

Controller gestalten Management- Control-Systeme

von Lukas Rieder





Keep Your Business Under Control

Diesen Auftrag hat jede Führungskraft. Controller unterstützen die Führungskräfte durch die Bereitstellung ganzheitlicher Management-Control-Systeme (MCS).

Management Control?

Management Control ist der Prozess, mit dem Führungskräfte aller hierarchischen Ebenen sicherstellen, dass ihre strategischen Intentionen realisiert werden (vgl. dazu die Definitionen von R. Simons (in „Lever of Control“) und R. Anthony/V. Govindarajan (in „Management Control“)). Management Control steht damit für die Gesamtheit der Führungsaufgaben beim Treffen und Verfolgen von Entscheidungen. Es geht um die erfolgreiche Umsetzung von Leitlinien, Strategien und operativen Zielen. Management Control betreiben alle Führungskräfte, vom Vorarbeiter bis zum Aufsichtsrat. Sie benötigen Informationen zur Entscheidungsfindung, zur Planung, zur Steuerung und zur Koordination. Diese Informationen werden in Management-Control-Systemen aufbereitet.

Controllers Auftrag

Gemäß dem Controller-Leitbild der IGC und des ICV sollen Controller als Management-Partner einen wesentlichen Beitrag zum nachhaltigen Erfolg ihrer Organisation leisten. Insbesondere sollen sie

- ▶ den Management-Prozess der Zielfindung, Planung und Steuerung begleiten,
- ▶ dafür sorgen, dass sich alle Führungskräfte bewusst mit der Zukunft beschäftigen,
- ▶ die Ziele und Pläne aller Beteiligten zu einem abgestimmten Ganzen zusammenfügen und
- ▶ die dazu notwendigen Systeme entwickeln, aufbauen und pflegen.

Dadurch sind sie legitimiert, die Management-Control-Systeme für alle Managementebenen zu gestalten und zu betreiben. Auftraggeber sind die Führungskräfte. Sie erwarten entscheidungsrelevante und verantwortungsgerechte Informationen für ihre interne Planung und Steuerung. Die externe Berichterstattung hat sekundäre Bedeutung. Controller ermöglichen Management Control!

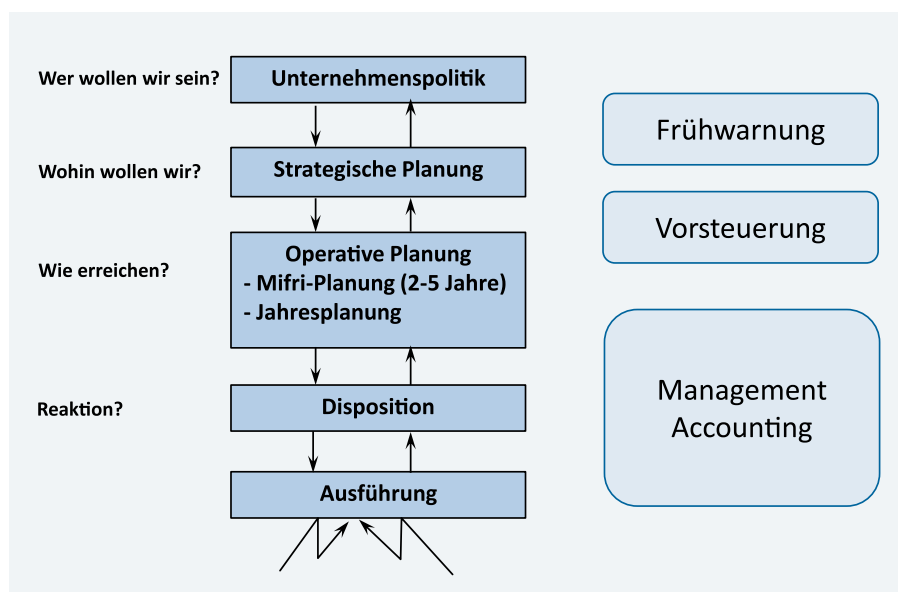


Abb. 1: Führungsstufen und Management-Control-Teilsysteme

Führungsstufen und Management-Control-Systeme

In jeder Organisation sind verschiedene Führungsstufen (inhaltliche Managementebenen) zu unterscheiden (vgl. Abb. 1), weil in ihnen grundlegend unterschiedliche Fragen zu beantworten sind (vgl. Controller-Wörterbuch, S. 192):

Die **Unternehmenspolitik** legt fest, wer die Organisation in Zukunft werden will und wodurch sie sich auszeichnen soll. Immer mit Blick auf erwartete Umweltentwicklungen wird bestimmt, welche Märkte mit welchen Produkten und Dienstleistungen bedient werden sollen, welche Technologien für die Realisierung maßgeblich erscheinen, in welchen Preissegmenten man anbieten will. Die Leitlinien zu Themen wie Führungsmethodik, Förderung der Mitarbeitenden, Verhalten gegenüber Staat, Verbänden und Konkurrenten sowie zum Fußabdruck in der natürlichen Umwelt werden festgehalten. Zu erreichende Rentabilitäten, Finanzierungsstruktur, Verwendung der Ergebnisse und Aufrechterhaltung der Liquidität sind die geldbezogenen Aspekte der Unternehmenspolitik.

Die **strategische Planung** definiert, mit welchen Produkten/Dienstleistungen welche Positionen in welchen Märkten per wann erreicht werden sollen. Dazu sind die internen Erfolgspotenziale aufzubauen, welche die angestrebten Marktpositionen überhaupt ermöglichen (funktionale Konzepte).

Operativ sind die zu erreichenden Resultate inhaltlich und terminlich festzuhalten. Es geht um die Frage, wie und per wann die angestrebten Marktpositionen erreicht werden sollen. Dabei sind Zeithorizonte zu unterscheiden:

In der **Mittelfristplanung** (meistens 2-5 Jahre) steht der Auf- und Ausbau der Erfolgspotenziale im Vordergrund, welche zur Strategierealisierung erforderlich sind. Die Planungsinhalte werden oft nach Funktionsbereichen gegliedert, weil die Potenziale dort aufzubauen sind (Personal, Marktbearbeitung, Lieferanten, Anlagen, IT, Finanzen).



Summary

Keep Your Business Under Control

Diesen Auftrag hat jede Führungskraft. Controller unterstützen sie durch die Bereitstellung ganzheitlicher Management-Control-Systeme (MCS). Die Unterstützungsaufgabe beginnt bei unternehmenspolitischen und strategischen Festlegungen und zieht sich bis zum Soll-Ist-Vergleich durch. Die wesentlichen Teilsysteme eines MCS sind Frühwarnung, Vorsteuerung und Management Accounting. Controller bauen und pflegen sie, damit alle Führungskräfte selbstverantwortlich handeln können.



Dr. Lukas Rieder

Dipl. Controller, ist Gründer des Controller Zentrum St. Gallen CZSG und Mitgründer der International Group of Controlling IGC sowie Ehrenmitglied des Internationalen Controller Vereins ICV. Als Berater unterstützt er vor allem mittelständische Unternehmen und öffentliche Organisationen beim Aufbau und der Installation integrierter Planungs- und Steuerungssysteme. Als langjähriger Referent und Universitätsdozent hat er Controller-Lehrgänge aufgebaut und Tausende Führungskräfte in ganzheitlicher Unternehmensführung geschult. Seine neueste Publikation mit dem Titel "Management-Control-System" enthält ein sehr umfassendes Simulationsmodell auf Excel-Basis. Zusätzlicher Fachinput findet sich auf <https://blog.management-control.eu>. lukas.rieder@czsg.com

rung). Es empfiehlt sich, dafür funktionale Konzepte zu definieren. Die Umsetzung erfolgt meistens in mehrjährigen Projekten, weil das Know-how vieler Fachleute einzubringen ist. Das MCS muss deshalb auch die Projektplanung und -steuerung ermöglichen.

In der **Jahresplanung** werden aus den Strategien, den funktionalen Konzepten und aus der Mittelfristplanung die im Planjahr zu erreichenden Resultate (Ziele) abgeleitet und in die Teilbudgets überführt. Dadurch wird für alle beteiligten Personen erkennbar, welche Beiträge sie erbringen sollen, damit die Organisation als Ganzes ihre Ziele erreicht. Schließlich sind die inhaltlichen Pläne und Ziele auch wertmäßig abzubilden, damit erkennbar wird, ob die Planung auch finanziell zielführend ist. Dies erfolgt in der Kosten-, Leistungs-, Erlös- und Ergebnisrechnung (Management Accounting).

Weil Kunden ihre Artikel in anderen Mengen und zu anderen Zeiten bestellen als geplant, weil unverhofft Anlagenstillstände eintreten, Mitarbeitende ausfallen oder Projekte verspätet sind, ist die unterjährige, dispositive Planung und Steuerung erforderlich (auch **Taktik** genannt). Der Hauptteil der zur **Disposition** erforderlichen Daten wird in den ERP-Systemen (Enterprise Resource Planning Systems) geführt. Der Vergleich der Ist-Daten mit der Planung unterstützt Mitarbeiter und Führungskräfte dabei, ihre Jahresziele zu erfüllen.

Die in den verschiedenen Plänen festgelegten und zu erreichenden Resultate werden zu Zielen. Ziele sind von einzelnen Personen (Chefs und Mitarbeitende) zu erreichende Zustände oder Resultate. Sie werden als Quantitäten, Qualitäten, Termine und Ergebnisse (QQTE) vereinbart und sind immer auf die verantwortliche Person bezogen. Deshalb ist es wichtig, dass Zielvereinbarung und Jahresplanung parallel ablaufen. Werden beispielsweise Leistungen und Kosten einer Kostenstelle unter der Annahme geplant, dass eine Rationalisierungsinvestition bewilligt wird, ist das Ziel nicht erreichbar, wenn die Investitionsfreigabe ausbleibt.

Management-Control-System (MCS)

Das MCS hilft allen Führungskräften, integriert zu planen und zu steuern. So werden die unternehmensweite **Koordination** und die ganzheitliche Zielerreichung verbessert. Entsprechend den für die verschiedenen Adressaten zu liefernden Informationen gliedert sich ein MCS in drei Subsysteme: Management Accounting + Vorsteuerung + Frühwarnung.

Frühwarnung

Frühwarnung soll Chancen und Risiken (opportunities and threats) in den verschiedenen Unternehmensumwelten erkennen, strukturieren und soweit möglich messbar machen. Frühwarnsignale entstehen in allen Umweltbereichen, z. B. neue Technologien und Materia-

lien, Verhaltensänderungen bei der Konkurrenz, im Konsum, in der Arbeitswelt, in Mentalitäten, im Recht oder in der Politik und vor allem in der natürlichen Umwelt.

Als Management-Partner sollten (spezialisierte) Controller zusammen mit Marketing-, Forschungs-, Produktions- und Personalfachleuten Frühwarnsignale für die Zukunft der eigenen Organisation bestimmen, damit sie in die unternehmenspolitische und strategische Planung Eingang finden. Daraus sind mess- oder mindestens beurteilbare Frühwarnindikatoren abzuleiten. Beispiele sind: Umsatzentwicklungen der Mitbewerber in wichtigen Produktbereichen, Veränderung der kaufentscheidenden Faktoren bei den Endverbrauchern, sich abzeichnende Änderungen bezüglich Vertriebswegen, Rohstoffverfügbarkeiten, Lieferantenkapazitäten, aber auch Mentalitätsverschiebungen bezüglich Work-Life-Balance, Konsumneigung und Vermeidung von Umweltschäden. Die dazu notwendigen Daten sind nur außerhalb des Unternehmens zu finden. Oft erfordern sie Umfragen oder vertiefende Analysen. Um die Anzahl zu beobachtender Frühwarnindikatoren überschaubar zu halten, empfiehlt es sich, die Beziehungen zwischen dem Unternehmen und seinen Umwelten in Netzwerken darzustellen.

Vorsteuerung

Damit Strategien gelingen können, sind im Unternehmen rechtzeitig Erfolgspotenziale aufzubauen. Beispiele sind: Kostengünstigere Herstellung, Verkauf und Vertrieb durch kontinuierliche Effektivitäts- und Effizienzsteigerungen in allen Funktionen, genügend Managementkapazitäten zur Bewältigung des Wachstums, resultatorientiertes Projektmanagement, spezielle Fähigkeiten und Fertigkeiten in Produktion, Service sowie Forschung und Entwicklung.

Es geht darum, mittelfristig die erfolgreiche Entwicklung der eigenen Funktionsbereiche zu planen und zu steuern. Im Gegensatz zur Frühwarnung sind die dazu notwendigen Daten im Unternehmen selbst zu beschaffen und oft in geeigneter Form schon vorhanden. Sie bilden einen bedeutenden Input für die mittelfristige Planung. Wir sprechen von Vorsteuerungsgrößen (Piloting Indicators), weil diese Informationen die eigentliche Planung vorsteuern (Abb. 2-4). Der größte Teil dieser Daten wird heute schon im Management Accounting und im ERP erfasst. Wichtig erscheint uns, dass diese Angaben als Zeitreihen bereitgestellt werden, wenn die operative Planung zu überarbeiten ist.

Führungsrelevantes Management Accounting

Accounting for Management soll allen Führungskräften helfen, gut abgestützte Entscheidungen zu treffen. Wüber entscheiden denn Führungskräfte? Es geht immer um Mengen, Zeitverbräuche, Leistungen, Preise und Investitionen. Kosten und Erlöse sind die Folge dieser Entscheidungen, sei es in der Planung oder in der Steuerung. Soll Management Accounting nützen, muss es folglich eben-

Beitrag zu:	Vorsteuerungsgröße	wie oft?	Kommentar	wer?
Attraktiver Arbeitgeber	Mitarbeiter-zufriedenheit	zwei-jährlich	Hinweis auf Veränderung der Akzeptanz und Wertschätzung des Führungsverhaltens im eigenen Bereich	KOS-Leiter
Attraktiver Arbeitgeber	Ungewollte Kündigungen	jährlich	Warum steigen gute Fach- und Führungskräfte aus? Setzt voraus, dass in der Personalakte die Förderungeignung festgehalten wird.	Pers. abt.
Attraktiver Arbeitgeber	Potenzial-Mitarbeiter	jährlich	Mitarbeiter mit Führungs- oder Fachkarrierpotential benannt und aktualisiert? (Dokumentation in Personalakte)	Pers. abt.
Termine	Vergleich Wunsch- zu Lieferterminen	jährlich	Alle Fertigungs- und internen Aufträge, SLA-Termine eingehalten?	KOS-Leiter
Evolution	Entwicklung interne Aufgaben	jährlich	Entwicklung des Stundenbedarfs für interne Aufgabengruppen verfolgen	KOS-Leiter

Abb. 2: Beispiele für Vorsteuerungsgrößen in Kostenstellen

Vorsteuerungsgröße	Berechnung
Qualität der Leads	Anzahl Leads : Besuchseinladungen
Offerterfolgsrate	Offertausgang : Auftragseingang (Mengen und Werte)
Top Ten-Änderungen	Reihung Nettoumsatz und DB I to down
Zeitaufwand / EUR DB I	DB I pro pro Arbeitsstunde (Verkäufer)
Erlösschmälerungsentwicklung	Nettoerlös : Nettoumsatz (Verkaufsgebiet, Absatzkanal, Kundengruppe)
Renner-/Pennerartikel	DB I der besten und schlechtesten 10 Artikel

Abb. 3: Beispiele für Vorsteuerungsgrößen im Verkauf/Vertrieb/Marketing

Vorsteuerungsgröße	Aufgabe / Fragestellung	Berechnung
Engpasskostenstellen	in welchen Kostenstellen erreicht die Istbeschäftigung die Kapazitätsgrenze?	Istbeschäftigung / Normalkapazität (gemessen in BGE)
Stillstandszeiten	Verändern sich diese prozess-, anlage- oder mitarbeiterbedingt?	Stillstandszeiten pro KOS nach Ursachen
First Pass yield	Prozessfertigung: Nimmt der Anteil gute Stück an der Brutto-Produktionsmenge zu?	Inputmenge / Outputmenge (wenn nötig als Wertrelation)
Verschrottung	Anteil Verschrottungskosten an Summe prop. Herstellkosten sollte sinken	Wertberichtigungen von HF & FF-Beständen wegen Ausmusterung / prop. HK Gutstück zu Standard
Produktreklamationen	Hinweise auf Fertigungsprozess- oder Materialmängel	Liste sortiert nach Kostenstellen und Artikeln

Abb. 4: Beispiele für Vorsteuerungsgrößen im Produktionsbereich

falls auf Mengen, Leistungen, etc. aufbauen und offenlegen, welche Abweichungen zum Plan entstanden sind, damit mit korrigierenden Maßnahmen verbessert werden kann. Dem Führungsprozess folgend, soll es jeder Führungskraft zeigen, welche Leistungen, Kosten und Erlöse sie direkt verantwortet.

Das dazu geeignete Instrument ist die führungsgerechte Kosten-, Leistungs-, Erlös- und Ergebnisrechnung (KLEER). Sie ist so aufzubauen, dass erkennbar ist, welche Kosten und Erlöse durch die hergestellten und verkauften Produkte verursacht wurden und welche Kosten durch Managemententscheide be-

gründet wurden (Budgetentscheid zu vorzuhaltenden Kapazitäten).

Mit dem Jahresbudget wird der Planungsprozess abgeschlossen. Dadurch werden die Plangrößen (Mengen und Werte) zu Zielgrößen, für deren Erreichung die jeweils zu-

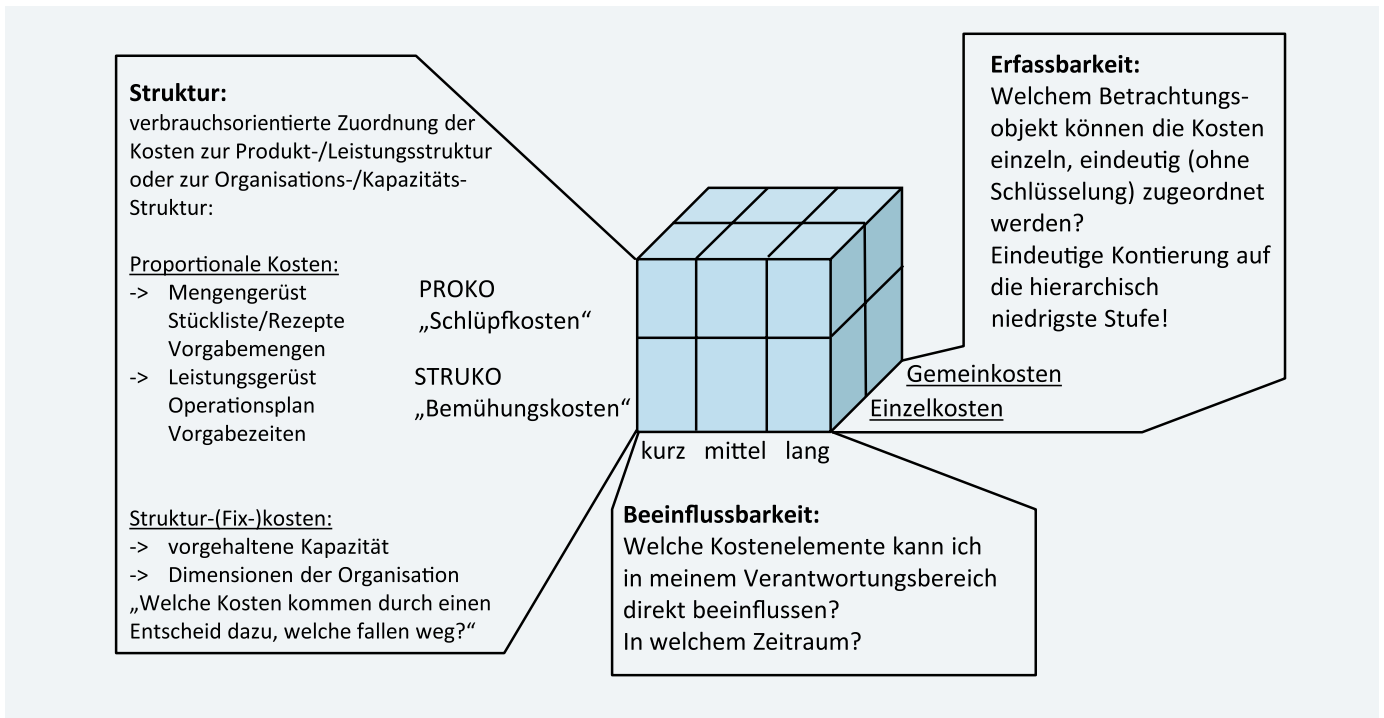


Abb. 5: Drei steuerungsrelevante Kostendimensionen

ständigen Personen verantwortlich sind. Das gilt für Mengen, Leistungen, Kosten und Erlöse.

Diese konsequente Entscheidungsorientierung erfordert die Anwendung des bekannten Kostenwürfels (vgl. CWB, S. 146). Er zeigt die drei entscheidungs- und verantwortungsbezogenen Dimensionen, welche bei der Gestaltung der KLEER abzubilden sind (vgl. Abb. 5):

- ▶ Die prop. Kosten (PROKO) werden direkt durch die hergestellten Einheiten verursacht, alle fixen Kosten (STRUKO) sind Folgen von Managemententscheidungen.
- ▶ Die Kostenhöhe zu beeinflussen ist eine Frage des verfügbaren Zeitraums und der Entscheidungskompetenz der verantwortlichen Person.
- ▶ Alle Kosten (und Erlöse) sollen auf der untersten Ebene geplant und erfasst werden, wo sie eindeutig als Einzelkosten zuordenbar sind, da dort auch die Verantwortung zu tragen ist.

Das kompromisslos entscheidungs- und verantwortungsgerecht gestaltete Management-Accounting-System soll deshalb folgenden 10 Regeln folgen:

1. Arbeiten mit Standards

Führen bedeutet zielorientiertes Vorgehen. Dazu sind Ziele für jede Führungsperson messbar festzulegen. Das Standardsystem

ist dafür geeignet. Plangrößen wie Einstands- und Verkaufspreise, Rabattsätze, Vorgabezeiten und -mengen, Losgrößen, Planzeiten für interne Aufgaben werden zu Standards, welche mit Istdaten verglichen werden. Beispiel: Für einen Rohstoff legt der Einkäufer den im Planjahr zu erreichenden durchschnittlichen Einstandspreis fest. Für den Einkauf ist dieser Wert der Maßstab, an welchem er seine Zielerreichung messen kann. Durch den Ausweis von Einstandspreisabweichungen kann der Einkauf nachvollziehen, wie gut es ihm gelungen ist, die Zielpreise zu realisieren. Für die Verwender des Rohstoffs ist der Plan-EP der im Verlauf des Jahres unveränderte Wert für den Verbrauch einer extern beschafften Einheit.

2. Einzelkosten planen und erfassen

Jede Führungskraft besteht zu Recht darauf, dass ihr, respektive ihrem verantworteten Bereich, nur Leistungen, Verbräuche, Werte und Erlöse zugeordnet werden, die sie oder ihre Mitarbeitenden **direkt beeinflussen** und damit auch verantworten können. Bezüge ab Lager oder Leistungen anderer Kostenstellen (echte innerbetriebliche Leistungsverrechnung) sind deshalb immer zu proportionalen Standardwerten zu verrechnen, da die Abweichungen in den vorgelagerten Bereichen entstanden sind und die Fixkosten ebenfalls dort geplant wurden. Direkt auf Kostenstelle oder auf einen Auftrag geordnete Einkäufe (Verant-

wortungsbereich) werden hingegen zum real bezahlten Preis belastet.

3. Klare Unterscheidung zwischen proportionalen und fixen Kosten

Proportionale Kosten werden direkt durch die hergestellte Leistungsmenge verursacht. Fixe oder Strukturkosten sind die Folge von kapazitiven oder strukturellen Entscheidungen der Führungskräfte. **Proportionale Kosten können eindeutig den erzielten Umsätzen gegenübergestellt werden, weil sie durch die Menge und die Produktstruktur getrieben werden. Fixe Kosten sind die Folge von Managemententscheidungen** und durch den entscheidenden Manager zu verantworten.

4. Erlösschmälerungen verursachungsgerecht planen und erfassen

Boni und Rückvergütungen werden meistens im Nachhinein auf der Basis eines in einer Periode erreichten Umsatzes gewährt. Ob Skontokonditionen ausgenutzt werden, lässt sich erst nach Zahlungseingang feststellen. Erlösschmälerungspositionen müssen deshalb monatlich den verkauften Einheiten zugeordnet werden, damit sich das Unternehmen nicht unterjährig „zu reich“ rechnet. Weil die effektiven Beträge zum Berichtszeitpunkt noch nicht bekannt sind, sind hier ebenfalls Standardsätze anzusetzen und in der Planung und Berichterstattung zu den geplanten Ansätzen in Abzug zu bringen.

5. Bewertung der Bestandszu- und -abgänge immer zu Standard

Auch bei der Bewertung von Zu- und Abgängen im Halbfabrikate- oder Fertigwarenlager sowie bei der Bewertung von Ware in Produktion (WIP) sollen Standardsätze angewendet werden. Materialbezüge und auf Fertigungsaufträge erbrachte Fertigungsleistungen werden immer zu Standardkosten (prop. Plankostensatz der jeweils leistenden Kostenstelle und Plan-Einstandspreise) bewertet. Denn wenn gegenüber dem Standard Abweichungen in der Fertigung oder im Einkauf entstehen, sind die Kostenstellenleiter und der Einkauf dafür zuständig, dass diese durch Korrekturmaßnahmen wieder aufgeholt werden. Aus Führungssicht ist es deshalb richtig, dass **Abweichungen immer am Entstehungsort ausgewiesen** und nicht an die beziehenden Einheiten weiterverrechnet, sondern erst im Gesamtergebnis berücksichtigt werden. Da kein direkter Verursachungszusammenhang zwischen der Abweichungsursache und den Handlungen des Beziehers besteht, wäre eine Weiterverrechnung an Folgestufen sowieso nur mittels Umlagen möglich.

6. Erlös- und Deckungsbeitragsrechnung mit Standard-Herstellkosten

Den geplanten und den realisierten Erlösen (brutto und netto) sollen immer nur die prop. Standard-Herstellkosten der verkauften Produkte gegenübergestellt werden. Für Abweichungen auf der Herstellkostenseite sind die Leistungserstellungsbereiche verantwortlich; der Verkauf steht für die realisierten Nettoerlöse gerade.

7. Jahresendbestände umwerten

Die Anwendung des Standardsystems für die Zieloperationalisierung bringt es mit sich, dass beim Übergang vom alten zum neuen Jahr auch alle Bestände mit den Planansätzen des neuen Jahres zu bewerten sind. Wird z. B. ein Artikel im neuen Planjahr wegen Preissteigerungen im Einkauf teurer oder steigen wegen höherer Personalkosten die prop. Plan-Kostensätze gegenüber dem Vorjahr, sind die am Jahresende vorhandenen Bestände mit den neuen Standardsätzen umzuwerten, sollen im Planjahr nicht Äpfel mit Birnen verglichen werden. Diese **Umwertung** muss **ergebnisneutral** erfolgen, da die Ergebnisbeurteilung des laufenden Jahres auf den Standardsätzen des laufenden Jahres basiert, diejenige des Folgejahres aber auf den Planwerten des Folgejahres.

8. Anlagevermögen zu Wiederbeschaffungswerten und kalkulatorische Abschreibung

Um verantwortlichen Managern ein Gefühl zu geben, welche Anlagenkosten für Herstellung und Verkauf der Produkte und Dienstleistungen entstehen und welcher aktuelle Vermögenseinsatz für den Betrieb des Unternehmens nötig ist, empfiehlt es sich, **Wiederbeschaffungswerte** anzuwenden. Dazu ist zu beantworten: „Wie viel müsste für ein Anlagegut heute bezahlt werden, wenn es neu zu beschaffen wäre und welche Plan-Nutzungsdauer hat das Management für dieses Gut zum Beschaffungszeitpunkt vorgesehen?“ Daraus kann die **kalkulatorische Abschreibung** pro Anlageobjekt und damit auch pro Kostenstelle berechnet werden. Die Summe der Wiederbeschaffungsrestwerte zeigt dem Management, wie viel heute unter Berücksichtigung des Alters der Anlagen zu investieren wäre, um das vorhandene Nutzen- und Leistungspotenzial wieder zu beschaffen (betriebsnotwendiges Anlagevermögen).

9. Keine Fixkosten umlegen

Fixe Kosten werden weder von einer Kostenstelle an eine andere weiterverrechnet, noch auf hergestellte oder verkaufte Artikel umgelegt. Denn die Höhe der Fixkosten wird durch die Entscheidungen des jeweiligen Kostenstellenleiters und seiner Vorgesetzten bestimmt und damit auch verantwortet. Zudem können **Umlagen nie verursachungsgerecht weiter verrechnet werden**, da der sogenannte „möglichst realistische Verursachungszusammenhang“ real nicht existiert, sondern mit einem Kostenschlüssel konstruiert wird. Deshalb werden im führungsorientierten Management Accounting weder volle Herstellkosten noch Selbstkosten pro Einheit berechnet. Die fixen Kosten „landen“ als Kostenblöcke in der stufenweisen DB-Rechnung.

10. Nur direkt beeinflussbare Erlös- und Kostengrößen in die Berichte

Eine Führungskraft kann nur verantworten, was sie auch direkt selbst beeinflussen kann. Alle Pläne und Auswertungen zu Erlösen und Kosten sollen immer auch leistungsbezogen präsentiert werden, damit der Adressat den Zusammenhang sofort erkennt. Nicht beeinflussbare Positionen (z. B. Umlagen) sind gar nicht zu zeigen. Vorleistungen aus anderen Bereichen sollen wie beschrieben immer zu prop. Standardsätzen bewertet sein, da die

Beeinflussung beim Leistungsersteller erfolgt. Der Berichtsempfänger soll für sich ableiten können, in welchem Zeitraum er einzelne Positionen verändern kann.

Insoweit die Rechnungslegungsstandards, das lokal geltende Steuerrecht oder die Bestimmung von Verrechnungspreisen den Ausweis von vollen Herstellkosten erfordern, sollen diese Berechnungen außerhalb des Management Accountings vorgenommen werden (in der Finanzbuchhaltung). Denn intern steht im Vordergrund, dass jede Führungskraft für ihren Bereich umgehend erkennen kann, für welche Positionen sie die direkte Verantwortung trägt und folglich auch reagieren muss, wenn Korrekturmaßnahmen nötig werden.

Externe Abschlüsse sollen nur denjenigen Führungskräften gezeigt werden, die (Mit-) Verantwortung für diese Abschlüsse tragen, damit die unterschiedlichen Wertansätze nicht Verwirrung stiften. Im größeren Teil der uns bekannten integrierten ERP- und Rechnungswesen-Applikationen lässt sich die Umsetzung der zehn Prinzipien ohne Softwarewechsel einrichten. In der Praxis mussten wir leider oft feststellen, dass die Berechnung voller Herstell- und Selbstkosten pro Einheit höher gewichtet wird als die konsequente Entscheidungsorientierung des Management Accountings. In der Wirtschaft wird jedoch täglich bewiesen, dass der Markt die Verkaufspreise macht, nicht die eigenen Kosten.

Insgesamt

erwarten die Führungskräfte von den Controllern ein Management-Control-System bestehend aus den drei Teilsystemen Frühwarnung, Vorsteuerung und Management Accounting. Diese Teilsysteme unterstützen und ermöglichen den gesamten Planungs- und Steuerungsprozess vom Unternehmenszweck bis zur erfolgreichen Abwicklung eines einzelnen Auftrags. Controller werden zu wertvollen Management-Partnern. ■

Literaturhinweise:

- Anthony, R.N.; Govindarajan, V. (2007): *Management Control Systems*, 12th ed., New York
 International Group of Controlling IGC (2010):
Controller-Wörterbuch (CWB), 4. Auflage, Stuttgart
 Rieder, L. (2020): *Management-Control-System / integriert planen und steuern*, Stuttgart
 Simons, R. (1995): *Levers of Control*.