

Von der Buchhaltung zum Controlling

Vortrag im Rahmen des Unternehmerforums
der Verbandsgemeinde Wörrstadt
am 21. Juni 2005

Referenten:

Dipl.-Bw. Karl Spies, Steuerberater/Wirtschaftsprüfer

Dipl.-Bw. Michael Anthes, Steuerberater

Inhaltsverzeichnis

Allgemeines	2
Rechnungswesen	2
Grundlagen des Rechnungswesens	2
Aufgaben den Rechnungswesens.....	3
Kostenrechnung	3
Stufen der Kostenrechnung.....	3
Plankostenrechnung.....	4
Kostenplanung.....	4
Teilkostenrechnungssysteme	4
Direkt-Costing (Deckungsbeitragsrechnung)	4
Controlling	5
Auf welcher Grundlage funktioniert das Controlling?	5
Was sind die Ziele des Controllings?	6
Welche Instrumente stehen im Rahmen des Controllings zur Verfügung?	6
Planung.....	7
Budgetierung	7

Balanced Scorecard	8
Prozesskostenrechnung	8
Anlagen	Fehler! Textmarke nicht definiert.

Allgemeines

Die Überlebensfähigkeit eines privatwirtschaftlichen Unternehmens ist gewährleistet, wenn es dauerhaft Profit erzielen kann. Der Profit eines Unternehmens entsteht nicht einfach durch den Einsatz und der Kombination von Produktionsfaktoren im Rahmen der Erstellung betrieblicher Leistungen und deren Absatz am Markt. Insbesondere wird der Gewinn aus der Sicht der langfristigen Gewinnoptimierung von der **Professionalität der Unternehmensführung** beeinflusst.

Die Qualität der Unternehmensführung widerspiegelt sich in der zielorientierten Gestaltung, Steuerung und Entwicklung des Unternehmens und der fachmännischen personen- und sachbezogenen Führung.

Rechnungswesen

Grundlagen des Rechnungswesens

Das Rechnungswesen eines Unternehmens kann in ein externes und internes Informationssystem aufgeteilt werden. Mittelpunkt des externen Rechnungswesens ist die Finanzbuchhaltung und die damit verbundenen Nebenbuchhaltungen. Die finanziellen Geschäftsprozesse werden ebenfalls im externen Rechnungswesen dargestellt. Sie vollziehen sich zwischen der Außenwelt und dem Unternehmen. Die Vorgänge sind vergangenheitsorientiert und haben die Rechenschaftslegung zum Ziele.

Die Kosten- und Leistungsrechnung ist der Mittelpunkt des internen Rechnungswesens. Aber auch die Statistik, die Investitionsrechnung und die Planungsrechnung sind dem internen Rechnungswesen zuzurechnen.

Grundlage des internen Rechnungswesens ist das externe Rechnungswesen, weil es Informationen des externen Rechnungswesens zweckgerichtet verarbeitet.

Das externe Rechnungswesen ist pagatorisch ausgerichtet. Es erfasst im Wesentlichen Ausgaben und Einnahmen.

Die Kosten- und Leistungsrechnung –Schwerpunkt des internen Rechnungswesens– bildet die Verwertung der Produktionsfaktoren zur Leistungserstellung innerhalb des Betriebs ab (Mengenrechnung). Im Rahmen des Verwertungsprozesses wird festgestellt:

- Welche Güter werden verbraucht (Kostenarten) ?
- Welche Stellen im Unternehmen verursachen den Verbrauch der Güter (Kostenstellen) ?
- Für welche Produkte/Dienstleistungen erfolgt der Güterverzehr (Kostenträger)?
- Wird das Postulat der Wirtschaftlichkeit in Zuge des Güterverbrauchs beachtet (die Beachtung der Wirtschaftlichkeit spielt auch bei der Investitionsrechnung einer erhebliche Rolle) ?

Es ist unbestritten, dass die Kosten- und Leistungsrechnung das wichtigste innerbetriebliche System der Informationsversorgung für das Controlling und die Unternehmensplanung darstellt. Fakt ist auch, dass die Eingangsgrößen der Kosten- und Leistungsrechnung zum überwiegenden Teil aus der Finanzbuchhaltung stammen. Das Controlling eines Unternehmens hat die Verbindung zwischen Finanzbuchhaltung und Kostenrechnung zum Zwecke der bestmöglichen Aufgabenerfüllung der Kostenrechnung, wirkungsvoll zu gestalten. Um diese Aufgabe erfüllen zu können, hat das Controlling dafür zu sorgen, dass die Finanzbuchhaltung kostenrechnungsorientiert gestaltet wird, um gerade in mittelständigen Unternehmen eine wesentliche Verbesserung des internen Rechnungswesens zu erreichen. Durch die Verbesserung wird die Grundlage für ein strategisches Kostenmanagement geschaffen. Voraussetzung ist jedoch, dass die

Unternehmensführung das interne Rechnungswesen –Teilbereich eines umfassenden Controllingsystem– als Führungsinstrument annimmt. Zur Akzeptanz des Controllingsystems als Führungsinstrument muss es für die Unternehmensführung verständlich sein, indem es passgenaue entscheidungsrelevante Informationen liefert.

Gerade in kleinen und mittelständischen Unternehmen bestehen noch große Hemmschwellen bei der Implementierung eines Controllingsystems. Die Notwendigkeit der Einführung, z.B. eines Kostenrechnungssystems als Teilsystem eines umfassenden Controllingsystems in mittelständigen Unternehmen wird der Unternehmensführung meistens von außen in den folgenden zwei Fällen „verordnet“:

1. die Hausbanken verlangen die Einführung einer Kostenrechnung im Rahmen von Basel II, um das Unternehmen besser raten zu könne,
2. das Unternehmen befindet sich in einer existenzbedrohenden Krisensituation aufgrund von Umsatz- und/oder Gewinnrückgängen.

Ist kein Controllingsystem in einem Unternehmen vorhanden, kann die Unternehmensführung das Unternehmen nicht steuern. Es ist nicht in der Lage eine Zielkontrolle vorzunehmen.

Aufgaben des Rechnungswesens

In der Finanzbuchhaltung werden alle Gesellschaftsvorfälle unter Berücksichtigung gesetzlicher Normen und der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung, soweit dies nicht bereits gesetzlich geregelt ist, chronologisch und sachlich erfasst. Die Aufzeichnungen der Finanzbuchhaltung werden stichtagsbezogen zum Ende der Rechnungsperiode (regelmäßig zum Geschäftsjahresschluss) zu einer Bilanz und GuV verdichtet. Im Rahmen der Erstellung der Bilanz sind die handels- und steuerrechtlichen Ansatz-, Ausweis-, Nachweis und Bewertungsvorschriften zu beachten. Bei den Ansatz- und Bewertungsvorschriften bestehen zahlreiche Wahlrechte. Die Beachtung der Vorschriften führt zu typischen Jahresabschlussbuchungen. Die Ausübung von Ansatz- und Bewertungswahlrechte beeinflusst die Bilanzpolitik.

Wegen der Vielfalt der Informationsbeziehungen im Rechnungswesen eines Unternehmen (Finanzbuchhaltung, Kostenrechnung, Statistik und Planung) ist die Finanzbuchhaltung für sich alleine zur Steuerung und Kontrolle des Unternehmens eindeutig überfordert. Die Finanzbuchhaltung ist auch nicht in der Lage die Güterströme im Unternehmen abzubilden. Aus diesem Grunde muss das Rechnungswesen eines Unternehmens zu einem umfassenden System ausgebaut werden, wenn es die komplexen Zusammenhänge von Unternehmensprozessen in Rechnungsmodellen (Bilanz, GuV, Kostenrechnung, Investitionsrechnung, Finanzrechnung, Planung) darstellen und der Unternehmensführung entscheidungsrelevante Informationen zur Steuerung und Kontrolle des Unternehmens liefern soll.

Die Kostenrechnung als Teilsystem, hat die Aufgabe zu treffenden Entscheidungen zu begründen und ihre Auswirkungen zu kontrollieren. Ergibt sich der Gewinn der Finanzbuchhaltung aus der Gegenüberstellung von Aufwand und Ertrag, so ermittelt sich der Erfolg aus der Kostenrechnung aus der Gegenüberstellung des Leistungswertes zu dem bewerteten Verbrauch von Produktionsfaktoren.

Kostenrechnung

Stufen der Kostenrechnung

Die Kostenrechnung hat drei Stufen:

1. Kostenartenrechnung
2. Kostenstellenrechnung
3. Kostenträgerrechnung

Das Rechnungswesen eines Unternehmens (Finanzbuchhaltung, Kostenrechnung, Statistik und Planung) stellt für das Controlling das wichtigste Informationsinstrument dar.

Das Rechnungswesen muss zu einem führungsorientierten Rechnungswesen ausgebaut werden (Management Accounting). Ein solches Rechnungswesen umfasst insbesondere auch die Planung- und Kontrollrechnungen. Über die Dokumentation von Vergangenheitswerten hinaus muss das Rechnungswesen in der Lage sein durch

unternehmensspezifische Informationsversorgung die Unternehmensführung in Entscheidungssituation zu unterstützen.

Wenn das Projekt installiert ist, steht der Unternehmensführung normalerweise mit dem Management Accounting ein hervorragendes Controlling-Tool zur Verfügung. Das Tool wird aber nutzlos sein, wenn es:

- die Unternehmensleistung mit falschen und/oder nicht entscheidungsrelevanten Informationen versorgt, die nicht die Planungs-, Steuerungs- und Kontrollprozesse im Unternehmen unterstützen und fördern;
- die Kosten- und Leistungsrechnung nicht führungsorientiert gestaltet ist;
- keine harmonische Abstimmung zwischen den Rechenmodellen besteht (Bilanz, GuV, Investitionsrechnung, Kostenrechnung, Finanzrechnung, Wirtschaftlichkeitsrechnung, Planung);
- nach seiner Einführung nicht von der Unternehmensführung oder einem Controller bestens bedient wird.

Plankostenrechnung

Die Plankostenrechnung kalkuliert die Kosten für zukünftige Abrechnungsperioden. Dabei wird unterstellt, dass die Geschäftsprozesse zur Erstellung von Leistungen unter Berücksichtigung rationalen Handels ablaufen. Eine Kostenkontrolle erfolgt durch Vergleich der Ist-Kosten mit ehemals hypothetisch kalkulierten Plankosten nach Ablauf der entsprechenden Abrechnungsperiode. Die Abweichung zwischen Ist-Kosten und Plankosten werden analysiert (Abweichungsanalysen).

Das Erfordernis einer führungsorientierten KLR hat zur Entwicklung von Teilkostenrechnungssystemen geführt, die den Kostenträgern nur noch die variablen Kosten nicht jedoch die fixen Kosten zurechnen.

Kostenplanung

Die Planung der Kosten bezieht sich sowohl auf die Kostenarten als auch auf die Kostenstellen. In den Fertigungskostenstellen findet man in erster Linie die leistungsbezogene Kostenplanung. Im Verwaltung- und Vertriebsbereich wird mit Kostenvorgaben operiert, die über Budgets bereits eine sachliche und zeitliche Kostenglättung erfahren haben (Ausschaltung von Zufälligkeiten und temporär vorgehenden Bedingungen).

Vorarbeiten zur Kostenplanung sind:

- Klare und logische Gliederung der Kostenstellen;
- Ermittlung normaler und stabiler Betriebsbedingungen;
- Definition der Planungsperioden;
- Schätzung einer Umsatzgröße zur Planung der Einzelkosten (Fertigungsmaterial und Fertigungslohn) und der Gemeinkosten;
- Bestimmung der Planbezugsgrößen für die Kostenarten und Kostenstellen;
- Planung des Beschäftigungsgrades in Abstimmung mit den Absatz- und Produktionsplänen.

Teilkostenrechnungssysteme

Bei den Teilkostenrechnungssystemen werden die tatsächlichen bzw. geplanten Kosten nicht in vollem Umfang dem entsprechenden Kostenträger

(Produkt/Dienstleistung) zugerechnet. Nur die Kosten, die durch Erstellung des jeweiligen Produkts verursacht sind, werden dem Produkt (Kostenträger) zugeordnet. Kosten, die nicht einem bestimmten Kostenträger zuzurechnen sind, dies sind insbesondere die fixen Bereitschaftskosten, können daher dem Kostenträger nicht belastet werden. Dadurch wird die Proportionalisierung der dem Kostenträger nicht direkt zurechenbaren fixen Kosten vermieden. Die Kosten müssen daher in fixe und variable bzw. Einzel- und Gemeinkosten aufgeteilt werden. Die Aufteilung in fixe und variable Kosten erfolgt im Zuge der Kostenauflösung.

Direkt-Costing (Deckungsbeitragsrechnung)

Das Direkt-Costing geht davon aus, dass nur die beschäftigungsabhängigen Kosten (variable Kosten) dem Produkt zugerechnet werden. Die Differenz zwischen dem Umsatzerlös eines Produkts/Dienstleistung und den variablen Kosten (Erlös minus variable Kosten) ergibt den so genannten Deckungsbeitrag. Der Deckungsbeitrag stellt den Betrag dar, der zur Abdeckung der fixen Kosten zur Verfügung steht. Ist der Deckungsbeitrag höher als die fixen Kosten, so entsteht Gewinn, ist er niedriger, so entsteht Verlust.

Berechnungsschema einstufige Deckungsbeitragsrechnung:

Umsatzerlöse
- Variable Kosten
= Deckungsbeitrag
- fixe Kosten
= Gewinn/ Verlust

Ist der Anteil der fixen Kosten in einem Unternehmen sehr hoch, verbleiben relativ wenig variable Kosten, die dem Produkt zugerechnet werden. Die undifferenzierte Zurechnung der fixen Kosten in einem Block beeinträchtigt die Aussagefähigkeit bezüglich der produktbezogenen Gewinnermittlung.

Zu Erhöhung der Aussagefähigkeit wurde die einstufige Deckungsbeitragsrechnung zur mehrstufigen Deckungsbeitragsrechnung ausgebaut (Fixkostendeckungsrechnung). Durch Differenzierung des Fixkostenblocks (Fixkostenschichten) in Erzeugnisgruppenfixkosten, Bereichfixkosten und Unternehmensfixkosten erhält man im Ergebnis differenzierte Deckungsbeiträge. Durch die Fixkostenschichtung werden die fixen Kosten, in der Regel mit Ausnahme der Unternehmensfixkosten, denjenigen Produkten zugerechnet, die sie verursacht haben (Zweck-Folge-Zusammenhang). Dies bedeutet, dass eine direkte Zurechnung nur für die Fälle erfolgen kann, bei denen die Fixkosten ohne irgendeine Schlüsselung unmittelbar für einzelne Bezugsgrößen erfassbar sind. Bezugsgrößen sind z.B. Produkte, Dienstleistungen, Arbeitsplätze, Geschäftsfelder, Kostenstellen.

Controlling

Das Wort Controlling kommt von „to control“ was im ökonomischen Sprachgebrauch soviel bedeutet wie „lenken, steuern“. Es geht also darum etwas aktiv in die Hand zu nehmen um die zukünftige Entwicklung zu beeinflussen.

Ein Controlling-System besteht aus 3 Elementen: Planung – Kontrolle – Information. Diese stehen in einer engen Beziehung zueinander. Ohne Planung gibt es keine Kontrolle, ohne Information keine Steuerungsmöglichkeit. Ohne laufende Kontrolle ist die Planung zwecklos und ohne die Information über die laufenden Prozesse kann kein Lernprozess im Unternehmen stattfinden.

Kontrolle bedeutet nichts anderes als der Vergleich von einem Soll-Zustand mit einem Ist-Zustand, dabei ergeben sich Abweichungen die positiv oder negativ sein können. Diese Informationen sind Grundlage für Reaktionen um das Unternehmen (wieder) in die gewünschte Richtung zu steuern (lenken!).

Es geht nicht darum Schuldige zu finden, es geht darum, gemeinsam einen Weg zu finden, wie es besser gemacht werden kann.

Der Anstieg der Firmeninsolvenzen ist alarmierend und fordert zum Handeln heraus. Ein Instrument, das innerbetrieblich eingesetzt werden kann, um dem wachsenden Wettbewerbsdruck erfolgreich standzuhalten, ist „Controlling“.

„Controlling ist nicht Buchhaltung! Denn während Buchhaltung lediglich bilanziert, richtet Controlling den Blick in die betriebswirtschaftliche Zukunft. Mit anderen Worten: „Buchhaltung ist die Pflicht (gegenüber dem Finanzamt), Controlling die Kür (für die internen Entwicklungspläne). Dabei könnte die Kür in absehbarer Zeit zu einer Art Pflicht werden, denn schon jetzt prüfen Kreditgeber im Hinblick auf Basel II die Bonität des Kreditnehmers. Die herkömmlichen Unterlagen reichen nicht mehr aus.“

Controlling beinhaltet eine Ist-Analyse sowie eine Ziel- und Kursbestimmung. Dabei muss der Kurs regelmäßig beobachtet werden, damit rechtzeitig Maßnahmen zur Korrektur ergriffen werden können. Auf diese Weise sorgt man für Transparenz nach innen und kann reagieren statt agieren. Kennzahlenanalyse, Liquiditätsplanung oder Deckungsbeitragsrechnung sind nur einige Instrumente die Transparenz schaffen. Am Ende soll ein effizientes Frühwarnsystem stehen, das ein effektives Handeln zum Nutzen des Betriebs ermöglicht. Gegen die Bedenken Controlling sein für kleine und mittelständische Unternehmen zu aufwändig ist einzuwenden, dass es auch einfach und pragmatisch durchführbar ist. **In jedem Fall gibt es unternehmerische Sicherheit.**

Auf welcher Grundlage funktioniert das Controlling?

Das Controlling ist auf die Daten aus der Buchführung und der Kostenrechnung angewiesen. Sie bilden die Grundlage. Die Daten werden nach bestimmten Kriterien regelmäßig ausgewertet, diese Auswertungen geben

einen globalen Überblick über die Situation des Unternehmens, seiner Bereiche und seiner Produkte. Beispiele für solche Berichte sind:

- Einmalige Berichte: Wirtschaftlichkeitsberechnungen für Investitionen, Make-or-Buy-Entscheidungen etc.
- Wiederkehrende Berichte: ABC-Analysen für Artikel und Kunden, Gemeinkostenwertanalysen etc.
- Regelmäßige Berichte: Budgetüberwachung, Kundenerfolgsrechnung, Balanced Scorecard etc.

Mit der Arbeit im Controlling werden sowohl der Unternehmer mit den notwendigen Informationen des gesamten Unternehmens als auch die übrigen Mitarbeiter mit den Daten für den jeweiligen Verantwortungsbereich versorgt. Über die Planungskomponente wird der Zukunftsaspekt berücksichtigt und eine Steuerung aller Bereiche vereinfacht.

Was sind die Ziele des Controllings?

Mit dem Einrichten des Controllings werden im Unternehmen verschiedene Ziele verfolgt, die alle das Ergebnis der betrieblichen Tätigkeit verbessern sollen. Zum einen soll durch die Verbesserung der Informationen die Entscheidungsfindung auf allen Ebenen gesichert werden. Die Unternehmensleitung will z. B. entscheiden, ob Produkte selbst gefertigt oder zugekauft werden sollen. Dazu versorgt das Controlling die verantwortlichen Personen mit Daten über Produktivität, Lohnkosten, Kapazitäten usw. Auch auf der Ebene der Sachbearbeiter werden täglich Entscheidungen getroffen, die in der Gesamtbetrachtung ebenso wichtig sind. Hier muss eine ebenso gründliche Vorbereitung das Entscheidungsverhalten der Mitarbeiter positiv beeinflussen. So kann z. B. die Zeit, die der Verkäufer mit einem Kunden telefoniert, abhängig gemacht werden von der Wichtigkeit des Kunden für das Unternehmen. Das Controlling hat dazu eine ABC-Analyse erstellt und aktualisiert die entsprechenden Kennzahlen monatlich.

Neben dem Ziel, die Informationslage und damit die Entscheidungen zu verbessern, soll das Controlling auch Analysen der Daten vornehmen. Die ermittelten Daten beschreiben eine Situation, die mehr oder weniger stark vom gewünschten Ziel abweicht. Der Controller deckt diese Abweichungen auf und gibt bereits erste Erklärungen. Dazu werden rechnerische Abweichungen, die sich auf Preise oder Mengen beziehen und die nicht in der betreffenden Stelle zu verantworten sind, herausgerechnet. Für den verbleibenden Rest wird gemeinsam eine Erklärung gesucht.

Das Controlling ist nicht die Ursache für die schlechten Nachrichten, sondern lediglich deren Überbringer. Den betroffenen Mitarbeitern muss klar sein, dass das Ziel nicht darin besteht, möglichst viele negative Abweichungen zu entdecken. Vielmehr soll jeder die Möglichkeit haben, möglichst schnell auf diese Entwicklungen reagieren zu können.

Nicht zuletzt sorgt das Controlling dafür, dass die Arbeit der einzelnen Stellen, an denen Leistungen erbracht werden und Kosten entstehen, für das Unternehmen optimal eingesetzt wird. Dies wird erreicht, indem das Controlling mittels einer Überwachungsfunktion die Zielvereinbarungen und Nebenbedingungen mit den übergeordneten Unternehmenszielen abstimmt. Dadurch werden die verantwortlichen Führungskräfte angehalten, Entscheidungen zu treffen oder zu akzeptieren, die u. U. für ihren Bereich nicht optimal sind. Das Controlling bildet somit die übergeordnete Instanz, die auf das Gesamtziel achtet und dessen Erreichen gewährleistet.

Welche Instrumente stehen im Rahmen des Controllings zur Verfügung?

Um die anspruchsvollen Ziele des Controllings zu erreichen, stehen den Mitarbeitern dieser Abteilung umfangreiche Instrumente zur Verfügung. Je nach den Anforderungen des Unternehmens werden diese unterschiedlich eingesetzt. Als Grundlage benutzen alle Werkzeuge die Datenbasis, die in der Buchhaltung und der Kostenrechnung erfasst wurde.

Planung

Das wichtigste Instrument für eine effektive Steuerung des Unternehmens ist die Planung aller Unternehmensaktivitäten. Der Unternehmer baut zu diesem Zweck ein Planungssystem auf, das alle Bereiche abdeckt. Beginnend mit der Absatzplanung wird aus dieser eine Produktionsplanung errechnet. Diese führt, gemeinsam mit den Handelsartikeln aus der Absatzplanung, zu einer Beschaffungsplanung. Aus der Produktionsplanung kommen auch die wichtigsten Anstöße für die Personalplanung. Alle Pläne führen gemeinsam zur Kostenplanung, die mit der aus der Absatzplanung entwickelten Erlösplanung die Planung des Betriebsergebnisses ergibt.

Aus diesen Daten ergeben sich weitere Pläne wie die Investitionsplanung und die Finanzplanung. Das Ziel ist es, für die Planperiode eine Planbilanz und eine Gewinn- und Verlustrechnung aufzustellen. Daraus können dann die erwarteten Kennziffern errechnet werden. Der Controller vergleicht diese mit den von der Unternehmensleitung gewünschten Werten. Werden die Werte nicht erreicht, muss der Planvorgang wiederholt werden.

Die Planung ist kein linearer Vorgang. Wegen der vielfältigen Abhängigkeiten der Pläne untereinander müssen Sie mit Rückkopplungen rechnen und mehrere Planungsrunden vorsehen. Das ist normal. Sollte in Ihrem Fall die Planung ohne Anpassung möglich sein, hat Ihr Unternehmen keinen Engpass. Das vereinfacht zwar die Planung, ist jedoch sehr selten und gleichzeitig ein Zeichen für Überkapazitäten.

Über die Vorgabe der gewünschten Kennziffern aus der Planbilanz und der geplanten GuV nimmt die Unternehmensleitung Einfluss auf die Unternehmensentwicklung. Gleichzeitig werden Nebenbedingungen (z. B. Mindestumsatz) vorgegeben, deren Einhaltung der Controller überprüft. Über die Planung und mit Hilfe des Controllings wird das Unternehmen gesteuert. Das gilt nicht nur für die oberste Managementebene. Das gleiche Vorgehen kann auch auf Bereichsebene und in den Abteilungen gewählt werden, um eine effektive Steuerung zu erreichen.

Bauen Sie mehrere Planungssysteme mit unterschiedlichen Planungshorizonten auf. Sie benötigen für die aktuelle Steuerung eine Planung der nächsten 12 Monate. Für die strategische Planung liegt der Planungshorizont zwischen 3 und 5 Jahren. Die Systeme unterscheiden sich auch in der Genauigkeit. Je näher der Planungshorizont ist, desto genauer muss die Vorhersage erfolgen.

Budgetierung

Die Planung ist die Voraussetzung für die Budgetierung. Diese übernimmt nach der Genehmigung der Planwerte die Verteilung auf die Kostenstellen und die regelmäßige Überwachung. Dazu werden verschiedene Schritte durchgeführt:

Vorgehensweise der Budgetierung		
Schritt	Zeitpunkt	Inhalt
1	vor Beginn der Planperiode	Verteilung der einzelnen Pläne auf die Kostenstellen
2	vor Beginn der Planperiode	Verteilung der Planwerte je Kostenstelle auf Monate
3	monatlich nach Ablauf des Monats	Feststellen der Istwerte je Kostenstelle
4	monatlich nach Ablauf des Monats	Ermitteln der Abweichungen zwischen Istwerten und Sollwerten
5	monatlich nach Ablauf des Monats	Analyse der Abweichungen, Finden von Erklärungen
6	monatlich nach Ablauf des Monats	Einleiten von Maßnahmen zur Reduzierung der Abweichungen

Die Planung wird durch die Budgetierung den Verantwortungsbereichen zugeordnet. Die Budgetvereinbarungen, die neben den Kosten auch die Leistungen der einzelnen Kostenstellen umfassen, versetzen den Controller in die Lage, eine regelmäßige Überwachung der gesteckten Ziele durchzuführen. Die wichtigste Aufgabe in diesem Zusammenhang ist die Analyse der Abweichungen, die eine Erklärung für positive oder negative Entwicklungen abseits vom Plan liefern soll. Während eine Abweichung, die z. B. auf

Veränderungen der Preise oder der Leistung zurückzuführen ist, vom Controller allein erklärt werden kann, müssen für weitergehende Analysen die verantwortlichen Fachleute hinzugezogen werden. Gemeinsam mit diesen werden Maßnahmen gesucht und ergriffen, die eine Zielerreichung sicherstellen.

Bei der Abweichungsanalyse werden Sie auch positive Abweichungen finden. Analysieren Sie auch diese, damit Sie erkennen, wie der positive Trend unterstützt und verstärkt werden kann. Auch hier müssen Sie Maßnahmen ergreifen, um die gebotenen und durch die Abweichung angezeigten Chancen zu nutzen. Wird z. B. das Umsatzziel übertroffen, müssen die Pläne in der Produktion und in der Beschaffung angepasst werden.

Balanced Scorecard

Die Balanced Scorecard ist ein System von Kennzahlen, die regelmäßig vom Controller berechnet werden. Dabei wird nicht mehr nur ein rein materielles Augenmerk auf die Unternehmenssituation gelegt. Vielmehr werden auch längerfristige Gesichtspunkte, die zunächst eine Investition bedeuten, berücksichtigt. Ein gutes Beispiel dafür ist der Ausbildungsstand der Mitarbeiter, der als eine der Kennzahlen in das System einfließen kann.

Der Controller errechnet aus den Planwerten die Sollwerte für die Balanced Scorecard und ermittelt monatlich mit den Budgets die Istwerte. Die betroffenen Mitarbeiter, die für die Erreichung der Werte verantwortlich sind, werden regelmäßig über die Daten informiert und können ihre Maßnahmen entsprechend ausrichten.

Prozesskostenrechnung

Mit Hilfe der Prozesskostenrechnung kann der Unternehmer/Controller die Kosten betrieblicher Abläufe permanent überwachen. Dazu werden die Gemeinkosten auf die einzelnen Prozesse (z. B. Auftragsbearbeitung, Bestellvorgang, Reklamationsbearbeitung) verteilt. Geschieht dies durch wiederholbare Regeln, können die Kostenentwicklungen für jeden Vorgang regelmäßig berechnet werden. Die Verantwortlichen erhalten somit die Gelegenheit, schnell und effektiv einzugreifen.

Neben den genannten Instrumenten kann der Controller noch viele weitere einsetzen. Werkzeuge wie die Wirtschaftlichkeitsberechnung, die Liquiditätsplanung oder die ABC-Analyse werden regelmäßig genutzt, um die notwendigen Informationen zu ermitteln. Dabei sind den Mitarbeitern im Controlling keine Grenzen der individuellen Gestaltung gesetzt. Vielmehr müssen die Instrumente den unternehmensspezifischen Gegebenheiten angepasst werden.