

Managerwissen: Kostenumlage contra Führungsorientierung



Umso höher in der Hierarchie die Kosten anfallen, desto gemeiner sind sie. Deshalb meint man, sie umlegen zu müssen, die Kosten.

Dr. Lukas Rieder, VR-Delegierter des CZSG Controller Zentrum St. Gallen und international gefragter Controlling-Experte

Viele Manager haben gelernt, dass ein gutes Produkt oder eine gute Dienstleistung langfristig ihre vollen Kosten decken müssen, wenn das Unternehmen Gewinn erarbeiten soll. Deshalb wird von Controllern und Kostenrechnern immer wieder verlangt, sie sollten Kosten-/Leistungsrechnungen aufbauen, welche in der Lage sind, die Stück-Selbstkosten der erbrachten Leistun-

gen zu berechnen, damit man sie den Erlösen gegenüberstellen kann. In der Folge wird in den Controllingdiensten viel Energie darauf verwendet, eben diese Stück-Selbstkosten zu ermitteln. Dabei wird vergessen, dass es gar nicht möglich ist, die echten vollen Kosten eines Produktes zu berechnen.

Die echten vollen Kosten eines Produktes sind nicht berechenbar.

Umlagen von Strukturkosten

Um die Kosten der Unternehmensstruktur, das heisst die fixen Kosten von Gebäuden, Informationstechnologie, Lager, Einkauf, Betriebsleitung, Administration, Vertrieb, Verkauf und Unternehmensleitung auf die Produkte zu verrechnen, müssen sie geschlüsselt, eben umgelegt werden. Man sucht einen Schlüssel, zum Beispiel Quadratmeter Gebäudefläche oder Benutzungszeit der Server in der IT-Abteilung, um die Kosten dieser Kostenstellen zuerst auf die die Leistungen empfangenden Kostenstellen und von dort auf die hergestellten Einheiten zu verrechnen. So

wird ausser Acht gelassen, dass die Ursache dieser Kosten ein Managemententscheid bezüglich Vorhaltung von Strukturen und Kapazitäten ist und kein direkter Verursachungszusammenhang zu den hergestellten und verkauften Mengen besteht. Ein stringenter Verursachungszusammenhang zwischen den Kosten eines Personalchefs oder eines Lagermitarbeiters und der Anzahl oder dem Wert der hergestellten Produkte und Dienstleistungen kann nicht festgestellt werden. Durch die Umlage wird nun jedoch versucht, diesen Verursachungszusammenhang rein rechne-

risch herzustellen, was aber nie gelingen kann.

Die daraus entstehenden Kosten- und Ergebnisdaten täuschen eine Proportionalität der fixen Kosten vor, was in vielen Unternehmen heute noch zu strategischen und operativen Fehlentscheidungen führt.

Entscheidungsverhalten von Führungskräften

In einem gross angelegten empirischen Test (Franzen, 1983) wurden die gefährlichen Konsequenzen von Umlagerechnungen schon 1983 bewiesen, doch ist das Beharrungsvermögen tradierter Kostenrechnungsmodelle – auch dank des Unwissens in vielen Führungsetagen – so hoch, dass sich diese Erkenntnisse noch nicht durchgesetzt haben.

In diesem Test wurde untersucht, ob die Ausgestaltungsform einer Kosten-/Leistungsrechnung einen messbaren Einfluss auf das Entscheidungsverhalten von Führungskräften hat. 1'260 Personen, wovon 56% Personalführungsverantwortung in verschiedenen Hierarchiestufen trugen und 60% eine höhere Ausbildung (FH oder Uni) absolviert hatten, haben in diesem Experiment (unwissend) mitgespielt. Im Rahmen des Unternehmensplan-

spiels MARGA des USW Universitätsseminar der deutschen Wirtschaft waren sechs Spielperioden zu überstehen. Die teilnehmenden Gruppen mussten sämtliche Entscheidungen, welche für die Entwicklung des Unternehmens und seinen Erfolg bestimmend waren, treffen. Nach jeder Periode erhielten sie die Resultate ihrer Entscheidungen, welche ihrerseits unter Beachtung der Entscheidungen der konkurrierenden Gruppen und der Entwicklung der Gesamtmärkte entstanden. Nach sechs Spielperioden wurden alle Resultate gewichtet und die bessere Hälfte der konkurrierenden 16 Gruppen kam dann jeweils eine Stufe weiter. Durch dieses Cupsystem entstand ein richtiger Wettbewerb, bis schliesslich die definitive Gewinnergruppe feststand.

Als Experimentalvariable wurde dabei einzig die Form der Darstellung der Ergebnisrechnung verändert. Eine Hälfte der konkurrierenden Gruppen erhielt ihre Ergebnisrechnung als Vollkostenrechnung mit Ausweis eines Produkteergebnisses nach Abzug der vollen Selbstkosten. Die andere Hälfte sah ihre Ergebnisse in Form einer echten Deckungsbeitragsrechnung, in welcher von den Erlösen nur die proportionalen Herstellkosten abgezogen wurden. Das folgende Beispiel zeigt, wie sich die Rechnungen unterschieden haben.

Die Resultate hätten kaum aussagekräftiger werden können. Fast ohne Ausnahme fielen die Vollkostenrechner aus, sodass in den Halb- und Finalrunden nur noch Deckungsbeitragsrechner gegeneinander antraten.

CZSG CONTROLLER ZENTRUM ST. GALLEN

„Ihr Controlling Partner von der Unternehmenspolitik bis zum einzelnen Beleg“

Seit 1988 professionelles Beratungs- und Schulungsunternehmen in den Bereichen Controlling, Rechnungswesen, Informationssysteme.

Von der Konzeption bis zur Umsetzung - ausgewiesene Erfahrung in den Bereichen:

Controlling, Führungs- und Controllerausbildung, -trainings und -coachings, Kennzahlensysteme, Planungssysteme und -prozesse, Budgetierung, Kosten- und Leistungsrechnung, Steuerungs- und Reportingsysteme, MIS Management-Informationssysteme, Prozessmanagement, Frühwarnsysteme und Risk-Management, Unternehmensentwicklung, FdZ/MbO-Prozesse, -implementierung und -instrumentierung.

CZSG Controller Zentrum St. Gallen
Engelaustrasse 25
CH-9010 St. Gallen

Telefon: +41 (0)71 244 93 33
Fax: +41 (0)71 244 93 56
E-Mail: info@czsg.com

Sie finden uns auch im
Web !

www.czsg.com