitarbeiterzufriedenheit und Motivation zu steigern.

Die Umsetzung eines integrierten Personalmanagement-Ansatzes erfordert die Berücksichtigung der geplanten Auftragsstunden, der Qualifikationen und Fähigkeiten der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter, des Arbeitsumfeldes im Unternehmen, wie die Gestaltung des Arbeitsplatzes oder der Arbeitszeit sowie individueller Faktoren, wie zum Beispiel die Arbeitszufriedenheit oder die Motivation. Diese sind in der unterstehenden Abbildung dargestellt.

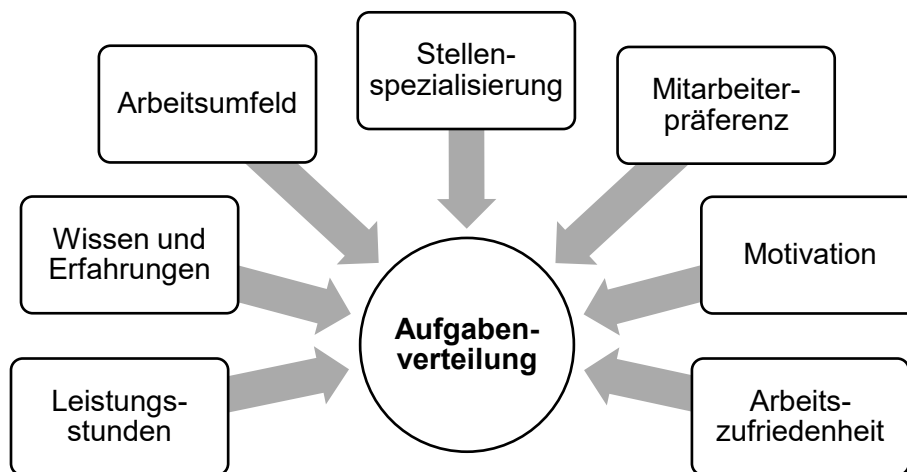


Abbildung 4: Darstellung der relevanten Faktoren zur Aufgabenverteilung beim Kooperationspartner, Quelle: eigene Darstellung.

Die Gestaltung des Personalmanagements sollte ein ganzheitliches Konzept ergeben, welches jegliche für das Unternehmen relevante Faktoren enthält und die Bedeutung dieser Faktoren für das Unternehmen widerspiegelt. Das Personalmanagement soll im gesamten Unternehmen angewendet werden. Das bedeutet, dass die Verteilung der Aufträge im gesamten Unternehmen auf Basis derselben Vorgehensweise erfolgen sollte und unabhängig davon anzuwenden ist, ob es sich um die Planung oder Steuerung im Zuge der jährlichen Auftragsplanung oder um Anpassungen dieser aufgrund von Neuaufträgen oder Änderungen der Aufträge handelt.

Um dies zu erreichen, ist die Aufgabenverteilung vorrangig auf Basis der Leistungsstunden sowie der Fähigkeiten und Erfahrungen der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter zu gestalten, da eine objektive und nachvollziehbare Verteilung ermöglicht wird. Hierzu sind die einzelnen Aufträge hinsichtlich des benötigten Stundenausmaßes und der notwendigen Qualifikationen zu untersuchen und auf die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter zu verteilen.

Sind ausreichend Kapazitäten vorhanden und ermöglicht die Auswahl der noch nicht verteilten Aufträge eine Berücksichtigung von anderen Faktoren als die Leistungsstunden und die Qualifikationen, sollte die Verteilung der Aufträge auf diese Faktoren abgestimmt werden. Das bedeutet, dass die Präferenzen der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter zu berücksichtigen sind, wenn mehrere Personen über die für einen Auftrag benötigten Qualifikationen verfügen und diese Personen ausreichend freie Kapazitäten aufweisen.

Inwieweit die Änderung des Arbeitsinhaltes und die Berücksichtigung von Mitarbeiterpräferenzen möglich ist, hängt somit davon ab, ob bei einer Mitarbeiterin oder einem Mitarbeiter freie Ressourcen zur Verfügung stehen und wie viele Aufträge verteilt werden müssen. Es ist zu unterscheiden, ob es sich um einen Neuauftrag handelt, der erstmalig einer Person zu Bearbeitung zugeteilt wird, oder ob mehrere Aufträge vorhanden sind, die neu verteilt werden. Die Verteilung von mehreren Aufträgen ist zum Beispiel notwendig, wenn eine Mitarbeiterin oder ein Mitarbeiter ausscheidet und die Klientinnen und Klienten, die von dieser Person betreut wurden, auf das restliche Personal verteilt werden müssen. Bei neuen Aufträgen ist es sinnvoll, die benötigten Leistungsstunden für diese zu planen und anhand der verfügbaren Ressourcen den Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter zuzuteilen. Da die Ressourcen begrenzt zur Verfügung stehen, ist der Auftrag jener Person zuzuteilen, bei der die freie Kapazität am höchsten ist. Es soll sichergestellt werden, dass die gleichmäßige Verteilung der Aufträge im Zuge des jährlichen Planungsprozesses überwacht wird und ebenfalls bei unterjährigen Änderungen eingehalten wird. Werden mehrere Aufträge gleichzeitig auf die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter verteilt, können Mitarbeiterpräferenzen berücksichtigt werden, sofern sich die Auslastung innerhalb des Personals gleichmäßig verteilt. Das bedeutet, es ist bei Berücksichtigung der Wünsche der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter das Stundenausmaß der Aufträge zu berücksichtigen, um Kapazitätsengpässe zu vermeiden.

Der Grad der Stellenspezialisierung ist ein wichtiger Faktor bei der Verteilung der Aufträge, da bestimmt wird, ob gleichartige Aufträge durch eine Mitarbeiterin oder einen Mitarbeiter bearbeitet werden oder ob die Zuständigkeiten aufgeteilt werden. Werden beim Kooperationspartner die Aufträge unter Berücksichtigung des Fachwissens und der Erfahrungen verteilt, ergibt sich eine Stellenspezialisierung, da alle Aufträge, die spezielle Kenntnisse erfordern, welche nicht bei jeder Mitarbeiterin oder jedem Mitarbeiter vorhanden sind, jener Person zugeteilt werden, die über diese Kenntnisse verfügt. Die Spezialisierung einer Stelle ist weiters davon abhängig, inwieweit die Mitarbeiterpräferenzen berücksichtigt werden, da bei zunehmender Fokussierung auf die Präferenzen, die Vielfältigkeit der Aufgabenbereiche sinken wird.

Die Gestaltung des Arbeitsumfeldes, wie zum Beispiel der Arbeitsplatz, die technische Ausrüstung oder die Arbeitszeit, können verwendet werden, um die Arbeitszufriedenheit und die Effizienz im Unternehmen zu erhöhen. Die Auswirkungen der Maßnahmen in diesem Bereich sind schwer einschätzbar und dienen hauptsächlich der langfristigen Steuerung der vorhandenen Ressourcen.

Die Faktoren Arbeitszufriedenheit und Motivation sind beim Kooperationspartner schwer steuerbar, da diese von den sonstigen Faktoren zur Steuerung der Auslastung beeinflusst werden. Beim Kooperationspartner ist die Entwicklung von Zufriedenheit und Motivation zu beobachten und der Einfluss der getroffenen Maßnahmen zu ermitteln. Weiters ist es sinnvoll, durch Befragungen der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter den aktuellen Stand der Zufriedenheit zu erfragen, um auf derzeitige Probleme aufmerksam zu werden.

Um Missverständnisse zu beseitigen und Klarheit über die Methode zur Auftragsplanung und Aufgabenverteilung zu schaffen, ist es von Bedeutung, dass diese innerhalb des Unternehmens kommuniziert wird. Dies ist notwendig, um Abgrenzungen zwischen den Aufgabenbereichen der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter zu schaffen und die Relevanz der berücksichtigten Faktoren ersichtlich zu machen. Weiters wird beim Personal das Bewusstsein geschaffen, welche Bedeutung die Auftragsplanung im Unternehmen hat und die Wahrnehmung der getroffenen Maßnahmen wird erhöht. Es wird erreicht, dass die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter Änderungen oder Probleme in der Planung erkennen und an die zuständigen Personen bekannt geben können. Die Kommunikation zwischen Führungskräften und Mitarbeiterinnen bzw. Mitarbeitern ist von Bedeutung, um Mitarbeiterpräferenzen zu erfragen und Änderungen in diesen Präferenzen zu erkennen.

## 6 Zusammenfassung und Ausblick

Eine Auftragsplanung und Auslastungssteuerung in Beratungsunternehmen ist notwendig, um die vorhandenen Ressourcen optimal nutzen zu können, eine gleichmäßige Verteilung der Arbeitsbelastung auf die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter sicherzustellen und das frühzeitige Aufzeigen von Kapazitätsengpässen zu ermöglichen. Die Integration dieser Teilbereiche des Controllings beim Kooperationspartner kann den Unternehmenserfolg steigern, da Ressourcen effizienter genutzt werden, und die Mitarbeiterzufriedenheit erhöhen, da eine Überauslastung oder eine Unterauslastung vermieden wird.

Aufgrund der Besonderheiten der angebotenen Leistungen in der Dienstleistungsbranche ist bei der Konzeption des Controllings zu beachten, dass die gewählten Instrumente und Methoden für Dienstleistungsbetriebe anwendbar sind bzw. diese angepasst werden, um den Anforderungen dieser Branche zu entsprechen. Aufgrund der mangelnden Lagerfähigkeit, der Kundenintegration bei der Leistungserstellung bzw. dem damit zusammenhängenden Mangel an Standardisierungsmöglichkeiten und der Immaterialität der Leistungen sind im Controlling die unterschiedlichen Aufträge getrennt voneinander zu betrachten und Faktoren, wie die Aufrechterhaltung der Leistungsbereitschaft und der Leistungsfähigkeit, zu berücksichtigen.

Die angebotenen Leistungen des Kooperationspartners weisen Unterschiede auf, da diese abhängig von der Klientin oder dem Klienten verschiedene gesetzliche oder unternehmensspezifische Vorgaben einhalten müssen und das Ausmaß der Kundenintegration unterschiedlich ist. Der Fokus des Controllings liegt auf der Berücksichtigung der Besonderheiten der Klientinnen und Klienten sowie der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter.

In Beratungsunternehmen, wie dem Kooperationspartner, ist das Personalcontrolling von großer Bedeutung, da die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter wesentlich für die erfolgreiche Bearbeitung eines Auftrages verantwortlich sind und diese Unternehmen eine hohe Personalkostenintensität aufweisen. Anhand des Personalcontrollings sollen die Ressourcen optimal genutzt und gesteuert und Kapazitätsengpässe erkannt werden. Die für den Kooperationspartner relevanten Bereiche umfassen die Auftragsplanung, die Abweichungsanalyse, die Berücksichtigung von qualitativen Faktoren wie Mitarbeiterzufriedenheit und Motivation, sowie die Berichterstattung dieser Bereiche, um eine Kontrolle und Steuerung zu ermöglichen.

Die Auftragsplanung beim Kooperationspartner soll die Besonderheiten des Auftrages, wie zum Beispiel die Klientenwünsche oder die Anforderungen des Finanzamts, von Banken bzw. von sonstigen Interessensgruppen berücksichtigen. Weiters sind die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter anhand der verfügbaren Arbeitszeit und Abwesenheiten wie Urlaub oder Fortbildungen in die

Planung einzubeziehen. Bei der Durchführung der Planung muss das Kosten-Nutzen-Verhältnis eingehalten werden. Dies ist bei der Auswahl, welche Aufträge im Detail geplant werden, von Bedeutung. Der Planungsprozess beim Kooperationspartner kann in die Personalbedarfsplanung, die Personaleinsatzplanung sowie die laufende Kontrolle dieser Bereiche unterteilt werden.

Die Personalbedarfsplanung beschäftigt sich mit der Anzahl der Leistungsstunden, die benötigt wird, um alle Aufträge im Unternehmen fristgerecht bearbeiten zu können und den Fähigkeiten und Qualifikationen, die die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter für die Bearbeitung dieser Aufträge benötigen.

Die quantitative Personalbedarfsplanung, welche die benötigten Leistungsstunden ermittelt, betrachtet den Stundenanfall der Vorperioden und ermittelt die Plan-Stunden unter Berücksichtigung der Änderungen bei der betreuenden Person innerhalb des Unternehmens oder bei der Klientin bzw. dem Klienten. Sind keine Änderungen bekannt oder haben diese keinen wesentlichen Einfluss auf die Dauer der Bearbeitungszeit, können die Leistungsstunden der Vorperiode übernommen werden. Sind wesentliche Änderungen aufgetreten und die Vorjahreswerte nicht aussagekräftig oder handelt es sich um einen Neuauftrag, für den keine historischen Werte vorliegen, ist der Auftrag hinsichtlich der einzelnen Arbeitsschritte zu untersuchen und die Bearbeitungszeit dieser Arbeitsschritte zu schätzen. Hierbei sind die Besonderheiten der Aufträge zu berücksichtigen.

Die qualitative Personalbedarfsplanung ermittelt die benötigten Kenntnisse und Erfahrungen, die eine Mitarbeiterin oder ein Mitarbeiter aufweisen muss, um einen Auftrag bearbeiten zu können. Diese sind anhand der Einschätzungen der Führungskräfte und der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter festzulegen.

Bestandteil der Personalbedarfsplanung ist die Ermittlung der Abwesenheitszeiten bzw. der Nicht-Leistungszeiten der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter, da diese für die Ermittlung der verfügbaren Kapazitäten und die Verteilung der Aufträge relevant sind. Die Zeiten umfassen Urlaube, Krankenstände oder Fortbildungen. Die Abwesenheitszeiten bzw. Nicht-Leistungszeiten sind, sofern sie frühzeitig bekannt sind, in der Planung im Detail zu berücksichtigen, oder in Form von Pufferzeiten einzuplanen, wenn eine Bekanntgabe im Vorhinein nicht möglich ist.

Die Aufteilung der Klientinnen und Klienten auf die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter und die Zuordnung zu einer Kalenderwoche, einem Monat oder einem Quartal ist Aufgabe der Personaleinsatzplanung. Es kann zwischen quantitativer und qualitativer Einsatzplanung unterschieden werden.

Die qualitative Personaleinsatzplanung ist für die Verteilung der Aufträge auf die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter verantwortlich. Hierfür werden die anhand der Personalbedarfsplanung ermittelten Anforderungen an die bearbeitende Person untersucht und die Aufträge unter Berücksichtigung der vorhandenen Fähigkeiten und Erfahrungen der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter verteilt. Überforderungen, das bedeutet die benötigten Fähigkeiten sind nicht vorhanden, und Unterforderungen, das heißt die vorhandenen Qualifikationen übersteigen die Anforderungen wesentlich, sind zu vermeiden.

Die quantitative Personaleinsatzplanung beschäftigt sich mit dem zeitlichen Anfall der Auftragsbearbeitung. Hierzu werden die Start- und Endtermine ermittelt sowie sonstige Termine berücksichtigt, die für die Auftragsbearbeitung relevant sind. Anschließend sind jene Aufträge, die detailliert geplant werden, einer Kalenderwoche zuzuteilen. Es sind die vorhandenen Kapazitäten bei den Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern und Zusammenhänge zwischen einzelnen Aufträgen zu berücksichtigen. Anhand des Personaleinsatzplans werden Kapazitätsengpässe auf Unternehmensebene und auf Mitarbeitererebene sichtbar und die Verteilung der Auslastung innerhalb der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter und innerhalb eines Geschäftsjahres kann gesteuert werden. Die Darstellung kann anhand eines Ressourceneinsatzplans oder eines Balkenplans erfolgen.

In der Auftragsplanung wird zwischen jenen Aufträgen unterschieden, die im Detail geplant werden, da diese einen hohen Ressourcenverbrauch auslösen oder terminkritisch sind, und jenen, die eine detaillierte Planung nicht erfordern. Eine detaillierte Planung umfasst die bestmögliche Schätzung des Personalbedarfs unter Berücksichtigung von Änderungen zu Vorjahren und eine Zuteilung zu einem Bearbeitungszeitraum. Bei jenen Aufträgen, die nicht detailliert geplant werden, werden in der Bedarfsplanung die Leistungsstunden der Vorperiode ohne Anpassungen übernommen und anstelle einer Zuteilung zu einer Kalenderwoche wird der Bearbeitungsfortschritt über den gesamten Zeitraum überwacht.

Die Kontrolle innerhalb des Planungsprozesses beinhaltet die laufende Berücksichtigung von Änderungen, die sich bei den Klientinnen und Klienten oder den Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern ergeben, und eine Analyse der aufgetretenen Abweichungen beim Leistungserstellungsprozess.

Die Abweichungsanalyse dient zur Sicherstellung, dass sich keine wesentlichen Änderungen zur Planung ergeben und diese weiterhin gültig ist. Es soll verhindert werden, dass aufgrund von Ereignissen, die in der Planung nicht berücksichtigt wurden, ein Kapazitätsengpass nicht rechtzeitig erkannt wird. Die Abweichungsanalyse umfasst die Kontrolle der angefallenen Leistungsstunden im Vergleich zu den Plan-Stunden, um Über- oder Unterschreitungen des Plans festzustellen, die Kontrolle der Einhaltung des Zeitplans, um zu gewährleisten, dass alle

Aufträge fristgerecht fertiggestellt werden und die Überprüfung, ob die Aufträge die internen und externen Vorgaben zur Auftragsbearbeitung einhalten. Die Darstellung der Abweichungen kann tabellarisch, grafisch oder als Ergänzung des bestehenden Balkenplans erfolgen.

Um die aufgetretenen Abweichungen zu berechnen, werden die Ist-Leistungsstunden, welche anhand des bestehenden Zeiterfassungssystems ermittelt werden, mit den Plan-Leistungsstunden, welche aus der Auftragsplanung abgelesen werden, verglichen. Die ermittelte Gesamtabweichung kann anhand der Berechnung von Soll-Stunden, in eine Arbeitsabweichung und eine Leistungsabweichung unterteilt werden, um eine genauere Interpretation zu ermöglichen. Die Soll-Stunden werden unter Berücksichtigung des Leistungsfortschrittes ermittelt. Da die Berechnung des Fortschrittes mit einem hohen Ressourcenverbrauch im Personalcontrolling verbunden ist, ist eine Unterteilung der Gesamtabweichung sinnvoll, wenn einzelne Bereiche, wie zum Beispiel die Steuerberatung, oder einzelne Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter betrachtet werden. Die Ermittlung der Soll-Stunden auf Auftragsebene ist sinnvoll, wenn es sich um längerfristige Aufträge handelt oder eine genauere Betrachtung aufgrund einer hohen Gesamtabweichung notwendig ist.

Sind Abweichungen aufgetreten, die sich wesentlich auf die zukünftige Zielerreichung auswirken, sind diese zu interpretieren, Gründe zu ermitteln und Maßnahmen zur fristgerechten Fertigstellung aller Aufträge und zur Vermeidung von Abweichungen in der Zukunft zu bestimmen. Gründe für Abweichungen können die Verwendung von falschen Planungsprämissen oder das Auftreten von Ereignissen in der Auftragsbearbeitung, die den Verbrauch von zusätzlichen Leistungsstunden verursachen, umfassen. Die Ermittlung der Auslöser für Abweichungen ist notwendig, um geeignete Maßnahmen auswählen zu können.

Neben den Leistungsstunden und den Fähigkeiten bzw. Kenntnissen der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter sollten in der Aufgabenverteilung und Auslastungssteuerung sonstige Faktoren berücksichtigt werden. Diese umfassen die Gestaltung des Arbeitsumfeldes, wie den Arbeitsplatz, das technische Equipment, Temperatur oder Schall, die Gestaltung der Arbeitszeit und die Gestaltung des Arbeitsinhaltes. Weiters sind Faktoren, wie zum Beispiel Motivation, Mitarbeiterpräferenzen und Mitarbeiterzufriedenheit zu betrachten.

Die Gestaltung des Arbeitsplatzes und der Arbeitszeit sollte individuell auf die Mitarbeiterin oder den Mitarbeiter abgestimmt werden. Bei der Gestaltung des Arbeitsinhaltes ist zu entscheiden, inwieweit eine Stellenspezialisierung ausgeprägt sein soll. Eine Stellenspezialisierung bedeutet, dass alle gleichartigen Aufträge von einer Mitarbeiterin oder einem Mitarbeiter bearbeitet werden. Die Arbeitsproduktivität kann gesteigert werden, da keine Einarbeitungsphasen bzw. Umstellungsphasen notwendig sind und der Koordinationsaufwand verringert wird.

Der Nachteil einer hohen Stellenspezialisierung ist, dass aufgrund von Monotonie die Arbeitszufriedenheit und die Motivation gesenkt werden. Die Verteilung von gleichartigen Aufträgen auf mehrere Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter ermöglicht die Verbesserung der Fähigkeiten und die Steigerung der Erfahrungen, da die zuständige Person aufgrund der verschiedenen Anforderungen der Aufträge mit unterschiedlichen Problemstellungen konfrontiert wird, die das Erlangen von neuen Kenntnissen fördern. Im Unternehmen sind der Grad der Stellenspezialisierung, die Mitarbeiterpräferenzen und die vorhandenen Ressourcen aufeinander abzustimmen, um die Mitarbeiterzufriedenheit und den Unternehmenserfolg steigern zu können. Die Berücksichtigung von Mitarbeiterpräferenzen ist anwendbar, wenn ausreichend Kapazitäten vorhanden sind und eine gleichmäßige Verteilung der Auslastung innerhalb eines Geschäftsjahres und innerhalb des Personals möglich ist.

Da das Personalcontrolling die optimale Nutzung der Ressourcen der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter sicherstellen soll, ist das Personal in diesen Prozess miteinzubeziehen. Dies ist hilfreich, um Änderungen bei Klientinnen und Klienten zu erfragen, die Notwendigkeit von Anpassungen ermitteln zu können und um sicherzustellen, dass die Auftragsplanung und die daraus resultierenden Maßnahmen von den Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern durchgeführt werden. Es ist sicherzustellen, dass der Zweck des Planungsprozesses verstanden wird, die Auftragsplanung von den Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern berücksichtigt und eingehalten wird, Informationen, die die Auftragsbearbeitung im Unternehmen beeinflussen, frühzeitig bekannt gegeben werden und die Ergebnisse und die getroffenen Maßnahmen des Auftragsplanungsprozesses an das Personal weitergegeben werden.

Für die Implementierung des erarbeiteten Konzeptes beim Kooperationspartner ist zu beachten, dass im Unternehmen Instrumente verwendet werden, die zur Steuerung der Auslastung, zur Aufgabenverteilung und zur Sicherstellung, dass alle Aufträge fristgerecht fertiggestellt werden, verwendet werden. Diese verwendeten Instrumente unterscheiden sich teilweise zu den in dieser Arbeit genannten Methoden. Da die bisher verwendeten Methoden kein umfassendes Personalcontrolling ermöglichen, sind diese bei der Implementierung auf ihre Anwendbarkeit im erarbeiteten Konzept zu untersuchen bzw. durch die im Konzept genannten Methoden zu ersetzen.

Um den größtmöglichen Erfolg aus der Auftragsplanung und Auslastungssteuerung zu erhalten, ist es notwendig, dass der dargestellte Prozess vollständig und regelmäßig durchgeführt wird. Da mit dem Personalcontrolling ein hoher Ressourcenverbrauch aufgrund der zeitaufwendigen Erstellung und laufenden Kontrolle der Auftragsplanung verbunden ist, ist von Bedeutung, dass das Unternehmen anhand des Planungsprozesses realistische und verlässliche Informationen erhält. Um dies zu erreichen, sind Anpassungen bei wesentlichen Veränderungen vorzunehmen, die Änderungen sind regelmäßig zu untersuchen und die Kontrolle der Planung ist laufend



durchzuführen. Eine fehlende Kontrolle der Planung hat zur Folge, dass die Einhaltung der Auftragsplanung nicht überwacht wird und Kapazitätsengpässe nicht rechtzeitig sichtbar werden.

Für die Umsetzung dieses Konzeptes ist es erforderlich, dass dieses alle genannten Maßnahmen enthält. Werden bei der Durchführung des Planungsprozesses wesentliche Faktoren außer Acht gelassen bzw. wird dieser Prozess nicht regelmäßig durchgeführt und überprüft oder werden die aus diesem Prozess gewonnen Erkenntnisse nicht in notwendige Maßnahmen umgesetzt, besteht die Gefahr, dass der erhaltene Nutzen bzw. die erreichten Ergebnisse nicht ausreichend sind, um den hohen Ressourcenverbrauch des Personalcontrollings zu rechtfertigen. Zur Einsparung von Ressourcen und da sich die häufige Änderung der betreuenden Mitarbeiterin oder des betreuenden Mitarbeiters negativ auf die Klientenzufriedenheit auswirken kann, wird sich die Personaleinsatzplanung auf die Vorjahre stützen und nicht jedes Jahr vollständig erneuert werden. Im Jahr der Implementierung des Personalcontrollings wird ein hoher Ressourcenverbrauch ausgelöst, welcher in den Folgejahren abnehmen wird. Es ist von Bedeutung, dass bei der Übernahme der Vorjahreswerte Anpassungen erfolgen, um Fehler in der Vorjahresplanung zu korrigieren und die aktuelle Unternehmenssituation widerspiegeln zu können.

Das erstellte Konzept zeigt den Aufbau einer Auftragsplanung und Auslastungssteuerung in Beratungsunternehmen und gibt Handlungsempfehlungen für die Umsetzung beim Kooperationspartner. Hierbei wurden die Besonderheiten des Unternehmens sowie die individuellen Anforderungen der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter und der Klientinnen und Klienten berücksichtigt. Das Konzept enthält eine Anleitung, wie die Implementierung erfolgen soll und nennt jene Bereiche, die eine Berücksichtigung der individuellen Gegebenheiten erfordern. Es wurde versucht, diese Unterschiede anhand einer Klassifizierung der Aufträge darzustellen. Eine Methode, die die Ermittlung und Berücksichtigung jeglicher Besonderheiten gewährleistet, kann nicht gegeben werden, da diese individuell auf die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter sowie Klientinnen und Klienten abzustimmen ist.

Wird das Personalcontrolling anhand des in dieser Arbeit erstellten Konzeptes unter Berücksichtigung der individuellen Besonderheiten des Personals und der Klientinnen und Klienten beim Kooperationspartner eingeführt und die Auftragsplanung regelmäßig erstellt, überwacht und gesteuert, kann eine effiziente Nutzung der vorhandenen Ressourcen sichergestellt, das Auftreten von Kapazitätsengpässen frühzeitig erkannt, die Mitarbeiterzufriedenheit aufgrund der gleichmäßigen Verteilung der Auslastung erhöht und der Erfolg des Unternehmens gesteigert werden.

## Literaturverzeichnis

- BERTHEL, J./BECKER, F. [2017]: Personal-Management: Grundzüge für Konzeptionen betrieblicher Personalarbeit, 11., vollst. überarb. Aufl., Stuttgart: Schäffer-Poeschel Verlag, 2017.
- BRUHN, M./STAUSS, B. [2005]: Dienstleistungscontrolling: Einführung in die theoretischen und praktischen Problemstellungen, in: Dienstleistungscontrolling, hrsg. von BRUHN, M./STAUSS, B., Wiesbaden: Gabler Verlag, 2005, S. 3 – 29.
- FIEDLER, R. [2016]: Controlling von Projekten: Mit konkreten Beispielen aus der Unternehmenspraxis – Alle Aspekte der Projektplanung, Projektsteuerung und Projektkontrolle, 7., akt. und überarb. Aufl., Wiesbaden: Springer Verlag, 2016.
- GRABNER, T. [2019]: Operations Management: Auftragserfüllung bei Sach- und Dienstleistungen, 4., akt. Aufl., Wiesbaden: Springer Gabler Verlag, 2019.
- HALLER, S. [2015]: Dienstleistungsmanagement: Grundlagen, Konzepte, Instrumente, 6., vollst. überarb. und erw. Aufl., Wiesbaden: Springer Gabler Verlag, 2015.
- HOLTBRÜGGE, D. [2013]: Personalmanagement, 5., überarb. und erw. Aufl., Heidelberg: Springer Gabler Verlag, 2013.
- HÖSELBARTH, F./SCHULZ, J. [2005]: Personal-Controlling in Beratungsunternehmen, in: Controlling in Consultingunternehmen: Instrumente, Konzepte, Perspektiven, hrsg. von STOLORZ, C./FOHMANN, L., 2., erw. Aufl., Wiesbaden: Gabler Verlag, 2005, S. 198 – 244.
- HUBER, A. [2010]: Personalmanagement, München: Franz Vahlen Verlag, 2010.
- JENTZSCH, O. [2005]: Projekt-Controlling als Frühwarnsystem, in: Controlling in Consultingunternehmen: Instrumente, Konzepte, Perspektiven, hrsg. von STOLORZ, C./FOHMANN, L., 2., erw. Aufl., Wiesbaden: Gabler Verlag, 2005, S. 27 – 60.
- JUNG, H. [2014]: Controlling, 4., akt. Aufl., München: Oldenburg Wissenschaftsverlag, 2014.
- KUSTER, J./HUBER, E./LIPPMANN, R./SCHMID, A./SCHNEIDER, E./WITSCHI, U./WÜST, R. [2011]: Handbuch Projektmanagement, 3., erw. Aufl., Heidelberg: Springer Verlag, 2011.
- LINDNER-LOHMANN, D./LOHMANN, F./SCHIRMER, U. [2012]: Personalmanagement, 2., akt. Aufl., Heidelberg: Springer Verlag, 2012.
- LIPPOLD, D. [2016]: Grundlagen der Unternehmensberatung: Strukturen, Konzepte, Methoden, Wiesbaden: Springer Gabler Verlag, 2016.
- LISGES, G./SCHÜBBE, F. [2009]: Personalcontrolling: Personalbedarf planen, Fehlzeiten reduzieren, Kosten steuern, 3., Aufl., München: Rudolf Haufe Verlag, 2009.
- MARR, R./STITZEL, M. [1979]: Personalwirtschaft: Ein konfliktorientierter Ansatz, München: Verlag Moderne Industrie, 1979 (zitiert nach: HOLTBRÜGGE (2013)).
- OLFERT, K. [2006]: Personalwirtschaft, 12., überarb. und akt. Aufl., Ludwigshafen: Friedrich Kiehl Verlag, 2006.

- PATZAK, G./RATTAY, G. [2018]: Projektmanagement: Projekte, Projektportfolios, Programme und projektorientierte Unternehmen, 7., akt. Aufl., Wien: Linde Verlag, 2018.
- PLATZ, J. [2011]: Die erfolgreiche Kanzlei: Gestaltung und Bewertung für Steuerberater, Wirtschaftsprüfer und Rechtsanwälte, Wiesbaden: Gabler Verlag, 2011.
- RECKENFELDERBÄUMER, M. [2005]: Konzeptionelle Grundlagen des Dienstleistungscontrolling: Kritische Bestandaufnahme und Perspektiven der Weiterentwicklung zu einem Controlling der Kundenintegration, in: Dienstleistungscontrolling, hrsg. von BRUHN, M./STAUSS, B., Wiesbaden: Gabler Verlag, 2005, S. 30 – 51.
- RONZAL, W. [2010]: Lustarbeit statt Frustarbeit: Wie Führungskräfte motivierend führen, in: Unternehmen Steuerkanzlei: Die erfolgreiche Kanzleiführung, hrsg. von KISSLINGER-POPP, C., Wiesbaden: Gabler Verlag, 2010, S. 71 - 88.
- SCHMID-GUNDRAM, R. [2016]: Controlling-Praxis im Mittelstand: Aufbau eines Controlling-Systems basierend auf Lexware, DATEV oder SAP, 2., Aufl., Wiesbaden: Springer Gabler Verlag, 2016.
- SIEBOLD, M. [2014]: Dienstleistungscontrolling in der Praxis: Methoden, Handlungsanleitungen und Fallbeispiele, Weinheim: Wiley-VCH Verlag, 2014.
- SILLER, H. [2017]: Personalcontrolling, in: Praxiswissen Personalcontrolling: Erfolgreiche Strategien und interdisziplinäre Ansätze für die Ressource Mensch, hrsg. von STIERLE, J./GLASMACHERS, K./SILLER, H., Wiesbaden: Springer Gabler Verlag, 2017, S. 305 – 352.
- STOLORZ, C. [2005]: Controlling in Beratungsunternehmen: Aufgaben, Probleme und Instrumente, in: Controlling in Consultingunternehmen: Instrumente, Konzepte, Perspektiven, hrsg. von STOLORZ, C./FOHMANN, L., 2., erw. Aufl., Wiesbaden: Gabler Verlag, 2005, S. 9 – 26.
- STROHMEIER, S. [2008]: Informationssysteme im Personalmanagement: Architektur, Funktionalität, Anwendung, Wiesbaden: Vieweg Teubner Verlag, 2008.
- WEGMANN, C./WINKLBAUER, H. [2006]: Projektmanagement für Unternehmensberatungen: Mit Beispiel aus dem Inhouse Consulting von Deutsch Post World Net, Wiesbaden: Gabler Verlag, 2006.
- WUNDERER, R./JARITZ, A. [2002]: Unternehmerisches Personalcontrolling: Evaluation der Wertschöpfung im Personalmanagement, 2., erw. Aufl., Neuwied: Hermann Luchterhand Verlag, 2002.

## **Fachartikel**

BRANDT, S. [2002]: Controlling in Beratungsunternehmen, in: krp 46 (2002), 2, S. 27 - 30.

HAAK, D. [2002]: „Controlling“ zur Kanzleisteuerung und Honoraroptimierung nutzen, in: Kanzleiführung professionell 6 (2002), 4, S. 49 - 53.

KLEINHIETPASS, G. [2012]: Dienstleistungs-Controlling: Alles anders oder doch gleich?, in: Controller Magazin 37 (2012), 4, S. 45 - 48.

LAMI, S. [2007]: Erfolgsplanung für den Steuerberater: Kanzleiziele in Zahlen fassen, in: Kanzleiführung professionell 11 (2007), 6, S. 101 - 105.

SCHÄFFER, U./WEBER, J. [2002]: Herausforderungen für das Dienstleistungs-Controlling, in: krp 46 (2002), 2, S. 5 - 13.

SCHNEIDER, C. [2013]: Abschlussarbeiten rationell terminieren und steuern: Bilanzplanung mit der ARTUS-Methode, in: Kanzleiführung professionell 17 (2013), 7, S. 126 – 130.