



Controlling für IT-Dienstleister – Kalkulation von Stundensätzen

von Klaus Schopka

Stundensätze sind bei **IT-Dienstleistern** ein zentraler Bestandteil des Geschäftsmodells. Auf den ersten Blick ist die **Kalkulation von Stundensätzen** eine einfache Übung. In der Praxis gibt es aber immer wieder Probleme und Missverständnisse. Der vorliegende Artikel will die Thematik anhand einer alles andere als perfekten **Modellfirma** betrachten. Dadurch wird gezeigt, wie das Thema durch systematisches Vorgehen in den Griff zu bekommen ist und die Kalkulation als aktives Werkzeug des Controlling eingesetzt werden kann.

Controlling für IT-Dienstleister

Bereits ein vorangegangener Artikel im Controller Magazin (Januar/Februar 2012) zur Bedeutung von Kennzahlen betonte die Bedeutung eines effektiven und effizienten Controlling. Die Dienstleistungsunternehmen stehen in aller Re-

gel unter hohem **Preisdruck** durch ihre Kunden und müssen sich zunehmendem **Wettbewerb** in ihrem Markt stellen. Im Fokus steht hier speziell das Segment der Beratungsleistungen.

Beratungsleistungen werden dabei nicht nur als die reine Managementberatung (Consulting) verstanden, sondern z. B. auch die IT-spezifischen Bereiche der Professional Services.

Folgende Besonderheiten dieser Leistungen sind auch bei der Kalkulation zu beachten:¹

- Beratungsleistungen haben eine zentrale Ressource:
- Den Mitarbeiter (und damit seine Kompetenz und seine Arbeitszeit).
- Beratungsleistungen sind immateriell.
- Beratungsleistungen werden in Ist-Zeit erbracht.
- Beratungsleistungen sind nicht lagerfähig.

- Beratungsleistungen werden häufig direkt beim Kunden erbracht.
- Beratungsleistungen erfordern oft die Mitwirkung des Kunden.

Die Auslastung ist der zentrale, operative Erfolgsfaktor für diese Dienstleister. Die Auslastung ist eine Kennzahl, die den Leistungsprozess und Wertschöpfungsprozess durchgängig widerspiegelt und die Steuerung wirksam unterstützt. Im Folgenden wird die im vorangegangenen Artikel zu Kennzahlen nur kurz angeschnittene Thematik der Kalkulation von Stundensätzen vertiefend betrachtet.

Stundensätze

Bei Stundensätzen ist grundsätzlich zu unterscheiden zwischen Stundensätzen, die an Kunden verrechnet werden (Preise, Engl: „Bill

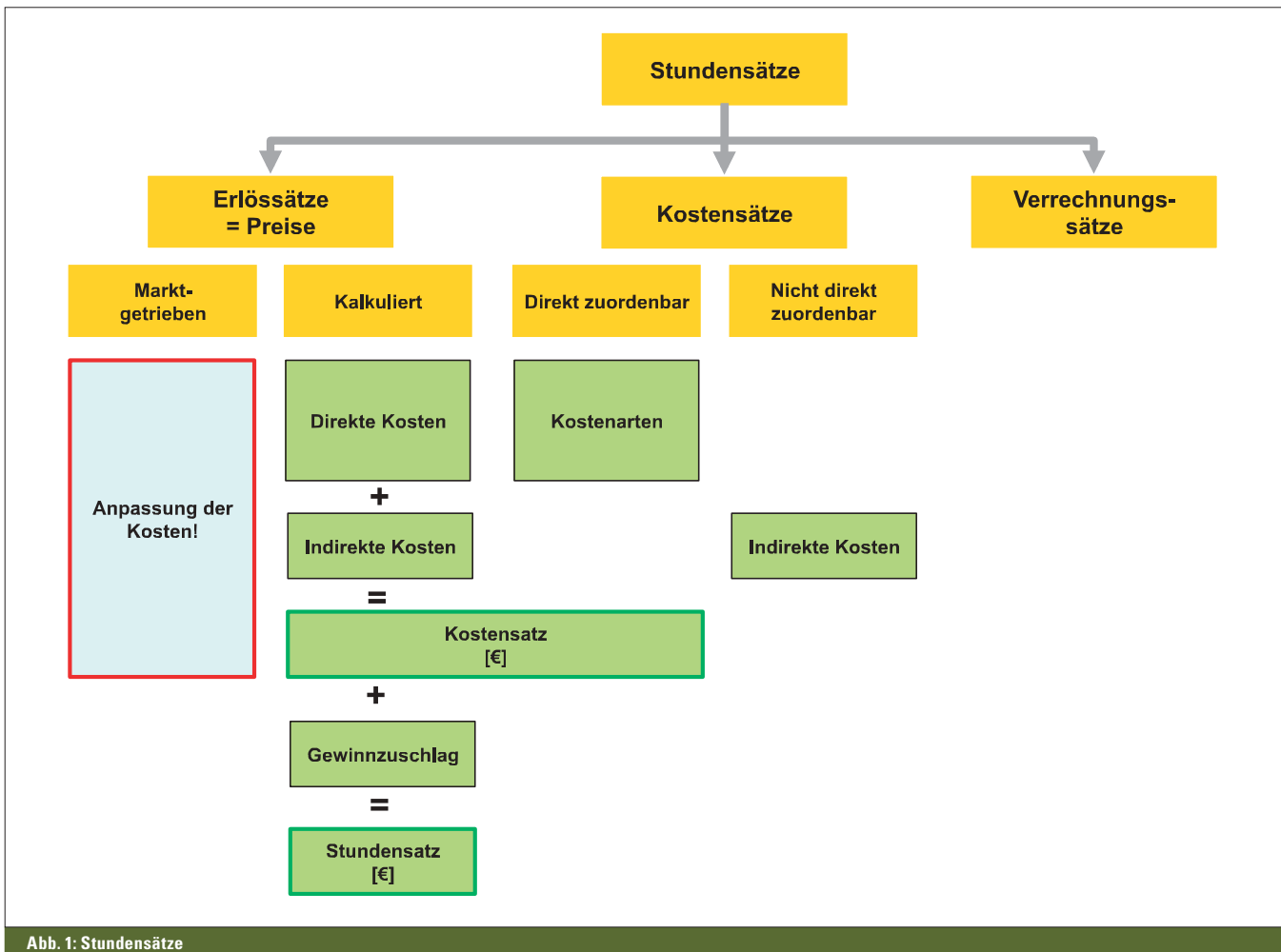


Abb. 1: Stundensätze

Rate“), und internen Stundensätzen (Kosten, Engl: „Cost Rate“).

Preise können:

- (1) durch den Markt vorgegeben sein;
- (2) durch Kalkulationsvorgaben bestimmt sein (z. B. öffentliches Preisrecht, ...);
- (3) für einzelne Aufträge oder Mitarbeitergruppen errechnet werden;
- (4) von Mitbewerbern übernommen werden;
- (5) frei kalkuliert sein.

Die Gestaltungspielräume sind im 1. und 2. Fall gering. Entscheidend für die Erreichung eines positiven Ergebnisses sind hier die Transparenz und Kontrolle der Kosten. Einflussnahme auf den Preis selbst kann aber dennoch, z. B. durch Gestaltung der Qualitätsmerkmale der Leistung, genommen werden. In diesem Artikel wird der Fall der freien Kalkulation betrachtet (vgl. [Abbildung 1](#)).

Stundensätze sind neben der Anzahl der **angefallenen Leistungsstunden** die zweite

wichtige Inputgröße der Fakturierung. Das Controlling unterstützt bei der Ermittlung und Verfolgung sowohl der Kostensätze als auch der Erlössätze, die dem Kunden berechnet werden. Abweichungen der verrechneten Stundensätze von den geplanten Stundensätzen müssen fortlaufend analysiert werden. (Gründe für derartige Abweichungen können Preisnachlässe bei der Auftragsverhandlung sein, aber auch Verschiebungen im Mix unterschiedlicher Stundensätze für verschiedene Leistungen).

Gerne vernachlässigt wird die **Mit- und Nachkalkulation von Festpreisaufträgen**. Aber auch hier ist es notwendig zu wissen, wie sich die verbrauchten Leistungen und damit Kosten im Vergleich zur Angebotskalkulation entwickeln und wie gut der Festpreis auf der Erlöseseite kalkuliert ist. Selbst wenn im laufenden Auftrag nur schwer gegenzusteuern ist, kann man doch fundierte Erfahrungswerte für zukünftige Aufträge sammeln. Zudem ist dies Voraussetzung für kundenbezogene Auswertungen (z. B. Profitabilität).

Kunde

Der **Kunde einer Dienstleistung erwartet** durch die Leistungen einen Wertbeitrag für sein Unternehmen. Hierfür ist er bereit, Geld auszugeben. Diese Bereitschaft gilt nicht für Kosten, die nicht erkennbar zur Wertschöpfung im Auftrag beitragen. Generell sind dies Kosten der Verwaltung, der Leitung, des Vertriebes und der Bereitstellung von Leistungen. Das Management dieser Kosten hat direkten Einfluss auf die Stundensätze, die Akzeptanz des Kunden und damit die Wettbewerbsfähigkeit. Der Anteil dieser Kosten an den Gesamtkosten muss daher in engen Grenzen gehalten werden.

Will der Dienstleister überleben und sich weiterentwickeln, muss er einen ausreichenden Gewinnzuschlag einkalkulieren und durchsetzen. Weitere Faktoren der Kalkulation sind beispielsweise Qualitätsmerkmale der Leistung oder spezielle Anforderungen des Kunden.

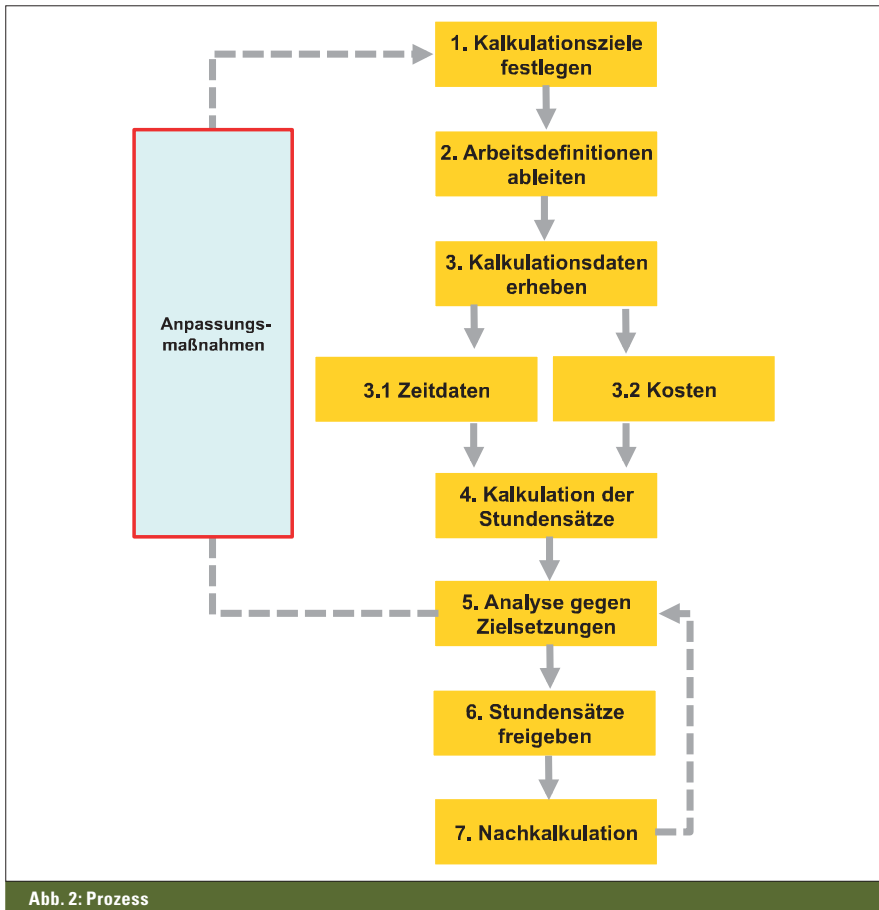


Abb. 2: Prozess

um Anpassungen im Unternehmen, die dann in der Kalkulation wiedergespiegelt werden! Der Ablauf kann durch Softwarewerkzeuge unterstützt werden. Diese sind aber keine Voraussetzung.

Auch die Nutzung von Werkzeugen, z. B. aus dem Bereich Servicemanagement, erfordert vorbereitende Analysen und Strukturierungen. Die Kalkulation an den Funktionalitäten und Möglichkeiten bestimmter Werkzeuge auszurichten, ist in jedem Fall zu vermeiden.

Softwarewerkzeuge spielen ihren vollen Nutzen erst aus, wenn auch das laufende Controlling dadurch unterstützt wird. Speziell für kleinere Dienstleister sind aber die Einstiegsschwellen in der Regel zu hoch. Das Kosten-/Nutzenverhältnis in Summe ist bei diesen meist ungünstig. Hilfreich ist in jedem Fall der Einbezug von vorhandenen Programmen der Buchhaltung und Kostenrechnung. Auch die Erfassung von geleisteten Stunden benötigt Softwareunterstützung. Die Zusammenfassung und Kalkulation an sich kann in einer ersten Stufe durchaus mit Excel erfolgen. Damit sind auch schnell Simulationen und Modellrechnungen zu realisieren.

Vorgehen

Die Ausgangssituation ist oft von Schwachstellen geprägt wie:

- Stundensätze werden im Tagesgeschäft oft nur schnell geschätzt;
- Stundensätze werden isoliert für einzelne Projekte ermittelt;
- Die Inputdaten der Kalkulation werden nicht konsequent hinterfragt und analysiert;
- Kalkulationsverfahren werden nicht einheitlich vorgegeben;
- Die Aktualisierung und Fortschreibung ist nicht geregelt;
- Nachkalkulationen fallen unter den Tisch;
- Der Bezug zum Geschäftsmodell des Unternehmens ist nicht durchgängig umgesetzt;
- Die Abbildung der Kernkompetenzen des Unternehmens ist nicht umgesetzt;
- Rahmenbedingungen des Marktes (Branchen, Regionen, usw.) sind nicht ausreichend eingearbeitet.

Kurz: Die Bedeutung der Stundensätze an sich ist zwar in der Regel bewusst – die notwendigen Umsetzungsschritte werden aber regelmäßig vernachlässigt.

Im Folgenden wird ein **Prozess zur Ermittlung von Stundensätzen** vorgestellt. Ziel des Prozesses ist:

- Sicherstellen der formalen Qualität ...
- Sicherstellen der Reproduzierbarkeit ...
- Einfache Fortschreibung ...
- Einfache Abweichungsanalysen ...
- Anpassungsmaßnahmen anzustoßen ...
- Transparenz für alle Beteiligten ...

Der Prozess enthält Rückkopplungen, um die **Qualität der Kalkulation** hinsichtlich der definierten Ziele **sicherzustellen**. Weiterhin sind notwendige Anpassungsmaßnahmen anzustoßen und die Wirkung der Maßnahmen zu kontrollieren. Hier ist zu beachten, dass es weniger um Anpassungen der Kalkulation geht, sondern

Kalkulationsziele

Der Prozess startet mit der Festlegung der **Kalkulationsziele**. Handelt es sich um die Kalkulation von Stundensätzen für die Fakturierung oder von internen Kostensätzen? Wer ist der Adressat?

Vorgaben und **Rahmenbedingungen** aus Unternehmensstrategie, Geschäftsmodell, Markt und Kundenbeziehungen müssen hier festgelegt und dokumentiert werden. Aus der Festlegung der Kalkulationsziele wird der Kalkulationsauftrag formuliert.

Autor



■ Dipl.-Kfm. Klaus Schopka

ist Geschäftsführer der Projektmanagement Schopka GmbH in Unterföhring. Schwerpunkte seiner Tätigkeit sind Controlling von Dienstleistungen und Projekten, Projektmanagement und Prozessmanagement.

E-Mail: klaus.schopka@schopka.com

Im Fall der **Modellfirma** ist als Ziel die Ermittlung von Stundenkostensätzen und abgeleiteter Listenpreise vorgegeben. Die Entwicklung der Ergebnisse verläuft nicht wie gewünscht und das Führungsteam will daher im Frühjahr 2012 die vor Jahren vom Markt übernommenen Stundensätze überprüfen. Weiterhin sollen schnelle Ergebnisanalysen erleichtert werden. Die Ergebnisse sollen zudem Anhaltspunkte für die zukünftige Ausgestaltung des Kalkulationsprozesses liefern.

Arbeitsdefinitionen

Liegt der konkrete Kalkulationsauftrag vor, werden Regeln und Definitionen festgelegt, die es erlauben, die vorgegebenen Ziele zu erreichen. Generelle Rahmenbedingung ist dabei die erforderliche Genauigkeit der Kalkulation, die mit wirtschaftlich sinnvollem Aufwand erreicht werden kann.

Für die **Modellfirma** sind festgelegt:

- Die Kalkulation erfolgt für das laufende Geschäftsjahr.
- Es werden Stundensätze kalkuliert. Tagessätze ergeben sich zu jeweils 8 Stunden.
- Kosten sind – soweit wirtschaftlich sinnvoll – nach dem Verursachungsprinzip zu verteilen.
- Die Personalplanung wird übernommen.
- Ein pauschaler Betrag für Reisekosten ist einzuplanen.

Kalkulationsdaten

Komponenten der Kalkulation sind Mengen und Werte. Diese Daten liegen nicht immer fertig aufbereitet vor. In der Regel sind vorbereitende Analysen und Auswertungen notwendig. Auf einige dieser Auswertungen wird kurz eingegangen.

Modellfirma: Zur Veranschaulichung wird in diesem Artikel eine kleine Modellfirma genutzt. Damit kann die Wirkung verschiedener Ansätze und Maßnahmen anhand von konkreten Zahlenbeispielen dargestellt werden. Die Daten und Themen sind aus Beratungsprojekten abgeleitet und aus Darstellungsgründen zum Teil stark vereinfacht. Gezeigt wird bewusst keine Idealfirma, sondern ein Unternehmen mit klar ersicht-

		2012	2011	2012	2013
Umsatz	Dienstleistung	6.000 €	6.500 €	6.800 €	9.400 €
...	- davon interne Leistungen	3.800 €	4.100 €	4.200 €	5.900 €
...	- davon externe Leistungen	2.200 €	2.400 €	2.600 €	3.500 €
	Bezogene Leistungen	1.250 €	1.450 €	1.500 €	2.200 €
Kosten	Leistungserbringung	2.900 €	3.200 €	3.350 €	4.600 €
	Leitung, Vertrieb, Allg. Verw.	1.700 €	1.750 €	1.800 €	2.300 €
Ergebnis		150 €	100 €	150 €	300 €
Mitarbeiter		45	50	55	70

Mitarbeitergruppen:		Stundensatz Preisliste		
		2011	2012	2013
Projektleiter		120,00 €	120,00 €	120,00 €
Senior Service Cons.		120,00 €	120,00 €	120,00 €
Junior Service Cons.		80,00 €	80,00 €	80,00 €
Senior System Cons.		100,00 €	100,00 €	100,00 €
Junior System Cons.		75,00 €	75,00 €	75,00 €
Aushilfen		50,00 €	50,00 €	50,00 €

Abb. 3: Daten der Modellfirma

lichen Verbesserungspotenzialen. Das Unternehmen wurde vor einigen Jahren durch ein Team hochqualifizierter Berater gegründet und hat sich seitdem kontinuierlich durch junge Mitarbeiter verstärkt (vgl. Abbildung 3).

Mengen:

- ➔ Anzahl Mitarbeiter
- ➔ Anzahl produktiver Mitarbeiter und produktiver Stunden (Potenzial und Ist)
- ➔ Optional: Teilproduktive Mitarbeiter
- ➔ Mitarbeiter nach Kompetenzlevel

Die **Erfassung und Klassifizierung der Mitarbeiter** ist eine Grundvoraussetzung für die Kalkulation. Dabei wird zunächst bestimmt, ob ein Mitarbeiter produktiv ist, d. h. fakturierbare Leistungen für Kunden erbringt.

Optional kann **für einzelne Mitarbeiter eine Teilproduktivität geplant** werden. Sinnvoll ist dies aber nur, wenn der Mitarbeiter neben seinen Aufgaben in Kundenaufträgen noch zusätzliche, interne Funktionen oder Rollen mit hohem Zeitaufwand ausfüllt. In der Praxis findet man speziell bei kleineren Unternehmen oft Mitarbeiter, die Tätigkeiten wie die Administration der eigenen IT, Aufgaben als Datenschutzbeauftragte usw. ausführen. In jedem Fall sollte geprüft werden, ob es wirtschaftlichere Alternativen, z. B. in Form externer Dienstleistungen, gibt.

In einem weiteren Schritt muss eine Klassifizierung nach dem Kompetenzlevel der Mitarbeiter und dem Geschäftsfeld des Unternehmens erfolgen (vgl. Abbildung 4).

Parallel erfolgt die Ermittlung der potenziellen Leistungsstunden. Die Berechnung des realis-

Mitarbeiter	Bereich	Produktiv			Level			
		Ja	Nein	%	Senior	Consultant	Junior	Trainee
Mitarbeiter 1	System Consulting	X		100%	x			
Mitarbeiter 2	Leitung		X	0%				
Mitarbeiter 3	Service Consulting	X		100%			x	
Mitarbeiter 4								
...								
Mitarbeiter x								

Abb. 4: Zuordnung der Mitarbeiter

Kategorie:	Std./Tag	Std. p.a.	Std. Brutto	Basis	Tage Urlaub	Feiertage	Tage n.v.	Tage Ausb.	Tage Vertrieb	Tage intern / Büro	Tage Abzug	Stunden verfügbar	Stunden verfügbar / Monat	% von Basis	Zielauslastung	Zielstunden p.a.	% von Basis
Standard	8,0	2920	2088	100%	30,0	12,0	10,0	10,0	0,0	20,0	82,0	1432	119	69%	90%	1289	62%
Projektleiter	8,0	2920	2088	100%	30,0	12,0	10,0	10,0	20,0	20,0	102,0	1272	106	61%	90%	1145	55%
Senior Service Cons.	8,0	2920	2088	100%	30,0	12,0	10,0	10,0	40,0	20,0	122,0	1112	93	53%	90%	1001	48%
Junior Service Cons.	8,0	2920	2088	100%	30,0	12,0	10,0	10,0		20,0	82,0	1432	119	69%	90%	1289	62%
Senior System Cons.	8,0	2920	2088	100%	30,0	12,0	10,0	10,0	40,0	20,0	122,0	1112	93	53%	90%	1001	48%
Junior System Cons.	8,0	2920	2088	100%	30,0	12,0	10,0	10,0		20,0	82,0	1432	119	69%	90%	1289	62%
Aushilfen	8,0	2920	2088	100%	30,0	12,0	10,0	10,0		20,0	82,0	1432	119	69%	90%	1289	62%

Abb. 5: Zielauslastung der Mitarbeiter

tischen Potenzials kann über eine einfache Tabelle erfolgen. Diese kann für jedes Unternehmen individuell angepasst werden. Im vorliegenden Beispiel ist die Beanspruchung der Mitarbeiter für Vertriebsunterstützung als relevanter Faktor aufgenommen. Ebenfalls berücksichtigt ist ein Anteil an Arbeitszeit für interne Bürotätigkeiten. Die Berücksichtigung derartiger Faktoren an dieser Stelle der Kalkulation hat den Vorteil, dass möglichst alle Einflüsse auf die (Plan-)Verfügbarkeit an einer Stelle transparent gezeigt werden. Notwendig ist eine einfache Tätigkeitsanalyse, um die unternehmensspezifischen Faktoren zu bestimmen und zumindest abzuschätzen.

Im *Beispielunternehmen* wurden anfallende Aufgaben über Jahre durch Mitarbeiter einfach

mit „übernommen“. Dementsprechend sind Abzüge von den eigentlich möglichen Potenzialen für Kundenaufträge zu berücksichtigen.

Bei den Ansätzen sind Doppelzählungen zu vermeiden. Beispiel: Wird 1 Tag pro Woche für Vertrieb eingerechnet, so ist dies 1 Tag pro Arbeitswoche, d. h. 52 abzüglich Urlaub, Feiertage, Ausbildung usw. Unter dem Strich verbleiben ca. 40 Arbeitswochen.

Die Anzahl „Stunden verfügbar“ ist Ausgangspunkt für das eigentliche **Umsatzpotenzial**. Der nächste Korrekturfaktor – die Zielauslastung, bezogen auf die theoretische „Verfügbarkeit zu Vollauslastung“ – gibt an, welcher Anteil hieraus tatsächlich in fakturier-

bare Stunden (Leistungen) verkauft und umgesetzt wird. Hier spielen auch Themen einer optimalen Ressourcenplanung, die Bereitschaft der Mitarbeiter zu permanenten Überstunden oder das Reservieren von Mitarbeitern für bestimmte Aufträge eine Rolle. Entsprechend sind hier Werte von mehr als 100% möglich – ob sie anzustreben sind, ist eine andere Frage.

Eingangswert für die Kalkulation sind somit die „Zielstunden“. Die Anzahl der Mitarbeiter und deren Verfügbarkeiten sind in den Abbildungen 5 + 6 dargestellt. Aus der Verknüpfung entsteht das Mengengerüst an Stunden. Damit stehen die Mengeninputs für die Kalkulation fest.

	Summe	Nicht fakturierbar	Projektleiter	Senior Service Cons.	Junior Service Cons.	Senior System Cons.	Junior System Cons.	Aushilfen
2011	50	11	3	2	2	5	16	11
2012								
Januar	46	11	3	2	2	4	14	10
Februar	46	11	3	2	2	4	14	10
März	46	11	3	2	2	4	14	10
April	50	11	3	2	3	5	16	10
Mai	50	11	3	2	3	5	16	10
Juni	50	11	3	2	3	5	16	10
Juli	56	12	4	3	3	6	18	10
August	56	12	4	3	3	6	18	10
September	56	12	4	3	3	6	18	10
Oktober	68	14	5	4	5	6	20	14
November	68	14	5	4	5	6	20	14
Dezember	68	14	5	4	5	6	20	14
Durchschnitt Q1	46,0	11,0	3,0	2,0	2,0	4,0	14,0	10,0
Durchschnitt Q2	50,0	11,0	3,0	2,0	3,0	5,0	16,0	10,0
Durchschnitt Q3	56,0	12,0	4,0	3,0	3,0	6,0	18,0	10,0
Durchschnitt Q4	68,0	14,0	5,0	4,0	5,0	6,0	20,0	14,0
Durchschnitt Jahr	55,0	12,0	3,8	2,8	3,3	5,3	17,0	11,0
Stunden p.a.: Verfügbar: pro MA	1305		1272	1112	1432	1112	1432	1432
Anpassungen: Beispiele in Stunden								
> Betreuung Interne IT	2300					400	1500	400
> Einarbeitung neue Mitarbeiter	0							
> ...	0							
Summe	2300		0	0	0	400	1500	400
Stunden p.a.: Verfügbar: Summe	56116		4770	3058	4654	5438	22844	15352
Zielauslastung: %	90%		90%	90%	90%	90%	90%	90%
Zielauslastung: Stunden:	50504		4293	2752	4189	4894	20560	13817

Abb. 6: Entwicklung der Mitarbeiterzahl

KOSTENERMITTLUNG
Lohn&Gehalt: Durchschnitt
=> Personalkostensatz
Mitarbeiterbezogene Kosten
KFZ
Handy+Kommunikation
Notebook/ PC+IT
Reisekosten
Personalentwicklung
Raumkosten
...
...
=> sonstige Mitarbeiterkosten
Abb. 7: Bestandteile der Mitarbeiterkosten

Eine **gründliche Analyse der Verfügbarkeiten** ist in jedem Fall zu empfehlen. Dabei geht es nicht nur um die Kalkulation an sich. Durch eine genaue Betrachtung der Beanspruchung der Mitarbeiter durch nicht produktive Tätigkeiten können Ressourcenpotenziale aufgezeigt werden.

Im konkreten **Beispiel** sind die Vertriebsunterstützung, die Bürotätigkeiten und der Abschlag von den verfügbaren Stunden zu den Zielstunden Kandidaten für eine nähere Betrachtung.

Werte:

Die Kalkulation von Kostensätzen und Preisen erfordert zusätzliche Informationen auf Mitarbeiterebene. Abbildung 6 listet einige der üblichen Kostenarten auf. Durch die **Verdichtung auf die definierten Kompetenzgruppen** entstehen die gewünschten Ergebnisse.

Die erforderlichen Daten liegen selten fertig in der Buchhaltung oder dem Personalbereich vor. Die erste Durchführung einer Kalkulation bedarf daher einiger Recherchen, Nebenrechnungen und Abstimmungsarbeiten. Hilfreich ist eine zu-

mindest grobe Kostenrechnung, aus der u. a. die Kosten von Leitung, Vertrieb, Verwaltung und Leistungseinheiten und Kosten externer Mitarbeiter ersichtlich sind. Zu beachten ist, dass es sich **teilweise** um **personenbezogene Daten** handelt, die entsprechend gesetzlicher Vorgaben und betrieblicher Vereinbarungen zu behandeln sind!

Die Kostenermittlung startet mit der Erfassung von Kosten mit direktem Bezug zum Mitarbeiter (vgl. Abbildung 7).

Grundsätze zur Kostenermittlung für die Kalkulation:

- Betrachteter Zeitraum: Mindestens ein Jahr;
- Komplette Kostenerfassung;
- Entscheidungsrelevanz beachten;

Wichtig ist es, wesentliche Unterschiede in der Kostenstruktur der Mitarbeitergruppen zu ermitteln. Neben den Personalkosten im engen Sinn sind dies Firmen-KFZ, technische Ausstattungen, Reisekosten, Schulungsmaßnahmen usw. Es entsteht eine Übersicht wie in Abbildung 8.

Die verbleibenden Kosten des Unternehmens können durch einfache Zuschlagssätze berücksichtigt werden. Insbesondere sind dies Kosten der Leitung und allgemeinen Verwaltung, Vertriebskosten und die verbleibenden Kosten der Leistungseinheiten. Im Idealfall kann auf eine Kostenstellenrechnung zurückgegriffen werden. Ansonsten ist, speziell bei kleineren Unternehmen, auch eine einfache Nebenrechnung denkbar.

Der Versuch einer vollständigen, verursachungsgerechten Kostenaufteilung wird hier kaum zu nennenswerten Differenzierungen



Abb. 9: Kostenblöcke

führen – aber mit Sicherheit zu einem hohen Analyseaufwand. Bei der Ermittlung der Zuschläge muss eine Vorabaufteilung nach externen und internen Leistungen erfolgen. Auch externe Mitarbeiter verursachen Verwaltungs- und Leitungskosten!

Einen groben Überblick der Kostenblöcke zeigt Abbildung 9. Grundsätzlich muss der Anteil der direkten Kosten der Leistungserbringung den Hauptteil der Kosten bilden. Überwiegen die Zuschläge, wird es problematisch, sinnvolle Kostendifferenzierungen zu ermitteln und wirksam zu steuern. Weiter ist sicherzustellen, dass neben den Kosten auch ein ausreichender Gewinn einzurechnen ist.

Kalkulation

Liegen alle notwendigen Daten vor, ist die Kalkulation einfach. Abbildung 10 vermittelt einen ersten Überblick. Die Kalkulation ist so anzulegen, dass iterative Durchläufe bis zur endgültig

	Projektleiter	Senior Service Cons.	Junior Service Cons.	Senior System Cons.	Junior System Cons.	Aus-hilfen
Mitarbeiterbezogene Kosten	19.000 €	15.500 €	6.500 €	16.500 €	6.500 €	6.200 €
KFZ	8.000 €	8.000 €	0 €	8.000 €	0 €	0 €
Handy+Kommunikation	2.000 €	1.500 €	1.500 €	1.500 €	1.500 €	1.000 €
Notebook/ PC+IT	1.000 €	1.000 €	1.000 €	1.000 €	1.000 €	1.000 €
Reisekosten	3.000 €	3.000 €	2.000 €	3.000 €	2.000 €	1.200 €
Personalentwicklung	5.000 €	2.000 €	2.000 €	3.000 €	2.000 €	3.000 €
Raumkosten						

Abb. 8: Kostendifferenzierungen

	Projekt-leiter	Senior Service Cons.	Junior Service Cons.	Senior System Cons.	Junior System Cons.	Aushilfen
Kostenrate -> Stundensatz kalkuliert						
=> Personalkostensatz	69,88 €	79,94 €	38,80 €	59,95 €	34,92 €	27,16 €
=> sonstige Mitarbeiterkosten	16,60 €	15,49 €	5,04 €	16,49 €	5,04 €	4,81 €
=> Zuschlag Business Unit	8,71 €	8,71 €	8,71 €	8,71 €	8,71 €	8,71 €
=> Zuschlag Leitung, Vertrieb, Allg. Verw.	20,93 €	20,93 €	20,93 €	20,93 €	20,93 €	20,93 €
Kosten/ Stunde	116,12 €	125,06 €	73,48 €	106,08 €	69,60 €	61,61 €
=> Zuschlag Standardmarge	11,61 €	12,51 €	7,35 €	10,61 €	6,96 €	6,16 €
Listenpreis kalkuliert - nicht gerundet	127,73 €	137,57 €	80,83 €	116,69 €	76,56 €	67,77 €
Stundensatz - Preisliste	120,00 €	120,00 €	80,00 €	100,00 €	75,00 €	50,00 €

Abb. 10: Kalkulation

freigegebenen Version nachvollziehbar unterstützt werden. Der erste Kalkulationslauf dient überwiegend dazu, die anschließenden Analyseschritte zu unterstützen.

Analyse der Kalkulationsergebnisse

Der erste Eindruck: Ernüchternd. Die formale Aufgabenstellung ist erfüllt. Kostensätze und kalkulierte Preislistensätze liegen vor. Inhaltlich aber gehen die roten Ampeln an.

Bereits die einfache Gegenüberstellung der aktuell verwendeten Stundensätze der Preisliste zeigt alle neu kalkulierten Preislistensätze über den aktuellen Listenpreisen. Darüber hinaus liegen nur einige der Preislistensätze über den Kostensätzen!

Die Auswirkung der gewählten Kalkulationsmethode auf das Ergebnis verdeutlicht eine alternative Berechnung: „Ohne Kostenzuordnung“ in [Abbildung 11](#). Folge: Nivellierung und Subventionierung der Kostensätze und

Verlust an Aussagekraft. Selbst hier zeigt eine Gruppe noch eine Unterdeckung und ist damit eher zufällig Ziel von Anpassungsmaßnahmen.

In [Abbildung 5](#) ist ersichtlich, dass die Senior-Level mit erheblichen sonstigen Aufgaben eingedeckt sind (Vertrieb, Verwaltung, ...). Die dadurch reduzierten verfügbaren Leistungsstunden führen in der Kalkulation zu hohen Kostensätzen. Hier sind dringend Anpassungsmaßnahmen zu entwickeln und einzuführen.

Hochrechnung Jahresbudget – ist das Budget realistisch?

Der Vergleich des Jahresbudgets mit der Hochrechnung aus der Kalkulation zeigt eine erhebliche Differenz (siehe [Abbildung 12](#)).

Eine Abweichung in diesem Umfang sollte ausreichend Anlass zu einer näheren Betrachtung sein. Welche Faktoren führten im Budgetprozess zu den höheren Planansätzen?

Sind die Kalkulationsansätze etwa bzgl. Zielauslastung hinreichend abgesichert? (siehe [Abbildung 13](#))

Ertragsanalyse – wo kommt das Ergebnis her?

In einer ersten Näherung kann durch die Gegenüberstellung der fakturierten Leistungen und der Kostensätze ermittelt werden, woher das Ergebnis kommt. Nennenswerte positive Ergebnisbeiträge zeigen im Beispiel lediglich die Junior-Level und die externen Leistungen.

Exkurs: Wie kann überhaupt noch ein positives Ergebnis entstehen?

Liegt dennoch ein positives Ergebnis vor, kann dies folgende Gründe haben:

- Genannt wurde bereits der Beitrag externer Leistungen.
- Nicht unüblich ist es, höherwertig verkaufte Leistungen durch Junior-Level-Mitarbeiter abzuarbeiten.
- Positiver Beitrag aus Festpreisaufträgen.

Hier ist das Controlling gefordert.

Kalkulationen gehen oft davon aus, dass dem Kunden angebotene Leistungen durch kongruente Kompetenzlevel der Mitarbeiter bearbeitet werden. In [Abbildung 14](#) ist dies der Fall a). Fall b) – den Einsatz überqualifizierter Ressourcen – wird ein Dienstleister zu verhindern versuchen. Anders der Fall c) – die Abarbeitung hochwertig verkaufter Leistungen durch eigene „niedrigere“ Ressourcenlevel. Der Fall ist in der Praxis durchaus üblich und bringt

Mitarbeitergruppen	Stundensatz Preisliste	Kalkulierter Satz		Ohne Kostenzuordnung	
		Stunden	Kosten	Stunden	Kosten
Projektleiter	120 €	128 €	116 €	118 €	107 €
Senior Service Cons.	120 €	138 €	125 €	129 €	117 €
Junior Service Cons.	80 €	81 €	73 €	84 €	76 €
Senior System Cons.	100 €	117 €	106 €	107 €	97 €
Junior System Cons.	75 €	77 €	70 €	79 €	72 €
Aushilfen	50 €	68 €	62 €	71 €	64 €

Abb. 11: Abweichung Stundensätze

Budget	Kalk.	Abw.	%
4.200	3.730	-470	-11%

Abb. 12: Hochrechnung Umsatz (interne Leistungen)

Budget	Kalk.	Abw.	%
100	-348	-448	-448%

Abb. 13: Hochrechnung Ergebnis (interne Leistungen)

nicht unerhebliche Zusatzergebnisse für den Dienstleister. *Beispiel aus der Modellfirma in Abbildung 14:*

Zuschlagssätze

In den betrachteten Jahren 2011 und 2012 liegt der Anteil der nicht fakturierbaren Mitarbeiter bei 22% der Belegschaft. Hinzu kommt die in der Statistik versteckte, unproduktive Nutzung von Mitarbeitern der Leistungsbereiche. Fazit: Der Anteil „nicht fakturierbar“ ist zu hoch! Hier ist dringend eine detaillierte Analyse und Maßnahmenplanung anzuraten.

Entwicklung Mitarbeiterzahlen

Die **geplante Entwicklung der Mitarbeiterzahl** im laufenden Geschäftsjahr (Abbildung 6) gibt Anlass zu Fragen wie:

- Sind die geplanten Mitarbeiter auf dem Markt verfügbar?
- Ist das notwendige Auftragsvolumen vorhanden bzw. in Akquise?
- Sind alternativ externe Kräfte verfügbar?
- Sind die notwendigen Mittel zur Mitarbeiterbeschaffung eingeplant?
- Sind die notwendigen Maßnahmen eingeleitet?
- Ist die notwendige Einarbeitung in der geplanten Auslastung berücksichtigt?

Bereits die kurze Auswahl von Analysethemen zeigt, wie wichtig eine Überprüfung der zugrundeliegenden Themenfelder ist. Eine Priorisierung erfolgt hinsichtlich der Erreichung der vorgegebenen Kalkulationsziele.

Anpassungsmaßnahmen

Die Ergebnisse der Analyse werfen eine ganze Reihe von Fragen auf:

- Können die kalkulierten Stundensätze akzeptiert werden?
- Gibt es Spielraum für die Erhöhung der Listenpreise?
- Wie kann die Auslastung anhaltend erhöht werden?
- Wie passen die Ergebnisse zu den strategischen Zielen des Unternehmens?

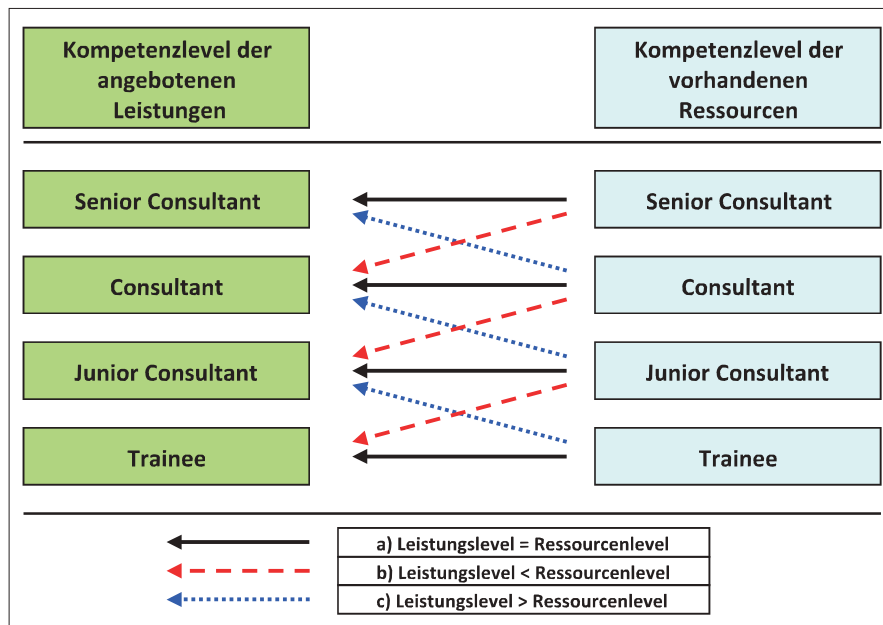


Abb. 14: Zusatzergebnisse aus Verkauf "niedrigerer" Kompetenzlevel

- Sind die Zuschlagssätze akzeptabel und marktgerecht?
- Ist das gewählte Kalkulationsverfahren adäquat?

Eine Menge Fragen, auf die das Führungsteam des Unternehmens Antworten finden muss. Beschlossene Anpassungsmaßnahmen sind regelmäßig nur mittelfristig umzusetzen – müssen also zeitnah beschlossen werden. Anpassungsmaßnahmen dienen nicht dazu, sich schön zu rechnen. Sie müssen auf die Ursachen von Problemen zielen und nachvollziehbar sein.

Ausnahmen sind z. B. mögliche Preiserhöhungen, die in neuen Aufträgen sofort wirksam

werden. Hierzu ist eine gute Kenntnis über Branchen und Kunden in der eigenen Geographie notwendig.

Mögliche Anpassungsmaßnahmen im vorliegendem Beispiel²:

- (1) Förderung von Mitarbeitern auf Junior Level zu Senior Level. Gezielte Weiterbildung und Zertifizierung. Gezielter Einsatz in Aufträgen, die zu erhöhter Kompetenz führen.
- (2) Anteil Langzeitaushilfen zurückfahren. Vorteil: Geringere Kosten. Risiko: Qualität.
- (3) Weitere Differenzierung der Kompetenzlevel – um z.B. Mitarbeiter auf einen Level zwischen Junior und Senior zu heben – insbesondere auf der Seite der Listenpreise.

Anpassungsmaßnahmen				
Maßnahme	2012		2013	
	Umsatz	Kosten	Umsatz	Kosten
Nach Auswertung der Unterlagen aus dem Vorjahr: Erhöhung der Arbeitszeitvorgabe von 8,0 auf 8,5 Std./Tag. Dadurch erhöht sich der kalkulierte Umsatz um T€ 233.	233	-	300	-
Kurzfristige Einstellung eines zusätzlichen Vertriebsmitarbeiters. Reduzierung des Vertriebsaufwandes bei den Senior-Levels. Umsatzeffekt im laufenden Jahr ca. 60 T€, für ein volles Jahr ca. 130 T€. Zusatzkosten ca. 100 T€ p.a.	60	100	150	100
Mitarbeiterzahl 2012: Die Neueinstellungen im 2. Halbjahr müssen korrigiert werden: ca. 160 T€ weniger Umsatz in 2012. Eine mögliche Kompensation durch externe Mitarbeiter ist noch zu prüfen, sobald Aufträge in Sicht sind.	- 160	- 150		
...				
Angepasste Kalkulation	133	- 50	450	100

Abb. 15: Anpassungsmaßnahmen

	Projekt- leiter	Senior Service Cons.	Junior Service Cons.	Senior System Cons.	Junior System Cons.	Aushilfen
Kostenrate -> Stundensatz kalkuliert						
=> Personalkostensatz	65,77 €	65,77 €	36,51 €	49,33 €	32,86 €	25,56 €
=> sonstige Mitarbeiterkosten	15,62 €	12,74 €	4,75 €	13,57 €	4,75 €	4,53 €
=> Zuschlag Business Unit	8,42 €	8,42 €	8,42 €	8,42 €	8,42 €	8,42 €
=> Zuschlag Leitung, Vertrieb, Allg. Verw.	21,35 €	21,35 €	21,35 €	21,35 €	21,35 €	21,35 €
Kosten/ Stunde	111,16 €	108,28 €	71,03 €	92,66 €	67,37 €	59,85 €
=> Zuschlag Standardmarge	11,12 €	10,83 €	7,10 €	9,27 €	6,74 €	5,99 €
Listenpreis kalkuliert	122,27 €	119,11 €	78,13 €	101,92 €	74,11 €	65,84 €
Stundensatz - Preisliste	120,00 €	120,00 €	80,00 €	100,00 €	75,00 €	50,00 €

Abb. 16: Kalkulation – Alternative

- (4) Abarbeitung von verkauften Senior-Leistungen durch Mitarbeiter mit niedrigerem Kompetenzlevel.
- (5) Weitere Zentralisierung von Vertriebsaktivitäten und damit Entlastung der Leistungseinheiten.
- (6) Kalkulatorisch: Vertriebskostenanteile zentral sammeln und mit allgemeinem Zuschlag verteilen. Vertriebsleistungen werden transparenter, die Leistungseinheiten werden rechnerisch entlastet. Argument: Verursachungsprinzip. Kritik: Die Höhe der Kosten an sich bleibt hier erst einmal unangetastet.
- (7) Betreuung der internen IT an dedizierten Mitarbeiter vergeben. Möglichkeit externer Leistungen prüfen. Ziel ist es, dadurch die Verfügbarkeiten der aktuell gebundenen Mitarbeiter zu erhöhen.
- (8) Anpassung an reale Arbeitszeiten: Die Vorgabe von 8 Std. pro Tag wird in der Praxis oft auch anhaltend überschritten. Hier könnten Stundenzettel des Vorjahres ausgewertet werden.

In der Modellfirma wurden folgende kurzfristige Anpassungen vorgenommen; wie in Abbildung 15 dargestellt.

In einem weiteren Schritt soll die Angebotsseite stärker differenziert werden. Hierzu ist der Level des System Consultant vorgesehen. Die Entscheidung wird aber verschoben und kann erst nach einer Abwägung der Chancen und Risiken getroffen werden. Erste Überlegungen zum Thema haben ergeben:

Nutzen:

- Bisherige Leistungen „Junior Consultant“ höherwertig anbieten;
- Entwicklungsweg für Junior Consultants;

Kosten:

- Teile der bisherigen Leistungen „Senior Consultant“ werden vom Kunden niederwertiger nachgefragt;
- Die Personalkosten bisheriger Junior Consultants werden zumindest mittelfristig zunehmen;
- Zusätzliche Weiterbildungskosten;

Eine abschließende Bewertung ist kurzfristig nicht möglich.

Ein üblicher Fehler bei der Kalkulation von Anpassungsmaßnahmen ist die zu optimistische Annahme des Eintrittszeitpunktes der Wirkung der Maßnahmen. Beschlossene Maßnahmen müssen umgesetzt werden und erst danach können sie in zukünftigen Ergebnissen Wirkung zeigen.

In der vorliegenden Modellfirma könnte die Kalkulation nach vorgenommenen Maßnahmen wie folgt aussehen:

Ein eingespieltes und justiertes Kalkulationsmodell ist ein wertvolles Mittel zur schnellen Beurteilung unterschiedlichster Maßnahmen im Unternehmen. Aufbauend auf den gültigen Basismodellen können jederzeit Szenarien berechnet werden und notwendige Entscheidungen unterstützen.

Freigabe der Stundensätze – Verwertung der Kalkulation

Nach Prüfung und eventueller Berücksichtigung von Anpassungsmaßnahmen erfolgt die Freigabe der Stundensätze für externe Angebote und interne Kalkulationen. Die Werte werden dadurch verbindlich.

Nachkalkulation

Stundensätze sind regelmäßig an veränderte Rahmenbedingungen anzupassen. Eine jährliche Kalkulationsrunde sollte Bestandteil der normalen Budgetrunden sein. Abhängig von beschlossenen Anpassungsmaßnahmen können abweichend hiervon weitere Kalkulationsrunden notwendig sein.

Fazit

Stundensätze kalkulieren ist einfach – wenn alle notwendigen Daten und Informationen in geeigneter Form vorliegen. Dies zu erreichen ist die erste Hürde. Den Realitätsbezug und damit die Tauglichkeit für den Einsatz im Unternehmen sicherzustellen, ist die zweite Herausforderung. In beiden Fällen hilft ein systematisches Vorgehen. Die eigentliche Kür ist aber das Management der im Verlauf der Kalkulation gefundenen Schwachstellen und Probleme. Dies ist jedoch ein Kapitel für sich und nicht Aufgabe der Kalkulation. Nur wenn sich im Rahmen von neuen Kalkulationen herausstellt, dass nichts geändert wurde, kommt aus der Richtung der Kalkulation – als Teilaufgabe des Controllings – die gelbe Karte!

Fußnoten

¹ Zu Systematisierung und Merkmalen von Dienstleistungen siehe z.B. Meffert, Heribert: Dienstleistungsmarketing. Wiesbaden 1997.

² Ohne Anspruch auf Vollständigkeit. Subjektive Auswahl. ■

