

Entwicklung einer Methodik zur verbesserten Ermittlung von Funktionskosten

Uwe Götze und
Jan O. Fischer,
Chemnitz und Köln

Bei der Wertanalyse ist die Ermittlung von Funktionskosten häufig mit großen Schwierigkeiten verbunden. Inhalt des in diesem Beitrag beschriebenen Gemeinschaftsprojekts der MAN Roland Druckmaschinen AG, der Gesellschaft für kostenorientierte Produktentwicklung sowie der Professur für Unternehmensrechnung und Controlling der Technischen Universität Chemnitz war die Entwicklung einer Methodik zur besseren Funktionskostenbestimmung. Zu den Bausteinen der Methodik, die an einem Wertanalyseobjekt praktisch angewandt wurde, zählen die Orientierung an Prinzipien der Kostenzurechnung, die Integration von Elementen des Target Costing und die AHP-Methode (Analytischer Hierarchie-Prozess).

■ Problemstellung

Die MAN Roland Druckmaschinen AG entwickelt und fertigt an ihrem Standort in Offenbach Bogenoffsetmaschinen und ist in Bezug auf die erzielten Umsätze einer der größten Hersteller in diesem Marktsegment. Zur Sicherstellung der Wettbewerbsfähigkeit werden regelmäßig Maschinen bzw. Maschinenkomponenten überarbeitet, um deren Kosten-/Nutzenverhältnis zu verbessern. Hierbei kommt die Wertanalyse zum Einsatz. Diese stellt gemäß VDI-Richtlinie 2800 (ehemals DIN 69 910) ein planmäßiges Verfahren zur Minimierung der Kosten unter Einfluss umfassender Gesichtspunkte dar [1]. Mittlerweile hat sich die Wertanalyse jedoch von einer reinen Kostensenkungsmethode zu einem Instrument gewandelt, mit dem bezweckt wird, das „wirtschaftliche Optimum“ zu erreichen. Somit soll mit der Wertanalyse nicht die absolut kostengünstigste sondern die „gewinnträchtigste“ Lösung gesucht und realisiert werden [2].

Der Ablauf der Wertanalyse und die Durchführung ihrer einzelnen Schritte orientieren sich bei der MAN Roland Druckmaschinen AG an dem Wertanalyse-Arbeitsplan. Elementarer Bestandteil des entsprechenden Ablaufs ist die Er-

mittlung von Funktionskosten. Insbesondere bei komplexen Wertanalyse-Objekten mit einer Vielzahl von Bauteilen oder Baugruppen, die jeweils Träger mehrerer Funktionen sind, konnten diese Ist-Kosten in der Vergangenheit häufig nur unter Schwierigkeiten und verbunden mit einem hohen Unsicherheitsfaktor abgeschätzt werden. Vor diesem Hintergrund wurde eine Arbeitsgemeinschaft zwischen der MAN Roland Druckmaschinen AG und der Gesellschaft für kostenorientierte Produktentwicklung, Köln, sowie dem Lehrstuhl für Unternehmensrechnung und Controlling der Technischen Universität Chemnitz initiiert. Ziel dieser Kooperation war die Entwicklung einer Methodik, mit der diesem Schwachpunkt der Wertanalyse begegnet werden kann.

Die Berechnung der Funktionskosten erfolgt typischerweise, indem die Kosten der einzelnen Komponenten des Wertanalyse-Objekts auf die verschiedenen Objektfunktionen aufgeteilt werden [3]. Falls keine eindeutige Zuordnung der Kosten möglich ist, erfolgt die Verteilung mit Hilfe von Schlüsselgrößen. Als Verteilungsschlüssel soll dabei jeweils das geschätzte Verhältnis dienen, mit dem eine Komponente zur Erfüllung der verschiedenen Funktionen beiträgt. Hierbei

gibt es aber oftmals Zuordnungsschwierigkeiten, denn immer dann, wenn eine Komponente zur Erfüllung mehrerer Funktionen beiträgt, treten Funktionsgemeinkosten auf, deren Verrechnung auf einzelne Funktionen mehr oder weniger willkürlich vorgenommen wird.

Dieser Umstand schmälert die Aussagekraft der Funktionskosten deutlich und wird als ein Kernproblem der Wertanalyse angesehen [2, 4]. Eine Lösung für dieses Problem wird bisher kaum thematisiert; unter anderem wird im Hinblick auf die Kostenzuordnung kaum auf Kostenzurechnungsprinzipien Bezug genommen. Für den Umgang mit dem Problem werden folgende drei Ansatzpunkte untersucht:

- die Orientierung an Prinzipien der Kostenzurechnung,
- die Integration von Elementen des Target Costing zu einer am Beitrag der Komponenten hinsichtlich der Funktionserfüllung orientierten Kostenzuordnung sowie
- die Durchführung von Paarvergleichen der Komponenten hinsichtlich ihres Funktionserfüllungsbeitrags und die darauf basierende Berechnung von Gewichtungsfaktoren für die Komponenten des Wertanalyseobjekts mittels der AHP-Methode.