

Controlling

Dr.-Ing., Dipl.-Wirt.-Ing. Farshad Feyzi, Unternehmensberater, Herzogenrath/Aachen*

Weniger Insolvenzen durch mehr Controlling bei kleinen und mittelständischen Unternehmen

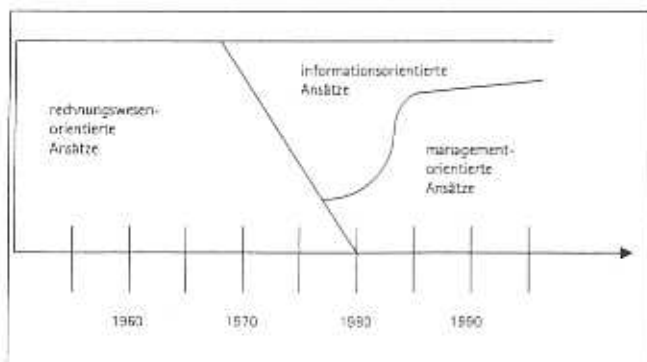
Der für die Volkswirtschaft entstandene Schaden in der Bundesrepublik Deutschland von ca. 60 Mrd. DM durch Insolvenzen bei kleinen und mittelständischen Unternehmen (KMU) liegt zum großen Teil an mangelnder betriebswirtschaftlicher Führung. Eine selbst durchgeführte Marktstudie zeigte, daß die meisten KMU das Controlling als notwendig bis unverzichtbar halten aber selbst nicht über ein Controllingssystem verfügen. In diesem Beitrag werden die Vorgehensweise zur Einführung von Controllingssystemen bei KMU und die dazugehörigen Arbeitsblöcke dargestellt.

1. Entwicklung des Controllings

Der anglo-amerikanische Begriff *Controlling* führt bis zu unserer heutigen Zeit immer wieder zu Mißverständnissen, da Controlling häufig mit *Kontrolle* in Verbindung gebracht wird. Der deutsche Begriff *Kontrolle* beinhaltet jedoch lediglich ein Teilgebiet des Controlling, da *control* vielmehr *lenken, steuern, im Griff haben, einwirken bzw. Regeln von Prozessen*¹ bedeutet.

Das moderne Controlling umfaßt, wie in der folgenden Grafik dargestellt, nicht nur die klassischen Systeme der Finanzbuchhaltung und der Kostenrechnung, sondern hat seit 1970 eine Entwicklung durchgemacht.

Abb. 1: Phasen der Controllingentwicklung



Quelle: in Anlehnung an Lingnau, V., Geschichte des Controlling, in Wirtschaftswissenschaftliches Studium, 6/95, S. 274

Anhand der Entwicklung des Controlling ist zu erkennen, daß die informationsorientierten Ansätze und verstärkt die managementorientierten Ansätze an Bedeutung gewonnen haben.

Das Controlling ist als betriebswirtschaftliche Kernfunktion jedes Unternehmens zu verstehen, da zugleich Transparenz geschaffen und die Wirtschaftlichkeit des Unternehmens gesichert wird.

Funktionen und Instrumente des Controlling

Der Begriff Controlling umfaßt die Unterstützung der Unternehmensführung bei der Planung, Steuerung und Kontrolle, indem eine koordinierende Informationsversorgung erfolgt, mit dem Ziel, Fehler zu vermeiden.² Auf die einzelnen Controllingfunktionen soll zunächst näher eingegangen werden.

Die im Mittelpunkt stehende *Planungsfunktion* basiert auf explizit und meßbar formulierten Zielen. Im Rahmen der Planung erfolgt eine gedankliche Vorwegnahme zukünftigen Handelns, indem zunächst verschiedene Handlungsalternativen verglichen werden und diejenige ausgesucht wird, die voraussichtlich den günstigsten Weg zur Erreichung der Ziele darstellt. Unter Planung wird insofern die Koordination der betrieblichen Einzelpläne zu einem Gesamtplan verstanden, eine Budgetierung und die Lieferung von Vorgabe- und Zielinformationen. Dabei erfolgt eine kurz-, mittel- und langfristige Unternehmensplanung, da die einzelnen Ziele zu unterschiedlichen Zeitpunkten erreicht werden können.³ Demnach sollte ein guter Controller nicht nur die Vergangenheit richtig und detailliert aufzeigen, sondern aus den gewonnenen Daten Schlüsse für die Zukunft ziehen. Er sollte auch erkennen, welche Relevanz die vergangenheitsbezogenen Daten für die Zukunft besitzen.⁴

Darüber hinaus besteht die Aufgabe des Controllings darin, die Verbindung zwischen strategischen Zielen und operativen Teil- und Zwischenzielen herzustellen.⁵ Demnach kann das Controlling als interne unternehmensberatende Tätigkeit angesehen werden.⁶

Die *Steuerungsfunktion* stellt alle Informationen bereit, die für die Erreichung der Unternehmensziele notwendig sind. Dabei werden die Planziele laufend beobachtet und mit der Ist-Entwicklung verglichen. Folglich umfaßt die Steuerungsfunktion alle relevanten Maßnahmen zur Erfassung der Störgrößen und der daraus resultierenden Einwirkung auf die Prozesse, um die Erreichung der Planziele zu sichern.⁷

Im Rahmen der *Kontrollfunktion* werden die aus der Planung hervorgegangenen Sollgrößen mit den nach Realisation der

* Inhaber von Dr. Farshad Feyzi, Technisch-Wirtschaftliche Beratung, Technologie Park Herzogenrath, Kaiser-Str. 100, 52134 Herzogenrath/Aachen, Email: info@feyzi.de

1 Peemöller, in: Controlling, Berlin u. a. 1997, S. 28.

2 Peemöller, in: Controlling, Berlin u. a. 1997, S. 34 ff.

3 Peemöller, in: Controlling, Berlin u. a. 1997, S. 34 ff.

4 Weber, Controller Magazin, 1/98, 3.

5 Mugler, in: Betriebswirtschaftslehre der Klein- und Mittelbetriebe, Wien u. a. 1995, S. 201.

6 Witt, F. J.; Witt, K., in: Controlling für Mittel- und Kleinbetriebe, München 1993, S. 7.

7 Peemöller, in: Controlling, Berlin u. a. 1997, S. 34 ff.

Planung ermittelten Istgrößen verglichen,⁸ d.h. es wird im laufenden Betrieb überwacht, ob die Planungen tatsächlich eingehalten werden.⁹ Aus der Ermittlung der Abweichungen resultiert die Einführung von Korrekturmaßnahmen, indem entweder in der Durchführung gegengesteuert wird oder neue realistische Planwerte festgelegt werden.¹⁰

Durch die *Informationsfunktion* erfolgt die systematische Erfassung, Aufbereitung und Bereitstellung aller führungsrelevanten Informationen.¹¹

2. Bedeutung von KMU für die deutsche Volkswirtschaft

Die bedeutende Position von kleinen und mittelständischen Unternehmen (weniger als 100 Millionen DM Umsatz und 500 Beschäftigte) läßt sich damit begründen, daß 1997 über 99% aller umsatzsteuerpflichtigen Unternehmen zu den KMU zählen berichtet Bretz¹² in seiner Arbeit. Dabei sind zwei Drittel aller Arbeitsplätze in Deutschland und knapp die Hälfte aller Umsätze den KMU zu verdanken. Demnach spielen die 3,1 Millionen KMU in Deutschland (Quelle: Bundesverband Mittelständischer Wirtschaft) eine elementare Rolle für eine funktionsfähige Marktwirtschaft und werden gerne als *Rückgrat der Wirtschaft* bezeichnet.

Durch die Insolvenz der kleinen und mittelständischen Unternehmen entsteht jährlich ein großer Schaden für die deutsche Volkswirtschaft, der in der unten stehenden Tabelle dargestellt wird.

Tabelle 1: Der voraussichtlich entstandene volkswirtschaftliche Schaden wegen Insolvenzen (hauptsächlich bei KMU):

Jahr	Insolvenzhöhe in Mrd. DM	verlorene Arbeitsplätze
1998	ca. 70	145.000
1999	ca. 60	138.000

Quelle: Verband Creditreform

Die dargestellte Statistik in der Tabelle 2 zeigt, daß eher die kleinen als die mittleren Unternehmen von Insolvenz betroffen sind.

Tabelle 2: Beschäftigtenzahl insolventer Unternehmen in Westdeutschland im Jahr 1997 (Branchendurchschnitt)

Beschäftigtenzahl	Anteil an insolventen Unternehmen
1 – 5	55,4%
6 – 10	14,2%
11 – 20	9,7%
21 – 50	6,6%
51 – 100	1,9%
> 100	1,2%

Quelle: in Anlehnung an Bretz, M., Eigenkapitalausstattung und Insolvenzen im Mittelstand, in: Betriebswirtschaftliche Forschung und Praxis, 3/98, S. 263

Nach Untersuchungen von Zander¹³ liegen die Ursachen in fast 60% aller Insolvenzfälle in einer unzureichenden Betriebsführung sowie einer fehlenden unternehmerischen Planung.

Horvath deckt in diesem Zusammenhang u.a. folgende Schwachstellen auf:

- „fehlende Unternehmenskonzeption
- fehlende Zielsetzung
- mangelndes internes Rechnungswesen (insbesondere im Bereich Kostenrechnung)
- fehlende Zukunftsorientierung der Planungsbasis (sofern eine Planung erfolgt)
- fehlende oder nicht dokumentierte Informationen über unternehmensinterne und -externe Zustände und Entwicklungen
- fehlende Soll-Ist-Vergleiche (oft aufgrund der fehlenden Planung und / oder Kontrolle nicht durchführbar)
- fehlende oder rein intuitive Wirtschaftlichkeits- und Investitionsbeurteilung“¹⁴

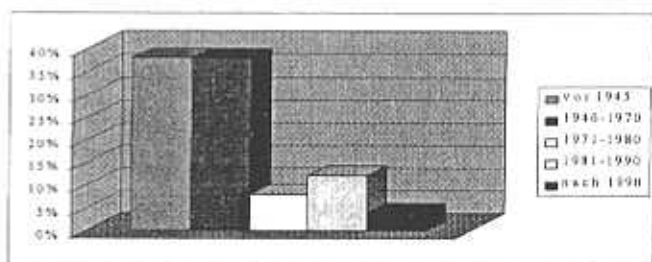
Diese für viele KMU typischen Probleme belegen die Dringlichkeit einer systematischen Auseinandersetzung mit den auftretenden betriebswirtschaftlichen Defiziten und sind Grund für die Abgrenzung einer besonderen Führungsaufgabe: *das Controlling*.

3. Penetration von Controlling bei KMU (Ergebnisse einer Marktstudie)

Zur Feststellung der Penetration von Controlling bei KMU in Deutschland und Untersuchung der Einstellung der Unternehmen zum Thema Controlling wurde eine Studie durchgeführt, in der die Geschäftsführer von 50 KMU telefonisch befragt.

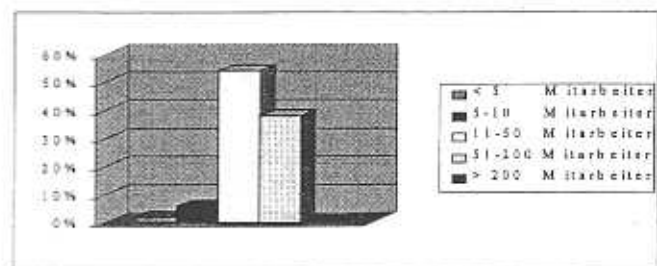
Struktur der Stichprobe

Abbildung 1: Gründungsjahre der befragten Unternehmen



Quelle: Dr. Farshad Feyzi Technisch-Wirtschaftliche Beratung

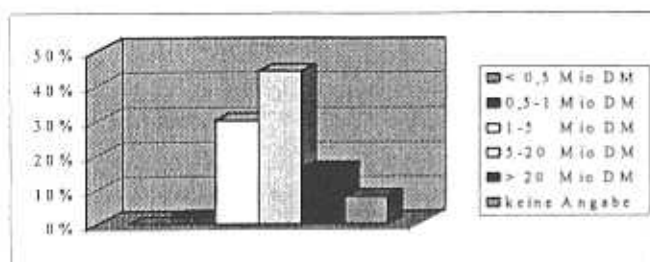
Abbildung 2: Beschäftigtenzahl der befragten Unternehmen



Quelle: Dr. Farshad Feyzi Technisch-Wirtschaftliche Beratung

8. Ithing, in: Einführung in das Controlling für Mittelstandsunternehmen, Wien 1986, S. 20.
9. Gabler, in: Gabler Wirtschaftslexikon, Wiesbaden 1993, S. 689.
10. Gabler, in: Gabler Wirtschaftslexikon, Wiesbaden 1993, S. 689.
11. Peemöller, in: Controlling, Berlin u.a. 1997, S. 34ff.
12. Bretz, in: Betriebswirtschaftliche Forschung und Praxis, 3/98, 263.
13. Zander, in: Führung von Klein- und Mittelbetrieben, Freiburg 1994, S. 15.
14. Horvath, Weber, in: Betriebswirtschaftslehre der Mittel- und Kleinbetriebe, Pfohl, H.-C. (Hrsg.), Berlin 1990, S. 289.

Abbildung 3: Umsatz der befragten Unternehmen pro Jahr

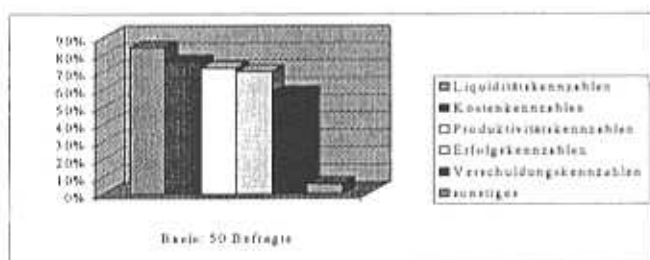


Quelle: Dr. Farshad Feyzi Technisch-Wirtschaftliche Beratung

Die Befragung beinhaltete mehrere Fragenblöcke, die die Einstellung der KMU zum Controlling untersuchte. Im folgenden sollen Teile aus den Ergebnissen dargestellt werden.

Die Unternehmen nannten fünf Kennzahlen als Bestandteile des Controllings, die zur erfolgreichen Steuerung des Unternehmens erforderlich und nicht in den Standarddaten der Finanzbuchhaltung enthalten sind.

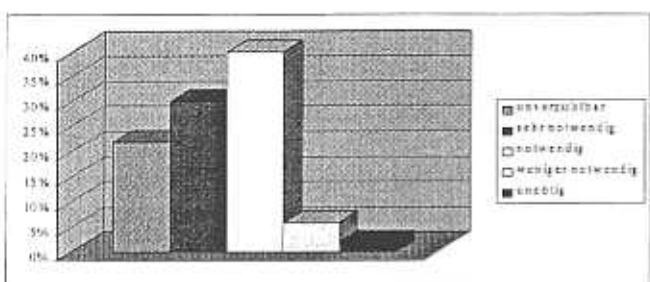
Abbildung 4: Für die Unternehmensführung relevante Daten (zusätzlich zum Steuerberater)



Quelle: Dr. Farshad Feyzi Technisch-Wirtschaftliche Beratung

Die Controllingaufgaben werden von den meisten KMU als notwendig bis unverzichtbar angesehen. Lediglich 8% zeigten sich negativ eingestellt (s. Abbildung 5). Es muß jedoch berücksichtigt werden, daß Unternehmen befragt wurden, die im Durchschnitt älter als 30 Jahre waren. Es liegt die Vermutung nahe, daß das Ergebnis bei jungen Unternehmen anders aussehen würde, da sie die Wichtigkeit des Controlling in den ersten Gründungsjahren häufig nicht erkennen. Auch das führt zu besonders hohen Insolvenzraten bei jungen Unternehmen.

Abbildung 5: Relevanz von Controlling für KMU



Quelle: Dr. Farshad Feyzi Technisch-Wirtschaftliche Beratung

Die Realisierbarkeit von Controlling wird von 90% der befragten Unternehmen als positiv bewertet. Diese Aussage

kann die jungen KMU zur Einführung von Controllingssystemen motivieren.

Zusätzlich haben sich die Unternehmen zu den konkreten Aufgaben des Controlling aus ihrer Sicht geäußert. Die Tabelle 3 zeigt die Aufgaben des Controllings aus der Sicht der befragten Geschäftsführer.

Die Schwerpunkte des Controllings werden in der „Ermittlung von Schwachstellen“ und der „Kontrolle“ gesehen. Darüber hinaus soll das Controlling nach Meinung der befragten Unternehmen Aufgaben als Informationsdienststelle wahrnehmen und die Geschäftsleitung bei der Durchführung der Geschäftspolitik unterstützen.

4. Anforderungen an das Controlling für KMU

In dem jetzigen dynamischen Zeitalter stehen Unternehmen nicht mehr in einem stabilen Umfeld, da sich die Märkte rascher entwickeln und verändern. Die Technologie- und Produktlebenszyklen werden immer kürzer, so daß sich ein Unternehmen auf dem Markt ständig neu orientieren und positionieren muß.

Bei wachsendem Konkurrenzdruck aufgrund der immer stärker werdenden Globalisierung der Märkte sind die Unternehmen sowohl des produzierenden Gewerbes als auch des Dienstleistungssektors gezwungen, ihre Aktivitäten in einem exakt kalkulierten Kostenkorridor einzuleiten und zu steuern. Jede Abweichung von den definierten Schranken kann das Scheitern des Vorhabens bedeuten. Hierfür müssen unter anderem folgende Schritte eingeleitet werden:

1. Errechnen eines Kostenkorridors für alle laufenden und geplanten Leistungen als Funktion der Produktionsparameter und der Zeit
2. Erfassen des tatsächlichen Kostenverlaufs
3. Ermitteln und Analysieren eventueller Abweichungen

Nur nachdem diese drei Schritte durchlaufen sind, können strategische Entscheidungen auf einer fundierten Grundlage getroffen werden.

Die Voraussetzung für die Analyse und Optimierung von Geschäftsprozessen ist ein Informationsmanagementsystem über die Zahlen in einem Unternehmen im Echtzeitbetrieb. Dadurch stehen aktuelle Daten zur Verfügung, die ereignis- und ergebnisabhängig zu Entscheidungen für die Optimierung von Geschäftsprozessen herangezogen werden.

5. Vorgehensweise für die Einführung von Controlling in KMU

Die Einführung von Controllingssystemen in Unternehmen muß als ein ganzheitliches Projekt gesehen werden, das in unterschiedliche Phasen unterteilt werden kann:

Analysephase

In dieser Phase wird zuerst mit der Analyse der Organisation bezüglich Aufbau und Ablauf begonnen. Außerdem soll das evtl. vorhandene Controlling- bzw. Kalkulationsverfahren untersucht werden. Im zweiten Arbeitsblock dieser Phase sollen die Leistungen des Unternehmens (alle produzierten Güter und/oder Dienstleistungen) erfaßt werden und danach die Leistungseinheiten (wie z. B. Stunden, Stückzahlen) und

Tabelle 3: Controllingaufgaben bei kleinen und mittelständischen Unternehmen

Aufgaben	voll	im ganzen	teilweise	kaum	nicht
	zutreffend	zutreffend	zutreffend	zutreffend	zutreffend
Mitwirkung Geschäftspolitik	X.....X	X.....X	X.....X	X.....X	X.....X
Informationssystem	X.....X	X.....X	X.....X	X.....X	X.....X
Beratung	X.....X	X.....X	X.....X	X.....X	X.....X
Ermittlung von Schwachstellen	X.....X	X.....X	X.....X	X.....X	X.....X
Kontrolle	X.....X	X.....X	X.....X	X.....X	X.....X
Technisches Informationssystem	X.....X	X.....X	X.....X	X.....X	X.....X
Rechtl./Steuerl. Beratung	X.....X	X.....X	X.....X	X.....X	X.....X
Finanzwirtschaftliche Aufgaben	X.....X	X.....X	X.....X	X.....X	X.....X
Informationsdienste	X.....X	X.....X	X.....X	X.....X	X.....X
Koordinationsaufgaben	X.....X	X.....X	X.....X	X.....X	X.....X

Quelle: Dr. Farshad Feyzi Technisch-Wirtschaftliche Beratung

-parameter (wie z. B. Einflußfaktoren der Produktivität) ermittelt werden. In einem weiteren Arbeitsschritt wird die EDV-Landschaft, in die das zu entwickelnde Controllingssystem eingesetzt werden soll, untersucht.

Konzeptphase

In dieser Phase werden die Anforderungen an das neue Controllingssystem als

- Planungssystem
- Kontrollsystem
- Informationssystem
- Organisationssystem
- Personalführungssystem

definiert. Hierbei ist es wichtig, Schwerpunkte festzulegen. Danach müssen die verantwortlichen Instanzen festgelegt und die groben Hol- und Bringschulden definiert werden. In einem weiteren Schritt werden

- die erforderlichen Instrumente des Controllingystems
 - Leistungserfassungssystem
 - Kalkulationsverfahren, etc.
- und die notwendigen Kennzahlen
 - Produktivitätskennzahlen
 - Erfolgskennzahlen

- Finanzierungs-/Liquiditätskennzahlen, etc.

spezifiziert.

Entwicklungsphase

In dieser Phase wird das spezifizierte Controllingssystem entwickelt. Die Initialisierung und die Implementierung werden vorbereitet.

Implementierungsphase

Das Controllingssystem wird beim Unternehmen in den festgelegten Bereichen eingeführt und die betroffenen Mitarbeiter im Umgang mit den für sie relevanten Subsystemen geschult. Nach der Implementierung fängt die Phase der Datenerhebung mit dem neuen System an. Die Analyse der Daten kann erst nach einer gewissen Zeit abhängig vom Betätigungsfeld und der Komplexität des Systems beginnen, weil die Daten für die Analyse gewisse qualitative und quantitative Voraussetzungen erfüllen müssen.

Die Abbildung 6 zeigt die Vorgehensweise bei Einführung von Controllingssystemen als Flußdiagramm.

6. Zusammenfassung

Die Bedeutung der KMU und der durch deren besonders häufig auftretenden Insolvenzfälle entstehende Schaden für die deutsche Volkswirtschaft (im Jahr 1999 ca. 60 Mrd. DM) veranlaßte eine eigene Studie bezüglich der Penetration von Controlling bei KMU in Deutschland durchzuführen. Darüber hinaus wurden die Erwartungen der Unternehmen an das Controllingssystem erfragt.

Obwohl das Controlling, wie dargestellt, einen hohen Stellenwert bei den KMU besitzt, wird ein eigenständiger Controller zur Durchführung der Aufgaben von kleinen Unternehmen nicht unbedingt als notwendig angesehen und nur 30% der befragten Unternehmen über eine eigene Controllingstelle verfügen. Der Grund hierfür liegt wahrscheinlich unter anderem an der Größe der befragten Unternehmen, die die Auslastung und Finanzierung einer eigenständigen Controllingstelle nicht zuläßt.

Aufgrund der Wichtigkeit des Controlling sollten jedoch andere Realisierungsmodelle als eigene Controllingstelle überlegt werden, wie z. B.:

1. Auslagerung des Controllings
2. Teilung eines Controllers zwischen mehreren KMU

Abbildung 6: Schematische Darstellung der Einführung von Controllingssystemen bei KMU

Vorgehensweise bei Controllingprojekten



<p>Block A: Strukturanalyse</p> <ul style="list-style-type: none"> • Analyse der Organisationsstruktur • Analyse der Verantwortlichkeiten • Analyse des vorhandenen Controllings 	<p>Block F: Entwicklung des Controlling-systems</p> <ul style="list-style-type: none"> • Entwicklung eines unternehmensspezifischen Kalkulationsverfahrens • Entwicklung eines unternehmensspezifischen Berichtssystems
<p>Block B: Definition von Leistungsleistungen</p> <ul style="list-style-type: none"> • Erfassung aller Projekte und Produkte • Definition von Leistungsparametern 	<p>Block G: Vorbereitung der Implementierung</p> <ul style="list-style-type: none"> • Erstellung eines Implementierungsplans • Festlegung von Verantwortlichkeiten
<p>Block C: Systemanalyse</p> <ul style="list-style-type: none"> • EDV-Landschaft • Eingesetzte Software 	<p>Block H: Implementierung</p> <ul style="list-style-type: none"> • Schaffung der notwendigen Infrastruktur • Einführung des Controlling-systems gemäß Implementierungsplan • Schulung ausgewählter Mitarbeiter
<p>Block D: Zielbestimmung</p> <ul style="list-style-type: none"> • Definition von Anforderungen an das neue Controlling-system • Definition von Verantwortlichkeiten 	<p>Block I: Analyse der Istposition</p> <ul style="list-style-type: none"> • Erfassung aller erbrachten Leistungen • Unterstützung bei der Interpretation der erstellten Daten und Kennzahlen
<p>Block E: Spezifikation des Controlling-systems</p> <ul style="list-style-type: none"> • Festlegung aller notwendigen Controlling-instrumente • Festlegung aller notwendigen Kennzahlen 	

3. Übernahme dieser Funktion von anderen internen Führungskräften nach entsprechender Qualifizierung durch externe Spezialisten

Laut Heigl hängt die Notwendigkeit der Einrichtung einer Controlling-Funktion und -Institution von der Ertragslage der Unternehmung ab. Hat das Unternehmen eine gute Ertragslage erreicht, so ist es Aufgabe des Controllers, diesen Zustand beizubehalten. Sind jedoch unzufriedenstellende Zahlen zu verzeichnen, so muß ein Controller eingestellt werden, um gegenwirkende Maßnahmen einzuleiten.¹⁵

Dennoch kann Controlling nicht als allumfassende Managerfunktion verstanden werden. Die Instrumente des Controlling sind mit Navigationsinstrumenten zu vergleichen, durch die die gegenwärtige Situation mit Sollwerten verglichen und Abweichungen aufgezeigt werden. Dies ermöglicht dem Management, entsprechende Gegenmaßnahmen, z. B. in Form von Prozeßoptimierungen und effizienteres Projektmanagement, zu ergreifen.

¹⁵ Heigl, Zeitschrift für Organisation, 8/81, S. 430.

Bundesverband der Steuerberater

Gesetz zur Änderung von Vorschriften über die Tätigkeit der Steuerberater (7. Steuerberatungsänderungsgesetz)

Für das öffentliche Expertengespräch zum Entwurf des 7. Steuerberatungsänderungsgesetzes haben wir dem Finanzausschuß des Deutschen Bundestages folgende Hinweise gegeben:

I. Selbstverwaltung des Berufsstandes der Steuerberater

Wir begrüßen die Absicht, die Selbstverwaltungsrechte der Steuerberater dadurch zu verstärken, daß das Recht auf Prüfung und Bestellung auf die Berufskammern verlagert wer-

den. Der Berufsstand hat in den vergangenen Jahrzehnten gezeigt, daß er dieses Vertrauens würdig ist. Wir begrüßen, daß der Gesetzgeber dies anerkennt durch die vorgesehene Änderung dieses Gesetzes.

II. Beratungsumfang der Lohnsteuerhilfvereine

Den erweiterten Beratungsbereich der Lohnsteuerhilfvereine durch die Ausdehnung auf die „anderen Einkunftsarten“ in § 4 Nr. 11 c) und die Höhe der Beratungsgrenze auf bis zu 12 000/24 000 DM für diese Einkünfte halten wir nicht nur im Hinblick auf die Interessen des Berufsstandes für unangemessen, sondern vor allem wegen der Gefahr für die ange-