

Gemeinkostensenkungsprojekte

I. Einige Begriffe und Problematik der Gemeinkostenverrechnung in Streitkräften

- 1. Kosten und Funktionen des Rechnens mit Kosten**
- 2. Einzelkosten und Gemeinkosten - Problematik der Verrechnung von Gemeinkosten und Rechnen mit Gemeinkostenzuschlagssätzen**

II. Ansätze zur Senkung der Gemeinkosten in Streitkräften – Einige Gemeinkostensenkungsprojekte im Überblick

- 1. Senken der Kostenvorgaben (Budgetkürzungen)**
- 2. Senken der Overheadkosten**
- 3. Prozesskostenrechnung**
- 4. Rechnen mit Teilkosten statt mit Vollkosten, Rechnen mit relativen Einzelkosten**
- 5. Gemeinkosten-Wertanalyse GWA**
- 6. Zero-Base-Budgeting ZBB**
- 7. Anregungsinformationen und Fazit**

I. Einige Begriffe und Problematik der Verrechnung von Gemeinkosten

1. Kosten und Funktionen des Rechnens mit Kosten

„Kosten“ (wertmäßiger Kostenbegriff):

Kosten sind der **in Geld** bewerteter **Verbrauch (Verzehr)** von Gütern und Dienstleistungen zur Erstellung von **Leistungen** einschließlich der Aufrechterhaltung der Betriebsbereitschaft

→ „Leistungen“ ? Ergebnis der betrieblichen Tätigkeit

→ „Verbrauch / Verzehr“ ? Minderung oder Verlust der Fähigkeit, noch einen Beitrag zur Leistungserstellung zu erbringen (z. B. Abschreibungen)

Grundsätzlich:

Der **wertmäßige Kostenbegriff** ist durch erhebliche **Freiräume** bei der Ausgestaltung der Definitionsmerkmale gekennzeichnet → **deshalb Check: zweckmäßig definiert ?**

Beispiele: - „in Geld bewertet“: Anschaffungspreis ? aktueller Marktpreis ? Wiederbeschaffungspreis ?

- „Verbrauch / Verzehr“: bei Abschreibungen z. B. nach Perioden oder nach Leistungsmengen ? Linear, progressiv oder degressiv ?
- „Leistungen“: Definition der Leistung ?

Funktionen des Rechnens mit Kosten ? („Kosten = Mengen x Preise“)

- macht unterschiedliche Mengen an Produktionsfaktoren, die für die Erstellung einer Leistung erforderlich sind und denen unterschiedliche Preise (Geldwerte) zuzuordnen sind, in Geldwerten vergleichbar → **verrechenbar für Kosten- und Leistungsrechnung** („**Verrechnungsfunktion der Kosten**“)
- ermöglicht so die Ermittlung der vorteilhaftesten Kombination von Produktionsfaktoren (oder „Paketen“ von Produktionsfaktoren) und die **kostengünstigste Steuerung** von Produktionsfaktoren für das Erbringen von Leistungen bzw. Erreichen von Zielen („**Lenkungsfunktion der Kosten**“)

Beispiele:

- (1.) Rückverlegung Ausrüstung aus Afghanistan → Schiff, Flugzeug, Bahn, Lkw ?
Kombination ? Was am kostengünstigsten ?

- (2.) Ausbildung mit Simulator oder reale Flugstunden oder Kombination → welche Ausbildung am kostengünstigsten ?
- (3.) Make or buy ? Kostenvergleich

„Ausgaben“: Verringerung des Geldvermögens, in Streitkräften: Zahlungen aus dem Finanzmittelbestand des Verteidigungshaushalts

Erneuter Hinweis: Kosten-Leistungsrechnungen (KLR) sind im Ressourcenmanagement in Streitkräften ein unverzichtbares Hilfsmittel, aber nicht die Problemlösung selbst

In Streitkräften insbesondere einzubeziehen:

- **Risiken ?**
- **Zeit ?**
- **Weiche Faktoren ?**

→ meist Entschluss durch **„Abwägen“** (Vorteile-Nachteile-Analyse; ordinale Messung)

2. Einzelkosten und Gemeinkosten – Problematik der Verrechnung von Gemeinkosten und Rechnen mit Gemeinkostenzuschlagssätzen

„Einzelkosten“:

Einzelkosten sind Kosten, die sich **direkt einer bestimmten betrieblichen Leistung verursachungsgerecht zurechnen lassen**,
(allg. einem bestimmten Bezugsobjekt, **meist den Produkten oder Endleistungen als Kostenträger** → „Wofür werden Kosten verursacht?“;
möglich auch: Kostenstellen als Bezugsobjekt → Kostenstelleneinzelkosten)

„Gemeinkosten“:

Gemeinkosten sind Kosten, die sich **nicht direkt einer bestimmten betriebliche (End-) Leistung verursachungsgerecht zuordnen lassen**.
Gemeinkosten **fallen für mehrere und auch unterschiedliche Leistungen und Produkte (allg. Kostenträger) gemeinsam an**.

Beispiel: **Ausbildungseinrichtung**, an der **unterschiedliche Ausbildungsleistungen in verschiedenen Inspektionen** (Endleistungsstellen, Fertigungsstellen) erbracht werden; dabei Inspektionen: unterschiedlich ausgestattet, unterschiedliche Anzahl der Ausbildungsplätze

typische Gemeinkosten der Ausbildungseinrichtung: Verwaltungskosten einschließlich Schulstab, Infrastrukturbetriebskosten einschließlich Absicherung (Wache), periodische Abschreibungen auf Ausstattung und Geräte, Mieten, Versicherungen
 → **wie auf die verschiedenen Ausbildungsleistungen (Ausbildungsplätze) verrechnen ?**

Einfachste Lösung (pauschale einfache Divisionskalkulation):

$$\frac{\text{Gesamtkosten der Ausbildungseinrichtung p. a.}}{\text{Gesamte Anzahl der Ausbildungsplätze p. a.}}$$

→ ergibt die Kosten je Ausbildungsplatz

→ bei unterschiedlicher Dauer der Ausbildung: Umrechnen → Kosten der jeweiligen Ausbildungsleistung

Problem: keine verursachungsgerechte Zurechnung der Gemeinkosten !

Weit verbreitet: Verrechnen mit differenzierenden Gemeinkostenzuschlagssätzen

Grundsätzliches Vorgehen:

(1.) Systematisierung der Kostenarten

→ Kostenartenplan, Konten; **Welche** Kosten werden in welcher Höhe verursacht ?

(2.) Bildung von Kostenstellen oder Kostenstellenbereichen und Zuordnung der Kosten zu den Kostenstellen bzw. Kostenstellenbereichen

→ Kostenstellenplan (i. W. nach Organisationseinheiten und rechentechnischer Zweckmäßigkeit so, dass die Gemeinkosten ausgewiesen werden); **Wo** sind die Kosten entstanden ?

(3.) Verteilen der Gemeinkosten auf die Endleistungsstellen / Fertigungsstellen

→ Verteilen der Gemeinkosten nach festzulegenden **Verteilungsschlüsseln** im Betriebsabrechnungsbogen BAB

(4.) Bildung von Gemeinkostenzuschlagssätzen bezogen auf die direkt den Leistungen zurechenbaren Einzelkosten; Wofür ? Kostenträgerrechnung

→ meist differenziert nach Kostenarten: Fertigungsgemeinkosten (Gemeinkosten Personal), Materialgemeinkosten u. a.; **oft: „Gemeinkostenpauschale“**

→ **Ergebnis**: differenzierende Zurechnung der Gemeinkosten zu den Leistungseinheiten bzw. Produkten (Selbstkostenkalkulation auf der Basis von Vollkosten)

Bewertend:

- deutlich besser (verursachungsgerechter) als „pauschale einfache Divisionskalkulation“
z. B. bei der Ausbildungseinrichtung

Aber Problematik und notwendiger Praxis-Check bei dieser Verrechnung:

- Wie wurden die **Freiräume** des wertmäßigen Kostenbegriffs ausgefüllt ?
- **Kostenarten- und Kostenstellenplan** zweckmäßig gebildet ?
- **Verteilungsschlüssel** möglichst verursachungsgerecht gebildet ?
- Verfälschung durch unzulässige **Proportionalisierung der Fixkosten** (i. W. Gemeinkosten)

Weitere Problematik:

- die Ausbildungseinrichtung benötigt zur Erstellung ihrer Ausbildungsleistungen die **Zuarbeit - d. h. Leistungen – von anderen Dienststellen**
- Beispiele: Dienstleistungszentren der Wehrverwaltung; Planung der übergeordneten Führungsebenen → **Wie einrechnen in die KLR der Ausbildungseinrichtung ?**

Spezifische Problematik der Gemeinkosten in Streitkräften:

- Streitkräfte als Ganzes erstellen als **Leistung** nicht wie ein Industriebetrieb materielle Produkte für den Markt, sondern **militärische Fähigkeiten** und **im Einsatz Leistungen als Einsatzergebnisse** („insgesamt auf Einsatz und Kampf ausgerichtet“; besondere Bedeutung der weichen Faktoren)
- **verursachungsgerechte Selbstkostenkalkulation** für Preisgestaltung und Betriebsergebnisrechnung / Jahresabschluss **nicht oder nur in wenigen Fällen erforderlich**
- Streitkräfte als Ganzes können ihre Leistungen – Fähigkeiten und Einsatzergebnisse - nur im **Zusammenwirken aller Teile** erbringen und diese Teile sind durch **sehr enge wechselseitige Leistungsbeziehungen** unterschiedlicher Art verbunden
Beispiele: (1.) Fähigkeit, 10.000 Soldaten durchhaltefähig im Ausland einsetzen zu können
(2.) Wie Gemeinkosten des „Ebola-Einsatzes“ der Bundeswehr verrechnen ?
- jede Gemeinkostenverrechnung ist **kritikanfällig**, erweckt den **oft nicht gerechtfertigten Eindruck von Genauigkeit** und ist mit **Aufwand** verbunden

Aber: Völliger Verzicht auf Einbeziehung von Gemeinkosten in Streitkräften wäre Verzicht auf wirtschaftliches Handeln, insbesondere da Gemeinkosten meist einen erheblichen Anteil an den Gesamtkosten bilden.

Wesentliche Folgerungen:

- (1.) Akzeptieren, dass es bei der Gemeinkostenverrechnung **keine „perfekten“ Lösungen** gibt und **auch begrenzte Gemeinkostensenkungen bereits vorteilhaft** sind.
- (2.) **Gemeinkostensenkungsprojekte differenziert** unter Berücksichtigung der jeweiligen Besonderheit der Bezugsobjekte **ansetzen** (Streitkräfte als Ganzes, Organisationseinheiten, Kontingente, Prozesse)
- (3.) Vermeiden von Gemeinkostensenkungsprojekten, die **unwirtschaftlich** sind.
(„Viel Bürokratie, wenig Nutzen“)
- (4.) **Fokus** auf die Bereiche, in denen der **Anteil der Gemeinkosten hoch** ist.
Wichtiges Hilfsmittel dabei: Kennzahlen der Aufbauorganisation.
- (5.) **Leitend bei allen Verfahren der Kostenrechnung: Für welche Entscheidungen**
(**Zweck**) werden **welche Kosteninformationen benötigt ?**

II. Ansätze zur Senkung der Gemeinkosten in Streitkräften - Einige Gemeinkostensenkungsprojekte im Überblick

1. Kürzung der Kostenvorgaben (pauschale Budgetkürzungen)

- „**top down**“; nachgeordnete Führungsebenen entscheiden über Differenzierung bei der Umsetzung
- **vorrangig** bei allen **Budgets („Titeln“), die für Gemeinkosten vorgesehen sind und nicht einsatznah** sind
Beispiele: Verwaltungskosten → „Sächliche Verwaltungsausgaben“: Geschäftsbedarf, Unterhalt Grundstücke, Flottenmanagement, Dienstreisen, Weiterbildung, Öffentlichkeitsarbeit. (vgl. auch SLA)

Vorteile: einfach, robust; meist zeitlich begrenzt; deshalb häufig angewendet

Nachteile: - unterschiedliche Reduktionspotenziale in der Organisationsbereichen und Organisationseinheiten
 - wenn zu oft angewendet: Streben, hohe (versteckte) Gemeinkosten vorzuhalten („Wer bereits bisher sparsam wirtschaftete, wird bestraft“)

2. Kürzung der Overheadkosten durch Reduzierung von Führungsebenen und Stellen oberhalb der operativen Ebene und Personalvorgaben für Zivilpersonal

- Beispiele: (1.) Neuausrichtung der Bundeswehr: in allen TSK Wegfall einer Führungsebene, Personalvorgabe für Umfang Zivilpersonal / Bundeswehrverwaltung
(2.) Vorgabe: max. 10 % der Dienstposten oberhalb der operativen Ebene
(3.) Vorgabe: in allen zentralen militärischen Dienststellen sind die Stellen für Stabsoffiziere um 15 % zu kürzen → iteratives Vorgehen
(4.) Vorgabe: Abbau ziviler Stellen jährlich um 1,5 %

Vorteile: nachhaltige Wirkung auf Kosten (Personalkosten und damit verbundene Betriebskosten), insbesondere: Verringerung der Gemeinkosten durch „robuste“ Maßnahmen

Nachteile: - erheblicher Eingriff in Strukturen, Prozesse und im Bereich „Personal“
→ erforderlich: professionelles Veränderungsmanagement
- Umfang Soldaten politisch vorgegeben: wenn Soldaten in den operativen Bereich „umgesetzt“ werden (z. B. Einsatzverbände), dann zusätzliche Finanzmittel insbesondere für Ausrüstung erforderlich

3. Prozesskostenrechnung

Ausgangsbeispiel: Kostenkurve eines fliegenden Verbandes (Annahme: linearer Verlauf)

Was kostet eine Flugstunde als Mengengröße für die Leistung ?

Mögliche Ansätze z. B. :

(1.) Durchschnittskosten:

durchschnittliche Gesamtkosten Verbandes p. a.
durchschnittliche Flugstundenmenge p. a.

(2.) bei zusätzlichen Flugstunden: nur Rechnen mit Zusatzkosten für die zusätzlichen Flugstunden

→ **bei beiden Ansätzen bleibt der sehr große Block der Fixkosten (i.W. Gemeinkosten) „im Dunkeln“**

bei (1.) „Durchschnittskosten“: Gemeinkosten pauschal eingerechnet, keine Unterscheidung zwischen „Einzelkosten“ und „Gemeinkosten“

bei (2.) „nur Rechnen mit Zusatzkosten (nur variable Kosten)“: die hohen Fixkosten (Gemeinkosten) unberücksichtigt / nicht eingerechnet

Wie lösen ?

(1.) mit **Gemeinkostenzuschlagssätzen** (Vorgehen s. o.);

Problematik insbesondere: bei gleich bleibenden Zuschlagssätzen auf die Einzelkosten und variablen Leistungsmengen erhebliche Verfälschung durch **Proportionalisierung der (hohen) Fixkosten**

(2.) **Anderer Ansatz:** über die **Prozesse**, die in dem Verband durchzuführen sind, um die Leistung zu erstellen (hier Flugstunden)

Prinzip der Prozesskostenrechnung:

- **Basis** sind die **Aktivitäten**, die in **den verschiedenen Kostenstellen** des Verbandes **infolge der für die Leistungserstellung erforderlichen Prozesse ausgelöst** werden („Activity Based Costing“)

plakativ:

die Prozesse „durchlaufen“ die beteiligten Kostenstellen und „holen“ sich dort die erforderlichen Aktivitäten

- **den durch die Prozesse ausgelösten Aktivitäten werden die dadurch verursachten Kosten zugerechnet** (Personalkosten, Materialkosten usw.) und erlauben so die **Ermittlung der Kosten für die Prozesse, die für die jeweiligen (End-) Leistungen / Produkte erforderlich sind**
- **erlaubt so eine Kosten-Leistungsrechnung, bei der Prozesse - als die eigentlichen Kostenverursacher - die Basis bilden und die Aktivitäten sowie die Häufigkeit der Wiederholungen von Prozessen die wesentlichen Kostentreiber sind**

- da **alle Kosten** einzurechnen sind: **Vollkostenrechnung**

Voraussetzung für Prozesskostenrechnung:

- Kostenartenplan, Kostenstellenplan
- Erfassen und Ordnen der für die Leistungserstellung erforderlichen Prozesse (Abbildung der Prozesse: Hauptprozesse, Prozesse, Aktivitäten; einschließlich Verknüpfungen → **Prozessstrukturmodell**; Unterscheidung: leistungsmengeninduzierte Prozesse, leistungsmengenneutrale Prozesse)

Wesentliche Hilfsmittel:

- auch hier: Betriebsabrechnungsbogen BAB
- zusätzlich: Aktivitätenabrechnungsbogen AAB,
- zusätzlich: Zeiterfassungs- / Aktivitätenerfassungsbogen

Wesentliche Vorteile der Prozesskostenrechnung:

- **Focus auf Prozesse und Aktivitäten**
- der Gemeinkostenblock (im Beispiel die fixen Kosten) wird weitgehend „aufgelöst“ und die **Kosten-Leistungsbeziehungen im Gemeinkostenblock werden weitgehend transparent** → weit bessere Realisierung des **Verursachungsprinzips**
- ermöglicht nachhaltiges **Erkennen und Nutzen von Rationalisierungspotenzialen** hinsichtlich der Prozesse und Aktivitäten sowie der Häufigkeit ihrer Wiederholungen **vor allem bei den (hohen) Gemeinkosten**

Wesentliche Nachteile der Prozesskostenrechnung:

- wenn für die Streitkräfte als Ganzes eingeführt: sehr **erheblicher Aufwand**
→ bei allen Angehörigen ständig Erfassen der Aktivitäten; Aktualisieren und Pflege der Stammdaten, Verarbeiten aller Daten usw.
- da **IT-gestützt: Verrechnungslogik** den meisten **militärischen Führern unbekannt**
→ „**black box**“ / **Misstrauen**
- übergreifende **Prozessstrukturmodelle sehr komplex** und **auch nicht gleich bleibend**
- ferner: für restliche Gemeinkosten **auch hier Verteilungsschlüssel** notwendig; wie **innerbetriebliche Leistungen** kostenmäßig verrechnen ? u. a. m.

Wesentliche Folgerung / Empfehlung:

- **richtiger Fokus:** Analyse und Optimierung von **Prozessen und Aktivitäten**

Aber:

Wenn umfassend in Streitkräften geplant oder eingeführt:

(a.) **Wirtschaftlichkeitsuntersuchungen bzw. Überprüfung der Wirtschaftlichkeit !**

- „Rechnet sich das System der Prozesskostenrechnung unter den Hauptkriterien der Wirtschaftlichkeit, Rationalisierung und zielorientierten Steuerung?“
(Beispiel OSLw)

(b.) erforderlich: **hinreichende Akzeptanz** bei den Führungskräften

Deshalb Prüfung:

- Nutzung **nur in Teilbereichen** der Streitkräfte: dort, wo sinnvoll und wirtschaftlich
- **statt ständiger Pflege des gesamten Systems** der Prozesskosten: **fallweise Untersuchung** bestimmter (teurer) Prozesse (z. B. Ausbildung Flugzeugführer)

4. Rechnen mit Teilkosten statt mit Vollkosten

Leitende Idee:

- statt Einrechnen aller Kosten nur Einrechnung von Teilkosten
- dabei: fallspezifische Definition von „Leistung“ und „Kosten“

Beispiel: Was „kostet“ der Ebola-Einsatz der Bundeswehr in Afrika ?

(a.) **Ansatz „Leistung“:** der gesamte Einsatz in Afrika wird als „Leistung“ definiert (Messgrößen z. B.: Kapazität der medizinischen Einrichtungen – Ausstattung, Betten etc; behandelte Fälle) → spezifisch definierte Einzelleistung der Bw

(b.) Ansatz „Kosten“:

- zunächst: Ermittlung der **einsatzbedingten Zusatzausgaben** → Konzept der relativen Einzelkosten; in Jahresscheiben / Perioden → Information für Fiskus und Parlament; **meist Beschränkung auf diese Messgröße**

Vorteil: relativ leicht zu ermitteln, nutzbar für Steuerung der Ausgaben

Nachteil: Beschränkung auf Teilausgaben; **Werteverzehr vernachlässigt**

Sofern der **wertmäßige Kostenbegriff** zugrunde zu legen ist: **Umrechnen erforderlich**

- bei investiven einsatzbedingten Zusatzausgaben: Umrechnen in den wertmäßigen Kostenbegriff, um den tatsächlichen Werteverzehr je Periode zu erfassen
- bei den bereits bezahlen und für den Einsatz genutzten Investitionsgütern: Ansatz nach dem wertmäßigen Kostenbegriff i. a. nur bei bestimmten teureren Investitionsgütern
→ z. B. nur die Abschreibungen auf die eingesetzten Transall / C 160 (Transportflugzeug)
- **Aufaddieren der ermittelten Werte → ergibt (Teil-) Kosten nach dem wertmäßigen Kostenbegriff, die durch die (Einzel-) Leistung (Ebola-Einsatz) verursacht werden**

Warum handelt es sich auch bei diesem Vorgehen nur um „Teilkosten“ ?

- **Ausgaben, die bereits vorher** für die Herstellung der Einsatzbereitschaft verursacht wurden und z. T noch werden (z. B. „normale“ Ausbildung des Sanitätspersonals), werden **nicht eingerechnet** → nur Teilausgaben

- **Abschreibungen** werden **nur bei einem Teil** der genutzten Ausrüstungsgüter **eingerechnet** (z. B. nur bei den sehr teuren Ausrüstungsgütern) → **nur Teilkosten**

d. h.: ein erheblicher Teil der eigentlich einzurechnenden Gemeinkosten wird nicht eingerechnet (z. B. alle unterstützenden Stäbe und Ämter, die im Inland Leistungen für den Einsatz erbringen)

Wesentliches Rational für das Rechnen mit Teilausgaben bzw. Teilkosten:

- wesentlich **einfacher** zu handhaben und erheblich **wirtschaftlicher** als die Einbeziehung sämtlicher komplexer und wechselseitiger Leistungs- und Kostenbeziehungen in Streitkräften
- **ermöglicht eine dem jeweiligen Zweck angepasste Komplexitätsreduktion**

Rechnen mit relativen Einzelkosten, Gemeinkosten im Konzept der relativen Einzelkosten

Spezifischer Kostenbegriff: im Fokus „Ausgaben“ !

„Kosten“ = die durch die Entscheidung über das betrachtete Objekt (Bezugsobjekt, Bezugsgröße) ausgelösten zusätzlichen - nicht kompensierten – Ausgaben

- **Grundsatz in der KLR:** Kosten und Leistungen werden auf **die verursachende Entscheidung** zurückgeführt (**Identitätsprinzip**)
- **„nicht kompensiert“ ?:** falls Ersparnisse → einzurechnen
- **„Bezugsobjekt“ ?**

können sein:

- (1.) Leistungen, Erzeugnisse, Produkte
- (2.) Organisationseinheiten
- (3.) zeitliche Perioden

bei allen Bezugsgrößen: „Bezugsgrößenhierarchie“

plakativ: Das Rechnen mit relativen Einzelkosten ist eine entscheidungsorientierte Teilkostenrechnung auf der Basis von zusätzlichen Ausgaben und jeweils gewählten Bezugsobjekten

„Einzelkosten“ - „Gemeinkosten“ ?

„Einzelkosten“ = die zusätzlichen Kosten (Ausgaben), die dem jeweiligen Bezugsobjekt infolge der Entscheidung zugerechnet werden

d. h. : Was „Einzelkosten“ sind, hängt von dem jeweiligen Bezugsobjekt ab

→ deshalb: „relative“ Einzelkosten, entsprechend auch Gemeinkosten „relativ“

vgl. auch: entscheidungsabhängige / entscheidungsunabhängige Kosten (Ausgaben);
„entscheidungsrelevante Kosten“

In der Praxis der Bundeswehr: Unterscheidung zwischen

(1.) Grundrechnung

- im **Kernbereich des Kostenrechnungssystems**: bundeswehrspezifische Ausprägung der **relative Einzelkostenrechnung**
- **Verzicht auf das Verrechnen der (echten) Gemeinkosten**

(2.) Sonder- bzw. Auswerterechnung

- richtet sich **nach Fragestellung und Informationsbedarf der Entscheider und Akteure** (Parlament, Leitung, militärische Führung, Dienststellen) sowie **des Sachverhalts** (z. B. Rechnung für Dritte)
 - entsprechend **fallweise**: Einrechnen von **echten Gemeinkosten** (Ausgaben !) mit Gemeinkostenzuschlägen
 - falls „Vollkosten“ mit **wertmäßigem Kostenbegriff**: **selektive Zuschlagskalkulation**

Vorteile: in SK dominierend sind **Entscheidungen**, dabei **stets im Fokus**: **Wirkung auf Ausgaben** (z. B. bei SK-Planung), **relativ wirtschaftlich, anpassungsfähig**

Nachteile: **tatsächlicher Werteverzehr nur fallweise und selektiv erfasst**; **Gemeinkosten-senkung nicht im Fokus des wirtschaftlichen Handelns**

5. Gemeinkosten-Wertanalyse GWA

Ziel: vorrangig **Senken der Gemeinkosten durch Eliminierung überflüssiger Tätigkeiten bzw. nicht (unbedingt) erforderlicher Leistungen**

Grundsätzliches Vorgehen:

- die **verschiedenen Leistungen eines zu untersuchenden Gemeinkostenbereichs** (z. B. Kostenstellen, die überwiegend Gemeinkosten verursachen, z. B. Verwaltungsbereiche / - stellen) werden bezüglich ihres **Verhältnisses von Kosten und Nutzen** für diejenigen Kostenstellen analysiert, für die die Leistungen erstellt werden
- dies erfolgt **gemeinsam durch die Leiter der beteiligten Kostenstellen**
- dabei **Zielvorgabe: Einsparungen z. B. von 10 % und 15 %**
- die **Verantwortlichen der Kostenstellen erarbeiten gemeinsam Einsparvorschläge bei Leistungen mit schlechter Kosten-Nutzen-Relation**

→ **Vorschlag: Rangfolge möglicher Leistungskürzungen unter Aspekt Kosten-Nutzen bis Einsparziele erreicht** → **Entscheidung durch gemeinsamen Vorgesetzten (oder Lenkungsremium)**

Vorteile:

- relativ einfach, robust
- Einbeziehung der betroffenen Kostenstellenleiter mit ihren fachlichen Kompetenzen
- Aktivierung kreativer Ideen und Förderung Kostenbewusstsein

Nachteile:

- Auftreten harter und nicht vereinbarter Interessenssätze möglich (insbesondere bei Einsparungen Personal)
- möglich: gemeinsamer Vorschlag „Leistungskürzungen nicht möglich“

→ deshalb **meist zweckmäßig:** Gesprächsleitungen durch mit GWA vertrauten „Dritten“ → **Mediator**

6. Zero-Base-Budgeting („Null-Basis-Budgetierung“)

Ziel: vorrangig **Senkung der Gemeinkosten** (wie GWA) und **zugleich wirtschaftlicher Einsatz** der verfügbaren Ressourcen im Gemeinkostenbereich durch **Umsteuerung der Ressourcen**

Leitende Idee:

- es wird von der **Fiktion eines Neubeginns** ausgegangen
→ d. h.: alle bisherigen **Budgetansätze** und die Planung der Budgets für die einzelnen Einheiten des Gemeinkostenbereichs werden in Frage gestellt und sind **von der Basis „Null“ zu neu zu rechtfertigen**

Typisches Vorgehen:

- **aus übergeordneten Zielen und Strategien** werden **Aufgabenbereiche abgeleitet** und bezogen auf die dort **zu erbringenden einzelnen Leistungen analysiert**
→ Aufgabenbereiche z. B: „Öffentlichkeitsarbeit“, „Truppeninformation“, „Berichts- und Meldewesen“ → jeweils: welche einzelnen Leistungen können dem Aufgabenbereich zugeordnet werden ?

- dabei werden sog. **„Entscheidungspakete“** gebildet, in denen **die spezifizierten Leistungen auf unterschiedlichem Niveau (nach Quantität und Qualität)** definiert werden, denen dann die **jeweiligen Kosten zugerechnet** werden
- bei **jedem „Entscheidungspaket“** ist dann die **Wichtigkeit (Nutzen)** für das Erreichen der übergeordneten Ziel zu bestimmen und für die verschiedenen Aufgabenbereiche die jeweilige **Rangordnung der „Entscheidungspakete“** festzulegen
- dann **Zuteilung der verfügbaren Ressourcen auf die „Entscheidungspakete“** entsprechend ihrer **Wichtigkeit** bis der **Umfang der vorgegebenen Ressourcen** aufgebraucht ist

Organisation:

- Bildung eines kompetenten **ZBB-Teams, das zusammen mit den Leitern der Aufgabenbereiche** die „Entscheidungspakete“ bewertet, ihre **Rangfolge festlegt** und den **Budgetschnitt** bei vorgegebenem Ressourcenvolumen **vorschlägt**
- **abschließende Entscheidung auf gemeinsamer übergeordneter Führungsebene**

Plakativ: Aufteilung der vorgegebenen Ressourcen insbesondere auf die Gemeinkosten verursachenden Aufgabenbereiche nach dem Grenznutzenprinzip;
bildhaft: „Zwiebelschalen-Modell“ (nach Wichtigkeit geordnete Aufgaben von innen („Kern“) nach außen

Vorteile ZZB:

- ermöglicht Senkung oder zumindest Begrenzung von Gemeinkosten und zugleich wirtschaftliche Steuerung knapper Ressourcen
- zwingt zur (ordinalen) Bewertung und Vergleich von einzelnen Leistungen hinsichtlich übergeordneter Ziele und Strategien
- generiert Ansätze für Verbesserung der Aufbau- und Ablauforganisation
- flexibel oder auch vereinfacht nutzbar (z. B. nur Steuerung Personal: maximal 10 % oberhalb der operativen Ebene)

Nachteile ZBB:

- relativ großer Aufwand
- bei den einzelnen Leistungen keine genaue Differenzierung Einzelkosten und Gemeinkosten
- Barrieren bei betroffenen Mitarbeitern → Veränderungsmanagement

7. Anregungsinformationen und Fazit zu den „Gemeinkostensenkungsprojekten“

Anregungsinformationen:

- Wie entwickeln sich die Gemeinkosten auf der Zeitachse ? → „**Zeitachsenvergleich**“
- Gibt es bei typenähnlichen Organisationsbereichen, Verbänden oder Dienststellen erhebliche Unterschiede bei den Gemeinkosten ? → „**Betriebsvergleich**“
- falls ein Controllingssystem eingeführt ist: mögliche Zuordnung zu **Controlling**

Zu den dargestellten Gemeinkostensenkungsprojekten:

- grundsätzlich **alle auch in Streitkräften nutzbar**
- **Welches Gemeinkostensenkungsprojekt auswählen und nutzen ?**
 - Feststellen und Beurteilung der **Ausgangslage** (Ziel, Besonderheiten des Untersuchungsbereichs, Problemanalyse usw.)
 - **wesentliches Kriterium: erwartbare Kostensenkung größer als Projektkosten**

Zur Verrechnung der Gemeinkosten in Streitkräften:

Empfehlung: Pragmatischer Ansatz

- d. h. – Grundlage ist ein **Basissystem der Kosten-Leistungsrechnung;**
z. B. auf Streitkräfte zugeschnittenes **Konzept der relativen Einzelkosten** (Bw) mit **Fokus auf Ausgaben** und **flexibler Auswertefähigkeit**
- **je nach Fragestellung und Steuerungsinteresse** der Akteure und Entscheider (Parlament, Leitung, Organisationsbereich, Dienststelle):
→ auf der Grundlage des Basissystems: **Auswerterechnungen**
 - **ergänzend:** regelmäßige **Überprüfung der Gemeinkosten** und Maßnahmen zur Gemeinkostensenkung; Ermittlung des **jährlichen tatsächlichen Werteverzehrs bei Ausrüstung und Großgerät** infolge Nutzung und Einsatz
 - leitend auch hier: **Wirtschaftlichkeit des Systems der Kosten-Leistungsrechnung** sowie der Vorhaben zur Gemeinkostensenkung

Diskussion

„Kostenrichtlinie“ als wichtiges Hilfsmittel für Kostenrechnungen in Streitkräften

Begriff: - weist **Kostenstandards und Kostensätze** in Streitkräften aus, die auf der Basis von Ist-Kosten generiert werden
- **jährlich aktualisiert**

Zweck: Nutzung für
- **Planung und Kalkulation**
- **kostenrechnerische Vorbereitung von Entscheidungen**

Grundgliederung:**(1.) Personal**

- Normkosten nach Personalgruppen: **Jahressatz, Stundensatz; mit und kalkulatorische Versorgungsleistungen**
- **personalbezogene Kopfsätze** z. B. für Verpflegung, Bekleidung und Sanitätsmaterial

(2.) Material

Normkosten für:

- **Sachkosten der Materialerhaltung** (Ersatzteile, Instandsetzungsleistungen und sonstige Leistungen Dritter)
- **Betriebsstoffverbrauch**
- **Munitionsverbrauch**

Bezogen auf:

- die einzelnen **Systeme und Geräte der Ausrüstung**
- **bestimmte „Leistungsmengen pro Jahr“**
(Leistungseinheit z. B. Kilometer, Flugstunden, Seebetriebsstunden, Betriebsstunden, Schuss)
- jeweils in **„Euro pro Jahr“** und **„Euro pro Leistungseinheit“**
- **zusätzlich angegeben: Nutzungsdauer in Jahren**

„Einzelkosten“ - „Gemeinkosten“ ? → keine differenzierende Unterscheidung.
(Aber: Grundrechnung – Auswerterechnung; „Was kostet die 100-FlugStd Wartung ?“)

