

# **Profit-Center-Controlling**

## **Inhaltsverzeichnis**

<b>Abkürzungsverzeichnis</b>	<b>II</b>
<b>Abbildungsverzeichnis</b>	<b>II</b>
<b>1. Einführung</b>	<b>1</b>
<b>2. Begriffliche Grundlagen</b>	<b>2</b>
<b>3. Profit-Center-Organisation</b>	<b>3</b>
<b>3.1 Anwendungsvoraussetzungen</b>	<b>3</b>
<b>3.2 Ziele</b>	<b>3</b>
<b>3.3 Kritische Würdigung der Profit-Center-Organisation</b>	<b>4</b>
<b>4. Profit-Center-Controlling</b>	<b>4</b>
<b>4.1 Aufgaben</b>	<b>4</b>
<b>4.2 Instrumente</b>	<b>5</b>
4.2.1 Budgetierung	5
4.2.2 Verrechnungspreise	5
4.2.3 Kennzahlen	6
4.2.4 Mehrstufiger Deckungsbeitrag	7
4.2.5 Prämiensysteme	7
<b>5. Lösung der Fallstudie</b>	<b>7</b>
<b>6. Schlußbetrachtung und Ausblick</b>	<b>13</b>
<b>Literaturverzeichnis</b>	<b>III</b>

## Abkürzungsverzeichnis

DB	Deckungsbeitrag
EDV	elektronische Datenverarbeitung
F&E	Forschung und Entwicklung
Fixk.	Fixkosten
NE	Netto-Erlös
PC	Profit Center
PCC	Profit-Center-Controlling
PCO	Profit-Center-Organisation
PLZ	Produkt-Lebens-Zyklus
RE	Residualeinkommen
RoI	Return on Investment
Sp.	Spalte
VP	Verrechnungspreise
vs.	versus
WISU	Wirtschaftsstudium

## Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: Neuer Budgetentwurf der Scheffel AG

12

# **1 Einführung**

## **Problemstellung**

Um einem ständigen Unternehmenswachstum, der Erschließung neuer Märkte und der Diversifikation der Absatzprogramme Herr zu werden, genügte Anfang der 20er Jahre die damals vorherrschende funktionale Aufbauorganisation nicht mehr. Die oberen Führungsebenen waren überlastet und überfordert. Durch langsame und lange Informationswege kam es zu Verzerrungen und einer schwerfälligen Abwicklung des gesamten Entscheidungsprozesses. Zudem fiel die Zielvorgabe und die Koordination der Funktionsbereiche durch unüberschaubare und zu groß gewordene Organisationsstrukturen schwer. Dies war nicht mehr mit den bisher verwendeten Instrumenten wie Anweisungen und Regeln zu bewältigen. So kam es, daß in den USA Mitte der 20er Jahre eine objektorientierte Aufbauorganisationform eingeführt wurde. Bei der Einteilung der Unternehmen in Divisionen wurden den Organisationseinheiten Produktverantwortlichkeit übertragen. In Deutschland wurde eine solche Profit-Center-Organisation erst Mitte der 70er Jahre als effizient anerkannt und eingeführt. Hierdurch wurden auch an das Controlling innerhalb einer solchen Organisation neue Anforderungen gestellt.

## **Zielsetzung**

Im ersten Teil der Arbeit soll dem Leser das zur Bearbeitung der Fallstudie nötige Wissen vermittelt werden. Nachdem die theoretischen Grundlagen gelegt wurden, soll deren Verwendung in der Praxis verdeutlicht werden. Dies geschieht anhand der Lösung der Fallstudie eines PC-organisierten Unternehmens.

## **Vorgehensweise**

Unter Gliederungspunkt 2. werden die begrifflichen Grundlagen erläutert und verschiedene Ausprägungen von Center-Arten vorgestellt. In Kapitel 3 und 4 wird speziell auf die PCO und die Aufgaben und Möglichkeiten des Controllings innerhalb dieser eingegangen. Es werden verschiedene, für die Lösung der Fallstudie relevante Instrumente, welche dem Controlling zur Planung, Steuerung und Kontrolle von PC'n zur Verfügung stehen, vorgestellt. Im 5. Kapitel erfolgt schließlich die Lösung der Fallstudie.

## **2**

## **Begriffliche Grundlagen**

### **Controlling**

Über Funktion, Aufgabe und Ziel des Controlling besteht in der Literatur keine einheitliche Meinung. Horváth definiert wie folgt: „Die Controllingfunktion (oder Controlling) besteht in der ergebnisorientierten Koordination von Planung und Kontrolle sowie Informationsversorgung. Sie ist die (gedankliche) Zusammenfassung der einzelnen Controllingaufgaben in einer Organisation.“ Entsprechend soll in dieser Arbeit der Controllingbegriff verstanden werden.

### **Abgrenzung verschiedener Center Konzepte**

Durch Dezentralisierung werden organisatorische Einheiten (Responsibility Center) mit unterschiedlichen Entscheidungskompetenzen ihrer Leiter gebildet. Je nach Umfang der Verantwortlichkeit und der Kompetenzen wird unterschieden:

- *Cost Center (z.B. Produktionsbereiche)* sind kostenorientierte Bereiche. Sie besitzen keinen direkten Absatzmarktzugang. Die Cost-Center-Leitung versucht mit gegebenem Output die Kosten der Leistungserstellung zu minimieren und ist für diese verantwortlich.
- *Discretionary Expense Center (z.B. Verwaltung, F&E)* sind Bereiche mit vorgegebenen Kosten- oder Ausgabenbudgets. In diesen Bereichen ist eine Leistungsmessung kaum oder gar nicht möglich. Die Center-Leitung ist nur für die angefallenen Ausgaben verantwortlich.
- *Revenue Center (z.B. Verkaufsabteilungen)* sind ertragsorientierte Bereiche. Die Verantwortung erstreckt sich auf Erlöse oder Deckungsbeiträge.
- *Profit Center* sind Bereiche mit Ergebnisverantwortung. Der Bereichsleiter muß über Kompetenzen der Bereitstellung des Leistungsprogramms sowie über seinen Absatz verfügen. Er ist entweder für den Gewinn, DB, Cash Flow oder den ROI verantwortlich.
- *Investment Center* sind Bereiche mit Renditeverantwortung. Der Investment-Center-Leiter hat weitere Kompetenzen als der des PC's. Er kann auch über Investitionen und Desinvestitionen in seinem Bereich entscheiden.

Reiß und Höge unterscheiden weitergehend zwischen Business-, Service- und Management-Center. Die geschäftsführenden Einheiten werden durch die Business-Center dargestellt. Service-Center erbringen Dienstleistungen für die Business-Center und leisten Koordinationsdienste für das Management-Center, welches als Koordinationszentrum zur Sicherung des Gesamtoptimums angesehen wird.

## **3 Profit-Center-Organisation**

Nicht für jedes Unternehmen ist die PCO die beste Lösung. Es müssen einige Voraussetzungen bestehen, um die PCO vorteilhaft zu nutzen und die damit verfolgten Ziele zu erreichen.

### **31 Anwendungsvoraussetzungen**

Der Aufbau einer PCO ist nur dann sinnvoll, wenn einige Voraussetzungen erfüllt werden. Zum einen muß die Struktur des Unternehmens für eine PCO geeignet sein. Es sollte eine angemessene Größenordnung gegeben sein, damit der Management- und Verwaltungsapparat zum Aufbau einer PCO, gemessen am Leistungsvolumen der Unternehmung, nicht übermäßig groß ist. Zum anderen muß das Unternehmen mindestens über zwei Produktlinien verfügen. Um produktbezogene Kompetenzunklarheiten zu vermeiden, ist es notwendig, daß die Möglichkeit der Bildung autonomer produktbezogener Organisationseinheiten besteht. Des weiteren darf das Sparten-Management innerhalb der Unternehmensorganisation nicht von der Unternehmensleitung und anderen Organisationseinheiten operationell abhängig sein. Ein PC benötigt den Zugang zum externen Markt oder zumindest die Möglichkeit, seine Leistungsverflechtungen mit anderen Geschäftsbereichen durch VP klar zuzuordnen. Es muß genügend Entscheidungsautonomie zwischen dem Kauf extern oder intern gefertigter Güter besitzen. Dies bereitet oft bei der Verfolgung der Ziele des Gesamtunternehmens Schwierigkeiten.

### **32 Ziele**

Die Ziele der PCO sind vornehmlich Motivationssteigerung, Ergebnistransparenz, Entlastung des Top-Managements und eine Erhöhung der Leistungsqualität.

- Durch die Übertragung von Erfolgsverantwortung an die PC-Leiter kommt es, besonders bei einer ergebnisabhängigen Bezahlung, zu *Motivationssteigerungen*. Es entsteht ein Unternehmen im Unternehmen und die Aufgabe der Bereichsleiter besteht nun nicht mehr nur aus der Durchsetzung von Plänen, sondern zusätzlich aus bereichsbeeinflussenden Entscheidungen.
- Durch deutlich voneinander abgegrenzte Bereiche und gesonderten Erfolgsausweis ist es leichter möglich, innerbetriebliche Schwachstellen zu entdecken und die Umsatz- und Ertragsentwicklung auf verschiedenen Märkten zu verfolgen. Dies führt zu einer besseren *Ergebnistransparenz*.
- Eine *Entlastung des Top-Managements* erfolgt durch Delegation von Kompetenzen an die Bereichsleiter. Die Einführung von PC'n hilft den Entscheidungsträgern, sich auf strategische Aufgaben zu konzentrieren. Entscheidungen können durch bessere Anpassungsfähigkeit schneller getroffen werden.
- Verstärkte Marktorientierung erzeugt eine bessere Kundenorientierung, Service- und *Leistungsqualität*.

### **33 Kritische Würdigung der Profit-Center-Organisation**

Ein möglicher Risikofaktor der PCO ist ein er- oder überhöhter administrativer Aufwand. Da in jedem Center oft die gleichen administrativen Tätigkeiten verrichtet werden müssen, kommt es häufig zu einem größeren Personalaufwand als bei Zentralstellen. Durch egoistisches Handeln einzelner PC kann ein erhöhtes Konfliktpotential entstehen. Hier muß der Gesamtunternehmenserfolg unbedingt über den des einzelnen PC's gesetzt werden. Oftmals werden PC-Leiter zu kurzfristigem rein monetärem Denken (z.B. Gewinn) verleitet und vernachlässigen dabei langfristige bedeutende Ziele (z.B. Investitionen). Besonders bei der getrennten Produktion von gleichartigen Gütern (vor allem in F&E- und Fertigungsbereichen) besteht die Gefahr einer schlechten Nutzung von Synergieeffekten (z.B. Größenvorteile).

## **4 Profit-Center-Controlling**

Das PCC hat in einem PC-organisierten Unternehmen Aufgaben zu erfüllen, die mit Hilfe verschiedener Instrumente gelöst werden sollen.

### **41 Aufgaben**

Winkler unterteilt die Aufgaben des PCC in drei Gruppen:

- *Ziele, Strategien und Planung*

Es muß ein Budget erstellt werden und eine lang- und kurzfristige Planung der Zielgrößen erfolgen, die mit den langfristigen Unternehmenszielen in Einklang gebracht werden muß.

- *Berichterstattung und Informatik*

Hier werden Plan- mit Istgrößen verglichen. Abweichungen müssen neue Entscheidungen und korrigiertes Handeln folgen. Das PCC soll die Informationen der PC-Leitung in Steuerungsinformationen umsetzen, den Informationsfluß zwischen dem PC und der Zentrale koordinieren und die vorhandenen Informationssysteme ständig weiterentwickeln.

- *Sonderanalysen und betriebswirtschaftliche Beratung*

Sonderanalysen werden meistens in Problem- oder Engpaßsituationen unter Einbeziehung der betroffenen PC durchgeführt.

### **42 Instrumente**

Als Instrumente des PCC's werden hier nur Budgetierung, VP'e, Kennzahlen, die mehrstufige DB-Rechnung und Prämiensysteme näher erläutert. Andere Hilfsmittel sollen in dieser Arbeit nicht behandelt werden, da sie zur späteren Lösung der Fallstudie nicht essentiell sind.

## 42.1 Budgetierung

Mit der Vorgabe eines Budgets soll den Sparten ein verbindlicher Handlungsspielraum eingeräumt werden, welcher den Rahmen der Ausgaben eines PC's absteckt. Unter Budgetierung fällt jedoch nicht nur die Aufstellung und Verabschiedung eines Budgets, sondern auch seine Kontrolle. Dies erfolgt in periodischen Abständen anhand von Soll/Ist-Vergleichen sowie Abweichungsanalysen. Anhand dieser Abweichungsanalysen kann schon während des laufenden Geschäftsjahres eine Budgetanpassung erfolgen.

Oft erfolgt die Aufstellung eines Budgets anhand der Ausschöpfung des letztjährigen Budgets. Dies ist oft problematisch. Jedes PC versucht natürlich, ein möglichst hohes Budget zu erhalten. Deshalb werden zum Jahresende alle noch übrigen Mittel, z.B. für unnötige Investitionen, verschwendet (Budget wasting), damit man nächstes Jahr ein mindestens genau so hohes Budget bewilligt bekommt.. Hier hilft nur die Vorgabe, daß Mittelverwendungen auch hinsichtlich ihres Erfolges nachgewiesen werden müssen.

Ein anderes Problem der Budgetierung ist die Vorgabe von zu großen bzw. zu kleinen Spielräumen. Häufig wird die Planung auf ein „Number Game“ beschränkt und eine zu kurzfristige Ausrichtung verfolgt.

## 42.2 Verrechnungspreise

„Bestehen zwischen Profit Centern Leistungsverflechtungen, müssen die Güterströme mit Verrechnungspreisen bewertet werden. Mit dem sich ergebenden Wert wird das abnehmende Profit Center belastet, das liefernde entlastet.“

VP übernehmen vornehmlich zwei wichtige Hauptaufgaben. Sie besitzen eine Lenkungsfunktion und eine Erfolgsermittlungsfunktion.

Aufgabe der *Lenkungsfunktion* ist die Erreichung eines Gesamtoptimums. Durch VP werden knappe Kapazitäten optimal genutzt; außerdem steuern sie die PC hinsichtlich der Erreichung des Gesamtunternehmenszieles.

Die *Erfolgsermittlungsfunktion* ergibt sich aus der Zurechenbarkeit des Spartenerfolgs auf einzelne PC. Hierdurch wird die Selbständigkeit erhöht und die Motivation steigt aufgrund stärkerer Einflußmöglichkeiten. Dieser Effekt kann noch durch die Einführung eines Prämiensystems verstärkt werden (vgl. Kap. 4.2.5).

Grundsätzlich gibt es die Möglichkeit, marktpreisorientierte oder kostenorientierte VP'e zu bilden.



Der Marktpreis sollte die obere Grenze eines VP'es sein. Bei *marktpreisorientierten* VP'en verhält sich das PC wie ein eigenständiges Unternehmen, das sich als Mengenanpasser nach gegebenen Preisen zu richten hat. Jedoch setzt dies einen vollkommenen Markt mit freiem Zugang zu externen Märkten, einheitlichem Preis, ohne Beschaffungs- und Absatzrestriktionen voraus. Vorteile des Marktpreises sind die Optimierung des Divisions- sowie des Gesamterfolges, deren Kontrollierbarkeit und eine geringe Manipulierbarkeit.

Besteht nur ein interner Markt und es gibt keine Lieferrestriktionen, so verwendet man bevorzugt die Grenzkosten als VP. Dies ist die Untergrenze für VP'e. Hierbei werden die liefernden Abteilungen benachteiligt. Gibt es Engpässe, werden die sogenannten Knappheitspreise (engpaßbezogener DB) benutzt. In der Praxis werden als *kostenorientierte* VP'e vorwiegend die Vollkostenpreise zugrunde gelegt. Bei Vollkostenpreisen wird oft der beste Kompromiß bei der Erfüllung der Erfolgsermittlungs- und der Lenkungsfunktion erreicht.

### 42.3 Kennzahlen

Als Erfolgsbeurteilungskriterien für PC kommen *Renditeziffern* in Frage. Man verwendet vor allem den RoI und das Residualeinkommen (RE).

- Der *RoI* errechnet sich, indem man den Gewinn durch das investierte Kapital teilt. Diese Kennzahl erlaubt den Erfolgsvergleich verschieden großer PC. Für PC können mit dem RoI Zielrenditen vorgegeben werden, wodurch er zum Planungs-, Steuerungs- und Kontrollinstrument wird. Mit der Vorgabe einer Mindestverzinsung besteht jedoch die Gefahr einer zu kurzfristigen Sichtweise.
- Bei dem *RE* (Differenz aus Gewinn und Zins auf das eingesetzte Kapital) kann verschiedenen PC'n eine unterschiedliche Mindestverzinsung zugrunde gelegt werden, um Marktungerechtigkeiten auszugleichen. Ein Vergleich verschieden großer PC ist jedoch nicht möglich.

### 42.4 Mehrstufiger Deckungsbeitrag

Bei der Ergebnisrechnung eines PC's stellt sich die Frage nach einer verursachungsgerechten Verteilung der angefallenen Kosten. Dazu wird eine mehrstufige DB-Rechnung verwendet. „Dieser Rechnungsansatz ermöglicht es, eine differenzierte, objektorientierte Erfolgsrechnung für ein Profit-Center als formale Abrechnungseinheit 'Accounting-Entity' durch Korrektur um beeinflussbare Erfolgskomponenten zu einer verantwortungsbezogenen Brutto-Erfolgs-Rechnung für Profit-Center zu erweitern, die dann als 'Responsibility-Center' aufzufassen sind.“

## 42.5 Prämiensysteme

Um die Motivation in einer Spartenorganisation noch anzuheben, bieten sich Prämiensysteme an. Vor allem für Bereichsleiter kommt ein solches Anreizsystem in Frage. Die Höhe der Prämie richtet sich danach, inwieweit ein Spartenleiter seine Sollzahlen erreicht oder sogar überschritten hat. Die Prämie sollte sich nur an Zahlen orientieren, die der Spartenchef auch selbst beeinflussen kann. Als Bemessungsgrundlage dürfen nur solche Daten verwendet werden, die bei dem Versuch der Optimierung immer noch dem übergeordneten Unternehmensziel dienen. Zudem dürfen sie nicht durch den Spartenleiter manipulierbar sein. Zwischen den Divisionen sollte kein Erfolgs- und Restriktionsverbund bestehen. Jeder Spartenleiter sollte die gleichen Chancen haben, Prämien in gleicher Höhe zu erhalten, um Ungerechtigkeiten zu vermeiden. Hierzu muß schon bei Vorgabe des Ziels das Budget gerecht bemessen werden.

## 5 Lösung der Fallstudie

### Aufgabe 1:

Bei Einführung eines Montagepreises von 20 DM/h würde sich ein zusätzlicher Ertrag von  $3.600 \text{ h} \cdot 20 \text{ DM/h} = 72.000 \text{ DM}$  ergeben und den Verlust auf 3000 DM senken. Dies setzt aber eine volle Auslastung der Kapazität und den tatsächlichen Verkauf voraus. Ein Verkauf erfolgt jedoch nur, wenn der Kunde diesen durch die zusätzlichen Montagekosten erhöhten Preis auch akzeptiert. Die Preissensibilität der Nachfrage sollte hier schon vor der Einführung der Preissteigerung durch Marktforschung ermittelt werden. Um die Motivation der Montageabteilung zu erhöhen, ist die Bildung eines eigenen PC's sinnvoll. Denkbar wäre, daß dieses PC Montage seine Leistung direkt an den externen Markt abgibt und separat berechnet. Eine andere Möglichkeit ist die Leistungsverrechnung mit den einzelnen PC'n über VP'e bei einer Schlüsselung nach tatsächlich angefallenen Montagestunden zu einem Kostensatz von 16,70 DM oder dem vorgeschlagenen Kostensatz von 20 DM/h.

### Aufgabe 2:

Wie man an der Aufgabenstellung sieht, sind rein monetäre Führungskennzahlen wenig aussagefähig, um unterschiedliche PC zu vergleichen. Zum einen besteht die Möglichkeit der Manipulation durch den Spartenleiter. Zum anderen besteht die Gefahr einer zu kurzfristigen, nur auf die Optimierung einer Kennzahl gerichteten Handlungsweise. In diesem Fall wäre es sinnvoll, die entsprechende Kennzahl, wie von Bit vorgeschlagen, um die einmaligen Einführungskosten zu bereinigen. Geschieht dies nicht, sind die Spartenleiter versucht, in der Zukunft lieber auf die Einführung neuer Produkte zu verzichten. Dies ist jedoch zur Erreichung von übergeordneten längerfristigen Unternehmenszielen nötig.

**Aufgabe 3:**

Für die Beendigung des Projekts Krachbum spricht die kurzfristige BE-Verbesserung. Die Beendigung hätte den Wegfall der einmaligen Einführungskosten in Höhe von 100.000 DM zur Folge. Die restlichen 20.000 DM der PC-direkten Fixkosten sind wahre Fixkosten, die nicht entfallen würden. Das BE ließe sich so um  $(100.000 \text{ DM} - 60.000 \text{ DM} =) 40.000 \text{ DM}$  verbessern.

Der DB I von Krachbum ist positiv, d.h. das Projekt trägt zur Deckung der fixen Kosten bei. Im folgenden Jahr würden die Einführungskosten entfallen, der DB II wäre mit 40.000 DM positiv und würde dadurch zu einer Verbesserung des BE beitragen. Krachbum befindet sich aufgrund seiner Einführung erst auf dem aufsteigenden Ast der PLZ-Kurve und es ist noch mit einer Umsatzsteigerung zu rechnen. Aus langfristiger Sicht ist eine Beendigung von Krachbum also abzulehnen. Zudem ist es wichtig, mit verschiedenen Produkten am Markt aufzutreten, welche durch unterschiedliche Preise oder Leistungsmerkmale verschiedene Käuferschichten ansprechen. Hierdurch versucht man, mehr Käufer zu gewinnen, die später Nachfolgeprodukte oder andere Produkte aus dem Sortiment der Scheffel AG kaufen. Hier sollte Marktforschung betrieben werden, um sicherzugehen, daß Nachfrage nach einer höherwertigeren Soundkarte besteht.

**Aufgabe 4:**

Es ist fraglich, ob es sinnvoll wäre, für Speedy 50.000 DM als Aktionskosten herauszulösen. Man kann annehmen, daß Speedy+ eine Weiterentwicklung von Speedy darstellt. Es nicht ratsam, in ein altes auf Kosten eines zukunftssträchtigen Produktes zu investieren, da eine Steigerung des Umsatzes und eine Erhöhung des DB'es nur sehr kurzfristig realisiert werden kann. Besser ist es, Speedy+ z.B. durch Werbung zu fördern und die Aktionskosten für dieses Projekt anzusetzen. Hier sind noch Steigerungsmöglichkeiten zu sehen. So kann auch längerfristig mit einer Absatzsteigerung gerechnet werden.

Eine Aufstockung des Etats zur Förderung von Speedy ist nur dann zu befürworten, wenn Mehreinnahmen durch eine Umsatzsteigerung in mindestens gleicher Höhe zu erwarten sind. Es muß von einem Mehrverkauf von 30.000 DM (Etataufstockung) / 27 DM pro Stück (DB I/Stück) = 1112 Stück ausgegangen werden. Diese Umsatzsteigerungen dürfen aber nicht zu Verkaufseinbußen bei Speedy+ führen.

**Aufgabe 6:**

Der DB I gibt an, ob das Produkt zur Deckung der Fixkosten beiträgt oder nicht. DB II reduziert im Ausgangsfall den DB I weiter um die PC-direkten fixen Kosten. Würde man hier eine DB-Stufe nur für die Aktionskosten einfügen, könnte dies zu einer Verbesserung der Transparenz hinsichtlich der Verwendung der Aktionskosten führen. Da durch die Aktionskosten aber ein höheres Absatzvolumen erreicht werden soll, verbessert sich der DB II ohnehin. Meiner Meinung nach wäre es ausreichend, die PC-direkten Fixkosten differenziert nach Aktionskosten und „Sonstigen PC-direkten fixen Kosten“ auszuweisen. Mit dieser getrennten Auflistung ist es ebenso möglich, Rückschlüsse auf die Qualität der Verwendung der Aktionskosten zu ziehen.

Der Hinweis des Controllers Blicher, die Verkaufspreise zu senken, ist nicht nötig, da schon durch die zusätzlichen Marketingaktivitäten bei Speedy mit erhöhten Verkaufszahlen zu rechnen ist und das Produkt sowieso mit 60 DM schon 40% unter dem Verkaufspreis von Speedy+ liegt. Jedoch sollten die Planabsatzzahlen des Budgets auf jeden Fall höher angesetzt werden.

#### **Aufgabe 7:**

Krachbum ist noch neu am Markt, was an den Einführungskosten zu erkennen ist. Es liegen also keine Absatzzahlen vor, welche man als Erfahrungswerte nutzen könnte. Jedoch ist laut Bit mit kräftigen Zuwachsraten zu rechnen. Außerdem sind in den einmaligen Einführungskosten von 100.000 DM schon Kosten für Reklameaktionen von Krachbum vorgesehen. Bevor man eine Etaterhöhung vornimmt, sollte man erst einmal abwarten, wie sich das Produkt am Markt verhält und wie bereits getätigte Marketingmaßnahmen wirken. Eine Erhöhung des Budgets für ein neu am Markt eingeführtes Produkt sollte zudem erst erfolgen, wenn sicher davon auszugehen ist, daß diese Erhöhung das BE nicht nur weiter verschlechtert, sondern angemessen sicher von der Absatzerhöhung auszugehen ist. In diesem Fall müßten  $40.000 \text{ DM} / 300 \text{ DM/Stück} = 134$  Stück, also 67% mehr, verkauft werden, nur um die 40.000 DM wieder „hereinzuholen“. Längerfristig sollte man auf alle Fälle warten, bis das BE wieder positiv ist, bevor man das Budget zu stark erhöht. Eine Herabsetzung des Preises von Kreisch sollte, um konkurrenzfähig zu bleiben, unbedingt erfolgen, falls die Konkurrenz bei gleicher Qualität wirklich billiger anbietet. Es ist darauf zu achten, daß zwar die Preise, nicht aber die DB'e sinken sollen. Bei einer Preissenkung um 5% von 500 DM auf 475 DM und gleichbleibenden Einkaufspreisen muß der Absatz mindestens (DB I)  $200.000 \text{ DM} / 175 \text{ DM/Stück (neuer Stück-DB)} = 1.143$  Stück betragen. Möglicherweise ist bei einer erhöhten Abnahme mit einem Rabatt beim Wareneinkauf zu rechnen.

#### **Aufgabe 8**

Die vorgeschlagenen Schlüsselungen sind zu pauschal und ungenau. Die Fixkosten müssen verursachungsgerecht zugerechnet werden.

Die fixen Kosten der Montage müßten nach den tatsächlich geleisteten Arbeitsstunden für die PC berechnet werden. Hier kann man z.B. annehmen, daß die Montage eines Speicherchips nur 1/3 der Zeit des Einbaus einer Soundkarte beansprucht, da diese zusätzlich mit der dazugehörigen Software installiert werden muß. Dies ist jedoch bei Einführung eines PC Montage nicht nötig.

Um die Gebäudekosten verursachungsgerecht zu verteilen, sollte nach dem Bedarf der genutzten m<sup>2</sup> geschlüsselt werden.

Es kann davon ausgegangen werden, daß jeder Artikel, egal ob Speicherchip oder Soundkarte, von der EDV erfaßt werden muß. Die EDV-Fixkosten müssen daher anhand der Stückzahlen umgelegt werden.

Nach Abzug der Montage-, Gebäude- und EDV-Fixkosten verbleiben immer noch 140.000 DM zentrale fixe Kosten, über die in der Aufgabenstellung kein Herkunftshinweis gegeben wird. Hier könnte es sich z.B. um die für den Controller Blicher angefallenen Personalkosten handeln. In diesem Falle wäre es wohl sinnvoll, den - verallgemeinernden - Umsatzschlüssel zu verwenden. Eine Schlüsselung nach der tatsächlichen Beratungszeit wäre nur möglich, wenn Blicher einen Zeitnachweis differenziert nach PC'n führen würde.

#### **Aufgabe 9:**

Als Leistungsmaßstab würde sich hier ein neu eingeführter DB III anbieten. Dies geschieht durch Abzug der umgelegten zentralen fixen Kosten von DB II. Hierdurch wären die Spartenleiter gezwungen, auch die Zentralfixkosten zu berücksichtigen. Um sicherzugehen, daß Bit und Mega versuchen, das Kapitalertragsziel zu erreichen, muß sich ihre Prämie danach richten, ob sie den Plan-RoI verwirklichen können oder nicht. Ein positiver Nebeneffekt wäre hierbei, daß beide PC-Leiter auf ein gemeinsames Ziel hinarbeiten müssen und nicht nur versuchen den jeweiligen Bereichserfolg, ohne Rücksichtnahme auf das andere PC, zu optimieren. Die Prämie für die Erreichung des vorgegebenen RoI's wäre für beide gleich. Die Prämie, die sich am DB III orientiert, ist daran zu bemessen, wie gut Bit und Mega ihr Soll erfüllen..

#### **Aufgabe 10:**

Wie in der Aufgabe erwähnt wird, erhöht die Einführung von VP'en den Verwaltungsaufwand, weil man interne Rechnungen schreiben muß. Ebenso ist die gerechte Bildung von VP'en aufwendig. Der Trend, daß sich die PC-Chefs höhere Anteile an den zentralen Kapazitäten zu

sichern versuchen, wird ebenso durch eine verursachungsgerechte Umlage der zentralen Fixkosten eingeschränkt. Da die PC EDV und PC Gebäude keine externen Leistungen abgeben würden, ist es nicht lohnenswert, diese zu bilden. Mit einem Motivationsgewinn ist kaum zu rechnen und die Kompetenzverteilung wäre bei so vielen Leistungsverflechtungen problematisch. Es würde zu einem hohen Verwaltungsaufwand und erhöhter innerbetrieblicher Konkurrenz kommen. Auch ohne die Einführung eines PC's kann die Deckung anhand eines dritten DB'es überprüft und transparent gemacht werden.

**Aufgabe 11:**

Durch die zusätzliche Schaffung von regionalen Verkaufsstützpunkten würde es zu einer Matrix-Organisation kommen. Eine Matrix-Organisation führt immer auch zu Kompetenzschnittstellen, was wiederum zu Kompetenzstreitigkeiten führen kann. Man muß festlegen, bei welchen Entscheidungen der Spartenleiter oder der Verkaufsstützpunktleiter die Entscheidungsbefugnis hat.

Des weiteren ist hier die Leistungsbewertung und Kostenzurechnung der PC problematisch. Welches PC hat welche Leistung erstellt und welche Kosten verursacht? Dies gerecht zu ermitteln, ist sehr aufwendig. Werden regional auch PC gebildet, muß man ihre Leistungsverflechtungen mit VP'en bewerten, ohne die Möglichkeit extern zu kaufen. Hierdurch könnte es zu einer innerbetrieblichen Konkurrenz kommen. Oft werden Verkaufsstützpunkte als Revenue Center geführt, die nur ihren Umsatz maximieren sollen. Dies wäre auch hier sinnvoll, da die regionalen Leiter keinen Einfluß auf produktspezifische Entscheidungen haben.

**Aufgabe 12:**

Die Ergebnisse der Aufgaben 1 – 10 gehen wie folgt in den neuen Budgetentwurf ein:

Aufgabe 1: Ein PC Montage wird gebildet. Es verkauft seine Leistung zu 20 DM/h direkt an den Markt. Durch erhöhte Absatzzahlen wird mit voller Kapazitätsauslastung gerechnet.

Aufgabe 2: Die zweite Führungskennzahl wird um die Einführungskosten bereinigt.

Aufgabe 3: Krachbum wird fortgeführt.

Aufgabe 4: Für Speedy+ werden 50.000 DM Aktionskosten aus dem Budget gelöst. Für Speedy wird das Budget um 30.000 DM erhöht. Absatzsteigerung von 450 Stück bzw. 2.000 Stück.

Aufgabe 6: Einführung einer weiteren DB-Stufe und Preissenkung bei Speedy erfolgen hier nicht.

Aufgabe 7: Der Absatz wird trotz zu erwartender Zuwachsraten *noch nicht* erhöht. Der Preis von Kreisch wird auf 475 DM herabgesetzt, der Absatz steigt auf 1.250 Stück.

Aufgabe 8: Umlage Gebäude: jedes der PC hat ein Büro (jeweils 2 Teile), PC Soundkarten und

PC Speicherchips benötigen noch einmal die dreifache Fläche ihrer Büros (jeweils 2 Teile) als Lagerraum (12 Teile). Speicherchips sind durchschnittlich 6232 Stück (17.450 Stück / 2,8) gegenüber 545 Stück (1.450 Stück / 6,6) auf Lager, also ca. die 11-fache Menge. Hieraus folgt ein Verteilungsschlüssel von Montage / Soundkarten / Speicherchips = 2 / 3 / 13.

Umlage EDV: nach Stückzahl. Umlage Rest: nach Umsatzschlüsselung.

Aufgabe 9: Einführung einer neuen DB-Stufe nach Umlage der zentralen Fixkosten.

Aufgabe 10: PC Gebäude und PC EDV werden nicht gebildet.

**Abbildung 1: Neuer Budgetentwurf der Scheffel AG**



## **6 Schlußbetrachtung und Ausblick**

Das PC-Konzept bringt sicherlich Vorteile gegenüber der rein funktionalen Aufbauorganisation mit sich. Die Probleme der Vergangenheit wurden weitgehend beseitigt. Doch sollte die PCO nicht als Allheilmittel zu Rationalisierung von Unternehmen gesehen werden. Gerade heute verändert sich das Umfeld einer Unternehmung z.B. durch die Globalisierung der Märkte und Verkürzung der PLZ (gerade bei Unternehmen aus der Elektronikbranche wie der Scheffel AG) ständig. Deshalb muß das heutige PCC und die PCO ständig kritisch hinterfragt und wenn notwendig modifiziert werden.

Wie man anhand der Fallstudie sieht, gibt es zumeist keine eindeutige Musterlösung. Um die richtige Entscheidung zu finden, müssen oft Kompromisse eingegangen werden. Häufig führt die Verfolgung eines Zieles und der damit angestrebte Vorteil zu einer nachteiligen Auswirkung auf andere Ziele. Hierzu muß z. B. die Koordination von kurzfristigen vs. langfristigen Zielen und Bereichs- vs. Gesamtunternehmensinteressen durch Entwicklung geeigneter Instrumente verbessert werden. Dem Controlling kommt dabei eine entscheidende Rolle zu, da gerade hier ein Umdenken weg von einer rein monetären Betrachtungsweise wichtig ist. Weiterer Forschungsbedarf besteht in einer gerechteren Leistungsbewertung. Auch hier müssen rein monetäre Gesichtspunkte durch Einbeziehung anderer, nichtmonetärer Perspektiven ergänzt werden.

## Literaturverzeichnis

- Bühner, R. (1993), Profit Center, in: Chmielewicz, K. und Schweitzer, M. (Hrsg., 1993), Sp. 1612-1621
- Chmielewicz, K. und Schweitzer, M. (Hrsg., 1993), Handwörterbuch des Rechnungswesens (HWR), Stuttgart 1993
- Coenenberg, A. G. (1997), Kostenrechnung und Kostenanalyse, Landsberg am Lech 1997
- Frese, E. (1993), Grundlagen der Organisation: Konzept – Prinzipien - Strukturen, Wiesbaden 1993
- Frese, E. (Hrsg., 1992), Handwörterbuch der Organisation (HWO), Stuttgart 1992
- Friedl, B. (1993), Anforderungen des Profit-Center-Konzepts an Führungssystem und Führungsinstrumente, in: WISU, 22, 1993, 10, S. 830-842
- Horváth, P. (1996), Controlling, München 1996
- Horváth, P., Gleich, R., und Voggenreiter, D. (1996), Controlling umsetzen, Stuttgart 1996
- Kah, A. (1994), Profitcenter-Steuerung, Stuttgart 1994
- Köhler, R. (1993), Beiträge zum Marketing-Management: Planung, Organisation, Controlling, Stuttgart 1993
- Kuhn, A. (1990), Unternehmensführung, München 1990
- Laux, H. und Liermann, F. (1997), Grundlagen der Organisation: Die Steuerung von Entscheidungen als Grundproblem der Betriebswirtschaftslehre, Berlin, Heidelberg 1997
- Mayer, E. (Hrsg., 1993), Controlling-Konzepte, Wiesbaden 1993
- Neuhof, B. (1982), Profit-Center-Organisation – Grundkonzeption und praxisorientierte Modifikation, in: WISU, 11, 1982, 1, S. 11-15
- Preißler, P. R. (1996), Controlling: Lehrbuch und Intensivkurs, München 1996
- Reiß, M. und Höge, R. (1995), Controlling-Unterstützung für Center-Organisation und Marktkoordination, in: Der Betrieb, 48, 1995, 35, S. 1721-1725
- Schweitzer, M. (1992), Profit-Center, in: Frese, E. (Hrsg., 1992), Sp. 2078-2088
- Stahl, H. W. (1992), Controlling: Theorie und Praxis einer effizienten Systemgestaltung, Wiesbaden 1992
- Winkler, G. R. (1993), Controlling mit internationalen Aktivitäten, in: Mayer E. (Hrsg., 1993), S. 211-240