

## BETRIEBSWIRTSCHAFTLICHE BEGRIFFE FÜR QUALITÄTSMANAGER

# Auslaufmodell

Immer dringlicher müssen Qualitätsmanager über die wirtschaftlichen Aspekte ihres Tuns Rechenschaft ablegen. Die Zusammenarbeit von Qualitätsmanagement und kaufmännischem Bereich erfordert das Beherrschen einer ge-

meinsamen Sprache. Betriebswirtschaftliche Schlüsselbegriffe, denen Sie besonders häufig begegnen, stellen wir Ihnen in unserer Beitragsreihe vor. In dieser Ausgabe behandeln wir den:

## Betriebsabrechnungsbogen

Der Betriebsabrechnungsbogen (BAB) ist ein in kleinen und mittleren Unternehmen auch heute noch weit verbreitetes Instrument der Kostenrechnung. Er dient

vor allem der Ermittlung von Zuschlagsätzen für die Produkt-Kalkulation. Mithilfe des BAB kann in relativ einfacher tabellarischer Form die betriebsspezifi-

sche Zuordnung der einem Kostenträger (einem Produkt beziehungsweise einer erbrachten Leistung) nicht direkt zurechenbaren Kosten (Gemeinkosten) ►

Kostenstellen	Zahlen der Buchhaltung	Allgemeine Kostenstellen		Fertigungs-Hilfsstellen	Fertigungsstellen				Materialstellen				
		Wasserversorgung	Kraftzentrale	Arbeitsbüro	A	B	C	Gesamt (6-8)	Einkauf	Materiallager	Gesamt (10-11)	Verwaltung	Vertrieb
Kostenarten													
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
<b>Einzelkosten</b>													
1 Fertigungslohn	4.500				1.200	1.600	1.700	4.500					
2 Fertigungsmaterial	12.000												
3 <b>Summe Einzelkosten (1+2)</b>	<b>16.500</b>												
<b>Gemeinkosten</b>													
4 Hilfslöhne	4.030	120	80	60	600	900	850	2.350	20	400	420	400	600
5 Gehälter	2.460	10	5	180	200	250	220	670	15	80	95	600	900
6 gesetzl. soziale Leistungen	381	10	6	5	60	80	75	215	5	40	45	45	55
7 Werkzeugverbrauch	48	2	8		10	12	11	33		5	5		
8 Instandhaltung	220	12	20	8	40	30	60	130		15	15	20	15
9 Hilfsmaterial	725	5	100	10	100	175	300	575	3	10	13	10	12
10 Neubau	93		4	2	10	12	10	32	2	8	10	25	20
11 Versicherung	147	6	8	5	20	30	25	75		20	20	15	18
12 kalkulatorische Abschreibungen	297	10	8	10	50	75	60	785	2	40	42	20	22
13 kalkulatorische Zinsen	58	2	1	2	9	11	10	30		8	8	8	7
14 kalkulatorische Wagnisse	99	3	2	3	10	25	28	63	1	10	11	7	10
15 kalkulatorischer Unternehmenslohn	134			5	15	20	18	53	2	4	6	40	30
16 Sonstiges	78	5	8		16	15	13	44		5	5	10	6
17 <b>Summe Gemeinkosten</b>	<b>8.770</b>	<b>185</b>	<b>250</b>	<b>290</b>	<b>1.140</b>	<b>1.635</b>	<b>1.680</b>	<b>4.455</b>	<b>50</b>	<b>645</b>	<b>695</b>	<b>1.200</b>	<b>1.695</b>
18 Umlage Wasserversorgung			20	5	50	45	45	140		10	10	5	5
19 Umlage Kraftzentrale				3	80	90	85	255	1	5	6	3	3
20 <b>Summe (17-19)</b>				298	1.270	1.770	1.810	4.850	51	660	711	1.208	1.703
21 Umlage Arbeitsbüro					98	110	90	298					
22 <b>umgelegte Gemeinkosten (20+21)</b>					<b>1.368</b>	<b>1.880</b>	<b>1.900</b>	<b>5.148</b>	<b>51</b>	<b>660</b>	<b>711</b>	<b>1.208</b>	<b>1.703</b>
23 <i>Bezugsgröße Kalkulationszuschlag</i>				<i>Fertigungslohn</i>	1.200	1.600	1.700	4.500		<i>Fertigungsmaterial</i>	12.000	<i>Herstellkosten 22.360</i>	
24 Kalkulationszuschlag (22/23)					114%	118%	112%				5,93%	5,4%	7,6%

Bild 1. Beispiel für einen Betriebsabrechnungsbogen [3]

**Erfahrung gesucht!**

Welche kaufmännischen Begriffe begegnen Ihnen besonders häufig? Welcher interessiert Sie am brennendsten? Gestalten Sie diese Artikelreihe mit! Schreiben Sie uns an:

[qz@hanser.de](mailto:qz@hanser.de), Stichwort „BWL-Begriffe“

**Unsere Experten antworten!**

Sie haben Fragen zum Thema „BWL und Qualitätsmanagement“? Unsere Autoren antworten Ihnen! Schreiben Sie uns an:

[qz@hanser.de](mailto:qz@hanser.de), Stichwort „BWL-Expertise“

**Beitragsserie**

Alle bisher erschienenen Teile unserer Serie finden Sie online zum Download unter:

[www.qm-infocenter.de/bwl-begriffe](http://www.qm-infocenter.de/bwl-begriffe)

**Literatur**

- Schmidt, W.; Vieregge, R.: Der Kostenwürfel. QZ 7/2011, S. 16
  - Schmidt, W.; Vieregge, R.: Deckungsbeitrag, Teile 1 und 2. QZ 4/2010, S. 20, und QZ 5/2010, S. 32
  - Wöhe, G.: Einführung in die allgemeine Betriebswirtschaftslehre. Vahlen Verlag, München 1996
- Weber, J.; Schäffer, U.: Einführung in das Controlling, Schäffer-Poeschel, Stuttgart 2011

**Autoren**

**Dr. Walter Schmidt**, geb. 1950, ist freiberuflicher Strategie- und Controlling-Berater in Berlin sowie Mitglied im Vorstand des Internationalen Controller Vereins (ICV).

**Dipl.-Ing. Rainer Vieregge**, geb. 1953, ist freiberuflicher Unternehmensberater für Organisationsentwicklung in Aachen sowie Leiter zweier Fachkreise im ICV.

**Kontakt**

**Walter Schmidt**  
[walter@ask-schmidt.de](mailto:walter@ask-schmidt.de)

**Rainer Vieregge**  
[r.vieregge@4egge4you.de](mailto:r.vieregge@4egge4you.de)

**[www.qm-infocenter.de](http://www.qm-infocenter.de)**

Diesen Beitrag finden Sie online unter der Dokumentennummer: **QZ110442**



[1]) definiert werden (Bild 1). Ein BAB wird in mehreren Schritten erstellt:

**Im ersten Schritt** (oder auch im Vorfeld) werden Kostenstellen definiert und gruppiert in:

- ▶ Hauptkostenstellen; deren Kosten werden in der Kalkulation den Kostenträgern (den Produkten beziehungsweise erbrachten Leistungen als Kalkulationsobjekten) direkt zugerechnet,
- ▶ Hilfskostenstellen; deren Kosten werden im Rahmen der innerbetrieblichen Leistungsverrechnung auf die Hauptkostenstellen verteilt (betriebswirtschaftlich „Umlagen“). Die Hilfskostenstellen können weiter unterteilt werden in allgemeine Hilfskostenstellen, die der Gewährleistung des Gesamtbetriebs dienen (beispielsweise Energie- und Wasserversorgung), und spezielle Hilfskostenstellen (etwa für die Fertigung wie technische Leitung, Werkzeugmacherei).

**Im zweiten Schritt** werden die sogenannten primären Gemeinkosten (eingehende Rechnungen, Personalkosten) aus den Daten der Buchhaltung in den BAB übertragen (Bild 1, Spalte 2, Zeilen 4–17).

**Im dritten Schritt** werden die primären Gemeinkosten nach definierten Vertei-

lungsschlüsseln auf die Haupt- und Hilfskostenstellen verteilt (Bild 1, Spalten 3–14, Zeilen 4–17). Dabei sollen die Verteilungsschlüssel möglichst verursachungsgerecht ermittelt werden (durch Bezugnahme auf in Anspruch genommene Flächen oder technische Anschlusswerte oder Durchflussgrößen und so weiter). Hier ist technischer Sachverstand von Vorteil – ein mögliches Kooperationsfeld für Controller und Qualitätsmanager.

**In weiteren Schritten** (je nach Tiefenstaffelung der Hilfskostenstellen) werden stufenweise die Umlagen aus den allgemeinen und speziellen Hilfskostenstellen auf die Hauptkostenstellen vorgenommen (Bild 1, Zeilen 18–21). Auch diesen Umlagen liegen Verteilungsschlüssel zugrunde, die möglichst verursachungsgerecht ermittelt werden sollen.

**In der Summe** erhält man so eine vollständige Verteilung der Gemeinkosten auf die Hauptkostenstellen (Bild 1, Zeile 22).

Diesen Gemeinkosten der Hauptkostenstellen lassen sich nun Bezugsgrößen zuordnen zur Ermittlung der Zuschlagsätze für die Kalkulation der Kostenträger (Bild 1, Zeile 23); im Beispiel sind das 22 360 EUR, ermittelt aus:

- ▶ den Fertigungslöhnen (Zeile 1: 4 500 EUR) und



- ▶ dem Fertigungsmaterial (Zeile 2: 12 000 EUR) sowie
- ▶ den Gemeinkosten der Fertigungsstellen (Spalte 9, Zeile 22: 5 148 EUR) und
- ▶ denen der Materialstellen (Spalte 12, Zeile 22: 711 EUR).

**Zum Schluss** ergeben sich aus der Relation von Gemeinkosten und Bezugsgrößen die Zuschlagssätze zu den Einzelkosten der Produkte beziehungsweise Leistungen (Bild 1, Zeile 24).

In den BAB können sowohl Soll-Kosten als auch Ist-Kosten eingetragen und miteinander verglichen werden. Auf diese Weise lassen sich Abweichungen zwischen den Soll- und Ist-Zuschlagssätzen ermitteln. Sofern die Differenzen ein bestimmtes Maß überschreiten, sollten sie als ein Signal zur Präzisierung der Verteilungsschlüssel gewertet werden.

### **Methodik birgt betriebswirtschaftliche Probleme und ...**

Die Methodik des BAB wird stark kritisiert und gilt vielen Controllern als veraltet. Insbesondere die Verteilungsschlüssel erscheinen zu willkürlich gewählt. Außerdem verändern sich die Zuordnungen aufgrund der häufigen, kurzfristigen Veränderungen in den Fertigungsprozessen, sodass aufgrund der Differenzen zwischen Soll- und Ist-Werten theoretisch immer wieder Anpassungen vorgenommen werden müssten – wegen der damit verbundenen Aufwendungen wird das in der Praxis jedoch meist unterlassen. Schließlich führt die Arbeit mit Gemeinkostenzuschlägen zu einer Vermischung von fixen und variablen Kosten. Das alles erschwert eine klare Zuordnung der Verantwortung

und stellt den BAB als Basis für interne Führungsaufgaben infrage. Die Umlagen werden oft als „fremde Kosten“ und willkürliche Belastung der eigenen Leistung wahrgenommen mit allen daraus entstehenden demotivierenden Wirkungen, sobald sie in die Leistungsbewertung einbezogen werden.

### **... ist nicht mehr wettbewerbsfähig**

Als bessere Alternative gilt heute die stufenweise Deckungsbeitragsrechnung in Kombination mit Leistungsvereinbarungen (Service Level Agreements) und der Zielkostenrechnung (Target Costing) [2]. Für die interne Führung ist das weitgehend anerkannt. Je weniger mit Umlagen gearbeitet wird, desto klarer kann Verantwortung zugeordnet und wahrgenommen werden. Insofern sollten die Kostenstellen so gestaltet werden, dass auf Umlagen völlig verzichtet werden kann.

Bezogen auf die Kalkulation der Kostenträger wird der BAB in der Praxis jedoch immer noch von vielen Unternehmen im Sinne einer Vollkostenrechnung präferiert. Gegenüber einer pauschalen Zuschlagsrechnung mag die differenzierte Umlagemethodik des BAB vorteilhaft erscheinen; bei näherer Betrachtung führt allerdings auch sie zu betriebswirtschaftlichen Problemen:

- ▶ Es wird nicht eindeutig zwischen produkt- beziehungsweise leistungsabhängigen (proportionalen oder variablen) Kosten und den davon relativ unabhängigen (fixen) Kosten der Kostenstellenstruktur unterschieden. Die Produktkosten „atmen“ mit der Fertigung und Vermarktung, die Strukturkosten nicht – Letztere bleiben als Belastung bestehen, auch wenn gar keine Produktvermarktung stattfindet.
- ▶ Die Kosten sind nicht Grundlage der Preise, auch wenn die technisch ausgerichtete Kalkulation des BAB diese Illusion immer wieder nährt. Preise entstehen auf den Märkten; sie bilden die Grundlage für die Ermittlung von Zielkosten, deren Mengenabhängigkeit mithilfe der Deckungsbeitragsrechnung (Break-Even-Point-Analyse) bestimmt werden kann.

Als Fazit kann nur empfohlen werden, möglichst schnell vom BAB auf eine qualifizierte Deckungsbeitrags- und Zielkosten-Rechnung umzustellen – der BAB ist nicht mehr wettbewerbsfähig. □