

SCHÄFFER
POESCHEL

1 Kosten- und Leistungsrechnung als zentrales Instrument des operativen Controllings

Leitfragen

Was versteht man unter Controlling?

- ▶ Welche Funktionen hat das Controlling zu erfüllen?
- ▶ Was besagt das von der International Group of Controlling (IGC) entwickelte Controller-Leitbild?
- ▶ Wie trägt Controlling zur Unternehmenssteuerung bei?

Wie sind strategisches und operatives Controlling miteinander verknüpft?

▶ In welche zeitlichen Abschnitte sollte der Planungsprozess untergliedert werden?

▶ Welche gemeinsamen Bausteine beinhalten das strategische und das operative Controlling?

▶ Wie grenzen sich strategisches und operatives Controlling voneinander ab?

Welche Bedeutung hat die Kosten- und Leistungsrechnung für das Controlling?

Die Speedy GmbH ist ein international tätiges Unternehmen der Fahrzeugindustrie, das als Hersteller und Anbieter von Automobilen seine Marktschwerpunkte in Deutschland und dem europäischen Ausland hat. Eines der Kernprodukte der Speedy GmbH ist ein familienfreundlicher Personenkraftwagen auf neuestem technischen Stand, der mit einer Brennstoffzelle betrieben und in verschiedenen Produktvarianten angeboten wird. Es wird eine langfristige Wachstumsstrategie verfolgt, die das Ziel hat, auch neue, dem Kerngeschäft nahe stehende Geschäftsfelder zu erschließen.

Seit einiger Zeit treten jedoch neue Anbieter mit vergleichbaren Produkten und niedrigeren Preisen am Absatzmarkt auf. Die über Jahre hinweg positive Ergebnissituation der Speedy GmbH weist in der jüngeren Vergangenheit eine rückläufige und damit wenig zufriedenstellende Tendenz auf.

Dr. Karl-Heinz Scharrenbacher, neu berufener Vorsitzender der Geschäftsführung, möchte sich deshalb von Manfred Kolb, seinem Leiter der Finanzabteilung und zuständig für das Rechnungswesen, ein genaues Bild über die derzeitige Kostensituation geben lassen. So interessieren ihn z.B. die Selbstkosten aller Produktvarianten, die jeweils zugehörige langfristige und kurzfristige Preisuntergrenze, das Betriebsergebnis aufgeschlüsselt nach Produkten und Regionen, die Wirtschaftlichkeit bestehender Verantwortungsbereiche. Auch wünscht er Aussagen darüber, ob gegebenenfalls eine Fremdvergabe derzeit selbst gefertigter Teile sinnvoll wäre, ob sich Produktionsverlagerungen rechnen oder ob sich mittelfristig die Ergebnisentwicklung wieder positiver gestaltet.

Doch Dr. Karl-Heinz Scharrenbacher muss feststellen, dass schon auf diese wenigen Fragen derzeit keine zufriedenstellenden Antworten zu erhalten sind. Über die vom Gesetzgeber geforderten Jahresabschlussrechnungen hinaus werden bisher keine Instrumente des internen Rechnungswesens genutzt.

Die Geschäftsführung ist sich deshalb sehr schnell einig, dass sofort zeitnah Aktivitäten eingeleitet werden müssen, damit alle Entscheidungsträger zukünftig auch über derartige Informationen verfügen können. Manfred Kolb wird beauftragt, zunächst ein leistungsfähiges Kostenrechnungssystem zu installieren, das einmal Bestandteil eines Controllingkonzeptes werden soll.

Mit dieser Aufgabenstellung werden bereits die Bedeutung einer ausgeprägten Kosten- und Leistungsrechnung und deren herausragende Stellung als Instrument der Unternehmensführung angedeutet.

Bevor jedoch die eigentliche Aufgabe von Manfred Kolb, nämlich die Erstellung eines leistungsfähigen Kostenrechnungssystems als Bestandteil eines Controllingkonzeptes, in Angriff genommen wird, sollen zunächst überblickshaft einige Grundlagen zum Controllingverständnis, sowie zur Einordnung und Bedeutung einer Kosten- und Leistungsrechnung in bzw. für das Controlling gegeben werden.

1.1 Controllingbegriff

Controlling wird mitunter noch immer mit Kontrolle gleichgesetzt und der Controller somit mit einem Kontrolleur verglichen – eine Meinung, die deshalb falsch ist, weil die Kontrolltätigkeit nur eine der Controllingfunktionen ist. Die Ableitung vom englischen »control« beinhaltet vielmehr »regeln«, »lenken«, »steuern«, »beherrschen« und nicht kontrollieren. Dies macht deutlich, dass Controlling vielmehr einen Steuerungsprozess beinhaltet und somit eine Managementfunktion darstellt.

Controlling ist als ein zielorientiertes Steuerungssystem im Managementprozess zu verstehen, das funktionsübergreifend unternehmerische Entscheidungen durch Informationserarbeitung und -verarbeitung unterstützt.

Funktionen des Controllings

Daraus lassen sich folgende Funktionen (Aufgaben) des Controllings ableiten:

- ▶ Die *systembildende Funktion* des Controllings wirkt darauf hin, dass einzelne Teilsysteme (z. B. ein Personalführungssystem) überhaupt existieren.
- ▶ Die *systemkoppelnde Funktion* beinhaltet die Koordination zum Beispiel des Personalführungssystems mit anderen Managementteilsystemen. Dazu muss vom Controlling ein praxisgerechtes effizientes Instrumentarium bereitgestellt werden. Es hilft durch systematische Planung und der daraus resultierenden Kontrolle, die angestrebten Unternehmensziele zu erreichen. Das setzt wiederum ein betriebliches Zielsystem mit qualitativen Wertvorstel-

lungen und quantifizierbaren Werten voraus. Obwohl das Controlling auch eine Kontrollfunktion beinhaltet, ist besonders der Aspekt der Planung und Steuerung von unternehmerischen Prozessen neben der Kontrolle von großer Bedeutung.

- ▶ Auch eine *Informationsversorgungsfunktion* zeigt sich in der Umschreibung von Controlling.
- ▶ Die *Berichts- und Dokumentationsfunktion* ist ebenso dem Controlling zuzuordnen wie
- ▶ die *Systemgestaltungsfunktion*, die neben der Gestaltung auch die Implementierung und Pflege der Controllinginstrumente einschließt, und
- ▶ die *betriebswirtschaftliche Beratung* und damit die Unterstützung aller Entscheidungsträger.

Controlling im Sinne von beherrschen, lenken, steuern oder regeln von Prozessen stellt eine zentrale Managementaufgabe dar. Jeder Manager übt auch Controlling aus. Der Controller selbst macht kein »Controlling«. Er *unterstützt* vielmehr die Führung hierbei. Controlling bezeichnet die Funktion und Controller den Funktionsträger.

Controller nehmen somit sehr unterschiedliche Funktionen oder Aufgaben der Managementunterstützung wahr. Von der International Group of Controlling ist ein aktuelles Controllerleitbild entwickelt worden, um der Unternehmenspraxis eine Unterstützung bei der Erstellung ihres eigenen Leitbildes durch eine Kennzeichnung wichtiger Grundpositionen der Controllerrolle zu ermöglichen.

Dieses Standardleitbild muss unternehmensindividuell modifiziert werden.

Der Entscheidungsträger trifft die Entscheidungen, der Controller unterstützt ihn bei der Umsetzung und informiert ihn über den jeweiligen Stand des Erreichten. Typische Controllerfragen beschäftigen sich damit, welcher Weg der

Controllerleitbild

Abb. 1.1

Aktuelles Controller-Leitbild

Controller leisten begleitenden betriebswirtschaftlichen Service **für** das Management zur zielorientierten **Planung** und **Steuerung**.

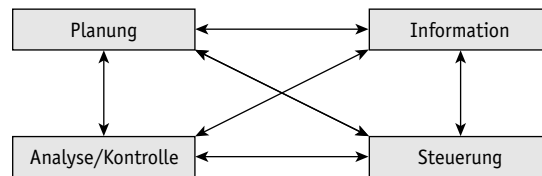
Das heißt:

- ▶ Controller **sorgen** für Ergebnis-, Finanz-, Prozess- und Strategietransparenz und tragen somit zu höherer Wirtschaftlichkeit bei.
- ▶ Controller **koordinieren** Teilziele und Teilpläne ganzheitlich und **organisieren** unternehmensübergreifend ein zukunftsorientiertes Berichtswesen.
- ▶ Controller **moderieren** den Controlling-Prozess so, dass jeder Entscheidungsträger zielorientiert handeln kann.
- ▶ Controller **sichern** die dazu erforderliche Daten- und Informationsversorgung.
- ▶ Controller **gestalten** und **pflegen** die Controlling-Systeme.

Controller sind **interne** betriebswirtschaftliche **Berater** aller Entscheidungsträger und wirken als **Navigators** zur Zielerreichung.

Abb. 1.2

Zusammenwirken der Controlling-Funktionen



richtige und inwieweit dieser Weg ökonomisch machbar ist, ob Vorhaben finanziell realisierbar oder ob die angestrebten Ziele erreichbar sind. Ein wichtiger Controllinggrundsatz lautet:

Vorher überlegen macht nachher überlegen!

Der Anspruch des Controllings als modernes Konzept der Unternehmenssteuerung kann nur erfüllt werden, wenn die Funktionen, die im Controlling-Aktivitäten-Viereck (Abbildung 1.2) dargestellt sind, mit Leben ausgefüllt werden.

Steuerung ist nur möglich, wenn feststeht, welche Zielrichtung eingeschlagen werden soll, wenn also vorab ein Kurs fixiert worden ist. Eine solche Kursfestlegung erfolgt in Unternehmungen durch Ziele oder Zielvereinbarungen (Objectives). Nur wenn die Ziele festgelegt sind, sind die einzelnen Entscheidungsträger im Unternehmen in der Lage, ihre Entscheidungen so zu treffen, dass diese Ziele erreicht werden. Damit die Kurseinhaltung möglich ist, muss die *Planung* als Soll um das vergleichbare Ist ergänzt werden. Nur aus dem Vergleich von Plan und Ist wird die Steuerung auf die Objectives hin ermöglicht. Nur so lassen sich Kurskorrekturen vornehmen.

Das *Informationssystem* ist das Kernstück eines jeden Controlling-Systems. Es signalisiert die tatsächliche Entwicklung und zeigt auf, welche Abweichungen in der Realität gegenüber der Planung entstanden sind. Aus diesem Feedback erhalten die Entscheidungsträger die Impulse, die sie zur Steuerung auf die Objectives hin benötigen. Damit diese Ziele erreicht werden können, hat der Controller dafür zu sorgen, dass dem Entscheidungsträger zur Einleitung von Maßnahmen die für die Steuerung erforderlichen Informationen rechtzeitig, in der notwendigen Verdichtung und problemadäquat zur Verfügung gestellt werden.

Den Aufbau eines funktionsfähigen Informationssystems muss der Controller zusammen mit dem Finanz- und Rechnungswesen vornehmen. Das Finanz- und Rechnungswesen bietet die Basis, auf der der Controller aufbaut.

Bei der Konzipierung des Informationssystems definiert der Controller zusammen mit den Funktionsbereichen die Anforderungen, die an das System zu

Planung

Information

stellen sind. Dem einzelnen Entscheidungsträger sind nur solche Informationen zu liefern, die er auch beeinflussen kann. Die Informationen müssen entscheidungs- und problemorientiert aufbereitet sein. Jeder Entscheidungsträger muss Informationen zu den Bereichen bekommen, für die seine Objectives formuliert sind.

Die Informationsfunktion des Controllers erstreckt sich damit auf den Aufbau eines Management-Information-Systems (MIS), das das Ziel- und Planungssystem um das entsprechende Informationssystem ergänzt, das für die Verantwortungseinheiten konform konzipiert ist und das garantiert, dass die Informationen rechtzeitig beim richtigen Empfänger in der notwendigen Verdichtung vorhanden sind.

Die *Kontrolltätigkeit* im Rahmen des Controllings bezieht verfahrens- und ergebnisorientierte Kontrollen ein.

Verfahrensorientierte Kontrollen beschränken sich auf die Kontrolle der Aktivitäten von Unternehmenseinheiten bei der Planerstellung, Informationsermittlung und Gegensteuerung. Der Controller muss überwachen, dass diese Tätigkeiten nach den von ihm vorgegebenen Richtlinien ablaufen. Werden bei der Erstellung einer Jahresplanung bestimmte Planungsrichtlinien nicht beachtet, gehen dadurch die Plausibilität und Integrierbarkeit der Planung der Teilbereiche verloren. Fehler in diesem Stadium wirken sich spätestens beim Soll-Ist-Vergleich und den Möglichkeiten zur Gegensteuerung in erheblichem Maße aus. Sie führen dazu, dass ein wirksames Gegensteuern kaum möglich ist.

Ergebnisorientierte Kontrollen beinhalten den Vergleich von Soll und Ist des Jahres, des Monats oder sonstiger Zeiträume. Abweichungen der Eckwerte aller wesentlichen Bereiche wie Absatz, Technik, Beschaffung, Umsatzstruktur, Kostenstellen, Budgets, Investitionsetats usw. werden kontrolliert. Diese Kontrolltätigkeiten bilden den Einstieg für die aktive Gegensteuerung im Rahmen des Controllings, reichen aber nicht allein aus, um die Gegensteuerung zu garantieren.

Die Kontrolltätigkeiten sind zu ergänzen um eine intensive *Analyse*. Während Kontrolle immer feedback-orientiert ist, ermöglicht erst die darauf aufbauende Analyse den Übergang zu einem feed-forward-orientierten Steuern. Hier liegt der wesentliche Unterschied zwischen »kontrollorientierten« Controllern, die Abweichungen als Schuldbeweise betrachten und dem »steuernden« Controller, der die Kontrollinformationen als Einstieg für tiefer gehende Analysen und Gegensteuerungen verwendet. Dazu gehört

- ▶ die Ursachenanalyse der Abweichungen,
- ▶ die Suche nach Lösungen zur Vermeidung der Abweichungen und
- ▶ die Beobachtung der Auswirkungen der Maßnahmen.

Für die Steuerung ist nicht so sehr entscheidend, dass Abweichungen entstanden sind, sondern welche Ursachen diese Abweichungen hervorgerufen haben. Aufgabe des Controllers ist es, ein effizientes Analyseinstrumentarium bereitzustellen, um gemeinsam mit den betroffenen Bereichen die Abweichungen zu untersuchen.

Steuerung

Nachdem die Abweichungsursachen festgestellt sind, ist es Aufgabe des Controllings dafür zu sorgen, dass Maßnahmen eingeleitet werden, damit diese Abweichungen künftig nicht mehr auftreten.

Sind die Maßnahmen eingeleitet und umgesetzt, so liegt die wesentliche Aufgabe darin zu prüfen, ob diese Maßnahmen gegriffen haben. Auch hier ist wieder ein ständiger Kontroll- und Analysevorgang erforderlich, um den Erfolg der Maßnahmen feststellen zu können.

Der Regelkreis des Controlling-Aktivitäten-Vierecks wird über die Planung, Information, Analyse und Kontrolle mit der *Steuerung* als Antwort auf das Feedback geschlossen. Während alle vorgelagerten Funktionen die Aufgabe haben, die Kursfixierung festzulegen, ihre Einhaltung zu signalisieren und Abweichungen aufzuzeigen, ist die Steuerung die zukunftsgerichtete regulierende Funktion, mit der das Unternehmen wieder auf Kurs gebracht wird.

1.2 Operatives und strategisches Controlling

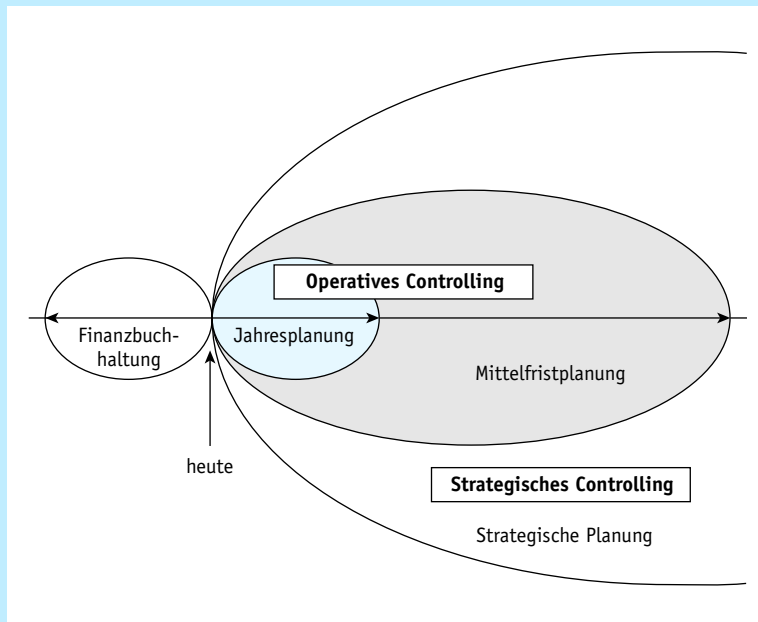
Zukunftsorientierung

Controlling ist zukunftsorientiert (Abbildung 1.3).

- ▶ Der erste Schritt der Zukunftsausrichtung ist der Aufbau der *Jahresplanung*, mit der die Objectives für die einzelnen Bereiche über Budgets für die kommende Periode fixiert werden. Die (alleinige) Jahresplanung besitzt aber einen großen Nachteil: Je weiter man im Jahr fortschreitet, umso kürzer wird der Zeitraum für eine zukunftsorientierte Steuerung, bis er zum Jahresende auf null zusammenschmilzt. Dies hat zur Erweiterung der Jahresplanung geführt.
- ▶ Die *Mittelfristplanung* soll die Jahresplanung ergänzen und den bei der Jahresplanung enger werdenden Horizont erweitern. In der Regel stellt die Mittelfristplanung die Fortschreibung der Jahresplanung durch Extrapolation für einen Zeitraum von 3 bis 5 Jahren dar. Der Zeitraum für Gegensteuerungsmaßnahmen wird hierdurch erweitert, da die Jahresplanung in das System der Mittelfristplanung rollierend integriert ist.
- ▶ In vielen Unternehmen wird die Mittelfristplanung ergänzt um eine *Langfristplanung* als Fortschreibung und Extrapolation der Mittelfristplanung für einen Zeitraum von 5 bis 10 Jahren. Allerdings werden aufgrund der Langfristigkeit die Möglichkeiten der Gegensteuerung nicht erweitert. Bei der sich permanent verändernden Umwelt bricht das langfristige Planungsgerüst in der Regel nach zwei Jahren zusammen, da sich die Prämissen grundlegend verändert haben. Aus diesem Grund wurde in letzter Zeit verstärkt die strategische Planung entwickelt.
- ▶ Die *strategische Planung* geht bewusst von den Planungstechniken der Jahres-, Mittelfrist- und Langfristplanung ab und versucht, die dort auftretenden Mängel zu beseitigen. Sie ist keine Planung in Zahlen, sondern ist als verbale Planung zu verstehen, die keine Begrenzung des Zeithorizontes kennt. Sie zeigt auf, wo die Existenzberechtigung des Unternehmens liegt,

Abb. 1.3

Zukunftsorientierung des Controllings



welche Strategien und Maßnahmen mittelfristig umgesetzt werden müssen, um das oberste Unternehmensziel zu erfüllen und leitbildkonform die Existenz zu sichern. Die strategische Planung überlagert dabei die Jahres- und Mittelfristplanung.

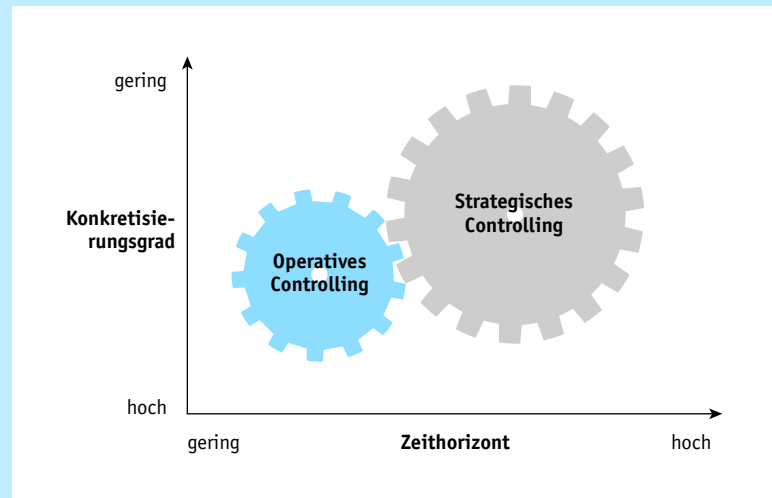
In Anknüpfung an die Unterteilung der Unternehmensplanung in eine strategische und in eine operative Dimension, unterscheidet sich das Controlling in *strategisches und operatives Controlling*.

Die Bausteine (Informations-, Planungs-, Steuerungs- und Kontrollfunktion) sind beim strategischen und operativen Controlling identisch. Sie bestehen in den Funktionen des Controllings mit Information, Planung, Steuerung und Kontrolle. Das strategische, primär umweltbezogene Controlling überlagert das operative, primär betriebsbezogene Controlling. Beide müssen in integrierter Form miteinander verbunden werden (Abbildung 1.4).

Strategisches, primär umweltbezogenes *Controlling* soll die strategische Führung des Unternehmens unterstützen. Im Mittelpunkt steht die *dauerhafte Existenzsicherung* des Unternehmens. Hierzu müssen die zukünftigen Chancen und Risiken/Stärken und Schwächen systematisch erkannt werden.

Abb. 1.4

Zusammenspiel von operativem und strategischem Controlling



Erfolgspotenziale wie Know-how oder Innovationskraft stellen hierbei Steuerungsgrößen dar. Dazu wird eine *strategische Planung*, eine *strategische Kontrolle* und eine *strategische Information* benötigt.

Strategische Analyse

Die erste Phase der strategischen Planung stellt die *strategische Analyse* dar, die sich auf das Gesamtunternehmen und auf die strategischen Geschäftseinheiten des Unternehmens bezieht. Hier werden z. B. der Marktanteil des Unternehmens und seiner Konkurrenten, Absatzkanäle und Kundenstruktur oder Funktionen der gegenwärtigen Produktfamilien untersucht. Die Analyse der Umweltbedingungen, denen sich das Unternehmen nach außen hin gegenüber sieht, die Analyse der zur Verfügung stehenden Ressourcen (relative Stärken und Schwächen des Unternehmens zur Konkurrenz) und das Herausfiltern eines Wertsystems (Unternehmensleitbilder, Führungsgrundsätze) sind im Einzelnen vorzunehmen.

Zielsetzungen

Vor der Erarbeitung von Strategien müssen die qualitativen und quantitativen *Zielsetzungen* in der zweiten Phase der strategischen Planung festgelegt werden. Die qualitativen Zielsetzungen finden ihren Niederschlag in den verständlich formulierten Leitbildern. Quantitative Zielsetzungen können z. B. in einer anzustrebenden Umsatzrendite, dem Umsatz je Beschäftigten, dem Marktanteil oder dem Deckungsbeitrag in Prozent vom Umsatz ihren Ausdruck finden.

Strategien

Die dritte Phase der strategischen Planung besteht in der Entwicklung von *Strategien*.

In welchen Märkten will das Unternehmen weshalb tätig sein und wie müssen die strategischen Geschäftseinheiten geführt werden, damit langfristig

Gewinne erzielt werden können (durch Kostenvorsprung, durch Nischenprodukte usw.).

Die Besonderheit der *strategischen Kontrolle* besteht darin, dass sie nicht erst im Nachhinein durchgeführt wird, sondern den Planungs- und Realisierungsprozess von Anfang an begleiten muss. Störgrößen sind frühzeitig zu erkennen, damit gegebenenfalls die Strategie verändert werden kann. Die Entwicklung eines Frühwarnsystems erfordert hierbei die Festlegung von Indikatoren (z.B. Hochrechnung kalkulatorischer Ergebnisse, Preispolitik der Konkurrenten, Einkaufsverhalten der Kunden, Auftragseingänge usw.).

Die strategische Planung und Kontrolle macht eine ausreichende *Informationsversorgung* notwendig, damit zur richtigen Zeit am richtigen Ort die notwendigen Informationen in der erforderlichen Aufbereitung zur Verfügung stehen. Hierzu ist mit der Bereitstellung von DV-Potenzialen die Informationsbeschaffung (z.B. Datenbanken), die Informationsbearbeitung (z.B. Selektion), die Informationsaufbereitung (z.B. Textverarbeitung) und die Informationsverteilung (z.B. Geschäftsführung) zu organisieren.

Das *operative Controlling* wird vom strategischen überlagert. Operativ lässt sich immer nur das erreichen, was strategisch zuvor geschaffen wurde. Der Schwerpunkt des operativen Controllings liegt in der *Gewinnsteuerung*. Wirtschaftlichkeit, Rentabilität und Gewinn als Zielgrößen können durch die quantifizierbaren Größen Aufwand und Ertrag, Kosten und Leistungen ermittelt werden.

Das operative Controlling beginnt in der Gegenwart und betrachtet kurz- und mittelfristige Zeiträume – in der Regel bis zu einem Jahr (in Monate unterteilt). Um die Gewinne sicherzustellen oder zu erhöhen, ist in Anlehnung an die strategische Vorgehensweise das operative Geschehen ebenfalls zu planen, zu kontrollieren und zu steuern.

Die *operative Planung* leitet sich aus der strategischen ab. Sie wird weitgehend durch die bereits getroffenen langfristigen Entscheidungen bestimmt und hat naturgemäß einen höheren Detaillierungsgrad.

Die aus der operativen Planung abgeleiteten Vorgaben von Leistungszielen und Kostenwerten werden im Rahmen der *operativen Kontrolle* mit dem entsprechenden Istzustand verglichen und Abweichungen festgestellt. Das erfordert natürlich, dass sich sowohl Soll- wie Istzustand in zeitlicher und sachlicher Hinsicht entsprechen.

Die aus dem Soll-Ist-Vergleich ermittelten Abweichungen sind für eine *operative Steuerung* auf ihre Abweichungsursachen hin zu analysieren, sodass daraufhin entsprechende Korrekturmaßnahmen eingeleitet werden können. Ein adäquates *Berichtswesen* sollte in diesem Prozess enthalten sein.

Beim *strategischen Controlling* steht eine Vielzahl von Instrumenten zur Verfügung. Es setzt zur Unternehmensführung u. a. Portfoliomethoden, Lebenszyklusanalysen, Sensitivitäts- und Risikoanalysen oder Szenariotechniken ein, um zukünftige Entwicklungen möglichst qualitativ und quantitativ aufzeigen und beurteilen zu können.

Strategische Kontrolle

Operatives Controlling

Operative Planung, Kontrolle

Operative Steuerung

Strategisches Controlling

Abb. 1.5

Abgrenzung des operativen und strategischen Controllings

Abgrenzungsmerkmale	Operatives Controlling	Strategisches Controlling
<i>Zentral verfolgte Zielgrößen</i>	Gewinn, Rentabilität, Liquidität, Produktivität	Sicherung der langfristigen Unternehmensexistenz
<i>Vorherrschende Orientierung</i>	Primär Unternehmensinnenwelt	Primär Unternehmensumwelt
<i>Zeithorizont</i>	Primär kurzfristig (z. B. ein Jahr), im Rahmen rollierender Steuerung auch mittelfristig	Langfristig, nicht a priori begrenzt (aber: ökonomischer Horizont)
<i>Berücksichtigte Informationen</i>	Primär Kosten und Erlöse; daneben Leistungsgrößen	Sehr heterogen, bezogen auf die Art der Informationen (z. B. relevante Marktpositionen, Wettbewerbsvorteile)
<i>Freiheitsgrad</i>	Weitgehende Konstanz der grundsätzlichen Ziele und Handlungsmöglichkeiten	Bewusste Veränderbarkeit aller Planungs- und Kontrollparameter (Ziele, Handlungsalternativen)
<i>Strukturierungs-/ Formalisierungsgrad</i>	Stark strukturiertes und formalisiertes Vorgehen	Beschränkung auf die Vorgabe eines Vorgehensrahmens
<i>Autonomiegrad der Controller</i>	Nebeneinander autonome Aufgabenfelder des Controllings und kooperativ mit anderen Stellen zu bearbeitender Aufgabengebiete	Notwendigkeit einer sehr engen Zusammenarbeit mit anderen Stellen in allen Phasen des strategischen Controllings
<i>Organisation</i>	Zentrales oder dezentrales Controlling	Zentrales Controlling

Operatives Controlling

Beim *operativen* Controlling gelangen insbesondere Instrumente des betrieblichen Rechnungswesens zum Einsatz, die auf der Finanzbuchhaltung und der Kosten- und Leistungsrechnung basieren. Darüber hinaus werden Analyse- und Berichtssysteme mithilfe von Kennzahlen entwickelt, um die Ebenen des operativen Managements hinsichtlich seiner Führungsfunktionen zu unterstützen. Instrumente für das operative Controlling können z. B. die Kostenstellenrechnung zu Vollkosten, die Kostenträgerrechnung zu Vollkosten, die Plankostenrechnung zu Vollkosten, die Grenzplankostenrechnung, die einstufige Deckungsbeitragsrechnung, die mehrstufige Deckungsbeitragsrechnung, Kennzahlensysteme, die Kosten- oder die Gewinn-Vergleichsrechnung, die Prozesskostenrechnung, die Kapitalflussrechnung, ABC-Analysen oder die Budgetierung sein.

1.3 Bedeutung der Kosten- und Leistungsrechnung

Damit die Funktion des Controllings erfüllt werden kann, bedarf es *integrierter* Informationssysteme. Sie sind so aufzubauen, zu gestalten und zu pflegen, dass eine systematische Informationsbedarfsermittlung, Informationserzeugung sowie entscheidungsebenenorientierte oder anwendungsbezogene Informationsbereitstellung ermöglicht wird (Abbildung 1.6).

Die Kosten- und Leistungsrechnung stellt mit ihren vielfältigen Ausgestaltungsmöglichkeiten das zentrale Instrument des *operativen* Controllings dar. Sie bezieht sich auf vergangene, gegenwärtige und zukünftige Vorgänge im Unternehmen und in den Beziehungen zwischen dem Unternehmen und seiner Umwelt. Der Einsatz der Kosten- und Leistungsrechnung im Controlling ergibt sich aus den oben genannten Controllingfunktionen. Das oberste (monetäre) Ziel stellt grundsätzlich das Streben nach maximaler Ergebniserwirtschaftung (Gewinnmaximierung oder Verlustminimierung) dar, um das Unternehmen zu erhalten und erfolgreich weiterzuentwickeln. Betrachtungsobjekte sind (nicht nur, aber insbesondere) Leistungen und Leistungsprozesse, die Prozesse im Beschaffungs-, Fertigungs- und Absatzbereich. Die Kosten- und Leistungsrechnung stellt ein spezielles Informationsinstrument dar, dessen Ergebnisse in den Leitungs- und Führungsbereichen zur Erfüllung der jeweiligen Aufgaben benötigt werden. Die Abbildung 1.6 verdeutlicht zudem, wie die Kosten- und Leistungsrechnung in einem integrierten betrieblichen Informationssystem einzuordnen ist.

Die Kosten- und Leistungsrechnung ist als Informationssystem mengen- und wertmäßiger Daten für das Management zu betrachten.

Abb. 1.6

Integrierte betriebliche Informationssysteme

