

1.4 Bilanzierung nach US-GAAP, IAS oder HGB

Die zunehmende Internationalisierung der Wirtschaft und die fortschreitende Verflechtung der weltweiten Kapitalmärkte haben das Bedürfnis und den Wunsch nach einheitlichen Bilanzierungsrichtlinien verstärkt.

Grundsätzlich gibt es heute weltweit drei Bilanzrechnungslegungsvorschriften,

- die US-amerikanischen Generally Accepted Accounting Principles (GAAP),
- die International Accounting Standards (IAS) und
- die einschlägigen Richtlinien der Europäischen Union (4. und 7. EG-Richtlinie).

Ein wesentlicher Unterschied zwischen den anglo-amerikanisch geprägten US-GAAP und IAS einerseits und den europäischen Richtlinien andererseits liegt darin, dass US-GAAP und IAS den Investor als Hauptadressaten der Rechnungslegung ansprechen. Hingegen knüpfen die europäischen Richtlinien in erster Linie an die haftungsbegrenzenden Auswirkungen der Rechtsform an und an Prinzipien des Gläubigerschutzes.

Die Entwicklung steht erst am Anfang und wird sich weiter dynamisch fortsetzen. Nachdem in der ersten Stufe für den Konzernabschluss in Deutschland die Anwendung einzelner internationaler Rechnungsstandards erwogen wurde und erste Konzernabschlüsse unter Beachtung des deutschen Bilanzrechtes Aspekte des IAS einbezogen, ist es mittlerweile unter bestimmten Voraussetzungen nach § 292a HGB bis zum 31.12.2004 möglich, dass börsennotierte Mutterunternehmen bei Vorliegen bestimmter weiterer Bedingungen von der Aufstellung eines HGB-Konzernabschlusses befreit werden, wenn sie stattdessen einen Konzernabschluss nach international anerkannten Rechnungslegungsgrundsätzen aufstellen. Auch Unternehmen, die am Neuen Markt notiert sind, müssen sich verpflichten, Abschlüsse vorzulegen, die entweder nach US-GAAP oder IAS aufgestellt sind.

An dieser Stelle können nicht alle Bilanzierungsprinzipien in den unterschiedlichen Richtungen dargestellt werden. Das würde den Rahmen dieses Buches sprengen. Eine sehr gute Übersicht gibt Eberhard Scheffler, die auf den nachfolgenden Seiten für die einzelnen Bilanzierungsnormen detailliert wiedergegeben ist (Scheffler, Eberhard: Gegenüberstellung der US-amerikanischen und der deutschen Rechnungslegungsvorschriften sowie der International Accounting Standards. In: Beck'sches Handbuch der Rechnungslegung, hrsg. von Edgar Castan, Gerd Heymann, Eberhard Müller, Dieter Ordelleide und Eberhard Scheffler, Band I, München 1998, B 791, S. 1 - 23):

lfd. Nr.	Kriterien	HGB	US-GAAP	IAS
	a. Grundlagen			
1*	Art und Intensität der Rechnungslegungsvorschriften	Gewachsenes kodifiziertes Recht; detaillierte gesetzliche Vorschriften (Code Law).	Keine einheitlich kodifizierte Rechtsquelle. Vielzahl von Einzelfallentscheidungen (Case Law).	Empfehlungen ohne Rechtskraft, dennoch große faktische Bedeutung (Status: Soft Law).
2*	Träger der Entwicklung der Rechnungslegungsvorschriften	Gesetzgeber	Primär: berufsständische Organe der Wirtschaftsprüfer sowie auch private Fachorganisationen, Bilanz-ersteller und Börsenaufsichtsgane.	International Accounting Standards Committee (IASC). Auf privatrechtlicher Basis gegründete Vereinigung von Berufsorganisationen der prüfenden Berufe.
3	Einfluss des Steuerrechts auf die Bilanzierung	Erheblicher Einfluss beim Einzelabschluss, bedingt durch bestehende Maßgeblichkeit der Handels- für die Steuerbilanz.	Kein Einfluss	Grundsätzliches Bestreben der Vermeidung von Auswirkungen der umgekehrten Maßgeblichkeit.
4	Adressaten der Bilanzierung	Gläubiger, Eigentümer, Investoren, Kreditoren, Belegschaft (Koalitionstheorie).	Primär: Investoren, Kreditoren, Aktionäre (Eignertheorie).	Investoren, Arbeitnehmer, Kreditgeber, Lieferanten und andere Kreditgeber, Kunden, Regierungen und ihre Vertretungen und schließlich die interessierte Öffentlichkeit, aber nicht der Fiskus.
5*	Bilanzierungsziel	Ermittlung des ausschüttbaren Gewinns.	Vermittlung von Informationen als Hilfsmittel für Anlageentscheidungen.	Vermittlung von Informationen als Hilfsmittel für Anlageentscheidungen.
6	Bilanzierungszweck	Gläubigerschutz, Kapitalerhaltung	Investorschutz.	Investorschutz (faktisch)
7	Rechnungslegungsphilosophie	haftungs- bzw. gläubigerschutzorientiert	investorschutzorientiert	investorschutzorientiert

Ifd. Nr.	Kriterien	HGB	US-GAAP	IAS
	a. Grundlagen			
8*	Rechnungslegungsbestandteile	Bilanz, GuV, Anhang und Lagebericht; AG: Gewinnverwendungsvorschlag.	Bilanz, GuV, Anhang, Kapitalflussrechnung und Eigenkapitalverwendungsrechnung.	Es liegt noch keine abschließende Regelung vor: Bilanz, GuV, Anhang, Kapitalflussrechnung als Mindestbestandteile. Lagebericht oder ein vergleichbares Instrument ist offensichtlich nicht vorgesehen.
9	Verhältnis von Einzel- und Konzernabschluss	Einzelabschluss dominiert. In den letzten Jahren hat aber der Konzernabschluss zunehmend an Bedeutung gewonnen.	Konzernabschluss dominiert.	Regelungen gelten bis auf einige Ausnahmen sowohl für den Einzel- als auch Konzernabschluss; faktisch: Konzernabschluss

Ifd. Nr.	Kriterien	HGB	US-GAAP	IAS
10*	<p>b. Grundsätze</p> <p>True and fair view</p>	<p>Geregelt als sog. Generalnorm in § 264 Abs. 2 HGB unter Berücksichtigung der Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung (GoB); Einzelvorschriften können die Generalnorm außer Kraft setzen. Subsidiäre Anwendung gegenüber den Einzelvorschriften.</p>	<p>„Overriding principle“; „fair presentation“ bildet den alles überragenden Grundsatz (Generalnorm); im Zweifel hat die Generalnorm Vorrang vor den Einzelvorschriften.</p>	<p>Den IAS liegt trotz ihrer anglo-amerikanischen Anlehnung direkt keine Generalnorm zu Grunde. Die Anwendung angemessener Rechnungslegungsgrundsätze und sog. „principal qualitative characteristics“ - die qualitativ den GoB entsprechen - führen aber zu Jahresabschlüssen, die dem „true and fair-view/fair presentation-Grundsatz“ gerecht werden.</p> <p>Subsidiäre Anwendung gegenüber den Einzelvorschriften.</p>
11*	<p>Vorsichtsprinzip</p>	<p>Erhebliches Gewicht, bedingt durch den traditionell starken Einfluss des Gläubigerschutzes (§ 252 Nr.4 HGB); im Zweifel dominierend gegenüber anderen Prinzipien.</p>	<p>„Conservatism“, wird durch den Grundsatz der „fair presentation“ überlagert; das Vorsichtsprinzip hat einen relativ geringen Einfluss.</p>	<p>Ähnlich wie in den USA verzeichnet - bedingt durch die dynamische Ausrichtung der IAS-Konzeption - das Vorsichtsprinzip nur einen geringeren Stellenwert. Das Vorsichtsprinzip nach IAS ist dem matching-principle untergeordnet. Nach IASC-Verständnis beschränkt sich das Vorsichtsprinzip auf die strengen Anforderungen an Ansatz und Bewertung der „assets“ und „liabilities“.</p> <p>(s. Nr. 18 u. 26).</p>

Ifd. Nr.	Kriterien	HGB	US-GAAP	IAS
	b. Grundsätze			
12*	Realisationsprinzip	Ableitung aus dem Vorsichtsprinzip konservative (strenge) Auslegung. Nach herrschender Meinung setzt die Erfolgswirksamkeit einen Umsatzvorgang voraus. Beispiel: langfristige Auftragsfertigung nach der completed contract method. Gewinnrealisierung erst nach Abschluss des Projektes (s. Nr. 33).	Ableitung aus dem Grundsatz der periodengerechten Gewinnermittlung (dynamische Ausrichtung). Hinreichende Realisierbarkeit und nicht tatsächliche Realisierung als Voraussetzung für Erfolgswirksamkeit. Beispiel: langfristige Auftragsfertigung nach der percentage of completion method. Anteilige Gewinnrealisierung vor Abschluss des Projektes.	Ableitung aus dem Grundsatz der periodengerechten Gewinnermittlung (dynamische Ausrichtung). Hinreichende Realisierbarkeit und nicht tatsächliche Realisierung als Voraussetzung für Erfolgswirksamkeit. Beispiel: langfristige Auftragsfertigung nach der percentage of completion method. Anteilige Gewinnrealisierung vor Abschluss des Projektes (IAS 18).
13	Nominalwertprinzip	Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten dürfen nicht überschritten werden (absolute Wertobergrenze) (§ 253 HGB u. § 255 HGB).	Hat nur eingeschränkte Gültigkeit; höhere Wertansätze (Zeitwertansatz u. U.) sind durchaus möglich (s. Nr. 20).	Ähnlich wie in den USA. Für bestimmte Vermögensgegenstände ist eine über die Anschaffungskosten hinausgehende Neubewertung zulässig (s. Nr. 24 u. 34).
14	Stetigkeitsgrundsatz	Formell: Stetigkeitsgebot, aber faktisch bestehen zahlreiche Ausnahmen (§ 252 Nr. 6 HGB).	Strenge Auslegung des Stetigkeitsgrundsatzes; nur in begründeten Fällen sind Ausnahmen möglich.	Strenge Auslegung des Stetigkeitsgrundsatzes; nur in begründeten Fällen sind Ausnahmen möglich (IAS 8).
15	Einheitlichkeit der Bewertung	Die Buchwerte von zwei identischen Gegenständen können durch den geltenden Grundsatz der Einzelbewertung nach unterschiedlichen Abschreibungsmethoden vermindert werden.	Im Zuge des Stetigkeitsgrundsatzes gültig; gleiche Gegenstände sollen bilanziell gleich behandelt werden.	Im Zuge des Stetigkeitsgrundsatzes gültig; gleiche Gegenstände sollen bilanziell gleich behandelt werden.

Ifd. Nr.	Kriterien	HGB	US-GAAP	IAS
	b. Grundsätze			
16	Einzelbewertungsgrundsatz	Gilt; Ausnahmen bestehen durch zulässige Inventur- und Bewertungsvereinfachungsverfahren (§ 256 HGB).	Gilt grundsätzlich; zahlreiche Ausnahmen sind möglich (Sammelbewertungsverfahren, Gruppenbewertung), z. B. bei Wertpapieren (Wertpapierportefeuilles); Gewinne u. Verluste dürfen verrechnet werden (s. Nr. 34).	Gilt grundsätzlich; zahlreiche Ausnahmen sind möglich (Sammelbewertungsverfahren, Gruppenbewertung), z. B. bei Wertpapieren (Wertpapierportefeuilles); Gewinne u. Verluste dürfen verrechnet werden.
17	Stichtagsprinzip	gilt (§ 252 Nr. 4 HGB)	gilt	gilt

lfd. Nr.	Kriterien	HGB	US-GAAP	IAS
	c. Bilanzgliederung			
18	Bilanzgliederung	§§ 247, 266 HGB	Rule 5-02	IAS 5
19*	Begriff Vermögensgegenstand	Gegenstand des Rechtsverkehrs (statische Konzeption), Der Begriff Vermögensgegenstand ist gesetzlich nicht definiert. Für dessen Abgrenzung kommt nach herrschender Meinung dem Kriterium der Einzelbewertbarkeit eine entscheidende Bedeutung zu.	Dynamische Konzeption; zukünftiger wirtschaftlicher Nutzen als charakteristisches Merkmal. <i>Assets</i> : Ressourcen, die das Ergebnis vorangegangener Ereignisse unter dem Einfluss eines Unternehmens darstellen und von denen erwartet wird, dass sie einen zukünftigen Nutzen für das Unternehmen bringen.	Dynamische Konzeption; zukünftiger wirtschaftlicher Nutzen als charakteristisches Merkmal. <i>Assets</i> : Ressourcen, die das Ergebnis vorangegangener Ereignisse unter dem Einfluss eines Unternehmens darstellen und von denen erwartet wird, dass sie einen zukünftigen Nutzen für das Unternehmen bringen.
20*	Immaterielle Vermögensgegenstände	Aktivierungswahlrecht für nicht entgeltlich erworbene Vermögensgegenstände des Anlagevermögens (§ 248 Abs. 2 HGB). Aktivierungsgebot für entgeltlich erworbene immaterielle Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens.	Aktivierungsverbot für nicht entgeltlich erworbene immaterielle Vermögensgegenstände (APB-17; SFAS 2).	Immaterielle Vermögensgegenstände sind noch in keinem IAS explizit erfasst. Hier sind insbesondere die Voraussetzungen des „ <i>asset</i> “ zu beachten. Im Einzelfall können daher auch selbst erstellte immaterielle Vermögensgegenstände aktiviert werden.
21	Sachanlagen	§ 247 Abs. 2 HGB	Rule 5-02	IAS 16
22	originärer Geschäfts- oder Firmenwert	Aktivierungsverbot	Aktivierungsverbot	Aktivierungsverbot
23*	derivativer Geschäfts- oder Firmenwert	Aktivierungswahlrecht	Aktivierungspflicht	Aktivierungspflicht

Ifd. Nr.	Kriterien	HGB	US-GAAP	IAS
24	c. Bilanzierung Forschungs- und Entwicklungskosten	Forschungskosten: Behandlung als Periodenaufwand. Erfolgswirksame Verrechnung in der Entstehungsperiode. Entwicklungskosten: Aktivierungsverbot.	Forschungskosten/Entwicklungskosten: Behandlung als Periodenaufwand. Erfolgswirksame Verrechnung in der Entstehungsperiode. (SFAS 2).	Forschungskosten: Behandlung als Periodenaufwand. Erfolgswirksame Verrechnung in der Entstehungsperiode. Entwicklungskosten: Bei Erfüllung bestimmter Voraussetzungen Aktivierungspflicht (IAS 9).
25	Zuschüsse			IAS 20
26*	Beteiligungen	Es gilt grundsätzlich das Anschaffungskostenprinzip. Equity-Methode ist für den Einzelabschluss nicht zulässig, jedoch für den Konzernabschluss.	Für die Bilanzierung von Beteiligungen an assoziierten Unternehmen, joint ventures und Tochterunternehmen ist bei einer Beteiligungsquote von mehr als 20 % die Equity-Methode anzuwenden (APB-18, SFAS 94).	- Bilanzierung zu Anschaffungskosten oder - der Betrag, der sich aufgrund einer Neubewertung ergibt, - Einzelbewertung oder Portfolio-bewertung. Letzgenannte ist aufgrund der Saldierung von Gewinnen und Verlusten mit dem HGB nicht vereinbar (IAS 25).
27	Joint Venture	§§ 311, 312 HGB		IAS 31
28	Assoziierte Unternehmen	§§ 285 Nr. 11; 313 Abs. 2 HGB		IAS 28
28a	Verbundene Unternehmen			IAS 24

- den Differenzbetrag zwischen kalkulatorischen und effektiv gezahlten Zinsen;
- die Fixkostenanteile in den Wertansätzen der Bestände für Halb- und Fertigfabrikate, die in der Position Fixkosten der Bestandsveränderung auftauchen;
- den Differenzbetrag zwischen den auf die Artikel verrechneten „Sollkosten“ aus dem Plan-Ist-Vergleich und den in der Unternehmensrechnung anfallenden effektiv gebuchten Kosten (Standardkostenabweichung).

Die Abstimmung zur Buchhaltung erfolgt über 4 Positionen:

- den Bruttoumsatz-Faktura
- den Nettoumsatz
- das Betriebsergebnis und
- den Gewinn vor Steuern.

2.4 Organisatorische Voraussetzungen

Der Aufbau der einzelnen Teile des Management-Informationssystems verlangt die Segmentierung des Ergebnisgefüges der Unternehmung in unterschiedliche Abrechnungskreise. Dieser Aufbruch der Ergebnisrechnung in die einzelnen Abrechnungskreise verfolgt die Zielsetzungen:

- zum einen überschaubare und auf den Entscheidungsträger zugeschnittene Abrechnungskreise zu schaffen,
- zum anderen eine klare Trennung der unterschiedlichen Ergebniseinflussfaktoren sicherzustellen.

Grundsätzlich unterscheidet man

- die Einkaufsabrechnung,
- die Produktionsabrechnung und
- die Verkaufsabrechnung,

die in unterschiedlicher Form weiter aufgegliedert werden können.

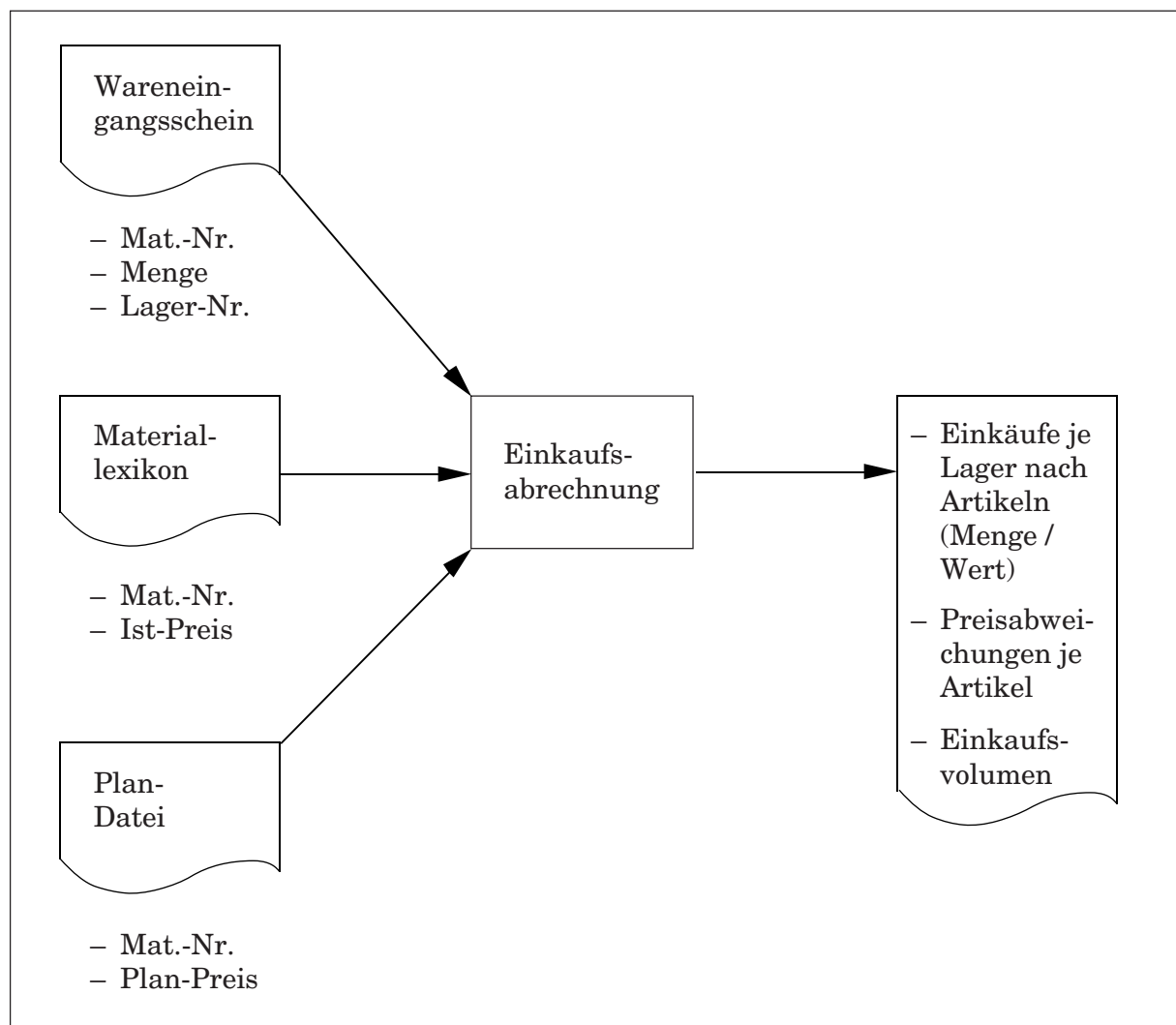
2.4.1 Einkaufsabrechnung

Die Einkaufsabrechnung verfolgt die Zielsetzung, die im Bereich des Einkaufs entstehenden Ergebniseinflussfaktoren dem Verantwortungsträger zuzuordnen. Maßgröße des Einkaufserfolgs ist die Erreichung der budgetierten Einkaufswerte, die als Plan-Einkaufspreise in die Artikelstammdatei des Budgets und damit in die Plan-Ergebnisrechnung eingehen.

Zur Ermittlung des Einkaufserfolgs ist es erforderlich, dass zunächst im Unternehmen die unterschiedlichen Wareneingänge organisatorisch in sich geschlossen werden. Das bedeutet, dass klar definiert wird, an welcher Stelle im Unternehmen Wareneingänge in die Verantwortung des Einkaufs fallen.

Auf Basis dieser organisatorischen Zuordnung der Läger wird jeder Wareneingang festgehalten nach Materialnummer, Menge und Lagernummer. Nach Prüfung des

physischen Lagereingangs werden die physischen Wareneingänge in der Einkaufsabrechnung gebucht mit ihrer Materialnummer, der Eingangsmenge, dem Plan-Materialpreis je Einheit aus dem Budget und dem tatsächlichen Einkaufspreis laut Wareneingangsrechnung. Auf dieser Basis ergibt sich je Artikel und Lager das Einkaufsvolumen der Periode zum tatsächlichen Wert, zum budgetierten Wert und aus der Differenz die Einkaufspreisabweichung, die den Einkaufserfolg darstellt. Die nachfolgende Abbildung zeigt schematisch den Ablauf:



In der Praxis hat es sich als zweckmäßig erwiesen, die Einkaufserfolge zum einen nach den einzelnen Konten der Buchhaltung darzustellen und zum anderen – sofern dieses Abrechnungserfordernis besteht – nach Artikeln, Produktgruppen oder Sparten.

In der Unternehmenserfolgsrechnung und den diversen Spartenrechnungen wird, wie bereits erläutert, zu Standards gerechnet. Der Einkaufserfolg erscheint dann entweder auf die Sparten zugeordnet oder als Gesamtsumme in der Erfolgsrechnung des Unternehmens. Dabei ist sicherzustellen, dass in der Ergebnisrechnung die Einkaufspreisabweichung getrennt wird nach dem Materialverbrauch und

nach der Preisabweichung, die auf die Produkte entfällt, die zu Standards bewertet den Beständen zuzurechnen sind.

2.4.2 Produktionsabrechnung

Die Produktionsabrechnung macht eine Aussage über die Einhaltung der Kostenstandards im Bereich der Fertigung.

Zum Aufbau einer Produktionsabrechnung ist es erforderlich, den Produktionsbereich im Sinne der Abrechnungszielsetzung organisatorisch von den Eingangslagern und vom Fertigwarenlager zu trennen. An der Schnittstelle zum Fertigwarenlager wird eine so genannte „interne Fakturierung“ vorgenommen.

Im Rahmen der Produktionsabrechnung wird in der einfachsten Form jedes Fertigwarenprodukt, das ins Fertigwarenlager geht, multipliziert mit dem Standard-Herstellkostensatz, der im Rahmen der Budgetierung ermittelt worden ist. Zur Berücksichtigung sowohl der Anforderungen der Management-Erfolgsrechnung als auch den Erfordernissen der Bestandsbewertung empfiehlt es sich, den Standard-Herstellkostenwert zu trennen in die Bestandteile

- Materialeinsatz
- variable Fertigungskosten (Lohn und Sozialkosten auf den Lohn)
- fixe Fertigungskosten (Materialgemeinkosten und alle sonstigen Fixkosten des Produktionsbereichs).

Aus der Multiplikation der erstellten Leistungen des Produktionsbereichs mit diesem Standard-Herstellwert und seiner Einzelkomponenten sowie der Bewertung aller Halbfabrikate mit diesen Standardwerten ergibt sich für die Abrechnungsperiode ein interner Umsatz des Produktionsbereiches. Von diesem internen Umsatz des Produktionsbereiches werden die in der entsprechenden Periode entstandenen effektiven Kosten für Materialverbrauch, Lohn und Fixkosten laut Kostenstellenrechnung abgesetzt. Auf dieser Basis ergeben sich folgende Abweichungen:

- die Verbrauchsabweichung als Differenz zwischen Soll-Materialverbrauch und effektivem Materialverbrauch,
- die Lohnkostenabweichung als Differenz zwischen Soll-Lohneinsatz und effektivem Lohn,
- die Fixkosten-Abweichung oder Beschäftigungsabweichung, die die Mehr- oder Minderauslastung des Produktionsbereichs zeigt.

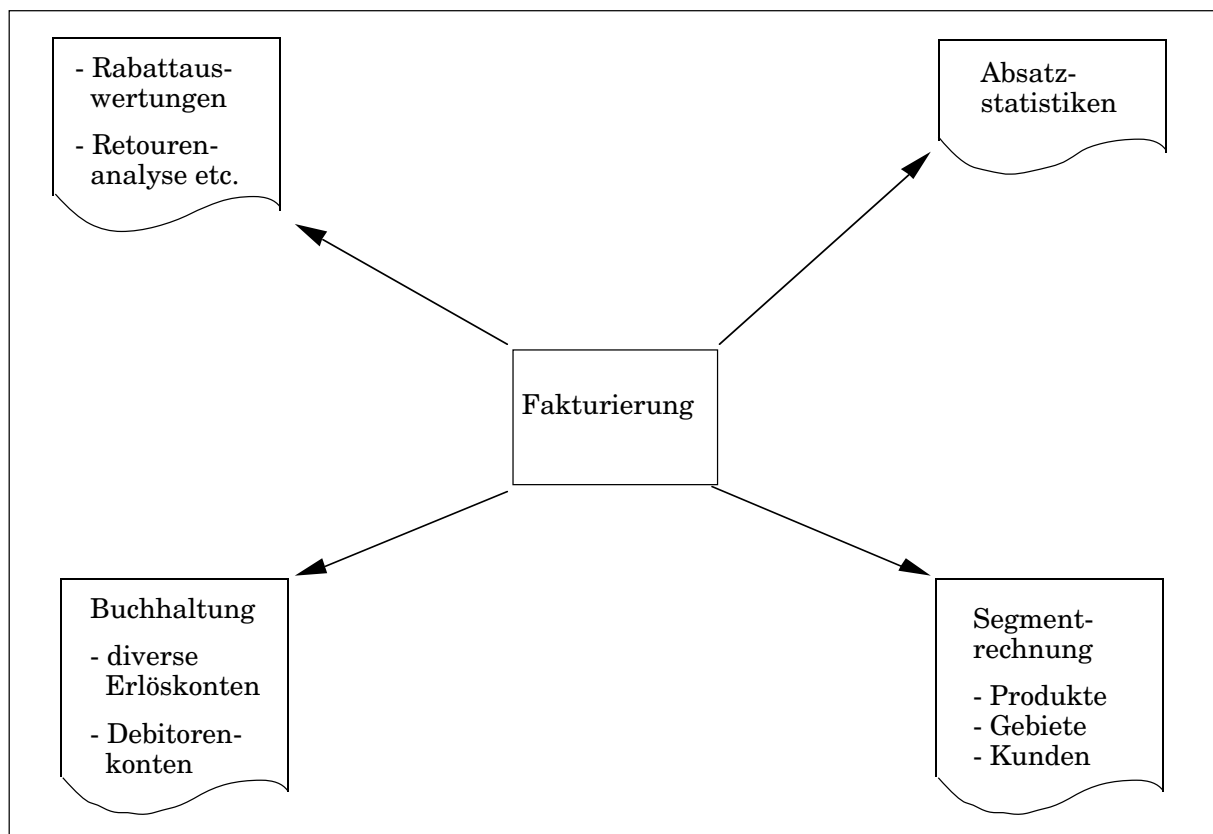
Wenn auch der Aufbau einer Produktionsabrechnung und die gedankliche Logik sehr einfach erscheinen, wird man bei der praktischen Umsetzung feststellen, dass gerade im Produktionsbereich ein hoher Aufwand entsteht, um einerseits die Abweichungen zielgerichtet analysieren zu können und um andererseits den Produktionsbereich „in den Griff zu bekommen“. Da der Idealfall einer chargen- oder losgrößenabhängigen Materialabrechnung mit der Verfolgung der Einzelabweichung bis auf die Charge bzw. die Losgröße sehr aufwendig ist, empfiehlt es sich, in einem ersten Schritt global für den gesamten Produktionsbereich zu starten

und sich dann gezielt die einzelnen Abweichungen anzusehen. Auf der Basis der sich dann ergebenden Ergebnisse empfiehlt es sich nach Absprache mit dem technischen Bereich, die Bereiche einer detaillierten Analyse zu unterziehen, wo der Erfolg der Aussage am größten ist. Gerade bei dieser Form der Abrechnung sollte beachtet werden, dass die Ergebnisse den Aufwand rechtfertigen müssen.

2.4.3 Verkaufsabrechnung

Basis der Verkaufsabrechnung ist eine den Controlling-Anforderungen gerechtwerdende Fakturierung, die neben den durch die Buchhaltung bedingten Erfordernissen, die durch das Controlling und die diversen Spartenrechnungen hervorgerufenen Erfordernisse abdeckt.

Die aus der Fakturierung aufzubauenden Absatzstatistiken müssen eine ausreichende Verdichtung der unterschiedlichen Werte ermöglichen. Es empfiehlt sich, die Absatzstatistik nach dem so genannten „Kunden-All“ aufzubauen, um die unterschiedlichen Strukturebenen der Kundschaft ausreichend abzudecken. Dies ist unbedingt erforderlich, wenn die Kundendeckungsbeitragsrechnung aussagefähig sein soll. Darauf aufbauend muss die Absatzstatistik eindeutige Nummernkreise und eine klare Zuordnung des Artikelnummernsystems ermöglichen. Zusätzlich sind die Absatzmengen als Bruttomengen (ausgelieferte Mengen) zu erfassen. Gutschriften und Retouren von Kunden sind separat zu ermitteln und abzuspeichern. Darüber hinaus muss sichergestellt sein, dass die kundenbezogenen Preisabweichungen in einer separaten Rabattdatei erfasst werden:



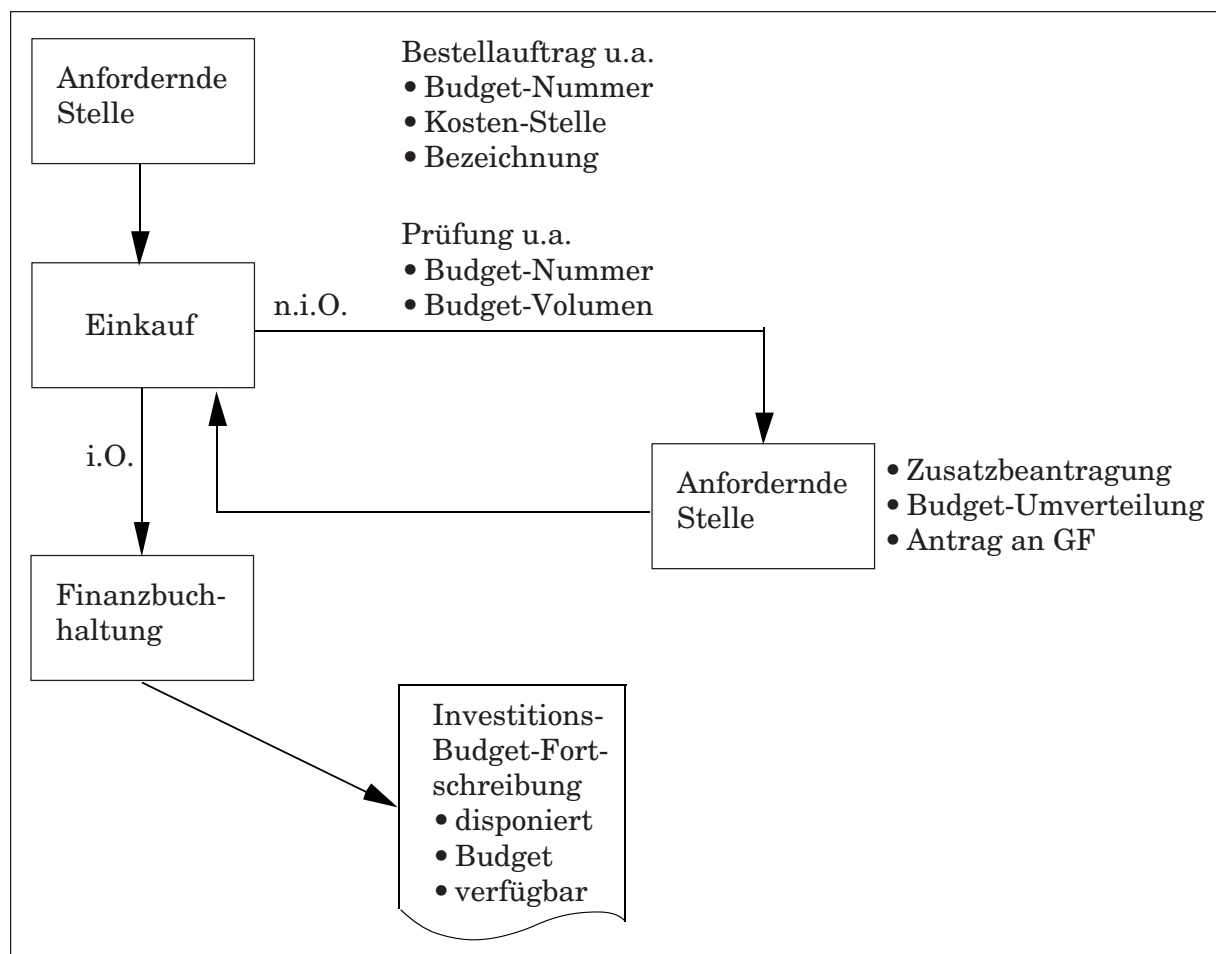
Wenn diese organisatorischen Voraussetzungen getroffen sind, ist der Aufbau von Produkt-Erfolgsrechnungen, Vertriebs-Erfolgsrechnungen und Kunden-Erfolgsrechnungen relativ einfach. Alle diese Spartenrechnungen beginnen auf der Artikelenebene durch Multiplikation der einzelnen aus den Absatzstatistiken ermittelten Absätze mit dem zugehörigen Standard-Deckungsbeitragssatz aus dem Budget.

2.4.4 Diverse Budgetabrechnungen

Neben den mehr verantwortungsbezogenen Erfolgsrechnungen ist es zweckmäßig, im monatlichen Reporting Budgetabrechnungen zu erstellen für diverse Aufwands- und Ausgabenpositionen, die für das Unternehmen ein entsprechendes Volumen besitzen. Die bekanntesten Budgetabrechnungen sind die Abrechnung des Investitions-Budgets und des Marketing-Budgets.

Ein genehmigtes Investitions-Budget ist die Ermächtigung der Entscheidungsträger, über die entsprechenden Geldbeträge zu disponieren. Jedes Investitions-Budget ist aufgebaut nach den einzelnen Investitionsobjekten, die mit einer Nummer versehen und dem zugehörigen Geldbetrag im Investitions-Budget erscheinen. Nicht entscheidend für die Höhe des Investitions-Budgets ist die Frage, wann die entsprechenden Wirtschaftsgüter in Betrieb genommen, d.h. aktiviert werden.

Die Abrechnung des Investitions-Budgets läuft zweckmäßigerweise nach dem nachfolgenden Schema ab:



Jede anfordernde Stelle hat einen Bestellauftrag zu erstellen mit der Nummer des Investitions-Budgets, der Kostenstelle und der Bezeichnung des Investitions-Objektes. Nach Prüfung z.B. durch den Einkauf läuft der Investitionsantrag in die Finanzbuchhaltung, die die Investitions-Budget-Fortschreibung erstellt. Sofern der Investitionsantrag nicht in Ordnung ist, weil entweder das Investitionsobjekt nicht im Budget enthalten ist oder das Budget-Volumen zu hoch ist, geht der entsprechende Antrag an die anfordernde Stelle zurück, um entweder durch Budget-Umverteilung oder Zusatzbeantragung den Anforderungsweg neu zu durchlaufen. Für jedes Investitionsobjekt wird nun im Rahmen der Investitions-Budget-Fortschreibung mit der Bestellung das entsprechende Investitionsobjekt als disponiert festgehalten. Die Investitions-Budget-Fortschreibung macht dann in Summe eine Aussage darüber, welche Teile des Investitions-Budgets zu einem bestimmten Stichtag bereits disponiert sind und welches Volumen des gesamten Investitions-Budgets noch verfügbar ist. In der praktischen Handhabung ist es zweckmäßig, das Investitions-Budget für das monatliche Berichtswesen nach Kostenstellen aufzubauen und dem gesamten Jahresbudget der Kostenstelle die bis zum Stichtag gebuchten und aktivierten Beträge, die bestellten Beträge und noch verfügbaren Beträge zuzuordnen. Diese Zuordnung ist bis auf Kostenstellenebene für jedes Einzelprojekt vorzunehmen:

Kostenstelle Bereich	Über- hang aus 2002	Bestellg./ Abrechng. 2003	Anzahlg. für 2004 in 2003	Lieferung disponiert 2004	Noch verfügbar
5167					
5170					
5171					
5175					
5181					
Werk 1					
5277					
5290					
5291					
5292					
Werk 2					

Neben dem Investitions-Budget kommt dem Marketing-Budget in vielen Unternehmen eine herausragende Bedeutung zu. Typisch ist beim Marketing-Budget, dass die einzelnen Beträge aperiodisch disponiert werden und sich das Ergebnisbild eines Unternehmens in den monatlichen Einzelrechnungen dann verzerrt, wenn man das Marketing-Budget aufwandsmäßig nur mit den gebuchten Beträgen in die Ergebnisrechnung einfließen lässt. Aus diesem Grunde hat es sich als zweckmäßig herausgestellt, auch in der Ist-Abrechnung einer Periode den anteiligen Jahresbudgetbetrag auszuweisen und aufwandsmäßig durch Rückstellungen zu korrigieren. Zur Erhöhung der Transparenz empfiehlt es sich, die gebuchten Beträge und die in die Ergebnisrechnung einlaufenden Beträge separat zu zeigen.

2.4.5 Organisationsstruktur, gesellschaftsrechtliche Struktur, Informationssystem

Abrechnungssysteme wachsen in jedem Unternehmen mit fortschreitender Unternehmensentwicklung. Ausgangspunkte sind in den meisten Fällen die Abrechnungskreise gesellschaftsrechtlicher Einheiten, die oftmals viel zu lange unkritisch fortgeführt werden.

Controlling ist ein zukunftsorientiertes Steuerungsinstrument, das den einzelnen Entscheidungsträgern die Möglichkeit gibt, innerhalb ihres Verantwortungsbereiches auf die vorgegebenen Ziele ihre Maßnahmen zu steuern. Gemäß diesem Grundtatbestand sind den einzelnen Entscheidungsträgern die für ihre Entscheidungen maßgeschneiderten Informationen zur Verfügung zu stellen. Das bedeutet zwangsläufig, dass das Informationssystem gemäß der Verantwortungshierarchie und der Organisationsstruktur aufgebaut sein muss. Leider wird in vielen Fällen gegen diesen Grundsatz verstoßen aus folgenden Gründen:

- ❑ Die Finanzbuchhaltung ist in vielen Unternehmen noch immer hierarchisch höher angesiedelt und dominiert die Abrechnungsbelange des Controlling.
- ❑ Historisch gewachsene gesellschaftsrechtliche Abrechnungskreise und der Wunsch, „steueroptimal“ zu agieren, lassen Rechnungswesenkreise entstehen, die mit der Verantwortungs- und Organisationsstruktur nichts zu tun haben.
- ❑ Bei Vorliegen von Mutter-Tochterverhältnissen innerhalb eines Unternehmensverbundes wird aus der gesetzlichen Notwendigkeit dezentraler Abrechnungskreise eine eigene Unternehmensphilosophie gemacht.

Es kann an dieser Stelle nur dringend gefordert werden, dass in einem Unternehmen das Management-Informationssystem des Controlling der Organisationsstruktur kongruent aufgebaut sein sollte. Da die Organisationsstruktur in vielen Fällen über die gesellschaftsrechtliche Struktur als Führungsorganisation überlappt aufgebaut ist, hat auch das Controlling die Abrechnungskreise über die gesellschaftsrechtlichen Einheiten hinweg aufzubauen. Dazu ist es erforderlich, dass von der Unternehmensspitze eindeutig der Wunsch formuliert wird, dass die Steuerung des Unternehmens nicht nach gesellschaftsrechtlichen Einheiten, sondern nach der Verantwortungshierarchie erfolgt. Wenn diese Grundvoraussetzung gegeben ist, ist die abrechnungstechnische Ausgestaltung dieser Führungsorganisation sehr leicht machbar.

3 Analyse/Kontrolle: Plan-Ist-Vergleich

3.1 Abweichungsanalyse

Kontrolle bedeutet den Vergleich von Plan und Ist. Die Kontrolltätigkeit im Controlling bleibt allerdings nicht bei der Feststellung von Abweichungen stehen, sondern nutzt den Informationswert von Kontrollen als Soll-Ist-Vergleich für eine zukunftsorientierte Steuerung. Die Kontrolle bildet damit nur die Vorstufe für eine intensive Analyse der Ursachen von Abweichungen, die wiederum den Einstieg für die Gegensteuerungsmaßnahmen als Schwerpunktaufgabe des Controlling im Sinne der Unternehmenssteuerung bilden.

3.1.1 Plan-Ist-Vergleich

3.1.1.1 Abweichungen im Kostenbereich

Nachfolgende Abbildung zeigt eine flexible Kostenplanung auf Basis der Grenzkostenrechnung für die Kostenstelle Dreherei:

Kostenstellen-Nr.: Dreherei Kostenstellen-Leiter:	Planbeschäftigung 1.750 Std.		
	variable Kosten	fixe Kosten	Σ
Fertigungslöhne	350	–	350
Hilfslöhne	70	–	70
Gehälter	–	120	120
kalk. Sozialkosten	120	48	168
Werkzeugkosten	65	–	65
Instandhaltung	30	10	40
Energie	40	10	50
Abschreibungen	–	20	20
Zinsen	–	15	15
Gesamt	675	223	898

Dabei wurden die Kosten nach variablen Kosten und fixen Kosten für die Kostenstelle getrennt und die variablen Kosten für eine Planbeschäftigung von 1.750 Vorgabestunden geplant. Per Ende Juni des abgelaufenen Geschäftsjahres zeigt sich für die Kostenstelle Dreherei folgender Plan-Ist-Vergleich:

1 Arbeitsteilung im Controlling

Controlling ist ein Steuerungsinstrument, das über die Funktionen Planung, Information, Analyse/Kontrolle und Steuerung die dezentralen Handlungen im Unternehmen auf die gemeinsame Zielerfüllung hin ausrichtet und koordiniert.

Die dynamische Entwicklung der Unternehmen gepaart mit zunehmenden Anforderungen an die Unternehmenssteuerung haben dazu geführt, dass sich im Controlling recht bald eine Arbeitsteilung entwickelte. Diese Arbeitsteilung hat die Aufgabe, gemäß der Engpassektoren des Unternehmens die Controlling-Instrumente spezifisch anzuwenden.

Einflussfaktoren für die Arbeitsteilung im Controlling sind

- die Unternehmensgröße,
- die Segmentierung und Aufgabengliederung im Rahmen der Führung,
- die Ausgestaltung der Führungsstruktur in zentrale und dezentrale Führung,
- die damit einhergehende grundlegende organisatorische Ausrichtung und
- die daraus resultierenden Koordinationserfordernisse.

Während in kleineren Unternehmungen die verschiedenen Controlling-Aufgaben durchaus in einer Abteilung wahrgenommen werden können, haben bezüglich der personellen Ausgestaltung zweifelsohne die Unternehmensgröße und die Komplexität der Aufgabenstruktur den entscheidenden Einfluss.

2 Organisation und Controlling

2.1 Funktionale Organisation

Die am häufigsten anzutreffende Aufgabengliederung im Controlling wird durch die funktionale Organisation vorgegeben. Sie ist in den meisten Fällen auch die erste Stufe einer Arbeitsteilung im Controlling.

2.1.1 Absatz-Controlling

Die Aufgaben im Absatz-Controlling sind darauf gerichtet, alle mit der Absatzfunktion zusammenhängenden Planungs-, Informations-, Analyse-/Kontroll- und Steuerungsaufgaben zu lösen. Es ist die Fokussierung des Controllinginstrumentariums auf absatzrelevante Informationen mit der Zielsetzung, die spezifischen Engpassaufgaben im Absatzbereich zu steuern.

Die Aufgabenstrukturen im Absatz-Controlling sind vielschichtig. Sie hängen von der relativen Bedeutung der Absatzfunktion im Unternehmen ab. Einen Überblick der vielschichtigen Aufgaben gibt die Abhandlung über die Aufgaben des Marketing-Controlling im nachfolgenden Abschnitt 3.

Es ist gebräuchlich, in den einzelnen Bereichen Kennzahlen für die spezifischen Controlling-Funktionen zu erarbeiten. Die Kennzahlensystematik auf S. 297 u. 298 von Krauss für den Marketing- und Vertriebsbereich gibt einen Überblick, wie der Absatzbereich im Controlling über Kennzahlen gesteuert werden kann (Krauss, Heinz: Betriebswirtschaftliche Kennzahlen als Steuerungsinstrumente des Controlling. In: Controlling-Konzepte für den Mittelstand. Existenzsicherung durch Innovation und Flexibilität. Elmar Mayer zum 70. Geburtstag, hrsg. von Konrad Liessmann, Freiburg i.Br. 1993, Seite 246 bis 247):

2.1.2 Produktions-Controlling

Das Produktions-Controlling nimmt alle die Aufgaben wahr, die erforderlich sind, um die im Produktionsbereich anstehenden Aufgaben controllingorientiert zu koordinieren und zu lösen. Das Schwergewicht der Aufgaben hängt davon ab, welche relative strategische Bedeutung der Produktionsbereich für die Erfüllung des Unternehmensauftrages hat. So kommt der Steuerung der Produktion in technischen Unternehmen eine relativ höhere Aufgabe zu als z.B. in Konsumgüter-Unternehmen. In Abhängigkeit der spezifischen Aufgabenstruktur sind die Anforderungen an das Controlling unterschiedlich gelagert.

Die üblicherweise im Produktions-Controlling wahrzunehmenden Aufgaben sind unter Nutzung der Funktionen Planung, Information, Analyse/Kontrolle und Steuerung

- das Controlling des Kostenbereiches mit der Kostenartenrechnung, Kostenstellenrechnung und der Kostenträgerrechnung,
- Abweichungsanalysen im Kostenbereich mit den Schwerpunkten der Verbrauchsabweichung, Sortenwechselabweichung, Analyse der Stillstandszeiten, Steuerung der Komplexität der Produktionsstruktur,
- Investitionsplanung, Investitionsrechnung und Investitionskontrolle,
- Make- or buy-Analysen,
- Entscheidungen über die Zuteilung von Produktionen auf verschiedene Fertigungsstätten,
- Entscheidungen über Produktionen in unterschiedlichen Währungsräumen,
- Grundsatzentscheidungen über die Frage der Fertigungstiefe,
- Fragen der Dimensionierung der Kapazitäten,
- Vorkalkulationen mit der Grundsatzfrage der Auslegung der Kapazitäten im maschinellen Bereich, im Werkzeugbereich und in der Nachbearbeitung,
- die Steuerung der jährlich zu erzielenden Produktivitätsfortschritte, insbesondere bei langfristigen Aufträgen mit Preisbindungen,
- die permanente Überprüfung der Standards aus der Fertigung,
- die Zielvorgabe und Umsetzung für die einzelnen Fertigungsbereiche.

Für die Arbeiten im Produktions-Controlling kann auf die in diesem Buch bereits ausführlich beschriebenen unterschiedlichen Controlling-Instrumente zurückgegriffen werden.

Marketing/Vertrieb



Controlling

Ausgangsdaten – Kennzahlen – Plan/Ist

Wirtschaftlichkeit der vertrieblichen Aktivitäten unter optimaler Nutzung des marketingpolitischen Instrumentariums

- ⇔ Produkt
- ⇔ Preise und Konditionen
- ⇔ Distribution
- ⇔ Information und Werbung
- ⇔ Qualität
- ⇔ After-Sales-Service
- ⇔ Logistik
- ⇔ Steuerung

- Absatz
 - Umsatz
 - Auftragseingang
- Preisermittlung
 - Preisentscheidungsregeln
- Konditionen
- Preisentwicklung
- Wertschöpfung
- Auftragsbestand
- Reichweiten
- Marktanteile/-segmentierung
- Vertriebsorganisation
 - Struktur/Netz
 - Zielgruppen
 - Effizienz
- Kundenstruktur
- After-Sales-Organisation
 - Struktur/Netz
 - Servicegrad/Lieferbereitschaft
 - Effizienz
- Projekte/Systeme
- Vorräte
 - Struktur
 - Umschlag
- Technik/Qualität
- Mitarbeiter Vertrieb
- Vertriebsaufwand/-Kosten
 - Personal
 - Vertrieb
 - Abwicklung
 - Verwaltung
 - Sach-Gemeinkosten
 - Incentive-Programme
- Information/Werbung/Messen
 - Effizienz
- Erfolgs-/Ergebnissegmentierung
 - Brutto-Margen
 - Deckungsbeiträge
- Wettbewerb/Verhalten/Entwicklung

- Struktur
- Händler
- Niederlassungen
- Direktvertrieb
- Endkunden
- Produkt
- Sparte
- Geschäfts-Einheit
- Händler
- Niederlassungen
- Direktvertrieb
- Endkunden
- Neuanlagen
- Halbfabrikate
- Ersatzteile
- Geschäfts-Einheit
- Sparte
- Produkt
- Kunde

Kennzahlen		Auswahl
1	$\frac{\text{Auftragseingang}}{\text{Umsatz}} \cdot 100$	Auftragsentwicklung FRÜHINDIKATION/ TREND
2	$\frac{\text{Ergebnis}}{\text{Umsatz}} \cdot 100$	Umsatzrentabilität
3	$\frac{\text{Deckungsbeitrag}}{\text{Umsatz}} \cdot 100$	Deckungsgrade
4	$\frac{\text{Brutto-Cash Flow}}{\text{Umsatz}} \cdot 100$	Brutto-Cash Flow Umsatzrentabilität
5	$\frac{\text{Umsatz}}{\text{Mitarbeiter}} \cdot 100$	Umsatz pro Mitarbeiter/ TEUR
6	$\frac{\text{Vertriebskosten}}{\text{Umsatz}} \cdot 100$	Vertriebskostenquote
7	$\frac{\text{Durchschnittl. Forderungsbestand}}{\text{Umsatz}} \cdot 100$	Kundenkreditdauer
8	$\frac{\text{After-Sales-Umsatz}}{\text{Umsatz Neuanlagen}} \cdot 100$	After-Sales-Quote
9	$\frac{\text{Umsatz}}{\text{Gesamt-Kapital}} \cdot 100$	Kapitalumschlag
10	$\frac{\text{Auftragsbestand}}{\text{Durchschnitt Umsatz}} \cdot 100$	Auftragsreichweite/ Mon.

Legende:

Umsatz	▷ Umsatzerlöse ohne MwSt
Ergebnis	▷ Brutto-Ergebnis vor EEV-Steuern
Deckungsbeiträge I, II, III	▷ Siehe Mann, R./Mayer, E., Controlling für Einsteiger, Freiburg 1993
Cash-flow	▷ Brutto-Cash-flow <i>gemäß Ableitung</i> Text
Mitarbeiter	▷ Durchschnitt Standardbeschäftigte
Monatliche/jährliche/andere intervallmäßige Aufbereitung in zum Teil weitergehender Aufsplittung und in Vergleichen	

Auch für den Produktions-Bereich gibt es im Rahmen des Produktions-Controlling eine Fülle von Kennzahlen, die die Engpassektoren steuerbar machen. Auch in diesem Falle kann das Kennzahlen-System von Krauss (s. S. 300 u. 301) herangezogen werden (Krauss, Heinz: Betriebswirtschaftliche Kennzahlen als Steuerungsinstrumente des Controlling, a.a.O., Seite 250 bis 251):

2.1.3 Verwaltungs-Controlling

Im Verwaltungsbereich liegen die Schwerpunktaufgaben des Controlling in erster Linie auf der Budget-Kontrolle. Dabei handelt es sich um die Planung und Kontrolle der Kostenarten nach Kostenstellen und die Kontrolle der Budgeteinhaltung.

Eine Grundsatzfrage im Verwaltungsbereich besteht darin, inwieweit die Kostenhöhe der Einzelabteilungen vor dem Hintergrund des Unternehmensauftrages gerechtfertigt ist. Hinlänglich bekannt ist die Situation, dass die Kosten in den Verwaltungsbereichen ständig steigen bei gleichen Aufgaben und moderatem Wachstum des Unternehmens. Das alles bei zunehmender Spezialisierung der Mitarbeiter, ständig steigender EDV-Unterstützung, aber auch ansteigender Komplexität der Aufgaben.

Um die klassischen Verwaltungsbereiche hinsichtlich der Kostenhöhe und der Angemessenheit der Kosten vor dem Hintergrund des Leistungsbeitrages messen zu können, empfiehlt es sich, auch auf die Verwaltungsbereiche das Verfahren der Standardkostenrechnung zu übertragen. Als Hilfsmittel bieten sich beispielsweise die auf Seite 227 ff. dieses Buches beschriebenen Möglichkeiten zur Leistungsmessung an. Dazu werden für die einzelnen Kostenbereiche die abgegebenen Leistungen in Form interner Verrechnungspreise bewertet und die erbrachten Leistungen mit diesen Verrechnungspreisen als Gutschrift bewertet. Aus dem Vergleich der tatsächlich angefallenen Kosten mit den verrechneten Kosten als Leistungsgutschrift entstehen Über- oder Unterdeckungen in den einzelnen Kostenstellen. Daraus lassen sich sehr schnell Zielvorgaben und Maßnahmen zur Effizienz-erhöhung ableiten.

Die ermittelten Leistungskennzahlen sind aber nur dann ein vernünftiger Gradmesser, wenn sie zum einen die Leistungen adäquat wiedergeben und zum anderen die Leistungserstellung in den Wettbewerb zum Fremdbezug stellen. Hier haben sich die unterschiedlichen Verfahren des Benchmarking, auf die später noch einzugehen sein wird, bezahlt gemacht, die davon ausgehen, was der durchschnittliche und der beste Preis für entsprechende Leistungen sind. Diese Werte können gefunden werden über Betriebsvergleiche, wie sie aus unterschiedlichen Statistiken zugänglich sind, aber auch durch Vergleich mit anderen Unternehmen vergleichbarer Aufgabenstruktur und Größenordnung. Das Benchmarking ist zu verstehen als externe Zielvorgabe an die Leistungserstellung und gibt vielfältige Hinweise, die eigenen Leistungen vor dem Hintergrund des externen Wettbewerbs zu messen.

Fertigung/-steuerung



Controlling

Ausgangsdaten – Kennzahlen – Plan/Ist

Wirtschaftlichkeit und Produktivität der Fertigungs- Aktivitäten unter (logistischer) Optimierung des Faktoreinsatzes Arbeit und Kapital für die Leistungserstellung

- ⇨ Produkt
Dienstleistung
System/Problemlösungen
- ⇨ Produktionsprogramm
- ⇨ Kernbereiche
- ⇨ Arbeitseinsatz
- ⇨ Kapitaleinsatz
- ⇨ Fertigungsart
 - Einzelfertigung
 - Serienfertigung
 - Auftragsfertigung
 - Vorratsfertigung
 - Sortenfertigung
 - Sonderfertigung
- ⇨ Fertigungssystem
- ⇨ Fertigungstiefe
- ⇨ Qualität
- ⇨ Logistik
- ⇨ Steuerung

- | | |
|--|---|
| ○ Umsatz | Struktur |
| ○ Gesamtleistung | Produkt |
| ○ Ausbringung in technisch-mengenmäßigen Werten (Produkt, Stück, t, KW, cbm, ...) | Produkt-Bereich |
| | Sparte |
| | Geschäfts-Einheit |
| ○ Wertschöpfung | |
| ○ Mitarbeiter
Angestellte
Fertigungs-Löhner
Gemeinkosten-Löhner | |
| ○ Fertigungslohn | |
| ○ Fertigungs-Gemeinkosten/-Aufwand
Personal
Gehälter
Gemeinkosten-Löhne
Sozialkosten
Sach-Gemeinkosten
(Hilfs- und Betriebsstoffe) | Produkt
Produkt-Bereich
Sparte
Geschäfts-Einheit |
| ○ Qualitätskosten/Wagnisaufwand | Standorte |
| ○ Technik/Qualitäts-Prüfung
-Systeme
-Kriterien | |
| ○ Fehlzeiten/Stillstandzeiten | |
| ○ Überstunden | |
| ○ Krankheitsrate | |
| ○ Ausschussquote | |
| ○ Transportkosten intern | |
| ○ Produktivstunden/Arbeitsstunden | |
| ○ Maschinenstunden/-belegung | |
| ○ Investitionen
Planung
Vorlauf
Abwicklung | |
| ○ Betriebsnotwendige Anlagen
Betriebsmittel | |
| ○ Eigen-/Fremdfertigung | |
| ○ Kapazität
Soll
Engpass | Produkt
Produkt-Bereich
Sparte |
| ○ Gestaltung der Fertigungsabläufe
Schnittstellen
Schwachstellen | |
| ○ Abweichungen
Beschäftigung
Verbrauch u.a. | |

Kennzahlen	Auswahl
-------------------	----------------

1	$\frac{\text{Gesamt-Leistung}}{\text{Mitarbeiter Fertigung}}$	Arbeitsproduktivität/TEUR
2	$\frac{\text{Personalkosten Fertigung}}{\text{Gesamt-Leistung}} \cdot 100$	Personalkostenquote
3	$\frac{\text{Fertigungslohn}}{\text{Gesamt-Leistung}} \cdot 100$	Fertigungslohnintensität Fertigungstiefe
4	$\frac{\text{Fertigungskosten}}{\text{Fertigungsstunden}}$	Fertigungsstundensatz/EUR
5	$\frac{\text{Ist-Fertigungsstunden}}{\text{Plan-Fertigungsstunden, Kapazität}} \cdot 100$	Beschäftigungsgrad
6	$\frac{\text{Ist-Maschinenstunden}}{\text{Plan-Maschinenstunden/Installierte Kapazität}} \cdot 100$	Maschinenauslastungsgrad
7	$\frac{\text{Kosten Ausschuss/Nacharbeit}}{\text{Gesamt-Leistung}} \cdot 100$	Ausschussquote
8	$\frac{\text{Gesamt-Leistung}}{\text{Betriebsnotwendiges Anlagevermögen}} \cdot 100$	Anlagenproduktivität
9	$\frac{\text{Wertschöpfung}}{\text{Ist-Fertigungsstunden}}$	Wertschöpfung pro Fertigungsstunde/EUR
10	$\frac{\text{Herstellkosten}}{\text{Umsatz}} \cdot 100$	Herstellkostenquote

Legende

- | | |
|------------------|--|
| Umsatz | ▷ Umsatzerlöse ohne MwSt |
| Gesamt-Leistung | ▷ gemäß Ableitung Text |
| Fertigungskosten | ▷ F.-Löhne + F.-Gemeinkosten + Sonderkosten der F. |
| Mitarbeiter | ▷ Durchschnitt Standardbeschäftigte |
| Wertschöpfung | ▷ gemäß Ableitung Text |
- Monatliche/jährliche/andere intervallmäßige Aufbereitung in zum Teil weitergehender Aufsplittung und in Vergleichen

- die sie treibende Aufbauorganisation mit der zugehörigen Personalausstattung und
- die notwendige Informationstechnologie

sind. Dabei rückt der Mensch sowohl als Kunde wie auch als Mitarbeiter wieder zunehmend in den Blickpunkt des organisatorischen Geschehens.

8.5.1 Organisationsstrukturen der Zukunft

Die unterschiedlichen Konjunkturlagen der letzten 10 Jahre haben gezeigt, dass erfolgreiche und international agierende Unternehmen zwangsläufig wachsen. Mit zunehmender Größe zeigen sich Wettbewerbsvorteile, die auf Größendegressions-effekte, weltweite Präsenz, auf Marktmacht und Kapitalkraft aufbauen. Es zeigt sich aber auch, dass in vielen Branchen Größe nicht zählt, wenn die Wettbewerber aus mittelständischen und äußerst flexiblen Strukturen, die von den Eigentümern geführt werden, operieren. Große Organisationen haben zwangsläufig lange Wertschöpfungsketten mit hohen Gemeinkosten und einer gewissen Starrheit zur Folge. In dem Maß, in dem mittelständische Unternehmen ihren strategischen Anforderungen besser gewachsen sind als Großunternehmen, gewinnt die Überwindung der „Diseconomies of Scale“ einen wettbewerbsentscheidenden Stellenwert. Dieses zeigte sich auch in der aufgeführten Untersuchung: 81% der Unternehmen äußern den Willen, die traditionellen Strukturen der Organisation in den nächsten Jahren durch flexible Organisationsformen abzulösen.

Dabei zeigten sich drei Schwerpunkte:

(1) Gestaltungsalternativen von Unternehmen im Unternehmen

Die Untersuchung machte deutlich, dass zum Aufbau von mehr Unternehmertum auf drei Gestaltungsalternativen zurückgegriffen wird:

- Holdingstrukturen,
- Ausgliederung,
- Geschäftssegmentierung.

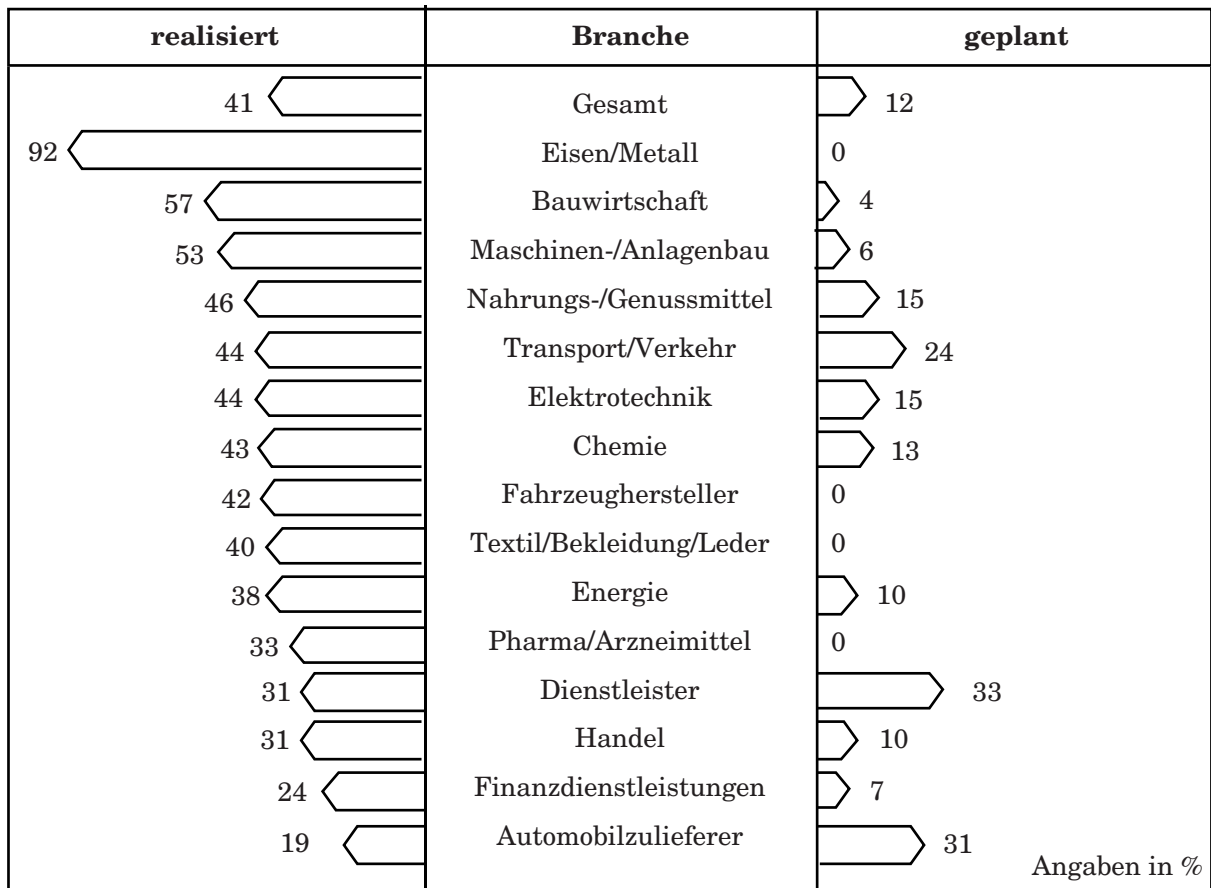
(2) Rechtliche Verselbstständigung von Unternehmensbereichen

Grundsätzlich ist festzustellen, dass die rechtliche Verselbstständigung von Unternehmensbereichen eine Menge psychologischer Nebenwirkungen freisetzt, die dieses Gestaltungsinstrument auch in der organisatorischen Effizienz durchaus interessant erscheinen lässt.

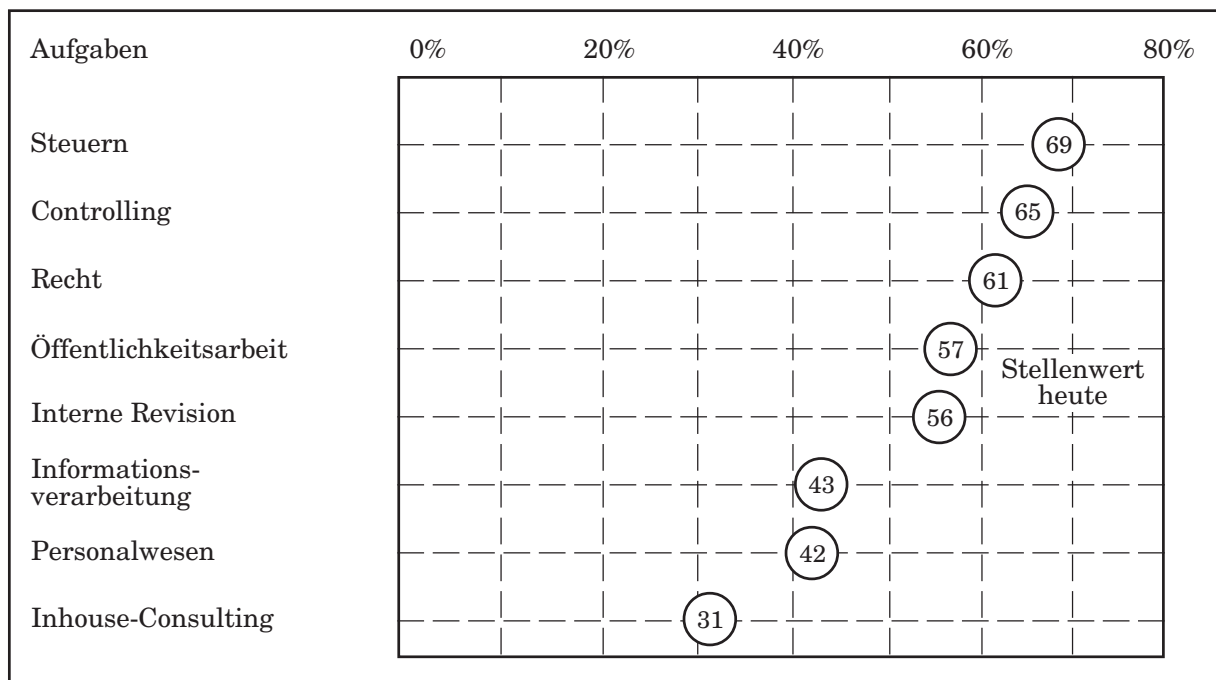
(3) Reorganisation schafft Verantwortung

Mit mehr Selbstständigkeit ist nicht nur mehr Flexibilität verbunden. Auch steigen die unternehmerische Verantwortung und damit zwangsläufig Kreativität und Innovationsfreude der Mitarbeiter.

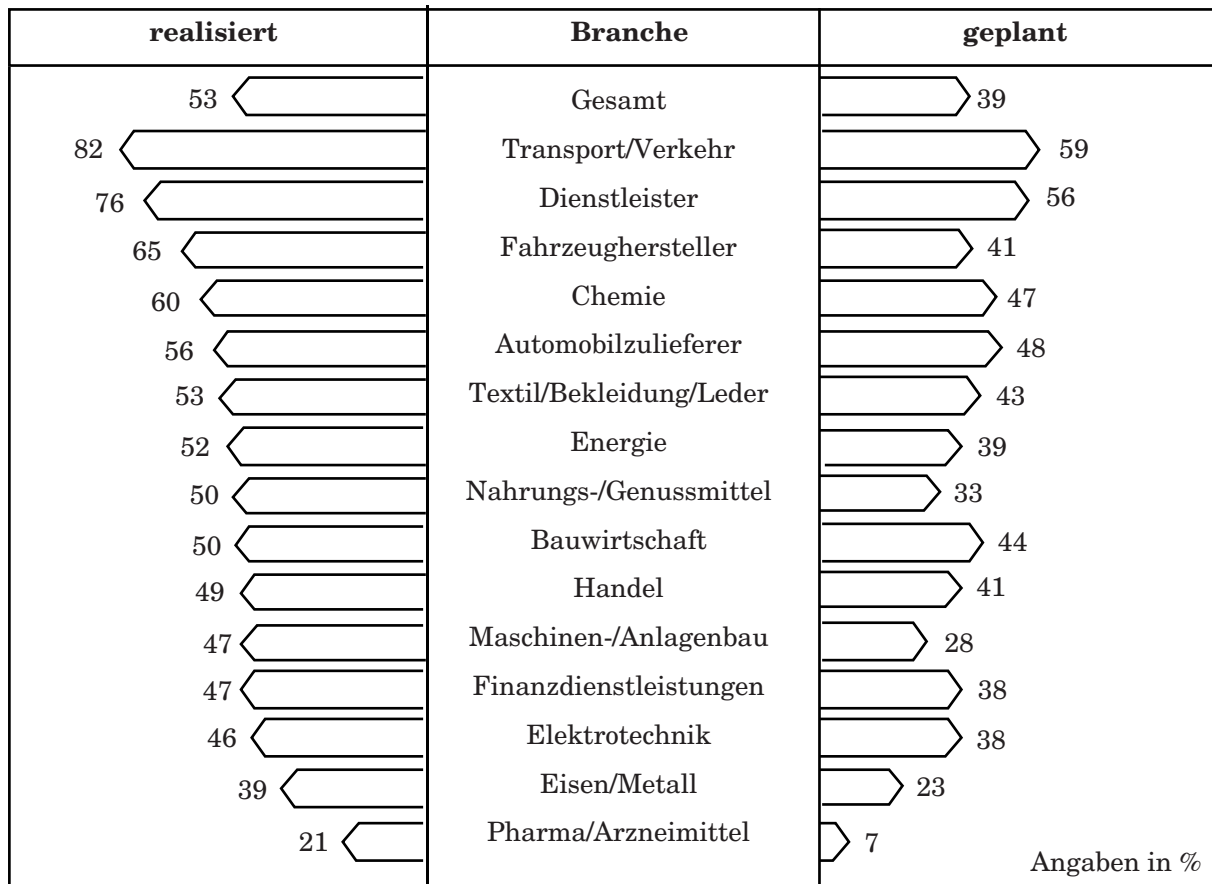
Die Studie kommt zu dem Ergebnis, dass 41% aller untersuchten Unternehmen eine Holding an der Spitze sehen. Dabei ist der Holdinggedanke in den einzelnen Branchen unterschiedlich durchgesetzt



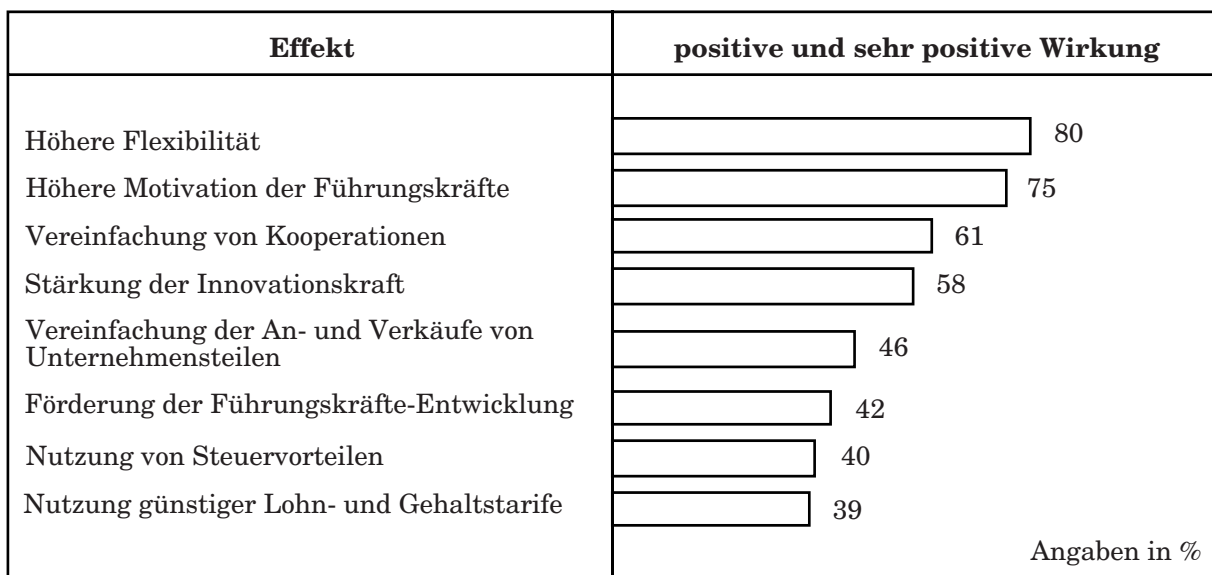
und in den wahrgenommenen Aufgaben der Holding durchaus differenziert:



Auch bezüglich der Ausgliederung einzelner Unternehmensbereiche



und der mit ihnen verbundenen Konsequenzen sind die Angaben für die einzelnen Branchen differenziert:



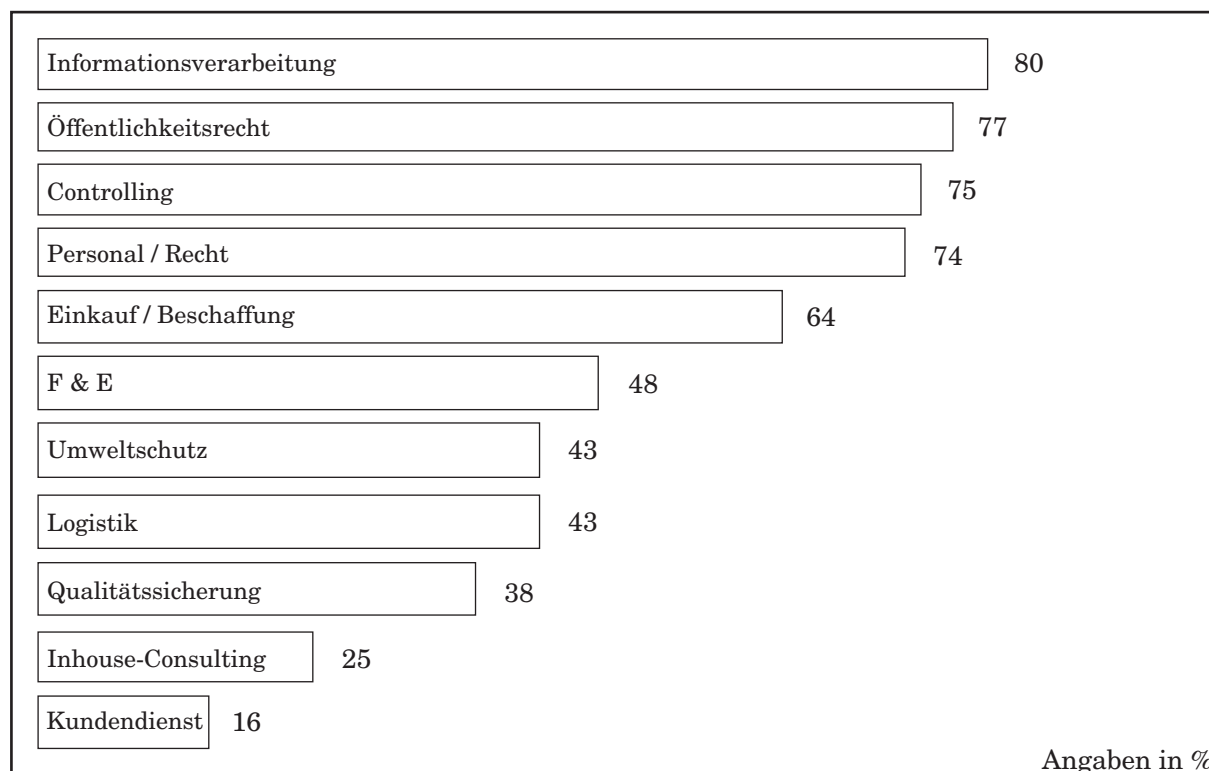
Schwieriger war die Feststellung, inwieweit die Geschäftssegmentierung als organisatorisches Gestaltungsprinzip zu grundsätzlichen Vorteilen führt. Wesentlich war, dass die Erhöhung der Eigenverantwortung am Arbeitsplatz durch Bildung kleiner autonomer Einheiten und die damit zwangsläufige Zuweisung anspruchsvollerer und breiterer Aufgabenkomplexe durch dieses Gestaltungsprinzip möglich sind.

8.5.2 Auflösung der Zentralbereiche

„Auflösung der Zentralbereiche“ ist ein Schlagwort, das die Diskussion über organisatorische Fragestellungen in den vergangenen Jahren ständig begleitet. Die operativen Unternehmensbereiche haben Aversionen gegen die Zentralbereiche, da sie als nutzlos und unproduktiv für den Unternehmensauftrag gesehen werden. Im Zweifel verfügt die Linie über bessere Argumente, da sie näher am Tagesgeschäft ist. Zudem können Zentralbereiche Organisationen unnötig hemmen, wenn die Aufgaben bis zum Exzess im Hineinregieren in die operativen Funktionen gesehen werden.

Grundsätzlich ist die Notwendigkeit von Zentralbereichen – wie jede Fragestellung – äußerst differenziert zu sehen. So gibt es gute Gründe, bestimmte Aufgaben an Zentralbereiche zu delegieren, deren zentrale Wahrnehmung für das Gesamtunternehmen Vorteile bringen. Die Notwendigkeit von Zentralbereichen hängt von der grundsätzlichen Führungsphilosophie ab.

Die Studie von Droege kommt bezüglich der Wahrnehmung von Aufgaben und Funktionen durch Zentralbereiche zu folgendem Ergebnis:



8.5.3 Profit-Center

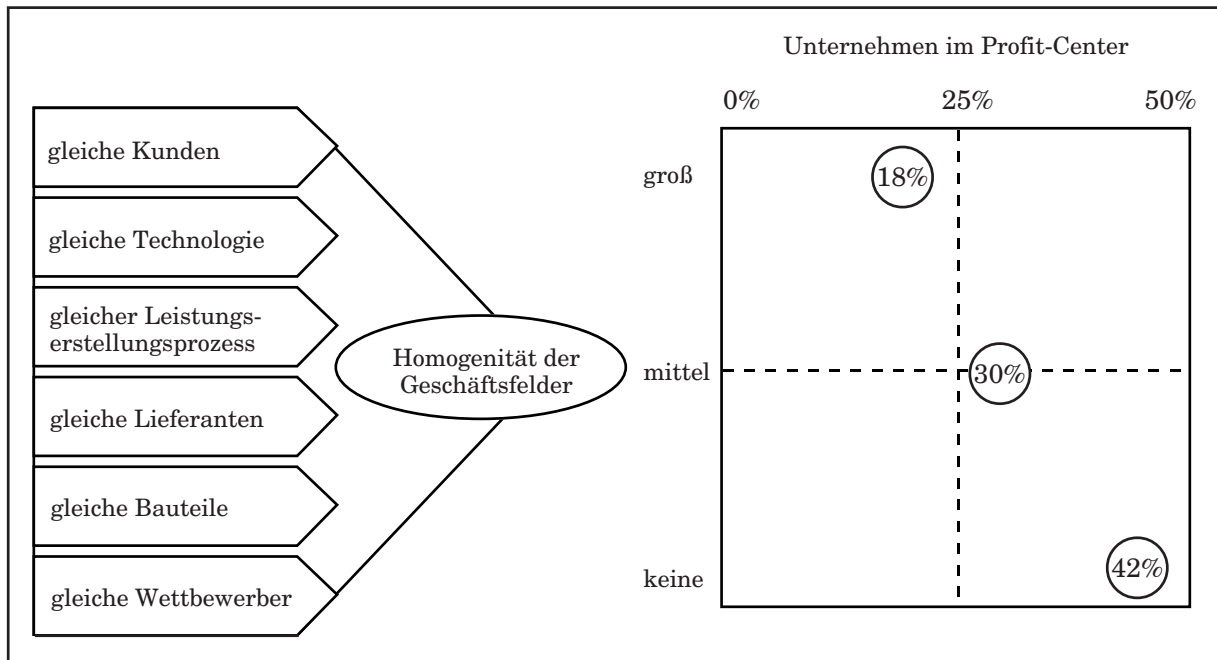
Die erfolgreiche Einführung von Profit-Centern ist an folgende Voraussetzungen gebunden:

- (1) Die Verantwortlichen des Profit-Centers müssen in der Lage sein, für ihren Bereich Entscheidungen autonom zu treffen.
- (2) Die Profit-Center müssen organisatorisch reibungslos funktionieren und einen eigenen Marktzugang haben.
- (3) Die unternehmensinterne Leistungsverrechnung hat über marktbezogene Verrechnungspreise zu erfolgen.

Grundsätzlich sollte bei der Profit-Center-Abgrenzung bedacht werden, dass ihre Bildung nach den Notwendigkeiten der strategischen Geschäftsfelder erfolgt. Es müssen Einheiten mit eindeutig abgrenzbarem Marktauftrag, Kundenproblem, Wettbewerbsstrukturen und Marktspielregeln sein.

Die positiven Wirkungen und die Erhöhung der Unternehmerkomponente durch die Bildung von Profit-Centern sind in der Praxis unbestritten. Dabei tendieren Unternehmen mit heterogenen Produktprogrammen stärker zur Bildung von Profit-Centern. Allerdings können auch bei homogenen Unternehmen Profit-Center angesiedelt sein. Die Studie von Droege kommt zu dem Ergebnis, dass die wesentlichen Komponenten, die für ein Profit-Center-Konzept sprechen, die Steigerung der Motivation durch Erfolgszurechnung und die Entfaltung von Marktdruck sind. 81% der befragten Unternehmen verbinden einen Motivationsschub mit dieser organisatorischen Gestaltungsmaßnahme.

Die Häufigkeit der Bildung von Profit-Centern in Abhängigkeit der Homogenität der Geschäftsfelder wurde in der Studie mit folgendem Ergebnis erhoben:



Auch die Profit-Center-Bildung ist in den einzelnen Branchen unterschiedlich ausgeprägt:

wird schon stark eingesetzt	Branche	zukünftig vermehrter Einsatz
69	Eisen/Metall	34
57	Dienstleister	42
52	Maschinen-/Anlagenbau	26
51	Chemie	34
47	Elektrotechnik	43
44	Handel	42
44	Transport/Verkehr	40
41	Fahrzeughersteller	35
40	Nahrungs-/Genussmittel	40
34	Bauwirtschaft	31
32	Automobilzulieferer	40
29	Finanzdienstleistungen	57
28	Pharma/Arzneimittel	0
23	Energie	39
23	Textil/Bekleidung/Leder	33

Angaben in %

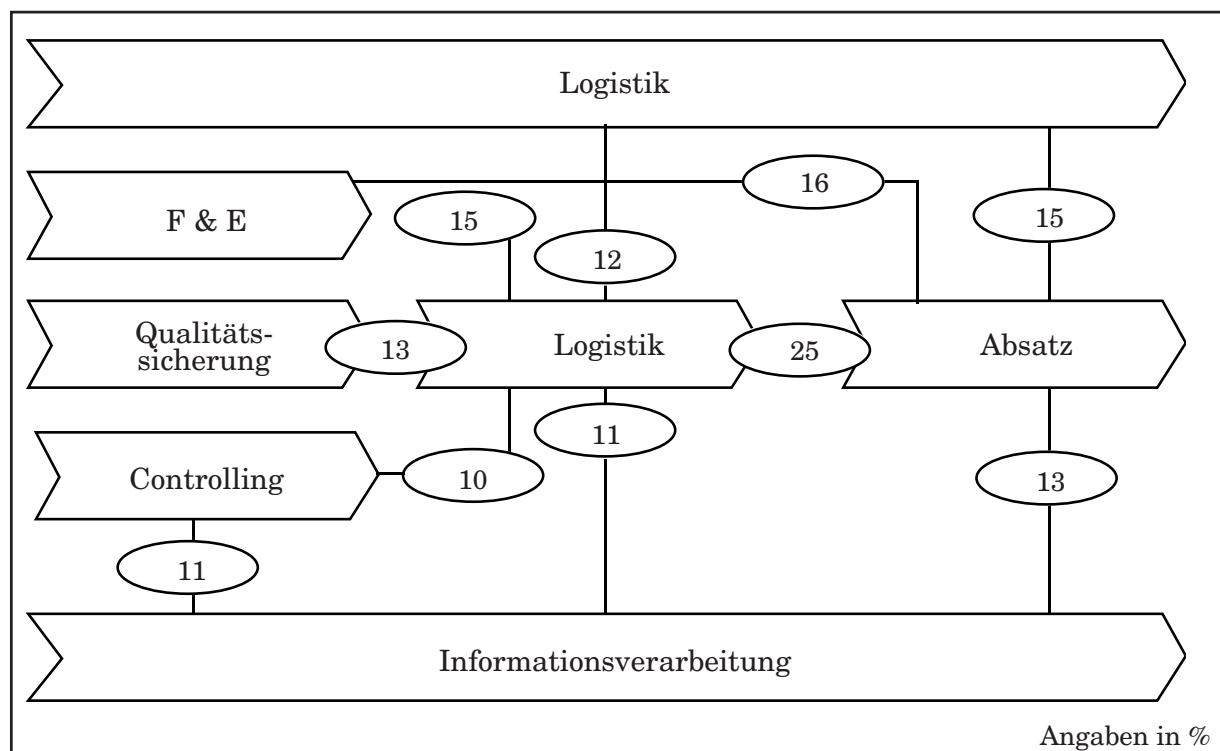
8.5.4 Gestaltung von Geschäftsprozessen

Der größte Nachteil vieler etablierter Organisationen ist die Tatsache, dass bei hoher Fertigkeit in der funktionalen Spezialisierung die abteilungsübergreifende Koordination nicht funktioniert. Die horizontale Ressourcensteuerung ist ineffizient.

Aus diesem Grunde werden die Gedanken des Reengineering auch im Rahmen der Organisation dahingehend angewendet, dass es Zielsetzung ist, die Blockaden der Abteilungsgrenzen zu überwinden. Diese organisatorische Gestaltung verfolgt die Zielsetzung,

- ❑ Abstimmprozesse zu reduzieren,
- ❑ damit das Konfliktpotenzial zu minimieren und
- ❑ die Geschwindigkeit der Organisation zu erhöhen.

Dabei zeigte die Untersuchung von Droege, dass insbesondere nachfolgende 10 Schnittstellen nach Ansicht deutscher Manager besondere Aufmerksamkeit erfordern:

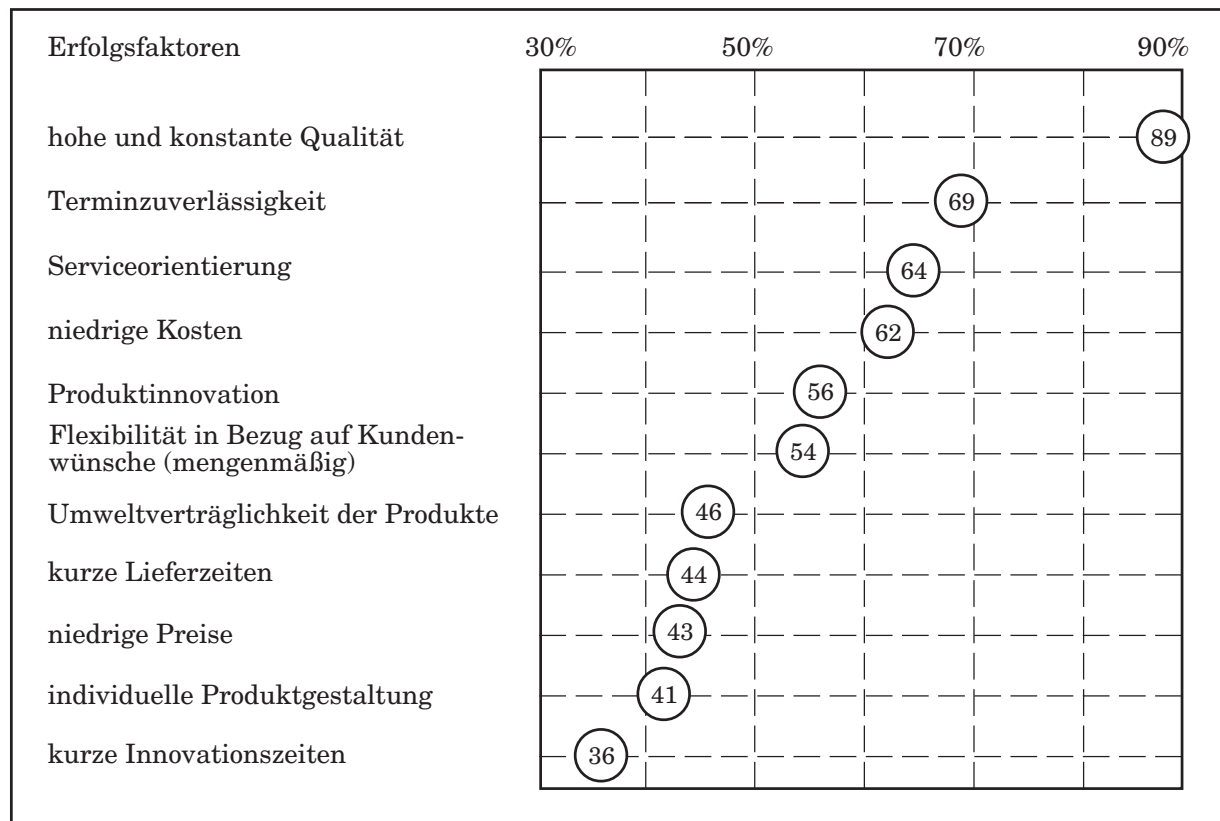


Die Umsetzung prozessorientierter Organisationsformen nach Branchen ist allerdings in der Bundesrepublik Deutschland nach wie vor äußerst gering, wie die Untersuchungsergebnisse zeigen:

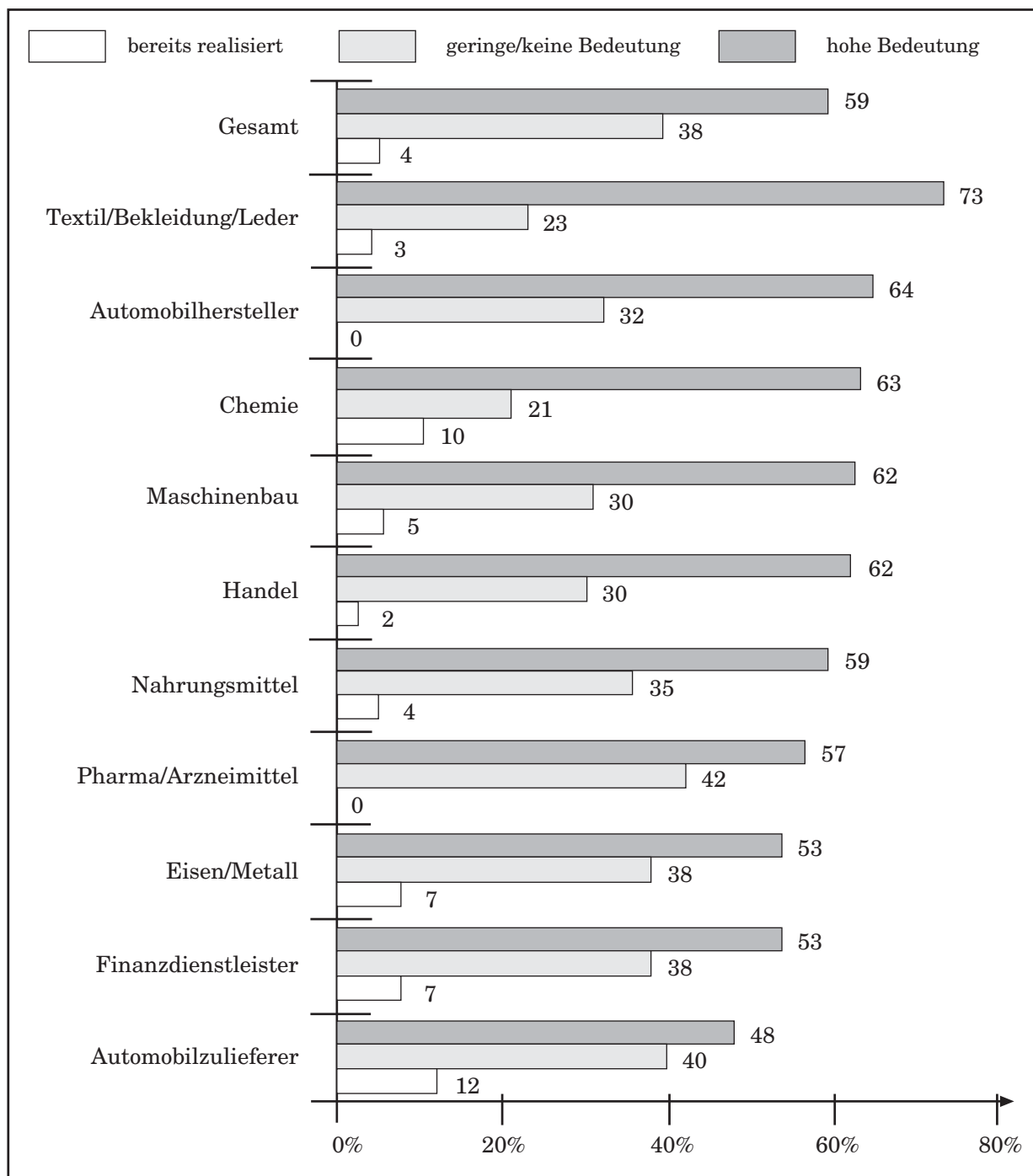
realisiert	Branche	geplant
4	Gesamt	86
11	Eisen/Metall	81
10	Textil/Bekleidung/Leder	77
8	Automobilzulieferer	76
7	Pharma/Arzneimittel	93
7	Handel	77
6	Bauwirtschaft	87
5	Maschinen-/Anlagenbau	82
4	Transport/Verkehr	80
4	Finanzdienstleistungen	85
3	Elektrotechnik	92
2	Nahrungs-/Genussmittel	95
2	Energie	93
2	Dienstleister	89
0	Chemie	91
0	Fahrzeughersteller	88
		Angaben in %

8.5.5 Kundenorientierung

Viele Organisationen leiden an mangelnder Kundenorientierung. Dabei hat sich in vielen Branchen gezeigt, dass die von Porter empfohlenen Strategiealternativen der Kostenführerschaft oder der Differenzierung in vielen Märkten nicht mehr ausreichend durchschlagsfähig sind. So ergab sich, dass speziell in undifferenzierten, mittleren Marktbereichen sich heute verstärkt Unternehmen durchsetzen, die eine geschickte Kombination dieser beiden Zielsetzungen erreichen und gleichzeitig mit Flexibilität und hoher Kundenorientierung gerade große Unternehmen zunehmende Konkurrenzprobleme bereiten. Diese Aussagen zeigten sich in der Studie von Droege sehr deutlich:



Allerdings zeigte die Studie auch, dass bei aller Notwendigkeit einer Verbesserung der Kundenorientierung für die Stärkung der Wettbewerbsfähigkeit die praktische Umsetzung nach wie vor gering ist:



8.5.6 Teams statt Hierarchien

Die Organisationsdiskussionen der vergangenen Jahre haben zum weiteren gezeigt, dass viele Fragestellungen nicht mehr über die Hierarchie effizient lösbar sind, sondern über Teamlösungen bewältigt werden müssen. Teamlösungen heben das Dilemma zwischen Spezialisierungsvorteilen und Ressortegoismen auf, bilden einen Ausgleich zwischen Detailkenntnis und unternehmerischer Gesamtperspektive und erhöhen die Reaktion auf Marktnotwendigkeiten. Allerdings zeigte die Studie auch, dass zwar von vielen Unternehmen diese Notwendigkeiten




gesehen werden, dass der Handlungsbedarf aber in einzelnen Branchen unterschiedlich hoch ist. So sehen Unternehmen der Automobilindustrie in 97% der Fälle diese Notwendigkeit, während sie in der Nahrungs- und Genussmittelindustrie nur mit 7% vertreten sind. So wird es wahrscheinlich auch mit der praktischen Umsetzung sein: die hohe Notwendigkeit wird gesehen, die Umsetzung lässt aber zu wünschen übrig.

8.5.7 Fazit der Untersuchung


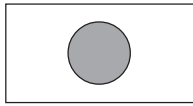
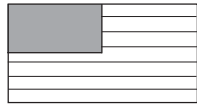
Die Untersuchung von Droege stellt bezogen auf die Beantwortung organisatorischer Fragestellungen und ihrer empirischen Untermauerung mit Sicherheit einen Meilenstein in der Organisationsentwicklung und Diskussion dar.

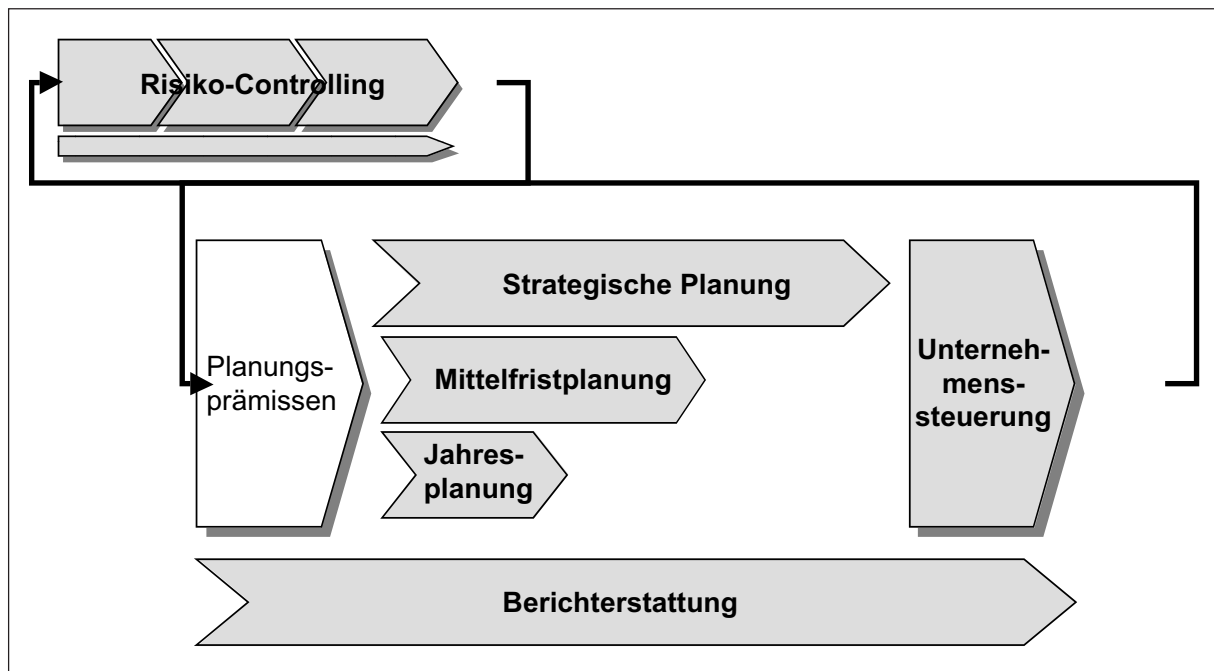
Die Untersuchung zeigte, dass natürlich die einzelnen Organisationsprinzipien aus dem unterschiedlichen kulturellen Hintergrund der einzelnen Firmen zu sehen sind. So stellte sich heraus, dass US-Unternehmen wesentlich reorganisationsfreudiger sind als europäische Unternehmen. Die japanischen Unternehmen kommen aus ganz anderen Strukturen und sind von einem ganz anderen Fokus und Mentalität der Unternehmensführung geprägt.

Interessant ist ein Vergleich der Strukturergebnisse, wie er auf der nachfolgenden Abbildung dargestellt wird:

Strukturen				
Traditionelle Organisationskonzepte sollen durch flexible Strukturen ersetzt werden	trifft zu bereits realisiert	81 4	63 4	31 2
Erhöhung der Kundennähe ist das Kernziel der Organisation	wichtig bereits realisiert	59 5	58 1	25 1
Reorganisation	mehr als 2 in den letzten 5 Jahren durchgeführt künftig geplant	14 45	37 50	31 38
Reorganisationstendenzen	mehr Kundenorientierung mehr Produktorientierung stärkere Funktionsorientierung Auflösung v. Zentralbereichen	71 45 16 31	47 48 34 21	70 23 15 25
Rechtliche Verselbstständigung von Unternehmensbereichen	bereits realisiert geplant	53 39	71 45	58 43
Bildung bereichsübergreifender Teams		65	60	77
Abbau von Hierarchieebenen		66	45	80
Prozesse				
Prozesse bestimmen die Struktur	wichtig bereits realisiert	86 4	70 5	18 3
Aufgabenauslagerung	wichtig bereits realisiert	49 4	47 2	21 0
Unternehmensübergreifende Qualitätssicherung besitzt hohe Relevanz für Abnehmer-Lieferanten-Beziehung	heute künftig	34 69	40 63	23 52
Anreizgesteuerte Führungskonzepte				
Überprüfung der Führungskonzeption	wichtig bereits realisiert	52 17	46 3	36 2
Einsatz von Führungsgesprächen	wird heute intensiv genutzt Bedeutung nimmt künftig zu	43 46	28 21	19 30
Einsatz von Führung mit Zielen	wird heute intensiv genutzt Bedeutung nimmt künftig zu	46 51	60 36	44 17
Mitarbeiterpartizipation	wird heute intensiv genutzt Bedeutung nimmt künftig zu	27 38	34 18	53 53
Variable Vergütungssysteme	wird heute intensiv genutzt Bedeutung nimmt künftig zu	19 46	8 11	53 45
Arbeitszeitflexibilisierung	wird heute intensiv genutzt Bedeutung nimmt künftig zu	37 30	49 8	21 18
Karrierechancen	wird heute intensiv genutzt Bedeutung nimmt künftig zu	32 29	41 21	30 29

Es bleibt zu wünschen, dass diese Untersuchung, aber auch die Notwendigkeit der Anpassung auch deutsche Unternehmen dazu bewegen wird, ihre Strukturen von unnötigem Ballast zu befreien und die Flexibilität wieder zu erhöhen, um Marktverluste zu kompensieren. Dabei kann auf das von Droege erhobene internationale Stärken- und Schwächenprofil als Initiator für Maßnahmen zurückgegriffen werden:

	Deutschland 	Japan 	USA 
Strukturen	<ul style="list-style-type: none"> – traditionelle Strukturen – fehlende Kundenähe – ausgeprägte Funktionalorganisation 	<ul style="list-style-type: none"> – rechtliche Verselbstständigung von Unternehmenseinheiten – primär Spartenorganisation 	<ul style="list-style-type: none"> – Spartenorganisation – gute Ressourcennutzung – Hierarchieabbau
Prozesse	<ul style="list-style-type: none"> – keine Prozessorientierung – mangelnde DV-technische Kommunikation – zunehmende Qualitätsorientierung 	<ul style="list-style-type: none"> – Flexibilität – DV-Vernetzung vorhanden – übergreifendes Qualitätsmanagement 	<ul style="list-style-type: none"> – schneller Informationsfluss – produktorientierte Prozesse
Führung	<ul style="list-style-type: none"> – konservative Anreizsysteme – geringe Gruppenorientierung – unmündige Mitarbeiter 	<ul style="list-style-type: none"> – konservative Führungssysteme – Loyalität der Mitarbeiter 	<ul style="list-style-type: none"> – direkte Kommunikation – Mitarbeiterbeteiligungen
Stärken	<ul style="list-style-type: none"> – Kernthemen erkannt – Bereitschaft zur Reorganisation – Offen für kooperative Führung 	<ul style="list-style-type: none"> – Änderungspotenzial vorhanden – Umsetzungsgeschwindigkeit 	<ul style="list-style-type: none"> – Großunternehmen bauen um – einfache Konzepte – Konzentration der Kräfte
Schwächen	<ul style="list-style-type: none"> – zu viele Kleinstprojekte – lange Planungszeiten – akuter Handlungsbedarf 	<ul style="list-style-type: none"> – veraltetes Führungskonzept – gesellschaftliche Akzeptanz für Umsetzung fehlt noch 	<ul style="list-style-type: none"> – fehlende Prozessausrichtung – z.T. unstimmige Führungskonzepte



Der Einführungsprozess des Risiko-Controlling läuft zweckmäßigerweise in folgenden Stufen ab:

1. Grundlegender Beschluss der Unternehmensleitung zur Einführung des Risiko-Controlling.
2. Kommunikation an die wesentlichen Entscheidungsträger.
3. Hineintragen in die Organisation durch Erfahrungskreise und Diskussionen sowie Workshops.
4. Horizontale und vertikale Kommunikation der Anwender.
5. Zentrale Vorgaben für die strategische Planung, die Mittelfristplanung und die Jahresplanung in Form der risikopolitischen Grundsätze durch die Unternehmensleitung.
6. Integration in die Planungsbestandteile.
7. Regelmäßiger Check-up im Rahmen des Plan-Ist-Vergleichs und bei Budgetrevisionen mit der Zielsetzung der kontinuierlichen Verbesserung.

10.4.2 Informationssystem

10.4.2.1 Berichtsstruktur

Ausgehend von der grundlegenden Quantifizierung von Chancen und Risiken

Notwendigkeit einer Quantifizierung

- Beurteilung der Bestandsgeföhrung
- bereichsübergreifende Vergleichbarkeit schaffen

⇒ **differenziertes Vorgehen, um Aufwand zu begrenzen**

detaillierte Quantifizierung für die „wesentlichen“ Chancen und Risiken (Orientierung am Chancen/Risiken-Portfolio)

Einordnung der „kleineren“ Chancen und Risiken in Größenklassen

und ihrer Bewertung

Bewertung anhand von:

- Gesamtergebniswirkung in den Folgejahren
- Cash-Flow-Wirkung in den Folgejahren
direkter Bezug zur Zahlungsfähigkeit
- Ermittlung des Kapitalwertes

Bestimmung einer Kennzahl für das Gesamtrisiko

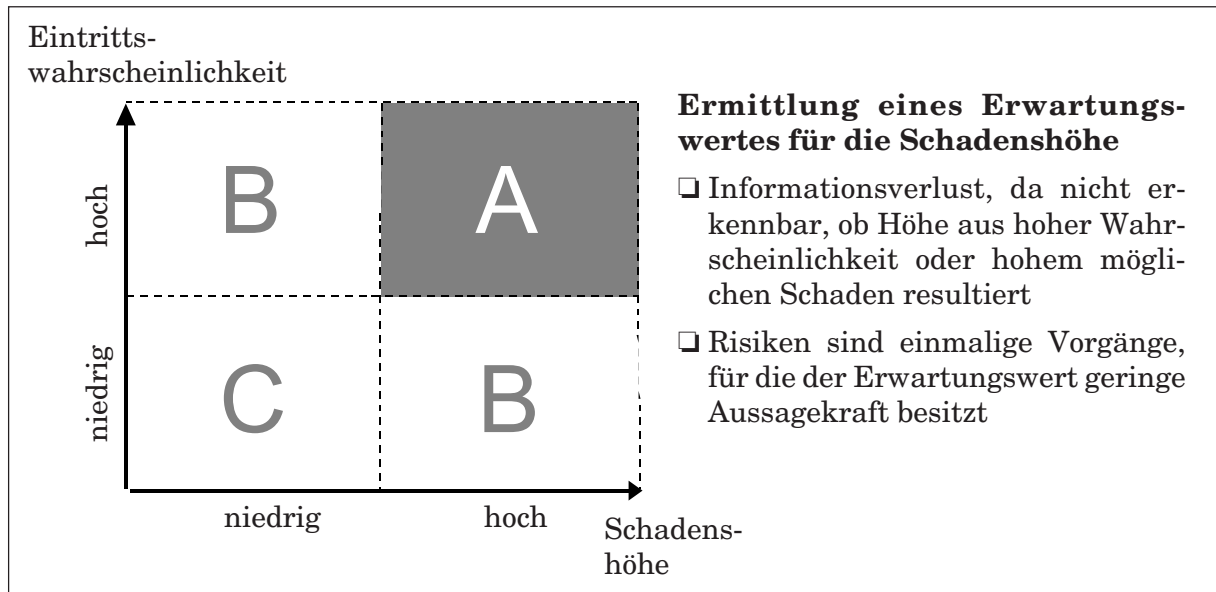
- Ermittlung der möglichen Gesamtschadenshöhe zeigt ein zu negatives Bild
- einheitliche Risikokennzahl (z.B. value at risk) kaum auf Industrie und Handel übertragbar, da Informationen nicht verfügbar

finden die im Rahmen des Risiko-Controlling quantifizierten Größen als auch die qualitativ zu bewertenden Veränderungen Eingang in die Berichtsstrukturen, die im Rahmen des operativen und des strategischen Controlling in diesem Buch hinlänglich beschrieben sind. Wesentlich ist, dass sie als Ergänzung der bestehenden Berichtssysteme Eingang finden und nach der Devise „weniger ist mehr“ sich auf die wesentlichen Inhalte konzentrieren.

Dabei gilt für die einzelnen Risikobestandteile Folgendes:

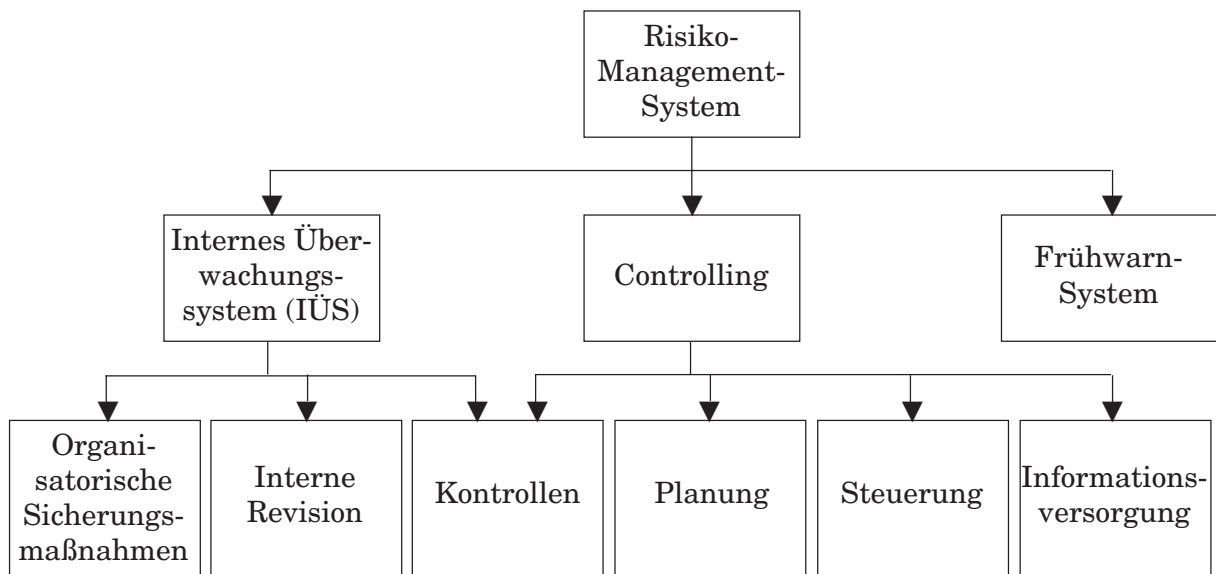
1. Strategische Risiken werden in der Regel qualitativ beschrieben und in ihrer Entwicklung in Abhängigkeit der strategischen Ziele bewertet.
2. Die Kern-Risikotreiber sollten zweckmäßigerweise einer Quantifizierung zugeführt werden.
3. Die operativen Risiken werden durch das operative Berichtswesen abgedeckt.

Es empfiehlt sich, im Berichtssystem zur Sensibilisierung der Entscheidungsträger, ein Risiko-Portfolio darzustellen, das die wesentlichen strategischen Risiken, Kern-Risikotreiber und die wesentlichen operativen Risiken einschließt:

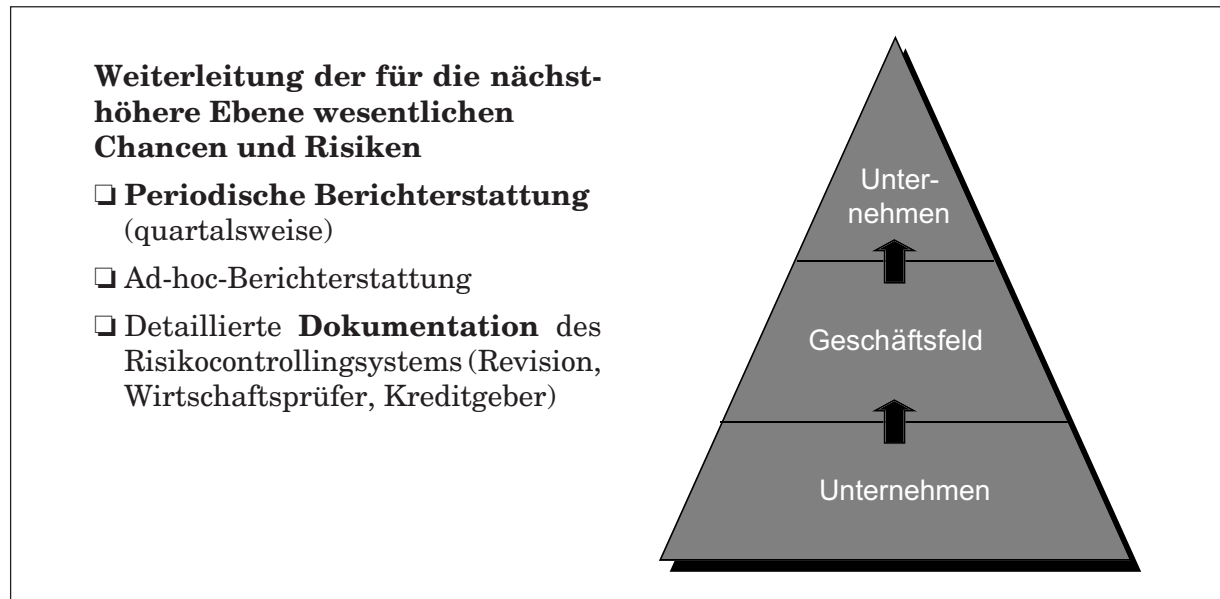


10.4.2.2 Berichtshierarchie

Angangsbasis der Berichtsstruktur des Risiko-Controlling sind die Bestandteile des Risiko-Managementsystems und die sich daraus ableitenden Berichtsgrößen:



Für das Controlling gelten die gleichen Berichtsroutinen wie für das operative und das strategische Controlling:



Dabei gilt vom Grundsatz, dass die Risiko-Bestandteile in ihrem Gewicht von unten nach oben in der Hierarchie zu fließen haben und insofern auch in die Berichtsstruktur zu integrieren sind.

10.4.2.3 Einfluss der Unternehmensstruktur

Der Umfang des Risiko-Controlling und damit der in der Unternehmensstruktur zu fließenden Informationen ist sehr wesentlich davon abhängig, welche Unternehmensstruktur zugrunde liegt:

1. Handelt es sich um eine homogene Unternehmung mit einem strategischen Geschäftsfeld, so ist der Risikorahmen auf das Unternehmen ebenfalls homogen und beschränkt sich auf einige wesentliche Risiko-Kategorien.
2. Im vertikal integrierten Unternehmen wirken zusätzliche Risikotreiber aus den unterschiedlichen Wertschöpfungsstufen und ihrem Wirkungszusammenhang, gerade durch zusätzliche Wettbewerbskräfte, die auf den einzelnen Stufen der Wertschöpfungsstruktur wirken.
3. Handelt es sich um einen Unternehmensverbund mit mehreren strategischen Geschäftsfeldern, so sind in jedem der strategischen Geschäftsfelder die spezifischen Risikotreiber zu ermitteln, darzustellen und im Rahmen der Gesamtunternehmung in ein übergeordnetes Risiko-Portfolio für die Gesamtunternehmung als Summe der Risikotreiber der verschiedenen strategischen Geschäftsfelder darzustellen.

10.4.3 Analyse/Kontrolle

10.4.3.1 Abweichungsanalyse

10.4.3.1.1 Strategische Risiken

Strategische Risiken werden qualitativ gemessen und durch Maßnahmen gesteuert. Die Abweichungsanalyse erfolgt überwiegend verbal und stützt sich auf unterschiedliche Informationsquellen. Wesentlich für die Berichtsstruktur ist, dass sichergestellt ist, dass die strategischen Risiken in der Organisation zu den richtigen Entscheidungsträgern „fließen“, die die Entscheidungskompetenz haben, auch strategische Risiken zu steuern. Die Berichtsstruktur hat diesen Informationsfluss sicherzustellen; die Abweichungsanalyse konzentriert sich im Wesentlichen auf die Frage, ob bei der Abweichung strategischer Risiken grundlegende Strategieänderungen erforderlich sind, oder ob gezielte, auch operative Maßnahmenbündel ausreichen, die strategischen Risiken zu beherrschen und das Unternehmen strategisch auf Kurs zu halten.

10.4.3.1.2 Kern-Risikotreiber

Bezüglich der Kern-Risikotreiber hatten wir festgelegt, dass es zweckmäßig ist, diese so weit wie möglich quantitativ zu erfassen. Insofern reduziert sich die Abweichungsanalyse dann auf die quantitative Ermittlung der Abweichungen der Kern-Risikotreiber von den vorgegebenen Plangrößen.

10.4.3.1.3 Operative Risiken

Operative Risiken werden über das operative Controlling und seine Gesetzmäßigkeiten analysiert und im Rahmen der Unternehmenshierarchie gesteuert.

10.4.3.2 Zuständigkeiten

10.4.3.2.1 Bestehende Organisation

Über die bestehende Organisation werden alle operativen und strategischen Risiken gesteuert, die im Rahmen der Zuständigkeiten der bestehenden Organisation in deren Entscheidungskompetenz fallen. Dabei handelt es sich im Wesentlichen um Risiken, die durch das normale Budget abgedeckt werden, und um solche strategischen Risiken, die im Rahmen der Zuständigkeiten der bestehenden Organisation liegen.

10.4.3.2 Risiko-Ausschüsse

Insbesondere nach Einführung des Risiko-Managements im Unternehmen empfiehlt es sich, quartalsweise im Rahmen von Risikoausschüssen, die hierarchieübergreifend zusammengesetzt sind, die bestehende Organisation auf das Risiko-Management zu sensibilisieren. Im Rahmen dieser Risiko-Ausschüsse werden alle die Risiken analysiert und gesteuert, die durch die bestehende Organisation und ihre Zuständigkeiten nicht abgedeckt werden. Dabei handelt es sich um strategische Risiken und die Entwicklung der wesentlichen Kern-Risikotreiber eines Unternehmens.

10.4.4 Steuerung

Die Steuerung des Risikos in einem Unternehmen ist durch die vorstehend beschriebenen Aufgaben des Risiko-Controlling hinlänglich festgelegt. Dabei bilden die grundlegenden Fragen der Risikovermeidung, Risikominderung, Risikoüberwälzung und der Risikokompensation den Rahmen, innerhalb dessen die Steuerung der Unternehmensrisiken wirksam wird:

Chancen

- wahrnehmen

Risiken

- | | | |
|---|---|---|
| <input type="checkbox"/> Risikovermeidung | ⇒ | Risikobehaftete Geschäfte nicht eingehen |
| <input type="checkbox"/> Risikominderung | ⇒ | Höhe des Vermögensverlustes begrenzen
Eintrittswahrscheinlichkeit reduzieren |
| <input type="checkbox"/> Risikoüberwälzung | ⇒ | Risiko versichern
Weitergabe des Risikos an Geschäftspartner |
| <input type="checkbox"/> Risikokompensation | ⇒ | Risiko selbst tragen |

10.5 Corporate Governance als institutioneller Rahmen

Die Aufgaben des Risiko-Managements sollten eingebettet sein in einen Kodex der Leitung und Überwachung, aber auch der Zusammenarbeit im Unternehmen. Solche Standards guter Unternehmensführung als Ausdruck von Best Practices über effiziente Formen der Unternehmensführung werden auch als Corporate Governance beschrieben. In Deutschland haben sich unterschiedliche Kreise etabliert, die unter Zuhilfenahme der heutigen rechtlichen Voraussetzungen versucht haben, einen rechtlichen und faktischen Ordnungsrahmen für das Zusammenwirken von Leitungsorganen, Überwachungsorganen und auch Interessengruppen im