

## **Veranstaltungs- besprechungen**

### **Entwicklungslinien einer controllingorientierten Kostenrechnung**

Unternehmen aller Branchen sind heute mit veränderten Anforderungen an Kostenrechnung und Controlling konfrontiert. Diese resultieren aus sich immer schneller wandelnden Marktstrukturen sowie aus sich wandelnden unternehmensinternen Determinanten der Kostenrechnung. Zu diesen zählen vorrangig die gesetzten Unternehmensziele, Unternehmensgröße und -organisation, die Leistungsstrukturen, Führungskonzepte und -instrumente, Rechnungszwecke sowie nicht zuletzt auch die im Unternehmen eingesetzten Hard- und Softwarekonfigurationen.

Eine für Fachleute der Kostenrechnung und des Controlling sowie für andere, an diesen Themenkreisen interessierte Experten aus Theorie und Praxis bedeutsame Gesamtschau der wesentlichen Entwicklungslinien einer auf Controllingzwecke ausgerichteten zeitgemäßen Kosten-, Erlös- und Ergebnisrechnung vermittelte der Kongress Kostenrechnung '89 (8. und 9. November 1989 in Frankfurt). Anlässlich dieses von Prof. Dr. Wolfgang Männel, Ordinarius für Betriebswirtschaftslehre an der Universität Erlangen-Nürnberg, veranstalteten und geleiteten Kongresses, der alljährlich in Frankfurt stattfindet, standen in diesem Jahr Konzepte des Activity Accounting für das Kostenmanagement kapital- und personalintensiver Produktionsprozesse, Fragen des Aufbaus integrierter CIM- und CAD-Kalkulationen, moderne Formen der deckungsbeitragsorientierten Ergebnisrechnung, Kostenrechnungskonzepte für international agierende Unternehmen sowie in umfassende Software-Konfigurationen und vernetzte Rechnersysteme eingebundene Praxislösungen der Kosten- und Leistungsrechnung im Vordergrund.

Wesentliche Impulse für die Veränderung der als Controllinginstrument einsetzbare und insofern leistungsfähige Kosten-, Erlös- und Ergebnisrechnung zu stellenden Anforderungen nehmen ihren Ausgangspunkt in typischen Marktveränderungen. Die deutliche Intensivierung des Wettbewerbs auf nahezu allen Märkten, die gleichzeitige Internationalisierung der Geschäftsaktivitäten vieler Unternehmen sowie die Globalisierung der Bedarfsstrukturen in wichtigen Weltmärkten erfordern den Einsatz zukunftsorientierter Strategien zur Sicherung alter sowie zur Erschließung neuer Märkte. Die aufgrund solcher Markterfordernisse charakteristische Verkürzung der Produktlebenszyklen sowie die in Käufermärkten immer stärker werdende Nachfrage nach innovativen, qualitativ hochwertigen und zudem möglichst preiswerten Produkten zwingt insbesondere zur weiteren Intensivierung der F&E-Anstrengungen, zum Angebot variantenreicher Produktvielfalt und zur kundennahen Produktion.

Diese Entwicklungen sowie der gleichzeitig weltweit ausgelöste und noch zunehmende Kostendruck haben in den vergangenen Jahren den Einsatz moderner Produktionstechnologien forciert. Zugleich wurden in vielen Unternehmen moderne Logistikkonzepte mit dem Ziel der Optimierung des Material- und Warenflusses entlang der gesamten Wertschöpfungskette eingeführt. Darüber hinaus wird man zukünftig verstärkt über die Umsetzung bereits derzeit propagierter Konzepte der mit Just-In-Time-Strategien verknüpften Fertigungssegmentierung sowie der strategisch

orientierten Optimierung der Produktions- und Dienstleistungstiefe nachdenken müssen. Schließlich sind CIM-Konzepte zu realisieren, die auf die Integration und Koordination technischer und wirtschaftlicher Informationssysteme ausgerichtet sind, um das Controlling der zunehmend komplexeren Unternehmensaktivitäten sicherzustellen.

Diese Strategien zur Sicherung und zum Ausbau strategischer Erfolgspotentiale bewirken jedoch nicht nur eine chancenreiche Verbesserung der Leistungsfähigkeit der Unternehmen, sondern zugleich auch eine risikoträchtige, oftmals tiefgreifende Veränderung der Kostenstrukturen. Während der Anteil der beschäftigungsabhängigen, also variablen Kosten immer stärker abnimmt, steigen bereits heute in vielen Unternehmen die nur noch schwer beeinflussbaren Fixkosten sowohl absolut als auch relativ deutlich an. Zudem sind bereits heute viele Unternehmen durch überproportional steigende Komplexitätskosten belastet. Dies wird in dem sich progressiv ändernden Verhältnis zwischen den - den einzelnen Produkten direkt zurechenbaren - Einzelkosten und den - das Unternehmen in seiner Gesamtheit belastenden - Gemeinkosten überaus deutlich. Darüber hinaus rücken zunehmend Kostenartengruppen in den Mittelpunkt eines um Ausschöpfung sämtlicher Rationalisierungspotentiale bemühten Kostenmanagements, die in der Vergangenheit nur geringe Bedeutung hatten und daher in traditionellen Kostenrechnungssystemen keine Berücksichtigung finden. Hierzu zählen etwa die Kosten der Arbeitsvorbereitung, der Produktionssteuerung, der Qualitätssicherung, der Anlageninstandhaltung sowie der gesamten Logistik. Modernen Anforderungen genügende Kostenarten-, Kostenstellen- und Kostenträgerrechnungen müssen diesen Entwicklungen, die sich zukünftig forciert fortsetzen werden, verstärkt Rechnung tragen.

Die unternehmerischen Entscheidungsträger selbst sowie das sie unterstützende Controlling benötigen angesichts solcher Entwicklungen besonders leistungsfähige Instrumente. Hierzu zählt mit zunehmender Bedeutung ein auf heutige Rechnungszwecke ausgerichtetes internes Rechnungswesen. Gerade an die Weiterentwicklung der Kosten-, Leistungs-, Erlös- und Ergebnisrechnung sind insofern zukünftig besonders hohe Anforderungen zu stellen. Diese Rechnungssysteme müssen verbunden mit der Abkehr von der alleinigen Anwendung traditioneller Vollkosten- und Nettoergebnisrechnungen - zu entscheidungsorientierten ausgerichteten Management-Informationssystemen umgestaltet werden. Es gilt, das Cost-Accounting durch ein leistungsfähiges Management-

Accounting abgelöst bzw. zumindest zu ergänzen.

Zur Erreichung solcher Ziele ist nicht nur der breitere Einsatz moderner und leistungsfähiger Grenzplankosten- und Deckungsbeitragsrechnungen erforderlich. Vielmehr gilt es auch, mit Hilfe des Activity Accounting die Gemeinkostenbereiche besser zu steuern. Hierzu ist es erforderlich, unternehmensinterne Marktmechanismen zu etablieren, um etwa mit Hilfe prozessorientierter Verrechnungspreise und engpaßbezogener Lenkungspreise eine kostenbewusste Inanspruchnahme unternehmerischer Dienstleistungen zu bewirken. Zudem besteht ein wesentliches Ziel darin, ein effizientes Fixkosten-Controlling zu ermöglichen. In diesem Zusammenhang muß das Bemühen darauf gerichtet werden, Kostenstrukturen nicht nur zu erfassen und zu dokumentieren, sondern die aktive Gestaltung der Relation zwischen variablen und fixen Kosten zu sichern. Ein gewinnschwellenorientiertes Ergebnis-Controlling kann den Weg dazu weisen. Darüber hinaus erscheint es dringend erforderlich, über die stärkere Berücksichtigung von Unsicherheiten sowie durch Dynamisierung der verwendeten Leistungs- und Kostendaten eine Brücke zur Investitionsrechnung und zum Investitions-Controlling zu schlagen. Des Weiteren ist insbesondere die Kostenrechnung zukünftig in betriebswirtschaftlich fundierte und DV-technisch integrierte Gesamtlösungen einzubinden. Dies bedeutet einerseits, daß die inzwischen oftmals einen beträchtlichen Reifegrad aufweisenden und bereits in sehr vielen Unternehmen etablierten Standardsoftwarelösungen an derartige, zukunftsweisende Entwicklungen anzupassen sind. Auch ist der Einsatz von Daten- und Methodenbanken sowie die Entwicklung von Expertensystemen, die auch den dezentralisierten Umgang mit Kostenrechnungsinformationen ermöglichen, zu forcieren. Schließlich sollte auch das Nebeneinander von sinnvollen PC-Lösungen sowie von Abteilungs- und Großrechnern weiter optimiert werden. Es ist anzustreben, benutzerfreundliche und bedarfsorientierte Host-Kopplungen auch in umfangreicheren Rechnernetzen sicherzustellen.

Insgesamt ist festzustellen, daß zwar zur Erfüllung solcher zukunftsorientierten Anforderungen an die Gestaltung der Kosten-, Leistungs-, Erlös- und Ergebnisrechnung sowohl die betriebswirtschaftliche Theorie als auch die unternehmerische Praxis noch erhebliche Entwicklungsleistungen vollbringen muß, daß jedoch beide bereits derzeit auf dem richtigen Weg sind.

Wolfgang Becker, Lauf an der Pegnitz,