

## Zweckmäßiges und transparentes Kostenmanagement in NPOs

So geschehen: Im Behindertenfahrdienst (individual) liegen folgende Ist-Zahlen vor:

2,50 € = Preis pro Kilometer

bei 30.000 km Kilometerleistung

=> Erlös = 75.000 €, Kosten:

- 12.000 € Benzin, Öl, Reifen (0,40 €/km)
- 5.000 € Versicherung | KFZ-Steuer
- 8.000 € Abschreibung
- 11.000 € Verwaltungskosten

=> Kosten je km = 1,20 €

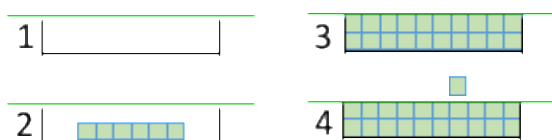
=> Gewinn vor Steuern = 35.000 €

Ein Reisebüro fragt an, ob für einen Ausflug - 50 km - ausnahmsweise ein KM-Satz von 1 € o.k. wäre, mehr könnten sie nicht finanzieren.

In der Abteilungsleiterbesprechung ist man geteilter Meinung. Manche würden den Auftrag annehmen, andere nicht, weil sie einen Verlust je km von 1,20 € - 1 € = 0,20 € befürchten.

Wer hat Recht? Die Befürworter. Sie unterscheiden mengenabhängige variable Kosten und mengenunabhängige fixen Kosten.

Zieht man vom Kilometerpreis (1 €) die variablen Kosten (0,30 €) ab so bleibt ein Rest von 0,70 € zur Deckung der Fixkosten. Es handelt sich um den sogenannten Deckungsbeitrag. Der Deckungsbeitrag deckt die Fixkosten:



Legende: 1- Durch die Fixkosten entsteht ein <Loch> im Budget. 2 - Einzelne Deckungsbeiträge füllen das Loch. 3 = Die Fixkosten sind durch die Deckungsbeiträge gedeckt. 4 = Der nächste Deckungsbeitrag generiert Gewinn.

Der Deckungsbeitrag ist als Differenz zwischen den Umsätzen und den variablen Kosten definiert (db; Stückdeckungsbeitrag). Der Deckungsbeitrag dient der Deckung der fixen Kosten.

Eine andere Entscheidungssituation: Vier ganz unterschiedliche Leistungen.

in 1.000€	Lstg.1	Lstg.2	Lstg.3	Lstg.4
Stunden	10	12	15	5
Preis	6	5	4	12
Umsatz	60	60	60	60
K <sub>v</sub>	30	35	40	45
K <sub>f</sub>	17,5	17,5	17,5	17,5
Ergebnis	12,5	7,5	2,5	- 2,5
DB	30	25	20	15

(K<sub>v</sub> = gesamte variable Kosten; K<sub>f</sub> = gesamte fixe Kosten; Lstg. = Leistung)

Die K<sub>f</sub> betragen 70 €. Sie werden entsprechend den Unternehmensgepflogenheiten proportional zum Umsatz auf die Leistungen verteilt. Im Unternehmen gilt: Leistungen, die abzüglich der anteiligen Fixkosten keinen Gewinn bringen, werden eingestellt. Damit wird Lstg. 4 eingestellt.

Was passiert? Nun zum Glück passierte nichts, weil eine Teilnehmerin der Führungsrunde zum Glück früh genug erkannt hat, dass diese Vorgehensweise nicht zielführend ist.

Was würde passieren, wenn keiner auf sie hört: Die Fixkosten können aber nicht abgebaut werden und werden bei Einstellung von Lstg. 4 auf die anderen verteilt. Dann würde die nächste Leistung eingestellt.

Worin liegt der Grund für die Fehlentscheidung? Ganz einfach, bei der willkürlichen Aufteilung (Schlüsselung) der Fixkosten. Der positive Deckungsbeitrag in allen Bereichen zeigt, dass keine Lstg. eliminiert werden sollte.

In der Kostenrechnung (Wirtschaftlichkeitsrechnung) des sozialen Sektors werden leider sehr oft Fixkosten willkürlich geschlüsselt.

Das wird im Rahmen der Deckungsbeitragsrechnung niemals getan. Mit ihnen wird nicht im klassischen Sinne gerechnet, deshalb spricht man auch von einer Teilkostenrechnung. Es wird nur aufgezeigt, wie weit durch die Deckungsbeiträge die Kosten gedeckt sind.

Aber: Fixkosten dürfen im Rahmen der Deckungsbeitragsrechnung zugeordnet werden. Wenn ein Mitarbeiter in 2 Abteilungen arbeitet, so können seine Kosten nur geschlüsselt werden. Wenn er aber nur in einer Abteilung arbeitet, so können seine Kosten präzise dieser zugeordnet werden. Mit anderen Worten: Sollte diese Abteilung geschlossen werden, so entfallen auch die Fixkosten. Nachfolgend hierzu ein Beispiel der stufenweisen Fixkostendeckungsrechnung.

in 1.000€	Abt. 1		Abt. 2	
	Lstg.A	Lstg.B	Lstg.C	Lstg.D
Umsatz	500	400	300	200
- K <sub>v</sub>	100	150	100	250
= DB I	400	250	200	- 50
- K <sub>F</sub> Lstg.	40	30	50	20
= DB II	360	220	150	- 70
- K <sub>F</sub> Abt.	50		40	
= DB III	530		40	
- K <sub>F</sub> Unt.	200			
BE	370			

DB = gesamter Deckungsbeitrag; Unt. = Unternehmen; Abt. = Abteilung; BE = Betriebsergebnis)

In Einrichtungen der ambulanten Pflege wurde so festgestellt, dass sie noch nicht einmal die eigenen variablen Kosten und Fixkosten decken (im Beispiel Lstg. D). Wird Lstg. D eliminiert, so steigt das Betriebsergebnis.

Mehr zur Thematik vermitteln Ihnen die kostenlosen Videos des Verfassers (Nr. 23 - 25) auf <https://www.youtube.com/user/Forscher1961>.

Prof. Dr. Werner Heister,  
Hochschule Niederrhein  
werner.heister@hs-niederrhein.de

Hinweis: abcd bedeutet: Kann gestrichen werden.