

Betriebs- wirtschaftslehre

Kostenrechnung

Personalkosten

Prof. Dr. Steffen Hillebrecht, Würzburg

Personalkosten machen in vielen Branchen einen Anteil von 20 und mehr Prozent vom Umsatz aus. Ändern sich die Personalkosten, etwa aufgrund von Tarifverträgen oder durch einen erhöhten Mindestlohn, hat dies direkte Auswirkungen auf den Unternehmensgewinn. Hier werden Personalkostenkalkulationen erläutert, und es wird gezeigt, welchen Einfluss sie auf die Planung der Umsatzzahlen haben.

1. Personalkosten bei der Kostenkalkulation

Personalkosten machen in den meisten Branchen einen Anteil von 20 bis 45 Prozent der Gesamtkosten des Unternehmens aus. Im Buchhandel sind es etwa 20 Prozent (vgl. Schulte), in der Industrie zwischen 19 und 23 Prozent (vgl. Gesamtmetall, S. 11) und im Handwerk zwischen 30 und 45 Prozent (vgl. o.V. 2017). Bei höherwertigen Dienstleistungen (z.B. Architektur, Werbung, Unternehmensberatung) beträgt der Anteil ca. 45 Prozent, in der Gastronomie ca. 35 Prozent. Das Statistische Bundesamt rechnet entsprechend mit einem Durchschnittswert für die gesamte Wirtschaft von 29,2 Prozent im Jahr 2019 (vgl. Destatis 2021).

Damit sind die Personalkosten ein zentraler Kostenfaktor, der genau im Blick behalten werden muss, auch weil sich hier häufig Einsparungsmöglichkeiten ergeben. Nicht zuletzt im Hinblick auf die internationale Wettbewerbsfähigkeit, bei der Deutschland und auch Österreich aufgrund überdurchschnittlich hoher Personalkosten einen Wettbewerbsnachteil haben (vgl. Destatis 2020), muss auf **hohe Produktivität**, also eine entsprechend werthaltige Arbeitsleistung geachtet werden. Das setzt was wiederum einen entsprechend hohen Umsatz pro Arbeitskraft voraus.

Bei bestimmten Personalkosten kann ein Umsatz vorgegeben werden, damit sich ein auskömmlicher Gewinn ergibt. Gleichzeitig führen Umsatzsteigerungen zu mehr Spielraum für Gehaltserhöhungen oder zusätzliche Leistungen. Weiterhin können Gehaltsforderungen von Bewerbern mit bestimmten Leistungen verbunden werden. Vorgesetzte sollten sich also mit der Personalkostensituation in ihrem Bereich auseinandersetzen und geeignete Maßnahmen erwägen.

Frage 1: In welchem Zusammenhang müssen Personalkosten gesehen werden?

2. Zusammenhang zwischen Gehaltskosten und Umsatz

Mit seinem Umsatz (Erlös) deckt das Unternehmen seine Kosten und erzielt Gewinn. Dazu müssen die Preise für seine Produkte und/oder Dienstleistungen seinen Kostenstrukturen entsprechen, wobei auch die Konkurrenzsituation zu beachten ist. Vor allem bei personalintensiven Angeboten (z.B. Serviceleistungen, Handwerk) sind die Personalkosten ein zentraler Kostentreiber, weshalb sie in einem tragfähigen Rahmen gehalten werden müssen. Andererseits ist das Personal, insbesondere bei Dienstleistungen, ein wesentlicher Erfolgsfaktor (vgl. Judd, S. 412 ff.; Meffert et al., S. 405 ff.). Damit muss das Unternehmen attraktive Gehälter bieten, um geeignete Fachkräfte zu gewinnen und zu halten. Zu geringe Entgelte können also zu Problemen bei der Gewinnung von Mitarbeitern führen und die Wettbewerbsfähigkeit der Angebote verschlechtern.

Die **Komplexität angemessener Gehälter** ergibt sich auch daraus, dass zum vereinbarten Entgelt (Bruttogehalt bzw. Arbeitnehmer-Brutto) die gesetzlichen Arbeitgeberanteile der Sozialversicherungsbeiträge sowie Kosten der Personalverwaltung hinzukommen.

**Anteil an
den Gesamtkosten**

Zentraler Kostenfaktor

Umsatzvorgabe

**Personal als Kostentreiber
und Erfolgsfaktor**

Weitere Kosten

- **Bruttogehalt:** Es ist das mit dem Arbeitnehmer vereinbarte Entgelt, von dem die Lohnsteuer, anteilige Sozialversicherungsbeiträge und mögliche weitere Leistungen an Dritte (z.B. Sparbeiträge für vermögenswirksame Anlagen, Lohnpfändungen) abgeführt werden. Dies ist einschließlich von Sonderzahlungen aller Art (z.B. Weihnachtsgeld, Gewinnbeteiligungen, Leistungsprämien) zu ermitteln, soweit diese der Sozialversicherungspflicht und der Steuer unterliegen.
- **Sozialversicherungsbeiträge:** Anteilige, gesetzliche Pflichtbeiträge des Arbeitgebers bei der Kranken-, Pflege-, Arbeitslosen- und Rentenversicherung sowie Unfallversicherungsbeiträge für die Berufsgenossenschaften.
- **Freiwillige Leistungen:** Etwa geldwerte Leistungen wie Deputate/Mitarbeiterbezug, Aufwendungen für Sozialeinrichtungen wie Kantinen, betriebliche Sozialarbeit, Betriebssporteinrichtungen, betriebliches Gesundheitsmanagement und Zuschüsse zur betrieblichen Altersversorgung.
- **Personalverwaltungskosten:** Kosten für Einstellung, Abrechnungen, Entlassung etc. einschließlich der Kosten der Mitarbeitervertretung, die vom Arbeitgeber zu tragen sind.
- **Weitere personalbezogene Kosten:** Fortbildungskosten etc.

Personalgesamtkosten

Diese Kosten werden in drei Stufen zu den Personalgesamtkosten aufsummiert (vgl. Hillebrecht 2021, S. 54 ff.):

1. Stufe: **Arbeitnehmer-Bruttogehalt** laut Arbeits-/Tarifvertrag und eingeschlossene Sonderzahlungen.
2. Stufe: **Arbeitgeber-Bruttogehalt**, das neben dem Arbeitnehmer-Brutto auch die gesetzlichen Anteile an den Sozialversicherungen umfasst. Derzeit sind dies in Deutschland ca. 22 Prozent des Arbeitnehmer-Bruttos (Abb. 1), in Österreich können es bis zu 30 Prozent, in der Schweiz ca. 26 Prozent sein.
3. Stufe: **Personalgesamtkosten**, die neben dem Arbeitnehmer-Brutto und den gesetzlichen Anteilen des Arbeitgebers an den Sozialversicherungen alle weiteren Personalkosten umfassen, von den freiwilligen Leistungen und den Aufwendungen für die Fortbildung bis zu den Kosten der allgemeinen Personalverwaltung und der Mitarbeitervertretung.

	Beitragssatz (Stand 10.1.2022), mit Bezugsbasis Arbeitnehmer-Brutto	Arbeitnehmeranteil	Arbeitgeberanteil
Rentenversicherung	18,60% (Knappschaftsrenten 24,70%)	9,30%	9,30% (Ausnahme Knappschaft:15,40%)
Krankenversicherung*)	14,6%	7,30%	7,30%
Pflegeversicherung	3,05% (in Sachsen 2,025%) für Kinderlose Arbeitnehmer Zuschlag 0,35%	1,525% (in Sachsen 2,025%) ggf. +0,35%	1,525%
Arbeitslosenversicherung	2,40%	1,20%	1,20%
Insolvenzgeld-Umlage (Beitrag zur Arbeitsverwaltung)	0,09%	0,00%	0,00%
Unfallversicherung	nach Beitragstabelle entsprechend Gefahrenklasse: Anhaltswert ca. 0,5 - 1%	0,00%	0,50 - 1,00%
Gesamtwert	39,05% ohne UV und Konkursausfallgeldumlage	ca. 17,80 - 18,65%	ca. 21 - 22%

*) ohne Umlagen für die Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall, für Unternehmen mit nicht mehr als 30 Arbeitnehmern im Jahresdurchschnitt sowie für die Mutterschaftsaufwendungen, in der Höhe abhängig von den Satzungen der Krankenkassen

Abb. 1: Beitragssätze der Sozialversicherungen in Deutschland und deren Aufteilung auf

die Vertragsparteien, ohne Berücksichtigung der Beitragsbemessungsgrenzen/Höchstbeitragssätze

Frage 2: Welche Positionen werden bei den Personalgesamtkosten zusammengeführt? Wie hängen sie zusammen?

Die Arbeitgeberanteile und die weiteren Personalkosten auf Seiten des Arbeitgebers können also einen relativ großen Umfang annehmen. Für Deutschland, Österreich und die Schweiz ist davon auszugehen, dass er **70 bis 80 Prozent des Arbeitnehmernetto-Gehalts** ausmacht (vgl. Schröder, S. 3 ff.; WKO).

Wenn der Gewinn gefährdet ist

Die Personalgesamtkosten werden vom Umsatz getragen und dürfen bestimmte Vorgaben (Schwellen, Soll-Werte) nicht überschreiten, andernfalls ist der Gewinn gefährdet. Dazu werden **zwei Kennwerte** auf der Grundlage eines Vollzeitangestellten (Vollzeit-Äquivalent, VZÄ, auch Full Time Employee, FTE; Teilzeitbeschäftigte werden entsprechend ihres Stundenanteils einbezogen) bestimmt:

- Personalgesamtkosten pro VZÄ und
- Umsatz pro VZÄ.

Die angemessenen Werte lassen sich je nach Vorgehensweise in eine Top-Down- oder Bottom-Up-Rechnung integrieren.

3. Umsatzbezogene Personalkostenrechnung

3.1. Bottom-up-Kalkulation

Dem dreistufigen Verfahren liegt die Bottom-Up-Kalkulation zugrunde. Ausgehend vom vereinbarten Bruttogehalt des Arbeitnehmers werden in mehreren Stufen zunächst Arbeitgeber-Brutto und Personalgesamtkosten pro Vollzeitmitarbeiter bestimmt. In einem weiteren, vierten Schritt kann anhand des Monats- bzw. Jahresumsatzes des Unternehmens oder der Organisationseinheit der Umsatz pro Vollzeitmitarbeiter bestimmt werden. Dieser Rechenweg bietet sich etwa für die Budgetrechnung der kommenden Geschäftsperiode oder aber für konkrete Umsatzerwartungen an einzelne Mitarbeiter an, wenn ihr Monats- bzw. Jahres-Bruttogehalt bekannt ist.

Beispiel

Zur Vereinfachung wird zunächst ein Bruttogehalt von 2.124,00 Euro pro Monat bei einer 37,5-Stunden-Woche und sechs Wochen Urlaub (vgl. Tarifregister Nordrhein-Westfalen) angenommen. Bei Anwendung des Verdi-Tarifwerks würde zudem noch eine Jahressonderzahlung am Jahresende (Weihnachtsgeld) von 62,5 Prozent eines Monatsgehalts hinzukommen (vgl. Verdi). Die personalbezogenen Kosten neben dem Arbeitnehmergehalt und den Arbeitgeberanteilen an den Sozialversicherungen werden hier mit 50 Prozent ausgewiesen, womit 172 Prozent Personalgesamtkosten entstehen, bezogen auf das Arbeitnehmer-Bruttogehalt.

Das Jahresgehalt und der erforderliche Umsatz ergeben sich aus einer Bottom-up-Rechnung (Abb. 2). Zur Vereinfachung werden die anderen Kostenpositionen und der Gewinn, die mit dem Umsatz abzudecken sind, als bekannt vorausgesetzt. Damit lässt sich der durchschnittliche, maximal zulässige Anteil der Personalgesamtkosten ausweisen, im Beispiel sind es 20 Prozent als Obergrenze des Personalkostenanteils.

	Position umfasst	Kalkulation bei Monatsgehalt	Kalkulation bei Jahresgehalt
4. Schritt: Definition des erwarteten Umsatzes	Bestimmung der Personalkosten in Prozent vom Umsatz und entsprechende Umsatzerwartung. Hier 20%, Formel: PGK = 20% => Umsatz = 100%	Wenn € 3.653,28 = 20% Dann € 18.266,40 = 100%	Wenn € 46.122,66 = 20% Dann € 230.613,30 = 100%
	Zwischenschritt: PGK =	€ 3.653,28	€ 46.122,66
3. Schritt: Personalgesamtkosten (PGK) pro Jahr	Freiwillige Sozialleistungen, Sozialeinrichtungen, Kosten der Personalarbeit (Verwaltung, Personalentwicklung etc.): hier mit ca. 50% vom AN-Bruttogehalt angesetzt => PGK = 172% vom AN-Brutto	€ 2.124,00 · 1,72 = € 3.653,28	12,625 · € 3.653,28 = € 46.122,66

2. Schritt: AG-Brutto pro Jahr	AG-Anteile an den Sozialver- sicherungsbeiträgen, hier 22% Aufschlag auf das AN-Brutto- gehalt	$€ 2.124,00 \cdot 1,22$ $= € 2.591,28$	$12,625 \cdot € 2.591,28$ $= € 32.714,91$
1. Schritt: AN-Brutto pro Jahr	Gehalt nach Arbeitsvertrag, ggf. Gehaltstarifvertrag, mit 100% als Bezugsbasis	$€ 2.124,00$	$12 \cdot \text{Monatsgehalt plus}$ $\text{Sonderzahlung } 62,5\%$ $\Rightarrow 12,625 \cdot € 2.124,00$ $= € 26.815,50$

Abb. 2: Schema der Bottom-Up-Kalkulation von Personalkosten und Umsatzerwartung

Mit anderen Worten: Erhält ein Arbeitnehmer ein Bruttolohn von € 2.124 monatlich bzw. € 26.815,50 jährlich, muss er einen monatlichen Umsatz von € 18.266,40 bzw. einen jährlichen von € 230.613,30 erzielen, damit die Gewinnerwartung des Arbeitgebers eingehalten werden kann. Diese Zahlen sind den Mitarbeitern jedoch selten bekannt. Sei es, um sie nicht zu verleiten, eine leistungsgerechte Bezahlung zu fordern, sei es, weil viele Aufgaben im Unternehmen nicht direkt dazu dienen, Umsatz zu erzielen, insbesondere die Arbeiten in der Verwaltung, und diesen Arbeitsplätzen kaum eine direkte Umsatzerwartung zugewiesen wird.

Umsatzerwartungen

Dennoch spielen Umsatzerwartungen an zwei Stellen eine große Rolle:

- Bei Abteilungen, bei denen **Jahresbudgets** für das kommende Jahr aufgestellt werden, wobei hier regelmäßig das Arbeitgeber-Jahresbrutto herangezogen wird, und beim entsprechenden Soll-Ist-Vergleich für die Rechnungsperiode.
- Insbesondere in Personalabteilungen und beim Unternehmens-Controlling, das anhand der Personalgesamtkosten Planungs- und Effektivitäts-/Effizienzrechnungen erstellt und damit Hinweise für eine **angemessenen Personalausstattung** gibt.

Frage 3: Auf welchen beiden Feldern spielen die Pro-Kopf-Personalkosten eine Rolle?

Fehler vermeiden

Oft kommt es bei dieser Rechnung zu einem Fehler. Bezieht man sich bei der Ableitung der Personalgesamtkosten auf das Arbeitgeber-Brutto und nicht auf das Arbeitnehmer-Brutto, ergeben sich im weiteren Verlauf erhebliche Fehler. Der Bezug bei den ersten drei Schritten ist also immer das Arbeitnehmer-Bruttolohn. Erst beim vierten Schritt wird zu einer neuen Bezugsbasis gewechselt.

Die Aufstellung enthält übrigens eine Fußangel, da am Jahresende eine Jahressonderzahlung erfolgt. In der Zusammenschau des Jahres vergrößert sie die Gesamthöhe des Gehalts und den dafür erforderlichen Umsatz. Beim Monatsgehalt und des pro Monat erforderlichen Umsatzes ist das nicht eingerechnet. Mitarbeiter und Vorgesetzte wiegen sich daher bei den Monats-Reports möglicherweise in falscher Sicherheit, da sich die am Monatsgehalt ausgerichteten Umsatzwerte am Ende des Jahres als nicht ausreichend herausstellen. Wie sich dies personalkosten- und planungsrechnerisch besser gestaltet lässt, zeigt die Top-down-Rechnung.

3.2. Die Top-Down-Kalkulation der Personalgesamtkosten

Die Top-Down-Kalkulation wird immer dann angewandt, wenn wegen einer bestimmten Umsatzsituation die Höhe der Personalkosten überprüft werden soll. Damit werden die maximal zulässigen Personalgesamtkosten sowie das maximal zahlbare Bruttolohn für Arbeitnehmer bestimmt, die bei dem gegebenen Umsatz tragfähig sind. Ausgangspunkt ist also der Umsatz pro Kopf, der im Durchschnitt über alle Mitarbeiter hinweg (auf Vollzeitäquivalente gerechnet) erzielt wird. Durch eine geringfügige Änderung in Abb. 2 werden zunächst die Werte für das Jahr herangezogen und dafür die bereits genannten € 230.613,30 Umsatz pro Vollzeitmitarbeiter angesetzt. Entsprechend können die Monatswerte auch auf das effektiv pro Jahr gezahlte Gehalt ausgerichtet werden (Abb. 3).

Überprüfung der Personalkosten

	Position umfasst	Kalkulation des Jahresgehalts *)	Kalkulation der Monatswerte: Jahreswerte/ 12 Monate
1. Schritt: Definition des Umsatzes pro VZÄ	Bestimmung des jährlich zu erzielenden Umsatzes pro Kopf	$€ 230.613,30$ pro VZÄ	$€ 230.613,30/12$ Monate $= € 19.217,78$

2. Schritt: maximal erlaubte Personalgesamt- kosten (PGK) pro VZÄ	Ableitung der maximal zulässigen Personalkos- ten, wenn sie max. 20% vom Umsatz betragen dürfen: Umsatz = 100% => PGK = 20%	Jahresumsatz = 100% = € 230.613,30 => maximal zulässige PGK pro Jahr = € 46.122,66	Monatsumsatz = 100% = € 19.217,78 => maximal zulässige PGK pro Monat = € 3.843,56
Zwischenschritt	PGK wird neue Bezugs- größe!	€ 46.122,66	€ 3.843,56
3. Schritt: Ableitung des Arbeitnehmer- Bruttogehalts	Wenn PGK = 172% des AN-Brutto, dann 100% = AN-Brutto- gehalt („auf-hundert- Rechnung“)	€ 46.122,66 = 172% => 1% = € 268,16 => 100% = 26.816,00 als AN-Brutto/Jahr	€ 3.843,56 = 172% => 1% = € 22,35 => 100% = € 2.234,63 als AN-Brutto/Jahr
Ggf. 4. Schritt: AG-Brutto pro Jahr als Basis für Budget- rechnung	AG-Anteile an den Sozialversicherungs- beiträgen, hier: 22% Aufschlag auf das AN-Bruttogehalt	€ 26.816,00 · 1,22 = € 32.715,52	€ 2.234,63 · 1,22 = € 2.726,24

*) leichte Abweichungen gegenüber den Werten in Abb. 2 sind den Rundungsdifferenzen geschuldet

Abb. 3: Schema der Top-Down-Kalkulation von Personalkosten und Umsatzerwartung

In Abb. 3 zeigt sich also, dass bei einem durchschnittlichen Umsatz von € 230.613,30 pro Jahr ein Jahresgehalt von € 26.816 gezahlt werden kann bzw. bei einem Umsatz von € 19.217,78 pro Monat ein Monatsgehalt von € 2.234,63. Sofern eine Jahressonderzahlung am Jahresende vereinbart wurde, muss dafür ein entsprechender Betrag vom rechnerischen Monatsgehalt abgezogen und zurückgestellt werden, um keine falschen Umsatzvorgaben zu vermitteln. Konkret sind also in jedem Monat 5,2 Prozent vom an sich möglichen Monatsgehalt zurückzustellen und am Jahresende als Jahressonderleistung auszuzahlen. Die Berechnung dieser Rückstellung erfordert einen kleinen Kunstgriff: Das Jahresgehalt von € 26.816 ist zunächst durch 12,625 entsprechend der Aufteilung der Gehaltszahlung zu teilen, womit das formale Monatsgehalt von € 2.124,04 definiert ist. Als Jahressonderleistung sind 62,5 Prozent von € 2.376,24 zu zahlen, also € 1.327,52. Dieser Betrag wird auf zwölf Monate gestreckt, womit € 110,63 pro Monat zurückzustellen sind, was 5,2 Prozent des rechnerischen Monatsgehalts umfasst.

Interessant ist in diesem Zusammenhang: Würde ein Bewerber ein Jahresgehalt von ca. € 30.000 fordern, läge dies außerhalb der darstellbaren Gehaltshöhe. Man kann entweder von einer Einstellung absehen oder zunächst ein reguläres Gehalt von € 26.816 anbieten und bei Erreichen bestimmter, über den Normsatz hinausreichender Umsatzhöhen eine entsprechende Prämie auszahlen. Beim Beispiel würde man also rechnen:

Gefordertes Jahresgehalt: € 30.000

=> entsprechende Personalgesamtkosten: € 30.000 · 1,72 = € 51.600,

=> entsprechende Umsatzvorgabe: € 51.600 = 20% => 100% = € 258.000.

Hat der Mitarbeiter also am Jahresende nicht nur € 230.613,30, sondern € 258.000 Umsatz, also ca. € 27.400 zusätzlich, erzielt, sind das geforderte Gehalt und die Differenz zwischen gewährtem und ausgezahltem Gehalt gerechtfertigt.

3.3. Kalkulation von Stundensätzen

Die Kalkulation der zulässigen Personalgesamtkosten pro Jahr führt zu weiteren Verwendungsmöglichkeiten, insbesondere

- bei der Bestimmung **interner Verrechnungssätze** für erbrachte Serviceleistungen,
- im Kundenverkehr bei der Gestaltung von **Angebotspreisen** bei Handwerksleistungen und anderen, nach Stunden abrechenbaren Leistungen (z.B. freie IT-Arbeit oder Unternehmens- und Personalberatung).

Dabei ist diese **Abfolge** zu wählen:

- Arbeitstage oder Arbeitsstunden pro Jahr, auf die individuell vertraglich bzw. tarifvertraglich vereinbarte Stundenzahl gerechnet, etwa im Handel bei einer 37,5-Stunden-Woche mit 46 Arbeitswochen (sechs Wochen sind jährliche Urlaubszeit): 37,5 h · 46 = 1.725 h Arbeitszeit pro Jahr.
- Bei Personalgesamtkosten von € 46.122,66 und 1.725 Stunden Arbeitszeit ergibt dies € 46.122,66/1.725 h = € 26,73 Personalgesamtkosten pro Arbeitsstunde.

Weitere Verwendungsmöglichkeiten

- Analog sind pro Arbeitsstunde € 230.613,30 Jahresumsatz/1.725 h = € 133,69 Umsatz zu erzielen.

Fehlzeiten

Allerdings entstehen durch Arbeitsunfähigkeit (AU-Tage) und Fortbildung Fehlzeiten. In Deutschland ist typischerweise mit ca. 12 AU-Tagen zu rechnen, auch sollten zwei Tage für Fortbildung eingeplant werden. Besteht ein Arbeitstag aus 7,5 Arbeitsstunden (37,5-Stunden-Woche geteilt durch fünf Tage, bei einer Fünf-Tage-Woche), erhält man 7,5 h · 14 Tage = 105 ausgefallene Arbeitsstunden. Der Betrag der jährlich erbrachten Arbeitsstunden ist also entsprechend zu korrigieren: 1.725 h – 105 h = 1.600 h effektive Jahresarbeitsleistung. Die vorige Rechnung ist ebenfalls anzupassen:

- Bei Personalgesamtkosten von € 46.122,66 und 1.600 h effektive Arbeitszeit ergibt dies € 46.122,66/1.600 h = € 28,83 Personalgesamtkosten pro Arbeitsstunde.
- Analog sind pro Arbeitsstunde € 230.613,30 Jahresumsatz/1.600 h = € 144,13 Umsatz effektiv zu erzielen.

Orientierungsmöglichkeit

Durch diese Berechnungsmethode erhalten Vorgesetzte und Mitarbeiter eine Orientierungsmöglichkeit hinsichtlich der **erwarteten Leistungen**, aber auch hinsichtlich der **Spielräume für Gehaltsforderungen**.

Geht es um **Kundenverkehr**, hat man eine zuverlässige Ausgangsbasis für die Kalkulation von Angebotspreisen, die zugleich disziplinierend auf die Mitarbeiterschaft wirkt: Mit der angebotenen Stundenzahl wird transparent, wie lange eine bestimmte Serviceleistung normalerweise dauern darf. Abweichungen nach oben aufgrund unvorhergesehener Umstände müssen entsprechend begründet und kommuniziert werden.

In **einigen Branchen** und bei **höherwertigen Beratungsleistungen** (z.B. Unternehmens- und Personalberatung, IT-Beratung, Interim Management) wird dem Kunden nicht jede Arbeitsstunde in Rechnung gestellt werden können (vgl. Hillebrecht 2019, S. 104 ff.). Insofern ergibt sich in diesen Fällen die Notwendigkeit, mithilfe von Erfahrungswerten die realistisch verkaufbare Stundenanzahl zu bestimmen und diese als Grundlage für entsprechende Berechnungen zu verwenden. Die weiteren Kosten (z.B. Sachkosten, **HIER FEHLT TEXT**)

Frage 4: Welches sind die beiden wichtigsten Felder der stundenbezogenen Personalgesamtkostenrechnung?

3.4. Mindestlohn und Personalkosten

Volkswirtschaftliche Gesichtspunkte

Die Höhe des Einkommens aus Erwerbstätigkeit ist immer wieder Gegenstand volkswirtschaftlicher Überlegungen, insbesondere rund um Geringverdiener (vgl. BDA; DGB; o.V. 2022). Die neue deutsche Bundesregierung will den gesetzlichen **Mindestlohn auf € 12,00 pro Stunde** anheben, was bis zu zehn Millionen Arbeitnehmer betreffen kann (vgl. Schmiedendorf/Schröder). Allerdings wird immer wieder vor einer überproportionalen Kostensteigerung gewarnt, die zur Folge haben kann, dass Arbeitsplätze durch Automatisierung oder Verlagerung ins Ausland abgebaut werden. Allerdings wird das nicht von der derzeitige Datenlage bestätigt (vgl. Bruttel/Himmelreicher, S. 180 f.).

Damit bietet es sich an, anhand einer umsatzbezogenen Rechnung zu zeigen, welche Folgen dies für die Umsatzerwartungen an die einzelnen Arbeitnehmer hat. Dies lässt sich anhand eines Vergleichs des gesetzlichen Mindestlohns im Jahr 2021 von € 9,60 (Stand: 1.7.2021, davor galt ab 1.1.2021 ein Mindestlohn von € 9,50) mit dem geplanten Mindestlohn von € 12,00 und entsprechenden Umsatzerwartungen verdeutlichen. Dabei wird, im Gegensatz zu den obigen Beispielen, mit dem durchschnittlichen Personalkostensatz laut Statistischem Bundesamt von 29,2 Prozent (vgl. Destatis 2021) gearbeitet, da der Mindestlohn alle Branchen und Arbeitgeber betrifft, also nicht nur den Einzelhandel.

	Mindestlohn in 2021: € 9,60	Geplanter Mindestlohn: € 12,00
3. Schritt: Berechnung des erforderlichen Pro-Kopf-Umsatzes bei einem PGK-Anteil von 29,2%	Wenn € 16,51 = 29,2%, dann € 56,54 = 100% => Umsatzerwartung € 56,54 pro Arbeitsstunde	Wenn € 20,64 = 29,2%, dann € 70,68 = 100% => Umsatzerwartung € 70,68 pro Arbeitsstunde
Zwischenschritt: PGK pro h als neue Grundlage	€ 16,51	€ 20,64

2. Schritt: Personalgesamtkosten mit Faktor 1,72	$1,72 \cdot € 9,60 = € 16,51/h$	$1,72 \cdot € 12,00 = € 20,64/h$
1. Schritt: Arbeitnehmer-Bruttolohn pro Stunde	$€ 9,60/h$	$€ 12,00/h$

Abb. 4: Auswirkungen des Mindestlohns auf die Umsatzerwartung

Sieht man sich diese Werte aus Sicht des Betriebes an, könnten diese Optionen nahe liegen:

- **Lohnerhöhung bei gleichzeitiger Absenkung der vereinbarten Arbeitsstunden pro Woche bzw. Monat.** Möglicherweise ergänzt um die Erwartung, zum Ausgleich unbezahlte Überstunden zu erbringen oder auf freiwillig gewährte Leistungen (z.B. Fortbildung, Fahrtkosten- und Verpflegungszuschüsse) zu verzichten, damit sich die Personalgesamtkosten pro Arbeitsstunde nicht wesentlich verändern.
- **Verlagerung von einfacheren Tätigkeiten auf Subunternehmer**, die aufgrund ihres Sitzes oder entsprechender Konstruktionen günstigere Stundensätze als den Mindestlohn anbieten. Beim **Outtasking** wird externes Personal auf dem eigenen Firmengelände tätig, beim **Outsourcing** erfolgt die Tätigkeit außerhalb des Firmengeländes. Um das Problem der **Scheinselbständigkeit** zu umgehen, können die Tätigkeiten ins Ausland verlagert werden.
- **Einstellung von Geschäftstätigkeiten**, die nur bei den alten Mindestlöhnen profitabel sind.
- Andernfalls müssten höhere Gehälter mit einer **Aufwertung der Tätigkeit** verbunden werden, damit sich je geleistete Arbeitszeit die Wertschöpfung erhöht. Es müsste also in die Weiterqualifizierung der betroffenen Arbeitnehmer und eventuell in eine weitere Technisierung ihrer Tätigkeit investiert werden. Dies setzt voraus, dass sich die Mitarbeiter für eine Fortbildung eignen und damit einverstanden sind. Andernfalls könnte es mangels einer wirtschaftlich tragfähigen Perspektive zu Entlassungen kommen.

Die genannten Optionen machen deutlich, dass die Anhebung des Mindestlohns **nicht nur positive Aspekte für die Arbeitnehmerschaft** hat (vgl. BDA). Es ist möglich, dass ein höherer Mindestlohn früher oder später zu Lasten der Zielgruppe geht, etwa durch geringere Beschäftigungschancen oder durch eine inhaltliche Überforderung.

Deshalb sollte eher eine Steuerentlastung ins Visier genommen werden. So fängt die Steuerpflicht laut Steuertabelle 2022 bereits bei 9.948 Euro Jahreseinkommen an. Eine halbwegs auskömmliche Lebensführung setzt jedoch ein Gehalt von $€ 12,00 \cdot 1.725$ Stunden jährlicher Arbeitszeit = $€ 20.700$ voraus. Genau das besagt die Höhe des Mindestlohns von $€ 12,00$. Dabei sind die unterschiedlichen Lebenshaltungskosten in den einzelnen Regionen noch nicht einmal berücksichtigt, obwohl sich beispielsweise die Mietkosten in Stuttgart, München, Frankfurt/Main oder auch in Berlin erheblich von denjenigen in Landkreisen wie Fulda oder Schmalkalden-Meinungen unterscheiden. Dass die Ermöglichung eines auskömmlichen Einkommens durch die Erhöhung des Mindestlohns **vom Staat auf die Arbeitgeber verlagert** wird, ist also durchaus fragwürdig. Und am Ende müssen die zuvor als Steuern eingezogenen Lohnanteile in Form von Sozialleistungen wieder an die Betroffenen zurückgegeben werden, was nicht nur erheblichen Verwaltungsaufwand verursacht, sondern bei ihnen auch für Unverständnis sorgt.

4. Fazit

Im betrieblichen Alltag hat eine genauere Aufschlüsselung der Personalkosten und ihre Verbindung mit Umsatzwartungen hohe Relevanz und sollte daher häufiger erfolgen. So kann genauer bestimmt werden, was von Arbeitgebern und Arbeitnehmern erwartet wird und welche Konsequenzen dies hat. Auch in wirtschafts- und sozialpolitischer Hinsicht kann dies eine längst fällige Diskussion anstoßen.

Literatur:

- BDA — Bundesverband der Deutschen Arbeitgeber: Gesetzlicher Mindestlohn — Schutz der Tarifautonomie verlangt regelgebundene Anpassungen. Berlin, <https://arbeitgeber.de/themen/arbeitsrecht-und-tarifpolitik/mindestlohn>, Abruf am 11.1.2022.
- Bruttel, O./Himmelreicher, R.: Mindestlohn. In: Statistisches Bundesamt et al. (Hrsg.): Datenreport 2021, S. 176 - 183. https://www.destatis.de/DE/Service/Statistik-Campus/Datenreport/Downloads/datenreport-2021-kap-5.pdf?__blob=publicationFile, Abruf am 11.1.2022.
- Crocoll, S.: 12 Euro: Die Kritik an den Mindestlohn-Plänen wird lauter. In: Wirtschaftswoche online v. 5.1.2022. <https://www.wiwo.de/politik/deutschland/heil-will-erhoehung-noch-2022-12-euro-die-kritik-an-den-mindestlohn-plaenen-wird-lauter/27947928.html>, Abruf am 7.1.2022. **Bitte**

**Alternative:
Steuerentlastung**

im Text zitieren

- Destatis: Pressemitteilung Nr. 142 v. 23.4.2020. https://www.destatis.de/DE/Presse/Pressemitteilungen/2020/04/PD20_142_624.html, Abruf am 11.1.2022.
- Destatis: Gesamtumsatz und ausgewählte Kosten (Anteil am Gesamtumsatz) 2019 nach Beschäftigtenrößenklassen. <https://www.destatis.de/DE/Themen/Branchen-Unternehmen/Bauen/Tabellen/gesamtumsatz-kosten.html>, Abruf am 11.1.2022.
- DGB — Deutscher Gewerkschaftsbund: Mindestlohn in Deutschland — Alles, was Sie wissen müssen. 15.6.2021. <https://www.dgb.de/schwerpunkt/mindestlohn>, Abruf am 12.1.2022.
- Gesamtmetall: Zahlen 2020. Die Metall- und Elektro-Industrie in der Bundesrepublik Deutschland. Berlin 2020. https://www.gesamtmetall.de/sites/default/files/downloads/zahlenheft_2020.pdf.
- Hillebrecht, S.: Führung von Personaldienstleistungsunternehmen. 3. Aufl., Wiesbaden 2019.
- Hillebrecht, S.: Perspektivenorientierte Personalwirtschaft. Wiesbaden 2021.
- Judd, V.C.: Differentiate with the 5th P: People. In: Industrial Marketing Management, 16. Jg. (1987), Nr. 4, S. 241 - 247.
- Meffert, H. et al.: Dienstleistungsmarketing. 9. Aufl., Wiesbaden 2018.
- o.V.: Personalaufwandsquote — Maßstab für Mitarbeitereffizienz. 27.7.2017. <https://www.handwerksmagazin.de/personalaufwandsquote-169580>, Abruf am 11.1.2022.
- o.V.: Jeder fünfte Vollzeitbeschäftigte verdient höchstens 2284 Euro monatlich. In: Wirtschaftswoche online v. 06.1.2022. <https://www.wiwo.de/politik/konjunktur/deutschland-jeder-fuenfte-vollzeitbeschaeftigte-verdient-hoechstens-2284-euro-brutto-monatlich/27950672.html>, Abruf am 7.1.2022.
- Schmiedendorf, B./Schröder, C.: Knapp zehn Millionen Arbeitnehmer profitieren von 12 Euro Mindestlohn. In: IWD online v. 9.12.2021. <https://www.iwd.de/artikel/knapp-zehn-millionen-arbeitnehmer-profitieren-von-12-euro-mindestlohn-530168>, Abruf am 11.01.2022.
- Schröder, C.: Arbeitskosten international — Deutschland in der Spitzengruppe. IW-Kurzbericht Nr. 95 v. 18.9.2020. <https://www.iwkoeln.de/studien/christoph-schroeder-deutschland-in-der-spitzengruppe-484233.html>, Abruf am 12.1.2022.
- Schulte, C.: Überwiegend grüne Zahlen. In: Börsenblatt online v. 14.9.2017. <https://www.boersenblatt.net/archiv/1366131.html>, Abruf am 11.1.2022.
- Tarifregister Nordrhein-Westfalen: Grundvergütungen in ausgewählten Branchen. Stand Januar 2022. https://www.tarifregister.nrw.de/tarifinformationen/grundverguetung_branchen/index.php?show=RWluemVsaGFuZGVs, Abruf am 11.1.2022.
- Verdi: Chancen auf Zuwendung ungleich verteilt. Stand: 2015. <https://www.verdi.de/++co++4f25db42-47c3-11e3-a488-52540059119e>, Abruf am 11.1.2022.
- WKO — Wirtschaftskammer Österreich: Arbeitskosten in Euro je Stunde. Stand 2020. <https://wko.at/statistik/eu/europa-arbeitskosten.pdf>, Abruf am 11.1.2022.

Die Fragen werden im WISU-Repetitorium beantwortet.**ANTWORTEN**

1. Sie sind wesentliche Kostenfaktoren, bieten Ansatzpunkte für Rationalisierungsmaßnahmen, zudem müssen Gehaltshöhe und Gehaltsforderungen mit entsprechenden Arbeitsleistungen/Umsatz je Mitarbeiter verbunden werden.
2. Die Positionen sind das Bruttogehalt des Arbeitnehmers, die Arbeitgeberanteile an den Sozialversicherungen und die weiteren Kosten der Personalverwaltung, einschließlich der freiwilligen Sozialleistungen des Arbeitgebers und der Kosten der Mitarbeitervertretung. Der Zusammenhang besteht darin, dass das Bruttogehalt des Arbeitnehmers die Ausgangsbasis ist, die Arbeitgeberanteile an den Sozialversicherungen sich am Bruttogehalt des Arbeitnehmers orientieren und die weiteren Personalkosten zusammengefasst und ebenfalls prozentual auf das Bruttogehalt des Arbeitnehmers aufgeschlagen werden.
3. Ein Anwendungsfeld ist die Budgetplanung und -kontrolle auf den Abteilungsebenen, bei der das Arbeitgeber-Brutto die zentrale Steuergröße ist. Ein besonderes Anwendungsfeld sind die Personalabteilung und das Unternehmens-Controlling, wo die Personalgesamtkosten in Summe und pro Kopf zentrale Größen sind.
4. Intern ist sie ein Steuerungsinstrument bei Umsatzerwartungen und Umsatzvorgaben, extern ist sie die Grundlage für die Berechnung von Angebotspreisen bei personalintensiven Leistungen.