

MANAGEMENT REVIEW

Management ohne Theater.

KPIS

KOSTEN PRO EINHEIT: TIME-DRIVEN ABC

Warum Zeitumfragen immer 100 % ergeben, eine Abteilung zweimal kalkuliert, zwei Zahlen je Ressource, was Studien zur Prozesskostenrechnung fanden, die ungenutzten Minuten und eine Karte für eine Tätigkeit.



83 %

der praktischen Kapazität einer Kundendienstabteilung wurden in einem Quartal produktiv genutzt, im Beispiel, mit dem Time-Driven ABC vorgestellt wurde.

KAPLAN & ANDERSON, 2004

IN DIESER AUSGABE

TITELTHEMA

Zwei Fragen statt einer Umfrage

SEITE 03

DIE ZAHLEN

Eine Abteilung, zwei Preise

SEITE 04

WERKZEUG DER AUSGABE

Die Karte für die Kosten pro Minute

SEITE 08

NR. 73 · KPIS

In dieser Ausgabe

Jeder Preis, jedes Angebot und jede Entscheidung, einen Kunden zu halten, beruht auf Kosten pro Einheit. In den meisten Betrieben besteht ein großer Teil davon aus der Zeit von Menschen und der Kapazität um sie herum. Diese Ausgabe fragt, wie man einer Minute einen fairen Preis gibt und was mit den Minuten geschieht, die niemand nutzte.

Die Prozesskostenrechnung ordnete Gemeinkosten der Arbeit zu, die sie verursacht, doch ihre Interviews und Umfragen waren teuer, und viele Firmen gaben sie auf. Kaplan und Anderson ersetzten die Umfrage durch zwei Zahlen je Ressource: die Kosten einer Minute praktischer Kapazität und die Minuten, die jede Arbeit braucht. In ihrem Beispiel nutzte eine Abteilung 83 % ihrer Kapazität. Studien verbinden ABC mit besserer Qualität und kürzeren Zyklen, im Schnitt nicht mit dem Gewinn.

Stiven Janaqi HERAUSGEBER · STIVEN CATALYST

03 TITELTHEMA
Zwei Fragen statt einer Umfrage

04 DIE ZAHLEN
Eine Abteilung, zwei Preise

05 DAS MODELL
Zwei Zahlen je Ressource

06 WAS DIE FORSCHUNG SAGT
Was bessere Kosten ändern

07 WIE MAN ES MISST
Genutzt und ungenutzt

08 WERKZEUG DER AUSGABE
Die Karte für die Kosten pro Minute

09 QUELLEN
Quellen und Methode

SO LESEN SIE DIESE AUSGABE

Zahl

Jede Zahl hat Quelle und Jahr unten auf ihrer Seite.

Unsere Lesart

Wo die Redaktion deutet und nicht die Forschung, steht es dabei.

Praxis

Schritte und Karte sind Vorschläge zum Ausprobieren, keine Forschungsergebnisse.

TITELTHEMA

Zwei Fragen statt einer Umfrage

1988 schrieben Robin Cooper und Robert Kaplan, herkömmliche Kostensysteme verzerrten die Produktkosten: Sie gewichteten Fertigungslohn und Material stärker als die unterstützende Arbeit im Werk. Die Prozesskostenrechnung (ABC) ordnete Gemeinkosten Tätigkeiten zu, dann Produkten.

Wie sich die Zeit auf Tätigkeiten verteilt, erfragten ABC-Teams bei den Beschäftigten. 2004 schrieben Kaplan und Steven Anderson, viele Manager, die ABC in größerem Maßstab versucht hatten, hätten aufgegeben, angesichts steigender Kosten und genervter Mitarbeiter.

01**Teuer**

Interviews und Umfragen in jeder Abteilung, nach jeder Änderung erneut

02**Subjektiv**

eigene Schätzungen der Leute zu ihrer Zeit, teuer zu prüfen

03**Immer 100 %**

die Anteile ergeben einen vollen Tag, so verschwindet Leerlauf in den Sätzen

UNSERE LESART

Fragt man, wie Leute ihren Tag verbringen, füllt die Antwort immer den Tag. Fragt man, wie lange ein Auftrag dauert, kann man zusehen.

Quellen: Robin Cooper & Robert S. Kaplan, Harvard Business Review 66(5), 1988; Robert S. Kaplan & Steven R. Anderson, Harvard Business Review 82(11), 2004; Robert S. Kaplan & Steven R. Anderson, Harvard Business School, 2003

Die drei Probleme folgen dem Arbeitspapier von Kaplan und Anderson (2003) und ihrem Artikel von 2004; die Einteilung ist unsere.

DIE ZAHLEN

Eine Abteilung, zwei Preise

Das Beispiel von Kaplan und Anderson ist eine Kundendienstabteilung, die 560.000 \$ im Quartal kostet. In einem Quartal bearbeitet sie 49.000 Aufträge, 1.400 Kundenanfragen und 2.500 Bonitätsprüfungen. Eine Umfrage teilt die Zeit der Beschäftigten in 70 %, 10 % und 20 %.

KOSTEN JE VORGANG IM BEISPIEL, \$ (2004)

■ ABC mit Umfrage

■ Time-Driven ABC

Auftrag bearbeiten

■ 8,00 \$

■ 6,40 \$

Anfrage bearbeiten

■ 40,00 \$

■ 35,20 \$

Bonitätsprüfung

■ 44,80 \$

■ 40,00 \$

Die Umfrage verteilt alle 560.000 \$ auf die geleistete Arbeit. Die zeitbasierte Version misst, wie lange jede Arbeit dauert, 8, 44 und 50 Minuten, mal 0,80 \$ pro Minute. Alle drei Sätze sinken: Die aus der Umfrage tragen auch die Kosten ungenutzter Zeit.

UNSERE LESART

Ein Satz, der Leerlauf enthält, wirkt wie eine Tatsache. Er lässt jeden Auftrag teurer aussehen als die Arbeit, die er braucht.

Quelle: Robert S. Kaplan & Steven R. Anderson, Harvard Business Review 82(11), 2004

Illustration der Quelle, kein gemessenes Unternehmen; spätere Fassungen haben leicht andere Zahlen. Auch die zeitbasierten Sätze aus der Quelle: Minuten × 0,80 \$.

DAS MODELL

Zwei Zahlen je Ressource

Time-Driven ABC braucht zwei Schätzungen: was eine Einheit Kapazität kostet und wie viele Einheiten jede Arbeit beansprucht. Gerechnet wird mit praktischer, nicht theoretischer Kapazität, oft 80 % oder 85 % davon: Menschen brauchen Pausen und Schulung, Maschinen Wartung.

DAS BEISPIEL, SCHRITT FÜR SCHRITT (2004)

01 Kosten der Kapazität 560.000 \$ im Quartal: Personal, Aufsicht, IT, Telefon	02 Praktische Kapazität 700.000 Minuten im Quartal, etwa 80 % der bezahlten Zeit	03 Kosten pro Minute $560.000 \$ \div 700.000$ = 0,80 \$	04 Minuten je Arbeit Auftrag 8, Anfrage 44, Bonitätsprüfung 50
--	--	---	---

Unterscheiden sich Arbeiten, ersetzt eine Zeitgleichung neue Tätigkeiten. Im Arbeitspapier dauert Verpacken 0,5 Minuten, plus 6,5 bei Sonderbehandlung, plus 0,2 bei Luftfracht; die Daten stehen im Auftragsystem.

UNSERE LESART

Kapazität auf dem Papier ist keine Kapazität. Wer mit jeder bezahlten Stunde plant, plant falsch, und der Preis darauf auch.

Quellen: Robert S. Kaplan & Steven R. Anderson, Harvard Business Review 82(11), 2004; Robert S. Kaplan & Steven R. Anderson, Harvard Business School, 2003

80–85 % sind eine Faustregel der Autoren, keine Messung. Die Kette folgt dem Beispiel von 2004.

[Mehr im Essay](#)

Tage mit hohem Volumen: der Standard unter Druck

WAS DIE FORSCHUNG SAGT

Was bessere Kosten ändern

2011 brachten Kaplan und Michael Porter Time-Driven ABC in Kliniken: Die bestehenden Systeme konnten die Kosten der Erkrankung eines Patienten über den ganzen Behandlungszyklus nicht messen. Ihre sieben Schritte reichen von der Wahl der Erkrankung über Zeitschätzungen und einen Kostensatz je Ressource bis zu den Gesamtkosten der Behandlung.

01 Fertigungswerke, 2002

Ittner, Lanen und Larcker: Breiter ABC-Einsatz ging mit höherer Qualität und schnelleren Zyklen einher, über sie mit niedrigeren Kosten; im Schnitt nicht mit der Kapitalrendite.

02 Gesundheitswesen, 2017

Keel und Kollegen: Time-Driven ABC kann Prozesse effizient kalkulieren, doch viele Studien wichen von den sieben Schritten ab; die Rolle bei Pauschalvergütungen war nicht belegt.

UNSERE LESART

Genauere Kosten helfen dort, wo jemand danach handelt: ein umgebauter Prozess, ein geänderter Preis. Allein ändern sie nichts.

Quellen: Robert S. Kaplan & Michael E. Porter, Harvard Business Review 89(9), 2011; Christopher D. Ittner, William N. Lanen & David F. Larcker, Journal of Accounting Research 40(3), 2002 (über Abstract (IDEAS/RePEc)); George Keel, Carl Savage, Muhammad Rafiq & Pamela Mazzocato, Health Policy 121(7), 2017 (über Abstract (PubMed, ScienceDirect) and later reviews)

Ittner et al.: ein Querschnitt von Werken, Zusammenhänge, keine Ursachen. Ittner et al. und Keel et al. nur über die Abstracts gesehen.

WIE MAN ES MISST

Genutzt und ungenutzt

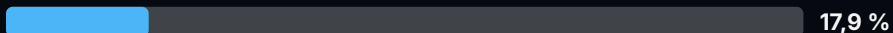
Der zeitbasierte Bericht zeigt, was die Umfrage verbarg. Im Quartal nutzten die drei Arbeiten 578.600 der 700.000 Minuten praktischer Kapazität: 83 %. Nur dieser Teil der Kosten, 462.880 \$, geht an Aufträge und Kunden.

WOHIN DIE 700.000 MINUTEN GINGEN, EIN QUARTAL (BEISPIEL)

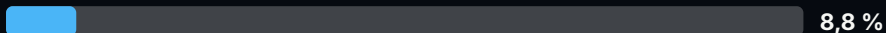
Aufträge: 49.000 × 8 Min.



Prüfungen: 2.500 × 50 Min.



Anfragen: 1.400 × 44 Min.



Ungenutzt: 121.400 Min.



Die ungenutzten Minuten, rund 97.120 \$ der Quartalskosten, sind bezahlte, ungenutzte Kapazität. Kaplan und Anderson verteilen sie nicht auf die Arbeit, sie weisen sie aus, damit die Führung handeln kann.

UNSERE LESART

Ungenutzte Kapazität ist kein Fehler, den man in Sätzen versteckt. Sie ist eine Entscheidung: abbauen, füllen oder bewusst für die Spitze halten.

Quelle: Robert S. Kaplan & Steven R. Anderson, Harvard Business Review 82(11), 2004

Mengen, Minuten, 578.600, 462.880 \$ und die 97.120 \$ ungenutzter Kapazität (121.400 × 0,80 \$) stammen aus der Quelle; die Anteile an 700.000 sind unsere Rechnung.

WERKZEUG DER AUSGABE

Die Karte für die Kosten pro Minute

Eine Karte pro Tätigkeit oder Team. Mit den Kosten eines Zeitraums und den wirklich verfügbaren Minuten beginnen, dann Arbeiten messen statt Prozente erfragen. Am Ende nach Minuten ordnen.

01 Ressource und Zeitraum ein Team oder eine Maschine; ein Monat oder ein Quartal

02 Kosten der Kapazität Personal, Aufsicht, Ausstattung, Fläche, Systeme

03 Praktische Kapazität bezahlte Minuten minus Pausen, Schulung, Besprechungen, Wartung

04 Kosten pro Minute Zeile 2 geteilt durch Zeile 3

05 Zeitgleichung Minuten für die Standardarbeit, plus was jede Variante dazugibt

06 Genutzt und ungenutzt Mengen × Minuten; was übrig bleibt und was damit geschieht

Quellen: Robert S. Kaplan & Steven R. Anderson, Harvard Business Review 82(11), 2004; Robert S. Kaplan & Steven R. Anderson, Harvard Business School, 2003

Eine Praxis, die die Redaktion vorschlägt, nach Kaplan und Anderson (2004, 2003). Die Arbeitsarten ordnet das Pareto-Werkzeug.

Tool öffnen: Pareto 80/20

stivencatalyst.com/de/tools/pareto/

QUELLEN UND METHODE

Jede Zahl hat eine Quelle.

Die Zahlen dieser Ausgabe stammen aus den folgenden Quellen. Das Jahr zeigt, wie aktuell jede ist.

Measure Costs Right: Make the Right Decisions

Robin Cooper & Robert S. Kaplan, Harvard Business Review 66(5), 1988

<https://store.hbr.org/product/measure-costs-right-make-the-right-decisions/88503>

Time-Driven Activity-Based Costing

Robert S. Kaplan & Steven R. Anderson, Harvard Business Review 82(11), 2004

<https://hbr.org/2004/11/time-driven-activity-based-costing>

Time-Driven Activity-Based Costing (Working Paper 04-045)

Robert S. Kaplan & Steven R. Anderson, Harvard Business School, 2003

<https://papers.ssrn.com/abstract=485443>

How to Solve the Cost Crisis in Health Care

Robert S. Kaplan & Michael E. Porter, Harvard Business Review 89(9), 2011

<https://hbr.org/2011/09/how-to-solve-the-cost-crisis-in-health-care>

The Association Between Activity-Based Costing and Manufacturing Performance

Christopher D. Ittner, William N. Lanen & David F. Larcker, Journal of Accounting Research 40(3), 2002 · über Abstract (IDEAS/RePEc)

<https://doi.org/10.1111/1475-679X.00068>

Time-Driven Activity-Based Costing in Health Care: A Systematic Review of the Literature

George Keel, Carl Savage, Muhammad Rafiq & Pamela Mazzocato, Health Policy 121(7), 2017

· über Abstract (PubMed, ScienceDirect) and later reviews

<https://doi.org/10.1016/j.healthpol.2017.04.013>

REDAKTIONELLE METHODE

Jede Zahl wurde auf Jahr, Herausgeber und genaue Bedeutung geprüft. Wo die Seite des Herausgebers nicht erreichbar war, wurde sie an unabhängigen Zusammenfassungen geprüft und mit „über“ markiert. Die Deutung der Redaktion ist als „Unsere Lesart“ markiert. Zahlen, die sich nicht bestätigen ließen, stehen nicht in der Ausgabe.



MANAGEMENT REVIEW

Management ohne Theater.

Jede Ausgabe eine Führungsfrage, geprüft an der besten Forschung.

ALLE AUSGABEN

stivencatalyst.com/de/magazine/management-review.html