

André Hegglin, Hans Kaufmann

Controlling in KMU

Zweckmässige Controlling-Instrumente in Klein- und Mittelunternehmen

Der vorliegende Beitrag gibt einen Überblick über den Einsatz von Controlling-Instrumenten in KMU. Dabei wird aufgezeigt, dass bekannte Instrumente wie zum Beispiel die Budgetierung oder der Businessplan für KMU Bestandteile des Controllings darstellen. Es werden aber auch neuere Controlling-Ansätze wie Balanced Scorecard vorgestellt, welche – sinnvoll adaptiert – auch in KMU zweckmässig eingesetzt werden können.

1. Einführung

1.1 Controlling ist nicht gleich «Kontrolling»

Controlling wird meist falsch verstanden und gleichgestellt mit «kontrollieren». Dies wird dem Controlling-Gedanken jedoch nicht gerecht. Bei Controlling geht es vielmehr um eine Tätigkeit, die gewährleistet, dass die richtigen Ziele geplant angesteuert werden. Der Controller unterstützt dabei das Management. Er ist ein interner Berater, der als Navigator und Kommunikator zur Zielerreichung beiträgt. Controlling ist also nicht im Sinne der Kontrolle zu verstehen, sondern als ein umfassendes ziel-, nutzen- und engpassorientiertes Führungskonzept.

1.2 Controlling für Kleine wie für Grosse

Die heute in der Theorie beschriebenen Controlling-Instrumente sind sehr komplex und schwierig auf KMU anzuwenden. Wenn die Erklärungen und Anmerkungen in einem Bericht zu umfangreich werden, hat das Controlling seinen Zweck nicht erreicht.

Controlling darf nicht eine Ansammlung von komplexen Tools sein, sondern diese Werkzeuge müssen in vereinfachter Weise erfolgreich in KMU angewandt werden.

1.3 Der KMU-Controller

Der Controller in einem grossen Industriekonzern und der Buchhalter des



André Hegglin, Betriebsökonom
HWV, dipl. Wirtschaftsprüfer,
Vizedirektor Balmer-Etienne AG,
Luzern, Stans/NW und Zürich
andre.hegglin@balmer-etienne.ch

Getränkeherstellers mit 30 Mitarbeitenden haben eines gemeinsam: Ihre Aufgabe besteht darin, die Zielerreichung mit passenden Instrumenten zu verfolgen und zu kommentieren.

In grossen Unternehmensgruppen bestehen dafür Controllingabteilungen. In kleineren Gesellschaften übernimmt dagegen oft der Finanzbuchhalter, der Geschäftsleiter oder ein externer Berater zusätzlich die Funktion des Controllers. Genau hier liegt auch die Chance des KMU-Controllers: Er ist im Unternehmen verankert, kennt die internen Abläufe genauestens und er weiss, wo und wie sich etwas verändern lässt. Dadurch beschränkt er sich nicht auf eine Analysefunktion, sondern er wird zum Koordinator, zum Vermittler und Kommunikator in der Unternehmung und unterstützt die Unternehmensleitung bei der Umsetzung von Massnahmen.

1.4 Controlling aktueller denn je

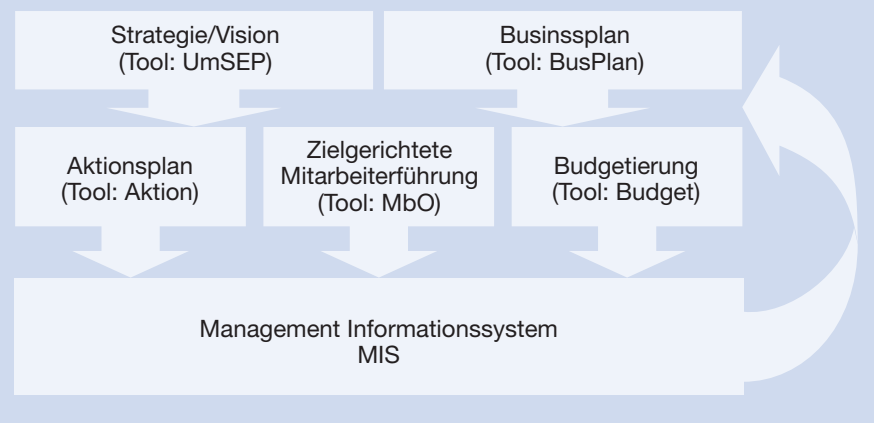
Controlling wird noch weiter an Bedeutung gewinnen. Die Produktzyklen werden wegen rasch ändernder Rahmenbedingungen immer kürzer, sowie die Anforderungen an Qualität und Geschwindigkeit der Informationsverarbeitung werden ansteigen. Weiter wird das Controlling durch die immer stärker schwankende Kapazitätsauslastung bei gleichzeitig steigendem Fixkostenanteil an Bedeutung gewinnen. Zudem erfordern auch die globale Vernetzung und die zunehmende Komplexität ein ständiges Agieren der Unternehmensführung.

1.5 Basel II als Herausforderung

Die Anforderungen an die Planungs- und Informationssysteme der KMU werden durch das geplante Regelwerk

Basel II weiter erhöht. Basel II ist in der Vernehmlassung und wird voraussichtlich ab 2007 von den Banken verlangen, dass sie ihre Kreditkunden nach einem standardisierten Rating-Verfahren beurteilen. Banken müssen für grössere Kredite mit schlechten Ratings künftig mehr Eigenkapital hinterlegen, was beim Kreditnehmer zu höheren Zinskosten führt. Ein effizientes Controlling und ein transparentes Rechnungswesen können zu einem besseren Rating beitragen. Dem Unternehmen hilft dies, die Zinskosten zu reduzieren und die Finanzierung sicherzustellen – ein weiteres Argument für Controlling.

Abbildung 1
Systematische Controlling-Tools



2. Controlling-Tools für KMU

2.1 Controlling ist allgegenwärtig

Alle Unternehmer betreiben Controlling, nur geht der eine mit System vor, während der andere sich auf Controlling-Tätigkeiten «aus dem Bauch» beschränkt. So vergleicht beispielsweise der Lebensmittelhändler täglich seine Umsätze mit denen des Vorjahres. Er weiss sehr genau, ob er sich auf Zielkurs befindet oder nicht. Werden Unternehmen jedoch komplexer und die Arbeitsteilung entsprechend vielfältiger, steigen die Anforderungen an Führungs- und Entscheidungsinformationen markant. Spätestens dann genügt ein unsystematisches Controlling nicht mehr.

Controlling im KMU-Betrieb bedeutet, all die bereits angewandten Einzelmassnahmen zu bündeln und für die Unternehmensführung zu verwenden. *Abbildung 1* zeigt das Zusammenspiel verschiedener Controlling-Tools. Wo nötig, sind weitere sinnvolle Instrumente hinzuzufügen oder andere wegzulassen.

2.2 Strategieumsetzung und Messung

Ein Unternehmen muss seine Stärken nutzen und Chancen wahrnehmen, um erfolgreich im Markt bestehen zu können. Überdurchschnittliche Ergebnisse

können nur erzielt werden, wenn man sich durch eine strategische Erfolgsposition von der Konkurrenz abheben kann [1].

Für die Strategiefindung und Strategiedefinition gibt es viele Vorgehensweisen. Die Hauptschwierigkeit liegt dann jedoch meistens darin, die Strategien auch wirklich umzusetzen. Insbesondere das Kader von KMU neigt dazu, sich nach der Klausurtagung wieder voll und ganz auf das Tagesgeschäft zu konzentrieren.

Ein aus den USA stammendes und seit zehn Jahren bekanntes Instrument ist

die *Balanced Scorecard (BSC)* [2]. Sinnvoll adaptiert auf KMU, trägt BSC massgebend dazu bei, die Kommunikation und Umsetzung von Strategien zu fördern und zu überwachen. Vereinfacht gesagt, besteht die Idee von BSC darin, strategische Ziele und Kennzahlen innerhalb der vier Perspektiven Mitarbeiter, Prozesse, Kunden und Finanzen zu definieren. Die Zielgrössen beurteilt man periodisch auf Erreichen bzw. Nicht-Erreichen. Durch die Verknüpfung von Früh- und Spätindikatoren kann BSC hervorragend als Führungs- und Informationsinstrument eingesetzt und Massnahmen können frühzeitig getroffen werden.

In *Abbildung 2* wird das Zusammenspiel der Perspektiven mit möglichen Kennzahlen am Beispiel eines Getränkeherstellers aufgezeigt. Mit dem darin erwähnten Markt- und Verkäuferzufriedenheitsindex (Frühindikator) soll mit standardisierten Fragen das Klima gemessen werden, damit Massnahmen ergriffen werden können, bevor sich negative Tendenzen in einem Umsatzrückgang (Spätindikator) auswirken können.

Das Excel-Tool «UmSEP» ermöglicht den Einsatz des BSC-Gedankengutes in KMU. Einfache Tabellen unterstützen die Umsetzung von Strategien, um sich als Unternehmen auf die *strategischen Erfolgspositionen (SEP)* zu konzentrieren. *Abbildung 3* zeigt den Einsatz dieses Tools am Beispiel des Getränkeherstellers.



Hans Kaufmann, Betriebsökonom
HWV, dipl. Wirtschaftsprüfer,
Prokurist Balmer-Etienne AG,
Luzern, Stans/NW und Zürich
hans.kaufmann@balmer-etienne.ch

2.3 Businessplan

Der Businessplan dokumentiert die Strategie, die Führung, die Märkte und weitere wesentliche Faktoren eines Unternehmens. Daneben zeigt eine Mehrjahresplanung die Erwartungen der nächsten drei bis fünf Jahre auf.

Der Businessplan kann ausgezeichnet als Controllinginstrument eingesetzt werden. Er dient als Dokumentation der mittelfristigen Planung und sollte – sofern nicht nur für das Bankgespräch erstellt – verwendet werden, um die Zielerreichung sicherzustellen [3]. Der Businessplan kann Grundlage für die jährliche Budgetierung und den Aktionsplan bilden.

2.4 Aktionsplan

In einem Aktionsplan sind die aus Vision und Strategie hervorgegangenen Ziele mit den notwendigen Aktionen zu ergänzen. Die detaillierten Massnahmen sind eindeutig zu personifizieren und zu terminieren. Das Tool für die Definition und die Kontrolle der Aktionen der Mitarbeiterperspektive des Getränkeherstellers wird in *Abbildung 4* dargestellt.

Massnahmen und Aktionen benötigen interne Ressourcen und verursachen externe Kosten. Die geplanten Aktionen sollen einerseits in der Zieldefinitionen des einzelnen Mitarbeiters und andererseits in der Budgetierung berücksichtigt werden.

2.5 Budgetierung

Die Budgetierung nimmt in der Führung von KMU mit 30 und mehr Mitarbeitenden eine zentrale Bedeutung ein. Mit dem Budget formulieren viele Unternehmer zum ersten Mal konkret, wie die kurz- und mittelfristigen Ziele umgesetzt werden sollen.

Die Budgetierung beginnt mit der Umsatzplanung. Der Produktmix und die Absatzkanäle bilden dazu die Basis. Die nötigen Einzel- und Gemeinkosten können abgeschätzt werden. Die Liquiditätsplanung zeigt dann auf, welche Finanzmittel erforderlich sind. Neben

Abbildung 2

Balanced Scorecard – Perspektiven und Kennzahlen (Beispiel Getränkehersteller)



neuen Investitionen in Sachanlagen darf dabei auch die Veränderung des Umlaufvermögens nicht vergessen werden. Wachstum bindet in der Regel nicht nur im Anlagevermögen viel Geld, sondern eben auch im Umlaufvermögen.

Bei der Budgetierung in KMU empfehlen wir einige Grundsätze einzuhalten:

- Top-down-Prinzip: Unternehmensziele werden vor Beginn des Budgetierungsprozesses vorgegeben.
- Bottom-up-Prinzip: Die Budgets sollen direkt von allen betroffenen Mitarbeitenden erstellt werden.
- Ambitiös, aber realistisch: Ein Budget darf hohe Ziele setzen; es sollte aber nach wie vor realistisch zu erreichen sein. Für den Fall, dass Entlohnungsmodelle auf Budgetabweichungen basieren, darf deswegen nicht anders geplant werden.
- Keine nachträglichen Anpassungen: Ein einmal genehmigtes Budget wird nicht mehr geändert.
- Bei saisonalen Schwankungen: Umsätze, Wareneinkäufe und evtl. Personalkosten monatlich oder quartalsweise budgetieren. Sinnvoll ist dann der Einsatz einer Vorscheurechnung (Forecast). Das heisst, das erwartete

Jahresergebnis wird hochgerechnet (bisheriges Ist plus erwartetes Budget).

- Abweichungen analysieren: Die Geschäftsentwicklung verläuft nie genau nach Budget. Die Ursachen für Abweichungen müssen jedoch ohne Schuldzuweisungen aufgezeigt werden. Nur dann können die richtigen Massnahmen ergriffen werden. Denn ohne konkrete Massnahmen ist ein noch so gut ausgebautes Controlling wertlos.

2.6 Zielvereinbarung mit den Mitarbeitenden

Controlling wird als ganzheitliche Unternehmensführung verstanden. Die Art der Mitarbeiterführung ist daher auch ein wichtiger Bestandteil des Controllings.

Das Konzept des «*Management by Objectives (MbO)*» gilt als besonders geeignet, um die Umsetzung von monetären und nicht-monetären Zielen zu fördern. Dabei werden mit den Mitarbeitenden Ziele und Aktionen vereinbart. Die Erreichung der Ziele kann mit einer erfolgs- bzw. zielabhängigen Entlohnung ergänzt werden.

Abbildung 3

Umsetzung von Strategien (Beispiel Getränkehersteller)

	Strategie	Massnahmen (Details siehe Aktionsplan)	Messgrössen	2003 4. Q.		2004	2005
				Ziel	Ist	Ziel	Ziel
Mitarbeiter-/ Innovationsperspektive	Unsere Verkaufs- und Aussendienstmitarbeiter denken und handeln marktkonform und «spüren» den Kunden	Quartalsweise standardisierte Befragung der Verkäufer, rasches Agieren bei Veränderungen	Markt- und Verkäufer-zufriedenheitsindex (MVZ-Index)	15,0	17,0	18,0	20,0
	Unsere Mitarbeiter sind motiviert und zufrieden	Schulung der Mitarbeiter	Anzahl besuchte Kurstage pro Mitarbeiter	2,0	1,0	2,0	2,0
	Unsere Produkte entsprechen den neuesten Bedürfnissen	Entwicklung von neuen Produkten	Umsatz von Produkten nicht älter als 2 Jahre	30 %	35 %	35 %	40 %
		Einführung von neuen Produkten	Anzahl neue Produkte pro Jahr	2	2,0	3	3
Organisations-/ Prozessperspektive	Förderung der Eigenfabrikate	Vermarktung der Eigenprodukte	Literanteil Eigenprodukte	60 %	55 %	65 %	70 %
	Die Logistikkosten sind zu optimieren	Möglichst grosse Lieferungen	Liter pro Lieferung	500	450	500	550
Kundenperspektive	Wir wollen den Absatz mit grösseren Abnehmern fördern	Akquisitionsmassnahmen mit grösseren Kunden fördern	Anzahl neue Kunden mit Umsatz > TCHF 20	4	3	5	6
		Massnahmen um A-/B-Kunden zu erhalten	Keine A-/B-Kundenverluste	0	-1	-	-
	Wir wollen einen zufriedenen Endkunden	Befragung der End-Kundenzufriedenheit	Zufriedenheitsindex	7	8	7	7
Finanzperspektive	Rentable Produktion von Eigenfabrikaten	Erreichung der Umsätze und Kostenkontrolle	Deckungsbeitrag II	750	780	800	850
	Durch gesunde Eigenkapitalbasis und genügend Liquidität bleibt die Unternehmung unabhängig	Rentabilitätsorientierte Unternehmensführung	Eigenkapitalquote	45 %	44 %	50 %	50 %
		Sicherstellung Liquidität	Liquiditätsreserve	1300	1400	1400	1400

2.7 Management Informationssysteme (MIS)

Das MIS liefert die entscheidungsrelevanten Daten im richtigen Zeitpunkt in gewünschter Form. Die an das Management verteilten Informationen sollen erläutert, kommentiert und auf die Strategie sowie die Unternehmensziele abgestimmt werden.

Im Controlling darf kein «Alltagstrott» einkehren. Es müssen diejenigen Daten gesammelt und ausgewertet werden, die das Management auch wirklich für seine Entscheidungen benötigt.

Ein zielgerichteter Einsatz der Controlling-Instrumente ist das A und O. Halten Sie folgende Regeln ein, dann wird sich der Aufwand für die Erstellung des MIS auszahlen:

- Empfängerorientiert: Die Daten müssen so präsentiert werden, dass

sie der Empfänger verstehen und interpretieren kann.

- Systematisch: Das Informationswesen enthält eine Dokumentation über die vorhandenen Auswertungen pro Kaderstufe und deren Periodizität.
- Übersichtlich: Die wichtigsten Daten sind auf einer Seite zusammengefasst.
- Vorausschauend: Nicht nur Zahlen aus der Buchhaltung, sondern Frühindikatoren wie in *Abbildung 2* dargestellt, integrieren.
- Vergangenheitsorientiert: Der Mehrjahresvergleich zeigt Entwicklungstendenzen auf.
- Aktuell: Monatsauswertungen sind innert zehn Tagen, Quartalsauswertungen innert 14 Tagen auf dem Schreibtisch des Empfängers.
- Lösungsorientiert: Ursachen und Massnahmen ergänzen die Abweichungsanalyse.

- Einfach: Nur so viele Zahlen, dass Bereitschaft zur Erstellung und zum sich damit Befassen vorhanden ist.

Ein Berichtsbeispiel ist in *Abbildung 5* dargestellt.

3. Rechnungswesen

3.1 Effektive Zahlen als Grundlage

Durch das Massgeblichkeitsprinzip (die Steuerverwaltung verwendet die Handelsbilanz zur Steuerveranlagung) und durch die steuerlich erlaubte Bildung von stillen Reserven werden Unternehmen in der Schweiz geradezu verführt, die Buchhaltung mit manipulierten Zahlen zu führen. Nicht marktgerechte Vergütungen an nahe-

Abbildung 4

Aktionsplan: Mitarbeiter- und Innovationsperspektive (Beispiel Getränkehersteller)

Aktionen	Detailmassnahmen	Verantwortlich	Termine	Rückmeldung	Status
Markt- und Verkäufer-zufriedenheitsindex (MVZ-Index)	Fragebogen anpassen	R. Roth	25.2.		Erledigt
	Fragebogen genehmigen	GL	31.3.	Besprochen	Erledigt
	Fragebogen quartalsweise verteilen	R. Roth	quartalsweise		
	Resultat Umfrage in MIS	Controller	10.4.	In Vorbereitung	
	Mögliches Agieren	GL	12.4.		
Schulung der Mitarbeiter	Erstellung Kursprogramm	M. Müller	31.1.		Erledigt
	Kontaktaufnahme mit Ausbildner	M. Müller	27.2.		Erledigt
	Vorschlag Ausbildungskonzept an GL	M. Müller	31.3.		Erledigt
	Entscheid Ausbildung	GL	30.4.		
	Durchführung der Ausbildungstage	M. Müller	30.6.	Neuer Termin 10.7.	
Entwicklung von neuen Produkten	Studium Marktentwicklung	K. Kunz	laufend		
	Rapport von Entwicklungsteam z.H. GL	K. Kunz	quartalsweise		
Einführung von neuen Produkten	Siehe sep. Marketingplan	R. Roth	diverse		

stehende Personen verfälschen die Aussagekraft der Finanzbuchhaltung zusätzlich. Die handelsrechtlichen Zahlen (Kreis 1 in *Abbildung 6*) genügen dem Management nicht, um das Unternehmen zu führen.

Kalkuliert und entschieden wird mit betriebswirtschaftlichen Daten (Kreis 2). Dabei handelt es sich um die klassische Leistungs- und Kostenrechnung. Dazu gehören auch kalkulatorische Fremd- und Eigenkapitalzinsen sowie kalkulatorische Abschreibungen [4].

Viele KMU haben in den letzten Jahren begonnen, eine Konzern- oder Jahresrechnung nach Fair Presentation (Swiss GAAP FER, IFRS, US GAAP) zu erstellen. Dadurch entstand noch ein dritter Kreis. Schon zwei Kreise können verwirren, erst recht führen drei Kreise immer wieder zu Missverständnissen und Unsicherheiten. Der Kreis 1 sollte grundsätzlich intern nicht kommuniziert werden. Die Steueroptimierung sollte nur den Buchhalter beschäftigen.

Um Missverständnisse zu verhindern, sollte zumindest das Ergebnis vor

Steuern, Zinsen und Abschreibungen (Ebitda) der Kreise 2 und 3 keine Differenzen aufweisen. Bei kapitalintensiven Unternehmen ist die Berücksichtigung von kalkulatorischen Zinsen und Abschreibungen [5] empfehlenswert, ansonsten ist es möglich, die Betriebsbuchhaltung mit den gleichen Daten wie z.B. einen Swiss GAAP FER-Abschluss zu führen.

Aktuelle Buchhaltungsprogramme unterstützen mit der Möglichkeit der Verwendung von Zusatzjournalen die Abbildung der verschiedenen Kreise.

3.2 Kostenrechnung auch für KMU

Der hohe Automatisierungsgrad führte in der Vergangenheit zu einem steigenden Anteil der fixen an den gesamten Kosten. Je grösser der Fixkostenblock, desto notwendiger wird eine korrekte Aufteilung der Kosten. Eine Kostenrechnung wird von existentieller Bedeutung.

In kleineren Verhältnissen kann eine einfache Spartenrechnung z. B. mit

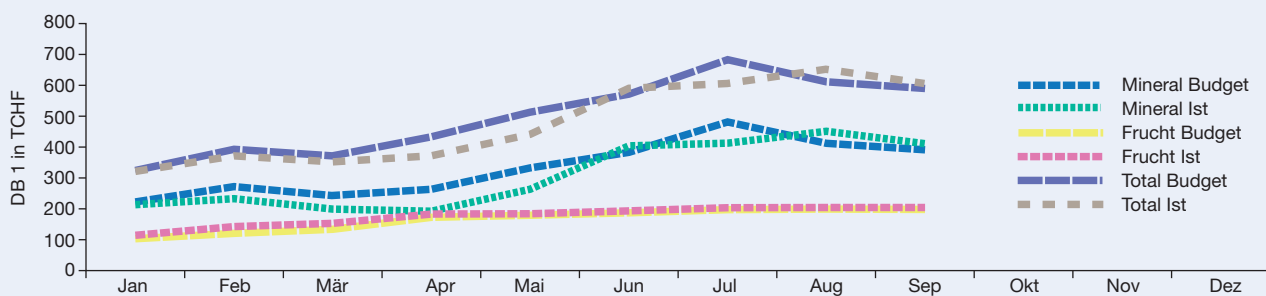
Excel geführt werden. Je komplexer die Geschäftsfälle sind, desto notwendiger wird eine integrierte Kostenrechnung. Mit modernen Softwarelösungen ist es auch für kleinere Unternehmen möglich, auf Kostenstellen zu buchen und diese auszuwerten. Unsere Erfahrungen mit Kostenrechnungskonzepten und der Umsetzung mit gängigen Finanzapplikationen (Abacus, Sesam u.a.) haben gezeigt, dass die Lösungen immer wieder sehr ähnlich sind. Die in der Theorie getrennt behandelten Systeme wie Vollkostenrechnung oder Plankostenrechnung existieren in der Praxis selten in Reinkultur, sondern durchmischen sich und werden bedürfnisgerecht eingesetzt.

Aus der Teilkostenrechnung abgeleitete Systeme sind insbesondere in Familiengesellschaften sehr beliebt. Die daraus entstehende Deckungsbeitragsrechnung ermöglicht dem Kader, die Verantwortung und Kompetenzen bis zu einer gewünschten Stufe zu delegieren (vgl. in *Abbildung 7* z.B. DB IV als Profitcenter-Ergebnis). Für die restlichen Kosten hingegen ist der Inhaber der Profitcenterleiter keine Rechenschaft mehr schuldig.

Abbildung 5

MIS: Getränke AG (1. 1. 200x bis 30. 9. 200x)

Deckungsbeitrags-Rechnung	Mineralwasser				Fruchtsäfte				Total			
	Budget	Ist	Abw.	Abw. %	Budget	Ist	Abw.	Abw. %	Budget	Ist	Abw.	Abw. %
Nettoertrag	4500	4200	-300	7	3200	3700	500	16	7700	7900	200	3
Einzelkosten	-1200	-1300	-100	8	-960	-1221	-261	27	-2160	-2521	-361	17
DB 1	3300	2900	-400	-12	2240	2479	239	11	5540	5379	-161	-3
DB 1 in % Nettoertrag	73,3	69,0			70,0	67,0			71,9	68,1		
Total Var. Kosten	-1200	-1700	-500	42	-870	-970	-100	11	-2070	-2670	-600	29
DB 2	2100	1200	-900	-43	1370	1509	139	10	3470	2709	-761	-22
DB 2 in % Nettoerlös	46,7	28,6			42,8	40,8			45,1	34,3		
Total Fixe Kosten	-1400	-1350	-50	4	-700	-730	-30	4	-2100	-2080	20	-1
DB 3	700	-150	-850	-121	670	779	109	16	1370	629	-741	-54
DB 3 in % Nettoerlös	15,6	-3,6			20,9	21,1			17,8	8,0		
Neutraler Erfolg	-400	200	600	-150	-250	-270	-20	8	-650	-70	580	-89
Unternehmensgewinn	300	50	-250	-83	420	509	89	21	720	559	-161	-22



Liquiditätsentwicklung	Budget	Ist	Kennzahlen	Budget	Ist	Kennzahlen	Budget	Ist
Liquiditätsgrad 1			MVZ-Index			Zentrale Kosten in % NE		
Liquiditätsgrad 2			Auftragseingang			Var. Kosten Prod. in % NE		
Cash-Flow Betriebstätigkeit			Literanteil			Fixe Kosten Prod. in % NE		
Free Cash-Flow			Pünktlichkeit Lieferung			DB 2 pro Auftrag		
Investitionen			Umsatz Neuprodukte			Var. Kosten Mineral		
Finanzierung			Liter pro Lieferung			Fixe Kosten Mineral		
Flüssige Mittel			Kosten pro Liter			DB 2 pro Auftrag Mineral		
Unbenützte Kreditlimite			Neue Kunden >TCHF 20			Var. Kosten Säfte		
Verschuldungsfaktor			Mitarbeiterfluktuation			Fixe Kosten Säfte		
Leasingverbindlichkeiten			Betriebsfremder Erfolg			DB 2 pro Auftrag Säfte		
Finanzvermögen						DB 2 pro Mitarbeiter		
						DB 2 in % Sachanlagen		
Feststellungen			Ursachen			Massnahmen		

4. Einführung neuer Controlling-Tools

4.1 Notwendigkeit für Controlling-Instrumente

Es gibt unterschiedlichste Beweggründe, die zu einem Überdenken der Führungsinformationen und zur Unternehmensführung als solches führen.

Es kann beispielsweise sein, dass ein neuer Geschäftsführer oder Verwaltungsrat aussagekräftigere Informationen verlangt. Oder ein Unternehmen befindet sich in einer Wachstumsphase und muss den wachsenden Ansprüchen gerecht werden. Oft verlangen auch Geldgeber in Wachstumsphasen oder in Krisensituationen nach besseren Führungsinstrumenten. Aber auch die Einführung von Basel II wird dazu

führen, dass Controlling-Instrumente bei kapitalintensiven Unternehmen ausgebaut werden.

4.2 Kulturwechsel

Nicht selten ist mit der Einführung von Controlling-Instrumenten auch eine Änderung in der Unternehmenskultur

Abbildung 6
Die drei Buchhaltungskreise



verbunden. Der Umkehrschluss, dass sich die Kultur wegen der Einführung von Controlling-Instrumenten wandelt, ist jedoch falsch. Werden Controlling-Instrumente mit dieser Hoffnung eingeführt, stehen sie meist auf wackeligen Füßen.

Oft suchen einzelne, vielleicht neue Kadermitarbeitende nach effizienteren Führungsinstrumenten, was zum Umdenken in Unternehmen führen kann. Die Unternehmenskulturen ändern sich dann durch das Verhalten des Kaders und der Mitarbeitenden und fördern das Gelingen von Controlling-Projekten.

Die Einführung von Controlling-Instrumenten sollte einerseits schnell geschehen, andererseits für die Mitarbeiter verarbeitbar sein. Damit dieser Spagat gelingt, empfiehlt es sich, nur einzelne einfache Teilbereiche, z.B. die Kostenrechnung, zügig umzusetzen. Das führt zu raschen projektunterstützenden Erfolgserlebnissen.

4.3 Projektmanagement

Die Einführung oder der Ausbau des Controllings wird in der Regel als Projekt abgewickelt. Das erfordert eine klare Projektorganisation.

Weil es sich beim Controlling in der Regel um unternehmensweite Systeme handelt, müssen die obersten Instanzen der Unternehmung im Projektteam oder im Projektausschuss vertreten sein.

Zuerst gilt es, die Erwartungen an das Controlling klar zu formulieren und zu dokumentieren sowie einen Massnahmenkatalog und ein Kostenbudget aufzustellen.

Sobald die zuständigen Stellen mit dem Vorgehen einverstanden sind, wird ein klarer Zeitplan mit Teilprojekten aufgestellt. Definierte Meilensteine dienen zur Einhaltung interner Termine und zu Kontrollzwecken.

Es ist wichtig, dass alle Projektbeteiligten die genauen Ziele kennen und sich

auch damit identifizieren können. Die betroffenen Mitarbeitenden müssen sich die notwendige Zeit freihalten können, damit das Projekt nicht zu einer Nebenbeschäftigung verkommt. Auch der allfällige Einsatz von externen Beratern ist zu koordinieren. Die einzelnen Projekte und Entscheide sind laufend zu dokumentieren.

Nicht nur das Projekt-Ergebnis bringt dem Unternehmen einen grossen Nutzen, sondern alle Gruppenarbeiten, Diskussionen und Konzepte sind für Mitarbeitende und Unternehmen eine wertvolle Erfahrung.

4.4 Informatik schafft Möglichkeiten

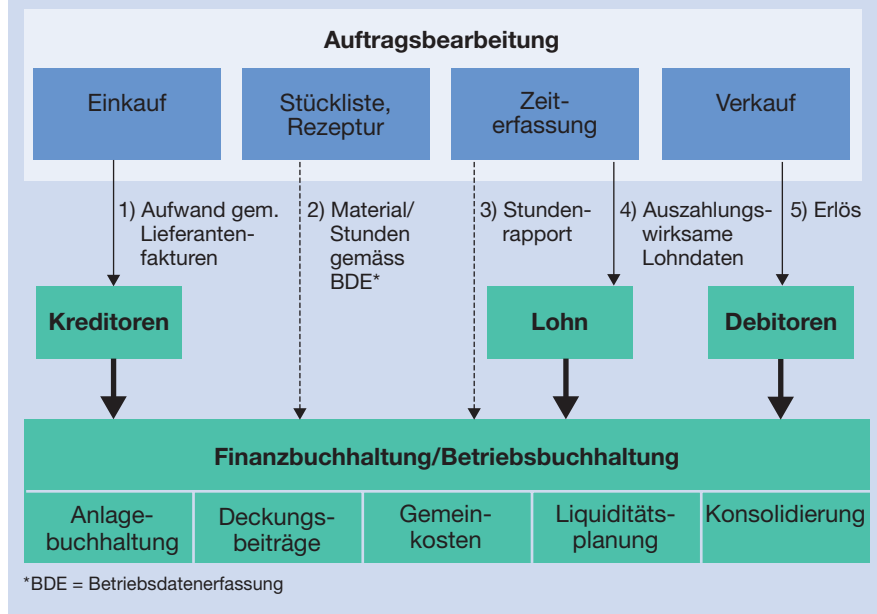
Die Einsatzmöglichkeiten der Informatik haben sich in den letzten Jahren rasant verbessert. Leider werden die Chancen viel zuwenig genutzt. Noch immer wird tonnenweise Papier ausgedruckt, gefüllt mit Unmengen an Text und Zahlen. Aber auch im Controlling gilt der Grundsatz: «Weniger ist oft mehr!»

Um die Daten für eine Kostenrechnung oder ein MIS aufzubereiten, müssen in KMU oft Zahlen aus verschiedenen Softwareanwendungen zusammengezogen werden. Eine über-

Abbildung 7
Stufenweise DB-Rechnung



Abbildung 8
EDV-Bausteine



sichtliche Darstellung der EDV-Bausteine (vgl. *Abbildung 8*) verschafft dabei Klarheit und erhöht die Transparenz. Durch den aktuellen Stand der Technik und die Integration der Daten lassen sich so oft einfacher Lösungen finden als erwartet.

4.5 Stolpersteine bei der Einführung

Der Erfolg von Controlling-Projekten ist nie «garantiert». Die folgenden Stol-

persteine garantieren hingegen in der Regel einen Misserfolg:

- Zeitbedarf für Kulturwandel unterschätzt: Der Mensch wandelt sich träge.
- «Eierlegende Wollmilchsau»: Man will alles auf einmal lösen. Rasche Erfolge, die das Team motivieren, bleiben aus.
- Fehlende Projektorganisation und -dokumentation: Entscheide werden nicht abgesprochen. Man fühlt sich hintergangen. Entscheide und Dis-

kussionen werden nicht dokumentiert und werden ständig wiederholt.

- Fehlender interner Projektleiter: Die Person hat zu wenig Kompetenzen und gehört nicht der Geschäftsleitung an. Ihre Zeitreserven sind zu gering.
- Dominanzen im Projektteam: Es werden nur einseitige Bedürfnisse berücksichtigt.
- Fehlende Unterstützung: Es wird nur der Geschäftsinhaber und/oder der Buchhalter in das Projekt einbezogen, das System wird nicht durch die Mitarbeitenden getragen.
- Mangelnde EDV-Abstimmung: EDV-Möglichkeiten werden infolge Berührungängsten nicht ausgeschöpft.

5. Fazit

Die vielen negativen Meldungen über Firmenpleiten in den vergangenen Monaten haben gezeigt, dass im Bereich der Unternehmensführung viele Unternehmen die Hausaufgaben noch nicht gemacht haben. Einige dieser grösseren Unternehmen waren bekannt für sehr moderne und komplexe Controlling-Tools. Über ein Controlling zu verfügen heisst nicht, es auch einzusetzen oder zu «leben». KMU dürfen nur Controlling-Systeme einführen, welche sie mit Daten speisen, auswerten und langfristig anwenden können.

Die aktuelle Wirtschaftslage zwingt alle Unternehmen, sich auf die Kernkompetenzen zu konzentrieren und jederzeit über die Situation der Gesell-

schaft informiert zu sein, d.h. über Frühindikatoren zu verfügen, um zu agieren statt zu reagieren. Es gehört zu den Pflichten eines Verwaltungsrates, die Führung des Unternehmens anhand von aussagekräftigen Informationen zu ermöglichen.

Es gilt, die vorhandenen Controlling-Tools zu bündeln und gezielt einzusetzen. Eine Abstimmung auf die Vision und die Strategie ist dabei unerlässlich.

Moderne und systematische Führungsinstrumente unterstützen das Manage-

ment. Gleichzeitig wird dabei die Leistungsbereitschaft und die Motivation der betroffenen Mitarbeitenden gefördert. Es empfiehlt sich, einzelne kleine Projekte rasch zu realisieren, damit das gesamte Unternehmen «Controlling-Luft» schnuppern kann und motiviert ist, das Unternehmen erfolgreich weiterzuführen.



Anmerkungen

- 1 Pümpin Cuno [1992]: Strategische Erfolgspositionen.

- 2 Kaplan Robert S./Norton David P. [1997]: Balanced Scorecard – Strategien erfolgreich umsetzen.
- 3 Der Schweizer Treuhänder 4/99: Der Businessplan – Für KMU noch immer ein Thema.
- 4 Mit kalkulatorischen Zinsen können die Renditen von kapitalintensiven von nicht kapitalintensiven Profitcenter differenziert beurteilt werden (z. B. Verzinsung von angefangenen Arbeiten, um effiziente Fakturierung zu fördern).
- 5 Nach Swiss GAAP FER kann eine auf Null abgeschriebene Maschine nicht mehr abgeschrieben werden. Für die Kalkulation sind Abschreibungen weiterhin zu berücksichtigen.

RESUME

Controlling dans les PME

Le controlling ne constitue pas une simple collection d'outils complexes, mais représente la manière simplifiée de les utiliser avec succès dans les PME. Les instruments du controlling tels qu'ils sont décrits actuellement dans la théorie sont très complexes et difficilement applicables aux PME. Pour peu cependant qu'ils soient rationnellement adaptés, ils peuvent s'avérer d'une utilité incontestable pour ce genre d'entreprises.

Le controlling dans les PME suppose un regroupement de toutes les mesures particulières déjà utilisées (sans le savoir) dans l'entreprise et leur application à la gestion de celle-ci. C'est ainsi que, par exemple, l'idée de «balanced scorecard» (BSC) – dans une variante fortement simplifiée – convient parfaitement à la mise en œuvre de stratégies. Il s'agit en l'occurrence d'un instrument qui nous vient des Etats-Unis et qui est connu depuis une dizaine d'années. Il contribue dans une mesure déterminante à développer et à surveiller la communication et l'exécution de stratégies.

Le business plan peut parfaitement être utilisé comme instrument de controlling. Il sert à documenter la planification à moyen terme et devrait être

mis en œuvre – dans la mesure où il n'a pas été établi uniquement pour l'entretien bancaire – pour assurer la réalisation des objectifs. Autre instrument de controlling: le plan d'action dans lequel les objectifs découlant de la vision et de la stratégie sont complétés par les actions nécessaires.

Dans les PME comptant 30 collaborateurs et plus, le budget joue un rôle déterminant. En établissant le budget, un grand nombre d'entreprises formulent pour la première fois de manière concrète la manière dont les objectifs seront mis en œuvre à court et moyen terme. Selon le système «top down», les objectifs fixés doivent être communiqués préalablement. Les budgets détaillés doivent être préparés par les collaborateurs concernés. Le budget doit être réaliste, car il ne peut plus être corrigé après coup.

Le «Management Information System» (MIS) représente un autre instrument du controlling. Les données effectives sont comparées aux données planifiées. Si l'on entend agir en temps opportun, il faut tenir compte non seulement des chiffres résultant de la comptabilité d'exploitation, mais aussi des avertisseurs précédents.

Lors de l'introduction des projets de controlling, il faut veiller à une bonne gestion du projet. L'équipe en charge du projet doit être composée de manière équilibrée et être représentée par le cadre le plus élevé dans la hiérarchie. Etant donné que ce n'est pas seulement le résultat du projet qui compte, mais que tous les travaux du groupe, les discussions et les concepts pour les collaborateurs et l'entreprise représentent une expérience précieuse, il importe que les travaux du projet soient bien documentés et de manière suivie.

Les nombreux avis de déconfiture d'entreprises de ces derniers mois ont montré que, dans le domaine de la gestion d'entreprise, beaucoup d'entre elles n'ont pas encore fait leurs devoirs! Un nombre élevé de ces grandes entreprises étaient connues pour leurs instruments de controlling fort complexes. Disposer d'un controlling ne signifie pas encore le mettre en œuvre ou le «vivre». Les PME doivent introduire uniquement des systèmes de controlling qui permettent de charger des données, de les analyser et de les exploiter à long terme. Si cet objectif est atteint, le profit l'emporte largement sur les coûts de l'investissement. AH/HK/MA