

Prozeßkostenmanagement in Deutschland

Ergebnisse einer empirischen Untersuchung

Von Dr. Roman Stoi

Dr. Roman Stoi war wissenschaftlicher Mitarbeiter am
Lehrstuhl Controlling der Universität Stuttgart

Empirische Erkenntnisse über den Einsatz des Prozeßkostenmanagements in deutschen Unternehmen waren bisher vor allem auf einzelne Firmenbeispiele beschränkt. Die Beurteilung des Nutzens für die Praxis und die Ableitung von Handlungsempfehlungen zu dessen Implementierung, Gestaltung und Anwendung ist jedoch ohne gesicherte empirische Erkenntnisse kaum möglich. Im Rahmen der Stuttgarter Studie des Lehrstuhls Controlling der Universität Stuttgart zu neuen Entwicklungen im Controlling und Kostenmanagement wurde erstmals eine breite empirische Untersuchung zum Prozeßkostenmanagement in Deutschland durchgeführt. Dieser Beitrag stellt einige zentrale Ergebnisse vor.

1. Zur Notwendigkeit einer empirischen Untersuchung des Prozeßkostenmanagements in Deutschland

Während im englischsprachigen Raum bereits detaillierte empirische Erkenntnisse über die Verbreitung und Anwendung des Activity-based Costing vorliegen (vgl. insbesondere die Studien von *Innes* und *Mitchell* 1991 und 1995, *Shields* 1995, *Kennedy* 1997, *Foster* und *Swenson* 1997), steht die empirische Erforschung der Prozeßkostenrechnung und des Prozeßkostenmanagements im deutschen Sprachraum noch am Anfang. Bisherige Untersuchungen behandelten diese Thematik meist nur am Rande und somit nicht mit der erforderlichen Tiefe (vgl. *Weber* 1993, *Brede* 1994, *Franz* und *Kajüter* 1997). Die Untersuchung von *Witt* zum Aktivitätscontrolling im Jahre 1991 liefert als Auftragsstudie sowie aufgrund ihres Alters heute kaum mehr verwertbare Erkenntnisse und die Untersuchung von *Raubach* aus dem Jahre 1996 stützt sich auf die Befragung weniger schweizer Unternehmen (27 Fälle). Eine umfassende empirische Untersuchung zum Prozeßkostenmanagement in Deutschland wurde somit bislang noch nicht durchgeführt. Das vorliegende praktische Wissen basierte deshalb bisher allein auf den Erfahrungen weniger Unternehmen und Autoren. Durch diesen Mangel an empirisch gesicherter Erkenntnis war die Beurteilung der Vorteilhaftigkeit von Prozeßkostenmanagementsystemen für die Praxis und die Ableitung von Handlungsempfehlungen zu deren Einführung, Gestaltung und Anwendung nur eingeschränkt möglich. Die vorliegende Studie soll diese

Lücke schließen. Im folgenden werden insbesondere zentrale, deskriptive Ergebnisse vorgestellt. Zur genauen Vorgehensweise, den zugrundeliegenden Hypothesen und dem Bezugsrahmen der Studie sowie weiterführenden analytischen Betrachtungen und daraus abgeleiteten Handlungsempfehlungen sei auf das Buch „Prozeßorientiertes Kostenmanagement in der deutschen Unternehmenspraxis“ (Stoi 1999) verwiesen.

2. Ablauf und Gegenstand der Untersuchung

Das Forschungsprojekt zum Prozeßkostenmanagement war Teil der sog. **Stuttgarter Studie**, einem umfassenden Forschungsprogramm des Lehrstuhls Controlling der Universität Stuttgart zu neuen Entwicklungen im Controlling und Kostenmanagement. Neben der Untersuchung des Prozeßkostenmanagements fanden Untersuchungen zum Target Costing, zum Performance Measurement und zum Controlling beweglicher Strukturen statt (vgl. Horváth et al. 1999 und Arnaout et al. 1997). Untersuchungsobjekt waren Großunternehmen aller Branchen mit Sitz in der Bundesrepublik Deutschland. In einer ersten Erhebungsstufe wurden im September 1997 alle Unternehmen mit mehr als 1 000 Mitarbeitern bezüglich ihres Interesses an einer Teilnahme angeschrieben. Von den 2 490 kontaktierten Unternehmen machten 268 Angaben zu den eingesetzten Controllinginstrumenten. 125 Unternehmen wurde daraufhin ein Fragebogen zum Prozeßkostenmanagement zugeschickt, wovon 86 Unternehmen bis März 1998 einen auswertbaren Fragebogen zurücksenden konnten.

Bei der Untersuchung wurden ausschließlich **Anwender** des Prozeßkostenmanagements befragt. Die Teilnehmerzahl von 86 Anwenderunternehmen übersteigt vergleichbare bisherige Studien um ein Vielfaches (vgl. z.B. Raubach 1996, Innes und Mitchell 1990, 1995, Kennedy 1997). Der Stellenwert der vorliegenden Ergebnisse ist deshalb, auch vor dem Hintergrund des sehr umfangreichen Fragebogens, sowohl für die Forschung als auch für die Unternehmenspraxis als hoch einzuschätzen.

Die Untersuchung gliederte sich in zwei Bereiche: Zum einen sollte die **Implementierung** und die **Gestaltung** der Prozeßkostenmanagementsysteme bestimmt werden. Zum anderen war aber auch die **Anwendung** dieser Systeme und die dadurch erzielten **Auswirkungen** Gegenstand der Befragung. Die Ergebnisse der Untersuchung sollen den Unternehmen bei der Einführung zur Auswahl der relevanten Zielsetzungen und Bereiche sowie zur Vermeidung und Lösung von Problemen von Nutzen sein. Daneben sollen Hinweise für die Verbesserung der praktischen Anwendung und auf bestehenden Forschungsbedarf gegeben werden.

3. Einführung des Prozeßkostenmanagements und implementierte Systeme in Deutschland

Das durchschnittliche **Alter** der Prozeßkostenmanagementsysteme Anfang 1998 beträgt 3½ Jahre. Betrachtet man die kumulierte Zahl der Anwender in Abb. 1, so wird deutlich, daß mehr als die Hälfte der befragten Unternehmen (53%) nicht vor dem Jahr 1996 mit der Einführung begonnen haben. Im Zeitraum von 1989, dem Beginn der wissenschaftlichen Diskussion in Deutschland, bis 1992 führten nur knapp 12% der befragten Unternehmen ein Prozeßkostenmanagementsystem ein. Weniger als 6% der Unternehmen hatten bereits vor 1989 ein solches System implementiert. Die beiden ältesten Systeme der teilnehmenden Unternehmen stammen aus den Jahren 1975 und 1978.

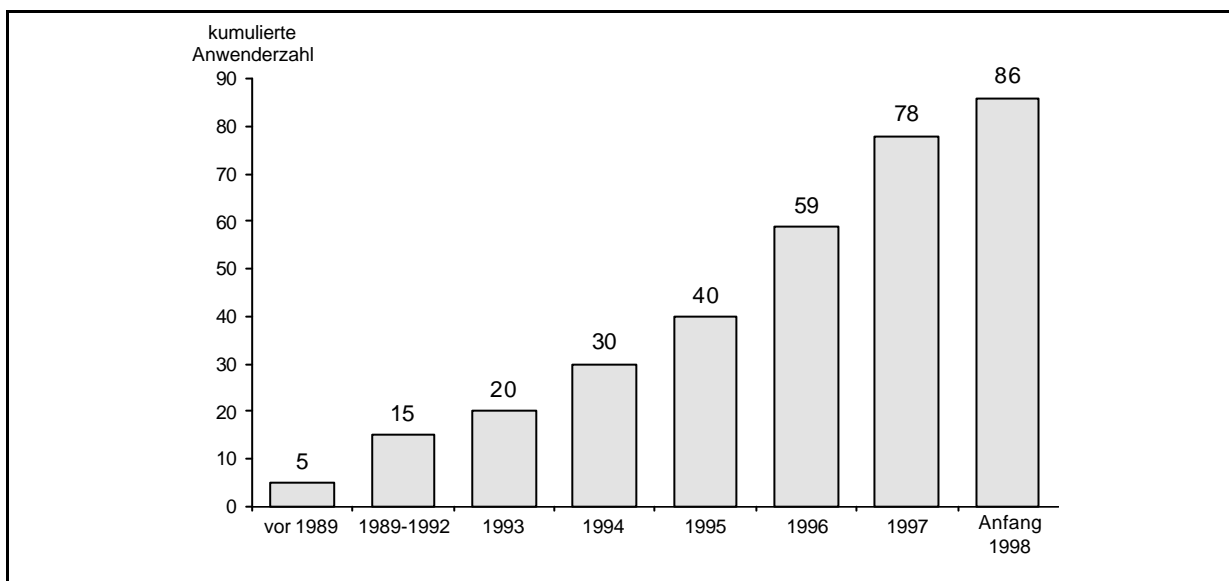


Abb. 1: Kumulierte Zahl der Anwender des Prozeßkostenmanagements Anfang 1998

Mit Abstand das wichtigste **Ziel der Einführung** des Prozeßkostenmanagements war die Erhöhung der Transparenz der Kosten und Leistungen (vgl. Abb. 2). Hohe Bedeutung hatten daneben die Verbesserung der Produktkalkulation, die Optimierung der Unternehmensprozesse und die Verbesserung der Ergebnisrechnung. Eine Verringerung der Komplexität in der Produktion (Bedeutung: 2,01 Punkte), der Beschaffung (1,74) oder im Vertrieb (1,69) und die Erhöhung der Motivation der Mitarbeiter (1,59) spielten bei der Einführungsentscheidung dagegen nur eine untergeordnete Rolle.

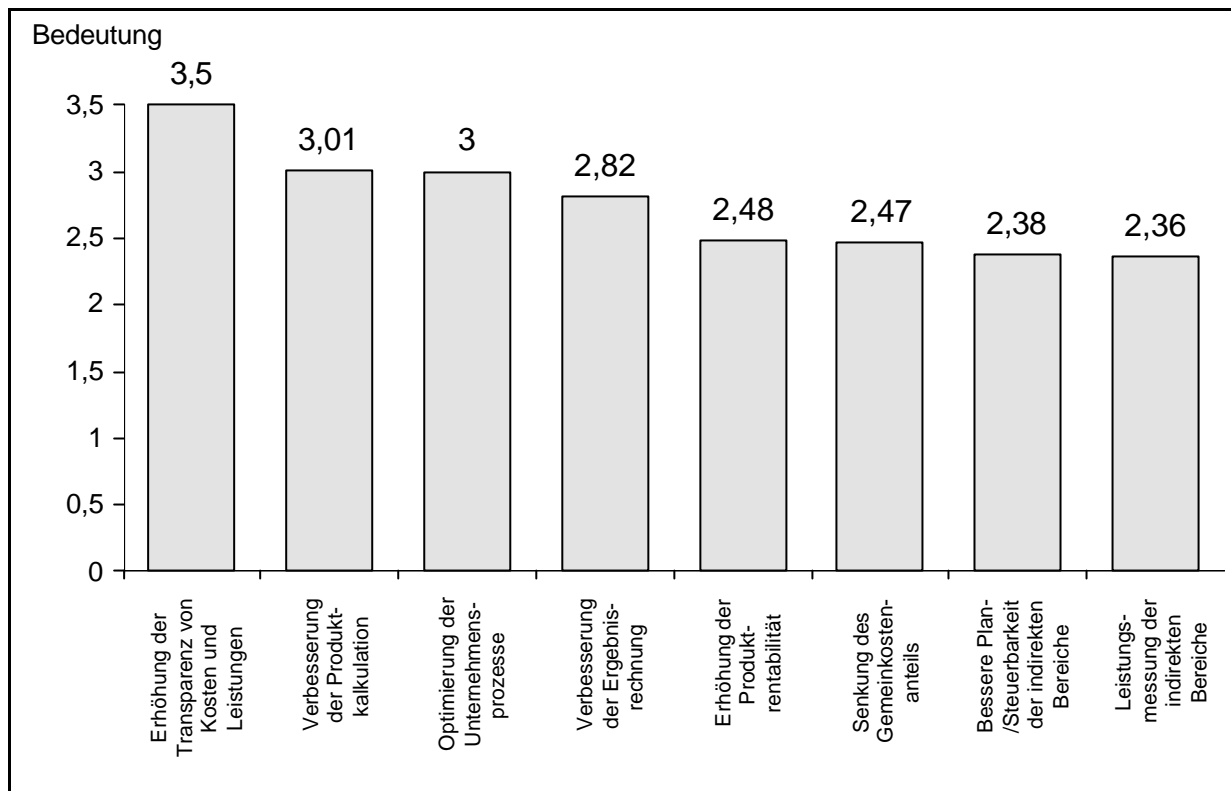


Abb. 2: Die wichtigsten Ziele der Einführung des Prozeßkostenmanagements
(n = 86; Bewertung auf einer Skala von 0 = „Keine Bedeutung“ bis 4 = „Sehr hohe Bedeutung“)

Die Frage nach der **Einsatzbreite** ergab, daß knapp ein Viertel der Unternehmen (23%; n = 86) das Prozeßkostenmanagement bereits im gesamten Unternehmen (11,5%) bzw. in einem gesamten Werk oder einer gesamten Division eines Konzerns (11,5%) einsetzen. Der überwiegende Teil der Befragten (77%) hat den Einsatz auf einzelne **Funktionsbereiche** beschränkt. Dabei steht die Logistik an erster Stelle, gefolgt von der Beschaffung und dem Lagerwesen (vgl. Abb. 3). Prozeßkostenmanagement wird von den Befragten jedoch erstaunlicherweise auch häufig in der Produktion / Fertigung eingesetzt. In einigen Fällen handelt es sich hier um Dienstleistungsunternehmen, insbesondere Banken und Versicherungen. Bei den betreffenden Industrieunternehmen ist zu vermuten, daß sie entweder ein sehr weit gefaßtes Verständnis des Prozeßkostenmanagements verwenden oder vielmehr eine Form des Activity-based Costing einsetzen. Dies wurde im Rahmen eines an der Universität Stuttgart im April 1998 mit den Befragten durchgeführten Ergebnisworkshops bestätigt. Nur geringe Bedeutung hat der Einsatz bislang in den Bereichen Externes Rechnungswesen (14%), Personal (14%) und Planung (11%).

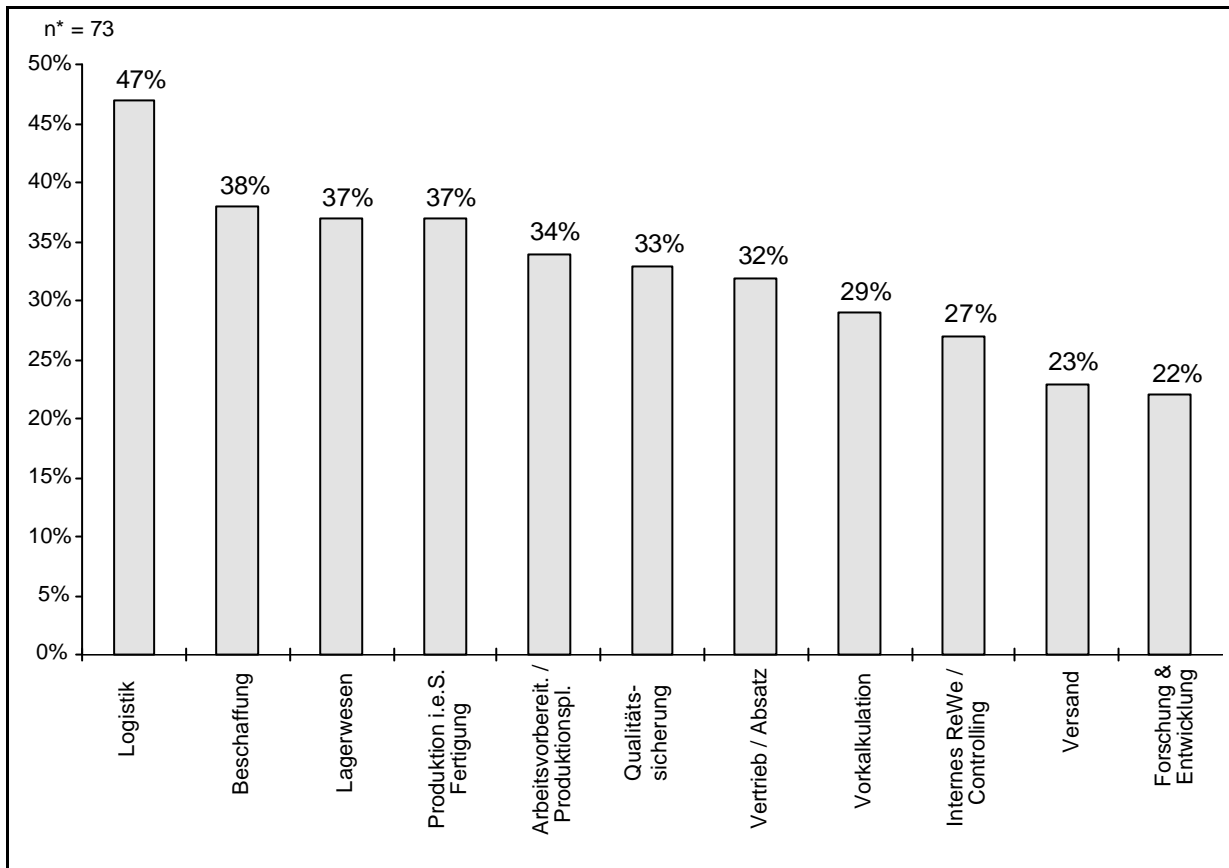


Abb. 3: Die häufigsten Funktionsbereiche, in denen Prozeßkostenmanagement eingesetzt wird

Bei mehr als der Hälfte der Unternehmen (59%; $n = 83$) waren **externe Mitarbeiter** an der Einführung des Prozeßkostenmanagements beteiligt. 17% der Befragten führten die Implementierung in einem gemischten Team aus externen und internen Mitarbeitern durch. In den meisten Fällen (42%) betraf die Unterstützung jedoch einzelne Aufgabenbereiche, insbesondere den Projektstart und den Aufbau der Prozeßstruktur (63% dieser Kategorie), die IV-technische Umsetzung und Implementierung (37%) sowie die Mitarbeiterschulung zur selbständigen Einführung des Prozeßkostenmanagements (34%). Bei keinem der befragten Unternehmen wurde die Einführung überwiegend durch externe Mitarbeiter vorgenommen. Dies wäre durch die zwingend notwendige Mitwirkung interner Mitarbeiter vor allem im Rahmen der Prozeßanalyse auch wenig sinnvoll.

Wie Abb. 4 zeigt, waren sich die meisten Unternehmen, die externe Mitarbeiter eingesetzt haben, über deren Bedeutung für den Einführungserfolg einig. Deren Einfluß wurde überwiegend als förderlich bzw. sehr förderlich beurteilt (Durchschnitt 1,5 auf einer Skala von +3 = „erfolgsentscheidend“ bis -3 = „Scheiterungsgrund“; $\sigma = 0,8$). 9% hielten diesen sogar für erfolgsentscheidend.

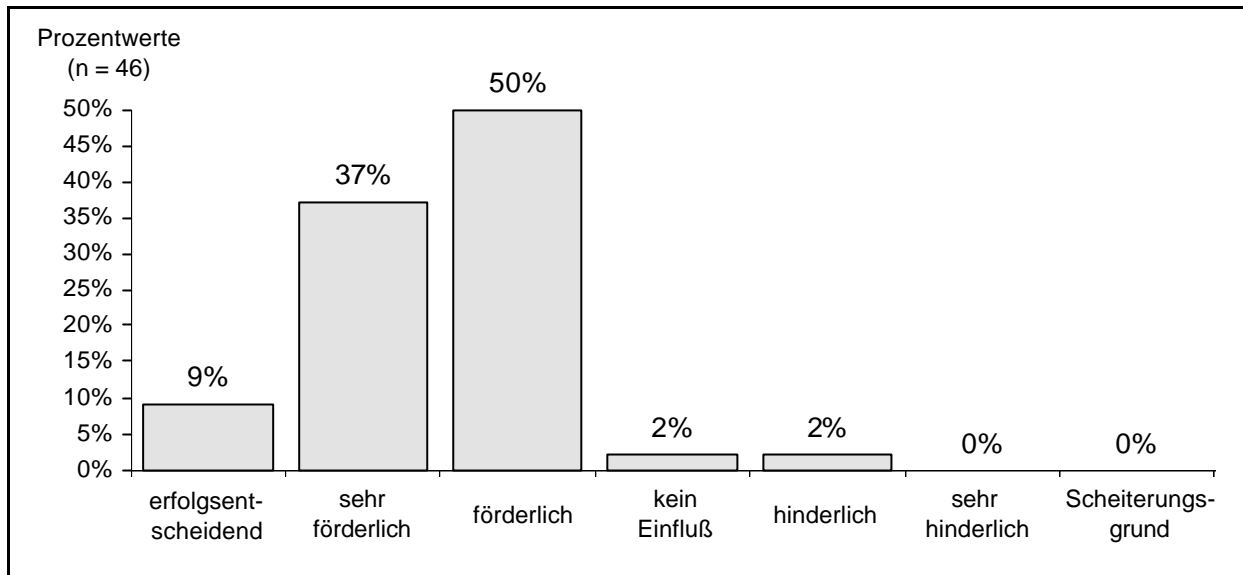


Abb. 4: Bedeutung des Einsatzes externer Mitarbeiter für den Einführungserfolg

81% (n = 86) der Befragten haben **Mitarbeiterschulungen** zum Prozeßkostenmanagement durchgeführt. Dabei dominieren Maßnahmen vor (61%; n* = 79) und während (70%) der Einführung. Im Nachhinein wurden lediglich bei 28% der Befragten noch Schulungen durchgeführt. Die beiden wichtigsten Zielgruppen der Schulungsmaßnahmen waren die von der Einführung betroffenen Mitarbeiter (72%; n* = 79) und die Controller (75%). Eine Schulung der Mitarbeiter des Bereiches EDV/Organisation wurde nur von knapp einem Drittel der Befragten (32%) vorgenommen. Die Schulung von Führungskräften wurde von 48% der Befragten durchgeführt. Die statistische Analyse machte deutlich, daß die Unterstützung der Implementierung durch die Unternehmensführung eine zentrale Rolle für deren erfolgreichen Verlauf einnimmt. Insbesondere die Führungskräfte als zentrale Adressaten müssen in der Lage sein, die Prozeßkosteninformationen richtig zu interpretieren, um auf deren Basis Entscheidungen treffen zu können. Die Schulung von Führungskräften ist deshalb bei den Befragten nach Auffassung des Autors als nicht ausreichend anzusehen.

Zur **IV-technischen Umsetzung** des Prozeßkostenmanagements setzt die Hälfte der Unternehmen (49%; n* = 84) Tabellenkalkulationen oder Datenbanken auf PC-Basis ein. Bei 26% ist dies die einzige Form der Computerunterstützung. Mehr als ein Drittel (36%) verwenden die vorhandenen Programme des Rechnungswesens und ein Viertel der Unternehmen (25%) setzt Standardsoftware ein. Als Standardsoftware werden vor allem das CO-ABC Modul von *SAP R/3* (32%; n = 21) und das Programm *Prozeßmanager* (29%) verwendet. Der Einsatz von Individualsoftware (19%) ist dagegen eher selten. Bei 2% der Unternehmen erfolgte keine IV-technische Umsetzung.

Von hoher Bedeutung für die Praktikabilität des Prozeßkostenmanagements ist nicht nur die Form der IV-Umsetzung, sondern insbesondere auch deren **Integration** in die vorhandene IV-Landschaft (vgl. Abb. 5). Nur bei einem Viertel der Unternehmen sind noch manuelle Dateneingaben erforderlich. Über ein Drittel hat bereits eine vollständige Integration in den Wertefluß vollzogen, daß heißt die Informationen des Prozeßkostenmanagements gehen in die Ergebnisrechnung und Kalkulation ein.

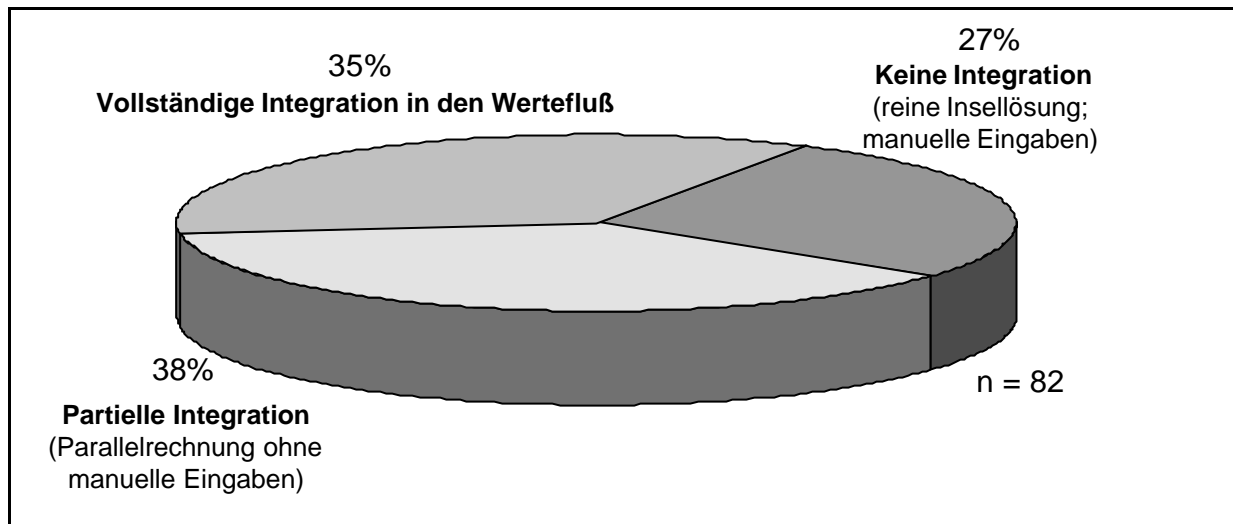


Abb. 5: Integrationsgrad der IV-Umsetzung

Die meisten Unternehmen beurteilen den **Erfolg der Einführung** des Prozeßkostenmanagements als mittelmäßig bis hoch (vgl. Abb. 6). Nur 13% sind mit der Einführung wenig oder gar nicht zufrieden. Als **Einflußfaktoren des Einführungserfolgs** wurden der erfaßte Kostenanteil, die Schulungsintensität, die Einsatzart und die Pflegeintensität identifiziert. Ebenso wurde ein bedingter Einfluß der IV-Integration und ein tendenzieller Einfluß der Einsatzbreite, des Einsatzes externer Mitarbeiter und der Einführungsstrategie bestätigt.

Je höher der Anteil der mit Hilfe des Prozeßkostenmanagementsystems erfaßten Gesamt- und Gemeinkosten, um so eher ist mit einem Erfolg der Einführung zu rechnen. Der Einführungserfolg nimmt zudem mit der Einsatzbreite und dem Ausmaß der IV-Integration zu. Für einen dauerhaften Einführungserfolg ist eine regelmäßige Pflege der Prozeßstruktur erforderlich. Bezüglich der Einführungsstrategie verspricht die gleichzeitige Einführung in allen relevanten Bereichen größere Aussichten auf Erfolg als eine sukzessive Implementierung. Von besonderer Bedeutung ist die Einsatzart, daß heißt das Ausmaß der Integration des Prozeßkostenmanagementsystems in das bestehende Rechnungswesen. Nur ein laufender und weitgehend integrierter Einsatz verspricht auch eine erfolgreiche Einführung und später auch Anwendung des Prozeßkostenmanagementsystems.

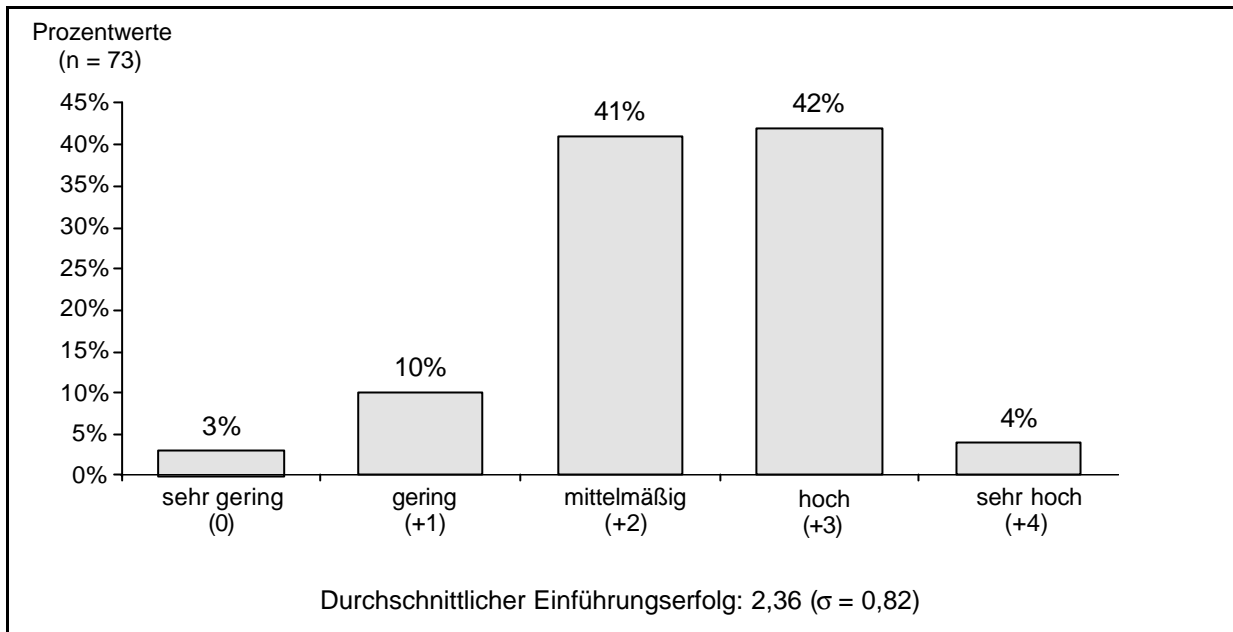


Abb. 6: Beurteilung des Erfolgs der Einführung des Prozeßkostenmanagements

Der wichtigste **Erfolgsfaktor der Einführung** ist nach Angaben der Befragten die Unterstützung durch die Unternehmensführung. Ebenso von Bedeutung ist die klare Zieldefinition, eine offene Kommunikation der Projektziele bei den Mitarbeitern und deren frühzeitiger Einbezug in das Projekt. Die Bedeutung von Schulungsmaßnahmen, die durch den festgestellten Zusammenhang mit dem Einführungserfolg bestätigt wurde, wird von den Befragten eher unterschätzt. Von den Unternehmen, die externe Mitarbeiter eingesetzt haben (39 Fälle), bewerteten 37% dies als erfolgsentscheidenden Faktor.

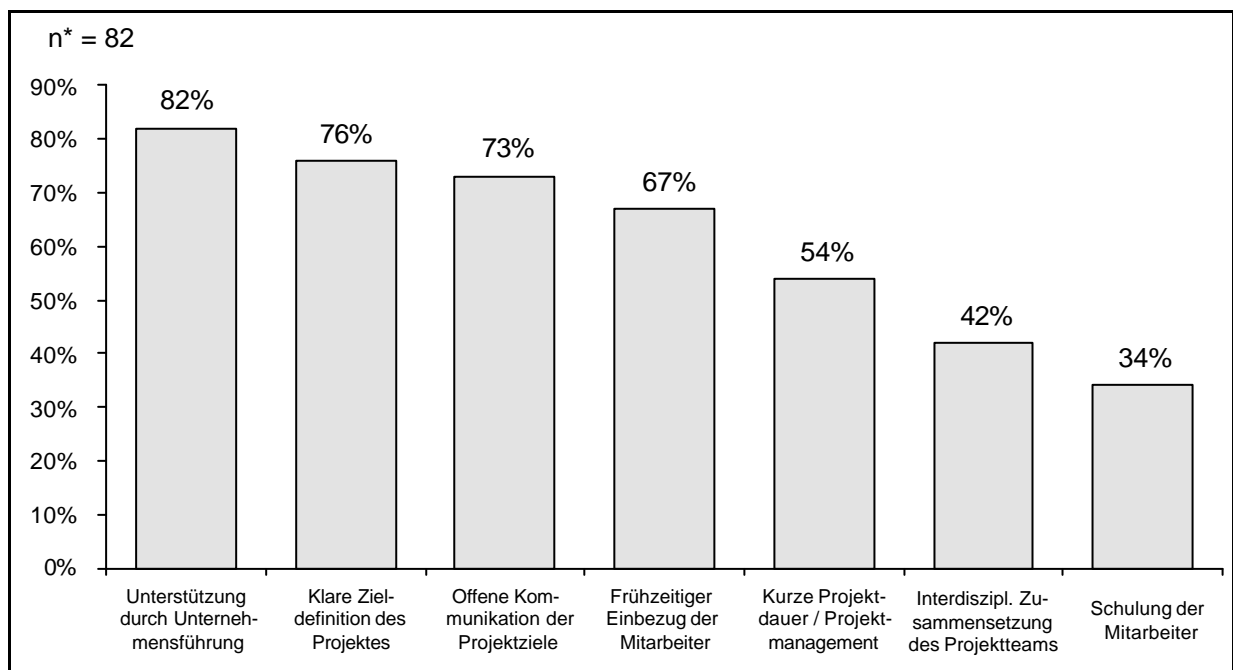


Abb. 7: Die wichtigsten Erfolgsfaktoren der Einführung des Prozeßkostenmanagements

Nicht die IV-technische Umsetzung, sondern die Messung und Definition der Maßgrößen und Cost Driver stellt das größte **Problem der Einführung** dar. Hier besteht offensichtlich von Seiten der Wissenschaft noch Handlungsbedarf zur Unterstützung der praktischen Umsetzung. Denkbar wäre beispielsweise die Erarbeitung branchenspezifischer Prozeß- und Maßgrößenkataloge als Orientierungshilfe für die Praxis. Die IV-technischen Probleme sind zwar erfolgskritisch, scheinen sich jedoch durch die zunehmenden Anstrengungen der Softwarehersteller in Zukunft besser lösen zu lassen. Zu nennen ist hier beispielhaft die Entwicklung des *R/3 CO-ABC*-Moduls durch die Firma *SAP*. Dies wird die Ausbreitung des Prozeßkostenmanagements in der Praxis weiter begünstigen.

Viele Unternehmen hatten für die Einführung auch zu geringe Ressourcen vorgesehen, den bestehenden Pflegeaufwand unterschätzt oder, haben ein zu komplexes Prozeßmodell erhalten. Verwirrung entstand bei einigen Befragten durch den parallelen Einsatz des Prozeßkostenmanagements und bisheriger Verfahren. Die häufigsten Einführungsprobleme zeigt Abb. 8. Keinerlei Probleme hatten lediglich zwei Unternehmen (3%).

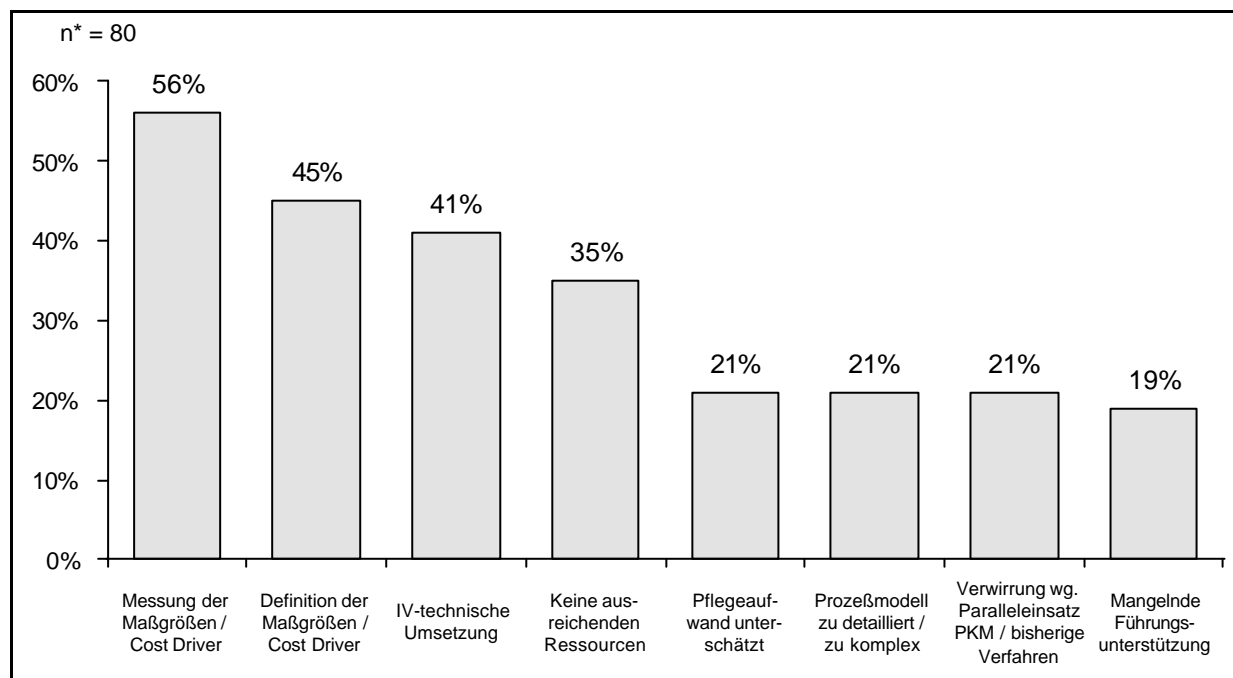


Abb. 8: Die häufigsten Probleme bei der Einführung des Prozeßkostenmanagements

4. Anwendung des Prozeßkostenmanagements und erzielte Ergebnisse

Die **Einsatzart** bzw. der Grad der Integration des Prozeßkostenmanagementsystems in das interne Rechnungswesen ist sehr unterschiedlich: Bei 19% (n = 84) der Befragten erfolgt bislang der Einsatz nur als Pilotstudie in einem eng abgegrenzten Bereich. Knapp ein Drittel (30%) verwenden das Prozeßkostenmanagement fallweise und parallel zur bestehenden Kostenrechnung. Die Hälfte der Unternehmen (51%) betreibt einen laufenden Einsatz, 16% parallel zur bestehenden Kostenrechnung und ein Drittel (35%) im Rahmen eines in die Kalkulation und Ergebnisrechnung integrierten Systems.

Abb. 9 zeigt die häufigsten **Einsatzfelder** des Prozeßkostenmanagements. Am weitesten ist der Einsatz zur Produktkalkulation (Prozeßorientierte Kalkulation) und zur Ermittlung von Kostensenkungspotentialen verbreitet.

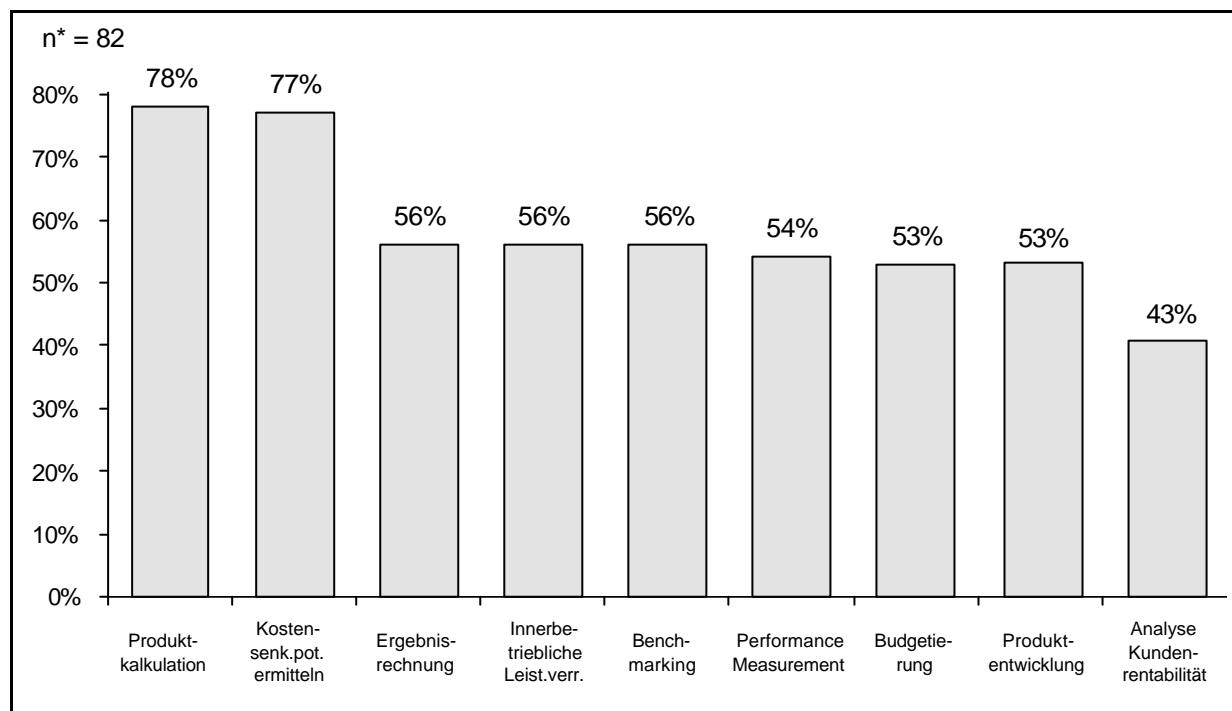


Abb. 9: Die häufigsten Einsatzfelder des Prozeßkostenmanagements

Bei der **Einsatzfrequenz** bestehen deutliche Unterschiede zwischen den einzelnen Einsatzfeldern. Bei der Produktkalkulation, der Ergebnisrechnung und der innerbetrieblichen Leistungsverrechnung dominiert der laufende Einsatz, bei der Ermittlung von Kostensenkungspotentialen, dem Benchmarking, dem Performance Measurement und der Analyse der Kundenrentabilität dagegen der fallweise Einsatz.

Durch das Prozeßkostenmanagement konnten die Befragten vielfältige **Verbesserungen** erreichen (vgl. Abb. 10). Dies gilt insbesondere für die Transparenz der Kosten- und Leistungen und die Qualität der Produktkalkulation. Deutliche Verbesserungen wurden außerdem bei der Optimierung

lität der Produktkalkulation. Deutliche Verbesserungen wurden außerdem bei der Optimierung der Unternehmensprozesse und in der Ergebnisrechnung erzielt. Vergleicht man die Auswirkungen mit den ursprünglichen Zielen der Einführung (vgl. Abb. 2), so wird deutlich, daß damit die vier wichtigsten Zielsetzungen auch erreicht wurden. Die Auswirkungen auf die Vertriebs- (0,34) und Beschaffungskomplexität (0,31) sowie die Mitarbeitermotivation (0,31) waren nur sehr gering. Diese Ziele hatten bei der Einführung aber auch nur wenig Bedeutung.

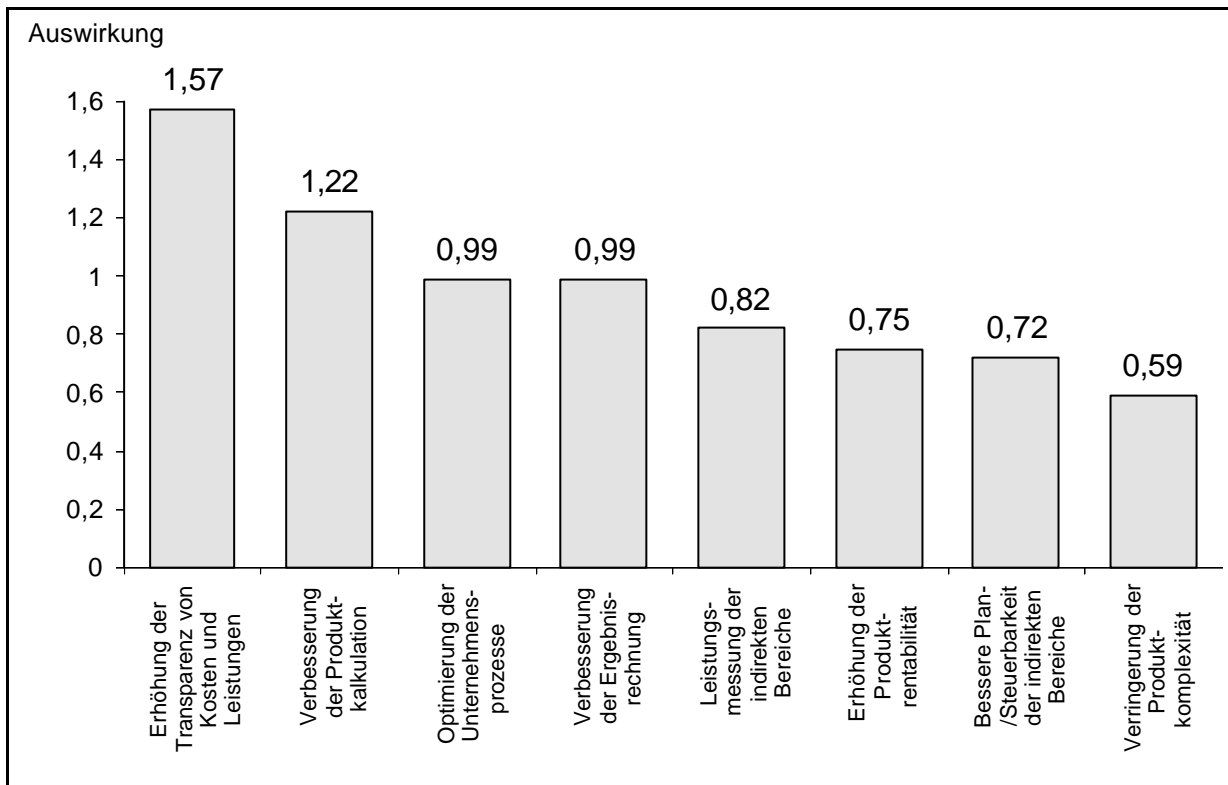


Abb. 10: Erzielte Auswirkungen des Prozeßkostenmanagements (n = 75; Beurteilung auf einer Skala von +2 = „starke Verbesserung“ bis -2 = „starke Verschlechterung“)

Etwas mehr als ein Drittel der Unternehmen (38%; n = 68) konnte den mit Hilfe des Prozeßkostenmanagements **erfaßten Gemeinkostenblock** senken. Bei den meisten Unternehmen traten jedoch keine Veränderungen ein (53%), in seltenen Fällen stiegen die Gemeinkosten an (9%). Der **Anteil der Gemeinkosten** an den Gesamtkosten des Unternehmens hat sich bei vielen Befragten seit Einführung des Prozeßkostenmanagements verringert (43%; n = 67). 15% erzielten sogar eine starke bzw. sehr starke Senkung. Bei 49% blieb der Gemeinkostenanteil unverändert und bei 8% stieg er an. Diejenigen Unternehmen, die eine Senkung der erfaßten Gemeinkosten bzw. des Gemeinkostenanteils erzielt haben, führen dies zu einem mittleren bis hohen Anteil auf die Einführung des Prozeßkostenmanagements zurück.

Das **Ausmaß** der durch den Einsatz des Prozeßkostenmanagements erzielten Verbesserungen ist insbesondere von der Einsatzbreite, dem erfaßten Kostenanteil, der Einrichtung von Prozeßverantwortung, der Einsatzfrequenz und den Einsatzfeldern abhängig. Ein Zusammenhang wurde bedingt auch mit der Schulungsintensität, der Unternehmensbranche und der Einführungsstrategie bestätigt. Ein möglichst breiter, laufender Einsatz, ein hoher abgebildeter Anteil der Gesamt- und Gemeinkosten, intensive Mitarbeiterschulung und die Einrichtung von Prozeßverantwortung sind die wesentlichen Erfolgsfaktoren des Einsatzes des Prozeßkostenmanagements. Soll die Höhe der Gemeinkosten beeinflußt werden, so ist der Einsatz einer prozeßorientierten Budgetierung in Verbindung mit einem hohen erfaßten Kostenanteil und der Einrichtung von Prozeßverantwortung zu empfehlen.

5. Verbessert Prozeßkostenmanagement den Unternehmenserfolg?

Auf Basis der empirischen Ergebnisse wurde die Frage untersucht, ob durch die Einführung des Prozeßkostenmanagements Einfluß auf den Erfolg einer Unternehmung genommen werden kann. Da der Unternehmenserfolg in Form der Erreichung festgelegter Formal- und Sachziele durch eine Vielzahl an Einflußfaktoren geprägt wird, soll hier keine kausale Beziehung zwischen Unternehmenserfolg und dem Einsatz des Prozeßkostenmanagements abgeleitet werden. Vielmehr wurden anhand des empirischen Datenmaterials die Zusammenhänge zu einzelnen Faktoren des Unternehmenserfolges untersucht und daraus Aussagen über dessen mögliche Beeinflussung abgeleitet. Die betrachteten Ergebnisvariablen des Prozeßkostenmanagements wurden nach ihrer Erfolgswirksamkeit in Variablen der internen Koordination und Steuerung sowie indirekt und direkt erfolgswirksame Variablen unterteilt (vgl. Abb. 11).

Bei den **Variablen der internen Koordination und Steuerung** erzielten die befragten Unternehmen die größten Verbesserungen bei der Transparenz der Kosten und Leistungen, aber auch die Leistungsmessung und die Plan- und Steuerbarkeit der indirekten Bereiche konnten deutlich verbessert werden. Aus einer höheren Transparenz der Kosten und Leistungen der indirekten Bereiche folgt sicherlich nicht zwangsläufig eine Verringerung der Gemeinkosten. Wohl aber lassen sich dadurch Ineffizienzen und Verbesserungspotentiale erkennen, aus denen sich Maßnahmen zur Gemeinkostenenkung und Komplexitätsreduktion ableiten lassen. Begünstigt wird dies zusätzlich durch die Möglichkeit, die Leistungen der indirekten Bereiche besser planen, steuern, messen und beurteilen zu können.

Bei den **indirekt erfolgswirksamen Variablen** trägt der Einsatz des Prozeßkostenmanagements vor allem zur Optimierung der Unternehmensprozesse und zur Verringerung der Produkt- und Produktionskomplexität bei. Basis der Prozeßoptimierung bilden die genannten Verbesserungen der internen Koordination und Steuerung, durch die Verbesserungspotentiale erkannt und umsetzbar werden. Die Prozeßoptimierung sollte langfristig den Abbau indirekter Kapazitäten und auf diese Weise die Senkung der Gemeinkosten ermöglichen. Die Verringerung der Produkt- und Produktionskomplexität folgt aus der verursachungsgerechteren Zurechnung der Gemeinkosten auf die Produkte bzw. Teile und Baugruppen und hat positiven Einfluß auf die Produktrentabilität sowie die Höhe der Gemeinkosten.

Die Verbesserung der **direkt erfolgswirksamen Variablen** und dadurch des Unternehmenserfolges folgt aus den Verbesserungen der Variablen der internen Koordination und Steuerung sowie der indirekt erfolgswirksamen Variablen. Vor allem die Erkenntnisse aus der prozeßorientierten Produktkalkulation führen langfristig zu einer Förderung der in großen Stückzahlen gefertigten Standardprodukte und zu einer Reduktion der Produktvariantenzahl und ermöglichen dadurch eine Steigerung der Produktrentabilität. Die Erhöhung der Kundenrentabilität steht im Zusammenhang mit der Verringerung der Vertriebskomplexität und ebenfalls mit der Verbesserung der Produktkalkulation und der Ergebnisrechnung. Der Einsatz einer prozeßorientierten Kundenrentabilitätsanalyse verdeutlicht die rentablen und unrentablen Kundengruppen und liefert Hinweise für die zu wählende Marktstrategie und Möglichkeiten zur Steigerung der Kundenrentabilität. Die Optimierung der Prozesse sowie die Verringerung der Beschaffungs-, Produktions- und Vertriebskomplexität ermöglicht langfristig eine Senkung der erfaßten Gemeinkosten und die Reduktion des Gemeinkostenanteils an den Gesamtkosten eines Unternehmens bzw. zumindest eine Vermeidung des weiteren Anstiegs der Kosten aus den indirekten Bereichen. Die Prozeßoptimierung leistet zudem auch einen Beitrag zur Erhöhung der Produkt- und Kundenrentabilität. Dies wirkt sich unmittelbar auf den Unternehmenserfolg aus.

Den Zusammenhang zwischen den Variablen der internen Koordination und Steuerung sowie den indirekt und direkt erfolgswirksamen Variablen und dem Unternehmenserfolg verdeutlicht Abb. 11. Die Stärke der verwendeten Symbole bezeichnet das Ausmaß der Verbesserung der jeweiligen Ergebnisvariablen bei den befragten Unternehmen und den Einfluß, den diese auf andere Ergebnisvariablen bzw. den Unternehmenserfolg ausüben. Da sich die Auswirkung der Mitarbeitermotivation nur schwer messen läßt und zudem deren Steigerung auch nur sehr gering war, sind deren Beziehungen nur angedeutet.

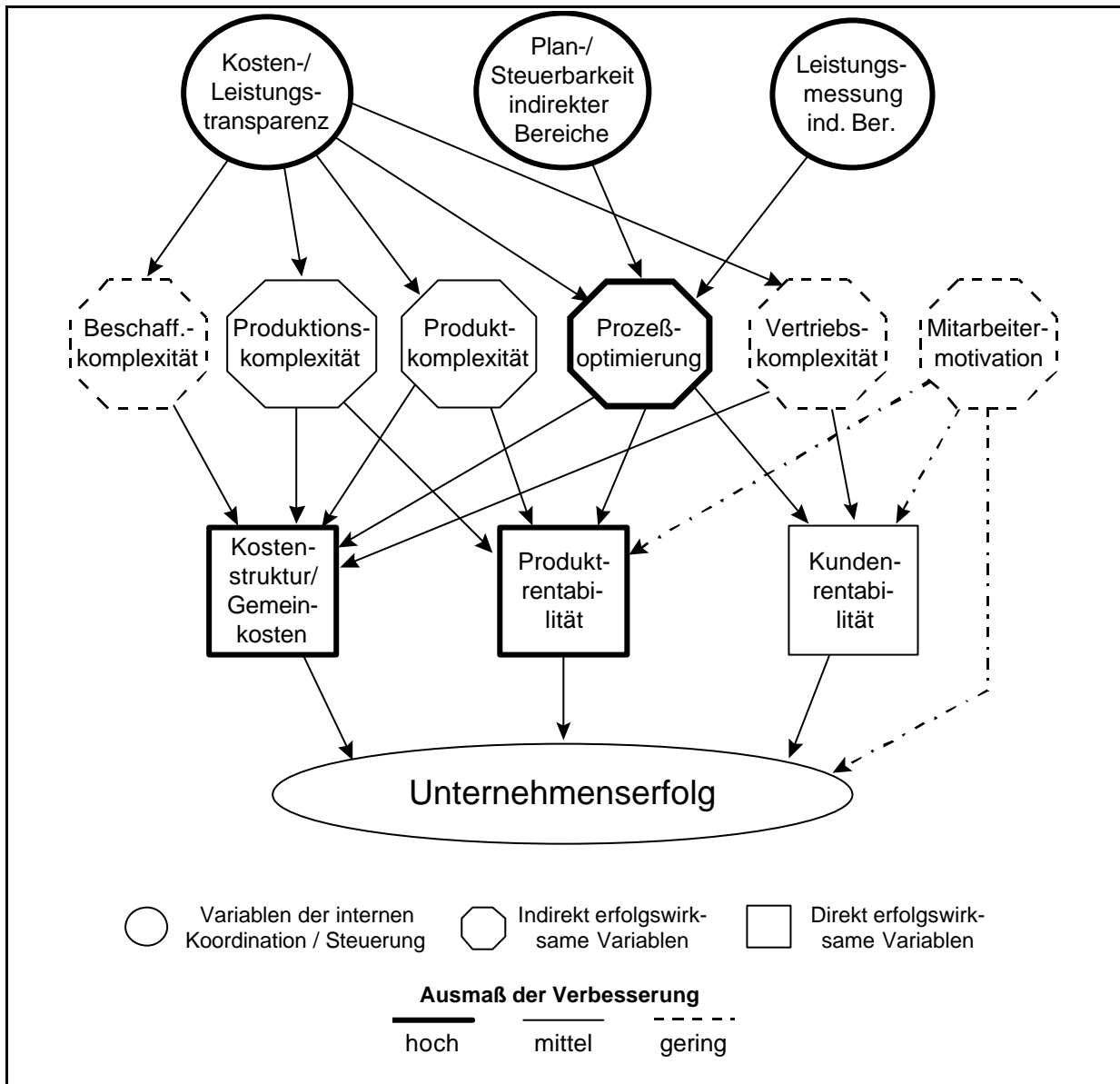


Abb. 11: Zusammenhang zwischen den Ergebnisvariablen des Prozeßkostenmanagements und dem Unternehmenserfolg

Zusammenfassend kann festgestellt werden, daß der Einsatz eines Prozeßkostenmanagementsystems sehr wohl positive Auswirkungen auf den Unternehmenserfolg ausüben kann. Dafür sind insbesondere die verbesserte Planung und Steuerung der indirekten Bereiche sowie Prozeßoptimierungen und Komplexitätsreduktionen verantwortlich, die zu einer Senkung der Gemeinkosten und einer Verbesserung der Produkt- und Kundenrentabilität beitragen. Der Umfang der möglichen Auswirkungen auf den Unternehmenserfolg hängt jedoch stark von der Gestaltung des Prozeßkostenmanagementsystems und dessen Einsatz im Unternehmen ab.

6. Fazit

Die vorliegende Studie stellt die bislang breiteste und differenzierteste empirische Untersuchung zum Prozeßkostenmanagement in Deutschland dar. Bisher nur vermutete Zusammenhänge konnten erstmals empirisch bestätigt werden. Es wurde deutlich, daß das Prozeßkostenmanagement in der Praxis keineswegs an Aktualität verloren hat, sondern im Gegenteil in den nächsten Jahren mit einer weiteren Verbreitung in deutschen Unternehmen zu rechnen ist.

Die vorliegende Untersuchung hat gezeigt, daß durch das Prozeßkostenmanagement vielfältige Verbesserungen erzielbar sind, die sich auch positiv auf den Unternehmenserfolg auswirken können. Die Realisierung und das Ausmaß der Verbesserungspotentiale ist jedoch stark von der Systemgestaltung abhängig. Die statistische Analyse macht deutlich, daß mit einem versuchsweisen und begrenzten Einsatz keine großen Auswirkungen erzielt werden können. Das Potential des Prozeßkostenmanagements erschließt sich dem Anwender erst mit einem in das Rechnungswesen und die IV-Landschaft integrierten, laufenden Einsatz mit entsprechender Einsatzbreite. Dies gilt insbesondere für die Beeinflussung der Gemeinkostensituation.

Aus den Ergebnissen der Studie kann insgesamt ein positives Fazit über die Anwendung des Prozeßkostenmanagements in deutschen Großunternehmen gezogen werden. Die überwiegende Zahl der Befragten ist mit dem eingeführten System zufrieden und profitiert von den erzielten Ergebnissen. Richtig eingesetzt hält das Prozeßkostenmanagement somit auch das, was es verspricht: Eine verbesserte Abbildung und Steuerung der indirekten Bereiche eines Unternehmens.

Anmerkung

n: Zahl der auswertbaren Antworten einer Fragestellung

n*: Bei dieser Fragestellung waren Mehrfachantworten möglich

Stichwörter

- Prozeßkostenmanagement
- Empirie
- Prozeßorientierung
- Stuttgarter Studie

Summary

Today's knowledge about the practical use of process cost management, the German version of activity-based cost management, is limited to the experiences of a few authors and companies. On this basis, the evaluation of the benefit of implementing a process cost management system in a company is very difficult. Therefore an empirical study on process cost management in German companies was necessary. This project was part of the Stuttgart study, a broad empirical study carried out by the management and control department of the University of Stuttgart. This article describes the empirical results about the implementation and usage of process cost management in Germany.

Keywords

- process cost management
- empirical study
- process orientation
- Stuttgart study

Literaturangaben

- Arnaut, A., Gleich, R., Seidenschwarz, W. und Stoi, R. (1997): Empirisches Forschungsprogramm des Lehrstuhls Controlling der Universität Stuttgart zu neuen Entwicklungen im Controlling und Kostenmanagement, Controlling-Forschungsbericht Nr. 51, Stuttgart 1997.
- Brede, H. (1994): Verbreitung des Kostenmanagements in schweizerischen Großunternehmen, in: Die Unternehmung, 48. Jg., 1994, Nr. 5, S. 335-350.
- Foster, G. und Swenson, D. (1997): Measuring the Success of Activity-based Cost Management and its Determinants, in: Journal of Management Accounting Research, 9. Jg., 1997, Nr. 3, S. 109-141.
- Franz, K.-P. und Kajüter, P. (1997): Kostenmanagement in Deutschland - Ergebnisse einer empirischen Untersuchung in deutschen Großunternehmen, in: Franz, K.P. und Kajüter, P. (Hrsg., 1997), Kostenmanagement, Wettbewerbsvorteile durch systematische Kostensteuerung, Stuttgart 1997, S. 481-502.
- Horváth, P., Arnaut, A., Gleich, R., Seidenschwarz, W., Stoi, R. (1999): Neue Instrumente der Unternehmenssteuerung in der deutschen Unternehmenspraxis - Bericht über die Stuttgarter Studie, in: Egger, A., Grün, O., Moser, R. (Hrsg.), Managementinstrumente und -konzepte, Entstehung, Verbreitung und Bedeutung für die Betriebswirtschaftslehre, Stuttgart 1999, n.o.S.
- Innes, J. und Mitchell, F. (1991): ABC: A survey of CIMA members, in: Management Accounting (U.K.), o.Jg., 1991, October, S. 28-30.

- Innes, J. und Mitchell, F. (1995): A Survey of Activity Based Costing in the UK's largest companies, in: Management Accounting Research, 6. Jg., 1995, Nr. 2, S. 137-153.
- Innes, J. und Mitchell, F. (1997): The Application of Activity Based Costing in the United Kingdom's Largest Financial Institutions, in: The Service Industries Journal, 17. Jg., 1997, Nr. 1, S. 190-203.
- Kennedy, T. (1997): The Impact of Activity-based Costing Techniques on Firm Performance, Diss. Henley Management College, Brunell University 1997.
- Raubach, C.-J. (1996): Steigerung der Kosten-Leistungs-Transparenz durch Prozeßkostenmanagement in der Industrie, Bamberg 1996.
- Shields, M.D. (1995): An Empirical Analysis of Firms' Implementation Experiences with Activity-Based Costing, in: JMAR, 7. Jg., 1995, Fall, S. 148-166.
- Stoi, R. (1999): Prozeßkostenmanagement in der deutschen Unternehmenspraxis, Eine empirische Untersuchung, München 1999.
- Weber, J. (1993), Stand der Prozeßkostenrechnung in deutschen Großunternehmen, in: Weber, J. (Hrsg., 1993), Zur Neuausrichtung der Kostenrechnung, Koblenz 1993, S. 257-278.
- Witt, F.-J. (1991): Das Konzept des Prozeßmanagement, in: Witt, F.-J. (Hrsg., 1991), Aktivitätscontrolling und Prozeßkostenmanagement, Stuttgart 1991, S. 3-38.