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

Herausgeber: Schweizerische Vereinigung von Textilfachleuten

Band: 79 (1972)

Heft: 11

Artikel: Deckungsbeitragsrechnung und Unternehmungsplanung

Autor: Deyhle, D. / Rickenbach, U. / Weidmann, E.

DOI: https://doi.org/10.5169/seals-677793

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: 15.07.2025

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

Deckungsbeitragsrechnung und Unternehmungsplanung

Anmerkung der Redaktion:

Die nachfolgenden Ausführungen aus der Praxis zum hochaktuellen Problemkreis «Deckungsbeitragsrechnung und Unternehmungsplanung» verdanken wir dem verständnisvollen Entgegenkommen des Zentralsekretariates des Schweizerischen Kaufmännischen Vereins, Zürich, und den für die Beiträge verantwortlich zeichnenden Autoren.

Diese und weitere Referate waren Gegenstand des vom Schweizerischen Kaufmännischen Verein im September 1972 in Zürich durchgeführten 48. Kurses für kaufmännische Organisation und Rechnungsführung.

Die Deckungsbeitragsrechnung als Grundlage der Unternehmensplanung

Die Deckungsbeitragsrechnung wird immer noch recht häufig als eine «Teilkostenrechnung» gekennzeichnet. Diese Bezeichnung ist jedoch irreführend. Auch die Dekkungsbeitragsrechnung ist eine Vollkostenrechnung. Man sollte gar keinen solchen Gegensatz zwischen Deckungsbeitrags- und Vollkostenrechnung herausarbeiten. Dass es um die Deckung der vollen Kosten und darüber hinaus um die Erwirtschaftung eines Gewinns geht, zeigt besonders deutlich die Darstellung des Break-even-Diagramms

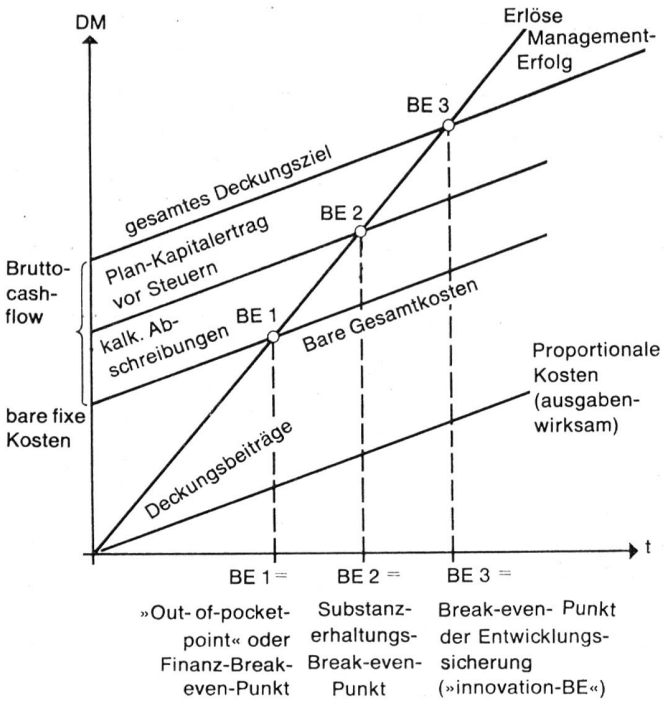

Abbildung 1

in der Abbildung 1. Die Deckungsbeitragsrechnung will mit ihrem Zahlensystem dem Management helfen, dass die Zielsetzung volle Kostendeckung sowie Kapitalertrag erreicht wird und operiert zu diesem Zweck mit den Kosten so, wie sie sich als Folge von Dispositionen verhalten: zum Teil eben proportional und zum Teil fix.

3 Kostenbegriffspaare

Sehr empfehlenswert ist es, wenn man zum Zweck der analytischen Klarheit folgende drei Begriffspaare auseinanderhält:

I. Grenzkosten/Fixkosten. Kontrollfrage: Was ändert sich kausal durch das Produkt (die Sache Erzeugnis?).
II. Direkte/allgemeine Kosten oder Einzelkosten/Gemeinkosten.
Kontrollfrage: Was lässt sich mit Beleg direkt oder einzeln erfassen (kontieren)?
III. Beeinflussbare/nicht beeinflussbare Kosten. Kontrollfrage: Was kann der Manager (die Person) bei den Kosten ändern mit Rücksicht auf Zeit und Hierarchie (Kompetenz)?

Definition der Deckungsbeitragsrechnung

Ich schlage deshalb vor, die Deckungsbeitragsrechnung zu definieren als ein Management-Informations-System — als jenen Teil eines MIS, der zur Gewinnplanung und Gewinnsteuerung benötigt wird. Dieses Informationssystem soll planvoll dafür sorgen, dass die vollen Kosten gedeckt sind und im Rahmen der Möglichkeiten des Marktes und Betriebes ein möglichst günstiger Gewinn erzielt wird. Die Deckungsbeitragsrechnung als Management-Informations-System hat die Aufgabe, Entscheidungen in ihrer Auswirkung auf den Gewinn hin zu beurteilen sowie Ziele in Zahlen zur Leistungsbeurteilung von Führungskräften zu setzen.

Decision accounting und responsibility accounting mit der Deckungsbeitragsrechnung

Einmal muss die Deckungsbeitragsrechnung herangezogen werden, um Entscheidungen in ihrer Auswirkung auf den Gewinn richtig zu treffen. Beispiele dafür sind die Festlegung von Prioritäten im Artikelsortiment, die Planung von Werbeaktionen und Verkaufsförderungsmassnahmen, die Senkung von Verkaufspreisen zum Zweck der Steigerung des Marktanteils, überhaupt die Festlegung von Verkaufspreisen im Spannungsverhältnis Preis/Stückzahl, Wahl zwischen Eigenfertigung oder Fremdbezug, Bestimmung optimaler Losgrössen in der Produktion oder die Festlegung der Maschinenbelegung in Fällen der Verfahrenswahl durch die Fertigungssteuerung. Jeweils zielen solche Entscheidungen auf Alternativen in den Stückzahlen. Soll mehr oder weniger verkauft bzw. produziert werden? Welche Kosten sind zu dieser Variation in der Stück-

zahl proportional und welche nicht? Grenzkosten sind die Kosten, die durch die technische Struktur des Produkts definiert sind (Rezepturen bzw. Stücklisten, Operationenpläne und Belegungszeiten).

Anderseits muss die Deckungsbeitragsrechnung dazu dienen, objectives vor allem für Profit Center-Chefs zu definieren. Leistungsmassstab sub-unternehmerischer Bereiche wird ein Deckungsbeitrag II, III, IV . . . sein — je nach der Kompetenz des betreffenden Managers in der Organisationsstruktur.

Die Abbildung 2 bringt eine vereinfachte Darstellung einer Deckungsbeitragsrechnung nach Produktbereichen und Produktgruppen. Unterstellt sei, dass für die Produktbereiche auch ein eigener Spartenchef bestimmt ist, dem die Produktion nicht unterstellt sein soll. Einstieg in die Beurteilung der Erzeugnisse und damit in Entscheidungen und Planungen zur Verbesserung der Verhältnisse ist der Deckungsbeitrag I. So muss es auffallen, dass die Produktgruppe 3 im Umsatz das schnellste Wachstum hat; jedoch in den Deckungsbeitragskriterien relativ am ungünstigsten dasteht. Demgegenüber bildet der Deckungsbeitrag II den Einstieg in die Beurteilung eines Spartenleiters als Profit Center-Chef. Dieser Deckungsbeitrag II entsteht dadurch, dass von dem Deckungsbeitrag I die spartendirekten Fixkosten sowohl als budgetierter Beitrag wie als Abweichung abgesetzt sind. Der Deckungsbeitrag II ist deshalb «objective» eines Spartenchefs, weil er aus Komponenten besteht, die er selber beeinflussen d. h. verbessern kann. Zu diesem Zweck sind die zentralen fixen Kosten nicht auf die drei Spartenleiter umgelegt worden. Die proportionalen Kosten sind in dieser Deckungsbeitragsrechnung oder Management-Erfolgsrechnung als Standardgrenzkosten der verkauften Stückzahlen eingesetzt. Einflüsse auf die Kosten im Bereich der Produktion und des Einkaufs sind durch das Setzen solcher Standards gegenüber dem Verkauf ausgeklammert. Plant der Spartenleiter = Profit Center-Chef also ein Aktionsprogramm zur Verbesserung des Deckungsbeitrags II, so wären die Ansatzpunkte zu sehen bei:

— grösseren Stückzahlen im Verkauf;
— günstigeren Verkaufserlösen je Stück;
— besserer Sortimentssteuerung zugunsten der Produkte mit den besseren Deckungsbeiträgen;
— effektiverem Einsatz der eigenen fixen Kosten.

Management-Informationssystem und Management-Planungssystem

Jedes MIS kann und sollte gleichzeitig als Planungssystem wirken. Jede Liste mit Ist-Zahlen kann auch einen Planrahmen darstellen. Auf der Abbildung 3 z. B. kann die Verkaufserfolgsrechnung gleichzeitig auch die Verkaufserfolgsplanung sein. Auch die Abstimmbrücke kann als ein Budget in Erscheinung treten und den Gewinnplan mit dem Bilanzplan (Finanzplan als Plan-Bewegungsbilanz) in Uebereinstimmung bringen. Durch die konsequente Parallelgestaltung von MIS und MPS ergibt sich auch ein systematisches Controlling als Soll-Ist-Vergleich. Ausserdem führt gerade die Deckungsbeitragsrechnung mit ihrem

	UMSATZ					PROP. KOSTEN DES UMSATZES TDM	DECKUNGSBEITRAG I PLATZZIFFERN					DIREKTE FIXKOSTEN (BUDGET) TDM	ABWEICHUNGEN DIREKTE FIXKOSTEN VOM BUDGET TDM	DECKUNGSBEITRAG II TDM
	Einheiten	TDM	Erlös je Einheit	in % zum Vorjahr	Platzziffer Umsatzänderung		TDM	DM Einheit	Deckungsgrad in %	nach Engpaßpriorität	nach DB I je Einheit			
PRODUKT – BEREICH A	2.600	3.000				2.100	900		30			500	+ 100	500
Produktgruppe 1	800	1.000	1.250	114	3	550	450	560	45	1	2			
Produktgruppe 2	600	1.200	2.000	120	2	990	210	350	17,5	5	4			
Produktgruppe 3	1.200	800	666	130	1	560	240	200	30	7	7			
PRODUKT – BEREICH B	4.800	6.000				3.500	2.500		42			1.200	./. 150	1.150
Produktgruppe 4	3.000	3.500	1.160	95	./.	2.200	1.300	434	37,2	3	3			
Produktgruppe 5	1.800	2.500	1.380	90	./.	1.300	1.200	666	48	2	1			
PRODUKT – BEREICH C	2.700	2.400				1.660	740		31			300	+ 50	490
Produktgruppe 6	2.000	1.800	900	110	4	1.260	540	270	30	6	6			
Produktgruppe 7	700	600	857	60	./.	400	200	285	33,3	4	5			
Summe Produktbereiche	10.100	11.400				7.260	4.140		36			2.000		2.140
Allgemeine Fixkosten (Budgets)														1.100
Abweichungen gegenüber Budgets														./. 100
Management-Erfolg														940

Abbildung 2

VERKAUFSERFOLGRECHNUNG

	Sparte 1		Sparte 2 ...		Summe	
	Jede Spalte als Plan / Ist / Abweichung, Abweichung seit Beginn Planungszyklus)					
Verkaufte Einheiten	×		×		×	
Erlöse zu Listenpreisen	×		×		×	
./. Standard-Erlös-Schmälerungen	×		×		×	
Netto-Erlöse	×		×		×	
./. Standard-Grenzkosten des Umsatzes	×		×		×	
Deckungsbeiträge I	×		×		×	
Durchschnittlicher Erlös je Einheit		×		×		×
Deckungsbeitrag I je Einheit		×		×		×
DBU = Deckungsbeitrag in % vom Umsatz		×		×		×
Deckungsbeitrag I je Engpasseinheit		×		×		×
./. Direkte Fixkosten des Vertriebs	×		×		×	
Deckungsbeiträge II (Rohertrag)	×		×		×	
./. Direkte Fixkosten Produktion und Forschung	×		×		×	
Spartenerfolg	×		×		×	
Direkt investiertes Spartenkapital		×		×		×
Sparten-Kapitalertrag		×		×		×
./. Allgemeine Fixkosten (inkl. Kapitaldienstdeckungsziel)					×	
./. Projekt-Budgets					×	
Standard-Ergebnis					×	

ABWEICHUNGSANALYSE

	Verkauf	Betrieb	Einkauf...	Summe
+/— Abweichungen Ist/Standard-Erlösschmälerung	×			×
+/— Verbrauchs-Abweichungen der Kosten der Kostenstellen	×	×	×	×
+/— Beschäftigungsabweichungen (eventuell)	×			×
+/— Materialmengen-Abweichungen		×		×
+/— Materialpreis-Abweichungen			×	×
+/— Abweichungen Projekt-Kosten	×	×	×	×
+/— Verfahrensabweichungen		×	×	×
	×	×	×	
Management-Erfolg				×

ABSTIMMBRUECKE

	Summe
+/— Fixkosten in Bestandsveränderung Halb- und Fertigfabrikate und aktive Eigenleistungen	×
+/— Bewertungs-Abweichungen	×
+/— Bilanzielle/Kalkulatorische Abschreibungen	×
+/— Zu zahlende Zinsen/Kalkulatorische Zinsen	×
+/— Ist/Kalkulatorisch verrechnete Sozialkosten	×
+/— Zeitliche Abgrenzungen Finanzbuchhaltung	×
+/— Ausserordentliche Erlöse und Kosten	×
+/— Verrechnungsabweichung	×
Bilanz-Erfolg	×

Abbildung 3 System der Management-Erfolgsrechnung

«Halten des Steigbügels» oder dem Einstieg in neue Massnahmen und Verbesserungen ganz zwangsläufig zur Unternehmensplanung. Schliesslich geht es nicht darum, Ist-Ergebnisse über abgelaufene Zeiträume zur Kenntnis zu nehmen und darauf zu warten, wie die Geschichte beim nächsten Mal ausfallen wird, sondern konsequent nach neuen Möglichkeiten zu suchen, die durch die Deckungsbeitragsinformationen signalisiert werden. Auch ist jeder Soll-Ist-Vergleich der Einstieg in die Planung von «Korrekturzündungen» bei wesentlichen Abweichungen.

Strategische, operative und dispositive Planung

Beim Aufbau eines Planungssystems sind folgende drei Planungsstufen zu berücksichtigen:

Die strategische Planung

Zur strategischen Planung können folgende Ueberlegungen gezählt werden: *Leitbild* wäre die Philosophie der Unternehmung — etwa als Markenartikler, Problemlöser, Preisbrecher; ein typisches Leitbild wäre etwa «Schweizer Uhren». Aus dem Leitbild heraus ergibt sich die *Zielsetzung,* die im Gegensatz zum Leitbild eindeutig quantifiziert sein muss als Umsatzwachstumsziel, Marktanteilssteigerungsziel, Kapitalertragsziel, Cash-flow-Ziel, Pro-Kopf-Umsatzziel. Die *Strategien* sind die Wege, auf denen die Ziele erreicht werden sollen. Kann das Ziel eines höheren Marktanteils erreicht werden auf dem Weg stärkerer Werbung und Verkaufsförderung oder besser auf dem Weg der Preissenkung? Welche Strategie die günstigere ist, richtet sich unter anderem auch nach dem Leitbild. Bodenbeschaffenheit des Planungsgebäudes wären die *Prämissen* als strukturelle Planvoraussetzungen, auf die das betreffende Management keinen Einfluss hat — unter anderem Umweltdaten oder Massnahmen der Konkurrenz oder strategische Pläne bestimmter wichtiger Kunden etwa für ein Zulieferunternehmen. Wichtig ist, dass nicht zur Prämisse gemacht wird, was Gegenstand der Planung bzw. Gegenstand von *Massnahmen* des Management sein soll.

Die operative Planung

Zur operativen Planung gehört einerseits das Budgetsystem (die Planungsrechnung) sowie anderseits eine Planung von Massnahmen zur Realisierung des Budgets: Aussendiensteinsatzplan, Werbeaktionsplan, Abwicklung von Investitionsabschnitten nach einem Netzplan. Bei der operativen Planung könnte unterschieden werden zwischen einem «inneren Netz», wie es die Abbildung 3 sowie die Abbildung 2 darstellen, und wie es durch die Abbildung 1 graphisch veranschaulicht werden kann. Darum herum steht ein «äusseres Netz» im Sinne der Abbildung 5. Diesen Sprachgebrauch habe ich einfach als Folge der Darstellung gewählt. Auf der Abbildung 4 nämlich sind die beiden Kästen «Projektierte Management-Erfolgsrechnung» und «Projektierte Abstimmbrücke» das Schema der Abbildung 3. Das innere Netz operiert nur mit Franken-Grenzkosten je Stück; bildet also im engeren Sinne die Planung von Umsatz, Kosten und Gewinn. Das äussere Netz zerlegt die Grenzkosten in die Struktur des Materials

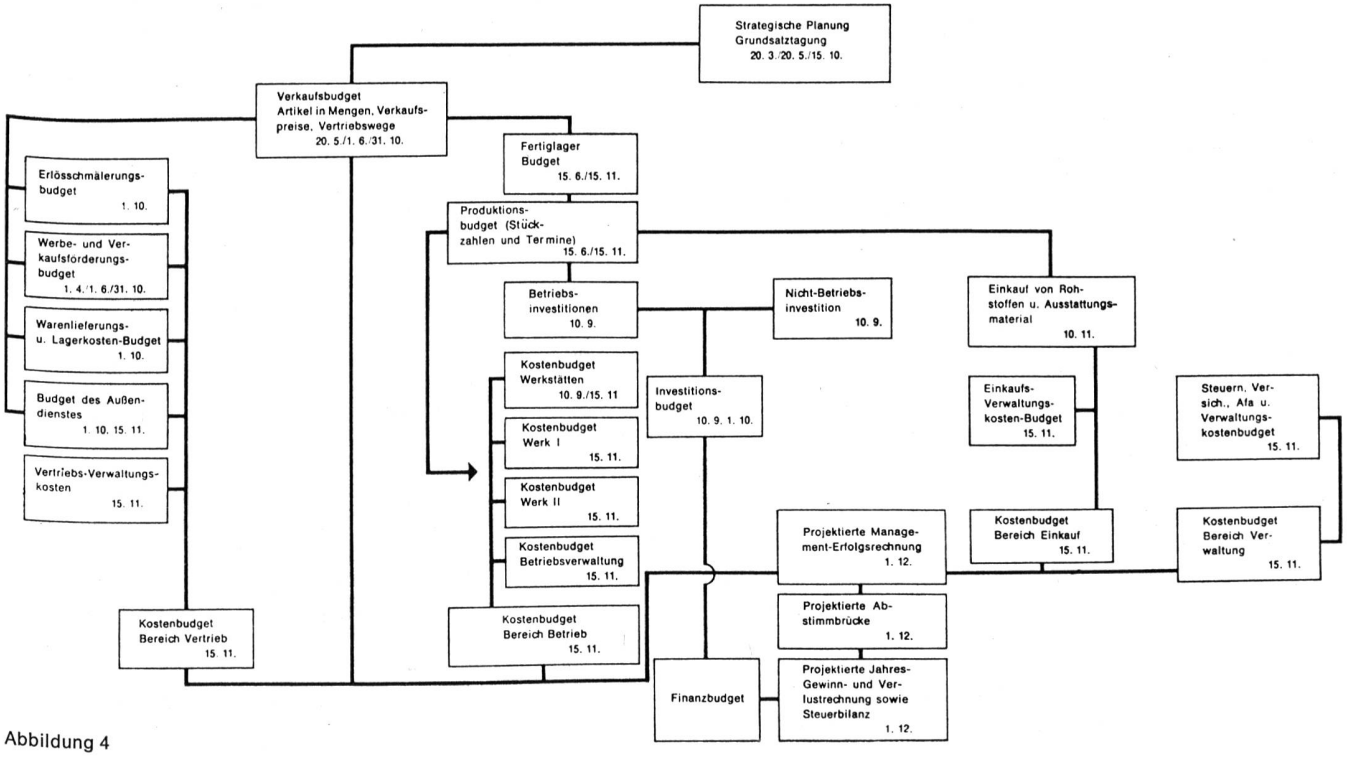

Abbildung 4

(Stücklisten- oder Rezepturauflösung), in die Stundenstruktur (Arbeitsablaufpläne und Belegungszeiten sowohl bei Maschinen als auch über die Berücksichtigung der Bedienungsverhältnisse bei den Mitarbeitern) sowie die Inanspruchnahme besonderer Kosten wie etwa artikeltypische Werkzeuge. Steht die Kalkulationsstruktur auf maschinellen Speichern zur Verfügung, so kann mit jeder Variation im Absatzplan die Konsequenz auf die Materialbeschaffungsplanung sowie die Kapazitätsbelegungsplanung durchgerechnet werden. Wo diese Strukturdaten nicht maschinell, d. h. nur auf Kalkulationsblättern, oder vielleicht sogar überhaupt nicht zur Verfügung sind, kann die Unternehmensplanung nur im inneren Netz mit globaler Ausgestaltung zum äusseren Netz durchgeführt werden. Die Konsequenz davon ist, dass um so wichtiger dann die dispositive Planung wird.

Die dispositive Planung

Die dispositive Planung besteht im Soll-Ist-Vergleich oder der Steuerung (im engeren Sinne im Controlling) und — was häufig übersehen wird — in einer Planung von Massnahmen zur Gegensteuerung, den sogenannten «Korrekturzündungen». Es handelt sich um die Fertigungs-, Liquiditäts-, Lager- oder Personal-Steuerung von Terminwoche zu Terminwoche.

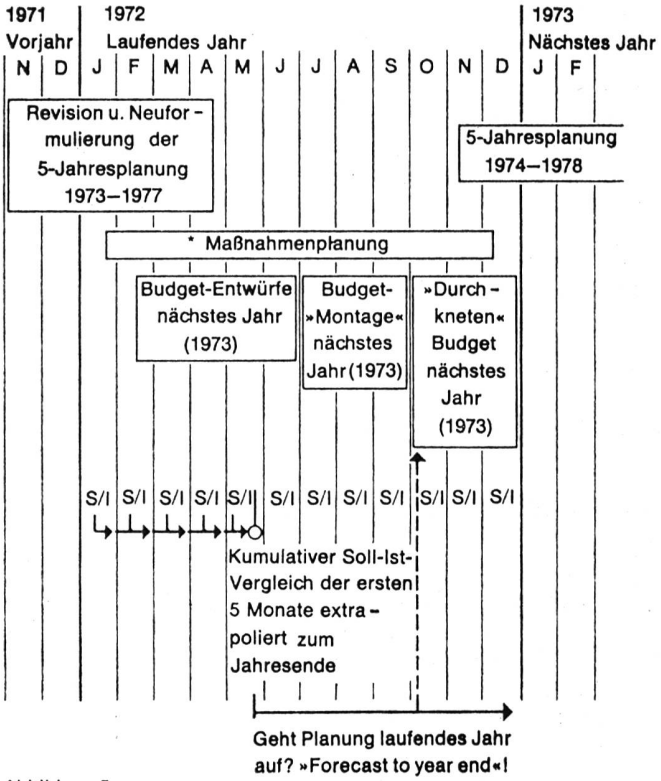

Abbildung 5

Zeitlicher Planungs-Fahrplan

Ein Rennen geht meist am Anfang verloren. So ist es oft auch bei der Unternehmensplanung. Wird mit dem operativen Budget für das kommende Geschäftsjahr etwa im Oktober oder November begonnen, so ist die Planung meist nur ein Rechenexempel. Es fehlt dann eine konsequente Erstellung der Planung von «unten nach oben», meist ist keine ausdrückliche strategische Planung vorhanden und häufig fehlen die zur Realisierung der Budgets notwendigen Massnahmenpläne. In diesem Falle wäre die Planung nur eine Prognose. Planungen müssen sich von Prognosen aber dadurch unterscheiden, dass das Management sich entscheidet, was es im Rahmen prognostizierter Möglichkeiten tun will und mit welchen Massnahmen es seine Ziele durchzusetzen gedenkt. Dieser Prozess ist nicht zu verwirklichen ohne Einbeziehung der einzelnen Mitarbeiter, von denen sich jeder mit seinem Budget-Baustein identifizieren muss.

Für den Ablauf der Planungsarbeiten kann folgende Darstellung dienen (siehe Abbildung 5).

Operatives Budget und «Hochrechnung» von Abweichungen

Planungen sind wie Fahrpläne. Sie sollen während der «Fahrplan-Periode» nicht geändert werden — es sei denn neue oder wegfallende Prämissen machen eine Budgetrevision unvermeidlich. Wer erklärt, dass man doch nicht planen könne, weil sich immer so viel ändert, vergisst die Rolle der dispositiven Planung, die ja gerade mit Abweichungen fertig werden soll. Stellt sich heraus, dass durch noch so aktive und gezielte Gegensteuerungsmassnahmen Abweichungen sich fortsetzen, erfolgt gemäss der Termin-Darstellung ein sog. «Forecast to year end» — entweder zu einem Check-Point etwa in der Mitte des Jahres oder ein revolvierender Forecast z. B. nach jedem Quartal, wobei dann die Hochrechnung nach dem 3. Quartal auf das Jahresende hin schon ziemlich nahe beim voraussichtlichen Ist und der Höhe der Abweichung vom operativen Budget sein wird. Die Konsequenzen aus den Abweichungen sollen also nicht zu einem neuen Budget veranlassen, das dann revidiert für das laufende Jahr gilt; sondern die Konsequenzen sollen in der Planung für die zukünftigen Perioden bestehen. Diese Hochrechnung von Abweichungen sollte aber nicht einfach eine Trend-Extrapolation sein, sondern berücksichtigen, was das betreffende Management noch ändern kann; etwa im 2. Halbjahr. Deshalb ist sowohl das Budget als auch diese «Hochrechnung» eine Aufgabe des zuständigen Linien-Management selber. Fachleute des Controlling oder der Unternehmungsplanung können allenfalls Planverkäufer sein und dafür einen Service bieten, sie können aber nicht anstelle des Management planen.

Dr. D. Deyhle, D-8035 Gauting 2

Literatur

A. Deyhle, «Controller-Praxis» — Führung durch Zielsetzung, Planung und Kontrolle, 2 Bände, Management Service Verlag, Gauting/München, 1971.

Gewinnziele, Gewinnplanung, Unternehmungsplanung

Einführung

Begriffe, wie «Zielorientierte Unternehmungsführung», «Unternehmungszielsetzungen», «Langfristige Planung» sind in der neueren betriebswirtschaftlichen Literatur sehr zahlreich vertreten. Die Anwendung der in der Theorie gewonnenen Erkenntnisse stösst in der Praxis aber oft auf Schwierigkeiten, wie empirische Untersuchungen bestätigen.

Trotz dieser Hindernisse zeigt sich die Notwendigkeit einer langfristigen Unternehmungsplanung aber immer deutlicher. Gründe hiefür mögen sein:

— zunehmend rascherer Wandel in der technologischen Entwicklung
— intensivere internationale Verflechtung der Märkte
— steigendes Risiko beim Einsatz der Produktionsfaktoren
— grössere Knappheit dieser Produktionsfaktoren
— ganz allgemein vermehrtes Interesse an der langfristigen Planung

Mit Hilfe von langfristiger Planung im weiteren Sinne möchte die Unternehmung in die Lage versetzt werden, zukünftige Probleme frühzeitig zu erkennen, die Entwicklung der Umweltsfaktoren zu analysieren und zu beurteilen, aufgrund gewisser Prämissen Ziele zu formulieren und Strategien zu entwerfen, welche zu diesen Zielen führen.

Der Zweck dieser Ausführungen ist es, an einem Beispiel aus der Textilindustrie zu zeigen, wie der Zielsetzungs- und Planungsprozess in der Praxis abläuft. Im ersten Teil wird dabei das System von Zielsetzungen und Unternehmungsplanung in der Arova-Gruppe als Teil des Heberlein-Konzerns kurz dargestellt. Im zweiten Teil kommt vor allem *ein* Vorgang im ganzen Planungsprozess näher zur Sprache, nämlich die Konkretisierung und Quantifizierung der obersten Zielsetzung und deren Einbezug in den Planungsprozess.

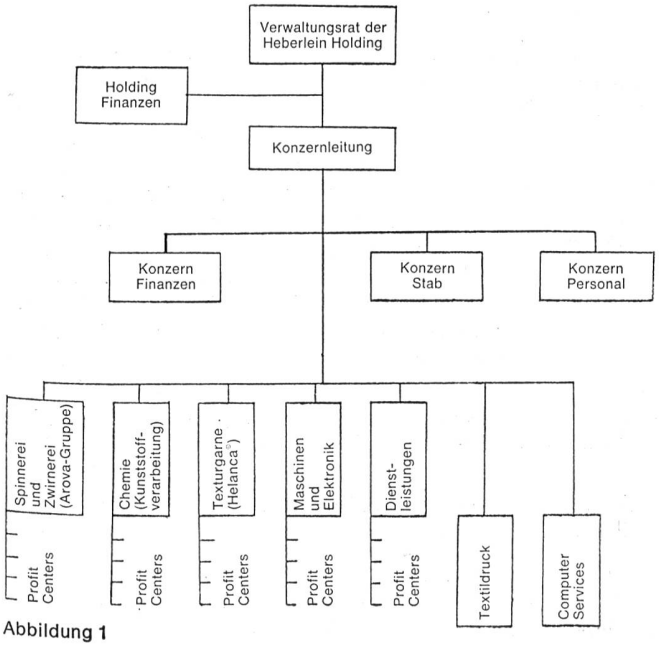

Abbildung 1

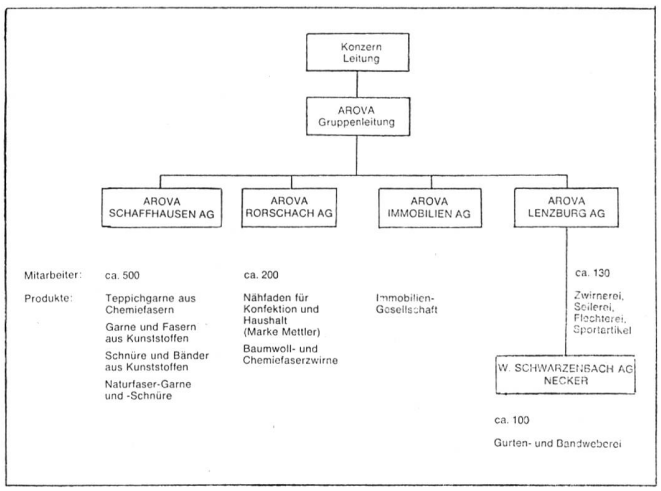

Abbildung 2

Zuerst eine Einführung in den Heberlein-Konzern und die zu ihm gehörende Arova-Gruppe. Die Organisationsstruktur des Konzerns lässt sich vereinfacht so zeigen (Abbildung 1).

Der Heberlein-Konzern umfasst heute 27 direkt oder indirekt kontrollierte Tochtergesellschaften im In- und Ausland, die in operativ selbständige Profit Centers gegliedert und in 5 Gruppen zusammengefasst sind. Seine Tätigkeit erstreckt sich auf Spinnerei und Zwirnerei (Arova-Gruppe), Kunststoffverarbeitung, Garntexturierung, Maschinenbau und Elektronik, Dienstleistungen sovie Textildruck und Computer Services. Im ganzen Konzern sind etwas über 5000 Mitarbeiter beschäftigt.

Die Gruppe Spinnerei und Zwirnerei, d. h. die Arova-Gruppe bildet mit knapp 1000 Mitarbeitern eine eigene strategische Planungs- und Führungseinheit. Sie steht unter der Führung eines Gruppenleiters, dem die Geschäftsleitungen der verschiedenen Firmen unterstellt sind und ist so zusammengesetzt (Abbildung 2).

Produktemässig hat sie ihren Schwerpunkt also in der Textilindustrie.

Zielsetzungen, Unternehmungsplanung, Zielsetzungssystem (Ueberblick)

Der Konzern besitzt seit einigen Jahren ein ausgebautes formelles 5-Jahres-Planungssystem, an dem sich alle Konzerngesellschaften jährlich beteiligen. Der Ablauf dieses Zielsetzungs- und Planungsprozesses kann wie folgt aufgezeichnet werden (Abbildung 3).

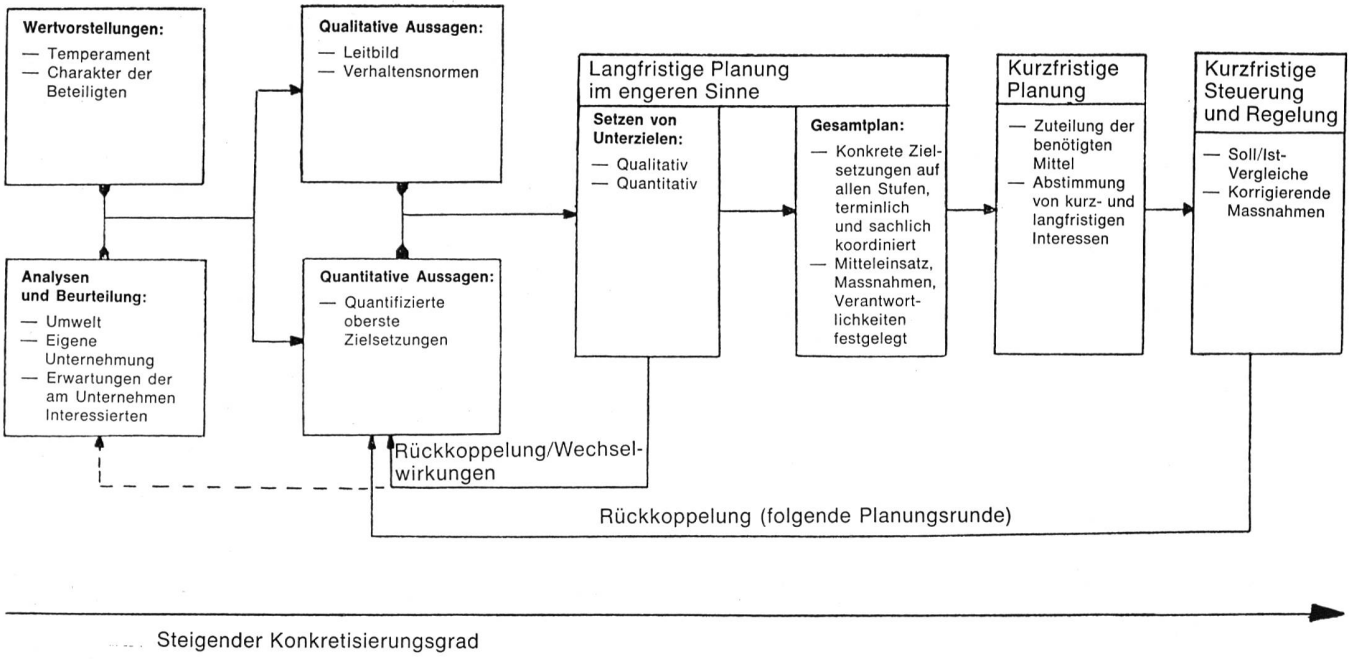

Abbildung 3 Ablauf des Zielsetzungs- und Planungsprozesses

Am Ausgangpunkt jeder Zielsetzung und Planung in einer Unternehmung stehen *allgemeine Wert- und Zielvorstellungen* der an der Willensbildung massgeblich Beteiligten.

Analysen von Umwelt, eigener Unternehmung und Erwartungen der am Unternehmen interessierten Kreise

Mit der Analyse und Beurteilung von Umwelt, eigener Unternehmung und Erwartungen der am Unternehmen interessierten Kreise wird eine klare und objektive Ausgangsbasis bereitgestellt, auf der Leitbild, oberste Zielsetzungen und Unternehmenspläne aufgebaut werden können.

Die Analyse und Beurteilung der *Umwelt* muss Stärken und Schwächen, Chancen und Bedrohungen aufzeigen im Hinblick auf:

— Markt und Konkurrenz
— die der eigenen Produktionsstufe vor- und nachgelagerten Stufen
— Technologie
— Märkte für Produktionsfaktoren Arbeit und Kapital.

Die analytische Auseinandersetzung mit der *eigenen Unternehmung* hingegen fördert Stärken und Schwächen zutage und verschafft vermehrte Klarheit über eigene Produkte und Märkte, über Forschung und Entwicklung, über Herstellungsmethoden und -möglichkeiten sowie über Personal- und Finanzstruktur.

Schliesslich werden von den *Erwartungen* und Wertvorstellungen der am Unternehmen interessierten Kreise (d. h. der Eigentümer, der Kreditgeber, der Kunden, der Lieferanten, der Mitarbeiter und des Managements, der Oeffentlichkeit) das Leitbild und die Zielsetzungen wesentlich mitgeprägt.

Formulieren von längerfristig gültigen obersten Zielsetzungen

Auf der Basis dieser Analysen werden nun längerfristig gültige oberste Zielsetzungen niedergelegt. Hierunter fallen die Formulierung von Leitbild und Verhaltensnormen als qualitative Aussagen und als Wertmassstäbe. Sie allein genügen jedoch nicht: Zielsetzungen müssen als quantifizierte Aussagen auch konkret gestaltet werden und messbar sein, sollen sie ihren Zweck als anzustrebende Ergebnisse für die praktische Unternehmungsplanung und -führung erfüllen.

Der Heberlein-Konzern hat diesen Erkenntnissen als Konzern Rechnung getragen dadurch, dass er seinen Gruppen und Gesellschaften ein *Leitbild des Konzerns* als quantitative Aussage, *Verhaltensnormen* als Wertmassstäbe, eine *Finanzpolitik* (welche Richtlinien über Planung, Beschaffung und Anlage der liquiden Mittel enthält sowie Planung, Kontrolle und Verteilung des erarbeiteten Ertrages), *relative finanzielle Zielsetzungen* (z. B. Return on Investment auf Neuinvestitionen, Umschlag der Vermögenswerte, Current Ratio, obere Limite des Verschuldungsgrades, Selbstfinanzierungsfaktor), *Führungsrichtlinien* und ein einheitliches (finanzielles) *Informations-* und *Bewertungssystem* zur Verfügung stellt. Darauf können sich die Firmen in der Arova-Gruppe für die eigenen Zielsetzungen und Planungsarbeiten abstützen.

Unternehmungsplanung im engeren Sinn (Bildung von Unterzielen)

Es ist in der komplexen Welt der Unternehmungen aber nicht ausreichend, nur die obersten Ziele zu definieren. Es müssen Unterziele, welche auf die Organisationsstruk-

tur abgestimmt sind, einbezogen werden, um die Erreichung der Oberziele sicherstellen zu helfen. Diese Zergliederung erfolgt innerhalb des Prozesses der langfristigen *Unternehmungsplanung* im engeren Sinne: Mehrere mögliche Alternativen zur Erfüllung der obersten Zielsetzungen werden auf ihre Auswirkungen geprüft und durchgerechnet. Nur nebenbei sei bemerkt, dass die Möglichkeit von sinnvollen Alternativrechnungen auf einer gut ausgebauten Deckungsbeitrags-Rechnung fusst. Eine Kostenrechnung, welche auf der Basis von Schlüsselungen und Umlagen arbeitet, eignet sich nicht oder dann nur auf Umwegen für solche Rechnungen. Die beste Kombination (von Alternativen) findet schliesslich Eingang in den definitiven Gesamtplan. Er zeigt den Weg zu den obersten Unternehmungszielen, die Unternehmungsstrategie, und hält den Einsatz der dafür benötigten Mittel fest. Dabei werden zwangsläufig konkrete Unterziele für die verschiedensten Verantwortungsbereiche und damit ein *Zielsetzungssystem* formuliert. Es gewährleistet, dass Ziele und Aktivitäten aller Unternehmungsbereiche sowohl in *sachlicher* als auch in *terminlicher* Hinsicht koordiniert und auf die Oberziele ausgerichtet sind. Gleichzeitig wird auch den betriebsexternen und betriebsinternen Beschränkungen Rechnung getragen.

Zielsetzungen werden damit auf zwei Ebenen wirksam:

Einerseits sind sie eine Voraussetzung für eine zielbezogene Ausrichtung der langfristigen Unternehmungsplanung und bilden zugleich Beurteilungskriterien dafür. Andererseits ermöglicht die Planung erst die Aufstellung von koordinierten, gegenseitig abgestimmten Ober- und Unterzielen, welche ihrerseits die Grössen verkörpern, an denen die spätere Leistungserstellung gemessen wird.

Die langfristige Planung hat demnach noch die zusätzliche Aufgabe, die obersten Zielsetzungen auf ihre Realitätsbezogenheit zu prüfen. Auf dem Wege der Rückkoppelung soll sie Anstoss dazu geben, diese Zielsetzungen zu revidieren, wenn sich ihre Erreichung als unmöglich herausstellen sollte.

Bewilligung und Einsatz von Mitteln,
um die Unternehmungsbereiche in die Lage zu versetzen, ihre Ziele zu erfüllen

Die einzelnen Unternehmensbereiche müssen in die Lage versetzt werden, beispielsweise durch Bewilligung von Investitionen oder Zuteilung von Personalreserven, ihre Unterziele erfüllen zu können. Auch hier ist wieder ein Rückkoppelungsprozess auf die obersten Zielsetzungen und die Planung denkbar, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel für die Erfüllung der Unterziele nicht ausreichen. Diese Zuteilung findet im Verlaufe des Budgetierungsprozesses statt, welcher sich zwischen die langfristige Planung und die Realisierung einschiebt.

Kontrolle über die tatsächliche Erreichung
der Zielsetzungen

In der Phase der Realisation wird Zielsetzung und Planung durch eine Unternehmenssteuerung ergänzt, um die Erfüllung der gesetzten Ziele sicherzustellen und Gesamtunternehmung und Teilbereiche auf dem eingeschlagenen und als richtig erkannten Kurs zu halten. Das Informationssystem ist dabei so ausgelegt, dass eine rasche *Selbstkontrolle* in den einzelnen Verantwortungsbereichen durch Vergleich zwischen Zielsetzung und tatsächlich erreichten Ergebnissen stattfinden kann.

Damit schliesst sich der Kreis zwischen obersten Zielsetzungen, Unternehmensplanung, Budgetierung und Unternehmenssteuerung. Dieser Zyklus ist durch einen wechselseitigen Prozess der Analyse und Beurteilung, der Zielsetzung, des Abwägens von Alternativen und der Zuteilung von Mitteln geprägt.

Konkretisierung und Quantifizierung der obersten Zielsetzungen

Mit dieser sehr gerafften Aufzeichnung haben wir die grundlegenden Zusammenhänge im Zielsetzungs- und Planungssystem der Arova-Gruppe kennengelernt. Im folgenden Teil treten wir auf *einen* Aspekt, auf die Quantifizierung von obersten Unternehmenszielen und ihren Einbezug in den Planungsprozess näher ein.

Parallel zu den vom Konzern gegebenen, generellen Zielen und Richtlinien ist es Aufgabe jeder Gesellschaft, ein eigenes Leitbild und eigene Verhaltensnormen zu entwerfen und als verbindlich zu erklären. Zielsetzungen verlangen auch Grössen, die nicht nur als qualitative Aussage, sondern in *quantifizierter Form* vorliegen. Solche Ziele bilden den Massstab, an welchen Pläne und später die effektive Leistungserstellung gemessen werden. Gleichzeitig sind sie eine Herausforderung für das Management der einzelnen Unternehmungen. Sie stellen einen Leistungsanreiz dar und sind geeignet, auf Kader und Mitarbeiter anspornend zu wirken.

Im Vordergrund stehen Zielgruppen wie

Gewinnziele: Ausgedrückt entweder als absolute Grössen (Periodengewinne) oder als relative Grössen (Rendite des Gesamtvermögens, Rendite der eigenen Mittel).

Umsatzziele: Ausgedrückt z. B. als absolutes oder relatives Wachstum, Marktanteil, Umsatzrendite, Kapitalumschlag, Produkteziele.

Liquiditätsziele: Ausgedrückt z. B. als Kennziffern wie «Current Ratio», oder als absolute Grössen wie Bestand an liquiden Mitteln, Kreditreserven.

Wachstumsziele: Ausgedrückt z. B. als Umsatz-, Gewinn- und Vermögenswachstum.

Diversifikationsziele: Ausgedrückt z. B. als Deckungsziele für verschiedene voneinander risikomässig unabhängige Produktgruppen.

Daneben sind noch eine ganze Reihe weiterer Zielsetzungen denkbar, die jedoch schwieriger zu quantifizieren sind, z. B. auf Gebieten wie: Innovation, Technologie, soziale Verantwortung, Unabhängigkeit.

Vereinbarung von quantifizierten Zielen

Wir tragen dieser Erkenntnis dadurch Rechnung, dass die Gesellschaften in der Arova-Gruppe als übergeordnete Zielsetzungen Cash-Flow-Ziele festlegen. (Cash-Flow ist die Summe von betriebswirtschaftlichem Gewinn und kalkulatorischen Abschreibungen, berechnet auf Wiederbeschaffungswerten des Anlagevermögens.) Der Cash-Flow soll nicht nur als Ergebnis der Planung und der Leistungserstellung anfallen, sondern soll auch ein Ziel bilden!

Die absoluten Cash-Flow-Ziele werden ergänzt durch relative finanzielle Kriterien über Liquidität (z. B. Current Ratio, Selbstfinanzierungsfaktor), über Finanzierung (z. B. Verschuldungsgrad), über Debitoren- und Lagerumschlag. Diese *finanziellen Zielsetzungen* werden von allen unseren Unternehmungen einheitlich angewandt und als oberste, quantifizierte Ziele verwendet. Je nach individueller Lage einer Unternehmung und nach Schlussfolgerungen aus den spezifischen Analysen können weitere konkrete Ziele zur Grundlage für die Planung erklärt werden. Beispiele: Ziele im Bereich des Wachstums, der Forschung und Entwicklung, des Personals, der Produktion etc. Diese weiteren Ziele müssen aber auf die finanziellen Kriterien ausgerichtet sein und dürfen dazu nicht in Widerspruch stehen. Wie wir noch sehen werden, ist durch die Möglichkeit der dynamischen Anpassung der Cash-Flow-Ziele an sich verändernde Planungsprämissen und Alternativen Gewähr dafür geboten, dass weitere Zielsetzungen neben den erwähnten finanziellen Kriterien nicht ausgeschlossen sind. So z. B. kann von einem Unternehmen durchaus auch ein Wachstumsziel gesetzt werden. Die finanziellen Kriterien stipulieren nur, dass das Wachstum langfristig gewinnbringend sein muss (Return on Investment auf Erweiterungsinvestitionen) und zwischen Wachstum von Umsatz und Umlaufvermögen ein Gleichgewicht anzustreben ist (Umschlag der Vermögenswerte).

Warum Cash-Flow-Ziele?

Warum hat die Arova-Gruppe als oberste Zielgrössen minimale Brutto-Cash-Flow-Ziele gewählt? Wir gehen nicht einfach davon aus, dass alle unsere Unternehmen die Gewinnmaximierung um jeden Preis erstreben müssen. Diese Zielsetzung allein ist der heutigen Wirtschafts- und Gesellschaftsform nicht mehr adäquat.

Die Unternehmung von heute muss eine ganze Reihe von teilweise konkurrierenden Zielsetzungen gleichzeitig erfüllen.

Die Erarbeitung eines Gewinnes ist aber nicht nur legitim, sondern für den *Fortbestand* der Unternehmung in unserer Wirtschaftsordnung eine absolute Notwendigkeit. Jede andere unternehmerische Motivierung hat sich mit dieser grundlegenden Forderung auseinanderzusetzen! Der Cash-Flow dient der Erneuerung der betrieblichen Anlagen und Einrichtungen, der Wachstumsfinanzierung im weitesten Sinne (inkl. Forschung und Entwicklung, Ausbildung des Personals) und der Entlöhnung der Kapitalgeber. Die Cash-Flow-Zielsetzung, so wie wir sie auffassen, nämlich eher als Minimal- denn als Maximalziel, muss damit in erster Linie Ueberleben und sinnvolles Wachstum unserer Gesellschaften sichern. Unter dieser Einschränkung räumen wir dieser Zielgrösse durchaus eine dominante Stellung ein.

Errechnen von Brutto-Cash-Flow-Zielen

Wie werden diese Cash-Flow-Ziele ermittelt? Planungsmodelle, mit denen eine Gewinn- oder Cash-Flow-Optimierung angestrebt werden kann, gibt es auf EDV-Basis mehrere.

Einstweilen begnügen wir uns mit einem konventionell zu rechnenden Modell, welches allerdings nicht eine ganze Reihe von Variablen gleichzeitig berücksichtigen kann. Es hat aber dafür den Vorteil leichter Verständlichkeit und Handhabung.

Voraussetzungen (siehe Aufstellung «Finanzielle Zielsetzungen»): Das Modell geht von folgenden Voraussetzungen aus:

— Es unterscheidet zwischen dem bereits im Unternehmen investierten Vermögen und den während der Planungsperiode vorgesehenen Erweiterungsinvestitionen. Diese Trennung erstreckt sich sowohl auf Renditeanforderung als auch auf Berechnungsart. (Für bestehendes Vermögen wird bei der Berechnung die Finanzierungsart mitberücksichtigt, d. h. der Leverage-Effekt aus dem Verhältnis Fremd- und Eigenfinanzierung mit einbezogen. Für Erweiterungsinvestitionen wird die zukünftige Finanzierung ausser Acht gelassen und zudem insgesamt eine höhere Rendite gefordert als für das bestehende Vermögen.)

— Das Modell ist dynamisch. Es lässt sich über eine Zeitreihe, z. B. die Planungsperiode, logisch entwikkeln und zeigt die Hebelwirkung der verschiedenen Einflussgrössen. Ueberdies kann es von den Planungsgremien selbst leicht abgewandelt und den sich ändernden Planungsprämissen und -alternativen laufend angepasst werden. Durch diese Flexibilität ist auch sichergestellt, dass parallel zu den Cash-Flow-Zielen weitere Ziele gleichzeitig verfolgt werden können, ohne dass dadurch Zielkonflikte entstehen.

Festlegung der Ziele: Bei der Festlegung der Brutto-Cash-Flow-Ziele gehen wir etappenweise vor und lassen uns von folgenden Ueberlegungen leiten:

— *Für bereits im Unternehmen vorhandenes Vermögen:* Ein Unternehmen muss neben den ausgabenwirksamen Kosten in erster Linie die Fremdzinsen decken, um nicht in relativ kurzer Zeit illiquid zu werden. Wir berechnen die Fremdzinsen für das erste Planungsjahr aufgrund des eingesetzten Fremdkapitals zu Beginn dieser Periode.

  Daneben muss der kalkulatorische Abschreibungsbedarf, über längere Perioden stellvertretend für Ersatzinvestitionen und deshalb berechnet auf den jährlichen angepassten Wiederbeschaffungswerten des Anlagevermögens, gesichert werden, um ein langfristiges Ueberleben zu gewährleisten und den Werteverzehr ausgleichen zu können.

Schliesslich fordern wir eine Rendite auf dem Risikokapital, um einerseits Kapitalgeber zufriedenstellen zu können und andererseits weitere Liquiditäten bereitzuhalten für die Finanzierung des Wachstums sowie für besondere zukunftsgerichtete Aufwendungen. Die entsprechende rechnerische Grösse leiten wir ab entweder als Verzinsung der eigenen Mittel inkl. stiller Reserven oder als Vielfaches einer erwarteten Dividende. Die eigenen Mittel sind aufzufassen als Komplement zwischen Aktiva zu Wiederbeschaffungswerten und Passiva zu Buchwerten. Sie enthalten dementsprechend nicht nur die echten, sondern auch unechte stillen Reserven.

Die so errechneten Brutto-Cash-Flow-Ziele für das bereits im Unternehmen investierte Kapital können nur dann ihre Steuerungs- und Koordinationsfunktionen erfüllen, wenn sie an den jeweiligen betrieblichen Gegebenheiten sich orientieren. Es hat sich gezeigt, dass in vielen Fällen eine Korrektur des theoretischen Cash-Flow-Ziels erforderlich ist, um auf dem Boden der Realitäten zu bleiben. Bei einer notorisch schwach rentierenden Unternehmung kann diese Korrektur negativ sein, positiv hingegen bei einem Unternehmen, von dem man mehr erwarten darf. Diesen Korrekturfaktor leiten wir im Ausgangsjahr ab als Differenz zwischen theoretischem Cash-Flow-Ziel des Budgetjahres (d. h. des Jahres vor Beginn der Planungs periode) und dem effektiv budgetierten Cash-Flow. Eine negative Korrektur muss im allgemeinen innerhalb der Planungsperiode auf Null abgebaut werden können. Scheint dies unmöglich, so ist dies eine Veranlassung, sich über die Zukunft des Unternehmens sehr ernsthafte Gedanken zu machen und eine eventuelle Aenderung von Unternehmungstätigkeit und -zweck ins Auge zu fassen.

Die Steuern sind im geschilderten Modell bewusst weggelassen.

FINANZIELLE ZIELSETZUNGEN

Gesellschaft: . . .
Betriebliche Brutto-Cash-Flow-Ziele (Fr. 1000.—)

	Ausgangsjahr	Folgejahre				
	1972	1973	1974	1975	1976	1977
1. CASH-FLOW-ZIELE						
Fremdzinsen (bestehendes Vermögen)	500	430	420	360	300	250
+ Kalk. Abschreibungen (bestehendes Vermögen)	1500	1500	1500	1500	1500	1500
+ Verzinsung Eigene Mittel (bestehendes Vermögen)	1500	1570	1660	1800	1930	2030
± Korrektur[1]	— 500	— 300	— 100	—	+ 100	+ 100
= Brutto-Cash-Flow-Ziel (I) (für bestehendes Vermögen)	3000	3200	3480	3660	3830	3880
+ Rendite auf zusätzlichen Investitionen (kumulativ)[2]	150	400	450	600	850	950
+ Verzinsung des zusätzlichen Netto-Umlaufvermögens (kumulativ)	40	90	90	140	200	220
= Brutto-Cash-Flow-Ziel (II) (für bestehendes und zusätzliches Vermögen)	3190	3690	4020	4400	4880	5050
2. CASH-FLOW-VERWENDUNG						
— Fremdzinsen (total)	500	500	600	500	450	450
— Dividenden	300	400	400	500	500	500
— Investitionen (inkl. Ersatzinvestitionen)	2100	2500	1700	2100	2500	2000
± Veränderung Netto-Umlaufvermögen	700	800	500	800	800	900
± Diverses[3]	—	—	+ 200	—	— 500	—
= Liquiditätsüberschuss (+), bzw. -manko (—)	— 410	— 510	+1020	+ 500	+ 130	+1200
[Finanzierung durch: Veränderung Fremdkapital	+ 410	+ 510	—1020	— 500	— 130	—1200
Erhöhung Risiko-Kapital]	—	—	—	—	—	—

[1] Zur evtl. Anpassung an gegenwärtige Ertragslage. Auf Ende Planungsperiode sollte negativer Korrekturfaktor abgebaut werden können.
[2] Exkl. Ersatzinvestitionen.
[3] Ausserordentliche Einnahmen/Ausgaben, Bilanztransaktionen, Cash-Flow aus nichtbetrieblichem Bereich.

Das Total von Fremdzinsen, kalkulatorischen Abschreibungen, Verzinsung der eigenen Mittel und Korrekturfaktor führt zum minimalen Brutto-Cash-Flow-Ziel für das bereits im Unternehmen investierte Kapital.

— *Erweiterungsinvestitionen:* Für sämtliche *Erweiterungsinvestitionen* verlangen wir zusätzlich eine kumulative minimale Rendite auf dem Investitionsbetrag, ausgedrückt in Prozenten und errechnet mit der Discounted Cash-Flow-Methode. Dies als Renditeziel für Erweiterungsinvestitionen und als Finanzierungsforderung für das Wachstum der Unternehmung.

Ausserdem ist das durch die Erweiterungsinvestition bedingte zusätzliche Umlaufvermögen in das Cash-Flow-Ziel einzubeziehen.

Die Summe aller dieser Grössen erklären wir zum Brutto-Cash-Flow-Ziel für die gesamte Unternehmung.

Das Modell wird ergänzt durch die voraussichtlichen liquiditätswirksamen Transaktionen (immer basierend auf den Zielsetzungen). Darunter fallen z. B. die Bezahlung der Fremdzinsen, die Ausschüttung von Dividenden, die Finanzierung von Investitionen und zusätzlichem Umlaufsvermögen und die Liquiditätsbewegungen aus dem nicht-betrieblichen Bereich.

Das Resultat, d. h. der Liquiditätsüberschuss oder das Liquiditätsmanko, wird für das nächste Planjahr durch Erhöhung oder Verminderung des Fremdkapitalanteils als der am ehesten variablen Finanzierungsgrösse ausgeglichen.

Im Sinne einer *dynamischen Entwicklung* wird für das folgende Planjahr die Rechnung wieder in gleicher Art und Weise aufgestellt, unter Berücksichtigung selbstverständlich der im ersten Planjahr eingetretenen Veränderungen (wie Reduktion oder Erhöhung von Fremdkapital, Investitionen, kalkulatorischen Abschreibungen, Erhöhung der eigenen Mittel durch thesaurierte Gewinne).

(Die Faktoren «Fremdzinsen», «kalkulatorische Abschreibungen» und «Verzinsung der eigenen Mittel» beziehen sich dabei nur auf die Entwicklung des zu Beginn der Planungsperiode bereits investierten Vermögens.)

Mit diesem Rechnungsmodell ausgerüstet, kann sich jedes Unternehmen der Arova-Gruppe für die während der Planungsarbeiten geprüften Alternativen das Cash-Flow-Ziel selbst bilden.

Cash-Flow-Ziele, Cash-Flow-Planung, Unternehmungsplanung

Auf welche Art werden nun diese finanziellen Ziele in unserer Unternehmensplanung wirksam?

Da unsere obersten Zielsetzungen Cash-Flow-Ziele oder Gewinnziele sind, ist die Unternehmungsplanung in erster Linie Gewinnplanung, d. h. vor allem eine Planung mit den Grössen Umsatz, Kosten, Gewinn und den daraus möglichen Alternativen.

Rolle der Cash-Flow-Ziele

Die Rolle der Cash-Flow-Ziele sehen wir darin, den Unternehmungsleitungen ein konkretes oberstes Ziel zu geben, als Planungshilfe und Basis für die Beurteilung der Pläne. Die Cash-Flow- oder Gewinnplanung ist dabei als Hilfsmittel aufzufassen, um die zur Erreichung der obersten Cash-Flow-Ziele sich aufdrängenden Unterziele in einem Zielsystem zu definieren, den notwendigen Mitteleinsatz zu bestimmen, Termine zu klären und die Verantwortlichkeiten festzulegen. An diesem Prozess der Prüfung verschiedener Alternativen, der durch intensive Wechselwirkungen gekennzeichnet ist, sind nicht nur die Unternehmensleitungen selbst beteiligt, sondern das ganze Kader bis auf Stufe Abteilungsleiter. Sie ziehen ihrerseits für die Planungsüberlegungen ihre Mitarbeiter bei. Wir erwarten durch diese kooperative Planungsmethode und die weit gefasste Beteiligung an den Planungsarbeiten u. a. eine Ausweitung der Planungsoptik und eine Beeinflussung der Führungspsychologie durch bessere Motivation von Kader und Mitarbeitern.

Unterteilung des Cash-Flow-Zieles, Ableitung von Deckungszielen

In diesem Zusammenhang ist noch ein Sonderaspekt erwähnenswert:

In einigen der grösseren und diversifizierten Unternehmen der Arova-Gruppe ist es angezeigt, aus den obersten Cash-Flow-Zielen vor Beginn der Planungsarbeiten Unter-Ziele, sogenannte Deckungsziele, für die einzelnen Verantwortungsbereiche (z. B. Profit Centers, Produktgruppen) abzuleiten (Deckungsziele haben den gleichen sachlichen Inhalt wie Deckungsbeiträge, sind aber eben Zielsetzungen). Dadurch wird die theoretisch mögliche Zahl von Planungsalternativen zwar beschränkt, doch bleibt der Planungsprozess dadurch übersichtlicher. Die Festlegung von Deckungszielen erfolgt in zwei Richtungen:

Vertikal in der Meinung, dass die ausgabenwirksamen Fixkosten eines zentralen Bereiches zu vorher bestimmten Cash-Flow-Zielen dazugeschlagen werden und die Summe zum Gesamtdeckungsziel erhoben wird. *Horizontal,* um dieses Gesamtdeckungsziel aufzulösen und einzelnen Profit Centers oder Produktgruppen als ihre individuellen Ziele vorzugeben. Diese horizontale Aufteilung kann beispielsweise vorgenommen werden auf der Verteilungsgrundlage des investierten Kapitals (wobei auch das nicht direkt einem Profit Center oder einer Produktgruppe zurechenbare Kapital mitverzinst werden muss), auf der Grundlage einer gemeinsamen Engpasseinheit (z. B. Fertigungsstunden), nach Massgabe der Tragfähigkeit oder nach anderen Gesichtspunkten oder Prioritätsskalen. (Diese Art von a-priori-Aufteilung wird allerdings umso problematischer, je weiter sie getrieben wird. Es bleibt nämlich einzuwenden, dass sich damit kein theoretisch optimales Deckungsziel mehr erreichen lässt, da durch die Vorgabe auf einzelne Bereiche eine Optimierung *zwischen* den Bereichen verunmöglicht wird.)

Der Gesamtplan

Die Cash-Flow- oder Gewinnplanung, also die Planung von Umsatz, Kosten, Gewinn, auf ein vereinbartes Ziel hin stellt den wichtigsten Baustein der Gesamtunternehmungsplanung dar. Das Planungsgebäude wird vervollständigt durch Personalpläne, Beschaffungspläne, Produktionspläne, Investitionspläne, Forschungs- und Entwicklungspläne, Finanzpläne und Planbilanzen.

Nach Vorliegen des Gesamtplanes werden die Ergebnisse an den obersten Zielsetzungen gemessen. Möglicherweise sind nun Rückkoppelungen auf die Cash-Flow-Planung notwendig, wenn z. B. wegen Liquiditäts- oder Finanzierungsengpässen eine Aenderung des Planes vorgenommen werden muss. Den Anstoss zu solchen Verbesserungen ergibt der erwähnte Vergleich der Planungsergebnisse mit den Zielsetzungen, was die praktische Bedeutung dieser Ziele nochmals unterstreicht. Der definitive Gesamtplan verkörpert schliesslich das bereinigte Zielsetzungssystem, welches Grundlage für die Budgetierung und später die Beurteilung der Leistungserstellung bildet.

Prüfung der erreichten Resultate an den Zielsetzungen (Steuerung der Unternehmung)

Bisher war von Zielsetzung und Planung die Rede. Die Einhaltung der obersten Zielsetzungen ist aber noch nicht gewährleistet dadurch, dass die Pläne darauf abgestimmt sind. Selbstverständlich wird nun alles daran gesetzt, sie zu verwirklichen, um die gesteckten Ziele zu erreichen. Ein wichtiges Hilfsmittel dazu bildet die dispositive Planung, d. h. die Steuerung des Kurses der Unternehmung durch Vergleiche zwischen tatsächlich erreichten Ergebnissen und den Zielen (Soll/IST-Vergleiche), durch Analyse der aufgetretenen Abweichungen und durch Einleitung von korrigierenden Massnahmen.

Schlussfolgerungen

Der in kurzen Zügen geschilderte Zielsetzungs- und Planungsprozess der Arova-Gruppe wird laufend verbessert und verfeinert. Schon heute dürfen wir aber feststellen, dass wir damit auf dem richtigen Weg sind, da die Ziele und der zu ihnen führende Weg klar erkannt werden. Quantifizierte Ziele, die in ihrer Anwendung flexibel ausgestaltet sind, um den wechselnden Prämissen und Alternativen in der Planung folgen zu können, gekoppelt mit einem Planungskonzept, welches durch Prüfen von alternativen Vorgehensweisen den besten Weg zur Erreichung der obersten Zielsetzungen sucht, sind geeignet, die Unternehmungsführung zielbewusster gestalten zu helfen. Für Kader und Mitarbeiter bedeutet es Ansporn und Verpflichtung durch ihreTeilnahme am Zielsetzungs- und Planungsprozess und durch ihr langfristig ausgerichtetes Denken das Geschick der Unternehmung wesentlich mitzubeeinflussen.

U. Rickenbach, AROVA, 8645 Jona

Erfahrungen eines Unternehmers mit der Deckungsbeitragsrechnung und der Profit-Center-Organisation

Unternehmensstruktur

Vor ungefähr 10 oder 12 Jahren befand sich die Firma Bachofen auf der Suche nach einem geeigneten Weg, um aus dem Gestrüpp ihrer Betriebsrechnung — einer Vollkostenrechnung — zu besserer Uebersicht und Transparenz der Ertrags- und Kostenstruktur zu kommen. Zielsetzung waren bessere Entscheidungsgrundlagen zur Steuerung des Unternehmens. Die Deckungsbeitragsrechnung erschien hierzu das geeignete System zu sein.

Ursprünglich war das Unternehmen Bachofen ein reiner Handelsbetrieb in der technischen Branche. Die Entwicklung führte dann zur weitgehenden Spezialisierung auf dem breiten Gebiet der industriellen Automation. Dies bedeutete, dass neben dem herkömmlichen Handel mit Produkten für die Automation die Aktivitätspalette stark ausgeweitet werden musste, indem zum Handel auch noch die ingenieurmässige Bearbeitung kam mit Entwicklung, Konstruktion und — in beschränktem Masse — auch noch Eigenfabrikation. Der Betrieb und auch das Rechnungswesen wurde somit ziemlich komplex.

Das Unternehmen ist heute in fünf Verkaufsabteilungen gegliedert, nämlich:

1. Elektrische Steuerelemente und Antriebstechnik
2. Schaltgeräte und Schaltungstechnik
3. Hydraulik
4. Pneumatik
5. Mess- und Regeltechnik
   (industrielle Prozess-Steuerungen).

Fast jede dieser Abteilungen gliedert sich noch in Untergruppen. Ebenso ist die Natur der Aktivität zwischen den verschiedenen Abteilungen stark unterschiedlich: Während die eine mehr auf den reinen Produkte-Handel ausgerichtet sein kann, liegt bei anderen Abteilungen das Schwergewicht wieder mehr in der ingenieurmässigen Beratung. Entsprechend sind auch die Zielsetzungen, die Art des Personals sowie letzten Endes auch die Ertragskraft der verschiedenen Abteilungen sehr unterschiedlich gelagert.

Begriffe zur DB-Rechnung

Zum Verständnis der folgenden Ausführungen sind einige Definitionen nötig, die firmenintern verwendet werden:

Die Differenz zwischen Verkaufserlös und Warenaufwand wird als «Margenproduktion» bezeichnet, weil dieser Ausdruck für die Mitarbeiter auf den verschiedenen Stufen wesentlich mehr Aussagekraft hat als der Ausdruck Dekkungsbeitrag 1 (= DB 1). Von dieser Margenproduktion

kann man nun den direkten Aufwand, der im Profit-Center entsteht, abziehen, und man erhält dann den sogenannten «Deckungsbeitrag» (in der Fachliteratur oft als DB 2 bezeichnet). Der direkte Aufwand ist nach Definition der Firma, der Aufwand, der wegfallen würde, wenn das betreffende Profit-Center aufgehoben würde (z. B. Verkaufspersonal, Reisekosten, Autos für die Aussendienstleute, Telefongespräche, Zinsen im Warenlager für die Artikel des betreffenden Programmes, usw.).

Die Summe aller Deckungsbeiträge, die in den verschiedenen Profit-Centers erzielt werden, dient dazu, einerseits die fixen Kosten des Unternehmens abzudecken, andererseits aber auch das weitere Wachstum der Firma zu sichern, Projekte durchzuführen, das Kapital zu verzinsen, Steuern zu bezahlen usw. Als fixe Kosten werden somit die Kosten bezeichnet, die nicht eindeutig als direkte Kosten einem Profit-Center zugeordnet werden können (z. B. der Aufwand für die Fakturierungs- und Buchungsabteilung, EDV-Anlage, usw.).

Der Gewinn der gesamten Firma ergibt sich damit aus der Summe aller Deckungsbeiträge abzüglich der Fixkosten.

Nun gibt es auch noch eine interessante Kennzahl, die es ermöglicht, Quervergleiche über verschiedene Abteilungen und deren Ertragskraft anzustellen, aber auch um Vergleiche der Entwicklung einer einzelnen Abteilung über längere Zeit durchzuführen. Es ist dies die Kennziffer der «Produktivität», welche man erhält, wenn man die Margenproduktion dividiert durch den direkten Aufwand der betreffenden Abteilung. Ebenso kann natürlich die Gesamt-Margenproduktion des Unternehmens durch den gesamten direkten Aufwand aller Profit-Center dividiert werden, um die Produktivität der gesamten Firma in einer Kennzahl festzuhalten.

Was hat diese Deckungsbeitragsrechnung gebracht?

Vorteile

Normalerweise werden dem Leiter einer Abteilung, resp. dem Leiter eines Profit-Centers, Aufgaben gestellt, wobei — sicher nebst vielen anderen Zielen — auch Leistungsziele gesetzt werden. Die Abteilung soll ja rentieren, abwerfen. Solche Leistungsziele erfordern, dass der Profit-Center-Leiter direkt Einfluss nimmt

— auf den Verkaufserlös: Er soll mehr verkaufen, mehr Umsatz machen.
— auf die Verkaufsmarge: Er soll zu möglichst guten Preisen verkaufen. Er soll auch möglichst günstig einkaufen.
— auf das Sortiment: Er soll marktgerechte Artikel führen. Er soll das Sortiment laufend der Marktentwicklung anpassen. Er soll neue Artikel oder Dienstleistungen einführen.
— auf den Aufwand: Die Verkaufskosten sollen möglichst nieder gehalten werden.
— auf das Personal: Er soll mit möglichst wenig Leuten möglichst viel Umsatz bewältigen. Er soll gut geschulte Leute in den Einsatz bringen.

Es leuchtet ein, dass diese verschiedenen Einfluss-Sphären sich gegenseitig günstig oder ungünstig beeinflussen können. Man kann zwar den Aufwand drastisch reduzieren (Verzicht auf Reklame, weniger Ausbildungs-Aufwand, Reduktion der Aussendienst-Tätigkeit), aber der durch diese Sparmassnahmen erzielte Gewinn kann andererseits einen grossen Verlust an Umsatz und damit Margenproduktion bringen, so dass diese Massnahme in der extremen Form einer solchen Zielsetzung das Gegenteil von dem, was man sich davon erhoffte, bewirkt. Die Frage ist, wie diese Faktoren gegeneinander abzustimmen sind. Die Deckungsbeitragsrechnung gibt hier viel klarere Einsicht in die Kostenstruktur, indem sie dem Profit-Center-Leiter wirklich diejenige Information zuleitet, in Form von Statistiken, Kennzahlen usw., welche das Geschehen in seinem Profit-Center bestimmen, also alle die wichtigen Erlös-Faktoren sowie auch die wichtigen Zahlen bezüglich des direkten Aufwandes. Diese Information ist für ihn das wertvollste Führungsmittel und ermöglicht ihm, richtige Entscheidungen zu treffen. Die Zahlen, die er erhält, sind auch nicht verfälscht durch unrealistische Umlageschlüssel und sogenannte Knallkosten.

Aus dieser wertvollen spezifischen Information entstehen entscheidende Vorteile für die Führung:

1. Der Profit-Center-Leiter ist aufgrund der Kenntnisse und der klaren Aufteilung seiner direkten Aufwandszahlen in der Lage, gut begründete Entscheide zu treffen und Massnahmen anzuordnen, um die Verhältnisse innerhalb seiner Abteilung zu verbessern, und Uebelstände zu beheben und den Gewinn zu optimieren. Er kann besser beurteilen, ob er beispielsweise bei einem Grosskunden die Preise senken darf und um wieviel, oder ob er beispielsweise den Aufwand seiner Abteilung erhöhen soll, um mehr Gewinn zu erwirtschaften.

2. Da sich der Profit-Center-Leiter im Grunde genommen ja nur mit seinem abteilungsinternen Aufwand, also mit seinen direkten Kosten befassen muss, fallen die oft so unerquicklichen Diskussionen um die Aufschlüsselung für die Fixkostenumlage, wie sie sich aus der Vollkostenrechnung ergeben, weg. Voraussetzung ist allerdings, dass der Deckungsbeitrag, der vom Profit-Center-Leiter gefordert wird, in einem vernünftigen Verhältnis zu seinen direkten Kosten stehen muss, d. h. er sollte kleiner oder bestens gleich gross sein wie der direkte Aufwand. Oder anders gesagt: Je höher die direkten Kosten im Verhältnis zum Deckungsbeitrag, der gefordert wird, stehen, umso besser sind die Führungsmöglichkeiten.

3. Zielsetzungsgespräch zwischen der Geschäftsleitung und dem Profit-Center-Leiter stehen auf realistischerem Boden, wenn die verschiedenen Einzel-Zielsetzungen letzten Endes in einer Zielsetzung auf Deckungsbeitrag ausmünden. Es wäre z. B. gefährlich, eine reine Umsatz-Zielsetzung zu stellen, denn diese Umsatz-Zielsetzung könnte ja unter Umständen so erfüllt werden, dass einfach die Preise reduziert, der Gewinn somit beeinträchtigt würde, oder es könnten wesentlich mehr Aussen-

dienstleute eingestellt werden, wobei aber der Aufwand hierfür u. U. viel grösser wäre als der Gewinn, der aus einer Umsatzerhöhung resultieren könnte. Genauso gefährlich kann eine Zielsetzung sein, die lediglich eine Reduktion des Aufwandes im Profit-Center beinhaltet. Man kann wohl weniger Werbung machen, weniger Leute auf Acquisition schicken etc., jedoch könnte sich dies sehr Nachteilig auf den Umsatz und den durch Umsatz erzielten Gewinn auswirken. Münden aber solche Zielsetzungen, die an und für sich durchaus sehr berechtigt sein können, noch in einer Hauptzielsetzung in Form eines zu erbringenden Deckungsbeitrages aus, dann ist der Abteilungsleiter gezwungen, seine Massnahmen wohl zu überlegen und sinnvoll zu planen.

4. Der Deckungsbeitrag ist einer der besten Massstäbe, um die Effizienz einer Abteilung über längere Zeitabschnitte hinweg zu beurteilen. Ebenso kann er sinnvoll herangezogen werden, um Quervergleiche zwischen der Effizienz oder der Tragfähigkeit von verschiedenen Abteilungen oder Profit-Center zu machen. Diese Rechnungsart beruht ja darauf, dass für jedes Profit-Center der direkte Aufwand ausgeworfen wird; und in unserer Kennzahl «direkte Produktivität» teilen wir die Margenproduktion aus dem Profit-Center durch den direkten Aufwand. Wir beurteilen somit die Effizienz seiner Abteilung. Aus dem Vorangegangenen geht auch hervor, dass die Deckungsbeitragsrechnung überaus wertvoll sein kann, wenn es sich darum handelt, für die verschiedenen Porfit-Center-Leiter gerechte und praktikable standards of performance festzulegen. Dieser Vorteil wird dann natürlich noch umso gewichtiger, wenn ein Salärsystem vorliegt, welches den Einsatz und die Arbeit der Führungskräfte durch Leistungsprämien in irgendeiner Form unterstützen soll. Denn zur Festlegung von solchen Prämiensystemen braucht man Beurteilungsmerkmale, welche quantifizierbar sind.

5. Wenn nun die Deckungsbeitragsrechnung ermöglicht, vernünftige Leistungsziele für Profit-Center-Leiter resp. für das Team im Profit-Center festzulegen, so ist die unmittelbare Folge davon, dass sich dies direkt in einer optimalen Motivierung des Leiters und des Teams auswirkt. Es darf natürlich vorausgesetzt werden, dass ein gutes gegenseitiges Vertrauensverhältnis zwischen der Geschäftsleitung, den Profit-Center-Leitern sowie deren Teams vorliegen muss. Die Firma Bachofen AG hat feststellen können, dass die Produktivität aller Abteilungen, also Profit-Center, in den letzten Jahren ganz wesentlich gesteigert werden konnte, indem gerade durch die Deckungsbeitragsrechnung die einzelnen Profit-Center-Leiter und in der Folge auch deren Mitarbeiter dazu geführt wurden, im eigentlichen Sinne unternehmerisch zu denken. Dies ist wahrscheinlich auch einer der Hauptvorteile, die aus dem System erwachsen.

Nachteile

Wo Licht ist, ist auch Schatten. Es sei im folgenden auf einige Nachteile hingewiesen, die durch das Praktizieren dieses Rechnungssystems erwachsen können:

1. Wenn der Wegfall der Diskussion um die Aufschlüsselung der Fixkosten als Vorteil gewertet wurde, so kann sich ein anderer Nachteil an deren Stelle entwickeln: Wenn der von den Profit-Centers zu fordernde Deckungsbeitrag relativ hoch ist im Vergleich zu den direkten Kosten, dann liegt die Schwierigkeit darin, dass sich die Diskussion auf den Deckungsbeitrag verlagert. Der Profit-Center-Leiter diskutiert dann im Grunde genommen um Dinge, die ihn nichts oder nur wenig angehen, denn was mit den Deckungsbeiträgen gemacht wird, ist doch in erster Linie Sache der Geschäftsleitung resp. der Firmenpolitik. Man muss also bei hohen Deckungsbeiträgen dem Profit-Center-Leiter weitgehend begründen können, warum ein so hoher Deckungsbeitrag erforderlich ist, und dies kann dazu führen, dass an diesen Aufwänden herumgenörgelt wird, anstatt in erster Linie davon auszugehen, dass die Arbeit innerhalb der Abteilung verbessert werden muss.

2. Der geschickte und erfahrene Profit-Center-Leiter kann versucht sein, gewisse Aufwände, die normalerweise in seinem Profit-Center entstehen, in Richtung Fixkosten zu verschieben. Wenn er beispielweise versucht, an einer allgemeinen Messe möglichst viel Standfläche für seinen Profit-Center zu ergattern, oder wenn beispielsweise die Adressierung von Bestellungen nur mangelhaft an die Faktura-Abteilung weitergegeben wird, dann sind dies Arbeiten, die ziemlich viel Zeit verlangen, jedoch nicht in seinem Profit-Center aufgewendet werden. Der Profit-Center-Leiter hat somit an seinem eigenen Aufwand eingespart, dieser Aufwand fällt aber in den Fixkosten an, die durch die Summe aller Deckungsbeiträge bezahlt werden müssen.

3. Es muss darauf hingewiesen werden, dass ein gut funktionierendes Profit-Center ein stark profiliertes Gebilde innerhalb eines Unternehmens darstellt. Es bildet sich hier eine sogenannte Gruppe «mit stark individueller Prägung». Wir haben eine fast selbständige Zielsetzung für den PC-Leiter und die Mitarbeiter dieser Gruppe; die Gruppe als solche hat mehr oder weniger selbständige Handlungsfreiheit in ihrem Kompetenz- und Verantwortungsbereich. So erwünscht dies für die klaren Zielsetzungen und für die Motivierung der Gruppe sein kann, so nachteilig kann sich dies auswirken, wenn ob den Interessen der eigenen Gruppe das Denken für die Gesamtinteressen des Unternehmens zu stark zurückgestellt wird. So kann es beispielsweise vorkommen, dass sich Abteilungen gegenseitig konkurrenzieren beim Kunden. Die Schwierigkeiten können aber auch intern erwachsen, z. B. in solchen Fällen, wo gewisse Lieferungen intern unter Abteilungen gegenseitig verrechnet werden müssen. Sofern es nicht gelingt, hier durch klare interne Richtlinien diese Abwicklungsfragen festzulegen, und sofern es nicht gelingt, die Köpfe der einzelnen Profit-Center-Leiter auf die übergeordneten Firmenziele auszurichten, kann man auch hier mit unerfreulichen Diskussionen rechnen, ja es kann soweit kommen, dass sich einzelne Profit-Center gegenseitig bekämpfen.

Es geht letzten Endes ganz einfach darum, dass die Organisationsstruktur mit Profit-Centers Gefahr läuft, dass sich im Unternehmen drin verschiedene Einzel-Unternehmen entwickeln. Es bilden sich Extrazüge, und im extremen Fall kann sich das so auswirken, dass geradezu kleinere Machtkämpfe ausgetragen werden. Diese Machtkämpfe können stattfinden zwischen einzelnen Verkaufsabteilungen, vielmehr aber noch zwischen den verschiedenen Profit-Centers als einer Gruppe gegen die rückwärtigen Dienste als andere Gruppe. Die rückwärtigen Dienste, wie beispielsweise Buchhaltung, Fakturierung, EDV-Abteilung, Lager etc., Planungs- und Stabsabteilungen, sind ja diejenigen Dienste, welche die Fixkosten bringen, die durch die hohen Deckungsbeiträge bezahlt werden müssen. Man könnte fast sagen, dass sich die verschiedenen PCs dann in einer Art von Interessengemeinschaft gegen den Wasserkopf, d. h. die Verwaltung, zusammenschliessen. Es ist hier seitens der Stabs- und Verwaltungsabteilungen, vor allem aber seitens der Geschäftsleitung, sehr viel Geschick, Takt und zielbewusste Führung erforderlich, um über diese Klippen hinwegzukommen. Gerade diese letztgenannten Verwaltungsbetriebe haben hier ebenfalls eine eigentliche Verkaufsaufgabe: Sie haben die Berechtigung und Notwendigkeit ihrer Anliegen immer wieder von neuem den Profit-Center-Abteilungen zu verkaufen.

4. Dieses ausgeprägte Gruppendenken kann auch zu einer gewissen Starrheit führen, wenn es darum geht, organisatorische Aenderungen durchzuführen, die über die einzelnen Profit-Center hinausgehen. Man denke hier zum Beispiel an eine Umstrukturierung von Produkte-Linien, indem man Produkte-Gruppen, die durch das eine Profit-Center verkauft wurden, aus gewissen geschäftspolitischen Gründen in eine andere Abteilung geben will etc. Sobald es sich um eine Linie handelt, die viel Deckungsbeitrag einbringt, wird sich der Profit-Center-Leiter — je nachdem, wie engstirnig er denkt oder nicht — mit Händen und Füssen gegen solche Aenderungen wehren. Das gleiche gilt auch, wenn es sich darum handelt, neue Projekte in eine Abteilung aufzunehmen. Durch solche Projekte erwachsen zunächst einmal nur Kosten, durch die die Produktivität einer Abteilung gesenkt wird, und zwar solange, bis das neue Produkt oder das Projekt wirklich tragfähig und zu einer kaufmännischen Proposition wird. Es empfiehlt sich daher in solchen Fällen, neue Projekte, sobald sie grösseren Umfangs sind und über das Mass der normalen Entwicklung einer Abteilung hinausgehen, aus dem normalen direkten Aufwand der Abteilung herauszunehmen und in Form einer Projektrechnung gesondert zu behandeln. Dies hat auch den Vorteil, dass die Kennzahlen der Abteilung nicht durch ein solches Projekt verfälscht werden und daher den Vergleich mit Vorjahren unmöglich machen. Die gleiche Starrheit kann sich auch zeigen, wenn es um personelle Umgruppierungen geht. Der Profit-Center-Leiter hat ein Interesse daran, möglichst nur die schlechten Leute abzugeben, die guten Reisser aber in seiner Abteilung zu erhalten, was gerade bei organisatorischen Aenderungen oder z. B. auch bei Beförderungen von Wichtigkeit sein kann.

Zusammenfassung

Zusammenfassend kann gesagt werden:

1. Es braucht Voraussetzungen, nämlich:
   — Klare Organisationsstruktur.
   — Klare Führungspolitik mit genauer Festhaltung von Aufgaben, Kompetenzen und Verantwortung.
   — Gut organisiertes Rechnungswesen mit gut angepasstem Kontenplan, welches sehr speditiv arbeitet und die notwendigen Führungszahlen für die Profit-Centers rasch und zuverlässig erbringt.
   — Klare Definition aller Begriffe, die mit der Deckungsbeitragsrechnung im Zusammenhang stehen.
   — Und vor allem eine kontinuierliche intensive Schulung aller Stellen, die miteinander zusammenarbeiten müssen.
2. Die Hauptvorteile sind:
   — Der Profit-Center-Leiter kann die Vorgänge in seinem Profit-Center gut überblicken, denn die Deckungsbeitragsrechnung bringt Transparenz sowie bessere Entscheidungsgrundlagen.
   — Der Profit-Center-Leiter kann aktiv ins Geschehen eingreifen, Massnahmen planen und durchführen aufgrund von besserer Information.
   — Der PC-Leiter wird zu besseren Leistungen motiviert, ebenso seine Team-Mitarbeiter.
   — Die Deckungsbeitragsrechnung ermöglicht eine bessere Beurteilung der Arbeit im PC über längere Zeit sowie bessere Quervergleiche zwischen verschiedenen Abteilungen.
   — Die Deckungsbeitragsrechnung ermöglicht eine gerechte, quantifizierbare Beurteilung der Führungskräfte.
   — Die Produktivität aller Bereiche, die Geld einbringen, kann ganz wesentlich gesteigert werden.
3. Die Hauptnachteile sind:
   — Wenn zu ehrgeizige Deckungsbeiträge von den Profit-Centers gefordert werden, kann dies zu einer Einmischung der Profit-Center-Leiter in geschäftspolitische Angelegenheiten führen.
   — Die Profit-Center-Organisation birgt die Gefahr von Extrazügen, wo das Einzel- resp. Gruppendenken so stark werden kann, dass darüber das Denken für die Interessen der Gesamtunternehmung Schaden leidet.
   — Das System kann zu Starrheit gegenüber Aenderungen organisatorischer Natur führen und im Extremfall zu internen Machtkämpfen ausarten.

Wenn man sich über diese Nachteile im klaren ist und rechtzeitig dafür sorgt, dass sie sich nicht auswirken können, d. h. indem man ihnen rechtzeitig begegnet, dann darf festgestellt werden, dass die Vorteile der Deckungsbeitragsrechnung die Nachteile ganz erheblich überwiegen. Die Geschäftsleitung der Bachofen AG ist der begründeten Ansicht, sie in ihrem Betrieb als aktives Informationsmittel und Führungsinstrument nicht mehr missen zu können.

Dir. E. Weidmann
Bachofen AG, 8610 Uster