

## Die Kostenrechnung im Kontext mit den Aufgabenkomplexen des Controllings

Im marktwirtschaftlich orientierten Unternehmen gilt folgender Wirkungszusammenhang:

$$\text{ERG} = \text{U} - \text{K}$$

$$\text{U} = x \cdot p$$

$$\text{K} = \text{Kv} + \text{Kf}$$

$$\text{Kv} = x \cdot \text{kv}$$

$$\text{ERG} = (x \cdot (p - \text{kv})) - \text{Kf}$$

Legende: ERG = Ergebnis, U = Umsatz, K = Kosten, x = Menge, p = Preis (Netto-Verkaufserlös je Stück), Kv = variable Kosten, Kf = fixe Kosten, kv = variable Stück-Kosten (Ergänzung:  $p - \text{kv} = \text{db}$ )

Als **Ansatzpunkte für eine Ergebnisverbesserung** ergeben sich somit:

1. Absatzmenge (x) erhöhen
2. Verkaufspreis (p) erhöhen
3. Variable (Stück-)Kosten (kv) reduzieren
4. Fixe (Unternehmens-)Kosten (Kf) reduzieren

Neben einer Erhöhung der Performance i.S.v. Unternehmensleistung (Umsatzsteigerung durch Mengen- und/oder Preissteigerung) spielt also die Reduktion der **Kosten** eine entscheidende Rolle.

So weit, so gut. Das ist ja alles eh bekannt, werden Sie sagen (...). Jetzt brauchte es also nur noch jemanden im Unternehmen, der sich nicht nur um den Vertrieb, sondern auch um die Kosten „kümmert“. Ich sehe das als eine Aufgabe des Controllings, in der Ausgestaltung eines umfassenden, betriebswirtschaftlichen Management-Service-Centers (MSC). – Als betriebswirtschaftlicher Berater übernehme ich häufig für meine Klienten diese Steuerungs-Position. Wobei der Prozess der Unternehmenssteuerung freilich durch das Zusammenspiel von Planung und Kontrolle geprägt ist.

Beim **Controlling** – verstanden als ein kybernetischer, sich selbst steuernder Regelkreis aus *Planung und Kontrolle = Steuerung des Unternehmensgeschehens zum Zwecke der Erreichung der festgelegten Ziele* – geht es neben Analyse, Planung (z.B. Budgetierung), Steuerung und Kontrolle (samt adäquatem Reporting) auch um die, dem jeweiligen Geschäftsmodell entsprechende **Gestaltung von Strukturen und Systemen sowie Prozessen und Potenzialen** sowohl im Finanzbereich als auch im gesamten Unternehmen. Es geht somit um das Erkennen von Notwendigkeiten sowie das Nutzen von Chancen, von Verbesserungs- und von Optimierungsmöglichkeiten. Dazu gilt es hinter die Zahlen zu schauen, die Abläufe und Prozesse zu verstehen und die Menschen und deren Leistungen miteinzubeziehen. Denn nur wenn man das Ganze sieht und die Zusammenhänge tatsächlich versteht, ist der Blick für das Wesentliche sichergestellt. Und erst dann können die nachhaltig „richtigen“ Entscheidungen getroffen werden.

Im Zentrum des **strategischen Controllings** – als Unterstützung des strategischen Managements – stehen die sog. Erfolgspotenziale eines Unternehmens. Dabei handelt es sich um die produkt- und marktspezifischen Voraussetzungen für einen wirtschaftlichen Erfolg (z.B. überlegene Produkte, Produktionstechnologien, Geschäftsmodelle, Prozessstrukturen etc.). Die strategische Unternehmensführung ist auf die Entwicklung bestehender und die Erschließung neuer Erfolgspotenziale ausgerichtet und beschreibt die hierfür erforderlichen Ziele, Leistungspotenziale

und Vorgehensweisen. Entscheidungen der strategischen Ebene betreffen damit letztlich **Strategien**, Strukturen und Systeme sowie Schlüsselpersonen eines Unternehmens.

Das strategische Controlling beschäftigt sich mit der Frage der **Effektivität**: „Die richtigen Dinge tun.“ (Beispiel aus dem Leben: Die Leiter an die richtige Mauer (des richtigen Hauses) lehnen.) Bei der Effektivität geht es darum, aus mehreren möglichen Strategien diejenige **Strategie** auszuwählen, die allgemein am zielführendsten ist. Effektivität beschreibt das Verhältnis von erreichtem Ergebnis zum gesetzten Ziel, also den Grad der Zielerreichung. Die Betrachtung erfolgt dabei unabhängig vom Aufwand und den damit verbundenen Kosten.

Die operativen Steuerungsprozesse hingegen haben die Nutzung der vorhandenen Erfolgspotenziale zum Ziel. Sie bewegen sich innerhalb des Rahmens, der durch strategische Entscheidungen gesetzt wurde.

Das operative Controlling beschäftigt sich mit der Frage der **Effizienz**: „Die Dinge richtig tun.“ (Beispiel aus dem Leben: Die richtige (bestens geeignete) Leiter möglichst ökonomisch hinaufklettern.) Bei der Effizienz geht es darum, eine bereits ausgewählte Strategie durch die Auswahl geeigneter **Maßnahmen** und Instrumente zielführend umzusetzen. Effizienz ist ein Maß der Wirtschaftlichkeit (Kosten/Nutzen-Relation). Es beschreibt das ökonomische Verhältnis von erzieltm Ergebnis (Leistung) zu Mitteleinsatz (Kosten) bzw. den rationalen Umgang mit (knappen) Ressourcen (z.B. Arbeitszeit).

Das **operative Controlling** hat v.a. die folgenden beiden Aufgabenkomplexe zu erfüllen:

1. Die laufende Planung und Kontrolle (= Steuerung der Erreichung) der **Unternehmensziele**:

- a) **Erfolg** (R) Rentabilität; z.B. Ergebnis vor Steuern in % der Betriebsleistung [Anm.: zwischen Betriebsleistung und Ergebnis liegen jedenfalls die Kosten]
- b) Effizienz bzw. **Wirtschaftlichkeit** (W) ausgedrückt als das Verhältnis von Output (Leistung) zu Input (Kosten) [d.h. es geht einerseits um Performance-Erhöhung und damit relative Kostensenkung sowie andererseits stets auch um absolute Kostensenkung im Unternehmen]
- c) **Liquidität** (L) und **Anpassungsfähigkeit** (F) an wechselnde Marktverhältnisse durch Erhaltung und Erhöhung der finanziellen und kostenmäßigen Flexibilität [z.B. Fixkosten-Management zur Kostensenkung im Unternehmen sowie Variabilisieren von Fixkosten]

2. Die laufende Planung und Kontrolle (= Steuerung der Erreichung) der **Prozessziele**:

- a) **Kosten** (K): Höhe der Herstellkosten und Selbstkosten im Hinblick auf „vorgegebene“ Preise des Marktes bzw. der Kunden
- b) **Qualität** (Q): Höhe des vom Kunden vorgegebenen einzuhaltenden Qualitätsniveaus – nicht weniger, aber auch nicht mehr (zu möglichst niedrigen Kosten)
- c) **Zeit** (Z): Durchlaufzeiten im Hinblick auf vom Kunden vorgegebene Liefertermine [im Einvernehmen mit der Höhe des Auslieferungslagers (Lagerbestand vs. Lagerkosten) aufgrund vom Kunden vorgegebener Lieferfähigkeit]

Diese 3 Prozessziele stellen die Kritischen Erfolgsfaktoren (KEF) im Wettbewerb dar.

Aus dieser Übersicht der operativen Controlling-Aufgaben ist bereits klar ersichtlich, wie wichtig die Kostenrechnung für das Controlling ist. Oder umgekehrt formuliert:

Ohne Kostenrechnung ist keine Controlling möglich!