

# Regeln für Profit Centers

**Controller  
Verein eV**

# Strukturregeln

## Eigenverantwortliche Selbststeuerung

Profit Centers sind gekennzeichnet durch

- ergebnisorientierte sowie marktnahe Führung,
- schnelle und kurze Entscheidungswege,
- das Anvertrauen subunternehmerischer Kompetenz,
- Controlling-Begleitung des Profit Center-Managements.

Profit Centers brauchen als selbststeuernde marktnahe Einheiten zwingend zweierlei: eine organisatorische Zuständigkeit (dazu sind klare Aufgaben und Kompetenzen sowie Führungsgrundsätze notwendig) und eine Ergebnisrechnung im Management-“Cockpit“ (zu deren Anwendung gehört die Beratung durch den Controller).

## Konsens aus Freiraum und Bindung

Ein Profit Center kann nicht machen, was ihm beliebt. Es geht nicht darum, Robinsone zu schaffen, die einsam auf ihrer Insel „wirtschaften“. Ein Profit Center ist integriert in Versorgungszusammenhänge des gesamten Unternehmens, die aus Synergie- und Kostengründen zentral zu erbringen sind.

Profit Centers bilden keine autarken Bereiche, sondern sind untereinander sowie gegenseitig aufeinander angewiesen. Dies erfordert als Controlling-Philosophie Verständigung über Freiraum und Bindung. Es bedarf – in Planung und Kompetenzausstattung vereinbart – soviel Bindung, wie der Sache nach nötig ist, um darauf persönlich soviel Freiraum gewähren zu können, wie möglich ist. Tut jemand selbstständig etwas, müssen auch die anderen wissen, wo sie „dran“ sind.

Die praktische Verwirklichung der Profit Centers braucht den locker-straffen Führungsstil („tight-loose“). Dazu gehört auch die kontinuierliche Verständigung über zu erwartende Abweichungen im Rahmen des Controlling-Berichtswesens. Anvertraute Kompetenz verlangt, dass über entstehende Probleme auf dem Weg zur Zielerreichung frühzeitig berichtet wird, damit das Profit Center sich selbst steuern kann.

## Drei Typen von Ergebnisverantwortlichkeit

Cost Center, Service Center und Profit Center unterscheiden sich durch ihre Marktnähe. Dies illustriert die Marktnähe-„Schiene“. Auf der „Schiene“ ist ein Trend „nach rechts“ zu sehen: Je mehr sich die Cost Centers als Dienstleistungsbereiche verstehen, die intern Umsatz durch einzeln erfasste Abrechnung von Leistungseinheiten zwischen Geber und Nehmer erzeugen, desto eher besteht auch innen im Unternehmen ein Markt- und Ergebnis-Management. Kompletzt zu Profit Centers können die Internbereiche jedoch nicht werden – weil ihr Umsatz kein echt vom Markt geholter Umsatz ist, von dem die Unternehmung leben kann, und weil in der Versorgung untereinander die Priorität beim eigenen Leistungszentrum zu suchen ist.

Cost Center	Service Center	Profit Center
Bezugsgrößen oder „standards of performance“ als Leistungsarten.	Hat Erfolgsrechnung mit internem Umsatz und marktpreisähnlichen Preisen.	Marktpreise, extern erzeugter Umsatz.
Stärker in die Abläufe eingebundenes Arbeiten, keine kundensuchende Denkweise.	Freiheitsgrad eingeschränkt – die Kunden sind in der Regel zu verpflichten, nicht fremdzugehen.	Großer Freiheitsgrad – die Kunden, die man draußen am Markt gewinnt, könnten sich auch anderswo eingedeckt haben.
Beispiel: Ein CNC-Bearbeitungszentrum, das Leistungseinheiten an den Auftrag „abgibt“.	Beispiel: EDV, die intern ihre Dienste nach Tarif verkauft.  Zwangskunden	Beispiel: Die Sparte oder der Regions-Chef, die direkt an außenstehende Kunden verkaufen.  Echte Kunden



## Profit Centers in der Organisation der Marktbearbeitung

Echte Profit Centers erzeugen Umsatz von außen. Sie entsprechen der Organisation der Marktbearbeitung. Diese kann nach Sparten, Produkten, Regionen, Niederlassungsleitungen, Länderverantwortlichkeiten, Vertriebswegen oder nach Kundentypen (Key Account Management) gestaltet sein. Profit Centers können auch, weil mehr als 2 Dimensionen möglich, matrixartig vernetzt arbeiten – z. B. Produktmanager-Funktionen verknüpft mit Gebietsverkaufs-Verantwortlichkeiten oder Regionen-Chefs zusammen mit kundenorientiert eingesetzten Anwendungs-Technikern. Auch Kundendienste können als Profit Centers geführt werden.

## Rechenregeln

### Ergebnisrechnung und Zuständigkeit müssen übereinstimmen

Grundrechenregel: Die Ergebnisrechnung eines Profit Centers kann nur soweit gehen, wie die direkte Zuständigkeit reicht. **Verantworten** kann ein PC-Chef, was er selber direkt **beantworten** (beeinflussen) kann – im Hinblick auf ein Bessermachen beim täglichen Steuern zum Erreichen des vereinbarten Ergebnisziels.

In der Regel bildet den Zielmaßstab als Beitrag zum „Profit“ ein Deckungsbeitrag III. Dieser könnte für das Profit Center entweder formuliert sein als Periodenzahl (Jahresziel) oder als Kennzahl wie z. B. „Margenproduktivität“ (Summe erzeugter Deckungsbeitrag I pro Jahr dividiert durch direkte Strukturkosten in dieser Periode) oder als „Contribution on Investment – COI“ (Deckungsbeitrag III, bezogen auf direkt investiertes Vermögen innerhalb des Profit Centers, z. B. im Falle von Sparten, die auch selber produzieren und deshalb größere direkte Kapitalbindung reserviert erhalten).

### Rechenschema eines Profit Centers

Das folgende Schema ist ein Grundmodell. Der ergebnisverantwortliche Manager (Profit Center-Chef) kann

- vom Deckungsbeitrag I aus ergebnisorientiert die Prioritäten seiner Produkte beurteilen,
- vom Deckungsbeitrag II aus die unmittelbar den Produkten oder den Kunden gewidmeten Maßnahmen überdenken,
- zwischen Deckungsbeitrag II und Deckungsbeitrag III seine organisatorische Einheit mit deren Kosten steuern.

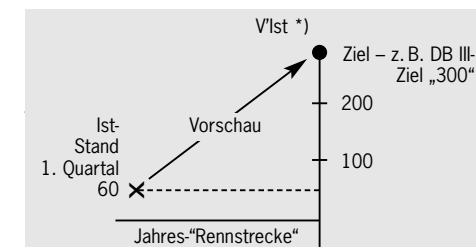
Text/Position	Summe *)	Produkt (-gruppe) <sup>1</sup>	Produkt (-gruppe) <sup>2</sup>	Produkt usw. (-gruppe) <sup>3</sup>
Brutto-Erlöse (Listenpreise)	x	x	x	x
./ Erlösschmälerungen	x	x	x	x
Netto-Erlöse	x	x	x	x
./ standard-proportionale Kosten/Produktkosten („Proko“) bzw. Standard-Umsatzeinstand/ Verrechnungspreise **)	x	x	x	x
Deckungsbeiträge I	x	x	x	x
Kennzahlen zur ergebnisorientierten Entscheidungspriorität bei der Steuerung nach Produkten/Kunden/Regionen; z. B.: DB/Einheit Erzeugnis	x	x	x	x
DB/Einheit relevanter Engpässe	x	x	x	x
DBU (in % vom Umsatz)	x	x	x	x
./ Artikel(-gruppen) direkte Fixkosten/Strukturkosten für Werbung, Verkaufsförderung, Kundendienst, technische Anwendungsberatung, Sponsoring	x	x	x	x
Deckungsbeiträge II Beurteilung der Promotion-Maßnahmen (evtl. Einstieg in mittelfristige Planung; z. B. bei neuen Produkten)	x	x	x	x
./ Profit Center-direkte Fixkosten/ Strukturkosten („Struko“)	x			
Deckungsbeitrag III Zielmaßstab für den Profit Center-Chef	x			

\*) Die Spaltenspalte kann eine produktgruppen-verantwortliche Sparte repräsentieren, ein Verkaufsgebiet darstellen (eine Länderverantwortlichkeit weltweit), einen Vertriebsweg markieren oder einen einzelnen Kunden abbilden.

\*\*) Alternativ: auftragsweise mitlaufend nachkalkuliert bzw. gleitende durchschnittliche Einkaufspreise.

## Zahlenpräsentation

Die Kreuzchen im Modellschema repräsentieren die jeweilige Art der Zahl (Logik von Zeile und Spalte). Die Höhe der Zahl ist jeweils darzustellen nach „state of the art“ im Controlling als Budget/Ist/Unterschied (Abweichung) oder – in der „Wie es weitergeht-Denkweise“ – als Ziel, Iststand bis heute, Vorschau zur Zielerfüllung.



\*) V' Ist = Voraussichtliches Ist im Sinne voraussichtlicher Zielerfüllung nach letzter Einschätzung zur Lage („latest estimate“) und Wirkungsvermutung der neu getroffenen dispositiven Maßnahmen („reste à faire“).

Erfolgsmaßstab des Profit Centers ist das Erreichen des vereinbarten Deckungsbeitrag III-Ziels. Die Controlling-Orientierung unterwegs für ein Jahr hat zu erfolgen nach Ist kumuliert bis zum aufgelaufenen Termin („year to date“), Vergleich mit dem Jahresziel, Formulieren des ZEG (Zielerfüllungsgrades), Erarbeiten der Erwartungsrechnung mit Ankündigung des voraussichtlichen Ist („expected actual“) sowie den einzufügenden korrekturauslösenden Steuerungsmaßnahmen des verantwortlichen Profit Center Managements.

Diese Steuerungsmaßnahmen, besonders im Promotion-Bereich zwischen DB I und DB II der Modellrechnung, sollen gegensteuernd gegen ungünstige Abweichungen vom Kurs auf das Ziel hin wirken. Es kann sich aber auch um flankierende Maßnahmen handeln, um einen erarbeiteten Vorsprung zu halten. Auch ein voraussichtlich günstigeres Erreichen, als es der Zielvereinbarung entspricht, ist nach Controlling-Berichtsregeln anzukündigen.

## **Verrechnungspreise beim „Umsatzstand“ in der Profit Center-Rechnung**

In der Zeile proportionale Kosten/Proko der verkauften Erzeugnisse (oder Dienstleistungen) können anstelle der echten, betriebswirtschaftlich die Struktur des Produkts abbildenden proportionalen Kosten (Stücklisten, Rezepturen, Arbeitspläne in der physischen Herstellung des zu verkaufenden Produkts) auch Verrechnungspreise als Umsatzstand angesetzt sein, die höher liegen als die „nackten“ proportionalen Kosten/Produktkosten („Proko“).

In diesem Fall hat das Profit Center nicht den echten betriebswirtschaftlichen Deckungsbeitrag I, sondern einen „gestutzten“ Deckungsbeitrag – international auch gross profit genannt. Aus der Sicht der Führung durch Ziele im Profit Center – aus der Sicht also der eigenverantwortlichen Selbststeuerung – ist der Verrechnungspreis ebenso brauchbar wie der Proportional-Kostensatz. Die Zielmaßstäbe sind in diesem Fall in der Höhe gestutzter Spannen zu vereinbaren.

Sinn der gestutzten Deckungsbeiträge im Profit Center ist die Verwirklichung des Anvertrauens von Kompetenz auf „begrenzter Spielwiese“ („small is beautiful“). Zuständigkeit ist möglichst an den Ort des Geschehens zu delegieren mit der Chance schneller, marktgeprägt sitzender Entscheidungen. Nachteil könnte sein, dass die ständige Kenntnis des vollständigen Deckungsbeitrags in den Kundenbeziehungen zur Nachgiebigkeit bei Rabatten verleitet. Für die kleinere „gestutzt“ gehaltene Spanne kämpft es sich härter. Dazu passt auch die Sprichwort-Weisheit, dass einem „das Hemd näher sei als die Jacke“.

Für die Führungsregeln im Profit Center ist der Einsatz von Verrechnungspreisen in der Ergebnisrechnung zulässig. Die Entscheidungsfindung jedoch ist auf der Basis der Verrechnungspreise, die im Profit Center nur gestutzte Deckungsbeiträge als Information bereithalten, betriebswirtschaftlich nicht ausreichend fundiert. Dies betrifft den „decision support“, z.B. bei Sortimentsprioritäten, Entscheidungen zu Eigenfertigung und Fremdbezug, Beschlüssen im Heranholen von Füllaufträgen. Also immer als Rechenregel zu praktizieren und EDV-mäßig einzubauen:

**Lieferung zu Verrechnungspreisen unter „statistischer“  
Mitteilung der darin steckenden proportionalen Kosten.  
Zumindest innerhalb des Controllerteams sollte diese  
Information zur Entscheidungsfindung verfügbar sein.**

## **Zuordnung zentraler Kosten auf ein Profit Center**

Anstelle von Verrechnungspreisen für versorgende Funktionen – herstellende Werke (Supply Centers) oder Vorstufen-Sparten, die Bauteile oder Halbfabrikate (Komponenten) liefern – ließen sich auch Versorgungsverträge regeln, die gemäß dem Prinzip eines Stromvertrags Leistungs- und Arbeitspreise haben. Der Leistungspreis ist nicht auf das Stück als Vollkostensatz-Verrechnungspreis gerechnet, sondern gilt als ein periodisch vereinbarter Fixkostenblock. Er wird separat dem Profit Center „belastet“. Die laufende Lieferung der Produkte erfolgt zu „Arbeitspreisen“ im Sinne der proportionalen Kosten/Proko. Ein auf diese Weise in voller Höhe gezeigter Deckungsbeitrag I auf der Basis der Proko/proportionalen Kosten im Profit Center hat den Vorteil betriebswirtschaftlicher Klarheit. Nachteil ist, dass die vollständige Kenntnis des Deckungsbeitrags I zu Konzessionen in Verkaufsgesprächen des Profit Centers verleiten könnte.

**„Umlegen“ tut ein Controller nicht. Dieses Wort ist aus der Sprachregelung der Controller zu tilgen. Es ist ein Reizwort, das Missverständnisse und Widerstand erzeugt. Das passende Wort, das die Philosophie wiedergibt, heißt „zuordnen“, widmen, einen Versorgungsvertrag zwischen zentralen Funktionen und Profit Centers herstellen.**

### **Kombination von Periodenrechnung mit „komplettem“ Deckungsbeitrag I und Kalkulation (Kostenträger-Stückrechnung) mit „Alles-Inklusive“-Vollkosten-Satz**

Ist an ein Profit Center im Rahmen der Kompetenz der Marktbe-  
arbeitung delegiert, Verkaufspreise selber zu entscheiden, so muss  
bei dieser Entscheidungsfindung einbezogen sein, dass die Ver-  
kaufspreise auch Deckungsbeiträge für zentrale Kosten bringen  
müssen und nicht nur für die direkten Strukturkosten/Fixkosten  
des Profit Centers allein.

Aus diesem Grunde pflegt man unterhalb des Deckungsbeitrags III  
als Merkposten eine Widmungserklärung für zentrale Kosten  
„durchzuschieben“. Dies ist als Zielbegründungsposten zu sehen.

Um dies „Vor-Augen-haben“ zu erreichen, müsste in der Perioden-  
rechnung nach dem Deckungsbeitrag III aber keine solche Zuord-  
nung zentraler Strukturkosten/Fixkosten veranlasst werden.  
Es genügt, neben die Periodenrechnung eine „alles inklusive“ auf-  
gemachte Stückrechnung zu setzen. Die Stückrechnung geht bis  
zu einem gesamtkostendeckenden Preisziel.

Es ist nicht zwingend, dass die Rechenregeln der Stückrechnung in  
der Periodenrechnung genauso befolgt werden. Die Periodenrech-  
nung kann eher der Verantwortlichkeit gewidmet sein (responsibility  
accounting), während die Stückrechnung eher der Entscheidungs-  
findung dient (decision accounting).

### **Demo-Beispiel für Deckungsbeitrags- und Vollkostenrechnung**

Prioritäten im Sortiment, die der Profit Center-Chef mit seinen  
Rechenregeln möglichst selber entscheiden soll, haben sich zu  
stützen auf den Deckungsbeitrag I je Einheit oder auch je Eng-  
passeinheit (zunächst bei gegebenen Verkaufspreisen). Es geht  
um Entscheidungen der selektiven Auftragseingangsplanung.

	Produkt A	Produkt B
Verkaufspreis/Einheit	100	80
./.. prop. Kosten/Proko je Einheit	60	50
Deckungsbeitrag I je Einheit	40	30
	Kennzahl z. B. zur Auf- tragseingangspriorität im Sortiment	
./.. Zieldeckungsbeitrag je Stück evtl. auf Basis Prozesskosten- rechnung konform zu Inanspruchnahme von Prozessen in Logistik, Entwicklung, Planung, Administration	43	28
	-3	+2
	Nicht voll erreichtes bzw. übererfülltes Verkaufspreisziel	

Die Zahl „-3“ nach Ansatz eines Zieldeckungsbeitrags (Strukturkostenzuschlags prozesskonform) je Kalkulationseinheit des Produkts A bedeutet nicht, dass es sich um ein Verlustprodukt handelt, um das man sich nicht mehr kümmern soll. Diese Information heißt „nicht erfülltes Verkaufspreisziel“. Der Verkaufspreis sollte erhöht oder der Einkaufspreis/Proko-Satz gesenkt oder der Prozess „um's Produkt herum“ abgemagert werden können.

Dieselbe Aussage ließe sich aber besser so darstellen, dass man den Verkaufspreis vom Markt her und den vollkosten-deckenden Stückkostensatz als Quotient schreibt – bei Produkt A also zum Beispiel  $100 : 103 = 0,97$ .

### **Service Centers**

Die Rechenregeln für echte, externe Märkte bearbeitende Profit Centers lassen sich sinngemäß für Service Centers anwenden. Das kann Komponentenwerke oder Halbfabrikate liefernde Vorstufen-Sparten ebenso betreffen wie Servicebereiche – etwa die Datenverarbeitung, das Personalwesen, die Schreibzentrale.

Der Umsatz, der über intern fakturierte Leistungseinheiten erzeugt wird, ist kein echter Umsatz, von dem die Firma die Kosten decken kann. Es lässt sich aber sinngemäß intern marktwirtschaftlich zwischen Leistungsgeber und Leistungsnehmer Clearing erreichen, wie auf dem echten Markt „draußen“ auch.

Der Leistungsnehmer wird sich bemühen, sein Anspruchsdenken besser im Griff zu halten. Er hat mehr direkt steuerungsfähige Kosten in seinem eigenen Strukturkostenblock (Fixkostenblock). Dadurch trägt er zur Kostenverhinderungs-Planung bei. Der Leistungsgeber wird sich bemühen, seine Kundschaft zufriedenzustellen, weil sonst intern keine Kostendeckung zu erzeugen ist.

Falls die Kostendeckung im Als-ob-Profit Center nicht gelingt, wäre entweder an externe Kundschaft draußen zu denken oder die Kosten sind zurückzufahren oder aus strategischen Gründen bleibt die eigene Versorgung voll erhalten. Dann hätte der nicht gedeckte Kostenbeitrag Akzeptanz zu finden. Das Profit Center hat einen „Verlust nach Maß“ als Ziel.

Service Centers sind ebenso zu handhaben wie Profit Centers. Aber „fremdgehen“ sollte in der Regel nicht erlaubt sein. „Appetit kann man sich holen von draußen, gegessen wird zu Hause“. Nicht dass ein eigenes Service Center nicht beansprucht und dafür von draußen zugekauft wird. Man kann zwar die Leistung eines internen Service Centers abbestellen. Dann müsste dieses seine Leistung besser verkaufen oder Kosten abbauen, d. h. die Leistungen des Service Centers sollten wertanalytisch bzw. gemeinkostenverantwortlich durchforstet werden. Aber man kann nicht einfach täglich sagen, dass die Leistung von außen bezogen wird.

# Verhaltensregeln

## Zielerarbeitung „mit Mühe erreichbar“

Die Strukturen und Potentiale der Sparten, Produkte (nach Lebenszyklus), Regionen, Kunden sind in der Regel so verschieden, dass im Zielmaßstab eines Profit Centers für jedes Jahr erneut eine individuelle Zielhöhe erarbeitet werden muss. Wer für sein Ziel motiviert sein soll, darf weder überfordert noch unterfordert sein. Überfordern erzeugt nicht Motivation, sondern Resignation oder Frustration. Unterfordern erzeugt auch keine Motivation. Dafür braucht man sich gar nicht erst anzustrengen (movere = bewegen = motivieren). Ziele sollen „mit Mühe“ erreichbar sein.

Nicht jener ist der beste Profit Center-Chef (gewesen), der am meisten „unter dem Strich“ angeschafft hat, sondern jener, dem es gelingt, die mit ihm vereinbarten Ziele zu erreichen.

## Zielerfüllungsbeurteilung

Ebenso wie Ziele in persönlichen Entwicklungs- und Abstimmungsgesprächen so zu finden sind, dass sie der Höhe nach weder über- noch unterfordern, bedarf auch die Beurteilung der Zielerreichung am Ende des Jahres eines individuellen Gesprächs zwischen Chef und Mitarbeiter – z. B. zwischen Vorstand und Profit Center-Leiter. Da wegen unterschiedlicher Strukturen nicht einfach die Bilanzdenkweise praktiziert werden kann, dass jener der bessere sei, der am meisten „angeschafft“ hat, muss auch das Zielerfüllungsgespräch wieder persönlich geführt sein. In der Regel ist es zugleich ein neues Zielfindungserlebnis für das Folgejahr.

Während des Jahres sollten Ziele nicht verändert werden. Sonst verlieren sie ihre Motivationskraft. Man weiß nicht, „wie man dran ist“. Da aber der Alltag nicht gerade läuft, wie man es sich planvoll vorgestellt hat, muss unterwegs zum Ziel gesteuert werden. Dies ist Controlling – die Plan- und Zielverfolgung.

Daraus resultiert Controlling-Berichtswesen mit Ziel, Ist und Vorschau. Die Erwartungsrechnung zum letzten Vorschau-Termin des Jahres – z. B. nach dem dritten Quartal oder zweiten Tertial – ist in die Beurteilung der Zielerfüllung einzubeziehen.

Das effektive Ist, z. B. am 31. 12. eines Jahres, ist mit dem Ziel zu vergleichen, das für dieses Jahr vereinbart gewesen ist. Hinzugefügt sein muss in die Beurteilung der Zielerfüllung (Leistung) des Profit Center-Chefs, in wie weit das V'Ist beim letzten Erwartungstermin dieses endgültige Ist bereits angekündigt hat.

Ist es gelungen, durch gute Zusammenarbeit zwischen Profit Center-Chef und Controller diese Ankündigung sorgsam und treffsicher zu machen, müsste trotz einer Abweichung in den Zahlen beim Deckungsbeitrag III gesagt werden können, dass die **„Zielerfüllung 100%ig erreicht sei“**. **Die Abweichung war angekündigt – also wusste der zuständige „Ober-Chef“ schon im voraus, wie er dran ist.**



Controller Verein eV  
Geschäftsstelle  
Postfach 11 68, D-82116 Gauting  
Leutstettener Str. 2, D-82131 Gauting  
Telefon +49-89-89 31 34-20  
Telefax +49-89-89 31 34-31  
[www.controllerverein.com](http://www.controllerverein.com)  
[verein@controllerverein.de](mailto:verein@controllerverein.de)



**Die Controlling Kompetenz-Adresse**