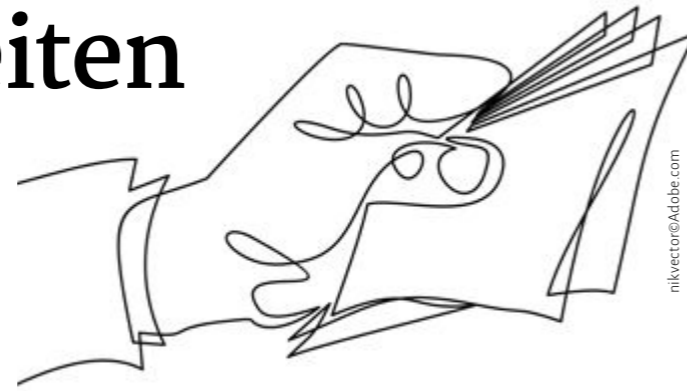


# Erfolgreiches Kostenmanagement in volatilen Zeiten

Zwei wirkungsvolle Instrumente zur Steigerung der Kostentransparenz

David Nerz



Steigende Energie- und Rohstoffkosten, ganz zu schweigen von hohen Personalkosten auf Grund des Arbeitskräftemangels; wohl kaum ein Unternehmen konnte sich in den letzten Monaten dieser sich immer schneller drehenden Kostenspirale entziehen. Um dennoch wettbewerbsfähig zu bleiben, bleibt vielen Unternehmen nichts anderes übrig, als sich über die jeweilige Kostensituation Klarheit zu verschaffen und mögliche Hebel zur Reduzierung bzw. zum Management der Kosten zu identifizieren.

Obwohl der Umgang mit Kosten und deren Steuerung aktueller denn je zu sein scheint, ist es kein neues Thema in der betriebswirtschaftlichen Forschung. Seit jeher ist die Entwicklung, Analyse und Beeinflussung von Kosten ein zentrales Aufgabenfeld, so schrieb bereits Eugen Schmalenbach 1928:

„... der Anteil der proportionalen Kosten am Produktionsprozess [ist] kleiner [geworden] und der Anteil der fixen Kosten immer größer geworden ist, und zwar so sehr, dass schließlich der Anteil der fixen Kosten für die Produktionsgestaltung bestimmend wurde.“ (Schmalenbach 1928)

Abb. 1 zeigt diese von E. Schmalenbach beschriebene Entwicklung der gestiegenen fixen Kosten (hier: Strukturkosten). „Betrug das Verhältnis der Produktkosten (variable Kosten) zu den Strukturkosten (fixe Kosten) in den 1960er Jahren noch ca. 70% zu 30%, so ist es heute vielfach bei etwa 40% zu 60%.“ (Deyhle et al. 2016, S. 195) Trotz steigender Rohstoff- und Fertigungskosten wird sich diese Entwicklung in absehbarer Zeit in ähnlicher Weise fortsetzen. Fortschreitende Automatisierung und Digitalisierung, Com-

pliance, F&E, ESG, HR, Marketing und Controlling sind nur einige Beispiele für den stetig zunehmenden Block der Strukturkosten.

Demzufolge ist es seit jeher notwendig – und es wird auch in Zukunft von immenser Bedeutung sein – Klarheit über Kosten zu haben um in der Lage zu sein, diese zu beeinflussen und zu steuern, sie also zu managen. Zwar tritt der Begriff „Kostenmanagement“ in der deutschsprachigen betriebswirtschaftlichen Literatur erstmals zu Beginn der 1980er-Jahre auf, davor kursierten andere Begriffe, die im Wesentlichen das gleiche Ziel verfolgten, wie u. a. Kostengestaltung (Lorentz 1932), Kostenpolitik (Müller-Lindenberg 1976), Kostenbeeinflussung (Schönfeld 1970), Kostensteuerung (Gälweiler 1977), Kostensenkung (Mellerowicz 1966), Rationalisierung (Haberstock 1981) (Friedl 2009, S.1).

Auch wenn es weiterhin unterschiedliche Auffassungen in der betriebswirtschaftlichen Literatur darüber gibt, was genau unter Kostenmanagement zu verstehen ist, soll der Grundannahme gefolgt werden, dass es sich um „die zielorientierte Gestaltung der Kosten, die bei der Erstellung des Leistungsprogramms der Unternehmung anfallen“, handelt. (Friedl 2009)

Diese zielorientierte Gestaltung kann über unterschiedliche Herangehensweisen umgesetzt werden, z. B. indem eine Kostenkultur in die Unternehmenskultur schrittweise integriert wird. Diese sog. Institutionalisierung der kontinuierlichen Verbesserung ist unter dem Stichwort Kaizen Costing bekannt geworden, weitere mögliche Instrumente sind Bestandteil des produktorientierten Kostenmanagements

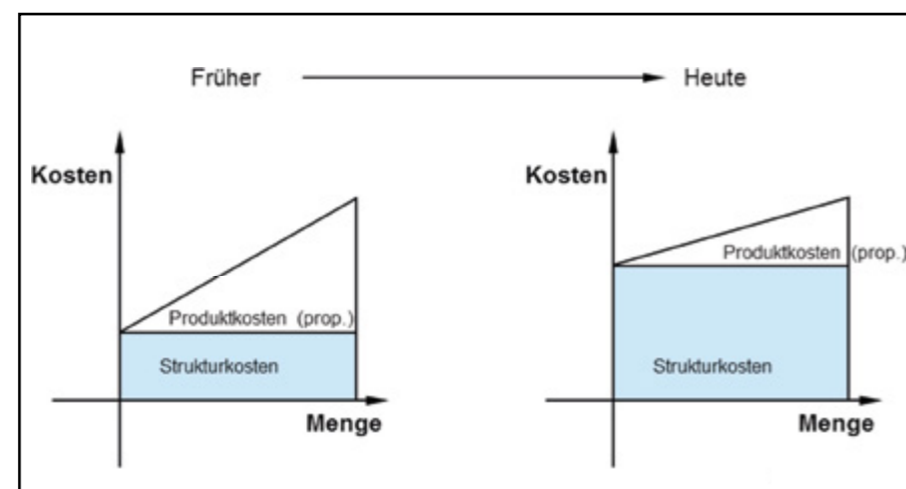


Abb. 1: Der Anteil der Strukturkosten ist im Lauf der Zeit angestiegen

Produktkosten "physische Existenz des Produktes"	Strukturkosten "organisatorische Infrastruktur"
Ausgewählte Instrumente des Kostenmanagements: - Wertanalyse - Target Costing - Konstruktionsbegl. Kostenbeeinflussung - Entwicklungsbegl. Kostenbeeinflussung - Prozessorientiertes Kostenmanagement	Ausgewählte Instrumente des Kostenmanagements: - Gemeinkostenwertanalyse - Zero-Base-Budgeting - Prozesskostenrechnung - Kostenarten-Controlling - Cost-Benchmarking

Abb. 2: Auswahl einiger bekannter Instrumente des Kostenmanagements

(u. a. Target Costing) oder des prozessorientierten Kostenmanagements (u. a. Gemeinkostenwertanalyse, Zero-Base-Budgeting).

Eine Auswahl einiger bekannter Instrumente des Kostenmanagements zum einen für Produkt-, zum anderen für Strukturkosten sind in Abb. 2 aufgeführt. Zwei bekannte und in der Praxis erprobte Instrumente verdienen eine gesonderte Erwähnung, die Prozesskostenrechnung und das Zero-Base-Budgeting.

Bei der Prozesskostenrechnung sollten nicht alle, sondern nur diejenigen Prozesse, die nahe an der Leistungserbringung oder nahe am Kunden sind, mit Kostensätzen versehen werden. Der Nutzen daraus ist vielfältig und erlaubt Controllern, eine aktive Haltung im Kostenmanagement einzunehmen. Die Prozesskostenrechnung ist dahingehend interessant, da ein überschaubarer Aufwand bei der Einführung einem hohen Nutzen gegenübersteht. Man kann sozusagen „klein“ anfangen und in der Controlling Abteilung der Frage nachgehen: „Was kostet uns eigentlich die Erstellung eines Monatsberichts.“ Eine Erkenntnis, welche hilft, sowohl bei Controllern als auch bei Managern das Kostenbewusstsein für Berichte, Auswertungen, Analysen etc. zu stärken. Wenn es darüber hinaus noch gelingen würde, die Kosten für die Planung grob zu ermitteln, würde sich die Anzahl der Planungsrunden sicherlich deutlich reduzieren.

Das Zero-Base-Budgeting (ZBB) baut auf dem Grundsatz auf, die Kosten-Vergangenheit nicht einfach in die Zukunft zu extrapolieren, sondern stattdessen aufgaben- und maßnahmenorientiert zu planen. Das „Planen mit Puffer“ ist in vielen Unternehmen ein gängiges Vorgehen im Zuge des Budgetierungsprozesses, mit Hilfe des ZBB kann dieser gordische Knoten gelöst werden. Aus dem „Planen mit Puffer“ resultieren zwangsläufig Budgetkürzungen. Die Folge ist, dass sich die Manager „warm anziehen“, Reserven in ihre Budgets einplanen, weil sie wissen, dass gestrichen wird. Dies zieht weitere Planungsrunden nach sich, bis nach der x-ten Runde endlich das finale Budget ermittelt wurde. Außerdem werden die laufenden Budgets möglichst voll ausgeschöpft, das Geld wird kurz vor Ablauf der laufenden Budgetperiode unter allen Umständen noch schnell ausgegeben, damit

dieses Budget auch im nächsten Jahr wieder genehmigt wird. Aus dieser Verhaltenskette führt nur ein Weg zurück zum realistischen, fairen Budget. Ein entscheidender Grundsatz beim ZBB lautet deshalb, die Planung hat maßnahmenorientiert zu erfolgen. Maßnahmen und Projekte der jeweiligen Kostenstelle sind nur mit einem adäquaten Einsatz von Budgetmitteln durchzuführen. Bei Budgetkürzungen kann aufgezeigt werden, welche Maßnahmen in der Reihenfolge ihrer Priorität nicht mehr durchgeführt werden können.

## Fazit

Eines der ältesten Themen der betriebswirtschaftlichen Forschung wird auch in Zukunft nichts von seiner Relevanz einbüßen. Ganz im Gegenteil, es wird ein entscheidender Wettbewerbsvorteil darin liegen, im Sinne eines gelungenen Kostenmanagements, Antworten auf folgende Fragen zu finden:

1. Wie können Kostensenkungspotentiale erkannt werden?
2. Wie können Maßnahmen zur Kostengestaltung umgesetzt werden?
3. Wie kann sichergestellt werden, dass kontinuierlich nach Kostensenkungspotentialen gesucht wird?
4. Wie ist vorzugehen, damit Ineffizienzen gar nicht erst entstehen?

Wenn es dem Unternehmen zusätzlich gelingt, die Mitarbeiter zur Mitwirkung an der Erarbeitung und Umsetzung von Kostensenkungsmaßnahmen zu motivieren, bzw. mit möglichem Widerstand gegen die Umsetzung von Kostensenkungsmaßnahmen professionell umzugehen, ist das Unternehmen gut gewappnet für die Zukunft. (Friedl, 2009) ■

Zu einigen dieser Fragen finden Sie Hinweise im Themenschwerpunkt dieser Ausgabe des Controller Magazins. Sollten Sie dazu mit mir diskutieren mögen, erreichen Sie mich unter: [d.nerz@ca-akademie.de](mailto:d.nerz@ca-akademie.de)

## Literatur

- Schmalenbach, Eugen: Die Betriebswirtschaft an der Schwelle einer neuen Wirtschaftsverfassung. In: ZfHf. Österreich, 1928  
 Friedl, Birgit: Kostenmanagement. Deutschland: UTB GmbH, 2009  
 Deyhle, Albrecht; Eiselmayr, Klaus; Kleinhietaß, Guido: Controlling-Praxis. Deutschland: Verlag für ControllingWissen, 2016



Dipl.-Kfm. David Nerz

ist Senior Consultant bei der CA Akademie AG und als Trainer und Berater tätig. Seine Beratungsschwerpunkte sind Kosten- und Leistungsrechnung, Planung, Reporting, Optimierung von BI Tools, Verrechnungspreise und Deckungsbeitragsrechnung. Vor seiner Tätigkeit bei der CA war er mehrere Jahre als Controller im In- und Ausland tätig. [d.nerz@ca-akademie.de](mailto:d.nerz@ca-akademie.de)