

Prof. Dr. Ebert
Prof. Dr. Steinhübel
Institut für Controlling Prof. Dr. Ebert GmbH

Controllinginstrumente für klein- und mittelständische Unternehmen

1. Controlling und Controllingsystem	2
2. Balanced Scorecard	2
2.1 Grundlagen der Balanced Scorecard	2
2.2 Ziele einer Balanced Scorecard.....	3
2.3 Scores einer Balanced Scorecard	4

1. Controlling und Controllingsystem

Controlling als Managementfunktion und Führungskonzeption beruht auf einer neuen inhaltlichen Ausrichtung der Planung, Kontrolle und Information und verknüpft darüber hinaus diese Elemente zu synergetischen Prozessen. Dadurch entwickeln sich neue Planungs-, Kontroll- und Informationskulturen in KMU sowie individuelle und organisationale Lernprozesse zur Realisierung der lernenden Organisation (vgl. Abbildung 1). Als neue Managementfunktion übernehmen die Controller die Aufgabe, ein Controlling-System im KMU aufzubauen und weiterzuentwickeln (Systemischer Unterbau). Die systemische Gestaltung des Controlling berücksichtigt dabei sowohl die Grundelemente des Controlling als auch die operative und strategische Dimension des Controlling. Demzufolge sind bei der Realisierung eines integrierten Controllingsystems die operativen Planungs-, Kontroll- und Informationssysteme sowie die strategischen Planungs-, Kontroll- und Informationsinstrumente zu konzipieren, zu implementieren und zu pflegen. Als „interne Berater“ unterstützen die Controller weiterhin die Führungskräfte bei der erfolgreichen Bewältigung des Planens, Kontrollierens und Informierens. Innerhalb des Controllingsystems ist es dann die Aufgabe der übrigen Führungskräfte der KMU, Controlling im Sinne eines neuen Denk-, Verhaltens- und Orientierungsansatzes zum Zwecke einer effektiven und effizienten ökonomischen Steuerung zu betreiben (Mentaler Überbau).

In diesem Artikel werden aus der Toolbox des Controlling zwei aktuelle Instrumente vorgestellt, die einerseits die Verbindungen und Schnittstellen zwischen operativem und strategischem Management aufzeigen und realisieren und andererseits auch für KMU eine immer größer werdende Bedeutung erlangen. Es handelt sich dabei um die Balanced Scorecard und das Target Costing.

2. Balanced Scorecard

2.1 Grundlagen der Balanced Scorecard

Die Balanced Scorecard (BSC) ermöglicht die gleichzeitige und ausgeglichene Bereitstellung von monetären und nicht-monetären Kennzahlen und Indikatoren auf grundsätzlich vier von der Führung eines KMU zu gestaltenden Perspektiven. Demzufolge berücksichtigt die BSC folgende vier Teilbereiche (vgl. Abbildung 2):

- betriebswirtschaftliche Perspektive (financial perspective);
- prozessuale Perspektive (internal business process perspective);
- kundenorientierte Perspektive (customer perspective) und
- lern- und innovationsorientierte Perspektive (learning and growth perspective).¹

Für alle vier Felder sind entsprechende Kennzahlen und Indikatoren zu definieren, damit eine gültige sowie zuverlässige Messung und Bewertung aus ganzheitlicher Sicht durchgeführt werden kann.

¹ Vgl. Kaplan, R./Norton, D.: Balanced Scorecard, Stuttgart 1997

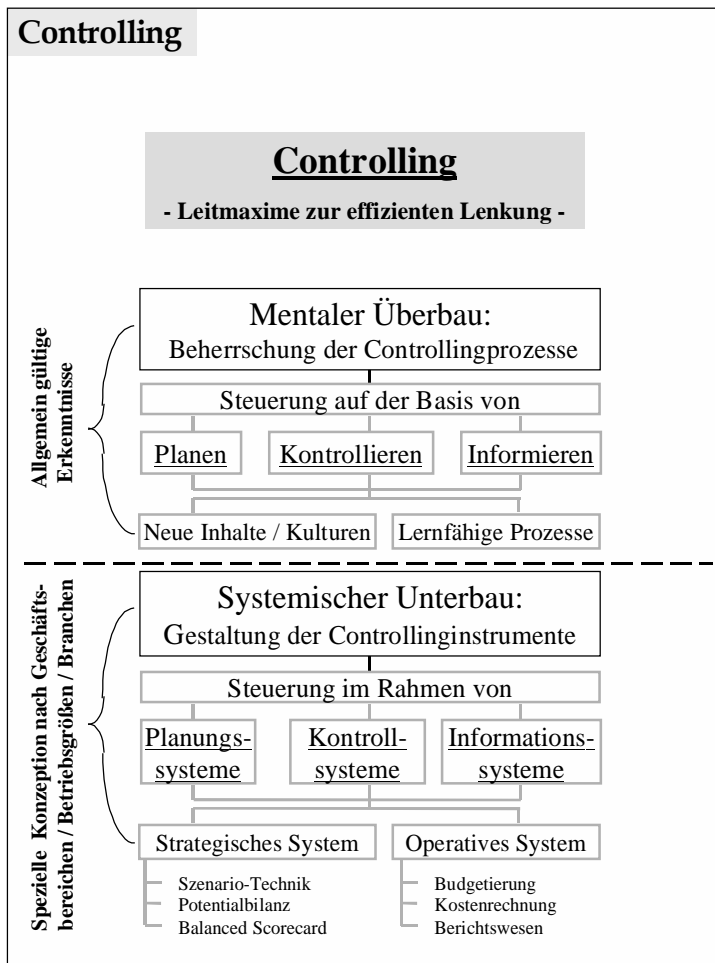


Abbildung 1: Controlling- Leitmaxime zur effizienten Lenkung von KMU

In der BSC wird beispielsweise das finanzwirtschaftliche Ziel "Gewinn" der Erhöhung der Kundenzufriedenheit gleichgestellt und es wird akzeptiert und zur Steuerung angewendet, daß die Rentabilität eines KMU von nicht-monetären, zum Teil strategischen Komponenten vorbestimmt und getrieben wird. Diese Ausgewogenheit begründet auch die Namenswahl „Balanced Scorecard, der im Sinne eines „Ganzheitlichen Zeugnisses“ zu verstehen und zu realisieren ist.

2.2 Ziele einer Balanced Scorecard

Es resultieren folgende Ziele einer BSC für KMU:

- die Transformation der Visionen und Strategien in operative sowie gleichzeitig operationale und smarte Ziele und Kennzahlen vorzunehmen;
- die Balance zwischen extern und intern orientierten Meß- und Bewertungsgrößen herzustellen;
- die Balance zwischen ex post- und ex ante- orientierten Kennzahlen und Indikatoren zu finden;
- die Balance zwischen objektiven, quantifizierbaren operativen Ergebniskennziffern und subjektiven, qualitativen strategischen Potentialmeßgrößen zu schaffen;
- die Balance zwischen Kennziffern für Stakeholder, wie z. B. shareholder und Kunden sowie interne Indikatoren für Marketing, Logistik und Controlling aufzubauen sowie
- die Balance zwischen ökonomischen (finanziellen) in Form von Liquidität, Rentabilität und Wirtschaftlichkeit sowie nicht-ökonomischen (nicht-finanziellen) Kenngrößen zu halten.

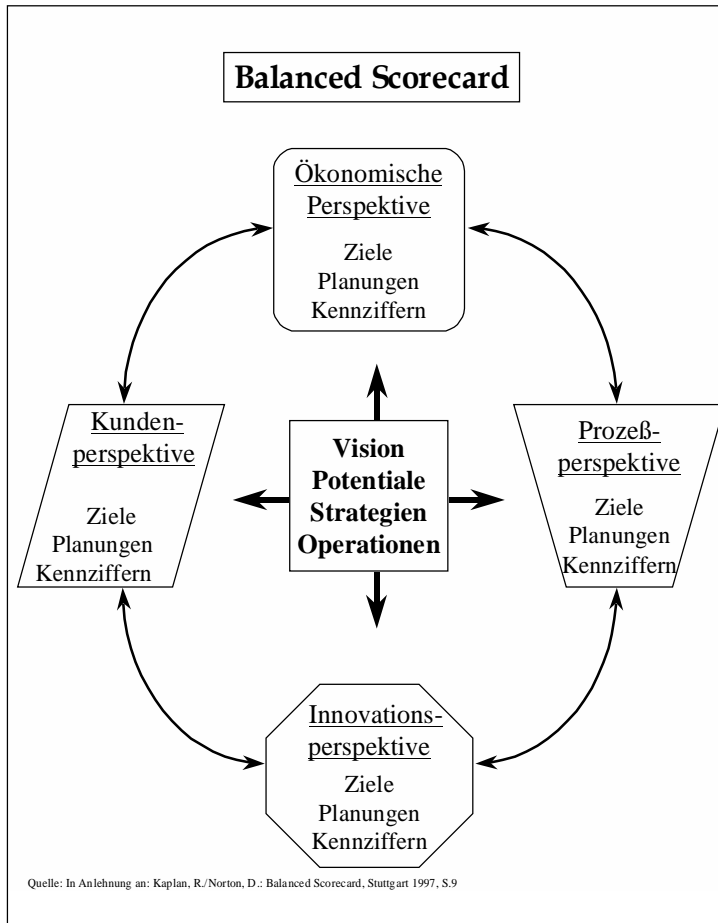


Abbildung 2: Grundstruktur einer Balanced Scorecard²

2.3 Scores einer Balanced Scorecard

Als Kennzahlen und Indikatoren für die **ökonomische Perspektive** der BSC können u. a. gewählt werden:

1. Wertsteigerungsorientierung:
 - Discounted free cash flow,
 - Economic Value Added,
 - CFROI;
2. Rentabilitätsorientierung:
 - Rentabilität des betriebsnotwendigen Kapitals (ROCE),
 - Return on Investment (ROI),
 - Umsatzrentabilität (ROS),
 - Eigenkapitalrentabilität (ROE);
3. Wirtschaftlichkeitsorientierung:
 - Wirtschaftlichkeitsfaktor,
 - Deckungsbeiträge,
 - Kostenintensitäten;
4. Liquiditätsorientierung
 - Liquiditätsgrade 1 - 3,

² Quelle: in Anlehnung an Kaplan, R./Norton, D.: a.a.O.

- Tilgungsbereitschaft,
 - Schuldentilgungsdauer;
5. Sonstige Orientierung
- Eigenkapitalquote,
 - Anlagendeckung I und II,
 - Anlagenintensität.

Für die Kunden-, Prozess- und Innovationsperspektive einer BSC für KMU können beispielhaft nachfolgende Kennzahlen und Indikatoren ausgewählt und bestimmt werden:

1. Kundenperspektive:
 - Markt- und Kundenanteile,
 - Kundentreue und –akquisition,
 - Kundenzufriedenheit und –rentabilität,
 - Produkt- und Serviceeigenschaften,
 - Kundenbeziehungen
 - Lebenszyklus (Break-even-time);
2. Prozessperspektive:
 - Innovationsprozess (Time to Market)
 - Erstellungsprozess,
 - Vertriebsprozess,
 - Serviceprozess,
 - Recyclingprozess;
3. Innovationsperspektive:
 - Personalpotentiale,
 - Mitarbeiterzufriedenheit,
 - Mitarbeiterproduktivität und –treue,
 - Informations- und Wissensmanagementsysteme,
 - Verbesserungsideen.

Die Anwendung der genannten Kennziffern und Indikatoren führt zu einem umfassenden Steuerungssystem für die Führung von KMU. Die Möglichkeit auf der Kunden- bzw. Prozeßperspektive einzugreifen, bevor sich die Fehlentwicklungen in der Finanzperspektive niederschlagen, zeigt die neue Chance einer controllinggerechten Vorsteuerung. Wenn zusätzlich die strategische Bedeutung der Innovationsperspektive im Rahmen der Ermittlung der Scores erkannt wurde, ergibt sich eine neue Qualität der Steuerung in KMU. In den folgenden Abbildungen 3 und 4 sind zwei integrierte BSC`s beispielhaft aufgeführt.

In der Literatur empfohlen und in KMU bewährte es sich, für jede Perspektive zwischen vier und fünf Kennziffern bzw. Scores zu bestimmen. Diese sind dann zu planen, zu kontrollieren und in einem permanenten Informationsprozeß zwischen den Beteiligten zu kommunizieren. Damit kann gleichzeitig festgestellt werden, daß die BSC nicht nur ein Controllinginstrument ist, sondern auch den Controllingprozeß zwischen Führungskräften und Controllern stabilisiert und ergänzt. Das Controlling mit der BSC ist desto effizienter, je mehr es gelingt, zwischen den Perspektiven Relationen aufzubauen. Dadurch kann von der obersten Perspektive eine geschlossene Planung zur unteren Perspektive erfolgen und über Veränderungen in den Scores der unteren Perspektiven können Veränderungen in der darüberliegenden Perspektive gesteuert werden. Es schließt sich der ganzheitlich integrierte Controlling-Kreislauf eines KMU.

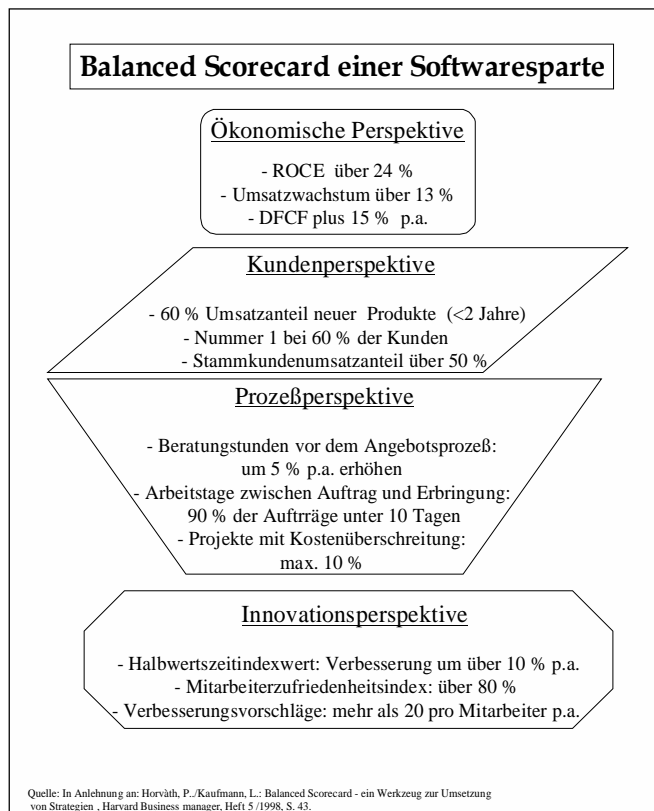


Abbildung 3: Balanced Scorecard einer Softwaresparte³

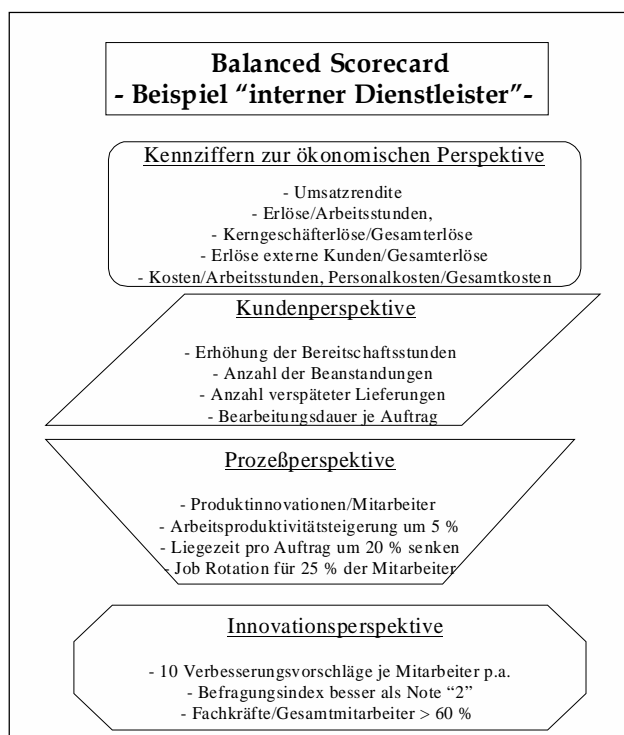


Abbildung 4: Balanced Scorecard eines internen Dienstleisters⁴

³ Quelle: Horváth, P./Kaufmann, L.: Balanced Scorecard – ein Werkzeug zur Umsetzung von Strategien, Harvard Business Manager, Heft 5/98, S. 43.

⁴ Quelle: Institut für Controlling Prof. Dr. Ebert GmbH, Nürtingen

In der nachfolgenden Abbildung 5 ist ein beispielhafter Ursache-/Wirkungsbaum einer BSC aufgezeigt.

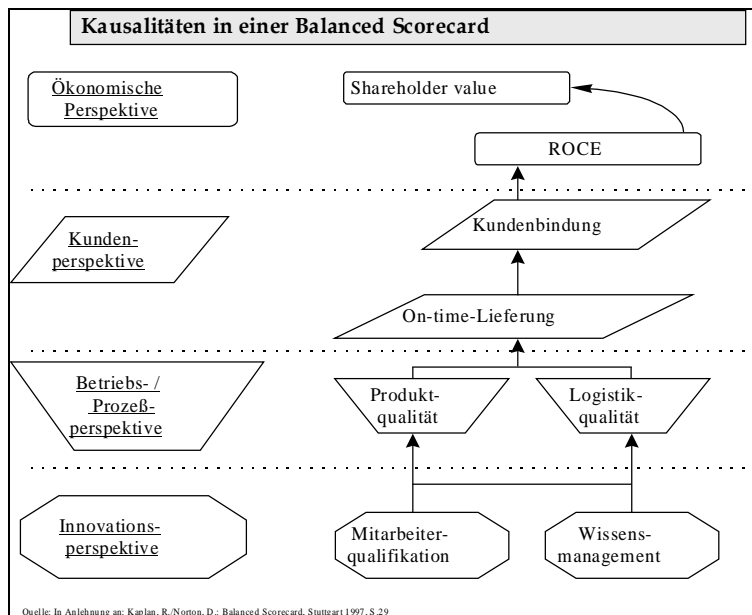


Abbildung 5: Kausalitäten in einer BSC⁵

Bei einer Anwendung der BSC ist es unabdingbar, den Planungsprozeß auf der ersten Managementebene zu beginnen. Auf Basis der definierten Ziele und Kennziffern können dann die weiteren Managementebenen ihre Planungen vollziehen. Der Kontrollprozeß vollzieht sich in umgekehrter Reihenfolge. Eine integrierte, umfassende und gleichzeitig detaillierte Steuerung des KMU ist möglich (vgl. Abbildung 6).

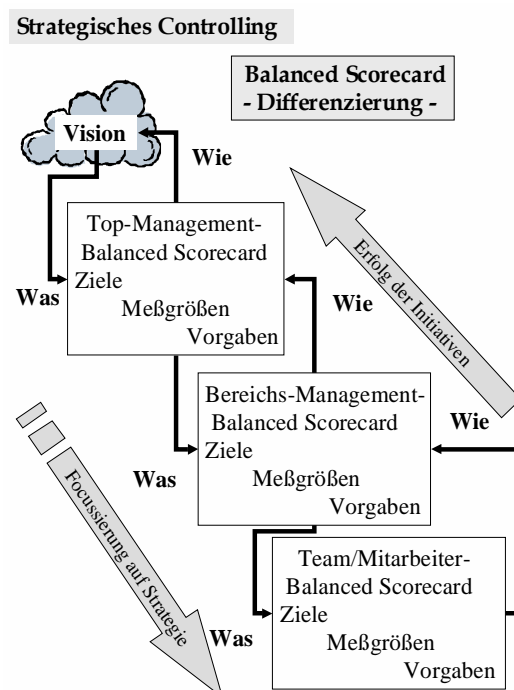


Abbildung 6: Balanced Scorecard– Prozeß in KMU

⁵ Quelle: In Anlehnung an Kaplan, R./Norton, D.: a.a.O., S. 29.

Literaturverzeichnis

- Buggert, W./Wielpütz, A.:** Target Costing – Grundlagen und Umsetzung des Zielkostenmanagements, Wien 1995.
- Ebert, G (Hrsg.):** Handbuch des Controlling - Managementfunktion und Führungskonzeption, 7. Aufl., Landsberg 1999.
- Ebert, G.:** Kosten- und Leistungsrechnung, 9. Aufl., Wiesbaden 2000.
- Ebert, G.:** Unternehmensführung, in: Bestmann, U.(Hrsg.): Kompendium der Betriebswirtschaftslehre, 9. Aufl., München 1997.
- Ebert, G., u.a.:** Intensivkurs Controlling, 6. Aufl., Landsberg 1996.
- Horváth, P.:** Controlling, 7. Aufl., München 1998
- Horváth, P./Kaufmann, L.:** Balanced Scorecard – ein Werkzeug zur Umsetzung von Strategien, Harvard Business Manager, Heft 5/98, S. 43.
- International Group of Controlling (Hrsg.):** Controller-Wörterbuch, Stuttgart 1999.
- Kaplan, R./Norton, D.:** Balanced Scorecard, Stuttgart 1997.
- Monden, Y.:** Wege zur Kostensenkung – Target Costing und Kaizen Costing, München 1999.
- Seidenschwarz, W.:** Target Costing: Marktorientiertes Zielkostenmanagement, München 1993.
- Steinhübel, V.:** Strategisches Controlling - Prozeß und System -, München 1997.
- Tanaka, M.:** Planing and Control Systems in the Design Phase of a new product, in: Moden, U/ Sakurei, M. (Hrsg.): Japanes Management Accounting, Cambridge (Mass.), 1989.