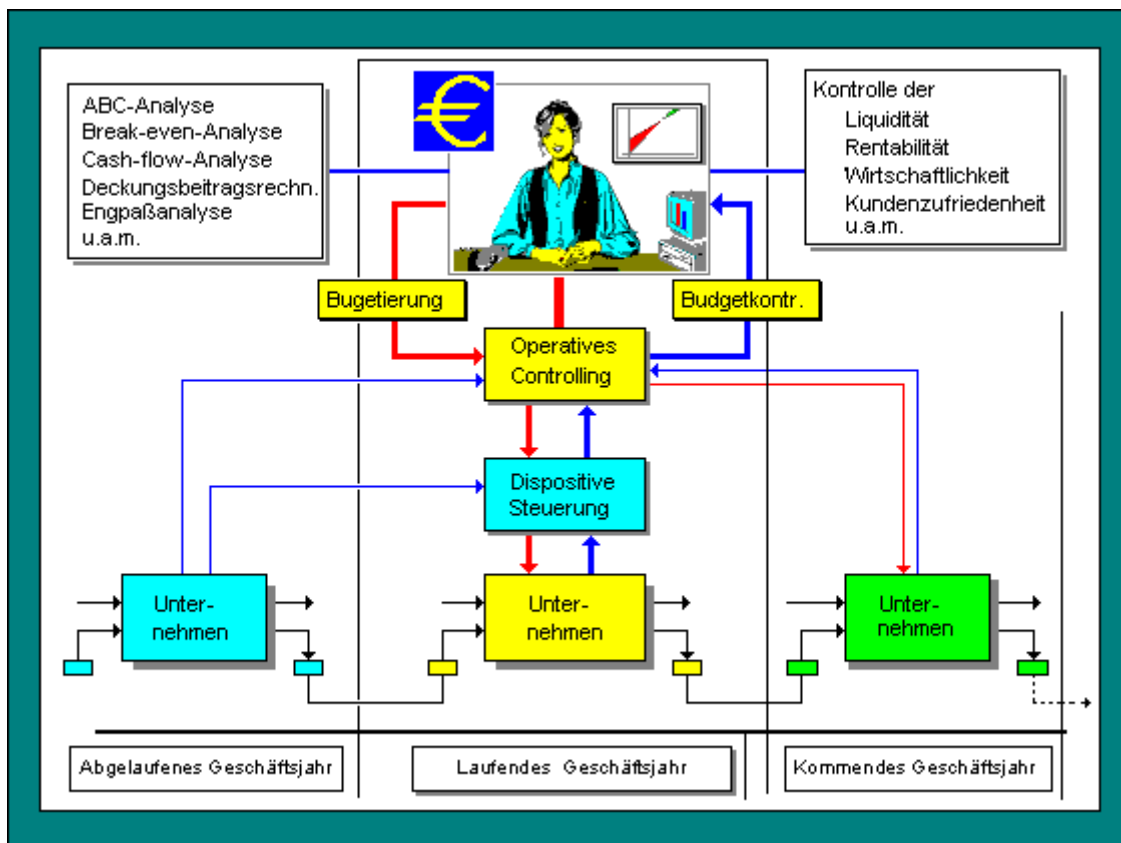


Operatives Controlling

Das **operative Controlling** umfasst die Wahrnehmung der generellen Controllingaufgaben im Rahmen eines Geschäftsjahres. Im Zentrum steht dabei die Budgetierung, die kurzfristige Erfolgsrechnung und die Budgetkontrolle.



Aufgabe des operativen Controllings ist es vor allem, für die *Ausschöpfung der strategischen Erfolgspotentiale* des Unternehmens im laufenden Geschäftsjahr und für eine hohe Wirksamkeit der *Situationssteuerung* der Unternehmenstätigkeit Sorge zu tragen. Dies hat zur Konsequenz, dass der Unternehmensleitung solche Informationen, Mittel und Methoden bereit zu stellen sind, die es ihr ermöglichen, die *laufende* Geschäftstätigkeit mit betriebswirtschaftlicher *Umsicht* zu gestalten, indem die strategischen Zielgrößen unter Berücksichtigung der aktuellen internen und *externen Geschäftssituation* (Auftragslage, Engpässe und dgl.) in *operative Budgets* umgesetzt werden und ferner - über die *Budgetkontrolle* - die Einhaltung der operativen Zielgrößen überwacht wird. Dieses Aufgabenfeld des operativen Controllings schließt ein, dass auftretende Störungen im Unternehmensprozess mit ihren Auswirkungen auf die Liquidität, Rentabilität und Wirtschaftlichkeit der Unternehmenstätigkeit rechtzeitig erkannt werden, um ihnen mit operativen Steuermaßnahmen entgegenwirken zu können.

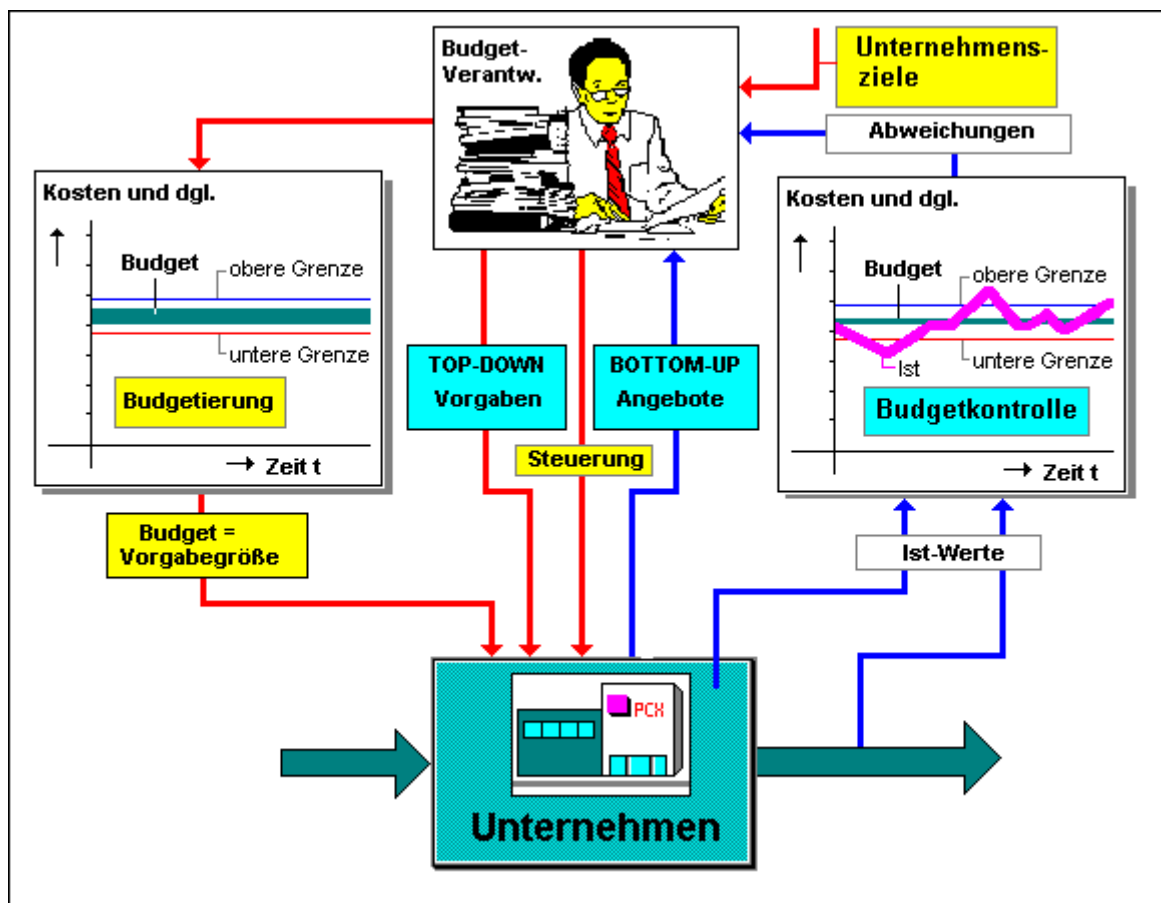
Als Controlling-Instrumente werden dabei vor allem eingesetzt: die ABC-Analyse, die Break-even-Analyse, die Cash-flow-Analyse, die Deckungsbeitragsrechnung, die Engpassanalyse, die Liquiditätsanalyse, die XYZ-Analyse und andere.

Budgetierung

Budgetierung ist der Gesamtprozess der Aufstellung, Abstimmung und Festlegung von Budgets für eine definierte Planungsperiode (z.B. Geschäftsjahr, Quartal, Monat).

Die Budgetierung ist ein Instrument sowohl des strategischen wie des operativen Controllings. Sie zielt darauf ab, die für die jeweilige Planungsperiode fixierten generellen Unternehmensziele durch differenzierte Sollgrößen für die einzelnen Unternehmensbereiche bzw. Geschäftsfelder des Unternehmens zu untersetzen, um so

1. klare, zueinander konsistente Handlungsorientierungen vorzugeben (Steuerung des Unternehmens durch Zielvorgaben) und
2. die Voraussetzungen dafür zu schaffen, dass durch nachfolgende Budgetkontrolle mit der notwendigen Gegenüberstellung von Ist- und Soll-Werten mögliche Planabweichung frühzeitig erkannt und mit Gegenmaßnahmen beantwortet werden können (Steuerung des Unternehmens mit situativer bzw. antizipatorischer Rückkopplung).



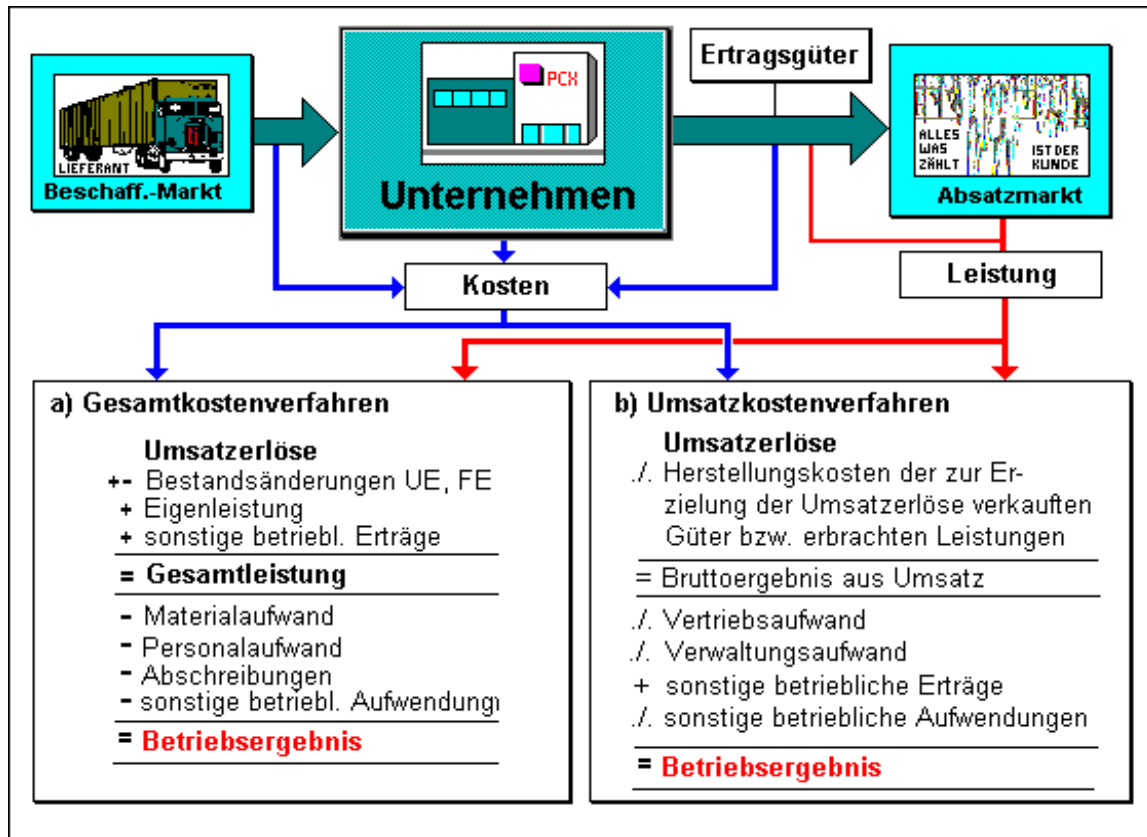
Kurzfristige Erfolgsrechnung

Die **kurzfristige Erfolgsrechnung** ist eine unterjährliche Periodenrechnung, die auf die Ermittlung des periodenbezogenen Betriebsergebnisses als Differenz zwischen Leistung und Kosten orientiert. Die Periode kann dabei der Arbeitstag, die Arbeitswoche, der Monat oder das Quartal sein.

Die KER kann - analog zu der jahresbezogenen Gewinn- und Verlustrechnung (GuV) - nach den Gesamtkosten- oder nach dem Umsatzkostenverfahren gestaltet werden, und zwar jeweils auf Vollkostenbasis oder auf Teilkostenbasis (siehe Deckungsbeitragsrechnung)

	Erlöse aus Umsatz
./.	variable/direkte Kosten
=	Deckungsbeitrag I
./.	erzeugnisfixe Kosten
=	Deckungsbeitrag II
./.	erzeugnisgruppenfixe Kosten
=	Deckungsbeitrag III
./.	unternehmensfixe Kosten
=	Betriebsergebnis (Erfolg)

1. KER nach dem Gesamtkostenverfahren, KER nach dem Umsatzkostenverfahren



2. KER auf Teilkostenbasis

$$\begin{aligned}
 & \text{Umsatzerlöse der Produktgruppe } P_k \\
 & \text{./ direkt zurechenbare Kosten der Produktgruppe } P_k \\
 \hline
 & = \text{Deckungsbeitrag } DB \text{ der Produktgruppe } P_k
 \end{aligned}$$

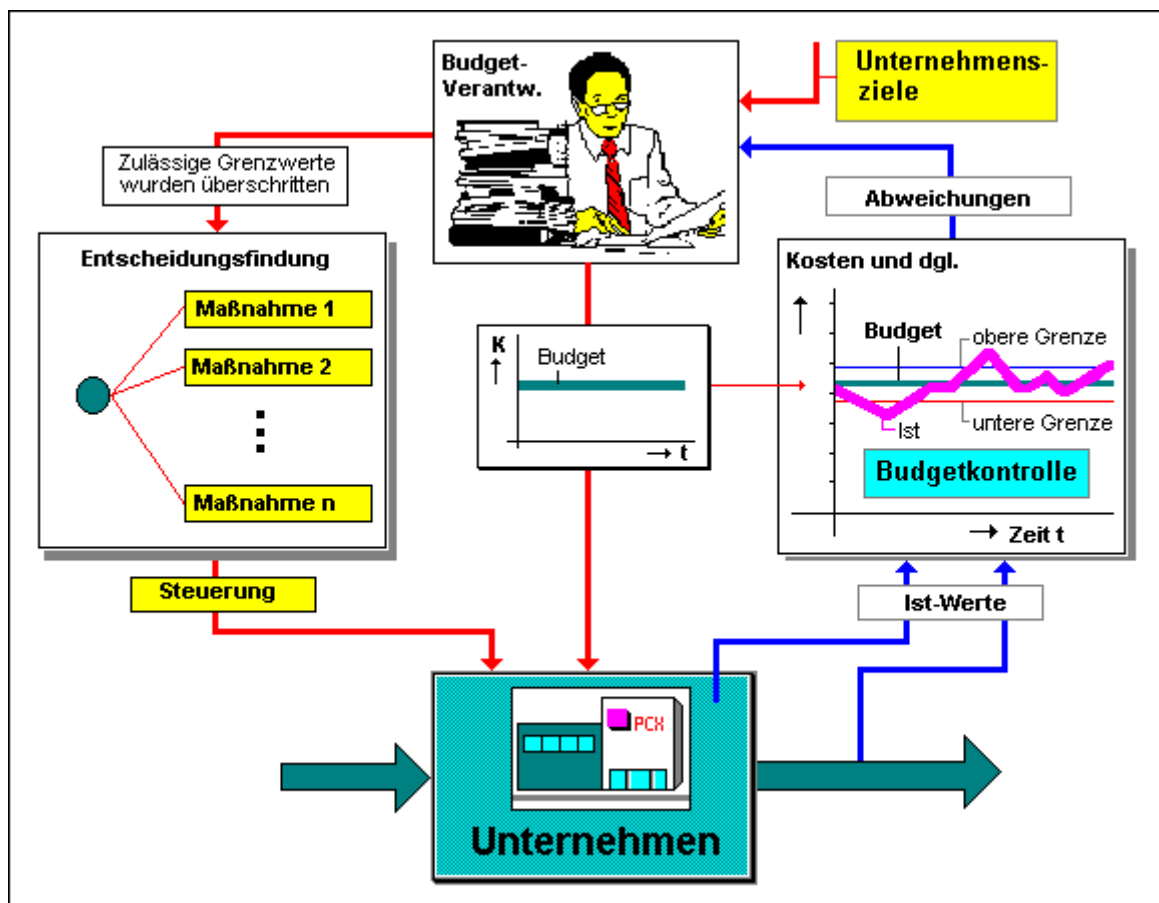
Summiert man die Deckungsbeiträge aller Produktgruppen **P** mit Index **k** (**k** = 1, 2, ..., n), dann erhält man wieder den gesamten periodenbezogenen Deckungsbeitrag **DB**.

Die KER liefert der Unternehmensleitung jene Informationen, die eine periodische Planung, Steuerung und Kontrolle der Erfolgswirksamkeit des eigentlichen Betriebsprozesses für *kürzere* Zeiträume erlaubt.

Budgetkontrolle

Unter **Budgetkontrolle** ist jener Teil des Steuerungskonzepts der Budgetierung zu verstehen, der

- die *Erfassung* der *Istwerte* zu den Budgetgrößen,
- den *Vergleich* mit den zugehörigen *Sollwerten*,
- die Ermittlung der Art, der Größe und des Verlaufs von *Abweichungen* zwischen Ist und Soll sowie
- die Erarbeitung von *Handlungs-* und *Entscheidungsalternativen* für jene Situationen zum Inhalt hat, die einen *Eingriff* der jeweils zuständigen Entscheidungsträger in den zu steuernden Leistungsprozess mit dem Ziel der Herstellung einer erneuten Übereinstimmung von "Ist" und "Soll" erforderlich machen (siehe Grafik).



Wenn die Rückkopplungswirkung der Budgetkontrolle bei den davon betroffenen Handlungsträgern zur Ausschöpfung der hier vorhandenen Potentiale motivieren soll, dann muss gesichert werden, dass

1. die *Anreize* zur Einhaltung bzw. zur gewollten Unter- oder Überbietung der in Budgets fixierten von Leistungszielen mit
2. den *Sanktionen* bei Nichteinhalten der Leistungsziele wohl abgestimmt sind.

Andernfalls käme es - mehr oder weniger deutlich - zu *Kontrollwiderständen* und zur Bildung nicht gewollter "Budgetreserven" (im Sinne von Leistungszurückhaltung, aber auch von Leistungsüberschätzung).

ABC-Analyse

Die **ABC-Analyse** ist eine Wertehäufigkeitsanalyse, die besonders dann zu interessanten Ergebnissen führt, wenn sie auf Gesamtheiten mit sehr breitem Sortiment und sehr heterogener Zusammensetzung angewendet wird. So bieten beispielsweise große Kaufhäuser Artikel in einem Sortiment von ca. 200.000 Positionen an, von der "Stecknadel" bis zum großen "Gefrierschrank".

Für die Verantwortlichen im Einkauf und in der Lagerhaltung ist es faktisch unmöglich, allen diesen Positionen die gleiche "betriebswirtschaftliche" Aufmerksamkeit bei Preisverhandlungen, bei Bestellungen und dgl. zu schenken.

Hier setzt die ABC-Analyse an, die auf Grund statistischer Erfahrungswerte folgende Aussagen macht:

Ca. **15%** aller Sortimentspositionen machen - kumulativ - ca. **70%** des Wertvolumens (bezüglich Umsatz oder Lagerbestand) aus. Diese Positionen nennt man **A**-Positionen.

Weitere **35%** der Sortimentspositionen machen ca. **20%** des Wertvolumens aus. Diese sind die **B**-Positionen.

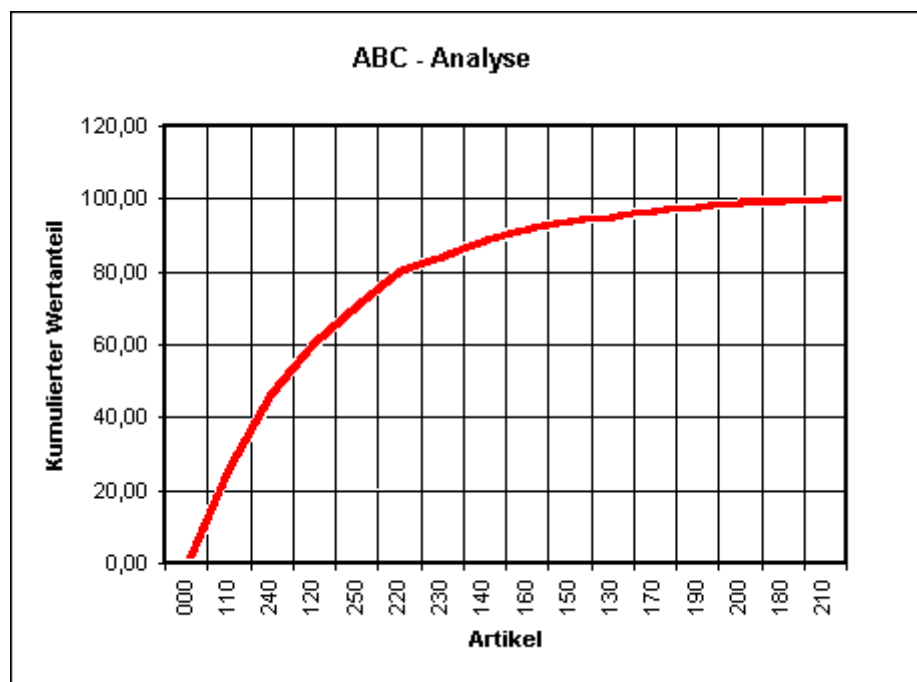
Die restlichen **50%** der Sortimentspositionen machen zusammen nur noch bescheidene **10%** des Wertvolumens aus.

ABC - Analyse			
Kriterium	Eingruppierung		
	A	B	C
Anteil am Sortiment [%]	15	35	50
Anteil am Wert [%]	70	20	10

Trägt man diese Prozentzahlen in ein **x, y**-Diagramm ein, erhält man das typische Bild der sog. *Lorenzkurve*.

ABC - Analyse (Beispiel)

Artikel	Menge	Preis	Wert	Prozent	Art.-Nr.	Prozent	Summe
000					000	0,00	0,00
110	820	70,60	57.892,00	26,19	110	26,19	26,19
120	1.200	24,80	29.760,00	13,46	240	20,79	46,98
130	450	6,70	3.015,00	1,36	120	13,46	60,45
140	3.150	2,85	8.977,50	4,06	250	10,51	70,95
150	390	12,10	4.719,00	2,13	220	9,17	80,12
160	480	15,45	7.416,00	3,36	230	4,32	84,44
170	60	49,99	2.999,40	1,36	140	4,06	88,50
180	9.120	0,18	1.641,60	0,74	160	3,36	91,86
190	10.240	0,28	2.867,20	1,30	150	2,13	93,99
200	17.340	0,11	1.907,40	0,86	130	1,36	95,36
210	345	2,45	845,25	0,38	170	1,36	96,71
220	88	230,34	20.269,92	9,17	190	1,30	98,01
230	413	23,12	9.548,56	4,32	200	0,86	98,87
240	23	1.997,99	45.953,77	20,79	180	0,74	99,62
250	23.456	0,99	23.221,44	10,51	210	0,38	100,00
	Summe		221.034,04	100,00			



Welche **Schlussfolgerungen** kann man nun aus diesen Zusammenhängen ableiten?

Erstens: Bei den **A**-Positionen lohnt es sich betriebswirtschaftlich, alles besonders "gründlich" zu machen, denn die Anzahl der Positionen ist überschaubar und jede Aktion wie Preisverhandlung beim Einkauf, Ermittlung optimaler Bestellmengen, Durchführung körperlicher Inventuren und dgl. zahlt sich wegen des dahinter stehenden Wertvolumens aus.

Zweitens: Bei den **C**-Positionen reicht es, wenn die diesbezüglichen Aktivitäten "großzügig" gestaltet werden. Das betrifft vor allem die Ermittlung von Bestellmengen und Bestellrhythmen, die Durchführung von Inventuren und dgl.

Drittens: Bei den **B**-Positionen ist von Fall zu Fall zu entscheiden, ob es sich - tendenziell gesehen - um künftige **A**-Positionen oder schon bald um **C**-Positionen handeln wird.

Die ABC-Analyse ist ein wichtiges Instrument des operativen Controllings und steht auch in engem Zusammenhang zur XYZ-Analyse.

Break-even-Analyse

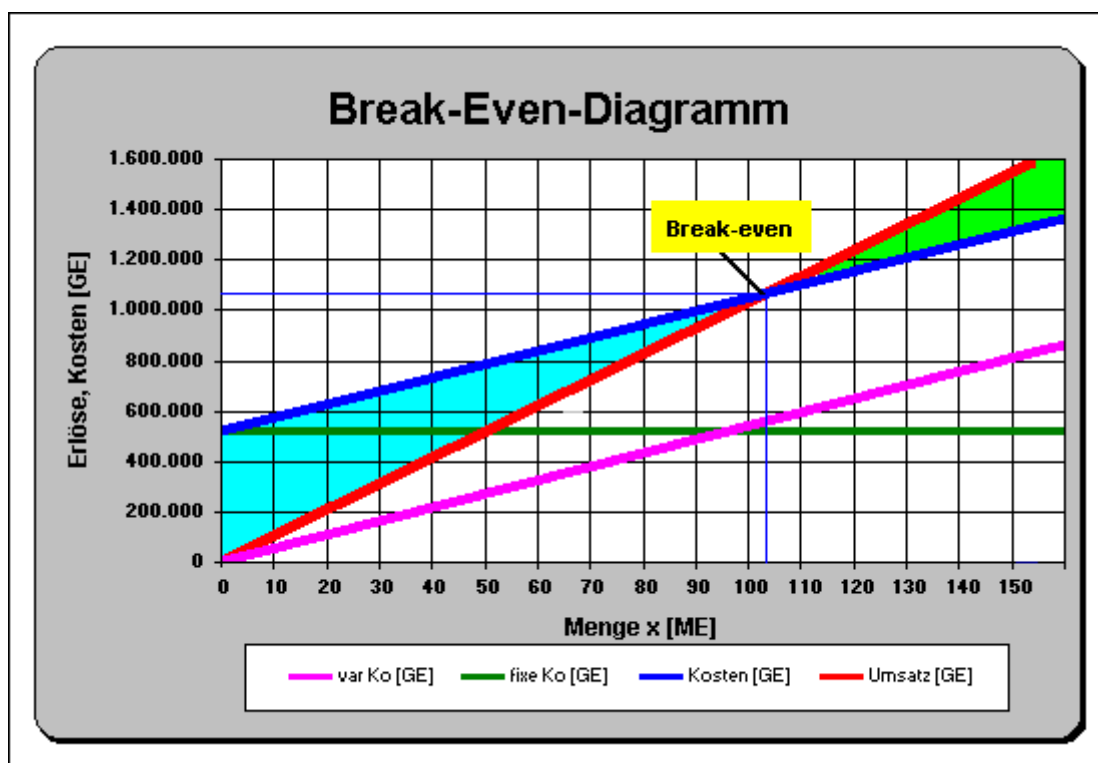
Ziel und Anliegen der **Break-even-Analyse** (= Gewinnschwellenanalyse) ist es, jene Produktionsmenge **x** zu ermitteln, bei der die damit erzielbaren Erlöse **E** gerade die Gesamtkosten **K** decken, so dass der Gewinn **G** mit

$$G = E - K$$

an diesem Punkt den Wert **G = 0** annimmt.

Kann die Produktionsmenge **x** über die so ermittelte Größe hinaus erhöht werden, dann liegen die Erlöse **E** über den Gesamtkosten **K**, so dass ein *Gewinn* erzielt werden kann (**G > 0**).

Liegt die Menge **x** unter dieser kritischen Break-even-Menge, entsteht ein Verlust, da die Erlöse **E** die Kosten **K** nicht decken (s. Grafik).



Ableitung der Berechnungsformel für den **Break-even-Point**:

Die Erlös- bzw. Kostenfunktion lauten entsprechend:

$$(1) E = P * x$$

$$(2) \mathbf{K} = \mathbf{fK} + \mathbf{vK} * \mathbf{x}$$

Es bedeuten:

- E** Erlöse aus Umsatz [GE]
- P** Preis des Produktes [GE/ME]
- x** Ausbringungsmenge [ME]
- K** Gesamtkosten [GE]
- fK** Fixkosten des Leistungsbereiches [GE]
- vK** variable Stückkosten [GE/ME].

Am Break-even-Point gilt:

$$\mathbf{E} = \mathbf{K}$$

und somit

$$(3) \mathbf{P} * \mathbf{x}_{\mathbf{BE}} = \mathbf{fK} + \mathbf{vK} * \mathbf{x}_{\mathbf{BE}}$$

Löst man diese Beziehung nach dem gesuchten Punkt auf, erhält man:

$$(4) \mathbf{x}_{\mathbf{BE}} = \mathbf{fK} / (\mathbf{P} - \mathbf{vK}) = \mathbf{fK} / \mathbf{db}$$

Hierin stellt **db** den produktspezifischen Deckungsbeitrag [GE/ME] dar.

Bei Mehrprodukt - Unternehmen kann man den **Break-even-Umsatz** wie folgt ermitteln:

Wenn **v** der (durchschnittliche) Prozentanteil der variablen Kosten an den Gesamtkosten **K** ist, läßt sich der prozentuale Deckungsbeitrag **DB** nach der Beziehung

$$(5) \mathbf{DB} = 100 - \mathbf{v} [\%]$$

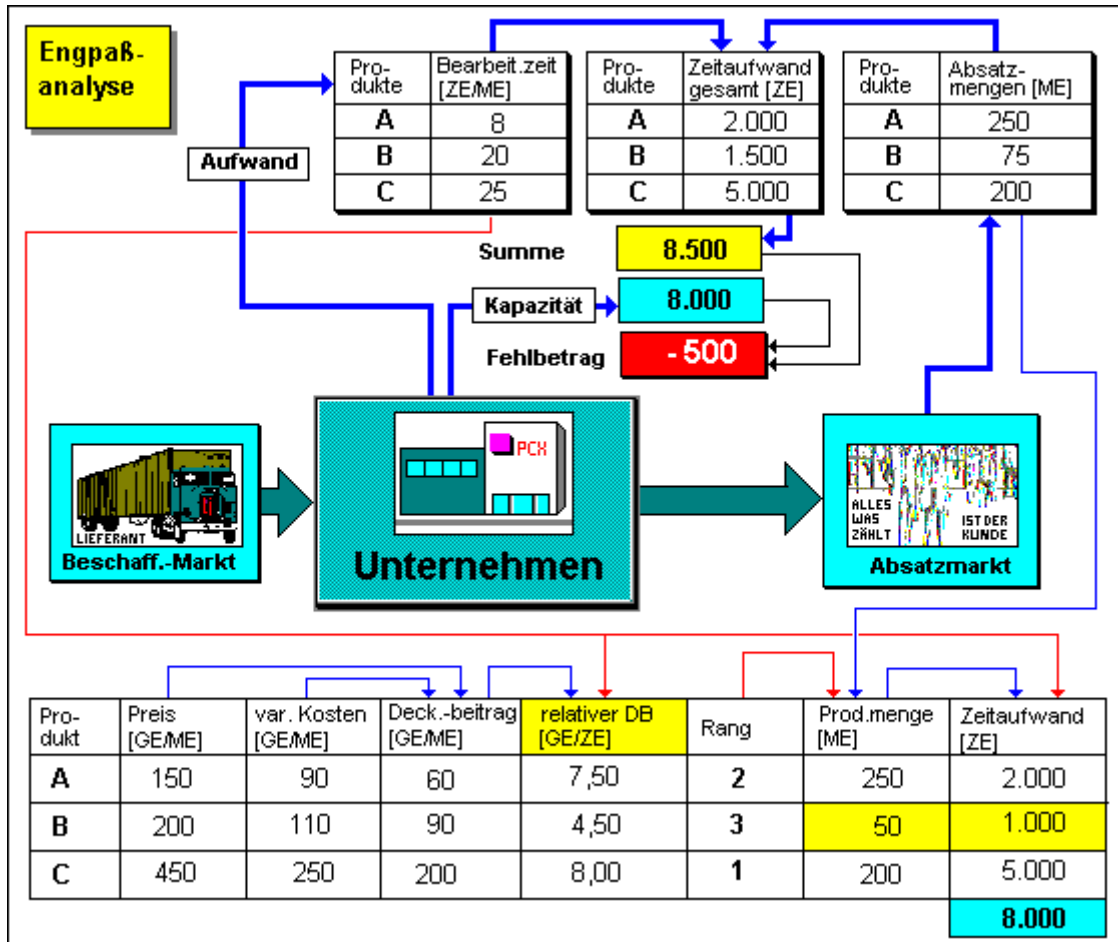
ermitteln.

Für den Break-even-Umsatz erhält man die Beziehung

$$(6) \mathbf{U}_{\mathbf{BE}} = \mathbf{fK} * 100 / \mathbf{DB} [\%]$$

Engpassanalyse

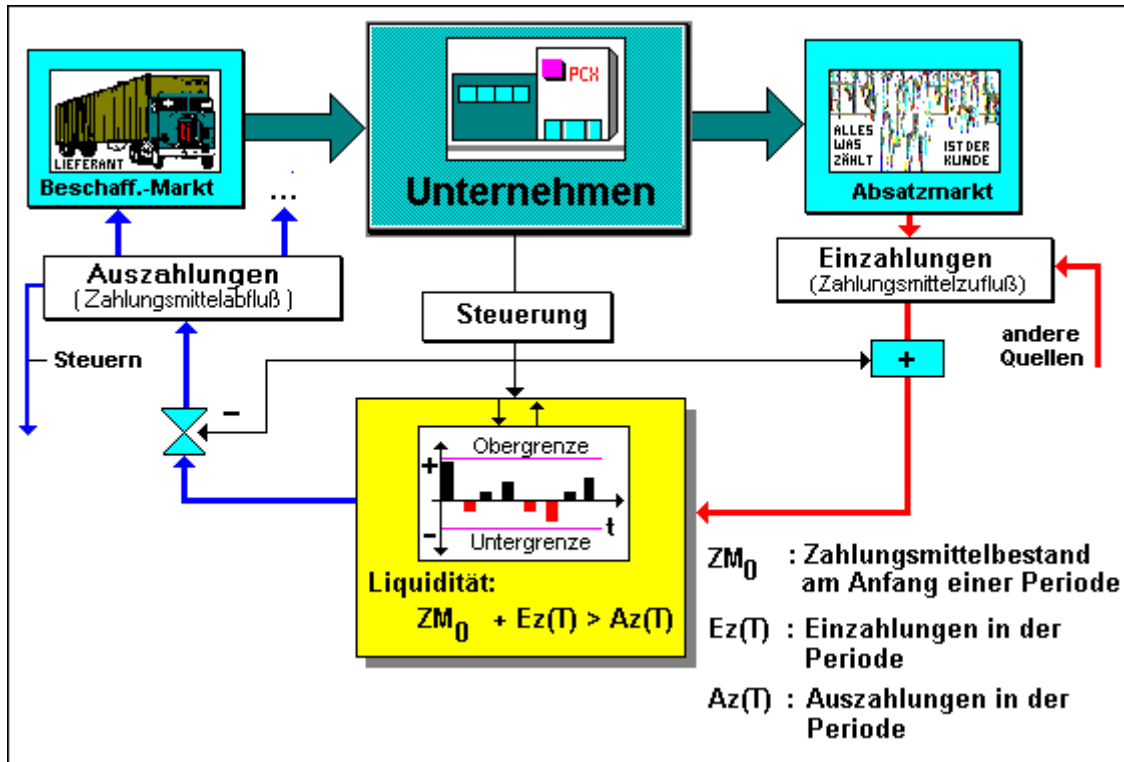
Die **Engpassanalyse** als Aufgabengebiet des Controllings zielt darauf ab, die im Prozess der Leistungserstellung und -verwertung auftretenden Engpässe zu lokalisieren und in ihren betriebswirtschaftlichen Wirkungen zu bewerten. Ein wichtiges Instrument ist dabei die Anwendung des relativen Deckungsbeitrages.



Liquidität

Unter **Liquidität** ist die Fähigkeit von Unternehmen zu verstehen, zu jeder Zeit die zum gegebenen Termin fälligen (kurz- bzw. langfristigen) Zahlungsverbindlichkeiten uneingeschränkt erfüllen zu können.

Die nicht gegebene Zahlungsfähigkeit, auch als Illiquidität bezeichnet, ist somit ein Zustand, bei dem das Unternehmen wegen fehlender Zahlungsmittel nicht oder nicht mehr in der Lage ist, seinen Zahlungsverpflichtungen termingerecht nachkommen zu können. Illiquidität ist eine Situation, die in der Regel das Einleiten eines Konkursverfahrens zur Folge hat.



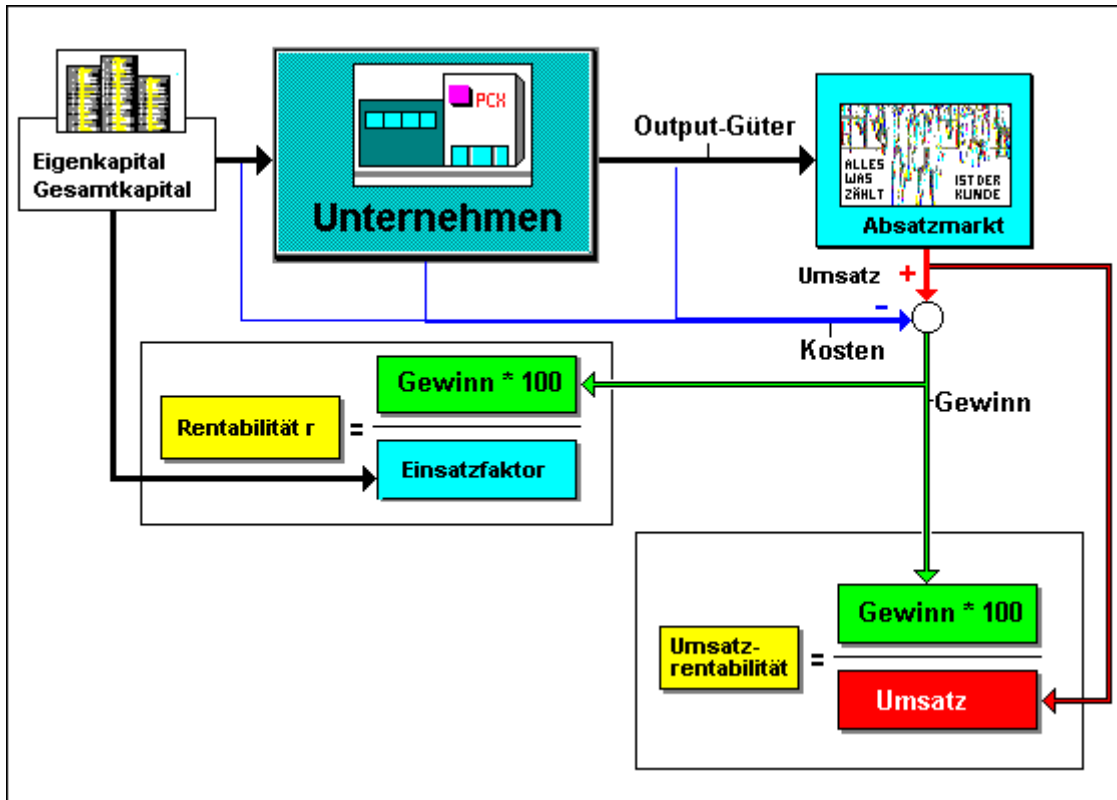
Rentabilität

Unter **Rentabilität** ist die "Gewinnergiebigkeit" von Einsatzfaktoren im Unternehmensprozess zu verstehen.

Messausdruck der Rentabilität sind Kennzahlen, in denen im Zähler in jedem Falle der Gewinn **G** [GE] und im Nenner der jeweilige Einsatzfaktor, zum Beispiel das eingesetzte Kapital **K** [GE] steht.

Gebräuchliche Rentabilitätskennzahlen sind

- die Eigenkapitalrentabilität
- die Gesamtkapitalrentabilität, auch als "Return on Investment" (ROI) bezeichnet und
- die Umsatzrentabilität.



Eigenkapitalrentabilität

Die Kennzahl **Eigenkapitalrentabilität** gibt an, wie hoch die 'Gewinnträchtigkeit' des durchschnittlich eingesetzten Eigenkapitals in einer Abrechnungsperiode **T** ist:

$$\text{ekr} = \frac{\text{G} * 100}{\text{ØEK}} \quad [\%]$$

Es bedeuten:

ekr = Eigenkapitalrentabilität [%]

G = Gewinn [GE/a]

ØEK = durchschnittlich eingesetztes Eigenkapital [GE/a]

Diese Kennzahl dient vor allem der Beurteilung der Erfolge im Rahmen der Bilanz- und Erfolgsanalyse. Um dabei den notwendigen Perioden- bzw. Betriebsvergleich zu sichern, wird als "Gewinn" in der Regel der "Gewinn vor Steuern" bzw. der "bereinigte Gewinn" eingesetzt.

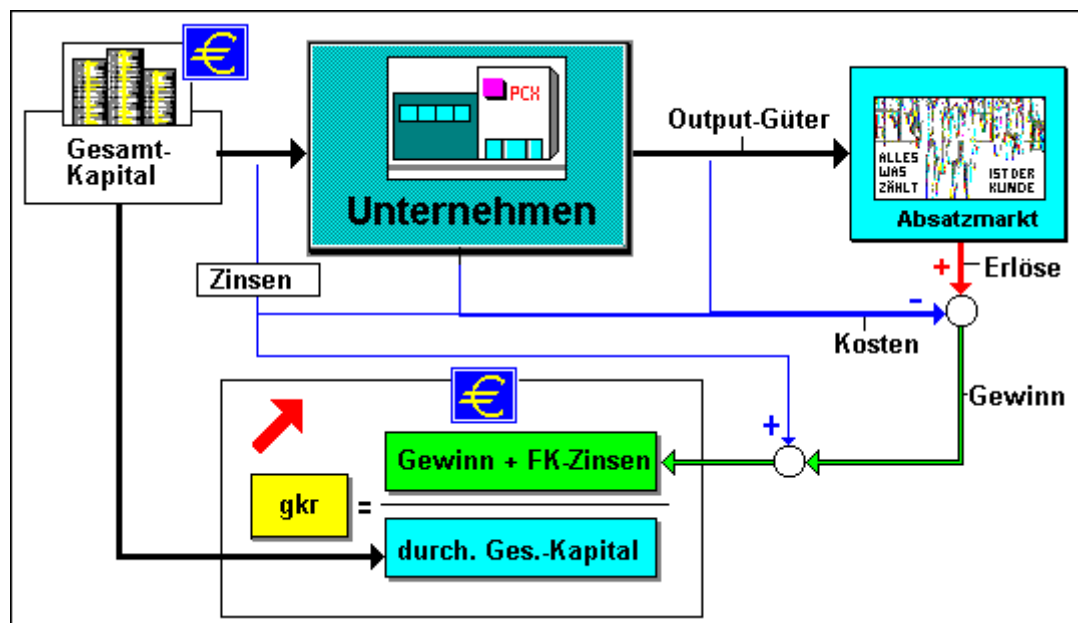
Setzt man die berechnete Eigenkapitalrentabilität **ekr** [%] in Relation zum handelsüblichen Zinssatz **zs** [%] für langfristig angelegte Gelder, dann kann die Differenz **rs** [%] nach der Beziehung

$$rs = ekr - zs$$

als **Unternehmer-Wagnis** (= Risikoprämie) angesehen und interpretiert werden.

Gesamtkapitalrentabilität

Die Kennzahl **Gesamtkapitalrentabilität** bringt zum Ausdruck, wie hoch die 'Gewinnträchtigkeit' des in einer Periode durchschnittlich eingesetzten Gesamtkapitals ist:



Es bedeuten:

- gkr** Gesamtkapitalrentabilität [%]
- G** Gewinn [GE/a]
- Z** Fremdkapitalzinsen [GE/a]
- ØGK** durchschnittliches Gesamtkapital [GE/a]

Man beachte, dass im Zähler der Berechnung der Gesamtkapitalrentabilität neben dem Gewinn **G** auch die Fremdkapitalzinsen **Z** aufgeführt sind. Dies begründet sich daraus, dass diese Zinsen bei der Gewinnermittlung (siehe Gesamt- bzw. Umsatzkostenverfahren) als gewinnmindernder Aufwand abgesetzt werden, inhaltlich jedoch als "Ertrag" des eingesetzten Fremdkapitals zu sehen sind.

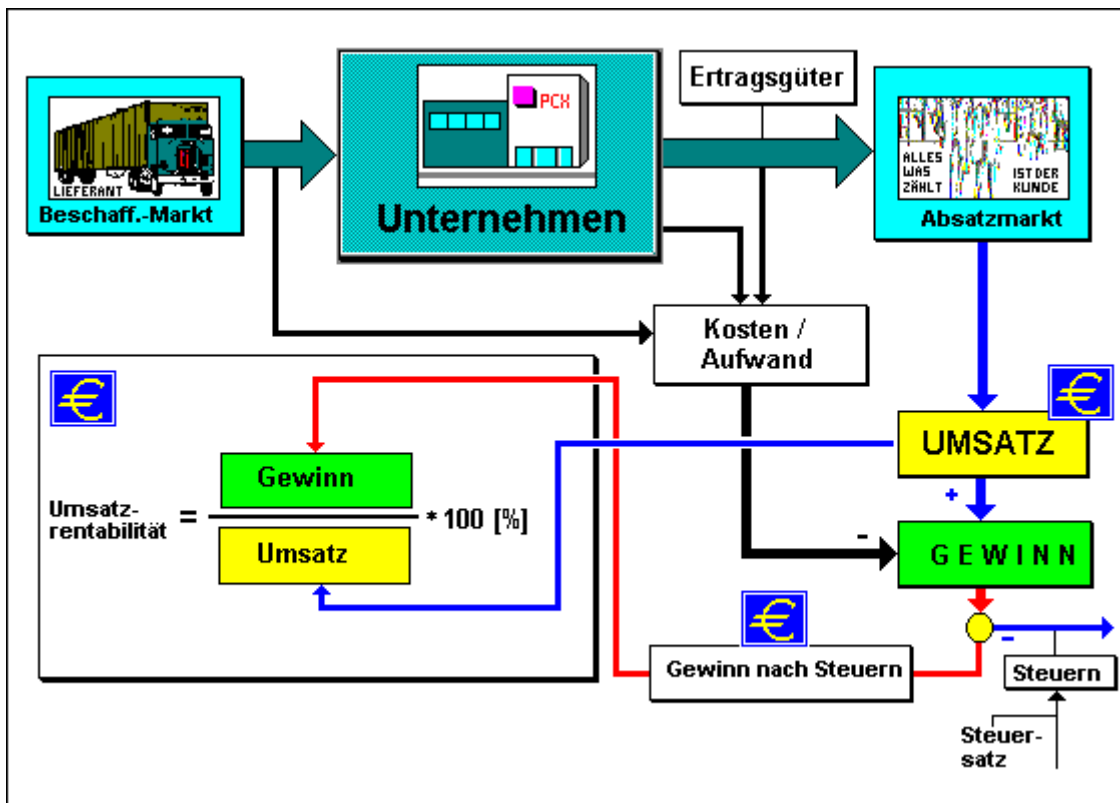
Ist im gegebenen Fall der Fremdkapitalzinssatz **i** [%] kleiner als die erzielte Gesamtkapitalrentabilität **gkr** [%], kann die Eigenkapitalrentabilität **ekr** [%] durch weitere

Aufnahme von Fremdkapital verbessert werden. Diese Wirkung bezeichnet man auch als Leverage-Effekt.

Die Gesamtkapitalrentabilität entspricht inhaltlich der Kennzahl Return on Investment (ROI). Diese Kennzahl wird in der Praxis als Maßstab für die Fähigkeit des Managements eines Unternehmens angesehen, aus dem im Vermögen des Unternehmens stehenden Kapital Gewinne zu erzielen.

Umsatzrentabilität

Die Kennzahl **Umsatzrentabilität** (Symbol **ur**) gibt an, wie viel GE Gewinn - im Durchschnitt - je 100 GE Umsatzerlöse erzielt bzw. erwirtschaftet werden:



Die Kennzahl **ur** ist eine wichtige Bestimmungsgröße im Du Pont-Kennzahlensystem zur Ermittlung des "Return On Investment" (**ROI**).