

ZT WIRTSCHAFT

Entscheidungsabsicherung in allen Unternehmensbereichen

Zielorientierte Kostenrechnung im Dentallabor

Durch veränderte Rahmenbedingungen für zahntechnische Laboratorien, verbunden mit generell höheren Unternehmensrisiken, sollten Entscheidungen nicht mehr nach dem Gefühl, sondern nur auf Grund abgesicherten Datenmaterials getroffen werden. Dieses Datenmaterial liefert eine moderne Kostenrechnung.

Immer noch häufig anzutreffende traditionelle Vollkostenrechnungssysteme mit ihren (mehr oder weniger willkürlich gewählten) Verteilungen von Fixkosten auf einzelne Kostenträger, Abteilungen oder Arbeitsstunden genügen den Anforderungen an eine moderne – insbesondere an eine zielorientierte – Kostenrechnung nicht mehr. Vollkosten-Systeme gelten betriebswirtschaftlich als veraltet und zudem hochgefährlich, weil sie in Grenzfällen fast immer zu – mitunter dramatischen – Fehlentscheidungen führen. Eine moderne Kostenrechnung unterscheidet eindeutig variable von fixen Kosten. Variable Kosten sind solche, die in direkter Beziehung zum Beschäftigungsgrad oder zum Umsatz stehen, d.h. sie verändern sich mit jeder Umsatzveränderung (z.B. Materialkosten, Verbrauchsmaterial etc.), während fixe Kosten (z.B. Gehälter, Mieten etc.) innerhalb gegebener Kapazitäten bei Umsatzenschwankungen unverändert konstant anfallen. Eine solche Kostenrechnung wird heute auf der Basis einer mehrstufigen Deckungsbeitragsrechnung aufgebaut, bei der nur diejenigen Kosten und Leistungen auf Kostenträger, Abteilungen, Arbeitsstunden etc. verrechnet werden, die eindeutig dort verursacht wurden. Auf jede nicht verursachungsgerechte Verteilung von Fixkosten wird verzichtet. Das hat aber dann zur Folge, dass der verbleibende Deckungsbeitrag so groß sein muss, dass damit die restlichen Fixkosten und der Zielgewinn mit abgedeckt wird.

Beispiel einer Deckungsbeitragsrechnung für Dentallabors

Von Weidhüner & Partner wurde speziell für Dentallabors eine Deckungsbeitragsrechnung (Abb. 1) entwickelt, die sich seit mehr als 15 Jahren in der Praxis bewährt hat. Dieses System steht auch als Software zur Verfügung. Vom Umsatz bis zum Deckungsbeitrag I handelt es sich also ausschließlich um variable, also umsatzabhängige Kosten. Mit den Materialkosten sind alle weiterberechneten Materialkosten (also Metalle, Zähne, Konfektionsteile) gemeint; das sog. Verbrauchsmaterial (Gipse, Einbettmassen, aber auch Fräsen und Schleifkörper etc.) wird separat ausgewiesen. Bis zum Deckungsbeitrag III sind die gesamten Produk-

ZT Aufbau einer Deckungsbeitragsrechnung für Dentallabors

Fakturierter Umsatz o. MwSt.
– Materialeinsatz
– Fremdleistungen
– Netto-Laborleistung
– Verbrauchsmaterial
– variable Energiekosten
– Kosten Warenabgabe
= Deckungsbeitrag I
– Techniker-Personalkosten
= Deckungsbeitrag II
– produktionsbedingte kalkulatorische Zinsen und Abschreibungen
= Deckungsbeitrag III
– restliche Fixkosten
= Betriebsergebnis
+/- Saldo Neutrale Aufwendungen und Erträge
= Unternehmensergebnis
Break-Even-Umsatz
Cash-Flow
Anwesenheitsstunden
Vorgabezeiten in h
Leistungsgrad in % bzw. Leistung/h
Kalkulationsverrechnungssätze
Der Deckungsbeitrag I ist dabei wie folgt definiert:
Umsatz – variable Kosten = Deckungsbeitrag I

Abb. 1: Deckungsbeitragsrechnung für Dentallabors.

tionskosten erkennbar. In den restlichen Fixkosten, die durchaus weiter aufgliedert werden können, sind die Verwaltungs- und Vertriebskosten und die sonstigen Fixkosten (restl. Personalkosten, Geschäftsführergehälter, Botedienst, Raumkosten etc.) enthalten. Dabei ist das Betriebsergebnis die eigentliche Zielgröße des wirtschaftlichen Handelns aus dem Laborbetrieb; in dem Saldo „Neutrale Aufwendungen und Erträge“ werden alle diejenigen erfolgswirksamen Posten zusammengefasst, die mit dem eigentlichen Unternehmenszweck (und auch mit der Erstellung einer Kalkulation) nichts zu tun haben (wie z.B. Erlöse aus Anlageverkäufen, periodenfremde Werte etc.). Bis zum Deckungsbeitrag III wird diese Rechnung in der Praxis weiter untergliedert in die für ein Labor typischen Abteilungen: Arbeitsvorbereitung, Kunststoff, Edelmetall, Keramik und Modellguss in Form sog. „Profit-Centers“.

Auf diese Weise ist sehr schnell zu erkennen, welche Abteilung welchen Ergebnisbeitrag (Deckungsbeitrag) zum Gesamtergebnis liefert. Über die Erfassung von Anwesenheitsstunden lassen dann auch abteilungsbezogene Stundenverrechnungssätze zur Kalkulation ermitteln. Die Kenntnis des Deckungsbeitrages I ist deswegen von besonderer Bedeutung, weil sich nur mit seiner Hilfe der sog. Break-Even-Umsatz ermitteln lässt. Der **Break-Even-Umsatz** ist der Umsatz, bei dem gerade Kostendeckung erreicht wird, bei dem also Gesamtkosten und Gesamtumsatz genau gleich groß sind. Erst ein Überschreiten dieses Punktes führt in die Gewinnzone. Innerhalb gegebener Kapazitäten steigt danach der Gewinn mit steigender Auslastung überproportional an, während bei Unterschreitung dieses Punktes analoges für die Höhe des Verlustes gilt (vgl. Abb. 2).

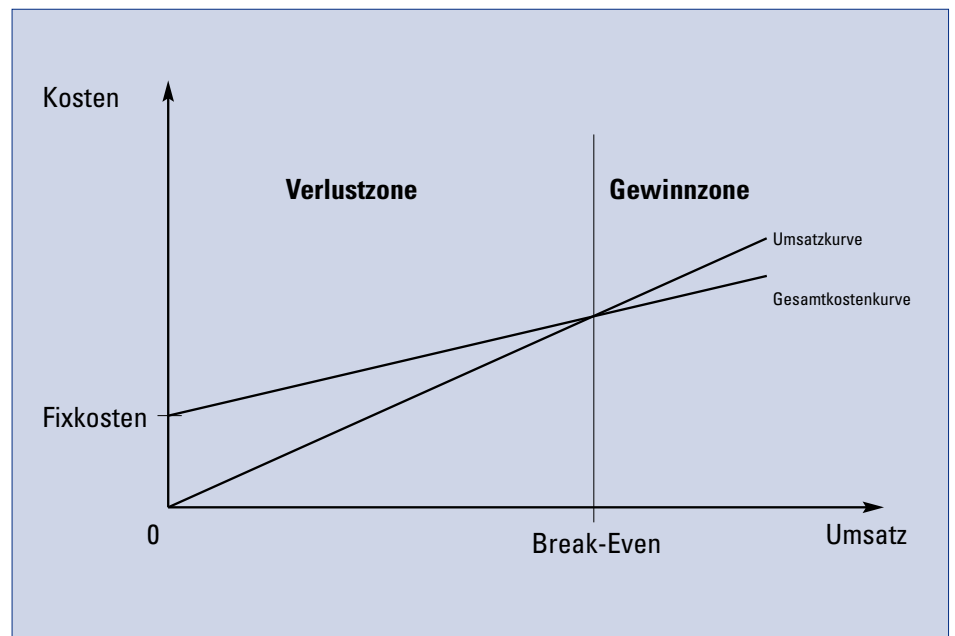


Abb. 2: Grafische Darstellung des Break-Even-Umsatzes.

Die Umsatzkurve verläuft durch den Null-Punkt proportional steigend zur Ausbringungsmenge. Die Gesamtkosten haben die unangenehme Eigenschaft, eben nicht beim Nullpunkt zu beginnen, sondern mit dem „Fixkostensockel“, auf dem sich dann i.d.R. proportional zum Umsatz die variablen Kosten zu den Gesamtkosten addieren. Werden Kapazitätserhöhungen vorgenommen, z.B. durch die Einstellung neuer Mitarbeiter, ergeben sich im Betrachtungszeitraum „sprungfixe“ Kosten, und der Break-Even-Umsatz verschiebt sich in der weiter nach rechts. Der Break-Even-Umsatz als wichtige Kenngröße eines Unternehmens lässt sich errechnen und zwar wie folgt:

$$\text{Break-Even-Umsatz} = \frac{\text{Fixkosten} \times 100}{\text{Deckungsbeitrag I in \% vom Umsatz}}$$

Der Abstand vom Break-Even zum tatsächlich erwirtschafteten Umsatz wird als Sicherheitsspanne bezeichnet. Beträgt diese Sicherheitsspanne z.B. 10%, so lässt sich daraus beispielsweise sehr sicher prognostizieren, wie sich der Gewinn bei einer Preisreduzierung und/oder einem Absatzrückgang bei unveränderter Kostensituation entwickeln wird bzw. wann das Labor in die Verlustzone gerät.

Zielorientierung

Die meisten Zahlenwerke (Bilanzen, Kostenrechnungen etc.) sind vergangenheitsorientiert. Nun mag der Vergleich mit der Vergangenheit für den Laborinhaber durchaus interessant sein; er kann damit aber lediglich feststellen, ob sein derzeitiges Ergebnis gleich, besser oder schlechter ausgefallen

ist. Das ist für den Erfolg eines Labors jedoch nicht entscheidend. Entscheidend ist vielmehr, mit welchen Zielen ein neues Wirtschaftsjahr angegangen wird und wie diese Ziele erreicht werden. **Erfolg lässt sich definieren als der Grad der Zielerreichung.** Diese Ziele sind in praktische marktorientierte Planungen umzusetzen und zu kontrollieren. Planen heißt, zukünftige Probleme im Voraus zu lösen. Nicht zu planen bedeutet, seine Ergebnisse dem Zufall zu überlassen. Eine zielorientierte Kostenrechnung ist mehr als ein Zahlenwerk; sie ist zugleich Teil eines Führungssystems, weil sie vom Denkansatz her der Definition von Führung folgt:
– Ziele vereinbaren,
– planen, wie diese Ziele zu erreichen sind,

ANZEIGE



Wollner Dental Depot GmbH

Profresh Prothesen Finish

- Restmonomere werden von der Oberfläche entfernt
- wertet alle prothetischen Arbeiten auf
- verleiht angenehm frischen Geschmack
- zusätzliche Veredlung durch zurückbleibenden Hochglanz
- für alle Kunststoffarbeiten, Aufbisschienen und KFO-Regulierungen
- FCKW-frei

Tel.: 09 11/ 63 80 31
Fax: 09 11/ 6 38 39 78
E-Mail: info@wollner-dental.de
Internet: www.wollner-dental.de

Wollner Dental
Erlenstraße 36
90441 Nürnberg