

**Zeitschrift:** Mittex : die Fachzeitschrift für textile Garn- und Flächenherstellung im deutschsprachigen Europa

**Herausgeber:** Schweizerische Vereinigung von Textilfachleuten

**Band:** 95 (1988)

**Heft:** [5]

**Rubrik:** Unternehmensberatung

#### Nutzungsbedingungen

Die ETH-Bibliothek ist die Anbieterin der digitalisierten Zeitschriften auf E-Periodica. Sie besitzt keine Urheberrechte an den Zeitschriften und ist nicht verantwortlich für deren Inhalte. Die Rechte liegen in der Regel bei den Herausgebern beziehungsweise den externen Rechteinhabern. Das Veröffentlichen von Bildern in Print- und Online-Publikationen sowie auf Social Media-Kanälen oder Webseiten ist nur mit vorheriger Genehmigung der Rechteinhaber erlaubt. [Mehr erfahren](#)

#### Conditions d'utilisation

L'ETH Library est le fournisseur des revues numérisées. Elle ne détient aucun droit d'auteur sur les revues et n'est pas responsable de leur contenu. En règle générale, les droits sont détenus par les éditeurs ou les détenteurs de droits externes. La reproduction d'images dans des publications imprimées ou en ligne ainsi que sur des canaux de médias sociaux ou des sites web n'est autorisée qu'avec l'accord préalable des détenteurs des droits. [En savoir plus](#)

#### Terms of use

The ETH Library is the provider of the digitised journals. It does not own any copyrights to the journals and is not responsible for their content. The rights usually lie with the publishers or the external rights holders. Publishing images in print and online publications, as well as on social media channels or websites, is only permitted with the prior consent of the rights holders. [Find out more](#)

**Download PDF:** 15.02.2026

**ETH-Bibliothek Zürich, E-Periodica, <https://www.e-periodica.ch>**

# Unternehmensberatung

## Strategisches Vorgehen im Rechnungswesen

Teil I eines Referates an der Schweiz. Textilfachschule in St. Gallen

### 1. Einleitung

Der Begriff «Deckungsbeitragsrechnung» ist heute in jeder Firma, die über ein gutes Controlling verfügt, bekannt.

Wir sind der Ansicht, dass ein modernes Rechnungswesen über eine Vollkosten-Rechnung aufgebaut werden soll und dass über die Deckungsbeitragsrechnung ein Produkt oder ein Preis gleichzeitig auf den Erfolg hin geprüft werden muss.

Die Zeiten sind vorbei, wo man eine Maschine kauft, ein Produkt herstellt, dieses kalkuliert und dann zu verkaufen versucht. Vielmehr muss man in umgekehrtem Sinne vorgehen und sich zuerst fragen:

- Was verlangt der Markt
- Was für Produkte will der Kunde
- Was für eine Menge dieser Produkte kann auf dem Markt in welcher Zeit abgesetzt werden
- Wie hoch ist der Soll-Preis
- Kann man das Produkt zu diesem Preis herstellen
- Was für einen Erfolg, resp. Deckungsbeitrag bringt das Produkt

Es ist wichtig, dass die Betrachtungsweise vom Markt und dessen Volumen her kommt. Wir möchten davor warnen, ein Rechnungswesen aufzubauen, welches Preise nur über die Produktion und die Produktivität ermittelt. In diesem Fall produziert man von einem Artikel mit einer hohen Produktivität immer mehr, der Umsatz steigt wohl theoretisch. Die Mengen können aber nicht abgesetzt werden oder nur über Preiskonzeptionen, was den Erfolg schmälert.

Aus diesem Grunde empfehlen wir Systeme, welche den Erfolg, das heißt den Deckungsbeitrag eines Artikels, einer Artikelgruppe oder einer ganzen Sparte widerspiegelt und somit aufzeigt, welche Artikel in welchen Mengen produziert werden können und sollen.

Die EDV ist ein gutes Hilfsmittel für ein gutes Rechnungswesen, wenn man es richtig nutzt und über entsprechende Programme verfügt.

### 2. Aufgabe des Rechnungswesens

Die Aufgaben des Rechnungswesens sind vielseitig und seien im folgenden kurz vor Augen geführt:

1. Ermittlung der Vermögenslage und der Schuld- und Forderungsverhältnisse der Firma in einem bestimmten Zeitpunkt.
2. Ermittlung des erzielten Erfolges in einer laufenden Periode.
3. Ermittlung der Grenzkosten, der Selbstkosten und des Erfolges der Artikel, Artikelgruppen und Unternehmensparten.
4. Ermittlung des erzielten Erfolges auf Märkte und Abnehmer bezogen und somit Ermittlung des Erfolges von Gruppierungen und Organisationen im Verkauf unter Beachtung der dort anfallenden Kosten.

5. Durchführung von Vergleichsrechnungen zur Vorausschätzung der wirtschaftlichen Entwicklung oder der Wirtschaftlichkeit von Einzelmaßnahmen.

Die Punkte 3–5 sind für die Strategie eines Unternehmens von besonderer Bedeutung.

### 3. Zielsetzung

Jedes Unternehmen hat Zielsetzungen. Eine Zielsetzung sollte sein, ein möglichst transparentes und aussagekräftiges Rechnungswesen zur Verfügung zu haben. Es ist gut, wenn man sich zuerst mit den möglichen Systemen des Rechnungswesens befasst und dann das richtige System wählt. Es lohnt sich auch, wenn man für die Evaluation genügend Zeit investiert, denn nachher werden aufgrund der Auswertungen wichtige Entscheidungen gefällt.

Wir propagieren die Artikel- und Spartenerfolgsrechnung, die feststellt, wieviel Kosten pro Leistungsgruppe:

- Artikel
- Artikelgruppe
- Sparte
- Profit-Center
- Firma

entstanden sind und wie gross der Erfolg der Leistungsgruppe ist.

Bei einer verlustbringenden Leistungsgruppe interessieren die Fragen:

1. Können grössere Mengen auf dem Markt abgesetzt werden, was den Umsatz erhöht und damit die Gemeinkosten senkt?
2. Können durch Herstellungsänderungen Kosten eingespart werden?
3. Können die Preise den Kosten angepasst und somit um wieviele erhöht werden?
4. Kann dieses Verkaufssortiment evtl. besser zugekauft werden?
5. Muss die Herstellung dieses Verkaufssortimentes eingestellt werden?

### 4. Artikel- und Spartenerfolgsrechnung

Im folgenden sei auf ein Beispiel der Artikel- und Spartenerfolgsrechnung hingewiesen:

Zuerst wird ein Gesamtbudget erstellt. Die Unternehmenskosten werden dann in variable oder proportionale (sich mit der Herstellung und dem Einkauf verändernde) und in fixe Kosten aufgelöst. Dann wird ein Budget nach Artikelgruppen aufgestellt, indem die variablen Kosten möglichst genau der einzelnen Gruppe A, B oder C zugewiesen werden. Die variablen Kosten bilden die Grenzkosten. Der Deckungsbeitrag ist der Betrag zur Deckung der fixen Kosten und zum Gewinn.

Die Frage stellt sich nun, ob in der Praxis die Fertigungslöhne variable Kosten sind oder ob diese zu den fixen Kosten zuzurechnen sind? Auf dieses Thema wollen wir nicht näher eintreten. Man kann durchaus auch die Meinung vertreten, dass ein Deckungsbeitrag, bezogen auf die Herstellkosten, das heißt, ohne Gewinn und Abschreibungen, ausgewiesen werden soll, also auf die Gewinnschwelle, den «break even point».

Auf dem Budget nach Artikelgruppen sind der Netto-Erlös in Franken pro Meter, die Grenzkosten in Franken pro Meter und der Deckungsbeitrag zur Deckung der fixen Kosten und des Gewinnes in Franken pro Meter ersichtlich. Man kann den Deckungsbeitrag auch in Prozenten vom Netto-Erlös ausweisen.



Wir freuen uns, Kunden und Bekannte mitzuteilen, dass unsere «Firmengeschichte» durch einen weiteren Schritt ergänzt wird:

#### Firmendaten

1956 Start durch Walter E. Zeller  
 1961 Eintritt Karl Zollinger  
 1976 Gründung Zeller + Zollinger Unternehmensberatung AG  
 1977 Eintritt Christian Nufer  
 1984 Eröffnung Büro Ostschweiz  
**1988 Namensänderung in**

# **zollinger + nufer**

Unternehmensberatung AG

Seestrasse 163  
 8810 Horgen  
 Telefon 01 725 73 73

Büro Ostschweiz  
 9107 Urnäsch  
 Telefon 071 58 11 11

Mitglied **ASCO**  
Schweizerische Vereinigung  
 der Unternehmensberater

#### In eigener Sache

Vor vier Jahren, also 1984, hat die Zeller + Zollinger, Unternehmensberatung AG, Ch. Nufer als Juniorpartner in die Firma aufgenommen. Gleichzeitig hat W. Zeller eine Aktienmehrheit an K. Zollinger abgetreten.

Als weiterer Schritt erfolgt nun per 1. Juni 1988 die Namensänderung in

## **Zollinger + Nufer Unternehmensberatung AG**

Dieses Ereignis nehmen wir zum Anlass, ein neues Firmenbild zu prägen.

Dass dieser Übergang problemlos möglich war und ist, verdanken wir vor allem auch W. Zeller, der sich altershalber sukzessive zurückzieht. Er wird weiterhin seine angestammte Kundschaft unter eigenem Namen an gleicher Adresse betreuen und bleibt uns bis auf weiteres auch als Aktionär verbunden.

Mitglied **ASCO**  
Schweizerische Vereinigung  
 der Unternehmensberater

## **100% supergekämmte BAUMWOLLGARNE**

3 Qualitäten «ML/PIC/AS»  
 NM 50/1-200/1

Gute Qualität  
 dank hohem Investitionsvolumen

## **Wann machen Sie einen Versuch?**

**uzna  
 berg**  
 CH-8730 Uznach  
 Telefon 055 / 72 21 41  
 Telex 875 693

**SPINNEREI AM UZNABERG**

## BUDGET NACH ARTIKELGRUPPEN

BUDGET 1988		GESAMT	GRUPPE A	GRUPPE B	GRUPPE C
<u>UMSATZ</u>					
ANZAHL METER	M	900'000	500'000	250'000	150'000
NETTO-ERLÖS	FR./M	13.35	12.--	18.--	10.--
NETTO-ERLÖS TOTAL	FR.	12'000'000	6'000'000	4'500'000	1'500'000
./. VARIABLE KOSTEN					
WARENAUFWAND	FR.	3'000'000	1'500'000	1'200'000	300'000
FREMDELEISTUNGEN	FR.	1'000'000	400'000	600'000	---
FERTIGUNGSLÖHNE	FR.	1'800'000	1'000'000	600'000	200'000
MASCHINENKOSTEN	FR.	1'200'000	450'000	550'000	200'000
HILFSMATERIALIEN	FR.	250'000	150'000	50'000	50'000
TOTAL	FR.	7'250'000	3'500'000	3'000'000	750'000
GRENZKOSTEN	FR./M	8.05	7.--	12.--	5.--
DECKUNGSBEITRAG	FR.	4'750'000	2'500'000	1'500'000	750'000
DECKUNGSBEITRAG	FR./M	5.30	5.--	6.--	5.--
DBN	%	39.60	41.70	33.30	50.--
./. FIXE KOSTEN					
GEHÄLTER	FR.	2'400'000			
RAUMKOSTEN	FR.	500'000			
VERWALTUNGSKOSTEN	FR.	600'000			
VERKAUFSKOSTEN	FR.	500'000			
TOTAL	FR.	4'000'000			
= CASH-FLOW	FR.	750'000			
./. ABSCHREIBUNGEN	FR.	600'000			
= GEWINN	FR.	150'000			

Erzielt man durch Preisveränderungen einen neuen Deckungsbeitrag, kann über die Formel

neue Anzahl Meter =

alter Deckungsbeitrag Fr. p/m  $\times$  alte Anzahl Meter

neuer Deckungsbeitrag Fr. p/m

die neue Anzahl Meter ermittelt werden, die man produzieren und verkaufen muss, um dasselbe Deckungsbeitrags-Volumen wie vorher zu erreichen.

Wie kann nun der Artikel-Erfolg beurteilt werden?

Je nach Betrachtungsweise ist der Deckungsbeitrag unterschiedlich. Beim Deckungsbeitrag Franken pro Meter schneidet die Artikelgruppe B am besten ab, beim Deckungsbeitrag in Prozenten vom Netto-Erlös die Artikelgruppe C. Der Gesamtdeckungsbeitrag in Franken zeigt, dass mit der Artikelgruppe A am meisten Deckungsbeitragsvolumen zur Abdeckung der fixen Kosten und des Gewinnes erzielt werden, dann kommt Artikelgruppe B und am Schluss Artikelgruppe C. Schlussendlich ist es wichtig, dass ein möglichst hohes Deckungsbeitrags-Volumen erzielt wird. Somit kann man festhalten, dass der beste Artikel derjenige ist, welcher in einer kurzen Zeit am meisten Deckungsbeitrag abliefert.

Man sieht, dass die Kapazität in irgendeiner Form, vor allem dann, wenn es sich um einen Produktionsbetrieb handelt, mitberücksichtigt werden muss.

In unserem Beispiel legen wir die Durchlaufstunden pro Meter zugrunde. Über diesen Wert je Artikel- oder Artikelgruppe errechnet man über die Anzahl Meter den Kapazitätsbedarf je Gruppe. Die Gesamtkapazität entspricht einer normalen Jahresauslastung.

Wir können nun den Deckungsbeitrag nach Durchlaufstunden errechnen und es ergibt sich eine ganz interessante Rangfolge des Deckungsbeitrages nach der Kapazität. Es wird klar ersichtlich, dass der Artikel aus Gruppe C mit 1,67 Fr. pro Durchlaufstunde den höchsten Deckungsbeitrag ergibt.

Aus diesen verschiedenen Deckungsbeitrags-Auswertungen und Rangfolgen kann die Artikeloptimierung abgeleitet werden. Ein sehr interessantes Thema, das vielfach über den Erfolg eines Unternehmens entscheidet.

Zum obigen Beispiel halten wir fest:

1. Artikel A bringt eine gute Grundauslastung und ein hohes Deckungsbeitrags-Volumen. Dieser Artikel soll weiter produziert werden.

**BERÜCKSICHTIGUNG DER KAPAZITÄT**

ERFOLG NACH KAPAZITÄT	GRUPPE A	GRUPPE B	GRUPPE C
NETTO-ERLÖS	FR./M	12.--	18.--
GRENZKOSTEN	FR./M	7.--	12.--
DECKUNGSBEITRAG	FR./M	5.--	6.--
RANGFOLGE NACH DB/M		2	1
KAPAZITÄT DURCHLAUF-STD	STD/M M	8 500'000	12 250'000
ANZ. METER			3 150'000
KAPAZITÄT DLS	STD	4'000'000	3'000'000
TOTAL 7'450'000 STD			450'000
DB GESAMT	Fr.	2'500'000	1'500'000
KAPAZITÄT DLS	STD	4'000'000	3'000'000
DECKUNGSBEITRAG	FR./DLS	-.625	-.55
RANGFOLGE NACH KAP		2	3
			1

2. Artikel B bringt wenig Deckungsbeitrag pro Durchlaufstunde. Der Preis muss erhöht werden. Somit kann man aber bestimmt weniger absetzen. Es wird deshalb eine um 40% kleinere Menge budgetiert, dafür wird der Preis auf Fr. 24.– p/m anstatt Fr. 18.– erhöht.
3. Artikel C bringt einen hohen Deckungsbeitrag pro Durchlaufstunde und ist deshalb für die Produktion interessant. Hier soll mehr verkauft werden, dazu muss aber der Preis gesenkt werden. Es wird in diesem Fall eine Menge von 500000 Metern bei einem um Fr. 2.– von 10.– auf 8.– reduzierten Preis budgetiert.

Nun führt man mit den neuen Soll-Werten eine neue Deckungsbeitragsrechnung durch. Man sieht nun, dass sich durch die Artikeloptimierung oder durch die Sortimentsverbesserung ein neues Deckungsbeitrags-Volumen ergibt, und dieses ist bei gleicher Kapazitätsauslastung um 24% oder um 1,15 Mio. Franken besser als vorher.

**ARTIKELOPTIMIERUNG**

SORTIMENTSVERBESSERUNG	GRUPPE A	GRUPPE B	GRUPPE C
KAPAZITÄT DURCHLAUF-STD	STD/M M	8 520'000	12 150'000
ANZ. METER			3 500'000
KAPAZITÄT DLS	STD	4'160'000	1'800'000
TOTAL 7'460'000 STD			1'500'000
NETTO-ERLÖS	FR./M	12.--	24.--
GRENZKOSTEN	FR./M	7.--	12.--
DECKUNGSBEITRAG	FR./M	5.--	12.--
DECKUNGSBEITRAG	FR.	2'600'000	1'800'000
DECKUNGSBEITRAG NEU	FR.		5'900'000
DECKUNGSBEITRAG ALT	FR.		4'750'000
VERBESSERUNG	FR.		1'150'000

Dieses vereinfachte Beispiel soll aufzeigen, was aus einer Sortimentsverbesserung und Artikeloptimierung erzielt werden kann. Durch ein gutes EDV-Programm lassen sich verschiedene Varianten zur Artikel- und Sortimentsverbesserung innerhalb kurzer Zeit errechnen. Die Artikel- und Spartenerfolgsrechnung wird somit zu einem wichtigen Kontroll- und Führungsinstrument.

**5. Resultate und Auswertungen**

Ein erstes Resultat geht aus der Artikeloptimierung her vor. Durch die Artikel- und Sortimentsoptimierung resultiert mehr Deckungsbeitrag und somit mehr Gewinn. Weiter kann über die Auftrags- und Artikelerfolgsrechnung der Verkauf gesteuert werden. Durch den gezielten Verkauf wird es möglich, die Kapazitätsauslastung zu optimieren. Das Artikelsortiment und die Kollektion können laufend auf die Wirtschaftlichkeit und den Erfolg hin geprüft und angepasst werden. Weiter können Erfolgsrechnungen über Kunden, Marktsegmente, Ver-

kaufsgebiete und Länder und ebenso von Verkaufsabteilungen erstellt werden, was zu einem guten Marketing beiträgt. Es sind Artikel-Soll-Ist-Vergleiche möglich und man kann die Artikel- und Spartenerfolgsrechnung bis hin zu einer Profit-Centerabrechnung weiter ausbauen.

Vertreter-Provisionsabrechnungen und Gewinnbeteiligungsabrechnungen für die Verkausbereiche, resp. des Kaders bis hin zu Prämiensystemen werden möglich und die Kapazitäts-, Verkaufs- und Erfolgsplanung bringt schlussendlich wichtige Ergebnisse für die Lager-, Finanz- und Unternehmensplanung.

**6. Grundlagen**

Die Grundlagen für den Aufbau einer Artikel- und Spartenerfolgsrechnung sind zum grossen Teil in jedem Unternehmen vorhanden. Jedes Unternehmen verfügt über eine Bilanz, eine Erfolgsrechnung und bestimmt auch über eine Betriebsbuchhaltung und ein Budget. Diese Daten müssen gezielt aussortiert und zusammengetragen werden. Dann sind die Artikelgruppen und -sortimente zu definieren. Die ermittelten Daten und Kosten sind diesen Gruppen möglichst genau zuzuordnen. Je genauer diese Zuteilung erfolgen kann, desto klarer werden die Resultate ersichtlich. Weiter sind die Grundlagen für die Mitberücksichtigung der Kapazität (Personal und Maschinen) zu erarbeiten. Dies kann über sog. Durchlaufstunden oder Standards, resp. Vorgabezeiten tA und tM je Artikel oder Arbeitsablauf erfolgen. Je nach Bedarf können einfachere oder komfortablere Systeme aufgebaut werden. Man könnte soweit kommen, dass auch die Personal- und Maschinenauslastung, resp. der Auftragsbedarf nach Abteilungen, mitberücksichtigt wird.

**7. Strategisches Vorgehen**

Für den Aufbau eines modernen Rechnungswesens mit Artikel- und Spartenerfolgsrechnung kann ein strategisches Vorgehen wie folgt aussehen:

1. Formulierung der Zielsetzungen für ein dem Unternehmen angepasstes Rechnungswesen, welches markt- und absatzgerichtet ist.
2. Prüfung verschiedener Rechnungswesen-Systeme und Möglichkeiten und Wahl des optimalsten Systems mit Aufbau, Auswertungen und Handhabung.
3. Aufnahme und Zusammenstellung der im Unternehmen vorhandenen Daten von der Erfolgsrechnung, Betriebsabrechnung, von der Produktion und vom Verkauf.
4. Erstellung eines Gesamtbudgets und Bestimmung der variablen und fixen Kosten.
5. Definition der Artikelgruppen oder Sparten und Aufgliederung des Gesamtbudgets auf die einzelnen Gruppen.
6. Aufbau der Grundlagen zur Mitberücksichtigung der Personal- und Maschinenkapazitäten über Standards, zum Beispiel Vorgabezeiten tA (Arbeiterzeiten) und tM (Maschinenzeiten). Festlegung der Berechnungsformeln.
7. Ausarbeitung eines EDV-Sollkonzeptes, Einholung von Offerten zur Programmerstellung und -einführung.
8. Realisierung und Einführung.

**8. Zusammenfassung**

Es gibt kein Einheits-Rechnungswesen. Ein Rechnungswesen sollte auf die Unternehmensart, -struktur und -grösse angepasst sein und vor allem einfach zur Handhabung sein. Wir empfehlen die Prüfung einer Artikel-

und Spartenerfolgsrechnung mit Deckungsbeiträgen. Bei der Wahl des Systems sollte man sich auf den Markt und den Verkauf und nicht nur allein auf die Produktion und Produktivität abstützen. Der Einsatz von EDV ist in diesem Bereich künftig nicht mehr wegzudenken und bietet bei richtiger Nutzung gute Möglichkeiten.

Wir sehen für die Artikel- und Spartenerfolgsrechnung Einsatzmöglichkeiten in allen Branchen der Textilindustrie.

Christian Nufer

Teil 2 eines Referates an der Schweiz. Textilfachschule in St. Gallen

**Strategisches Vorgehen im Rechnungswesen bedingt heute strategisches Vorgehen hinsichtlich EDV.**

Es geht nicht mehr an, in der EDV an verschiedenen Bereichen, unabhängig voneinander, zu arbeiten und zu realisieren. Es ist für folgende Funktionen ein gesamtheitliches Konzept auszuarbeiten:

- Auftragsbestätigung mit Fakturierung
- Materialwirtschaft
- Arbeitsvorbereitung
- Produktionsplanung und -steuerung (PPS)
- Betriebliches Rechnungswesen
- Kalkulation
- Finanzbuchhaltung
- Statistiken

Was das Rechnungswesen betrifft, können wir auf eine Entwicklung über mehrere Jahrzehnte zurückblicken und diese Entwicklung und den heutigen Stand beurteilen wir wie folgt:

Wir haben seinerzeit in vielen Firmen den Betriebsabrechnungsbogen und die manuelle Kalkulation eingeführt.

Die Kalkulation ist geblieben, der BAB ist auf manuelle Art mehr oder weniger gestorben, die EDV hat Einzug gehalten.

Das heisst, der Betriebsabrechnungsbogen hat ausgedient und die Betriebsbuchhaltung mittels EDV – Standardprogrammen wird propagiert und angeboten, und ist zum Teil in Einführung begriffen.

Doch scheint uns derzeit das Vorgehen in vielen Textilfirmen alles andere als strategisch zu sein. Viele sprechen von der Betriebsbuchhaltung, doch wer hat sie tatsächlich? Wir treffen hier vielfach ein Warten auf das EDV-Programm an, welches das gesamte betriebliche Rechnungswesen einer Textilfirma abdeckt.

Es gingen viele Rechnungswesenmodelle über die Bühne mit heissen Diskussionen über Vollkosten, Deckungsbeitragsrechnung, variable und fixe Kosten usw.

Ein Ziel ist geblieben:

Verkaufspreise festlegen und Marktpreise beurteilen, die es ermöglichen, einen Gewinn zu erwirtschaften.

Jeder Berater hat seinen Rechnungswesen-Geheimtip, den er teuer verkauft. Inzwischen noch teurer, weil mit EDV-Software verbunden.

Wir sind neutral. Wir richten uns nach den Gegebenheiten der Kunden. Wir verkaufen keine Software, wir vermitteln höchstens.

Was das Rechnungswesen-Modell betrifft, vertreten wir zur Preisfindung die Vollkosten-Rechnung und zur Preisbeurteilung die Deckungsbeitrags-Rechnung.

Dabei soll das betriebliche Rechnungswesen keine statische Sache sein. Es soll sich als Strategie laufend dem «Kriegsschauplatz Markt» anpassen. Dazu muss das Instrumentarium so flexibel sein, dass die Auswertungen laufend den veränderten Anforderungen des Marktes, aber auch neuen Gegebenheiten im eigenen Haus, angepasst werden können.

Dies ist vor allem dann unabdingbar, wenn grössere vertikale Gebilde entstehen, wie es jetzt der Fall ist in der schweizerischen Textilwirtschaft.

Sicher denkt ein solches «vertikalisiertes» Haus nicht zuerst an die Kalkulation.

Aber spätestens, wenn sich die Kunden nach den revidierten Preisen aufgrund eines Zusammenschlusses erkundigen, kommt die Einsicht, dass die Volkosten von vertikal gelagerten Profit-Centers zur Ermittlung des Verkaufspreises nicht einfach addiert werden können, denn, wenn der Marktpreis tiefer liegt, hätte das letzte PC oder die letzte Firma in der Kette das Nachsehen bei der Marge oder beim Deckungsbeitrag.

Wenn die Besitzesverhältnisse so sind, dass zum Beispiel der Veredler in der Kette das Sagen hat, wird er danach trachten, sein Kind so schonungsvoll wie möglich zu behandeln. Wenn dies auf Kosten des Adoptivkindes geschieht, wird er an diesem bald keine Freude mehr haben.

Also gilt es, ein System aufzubauen, das den verschiedenen Stufen erlaubt, gleichmässig «Deckungsbeiträge ein- und auszuatmen», um so am Markt äusserst flexibel agieren zu können.

Wir haben ein solches Konzept in einer Firma entwickelt und sind nun in der Realisierung in einem grösseren Team recht weit fortgeschritten. Es handelt sich um die Firma Jakob Schläpfer & Co. AG an der Teufenerstrasse in St. Gallen.

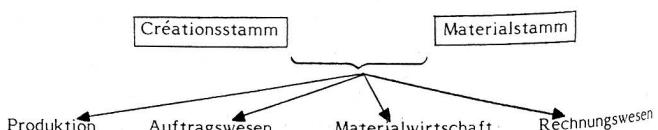
Dort wird ein umfassendes EDV-System aufgebaut, das als wichtigen Bestandteil eine neuartige Kalkulation samt Rechnungswesen enthält, die obigen Anforderungen hinsichtlich Flexibilität usw. erfüllen.

Die Firma Schläpfer kann als Manipulant/Converter bezeichnet werden, allerdings mit einem ansehnlichen Umfang von Eigenfabrikation. Die Firma ist bekannt für Stickereien, vor allem aber auch für hochwertigste Stoffe der Damenoberbekleidungsbranche und Couture, die weltweit zu interessanten Preisen vertrieben werden.

Bei diesem Stoff handelt es sich vielfach um eigentliche Stoff-Konstruktionen mit vielfältigen Veredlungen und Applikationen. Die Neuentwicklungen jagen sich in sehr rascher Folge und entsprechend muss die Organisation mithalten.

Das Gesamtkonzept sei kurz erläutert, weil nur so die Zusammenhänge ersichtlich werden.

Wir unterscheiden zwei umfassende Stammdaten-Blöcke für die Créations einerseits und die Materialwirtschaft andererseits. Über diese zwei Stammkomplexe wird gemäss der folgenden Skizze die Organisation der gesamten Auftragsabwicklung bewerkstelligt:



Vor allem im engeren Bereich der Kalkulation und Dekungsbeitragsrechnung dreht sich wesentliches um eine ausgefeilte technische Stamm-Organisation.

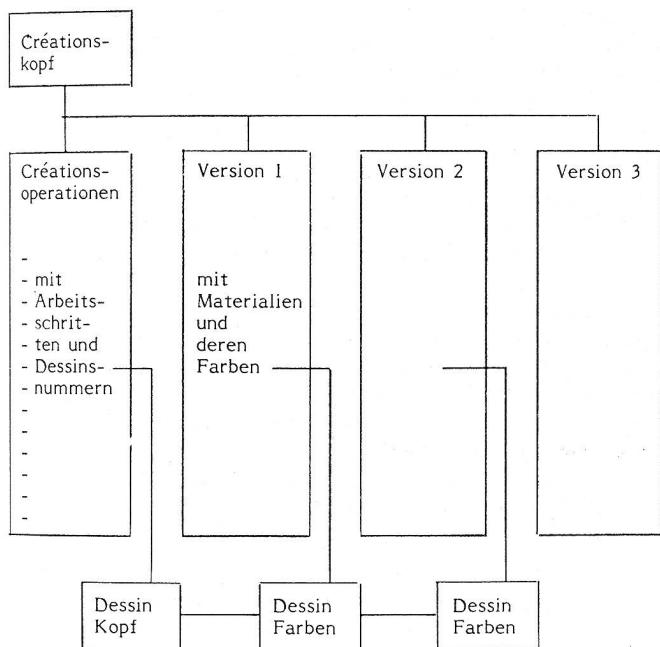
Der Stamm für die Materialwirtschaft unterteilt sich nach

- Rohmaterial
- veredelte Materialien (Stoffe)
- Halbfabrikaten (Zutaten)
- Hilfsmaterialien

Die Stoffe trennen sich in

- Qualität
- Farbe
- Partie
- Stück

Sodann wurde ein sehr differenzierter Creations-Stamm aufgebaut, der sich in groben Zügen wie folgt gliedert:



Der Creationskopf enthält die Daten, die diese Neuentwicklung grundsätzlich umschreibt.

In den Creations-Operationen sind sämtliche Arbeitsschritte im und ausser Haus festgehalten, welche notwendig sind, um den Stoff herzustellen.

Weiter sind hier die Dessin-Nummern notiert, die das Stoffgebiilde ausmachen. Es können mehrere Dessins sein, z.B. ein Druckdessin, das mit einem Stickdessin bestickt wird und bei allenfalls noch Steine/Bijoux nach einem bestimmten Dessin aufgeklebt werden.

In den Versions-Stämmen sind die Stoffe und deren Farben enthalten, die Details gespiesen aus dem Material-Stamm.

Separat sind die technischen Daten und Colorits, zum Beispiel für das Sticken (Sticknote) in einem Dessin-Stamm gespeichert und können so beliebig Creations zugeordnet werden, zusammen mit den Farben der Stickgarne oder Steine.

Dieser Stammaufbau ist so gestaltet, dass von den genau gleichen Daten folgende Funktionen abgeleitet werden können:

1. die Kalkulation
2. die Deckungsbeitragsrechnung
3. eine Werteflussrechnung/Nachkalkulation
4. die Materialreservierungen
5. der Materialverbrauch

6. die gesamte Arbeitsvorbereitung mit sämtlichen Arbeitspapieren in- und extern samt Beschriftung der Musterfälze oder Musterbügel.
7. Die Termin-Fortschrittskontrolle

Ausschlaggebend waren Punkt 1 und 6. Wir wollten unter keinen Umständen eine Kalkulation und eine Arbeitsvorbereitung aufbauen, die voneinander unabhängig sind und unterschiedliche und separate Stämme bedingen.

Wir sind inzwischen soweit, dass bereits während der Créations-/Musterungsphase die meisten Stammdaten laufend erfasst werden.

Wenn das Muster vorliegt, sind die Stammdaten gespeichert, und es kann sofort die Kalkulation initialisiert und der Musterfälz mit Verkaufspreis samt den notwendigen Angaben zu dieser Crédation beschriftet werden.

Wenn wenige Tage später die ersten Bestellungen von der Messe eintreffen, können mit denselben Daten die Arbeitspapiere gedruckt und in Produktion gegeben werden.

Dass bei der Erfassung von Kundenaufträgen automatisch sämtliche benötigten Materialien reserviert und bei Start der Produktion als Verbrauch verbucht werden, ist ebenfalls eine logische Folge dieses integrierten Aufbaus.

Das Konzept des neuartigen Kalkulationsaufbaus ist in einem Team entstanden:

- Herr Kurt Jauslin, Mitarbeiter von Revisuisse St. Gallen
- Firma Schläpfer mit den verantwortlichen Herren für Finanzen, EDV und Produktion
- Hirschmann Consulting AG, Zürich als Realisator der Programmpakete
- Zollinger + Nufer Unternehmensberatung AG, die das Konzept entworfen haben und als Projektleiter die Einführung der EDV-Lösung organisatorisch betreuen.

Wir kommen hinsichtlich der Kalkulation auf die anfänglichen Ausführungen zurück. Im Hause Schläpfer werden Artikel kreiert, die über viele vertikale Stufen hinweg im eigenen Betriebe und bei Fremden produziert werden und die vielfach noch mit «Baugruppen», also Motiven wie Blumen usw. angereichert werden.

In der herkömmlichen Art der Kalkulation wäre nichts anderes übriggeblieben, als sämtliche Stufen und Operationen zu addieren. D.h. ein separat hergestelltes Motiv beispielsweise wäre in einem Wert samt prozentualen Zuschlüssen für Materialgemeinkosten usw. eingeschlossen worden, und man hätte wohl oder übel weitere Zuschlüsse für Materialgemeinkosten mit den vorgängigen Zuschlüssen kumuliert. Eine Trennung solcher Baugruppen in variable und fixe Kosten wäre nicht möglich gewesen.

Die Firma Schläpfer kennt auch eine straffe Profitcenter-Organisation im eigenen Hause, und allenfalls einzubauende Zwischengewinne wären am Schlusse der herkömmlichen Kalkulation nicht mehr ersichtlich gewesen.

Wenn ein Artikel, nach herkömmlicher Art kalkuliert, zu einem Marktpreis hätte verkauft werden müssen, der den kalkulierten Verkaufspreis nicht voll deckt, was heute in der Textilindustrie vorkommen soll, so wäre der letzte in der Kette, nämlich der Verkauf, mit einem mangelhaften Deckungsbeitrag der Leidtragende gewesen nach dem Motto «den Letzten beissen die Hunde».

Die Kalkulation wurde deshalb durchwegs in neun Kolonnen unterteilt, nämlich:

1. Materialien
2. Fremdleistungen
3. Personal variabel
4. Gemeinkosten variabel
5. Personal fix
6. übrige Gemeinkosten fix
7. Zwischentotal
8. Zwischengewinn
9. Gesamttotal

Diese Gliederung hat ermöglicht, die Kalkulation entsprechend der Operationsfolge aufzubauen.

Die Gliederung verlangt aber auch, dass sämtliche Kostenätze in die neun Kolonnen aufgesplittet werden müssen, also z. B. interne Näharbeiten in

- variable Personalkosten für die Näherinnen
- variable Gemeinkosten für Verbrauchsmaterialien usw.
- fixe Personalkosten für Meisterin
- fixe Gemeinkosten für Liegenschaften usw.
- Zwischengewinn, im Falle es sich um ein eigentliches Profitcenter handelt.

Das Resultat ist nicht eine ellenlange und unübersichtliche Kalkulation, denn die EDV ermöglicht eine Zusammenfassung der Daten mehrerer Kolonnen und Zeilen, so dass die Übersichtlichkeit bestehen bleibt und das System die Details im Hintergrund behält und auf Wunsch ausdrucken und für die Deckungsbeitragsrechnung berücksichtigen kann.

Wie sieht nun eine solche Kalkulation im Detail aus?

Artikeldaten						
Operationen	Menge	Ansatz	Material	Fremd-leistung	Eigen-leistung	Total
- Operations-schritte						
-						
-						
Fabrikationskosten						
Materialgemeinkosten						
Herstellkosten I						
Design						
Herstellkosten II						
Verkauf+Verwaltung						
Selbstkosten I						
Gewinn						
Verkaufspreis netto						
Sondervertriebskost.						
Verkaufspreis brutto						

Aufgrund des theoretisch ermittelten Verkaufspreises wird der tatsächliche Verkaufspreis – evtl. abweichend, je nach Marktgegebenheiten – festgelegt. Dies ermöglicht eine Deckungsbeitragsrechnung gemäss folgender Darstellung.

Effektiver Verkaufspreis	
./. Sondervertriebskosten	
Verkaufspreis netto	
./. Material	
./. Fremdleistungen	
./. Eigenleistungen variabel	
Deckungsbeitrag I	
./. Eigenleistungen fix	
./. Design und Musterung	
./. anteilige Produktionsadministration	
./. Verkauf	
Deckungsbeitrag II	
./. Verwaltung	
Deckungsbeitrag III	

Wir ermitteln zusätzlich noch eine Aufgliederung der Herstellkosten II in die erwähnten neun Säulen. D.h. wenn es sich z. B. um eine Baugruppe, ein Motiv, handelt, so gehen diese Kosten auf dieser Stufe der Herstellkosten II in die entsprechenden neun Kolonnen der Hauptkalkulation ein. Genau das gleiche Vorgehen sehen wir auch dann, wenn in einem vertikalen Hause, z. B. die Veredlung, in die Verkaufskalkulation eingeschoben werden soll.

Diese Gliederung ermöglicht weiter eine sinnvolle Betriebsbuchhaltung. Wesentlicher Bestandteil wird eine sog. «Werteflussrechnung». Während dem Auftragsdurchlauf wird jeder Fabrikationsauftrag stückweise «nachkalkuliert». Das heisst, wir haben nicht nur eine zeitliche, sondern auch eine wertmässige Fortschrittskontrolle. Jedes Gewebestück wird laufend bewertet, es beginnt mit dem Wert des Grundstoffes nach Entnahme aus dem Lager und es werden die einzelnen Arbeitsschritte auch wertmässig dazugeschlagen, so dass wir laufend den Wert der Ware in Arbeit kennen. Die Erfassung geschieht stückweise mittels Strichcode zu kalkulierten Standardwerten.

Gleichzeitig erfolgt in der Betriebsbuchhaltung nach Kostenstellen und Kostenarten entsprechend den neun Säulen eine Entlastung mit kalkulierten Standardwerten. Selbstverständlich werden die Kostenstellen selbst im Rahmen der Betriebsbuchhaltung mit den tatsächlich anfallenden Kosten belastet.

Belastung und Entlastung der Kostenstellen müssen sich die Waage halten, wenn nicht, bestehen Beschaffungsabweichungen oder die Kostensätze stimmen nicht.

Was heisst «strategisches Vorgehen im Rechnungswesen»?

Ein Rechnungswesen, und eine Kalkulation aufbauen, welche es ermöglichen, die Auswirkungen von Massnahmen im Verkauf nachzuvollziehen und auszuwerten und davon ausgehend Unterlagen bereitzustellen, die neue Marktstrategien ermöglichen.

Karl Zollinger, Zollinger + Nufer  
Unternehmensberatung AG  
Seestrasse 163, 8810 Horgen