

Die Realisierung der Prozeßkostenrechnung im kaufmännischen Rechnungswesen einer Bauunternehmung

Ein schwieriges wirtschaftliches Umfeld verlangt von einem Bauunternehmen heute neue und innovative Wege zu gehen. Dies gilt nicht nur für die Art der Fertigung, sondern auch bzgl. neuer Ansätze im Controlling eines Unternehmens, die helfen können erfolgreich am Bau zu wirtschaften. Im Zuge meines Praktikums bei einer Bauunternehmung, bot sich mir die Möglichkeit an der Einführung der Prozeßkostenmanagements durch einen externen Berater mitzuwirken.

Zielsetzung dieser Diplomarbeit ist es zum einen die notwendigen Voraussetzungen zu schaffen, um dort die PKR umsetzen zu können, d.h. vorbereitende Maßnahmen zu treffen und auf der anderen Seite die notwendige Infrastruktur zu schaffen, die eine Anwendung der PKR langfristig ohne größeren Zusatzaufwand ermöglicht.

Die PKR konzentriert sich vorrangig auf die indirekten Leistungsbereiche eines Unternehmens und versucht diese Gemeinkostenbereiche transparenter zu gestalten. Die Gemeinkosten sollen als Prozeßkosten direkt auf die Kostenträger verrechnet werden. Durch die Verwendung von Prozessen, die abteilungsübergreifende, komplexe Gesamtleistungen der indirekten Bereiche darstellen und denen eindeutige Kostentreiber als Menge zugeordnet werden können, wird dies ermöglicht. Die Verrechnung von Prozeßkosten vollzieht sich dann über die Formel „Kostentreibermenge x Prozeßkostenverrechnungssatz“, letzteren gilt es innerhalb einer Unternehmensanalyse zu ermitteln. Die Vorgehensweise zur Ermittlung dieser PKR-Sätze unterscheidet sich in Theorie und der praktischen Realisierung, wie sie in dieser Arbeit dargestellt wird. Im Unternehmen wurde die notwendige Analyse durch den externen Berater durchgeführt, der gleichzeitig für die Schaffung eines praktikablen PKR-Ansatzes für die technische Kalkulation verantwortlich war.

Dementsprechend orientiert sich die Umsetzung der PKR im vorliegenden Fall mehr an den Vorgaben des Beraters und an praktischen Anforderungen aus dem betrieblichen Alltag einer Bauunternehmung als an den theoretischen Grundlagen.

Istsituation:

Die bisher angewendete Vollkostenrechnung auf Istkostenbasis hat sich im Hinblick auf die Zuordnung von Einzelkosten auf die Kostenträger bewährt. Besonders interessant ist die Tatsache, daß die Kostenträger einer Bauunternehmung mit dem Ort der Leistungserstellung, der Kostenstelle gleichzusetzen sind. Das bedeutet jeder Kostenträger wird auf Ebene der Kostenstelle detailliert geplant und abgerechnet, da es sich um eine projektbezogene Fertigung von Prototypen handelt.

Hinsichtlich der verursachungsgerechten Zuordnung und Verrechnung der Gemeinkosten auf die Baustellen zeigt die bisherige KLR Schwächen, die zu weitreichenden Problemen führen.

Lösungsansatz:

Durch ein umfassendes Prozeßkostenmanagement sind diese Probleme auf der Basis einer PKR lösbar. Ziel ist es, die allgemeinen Geschäftskosten, hauptsächlich Verwaltungskosten, den Bauaufträgen ebenso zuzuordnen zu können, wie dies bisher bei Einzelkosten der Fall war.

Um dieses Ziel zu erreichen, verwendet die PKR verschiedene Geschäftsprozesse des Verwaltungsbereichs, d.h. die Tätigkeitsbereiche dort werden in bestimmte Prozesse eingeteilt, die mit Hauptprozessen gleichzusetzen sind. Jedem dieser Prozesse ist direkt ein Kostentreiber auf Mengenbasis zuzuordnen. Durch eine umfassende Tätigkeitsanalyse kann eine Kostenzuordnung auf diese komplexen Prozesse stattfinden. Indem vorher höhere Stundenverrechnungssätze ermittelt wurden, ist es möglich nicht nur Gehaltskosten zuzuordnen, sondern auch Sach- und Personalkosten des Verwaltungsbereichs mit aufzuteilen. Das gesamte System stellt sich dann als verursachungsgerechte Kosten- und Leistungsrechnung dar. Dadurch, daß Einzelkosten sowie primäre und sekundäre Gemeinkosten verursachungsgerecht verrechnet werden, kommt ein verursachungsgerechter Ergebnisausweis zustande.

Die PKR stellt ebenfalls ein Vollkostenrechnungssystem dar, nur die Zuordnung der Gemeinkosten wird auf eine andere Weise vollzogen. Sie ist als Grundlage für ein weiterführendes Prozeßkostenmanagement zu sehen, dessen Umsetzung die letztendliche Zielsetzung ist. Deshalb ergeben sich aus der PKR auch die Möglichkeiten durch mehr Transparenz in der Kosten und Leistungsrechnung, v.a. in den indirekten Bereichen operative und strategische Maßnahmen, z.B. ein umfassendes Kapazitäts- und Auftragscontrolling durchzuführen.

Realisierung im kaufmännischen Bereich

Der Realisierung im kaufmännischen Bereich liegt die Umsetzung der Analyseergebnisse in der Kalkulation und Angebotsbearbeitung zugrunde. Im konkreten Fall ist der Kalkulationsansatz auf Prozeßkostenbasis über das sogenannte Endsummenblatt realisiert, welches in eine Excel-Anwendung integriert ist. Diese Umsetzung wurde vom externen Berater realisiert und ermöglicht einen schnellen Überblick über die Höhe der Prozeßkosten eines Auftrages.

Zu Zwecken der Kostenkontrolle ist es notwendig den Kalkulationsansatz der PKR auch im betrieblichen Rechnungswesen abzubilden. Außerdem kann nur hier die Überprüfung und Planung der Gemeinkostenbereiche und PKR-Sätze erfolgen und die innerbetriebliche Leistungsverrechnung stattfinden. Für die Realisierung in der Baubetriebsrechnung durch den Autor, spielen folgende Faktoren eine wichtige Rolle:

- **Die Anwendungssoftware im Rechnungswesen, da die PKR dort implementiert werden muß und die EDV-Unterstützung eine entscheidende Rolle spielt.**
- **Der Aufbau der Kostenarten, da zur Verrechnung von Prozeßkosten neue (Gemein-) Kostenarten notwendig sind.**
- **Darauf aufbauend die Neuorganisation des Kostenstellenverzeichnisses und der innerbetrieblichen Leistungsverrechnung über die neuen Profit-Center**
- **Schließlich die Bildung der notwendigen Infrastruktur für die PKR, so daß eine Verwendung im betrieblichen Alltag ermöglicht wird.**

Die Gegebenheiten der AWS im kaufmännischen Rechnungswesen und besonders in der Betriebsbuchhaltung, sind zunächst mit dem Anforderungsprofil der PKR zu vergleichen. Ohne eine sinnvolle EDV-Unterstützung ist die Realisierung der PKR kaum möglich. Die notwendigen Voraussetzungen durch verschiedene Zusatzleistungen des Softwareherstellers erreicht werden, die allerdings immer mit der Abteilungsleitung und dem Autor abzustimmen waren. Die Zusatzprogramme stellen nur einen Teil der zu schaffenden PKR-Infrastruktur dar.

Zur Verrechnung von Sach- und Personalkosten der Verwaltung auf Prozeßkostenstellen und für die verursachungsgerechte Weiterverrechnung auf die Baustellen sind neue Gemeinkostenarten notwendig. Im Falle der vorliegenden Bauunternehmung war es aus verschiedenen Gründen notwendig, im Rahmen des Einbaus der Gemeinkostenarten gleich den

kompletten Kostenartenplan zu überarbeiten und primäre sowie sekundäre Kostenarten neu zu ordnen.

Durch die neuen Kostenarten wird die innerbetriebliche Leistungsverrechnung ermöglicht, die auf Basis der Kostenstellenrechnung abläuft. Zur Organisation der ILV sind mehrere Punkte zu berücksichtigen.

- **Berücksichtigung der Vorgaben der Analyse**
- **Analog dazu Einteilung der Geschäftsprozeß-Profit-Center**
- **Festlegung Mitarbeiter-Gruppenkostenstellen**
- **Zuweisung der jeweiligen Verrechnungsart pro Kostenstelle**
- **Darstellung der ILV in geeigneter Weise**

Jedem Geschäftsprozeß liegt eine eigene Kostenstelle zugrunde, was den Vorteil einer homogenen Leistungsstruktur dieser Profit-Center hat. Dadurch wird die Kostenplanung und Überprüfung der Prozeßkostensätze erheblich vereinfacht.

Um die Personal und Sachkosten gemeinsam auf die Prozeßkostenstellen zu verrechnen, werden sogenannte Mitarbeiter-Gruppenkostenstellen, aus Angestellten mit ähnlicher Tätigkeitsstruktur, gebildet. Hier laufen jeweils alle dieser Gruppe direkt zuweisbaren Kosten, wie z.B. Gehaltskosten, Bürokosten, Firmen-PKW usw. auf. Diese Mitarbeitergruppen verrechnen sich dann an den jeweiligen Geschäftsprozeß weiter, indem jeder MA seine produktiven Stunden auf die Geschäftsprozesse aufteilt. Parallel dazu kann sich ein Mitarbeiter auch direkt auf eine Baustelle verrechnen (z.B. Bauleiterstunden). Leistungsmengenneutrale Prozesse, wie z.B. die Leitung einer Abteilung, werden dadurch abgedeckt, daß der Mitarbeiter Stunden direkt auf die anderen Gruppenkostenstellen schreibt.

Die Darstellung der ILV erfolgte auf Basis einer Access-DB, um eine schematische und flexible Arbeitsgrundlage zu bieten, welche ausführlich im Anhang dargestellt ist. Hier wird auch die Verrechnungsart der Prozeßkosten-Profit-Center auf die Baustelle deutlich.

Neuerungen im internen Rechnungswesen

Für die eigentliche Umsetzung sind im Rechnungswesen einige Neuerungen notwendig, die eine Anwendung im Betrieb erst ermöglichen. Die Zuordnung der Sachkosten im Verwaltungsbereich zu den Gruppenkostenstellen, erfolgt über eine **Mitarbeiterliste**. Diese umfaßt Angaben über die genutzte Bürofläche, Arbeitsplatzkosten, PC-Arbeitsplatz und evtl.

Firmen-PKW, die jeweils eine monatliche Verrechnung auslösen.

Weiterhin soll es eine **dezentrale Stundenerfassung** möglich machen, eine permanente Tätigkeitsanalyse im Verwaltungsbereich zu vollziehen und sämtliche Verrechnungen von Mitarbeiterstunden zu automatisieren. Diese computergestützte Anwendung wurde dazu vom Autor erstellt und ist ein wichtiger Bestandteil der PKR-Infrastruktur. Es handelt sich hierbei um eine auf MS-Office basierende Anwendung, die auch separate Auswertungen erlaubt, aber hauptsächlich Verrechnungsdaten dem operativen System zur Verfügung stellt.

Ein bedeutendes Zusatzprogramm von ist die Programmierung eines **Buchungszählers**, der die tatsächliche Buchungsanzahl als Kostentreibermengen auf Kostenstellenebene ermittelt. Diese Werte dienen als Mengengerüst zur Verrechnung verschiedener Prozeßkosten. Sämtliche Programmieraufgaben und die Einrichtung des Buchungszählers oblag der EDV-Firma, wobei jedoch der Autor in die Konzeption und Abstimmung eingebunden wurde.

Ein neues **Baustellenstammlblatt** soll die Einrichtung der Baustellen im Anwendungssystem ermöglichen, indem es der Betriebsbuchhaltung Informationen über diverse Kostentreiber liefert. Grundsätzlich ist die Systematik der PKR so erarbeitet, daß die Verrechnung nach der einmaligen Einrichtung einer Baustelle weitgehend automatisch abläuft und nur begrenzte Änderungen und manuelle Verrechnungen verlangt. Eine weitgehende Automatisierung und die Reduzierung der Aufgaben auf Einrichtung und Überwachung, muß auch das Ziel des Gesamtprojektes sein, denn nur so läßt sich die Akzeptanz für das System der PKR bei den Mitarbeitern erreichen.

Fazit

Durch die Umstrukturierung der indirekten Bereiche des Unternehmens stehen dem Controlling vollkommen neue Informationen zur Verfügung, die es ermöglichen den Gemeinkostenbereich noch effizienter und produktiver einzusetzen. Insgesamt kann die PKR als strategische Investition in die erfolgreiche Zukunft des Unternehmens gewertet werden.