

Dienstleistungs-Controlling

Alles anders – oder doch gleich?

von Guido Kleinhietpaß



Warum eigentlich Dienstleistungs-Controlling? Immer wieder kommt in unseren Seminaren bei der Controller Akademie die Frage auf, warum wir kein Fachseminar „Dienstleistungs-Controlling“ im Seminarprogramm haben. Die Antwort, dass es kein spezielles Controlling für Dienstleister gebe und wir deshalb auch kein spezifisches Fachseminar anbieten können, überzeugt den Fragenden jedoch meist nicht. Was nicht weiter überraschend ist. Er hat einen Bedarf, der nicht gedeckt ist. Andernfalls würde er nicht fragen. Hinzu kommt, dass es eine ganze Reihe von „Spezialitäten-Seminaren“ für alle möglichen Zwecke gibt.

Wie kann gerade dieses Thema fehlen? So wird denn auch des Öfteren in der Stufe IV, bei der freien Themenwahl am Donnerstag, vorgeschlagen, sich intensiv in einer der Gruppen mit Dienstleistungs-Controlling zu beschäftigen. Häufig wird der Vorschlag von den Teilnehmern gewählt, wobei je nach Interessenslage der Gruppe verschiedene Aspekte behandelt werden. Die Fotos in *Abbildung 1* zeigen unterschiedliche Herangehensweisen einiger Gruppen.

Nachdenklich macht möglicherweise die Frage, warum ein Weiterbildungsunternehmen die Nachfrage scheinbar ignoriert. Da wird ein breites Angebot an Fachseminaren angeboten, jedoch nicht zu diesem Thema. Was macht Dienstleistungen so besonders und vielleicht deshalb Dienstleistungsunternehmen anders als andere Unternehmen? Vielleicht motiviert diese Konstellation, den Besonderheiten nachzugehen. Dabei werden im Folgenden produktbegleitende Dienstleistungen oder kon-

zerninterne Services ausgeklammert. Viele Überlegungen würden aber auch für sie gelten.

Besonderheiten von Dienstleistungen

Physisch nicht greifbar

Zuerst muss wohl genannt werden, dass Dienstleistungen „physisch nicht greifbar“ sind. Sie können durchaus durch materielle Komponenten ergänzt werden. Beispiele dafür wären die ausgeteilten Stifte bei einem Seminar, die angebotene Tasse Kaffee beim Reifenwechsel, und vielleicht gehört im weiteren Sinne auch noch die ausliegende Zeitschrift im Warteraum des Arztes dazu. Die Dienstleistung selber, d. h. was der Kunde als Kern der Leistung empfindet, ist jedoch prinzipiell immateriell. Das macht es schwierig, die erbrachte Leistung zu bewerten: Bin ich schnell oder langsam gesund geworden? Noch schwieriger ist der Vergleich: **Hätte mich ein anderer Arzt schneller gesund gemacht?** Manchmal lautet die Frage auch: Hat der Arzt überhaupt etwas bewirkt?

Nicht lagerfähig

Zweitens sind Dienstleistungen nicht lagerfähig. Sie können nicht auf Vorrat erbracht werden. Es nützt einer Verkehrsgesellschaft nichts, wenn sie mittags eine **leere Straßenbahn von A nach B** und nachmittags wieder zurück bewegt. Die Bahn verfügt dann zu den Stoßzeiten im Berufsverkehr, also morgens und abends, nicht über die doppelte Kapazität. Daraus folgen für die Steuerung der Dienstleistung offen-

sichtlich die Themen Kapazitäts-Dimensionierung und Steuerung der Auslastung.

Am Kunden erbracht

Die dritte zentrale Eigenschaft einer Dienstleistung besteht darin, dass sie am Kunden (oder seinem Eigentum) erbracht wird: **ohne Fahrgast keine Taxifahrt**, ohne Brief keine Beförderung, ohne Patient keine Operation, ohne Teilnehmer kein Seminar, usw. Besser gefällt mir jedoch die Formulierung „Mitwirkung des Kunden an der Leistung“, denn das hat Auswirkungen auf die Kundenzufriedenheit. Die Leistung wird nicht nur „am Kunden“ erbracht. Oft genug kann sie ohne die Mitwirkung des Kunden gar nicht im vollen Ausmaß erbracht werden. Nur wenige Kunden werden dem Friseur mitteilen „man wolle sich mal überraschen lassen“.

Es ist nicht nur **das handwerkliche Geschick des Friseurs**, welches die Zufriedenheit des Kunden mit der Frisur bestimmt, sondern auch die Qualität der Beschreibung, die der Kunde erbringt. Genauso muss der Patient dem Hausarzt seine Beschwerden und Symptome korrekt und vollständig schildern. Hat er etwas vergessen oder als nicht wichtig erachtet? Dem Prozess, wie Kundenwünsche ermittelt werden, kommt besondere Bedeutung zu. Das wiederum führt zu der Frage, inwieweit Dienstleistungen individuelle Leistungen darstellen. Sind sie weniger standardisierbar bzw. sind sie evtl. durch höhere Variantenvielfalt, als es bei produzierende Unternehmen öfters der Fall ist, geprägt?

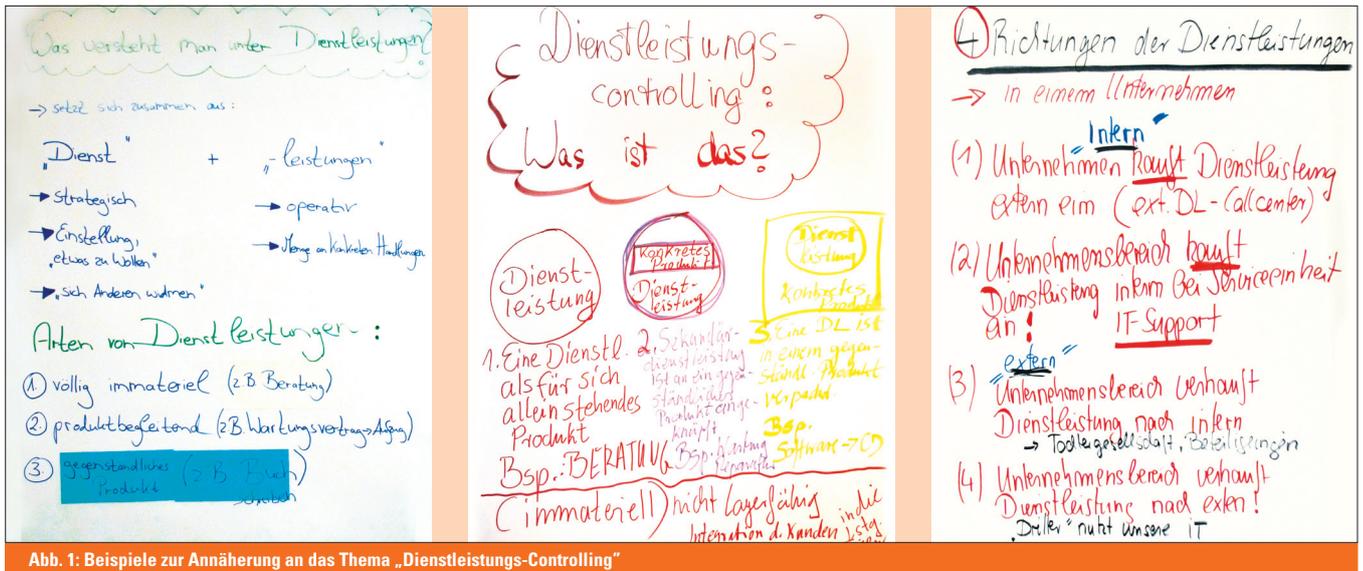


Abb. 1: Beispiele zur Annäherung an das Thema „Dienstleistungs-Controlling“

Weitere Besonderheiten

Ergänzend zu den gerade ausgeführten Punkten gibt es eine Reihe weiterer Vermutungen bezüglich der Besonderheit von Dienstleistungen. Besonders häufig höre ich im Seminar die drei folgenden: keine Produktkosten („weil kein Produkt“), extrem hohe Lohnkosten („weil keine Materialkosten“) und geringes Anlagevermögen („weil keine Maschinen“). Da diese drei Nennungen offenbar besonders stark im Bewusstsein verankert sind, sollen sie an ausgewählten Beispielen diskutiert werden.

Gegenbeispiele

Betrachten wir zunächst **Transportdienstleistungen**. Am Beispiel der Lufthansa oder der Deutschen Bahn ist leicht ersichtlich, dass Dienstleister durchaus über ein sehr hohes Anlagevermögen verfügen können; mit entsprechenden **Abschreibungen** in der Ergebnisrechnung (vgl. Abbildung 2).

Nur der Vollständigkeit halber sei angemerkt, dass auch hier ein genauerer Blick lohnt. So dominieren bei der DB die Sachanlagen mit 37.873, während bei der Lufthansa die Finanzanlagen mit 8.593 den größten Posten ausmachen.

	Lufthansa	DB
Anlagevermögen / Langfr. Vermögenswerte	13.162	44.530
Umlaufvermögen / Kurzfr. Vermögenswert	5.162	7.473
Bilanzsumme	18.366	52.003

Abb. 2: Bilanzstruktur¹

Bei Transportdienstleistungen ist zugleich die Situation gegeben, dass es sich um externe Dienstleister oder um interne Services handeln kann. Ein anderes Beispiel gleicher Art wäre die IT.

Damit ist ein erster Punkt widerlegt. Manche Dienstleister verfügen über erhebliches, manchmal sogar dominierendes, Anlagevermögen. Überhaupt wird an der Formulierung deutlich, dass „geringes Anlagevermögen“ unterschiedlich verstanden werden kann – als absolute Höhe oder als relativer Anteil des Anlagevermögens. Beispielsweise hat ein Taxiunternehmer im Vergleich zu den obigen Konzernen einen geradezu winzigen (absoluten) Kapitaleinsatz. Relativ betrachtet ist der Wert des Fahrzeugs aber die größte Position in seiner Bilanz (sofern er eine erstellt).

Zudem ist die Vermutung, dass Dienstleistungen grundsätzlich durch Personalkosten geprägt **und Materialkosten** vernachlässigbar seien, schnell als Vorurteil entlarvt (siehe Abbildung 3).

Nun ließe sich vermuten, dass Transporte einen Sonderfall darstellen. Erwartungsgemäß ist Treibstoff eine bedeutende Position. Aber Materialkosten treten nicht nur bei Dienstleistern auf, die einen hohen Maschineneinsatz haben:

- In einem **Friseursalon** ist bspw. die Tönung ein bedeutender Kostenfaktor.
- Bei einem **Seminaranbieter** fallen erhebliche Sachkosten an. Dazu zählen bspw. Hotelkosten (z. B. Getränke, Raummiete) oder Arbeitsmittel (z. B. Bücher, Mappen). Einige

davon sind – zumindest auf der Vorstufe – auch Materialkosten.

Die Beispiele sollten zeigen, dass pauschale Aussagen über Kostenstrukturen, Anlagevermögen, usw. nicht zutreffend sein müssen. Ohne entsprechende Hintergrundinformationen überschätzt man sich leicht. So würden vermutlich sehr viele Menschen bei **Handelsunternehmen** sofort an **Material- und Personalkosten** denken. Oft werden die Mietkosten unterschätzt. Gerade in den so genannten 1A-Lagen der Innenstädte machen diese einen erheblichen Betrag aus. Die vermutlich teuersten drei Lagen sind die Kaufingerstraße (München), die Zeil (Frankfurt/Main) und die Königsallee (Düsseldorf) mit Mieten von 250 bis über 300€ je Quadratmeter (Neuvermietungen in 2009 bei 100 m² Fläche und 6 m Front; zitiert nach Süddeutsche Zeitung).

Interessant ist deshalb zu sehen, wie die Teilnehmer aus Dienstleistungsbranchen untereinander einschätzen. Auch dazu drei Beispiele (siehe Abbildung 4), die die Bandbreite der Meinungen zeigen.

Die Diskussionen sind nicht nur intensiv, sondern auch andauernd. Spätestens bei der Präsentation und anschließenden Diskussion im

	Lufthansa	DB
Materialaufwand	9.459	19.314
Personalaufwand	2.571	11.602
Abschreibungen	513	2.912

Abb. 3: Aufwandsstruktur



Abb. 4: Einschätzung der Dienstleistung (teilweise durch Branchenfremde)

Plenum wird die eine oder andere Meinung nochmals korrigiert. Das liegt auch daran, dass bis dahin vielfach aus Sicht des eigenen Unternehmens argumentiert wird. Die Vermutung, dass die eigene Situation typisch für die gesamte Branche sei, wird von den übrigen Kollegen oft relativiert. Gerade ältere Kollegen, die schon in verschiedenen Firmen gearbeitet haben, differenzieren weitaus stärker.

Differenzierung innerhalb einer DL nötig

Pauschalierte Aussagen sind oft noch nicht einmal für Dienstleistungen gleichen Typs gültig. Man denke nur an die unterschiedlichen Handelsunternehmen wie z. B. einen **Autohändler**, einen **Lebensmitteleinzelhändler** oder einen **Herrenausstatter**. Da Zahlen das Geschäft nur abbilden („spiegeln“), ist es wichtig, zunächst **die treibenden Faktoren in einer Branche** zu finden. Beispielhaft seien für den Handel einige Kriterien genannt:

- Groß- vs. Einzelhandel
- Physische Präsenz: stationärer H., ambulanter H., Versandhandel
- Verkaufsfläche: von Shop-Konzepten (Extremfall: Automatenverkauf) bis hin zu Verbrauchermärkten und Mega-Stores
- Die Sortimentsbreite: vom Vollsortimenter-Kaufhaus bis zum Spezialhandel
- Das Preisniveau: Luxussegment bis Discounter

Die beispielhaft für den Handel gemachten Überlegungen sollen verdeutlichen, dass es die „eine Dienstleistung gleichen Typs“ nicht gibt. Manche Dienstleister führen dies zur Unter-

scheidung sogar in ihrem Namen. Man denke nur an **Privatbanken, Landesbanken, Volksbanken**, etc. Genauso wenig wie es also die eine Dienstleistung gibt, gibt es *die* typischen Probleme von Dienstleistern und damit natürlich auch nicht die typischen Instrumente für Dienstleistungs-Controlling.

Auch Dienstleister haben Produktkosten

Bleibt die Frage, ob bei Dienstleistern die Produktkosten prinzipiell gering gegenüber den Strukturkosten („Fixkosten“) ausfallen. Die eingangs genannte Vermutung vieler Kollegen lautete gar, dass Dienstleister mangels Produkt auch keine Produktkosten hätten. Vielleicht liegt es nur am Sprachgebrauch. Dienstleister reden selten von ihrer Produktion und sie bezeichnen ihre Leistung auch selten als Produkt. Vielleicht kommt daher die Vermutung, keine Produktkosten zu haben. Aber betriebswirtschaftlich ist die Produktion der Ort der Leistungserstellung für den Kunden. Auch wenn ein Dienstleistungsunternehmen intern einen anderen Begriff verwendet: es hat eine Produktion, es hat eine Leistung für seine Kunden („Produkt“) und es hat darum auch Produktkosten. Vielleicht hilft es, wenn statt von Produktkosten von proportionalen Kosten oder Grenzkosten gesprochen wird. Anders ausgedrückt: **gesucht sind die Kosten der zusätzlich erzeugten Leistungseinheit**.

Auch hier lässt sich die pauschale Vermutung, Dienstleistungen hätten durchweg geringe Produktkosten (relativ an den Gesamtkosten) nicht halten. Man denke nur an die **Behandlungs-**

kosten bei einer Krebstherapie. Allein die **Medikamente** (als nur eine Teilkomponente der Produktkosten) können einen sechsstelligen Betrag erreichen. Hinzu kommen die behandelnden **Zeiten der Ärzte und Pflegekräfte**. Die Kosten für Raum, Bett, Essen und andere Strukturkosten sind im Vergleich deutlich geringer. Auch bei **Steuer- oder Unternehmensberatern** sind die Produktkosten dominierend. Hier sind jedoch die **Personalkosten** die entscheidende Teilkomponente. Die nicht leistungsbezogenen Kosten wie z. B. Sekretariat, Buchhaltung, Raumkosten sind weniger hoch.

Parallele zu produzierenden Unternehmen

Die allzu schnell vermuteten Besonderheiten „keine oder geringe Produktkosten“, hohe Personal- und geringe Materialkosten sowie geringes Anlagevermögen lassen sich nicht uneingeschränkt halten. Zu jedem Punkt wurden Gegenbeispiele angeführt. Mancher Leser mag zudem beim Lesen die Parallele zu klassisch produzierenden Unternehmen gesehen haben:

- Es gibt auch produzierende Unternehmen mit (relativ gesehen) verschwindend geringen Produktkosten. Man denke nur an die zusätzlichen Kosten, die Microsoft™ entstehen, wenn es einem Kunden Windows 7™ verkauft. Selbst wenn der Kauf nicht per Download abgewickelt wird, sind die Kosten für Microsoft verschwindend gering. Eine Zusatz-Programmierung findet für den klassischen Endverbraucher nicht statt. Die Zusatzkosten sind auf die DVD samt Hülle und Karton beschränkt. Angesichts der riesigen Herstellungsmenge sind die Kosten von

untergeordneter Bedeutung. Ganz im Gegensatz zu den enormen Programmier- und Entwicklungsarbeiten. Allein diese eine Position treibt massiv die Strukturkosten.

- Es gibt auch produzierende Unternehmen mit sehr hohem Materialaufwand. Die Preisentwicklung der letzten 10 Jahre bei Öl, Gold, Kupfer, seltenen Erden und den meisten Metallen muss nicht weiter erläutert werden.

Schon an wenigen Beispielen läßt sich zeigen, dass deutliche Unterschiede zwischen verschiedenen Dienstleistungsbranchen, als auch innerhalb einer Branche existieren. **Von „der“ Dienstleistungsproblematik kann nicht die Rede sein.** Zugleich gibt es – wie zuletzt gezeigt – ähnlich gelagerte Situationen bei produzierenden Unternehmen. Die vermeintlichen Besonderheiten sind offensichtlich auch produzierenden Betrieben bekannt. Bleiben also die ursprünglich genannten Besonderheiten von Dienstleistungen übrig: Dienstleistungen sind immateriell („nicht physisch greifbar“), deshalb nicht lagerfähig und sie benötigen die Einbeziehung des Kunden. Am Ende seiner kurzen Präsentation nannte ein Seminarteilnehmer diese drei Aspekte „die drei wahren Probleme“ im Dienstleistungs-Controlling.

„Die drei wahren Probleme“ im DL-Controlling

Die **Immaterialität** der Leistung macht es dem Kunden schwer, die Qualität der Leistung zu überprüfen. Deshalb kommen Ersatzindikatoren, wie z. B. Sauberkeit oder Pünktlichkeit eine höhere Bedeutung zu. Das sind Themen des Prozess-Controllings. Zugleich sind Marketing und Kommunikation gefordert, dass die Leistung dem Kunden besser vermittelt wird. Ausgerechnet dies ist jedoch ein Bereich, der im Controlling noch unterentwickelt ist. Es kann jedoch auf das

Statement des Internationalen Controller-Vereins „Grundmodell für Kommunikations-Controlling“ verwiesen werden, welches sowohl von der Deutschen Public Relations Gesellschaft (DPRG) als auch vom Public Relations Verband Austria (PRVA) als Standard empfohlen wird.

Die **fehlende Lagerfähigkeit** mit den Fragen der Kapazitätsbereitstellung und -auslastung, der Flexibilität in der Leistungserstellung und den erforderlichen Abweichungsanalysen sind seit jeher Kernthemen „klassischer“ Produktionsunternehmen. Die Instrumente sind vorhanden. Es geht also um die Übertragung vorhandener Methoden ins eigene Unternehmen. Das heißt aber auch, die Daten analog zu erfassen, wie in einem Produktionsbetrieb. Betriebsdatenerfassung ist jedoch ein Reizwort. Die Diskussion um die Erfassung und Rückmeldung von Zeiten ruft – zumindest im Seminar – großen Widerstand hervor. Den Aufwand, den klassisch produzierende Unternehmen für die Ermittlung der Daten betreiben, betrachten viele Dienstleistungskollegen als nicht akzeptabel. Hier ist eher ein „Nicht-Wollen“ als ein „Nicht-Können“ das Problem.

Das hängt unmittelbar mit der dritten Dienstleistungseigenschaft zusammen. Wegen der **Einbeziehung des Kunden** sei jede Leistungserbringung individuell und damit weder standardisierbar noch vergleichbar – so wird argumentiert. Wegen dieser „Einmaligkeit“ lohne der Aufwand der Datenerfassung nicht. Wenn diese Argumentation stichhaltig wäre, dann könnte keine Versicherung einen Tarif ermitteln und kein Friseur Termine vergeben. Dass sich Abläufe innerhalb einer Schwankungsbreite bewegen, ist auch in produzierenden Unternehmen trotz aller Standardisierung nicht vermeidbar. Sonst wäre es in Automobilwerken völlig überflüssig, die Zahl der am Tag / in der Woche gefertigten Autos am Fertigungsband anzuzeigen.

Wofür gibt es im Werks-Controlling die Abweichungsanalysen? Sie wären überflüssig, wenn alles gemäß Standard eintreten würde – Forecasts ebenso. Alles wäre wie vorherbestimmt. Wofür gäbe es dann noch Manager und Controller, wenn doch alles standardmäßig, um nicht zu sagen „wie von selbst“ läuft? Die Kunst ist es vielmehr, gleiche Sachverhalte zu identifizieren (z. B. Typ- und Regionsklassen bei Autoversicherungen) und für diese den Durchschnitt zu bestimmen. Natürlich nicht nur im IST, sondern auch im Plan. Der Standard drückt das Wollen aus, den der Plan beinhaltet. In Wirklichkeit berücksichtigen die allermeisten Dienstleister das auf eine andere Art und Weise schon jetzt. Der unterschiedliche Aufwand verschiedener Leistungen fließt in die Kalkulation und damit in den Verkaufspreis ein. Ob es sich für eine weitergehende Steuerung lohnt und ob es juristisch zulässig ist, Betriebsdaten zu erfassen, sind separate Fragen. Möglich wäre es.

Fazit

Ein eigenständiges Dienstleistungs-Controlling kann es nicht geben. Darum finden sich in Büchern zum Thema auch keine Instrumente, die ausschließlich von Dienstleistern angewendet werden (können). Vielmehr können solche Bücher lediglich eine Hilfestellung bei der Übertragung, Tipps zur Einführung, usw. bieten. Angesichts der Unterschiedlichkeit der Dienstleistungen kann dies nur exemplarisch geschehen. Das gilt analog für ein Fachseminar. Ließe sich die Zielgruppe überhaupt treffen? Und ist es nicht ehrlicher, das Seminar nicht anzubieten und stattdessen darauf hinzuweisen, dass alle dafür wesentlichen Instrumente im Stufen-Programm behandelt werden? So ist es aus Sicht des Seminaranbieters Controller Akademie beruhigend, dass auch die Teilnehmer am Ende aller Gruppenarbeiten bisher immer genau zu diesem Ergebnis gekommen sind.

Fußnoten

¹ Quelle: Geschäftsberichte 2010 (hier ohne separaten Ausweis von RAP), Zahlen in Mio. Euro

² Quelle: Geschäftsberichte 2010, Zahlen in Mio. Euro

Autor



■ Dipl.-Oec. Guido Kleinhietpaß

ist Trainer und Partner der Controller Akademie AG und Mitglied im ICV-Fachkreis „Kommunikations-Controlling“. Zu seinen Schwerpunkten zählen Businessplanung, Investitionsrechnung, Kommunikations-Controlling, Kostenmanagement, Verrechnungspreise, Vertriebs-Controlling.

E-Mail: g.kleinhietpass@controllerakademie.de