

Controlling Competence

## Personal-Controlling mit Kennzahlen

von  
Dr. Christof Schulte

3. Auflage

Personal-Controlling mit Kennzahlen – Schulte

schnell und portofrei erhältlich bei [beck-shop.de](http://beck-shop.de) DIE FACHBUCHHANDLUNG

Thematische Gliederung:

Personal und Arbeit – Personalmanagement – Rechnungswesen und Controlling

Verlag Franz Vahlen München 2011

Verlag Franz Vahlen im Internet:

[www.vahlen.de](http://www.vahlen.de)

ISBN 978 3 8006 3801 7

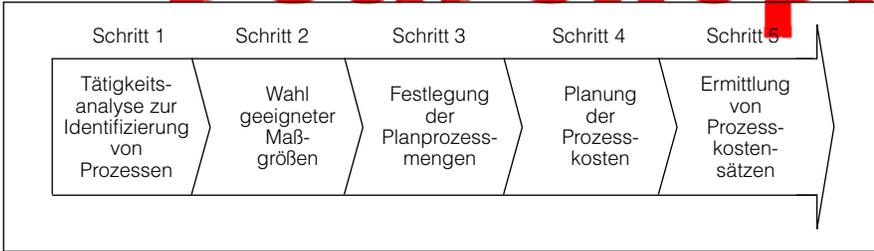


Abb. 84: Aufbau der Prozesskostenrechnung

Der Aufbau der Prozesskostenrechnung vollzieht sich in folgenden Schritten (vgl. Horváth/Mayer 1989, S. 216 ff.) (vgl. Abb. 84):

### Schritt 1: Tätigkeitsanalyse zur Identifizierung von Prozessen

Zunächst sind die Bereiche abzugrenzen, die Gegenstand einer Prozesskostenrechnung sein sollen.

Mit Hilfe von Interviews und/oder schriftlicher Erhebung (Fragebogen) werden die in den einzelnen Bereichen durchgeführten Aktivitäten bei den jeweiligen Kostenstellenleitern erhoben. Alternativ kann auch auf vorhandene Unterlagen oder aktuell durchgeführte Analysen zurückgegriffen werden. Ein Vorgang auf einer Kostenstelle, durch den Produktionsfaktoren verzehrt werden, wird als Aktivität (auch: Transaktion, Teilprozess, Tätigkeit) bezeichnet, beispielsweise Erstellung von Arbeitsverträgen. In der Regel werden mehrere Teilprozesse in einer Kostenstelle durchgeführt. Pro Kostenstelle nur einen Teilprozess zu definieren ist wenig sinnvoll. In diesem Fall muss entweder eine sehr feine Kostenstellenaufteilung vorliegen oder aber die Aktivitäten der Kostenstelle werden nur unvollständig wiedergegeben. Die ermittelten Aktivitäten lassen sich in Form einer Prozessliste zusammenfassen, wie sie exemplarisch in der ersten Spalte von Abb. 85 enthalten ist.

### Schritt 2: Wahl geeigneter Maßgrößen

Die Maßgrößen zur Quantifizierung des Output eines Prozesses sind im zweiten Schritt festzulegen. Die Prozesse sind daraufhin zu analysieren, ob sie sich mengenvariabel verhalten, d. h. abhängig sind von dem in der Kostenstelle zu erbringenden Leistungsvolumen (sog. leistungsmengeninduzierte Prozesse). Prozesse, die unabhängig vom Leistungsvolumen anfallen (z. B. Führungsaufgaben) werden als leistungsmengenneutrale Prozesse bezeichnet (vgl. Horváth/Mayer 1989, S. 216). Für die leistungsmengeninduzierten Prozesse sind Maßgrößen zu finden, die eine mengenmäßige Quantifizierung der Prozesse erlauben. Für leistungsmengenneutrale Prozesse sind keine Maßgrößen erforderlich. Diese Bezugsgrößen (auch Kostentreiber bzw. cost driver genannt) sollten folgende Anforderungen erfüllen (vgl. Cooper 1989, S. 42):

- einfache Ableitbarkeit aus den verfügbaren Informationsquellen
- Proportionalität zur Ressourcenbeanspruchung
- Durchschaubarkeit und Verständlichkeit.

(1)		(2)	(3)	(4)	(5a)	(5b)	(5c)
Aktivität		Maßgrößen	Planprozessmengen	Plankosten (€)	Prozesskostensatz (€) (lmi)	Umlagesatz (€) (lmn)	Gesamtprozesskostensatz (€)
Bestätigung von Bewerbungseingängen	lmi	Anzahl der Bestätigungen	1200	300 000,-	250,-	21,27	271,27
Bewerbungsgespräch	lmi	Anzahl der Gespräche	3500	70 000,-	20,-	1,70	21,70
Psychologische Tests	lmi	Anzahl der Tests	100	100 000,-	1000,-	85,10	1085,10
Abteilung leiten	lmn	–	–	40 000,-	–	–	–

Abb. 85: Prozesskostenrechnung

Die Bestimmung geeigneter Kostentreiber hängt von den unternehmensspezifischen Gegebenheiten ab. Die Auswahl ist Voraussetzung für eine wirksame Wirtschaftlichkeitskontrolle, eine verursachungsgerechte Kalkulation und eine verbesserte Gemeinkostenplanung (vgl. Coenenberg/Fischer 1991, S. 28). Beispiele für Maßgrößen enthält Spalte 2 in Abb. 85.

### Schritt 3: Festlegung der Plan-Prozessmengen

Für alle leistungsmengeninduzierten Prozesse sind die in einer Periode zu realisierenden Einheiten der Bezugsgröße zu planen (vgl. Spalte 3 in Abb. 85). Hierin spiegelt sich die Höhe des Prozessniveaus, die Prozessmenge, wieder.

### Schritt 4: Bestimmung der Prozesskosten

Auf Basis der Plan-Prozessmengen müssen nunmehr die hierfür benötigten Personal- und Sachmittel (Input) ermittelt werden, die das Kostenvolumen der einzelnen Prozesse bestimmen. Während es in der Einführungsphase der Prozesskostenrechnung ausreichend sein kann, auf die Ist- oder Normalkosten zurückzugreifen, ist im Hinblick auf Kostenvorgaben und -kontrollen eine analytische Kostenplanung anzustreben (vgl. Spalte 4 in Abb. 85).

### Schritt 5: Ermittlung von Prozesskostensätzen

Die Kosten, die mit der Ausführung bzw. Inanspruchnahme eines Prozesses verbunden sind, werden mithilfe des sog. Prozesskostensatzes angegeben. Man erhält den Prozesskostensatz, indem man die jeweiligen Prozesskosten (siehe Schritt 4) durch die zugehörigen Plan-Prozessmengen (siehe Schritt 3) dividiert:

$$\text{Prozesskostensatz} = \frac{\text{Prozesskosten}}{\text{Prozessmenge}} \quad (\text{Euro je Maßeinheit})$$

Erfolgt die interne Verrechnung der Gemeinkosten über die in Anspruch genommenen Prozesse (vgl. Spalte 5 a in *Abb. 85*), werden die durch die leistungsmengenneutralen Prozesse verursachten Kosten nicht berücksichtigt. In Abhängigkeit vom Rechnungszweck kann es aber auch sinnvoll sein, die Kosten der leistungsmengenneutralen Prozesse ebenfalls weiterzuverrechnen. Die Umlage der leistungsmengenneutralen Prozesskosten kann proportional zur Höhe der leistungsmengeninduzierten Prozesskostensätze vorgenommen werden:

$$\text{Umlagesatz} = \frac{\text{Leistungsmengenneutrale Prozesskosten}}{\text{Plankosten der leistungsmengeninduzierten Prozesse}} \times \text{Prozesskostensatz}$$

Für jeden leistungsmengeninduzierten Prozess einer Kostenstelle lässt sich somit ein Prozesskostensatz (Spalte 5 a in *Abb. 85*, ein Umlagesatz (Spalte 5 b in *Abb. 85*) und ein Gesamtprozesskostensatz (vgl. Spalte 5 c in *Abb. 85*) ermitteln (vgl. *Horváth/Mayer 1989, S. 217*).

Die in den bisherigen Schritten 1–5 ermittelten Prozesskostensätze können nun im Rahmen der Kostenträgerstückrechnung (Kalkulation) und Kostenträgerzeitrechnung verwendet werden.

Die Verwendung von Prozesskostensätzen im Rahmen der Kostenträgerzeitrechnung liefert verbesserte betriebliche Steuerungsinformationen. Über die Prozesskostensätze lässt sich eine Produktivitätsmessung vornehmen, wodurch das Funktionscontrolling in den verschiedenen Wertschöpfungsstufen wirkungsvoll unterstützt wird (vgl. *Coenenberg/Fischer 1991, S. 29*):

$$\text{Prozesskostensatz} = \frac{\text{Prozesskosten}}{\text{Prozessmenge}} = \frac{\text{Input}}{\text{Output}} = \frac{1}{\text{Produktivität}}$$

Es lassen sich einerseits Ansatzpunkte zur kostenstellenübergreifenden Optimierung der Prozessstruktur identifizieren. Andererseits liefern Zeitreihen von Produktivitätskennzahlen oft Hinweise auf Rationalisierungspotentiale bzw. informieren über die bereits realisierten Verbesserungen bei der Abwicklung von Aktivitäten. Daneben lässt sich mit dem Zeitvergleich auch kontrollieren, wie schnell produktivitätserhöhende Maßnahmen umgesetzt werden (vgl. *Abb. 86*).

Die Leistungsstandards („Standards of Performance“) müssen eindeutig definiert, einfach erfassbar und wirtschaftlich kontrollierbar sein. Im einzelnen sind von der laufenden (in der Regel monatlichen) Kontrolle der repetitiven Gemeinkostenfunktionen folgende Vorteile zu erwarten (vgl. *Wäscher 1992, S. 178*):

- Systematische Auslastung der Gemeinkostenstellen hinsichtlich der repetitiven Tätigkeiten
- Häufig erstmalige Definition der Kapazität eines Gemeinkostenbereichs hinsichtlich seiner repetitiven Tätigkeiten, wodurch sich Personalplanungen etc. versachlichen lassen
- Frühzeitige Information über Verschiebungen der Arbeitsbelastung durch Veränderung der Mengengerüste
- Erkennen von Trends durch Mehr-Perioden-Vergleiche
- Präzise Darstellung der Notwendigkeit einer Personalanpassung in einzelnen Kostenstellen.

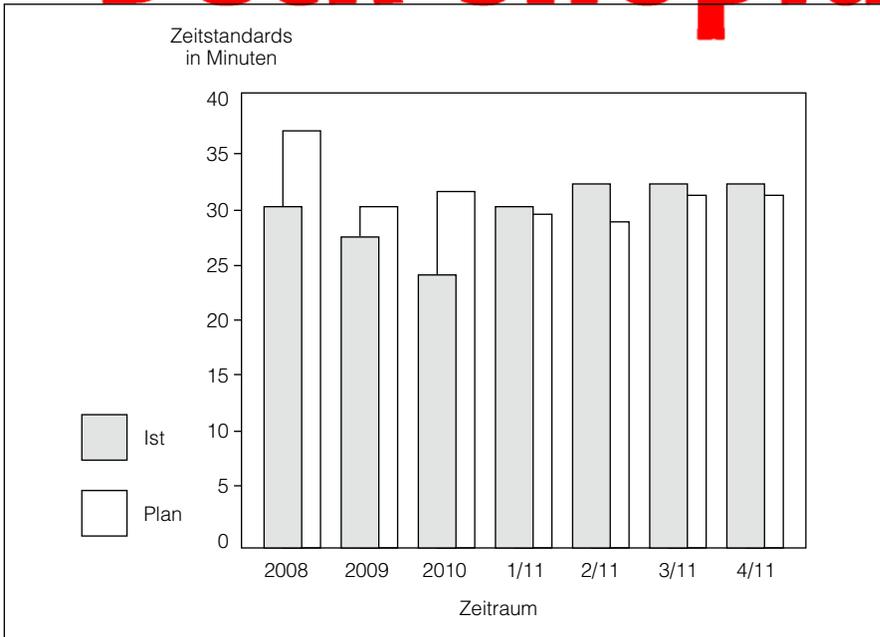


Abb. 86: Entwicklung der Zeitstandards je Personalabrechnung

Aufgabe eines aktiven Gemeinkosten-Managements ist es in diesem Zusammenhang auch, Erfahrungskurveneffekte zu realisieren. Strukturelle Veränderungen sowie Technologiesprünge, wie sie z. B. durch den Einsatz neuer Informations- und Kommunikationstechniken ausgelöst werden können, sollten sich – messbar – in Produktivitätsverbesserungen des Gemeinkostenbereiches niederschlagen.

### 3.7 Gemeinkosten-Wertanalyse und Zero-Base-Budgeting

Zur Steuerung und Verbesserung der in Abschnitt 2.3.1.2 vorgestellten Produktivitätskennzahlen im Gemeinkostenbereich wurden spezielle Analyse- und Planungstechniken entwickelt.

Im Gegensatz zu den direkt produktiven Arbeitsbereichen ist eine exakte, objektive Messung der Personalproduktivität in den Gemeinkostenbereichen vielfach nicht möglich, da inhaltlich und qualitativ sehr unterschiedliche und quantitativ nur unzureichend messbare Leistungen erbracht werden. Dies gilt besonders für solche Arbeitsbereiche, die überwiegend beratende, konzeptionelle oder kreative Leistungen erbringen. In diesen Fällen lässt sich die Personalproduktivität lediglich indirekt und subjektiv beurteilen.

Trotz der bestehenden Messprobleme müssen sich Führungskräfte angesichts rasch steigender Personalkosten und der zunehmenden Bedeutung beratender, konzeptioneller und kreativer Aufgaben auch – oder gerade – im Gemeinkos-

tenbereich um einen möglichst effizienten Personaleinsatz bemühen. Die Frage, ob der Nutzen der erbrachten Leistungen in einem angemessenen Verhältnis zu deren Kosten steht, ist deshalb auch im Gemeinkostenbereich immer wieder neu zu stellen. Aus dieser generellen Fragestellung leiten sich Fragen ab wie:

- Lassen sich die Arbeitsorganisation oder die Arbeitsabläufe verbessern?
- In welche neuen Technologien, z. B. im Bereich der Bürokommunikation, sollte investiert werden?

Wie können diese Technologien im Gemeinkostenbereich am wirkungsvollsten genutzt werden?

Welche organisatorischen und personellen Veränderungen sind dazu erforderlich?

- Gibt es Aufgaben, für deren Erfüllung ein geringeres Leistungsniveau als bisher ausreicht? Ist eine Personal- oder Mittelumverteilung von weniger wichtigen zu wichtigeren Aufgaben sinnvoll und möglich?
- Können andere Unternehmen bestimmte Aufgaben kostengünstiger oder besser erfüllen?

Die Erarbeitung und Umsetzung von Maßnahmen zur Produktivitätssteigerung im Gemeinkostenbereich ist häufig eine sehr komplexe und arbeitsintensive Aufgabe.

Es ist deshalb sinnvoll, die zur Produktivitäts- und Effizienzsteigerung im Gemeinkostenbereich entwickelten speziellen Analyse- und Planungstechniken heranzuziehen.

Am bekanntesten sind die *Gemeinkosten-Wertanalyse* und das *Zero Base Budgeting*. Ziel der **Gemeinkosten-Wertanalyse** (GWA) ist es, nicht notwendige Leistungen nicht mehr zu erstellen.

Die Gemeinkosten-Wertanalyse besteht aus vier Schritten:

#### 1. Ermittlung der Leistungsbeziehungen und Schätzung der Kosten

Nach der Festlegung der Untersuchungseinheiten, die in aller Regel mit bestehenden Kostenstellen im Gemeinkostenbereich übereinstimmen, gibt jeder Kostenstellenleiter an:

- welche Leistungen seine Stelle für welche Leistungsempfänger erbringt und
- welche Leistungen die Kostenstelle von anderen Kostenstellen zur Erfüllung ihrer Aufgaben in Anspruch nimmt.

Anschließend werden die Kosten aller erstellten und bezogenen Leistungen angegeben und mit dem Nutzen der erbrachten Leistungen verglichen.

#### 2. Entwicklung von Ideen für ein verbessertes Kosten-Nutzen-Verhältnis

Die Linienführungskräfte werden aufgefordert, für Leistungen mit schlechtem Kosten-Nutzen-Verhältnis Ideen zur Kosteneinsparung zu entwickeln. Hierbei gilt als Vorgabe eine Kosteneinsparung von 40 Prozent. Dieses sehr anspruchsvolle Ziel wird gesetzt, um auch unkonventionelle Ideen zu provozieren. Als zulässige Einsparungsideen gelten Vorschläge

- zur Beschränkung von Leistungen ohne Nutzenminderung oder
- zur effizienteren Leistungserstellung.

### 3. Bewertung der Ideen

Die Realisierbarkeit aller Einsparungsideen wird anhand von Wirtschaftlichkeits- und Risikokriterien geprüft. Dabei werden mögliche negative Konsequenzen ebenfalls berücksichtigt.

### 4. Auswahl und Realisation konkreter Maßnahmen

Die realisierbaren Ideen werden zu Aktionsprogrammen zusammengestellt und zur Verabschiedung an die oberste Führungsebene weitergereicht. Die beschlossenen Maßnahmen sollten von denjenigen Führungskräften umgesetzt werden, die die Einsparungsvorschläge konzipiert haben.

Grundgedanke des **Zero-Base-Budgeting** (ZBB) ist, dass die Notwendigkeit sämtlicher Aktivitäten im Gemeinkostenbereich neu begründet werden muss – als ob das Unternehmen „auf der grünen Wiese“ neu geplant werden sollte.

Das Zero-Base-Budgeting verfolgt drei Ziele:

- Es sollen nur solche Leistungen erstellt werden, die für das Unternehmen wichtig sind.
- Nicht oder nicht mehr benötigte Leistungen sind abzubauen.
- Leistungen, die bisher nicht oder nicht in ausreichendem Umfang erbracht wurden, sollen zukünftig in verstärktem Umfang erbracht werden.

Die Analyse erfolgt in acht Stufen:

#### 1. Festlegung der Unternehmensziele und des Untersuchungsumfangs

- Zunächst werden die strategischen und operativen Unternehmensziele bestimmt.
- Anschließend wird festgelegt, welche Funktionsbereiche untersucht werden sollen.

#### 2. Funktionsanalyse

Auf der Grundlage der gegebenen Unternehmensziele werden die Leistungen und Aktivitäten aller ausgewählten Funktionen analysiert.

#### 3. Brainstorming

Alle Funktionen werden kritisch durchdacht. Zu jeder Funktion werden folgende Fragen beantwortet:

- In welchem Umfang ist die Funktion notwendig?
- Könnte die Funktion auf andere Weise wirtschaftlicher erfüllt werden?

#### 4. Bildung von Leistungsniveaus

Für jede Funktion werden in der Regel drei Leistungsniveaus und damit verbunden eingesetzte Mittel und Mitarbeiter festgelegt:

- Leistungsniveau 1 beschreibt das Arbeitsergebnis, mit dem gerade noch eine sinnvolle Leistung erbracht werden kann.
- Leistungsniveau 2 umfasst zusätzliche wünschenswerte Arbeitsergebnisse.
- Leistungsniveau 3 beinhaltet alle noch nicht im Niveau 2 enthaltenen wünschenswerten Arbeitsergebnisse.

#### 5. Erarbeiten von Entscheidungspaketen

Jedes Entscheidungspaket beschreibt jeweils ein Leistungsniveau einer Funktion, die Vorteile dieses Niveaus und die Auswirkungen dieses Leistungsniveaus auf andere Funktionsbereiche.

## 6. Rangordnung

Nutzen und Kosten eines jeden Entscheidungspaketes werden mit den Nutzen und Kosten aller anderen Entscheidungspakete verglichen und nach ihrer Bedeutung für die Erreichung des Unternehmensziels geordnet.

## 7. Budget-Schnitt

Die Leistungsniveaus aller Funktionen werden durch die insgesamt verfügbaren Mittel festgelegt. Die Mittel werden der Reihe nach den Entscheidungspaketen zugeteilt, bis der letzte verfügbare Euro verbraucht ist.

Dort wird der „Budget-Schnitt“ gezogen.

Für weitere Leistungen stehen keine Mittel zur Verfügung.

## 8. Maßnahmenplanung und -realisation

Die notwendigen Veränderungen müssen in konkrete, nachvollziehbare und kontrollierbare Maßnahmen umgewandelt und dann realisiert werden.

Die beiden Verfahren lassen sich wie folgt beurteilen:

- Beide Konzepte sind in der Praxis erprobt und versprechen mit einiger Sicherheit erhebliche Produktivitätssteigerungen im Gemeinkostenbereich.
- Zero-Base-Budgeting ist theoretisch umfassender und hat eine stärkere strategische Orientierung als die Gemeinkostenwertanalyse, erfordert jedoch auch höhere personelle Kapazitäten.
- Anwendungsberichte aus Unternehmen zeigen, dass in Einzelfällen beide Verfahren parallel in Unternehmen eingesetzt werden.

## 3.8 Berichtswesen

Die wesentlichen Gestaltungsmerkmale des Personal-Berichtswesens umfassen (vgl. Stoklossa 2009, S.535 f.):

- **Berichtsmerkmale:** Ausgangspunkt für die Gestaltung des Berichtswesens ist der Berichtszweck, an dem sich alle übrigen Merkmale orientieren. Mögliche Berichtszwecke sind die Information über Ereignisse, die Entscheidungsvorbereitung, die Kontrolle von Prozessen oder die Auslösung von Aktivitäten. Neben dem funktionalen Merkmal werden darüber hinaus inhaltliche, formale, zeitliche und personale Berichtsmerkmale unterschieden werden (vgl. Abb. 87)
- **Berichtstypen:** Es lassen sich Standard-, Abweichungs- und Bedarfsberichte unterscheiden.
- **Berichtssysteme:** Je nach Intensität der EDV-Unterstützung und der Beteiligung des Berichtsempfängers an der Erstellung des Berichts lassen sich generator- und benutzeraktive Berichtssysteme sowie Dialogsysteme unterscheiden.

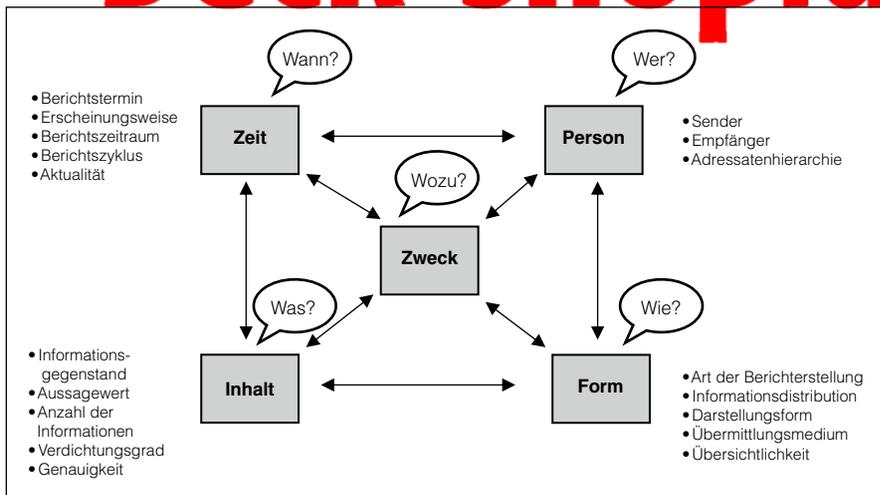


Abb. 87: Merkmale zur Gestaltung von Berichten (vgl. Koch 1994, S. 59)

### 3.8.1 Prinzipien für die Gestaltung eines Berichtssystems

Bei der Gestaltung eines Personal-Controlling- und Berichtssystems sollten folgende Prinzipien zur Anwendung gelangen:

- Konzentration auf Schlüsselgrößen

Die Auswahl der in ein Berichtssystem aufzunehmenden Kennzahlen hat sich im Sinne einer ABC-Analyse auf die wichtigsten Werte zu konzentrieren. Besonders hohe Priorität kommt hierbei denjenigen Kennzahlen zu, die den Erfolg der Personalarbeit am besten abzubilden vermögen.

- Interne und externe Orientierung

Der Grad der Personaldeckung, die Weiterbildungstage per Mitarbeiter, Personalkosten etc. sind wichtige interne Führungszahlen, aber Frühwarngrößen, Arbeitsmarktdaten, der Erfüllungsgrad bei den Haupterfolgswerten, usw. werden im Personal-Controlling zunehmend wichtiger.

- Pyramidenförmiger Aufbau

Der pyramidenförmige Aufbau des Zahlenwerks muss sicherstellen, dass die benötigten Informationen für alle Teilbereiche eines Unternehmens nach relevanten regionalen und/oder organisatorischen Einheiten und/oder nach strategischen Geschäftsfeldern, vor allem aber nach persönlichen Verantwortungsbereichen von Führungskräften gegliedert sind, so dass notwendige gezielte Führungs- und Steuerungsmaßnahmen schnell identifiziert, entwickelt und durchgeführt werden können.

- Jede Kennzahl hat ihren Verantwortlichen

Die Ursachen von Soll-/Ist-Abweichungen müssen bis auf eine sinnvolle Detailebene verfolgbar und erklärbar sein; sie sollen einer verantwortlichen Führungskraft zugerechnet werden können.