Das kann bleiben. Das muss weg.

WIE DIE DECKUNGSBEITRAGSRECHNUNG BEIM ENTRÜMPELN HILFT

Gehören Sie zu den „LOVOS"? Das Akronym steht für Lifestyle of Voluntary Simplicity. Menschen, die diesen Lebensstil pflegen, konsumieren bewusst. Das heißt, sie kaufen nur das, was sie wirklich für notwendig halten. Das Anhäufen von Besitz um des Besitzenwollen lehnen sie ab.

Die meisten Menschen sind keine LOVOS. Wer hat nicht im Keller noch unausgepackte Umzugskartons stehen, deren Inhalt seit Jahren nicht vermisst wird? Wenn man schon nicht zum systematischen Minimalisierer des eigenen Besitzes werden möchte, sollte man zumindest hin und wieder entrümpeln. Sich von Dingen trennen, die man eigentlich gar nicht braucht. Bei Unternehmen ist das nicht anders. Hier sind es Produkte oder Services mit den dazugehörigen Kosten, die sich im Laufe vieler Jahre angehäuft haben. Und die dem Unternehmen keinen oder kaum einen Gewinn bringen.

Bevor solche Lasten das Unternehmen in eine bedrohliche Schieflage bringen, sollte man auch hier entrümpeln. Mit einem strukturierten Deckungsbeitragsmanagement.

>> **Geld verdienen, Geld wechseln, Geld verlieren.**
Umsatz um jeden Preis. Nach dieser Maxime nehmen viele Unternehmen nicht nur in schwierigen Zeiten zu viel niedrigmargiges Geschäft auf und holen sich damit unnötige Komplexität und Kosten ins Haus. Bei der Analyse von Unternehmensdaten stellen wir häufig fest, dass nur mit einem Bruchteil des Kunden- bzw. Produktportfolios Geld verdient wird. Der Rest ist reines Geldwechseln oder verursacht gar Verluste.

Licht ins Dunkel bringt der Deckungsbeitrag
Die betroffenen Unternehmen kennen das Problem meist gar nicht. Weil die Informationen nicht vorhanden sind oder nicht in der angemessenen Weise aufbereitet und analysiert werden. Hier muss die Frage gestellt werden: „Mit welchen Kunden und Produkten verdienen wir Geld, mit welchen nicht?"

Der Königsweg zur Erlangung voller Transparenz ist die konsequente Einführung einer Deckungsbeitragsrechnung nach dem Vorbild einer flexiblen Grenzplankostenrechnung (siehe Exkurs). Damit wird die Faktenbasis geschaffen, um die Profitabilität von „Objekten" entscheidungsfähig einordnen zu können. Diese Objekte können u. a. sein:
> Kunden
> Artikel
> eine Kombination aus beiden
> Anlagen
> Standorte

Die Präzision der Datenbasis führt direkt zu zielgerichteten Lösungen. Dieses Maß an Transparenz hat allerdings seinen Preis: den Einführungsaufwand und die nötige organisatorische Disziplin in der Umsetzung. Jedoch können auch ad-hoc Analysen und Behelfsrechnungen bereits entscheidungsrelevante Erkenntnisse über „Gut und Böse" liefern. Damit werden kurzfristige Aktionen möglich.

Die Erfahrung aus zahlreichen Projekten hat zu Analysepfaden und Methoden geführt, die schnell umsetzbar und ergebnisrelevant sind. Dabei liegt unser Hauptaugenmerk auf zwei Fragestellungen: Wie hoch ist der Grad der Komplexität und wie sehr unterscheiden sich Konditionen und Nebenkosten je nach Kunde?

I. KOMPLEXITÄT

Als zentraler Kostenblock einer „handelsüblichen" Produktkalkulation sind im produzierenden Unternehmen die Fertigungs- und Herstellkosten zu nennen. Gegen den Verkaufspreis gestellt, werden damit Produkt-Deckungsbeiträge ermittelt. Was häufig keinen Eingang in die Kalkulationen findet, sind die durch das Produkt oder den Kunden hervorgerufene Komplexitätskosten.

Was häufig keinen Eingang in die Kalkulationen findet, sind die durch das Produkt oder den Kunden hervorgerufene Komplexitätskosten.

Komplexität wird wesentlich bestimmt durch die Gängigkeit eines Artikels sowie durch die Variantenvielfalt der Artikel- und Verpackungsspezifikation.

So vereinfacht und stabilisiert ein gut planbarer, regelmäßiger Abruf die Organisation der Wertschöpfung, sporadisch abgerufene Kleinstmengenlose stiften hingegen Unruhe in der gesamten Wertschöpfungskette. Ein Kunde, der dreimal pro Woche kleinste Mengen von einem Artikel in mehreren Varianten bestellt und noch schnellstens geliefert bekommt, kann bei gleichen Konditionen nicht so profitabel sein wie ein Kunde, der die gleiche Menge in einem Los einmal pro Monat bestellt. Produktionsplanung, Anlagenauslastung und -verschleiß, Rüst- und Reinigungsaufwand, Personalproduktivität, innerbetriebliche Materialflüsse, Logistik, usw. profitieren vom bzw. leiden unter dem Grad der Komplexität. Ist er zu hoch,

kostet das Profitabilität und sollte daher entsprechend im Preis berücksichtigt werden. Um Komplexität und ihre Treiber transparent zu machen, helfen beispielsweise nicht-monetäre Mengenüberlegungen weiter, wie die Analyse des Bestell- und Lieferverhaltens.

Die Strukturierung des Portfolios nach Gängigkeit und Abrufstetigkeit – sogenannte ABCXYZ-Analysen – kartographiert, welche Artikel welchen Grad an Komplexität zu tragen haben. Die Kombination mit den erzielten Roherträgen zeigt an, wo die Kosten im Unternehmen hängen bleiben, unbemerkt und ergebnisverzehrend.

II. KONDITIONEN

Häufig werden weitergehende Vertriebseinzelkosten wie Konditionen und Frachtaufwendungen in der Kalkulation über pauschale Sätze aufgeschlagen. Um ein Kundengeschäft richtig bewerten zu können, sollten derartige Positionen so kundenspezifisch und präzise wie möglich ergänzt werden. Dies betrifft individuelle Konditionen wie Sofortrabatte, aber auch Boni, Rückvergütungen, Logistikkosten, Kulanz-, Garantie- und Reklamationskosten. Auch die Berücksichtigung von Finanzierungskosten aufgrund von Zahlungszielen kann ab einem gewissen Umfang Relevanz haben. So können Kunden gleicher Größe und mit vergleichbarem Produktmix sehr unterschiedlich profitabel sein. Etwa durch individuelle nachträgliche Rückvergütungen, unterschiedliche Lieferstrecken, oder ein spezifisches Reklamationsverhalten. Im Vertrieb werden Kunden, entsprechend der Incentivierung, häufig nach Umsatz- oder Mengengrößen bewertet. Die Erkenntnis, dass ein großer und damit als wichtig eingestufter Kunde durch Zurechnung aller von ihm direkt verursachten Kosten negative Deckungsbeiträge verursacht, wird schon mal als Blasphemie des Controllings abgetan.

Die Erkenntnis, dass ein großer und damit als wichtig eingestufter Kunde negative Deckungsbeiträge verursacht, wird schon mal als Blasphemie des Controllings abgetan.

Überzeugen wir deshalb mit Fakten. Mit einer Gegenüberstellung von Vertriebseinzelkosten im Verhältnis zum Bruttoumsatz auf Kundenebene zeigt sich nicht selten, dass Kunden bei vergleichbaren VK-Listenpreisen deutlich unterschiedliche Konditionen erhalten und diese auch nicht mit der Umsatzgröße zusammenhängen müssen.

Transparenz ist eine gute Basis, aber kein Wert an sich. Es muss immer darum gehen, konkrete, messbare Maßnahmen abzuleiten und diese durch Verantwortliche in der Organisation umzusetzen.

MASSNAHMEN

Um die Komplexität zu reduzieren, können Bestell-/Liefer- bzw. Produktionsmengen konsolidiert oder Mindestbestellmengen bzw. Mindermengenzuschläge eingeführt werden. Außerdem können Konditionen neu verhandelt oder die Preisfindung erneuert werden. Möglicherweise kommt man zu dem Schluss, dass bestimmte Kunden oder Artikel unter den gegebenen Bedingungen niemals profitabel sein werden. Hier ist zu überlegen, wie man Kunden und/oder Artikel entwickeln kann; ultima ratio kann auch die Beendigung der Kundenbeziehung bzw. eine Sortimentsbereinigung sein. Doch Vorsicht: Damit das Streichen von Artikeln oder Kunden ergebnisverbessernd wirkt muss oft auch eine Anpassung der Strukturen (Personal, Anlagen…) einhergehen.

Insbesondere Pricing- und Vertriebsmaßnahmen wirken meist sofort positiv auf den Deckungsbeitrag. Im Rahmen unserer Projekterfahrung haben sich eine Reihe von Maßnahmen bewährt, die so einfach wie effektiv sind:

Nichtlineare Preise einführen	Differenzierte Preisstaffeln und Produktpakete können die Zahlungsbereitschaft des Kunden maximal ausreizen.
Preiserhöhungen durch die Hintertür	Die Preise von Commodities und Niedrigpreisprodukten sowie von Serviceleistungen, Sonderausstattungen und Ersatzeilen können oft unbemerkt angehoben werden.
Rabatte begrenzen	Rabatte sollten angeglichen werden und Höchstgrenzen unterliegen.
Natural- statt Preisrabatte gewähren	Naturalrabatte kommen beim Kunden oft gut an, erhöhen die Absatzmenge (Einkaufsmenge), erhalten das ursprüngliche Preisniveau und sind damit empfehlenswert.
Inklusivleistungen extra berechnen	Nicht berechnete Nebenkosten oder bisherige Gratisleistungen können kostenpflichtig werden.
Cross-Selling und Bundling intensivieren	Mit bereichsinterner und -übergreifender Vertriebssteuerung und mit Produktpaketen können Kunden profitabler bedient werden.
Vertriebsleistung steigern	Entwicklungskunden (auch saisonal) und weniger wichtige Kunden identifizieren und bearbeiten, Kundenbesuche steuern, Kernvertriebszeit anpassen und Verlagerung von Verwaltungsprozessen in den Innendienst
Neue Kundensegmente und Produktanwendungen erschließen.	Überprüfen und Heben von Geschäftspotenzialen in verwandten bzw. ergänzenden Kundensegmenten, -regionen und Branchen

ECHTE DECKUNGSBEITRAGSRECHNUNG IN VIER SCHRITTEN

Eine Deckungsbeitragsrechnung ist das Mittel der Wahl zur Rentabilitätsbeurteilung, denn sie wird in den Strukturen der Kostenrechnung sowie im ERP-System verankert. Somit ist sie präsent bei den Personen, die den Zusammenhang aus Ressourcenverzehr und Wertschöpfung verinnerlicht haben. Die Fachliteratur spricht von „flexibler Grenzplankostenrechnung", die auf diesen Grundprinzipien basiert:

> Outputmengen-basierte Ressourcenbedarfsplanung
> Kostenplanung von leistungsabhängigen und -unabhängigen Kosten
> Produktkalkulation, die nur direkt zurechenbare Kosten und Erlöse berücksichtigt

1. Stammdaten und Kostenrechnungsstrukturen

Der Produkt- und Wertschöpfungsprozess werden in den Steuerungssystemen des Unternehmens abgebildet. Dazu werden im ERP-System Stücklisten und Arbeitspläne angelegt. Sie beschreiben Input, Wertschöpfung und Output. Dazu werden im Kostenrechnungssystem Kostenträger und Kostenstellen definiert und die steuerungsrelevanten Auswertungsmerkmale wie Artikelgruppe, Region, Geschäftsfeld hinterlegt.

2. Plankostenrechnung

Auf Basis der Stammdaten wird eine analytische Planrechnung erstellt. Wie viele Einheiten plant man für den Absatz, wie viele für die Produktion? Mit welchem Einsatz von Material, Maschinen, Personal? Die Mengen- und Leistungsströme werden mit Planpreisen versehen. Herzstück ist die Kostenstellenplanung, wo Ressourcenverbräuche differenziert nach „leistungsabhängig" und „leistungsunabhängig" geplant werden. Dies führt zu proportionalen und fixen Plankosten. Die Verrechnung der proportionalen Kosten auf die Produkte ergibt die Herstellkosten.

3. Ist-Erfassung

Der laufende Geschäftsbetrieb erzeugt unter anderem über Faktura, Rückmeldedaten, Betriebsdatenerfassung und Kontierung Ist-Werte. Je mehr und präziser diese Daten automatisch erfasst, verarbeitet und kontiert werden, desto genauer die Aussagen und Steuerungsimpulse. Das ERP-System muss dabei Mengengrößen spezifisch – auch zu Planpreisen – bewerten können.

4. Analyse und Reporting

Die Gegenüberstellung von Plan- und Ist-Werten erfolgt nicht primär auf GuV-Ebene, sondern differenzierter. Jedem Budgetverantwortlichen sollte ein spezifischer Bericht zur Verfügung gestellt werden, der nur die jeweils beeinflussbaren Abweichungen ausweist und gleichzeitig ihre Ursachen zeigt. Erfolge und Potenziale werden konkret ausgewiesen. Zudem ist die Gesamtheit aller Berichte jederzeit zur GuV überleitbar – wichtig für die Plausibilität und Glaubwürdigkeit.

AUTOREN: THOMAS MUNDUS, PARTNER
MICHAEL SCHNEIDER, SENIOR MANAGER
SIMON HAAS, MANAGER
EBNER STOLZ MANAGEMENT CONSULTANTS