



# controller magazin



Sammelstelle für Arbeitsergebnisse  
aus der Controller-Praxis  
Zeitschrift der controller-akademie

1/78

	Vom operativen zum strategischen Controlling	1
	Planung und Steuerung von Investitionsprojekten	5
	Controlling im Einkauf	27
Forum:	Konsolidierung der Produktlinien Erfolgsrechnung im Konzernverband	31
	Der Certified Management Accountant (CMA)	47
	Problemlandschaft	50

Management Service Verlag · Gauting/München  
ISSN 0343-267X

# controller magazin

## Herausgeber

Controller-Akademie, Gauting/München

CM ist Organ des Controller Verein e.V., München

## Redaktion

Dr. Albrecht Deyhle

Christa Gabler

Rainer H.G. Senff

Anschrift: Postfach 1168  
D-8035 Gauting 2  
Telefon 089 - 850 60 13

## Verlag

Management Service Verlag  
Untertaxetweg 76  
D-8035 Gauting 2

Konto: 10 111 7 bei Volksbank Herrsching eG in Gauting  
(BLZ 700 93200)

Telefon: 089 - 850 35 51

Hannelore Deyhle-Friedrich

## Erscheinungsweise

6 Ausgaben pro Jahr

Januar, März, Mai, Juli, September, November

Abbestellungen mit einer Frist von 3 Monaten zum Jahresschluß.

Bezugsgebühr im Abonnement DM 68, -- + DM 6, -- für Porto;  
Einzelheft DM 14, --; die Preise enthalten 5,21 % USt.

Sollte CM ohne Verschulden des Verlags nicht ausgeliefert  
werden, besteht kein Ersatzanspruch gegen den Verlag.

Durch die Annahme eines Manuskriptes oder Fotos erwirbt der  
Verlag das ausschließliche Recht zur Veröffentlichung.

Nachdruck (auch auszugsweise) nur mit Zustimmung der Redaktion.

### Vertrieb für Österreich:

Wirtschaftsverlag Dr. Anton Orac, Postfach 56, A-1014 Wien

### Vertrieb für die Schweiz:

Fortuna-Verlag W. Heidelberger, Haslerholzstraße,  
CH-8172 Niederglatt

# VOM OPERATIVEN ZUM STRATEGISCHEN CONTROLLING –

die Anpassung des Controlling an eine sich schneller verändernde Umwelt

von Dr. Rudolf Mann, Bielefeld

*Zehn Jahre sind gerade vergangen, seit wir im deutschsprachigen Raum uns intensiv mit dem operativen Controlling beschäftigen. Finanzbuchhaltung und Betriebsabrechnung waren damals an ihren Grenzen angekommen, weil beide Instrumente nicht dem Anspruch einer Ergebnissicherung mehr entsprachen.*

*Heute sind wir an den Grenzen des operativen Controlling, weil*

- *die methodische Entwicklung weitestgehend abgeschlossen ist und*
- *es nicht mehr ausreicht, die Wirkungen der immer schneller werdenden Umweltveränderungen so frühzeitig transparent zu machen, daß rechtzeitig Gegensteuerungen möglich sind.*

*Mit den Instrumenten des strategischen Controlling werden diese Probleme gelöst, denn sie machen unser Frühwarnsystem sensibler und weitsichtiger.*

Ebenso wie operatives Controlling auf Finanzbuchhaltung und Betriebsabrechnung aufbaut und diese Instrumente nicht ersetzt, so verlangt das neue strategische Controlling ein funktionierendes operatives Controlling. Die bisherigen Erfahrungen zeigen, daß zwar einerseits operatives Controlling die Ergänzung durch strategisches Controlling verlangt, aber der umgekehrte Weg nicht funktioniert: Strategisches Controlling ohne funktionsfähiges operatives Controlling ist wie ein Haus ohne Fundament.

## Warum operatives Controlling nicht mehr ausreicht

Das operative Controlling scheitert, wenn

- eine Erweiterung des zeitlichen Horizonts oder
- die Einbeziehung von Einflüssen, die noch nicht in Kosten und Erträgen meßbar sind, notwendig werden.

Bereits die mittelfristige Planung zeigt, daß ihre Aussagekraft desto stärker verlorengeht, je länger sie in die Zukunft reicht. Die Extrapolation von Jahresplanungen in eine längere Zukunft bringt den von Deyhle erkannten "Hockey-Schläger-Effekt": Je weiter man sich vom ersten Planungsjahr in die Zukunft entfernt, (je mehr damit die unmittelbare Verbindlichkeit verlorengeht) desto höher geht es hinauf mit der Ergebniserwartung.

Auch unsere heute entwickelten Verfahren der Investitionsanalyse basieren auf den Methoden der Jahresplanung. Die Mehrjahresrechnung wird zur multiplikativen Anwendung einer Jahresvorschau. Die Relativierung der späteren Ergebnisse durch Abzinsung zukünftiger Aufwendungen und Erträge ist aus der Kapitalanlegermentalität, nicht aus einer stärkeren Beachtung von Zukunftseffekten abgeleitet.



Dr. Rudolf Mann, 37, Leiter der Hauptabteilung Betriebswirtschaft in der Zentralverwaltung der Oetker-Gruppe, Autor mehrerer Veröffentlichungen, u.a. "Die Praxis des Controlling", München 1973, und "Strategisches Controlling" mit der Entwicklung einer "Strategischen Bilanz" im Managermagazin 5/78.

Das heute zur Durchsetzung von Schwerpunktmaßnahmen eingespielte Verfahren des Projektmanagements funktioniert nur, wenn man nicht nur die Kosten und Erträge des Projektes, sondern gewisse Reifezustände, Zwischenchecks, Entscheidungspunkte und Regelkreise einbaut, die einen rechtzeitigen Projektabbruch bei Ineffizienz ermöglichen, auch wenn die entstandenen Kosten und Erträge diesen Abbruch noch nicht rechenbar machen.

Was wir heute benötigen, ist ein System, das uns erlaubt, Faktoren aus der Innen- und der Umwelt der Unternehmung zur Beurteilung und Planung heranzuziehen, lange bevor sie sich als Kosten und Erträge niederschlagen.

So gesehen, sind in der Marktwirtschaft Kosten und Erträge die "Materialisierung" von Entwicklungen und Prozessen, die schon lange ablaufen, bevor sie sich in dieser Form messen lassen.

Wir benötigen nicht nur ein längerfristiges, sondern auch ein umfassenderes Frühwarnsystem in der Unternehmung.

Das neue System darf sich nicht damit begnügen, Ergebnisveränderungen zu registrieren und aufzuzeigen, wenn diese schon ganz oder teilweise eingetreten sind. Es muß die Unternehmung in die Lage versetzt werden, zukünftige Chancen und Risiken, Erfolgspotentiale (Gälweiler) und heimliche Belastungen (Mewes) aus den Stärken und Schwächen der Gegenwart abzuleiten und auszuwerten. Es muß weiterhin den Weg fortsetzen, den die Kundendeckungsbeitragsrechnung begonnen hat: Umdenken vom introvertierten "Betriebsabrechnen" zum extravertierten, zielgruppenorientierten Denken.

Die Unternehmung benötigt ein strategisches Planungs- und Steuerungssystem, das einen Filter bildet, um taktische Entscheidungen zu verhindern, wenn sie strategisch schädlich sind. Das trotzdem aufzeigt, was man heute tun muß, um Chancen in der Zukunft zu nutzen.

### Umdenken durch strategisches Controlling

Strategisches Controlling heißt  
systematisch  
zukünftige  
Chancen und Risiken  
erkennen und  
beachten.

Es ist selbstverständlich, daß strategische Überlegungen in allen Unternehmungen stattfinden. Jeder Unternehmer und Manager hat seine "Strategien

im Kopf". Nur sind es oftmals andere, als die seiner Kollegen, sie sind nicht dokumentiert, damit auch nicht abprüfbar im Zeitablauf, ob sie funktionieren. Sie entziehen sich damit dem notwendigen Lernprozeß. Eine Systematisierung sichert die Vollständigkeit der Analyse, rationalisiert das Vorgehen und sorgt für eine vergleichbare Dokumentation.

Der Zukunftsaspekt ist bei Kurz- und Mittelfristplanung durch Definition des Planungshorizontes begrenzt. Dagegen richtet sich die strategische Planung bis zum Rand des Horizontes in die Zukunft, auch wenn die Faktoren unterschiedliche Horizonte haben.

Die Chancen und Risiken, die sich aus den heutigen Stärken und Schwächen als "Saatkörner" für zukünftige Kosten und Erträge abzeichnen, müssen erkannt und festgehalten, Chancen gepflegt und aufgebaut werden, damit sie für die Zukunft nutzbar sind.

"Erkennen" und "beachten" soll bewirken, daß strategische Überlegungen nicht wie eine Wolke über dem täglichen Geschehen hängen, ohne dieses zu beeinflussen. Wir müssen uns ständig die Frage stellen, was man heute tun muß, um in Zukunft den Nutzen aus diesen Erkenntnissen ziehen zu können.

### 6 Kriterien zur Abgrenzung zwischen strategischem und operativem Controlling

So gesehen gibt es sechs Abgrenzungskriterien zwischen operativem und strategischem Controlling:

- 1) Der zeitliche Horizont, der im Gegensatz zum operativen Controlling unbegrenzt ist.
- 2) Die Dimension, die über die Kategorien "Kosten" und "Erträge" um eine beliebige Zahl anderer Faktoren erweitert wird, soweit sie für die Entwicklung der Unternehmung relevant sind. Allerdings verliert man bei dieser Ausweitung die Chance einer Addition und Subtraktion zu einem Gesamtergebnis. Qualifizierbar sind diese unterschiedlichen Dimensionen nur noch durch Skalierung.
- 3) Die Einbeziehung der Umwelt als Übergang vom introvertierten Betriebsabrechnen zum extravertierten Zielgruppendenken ist ein weiteres Unterscheidungskriterium.
- 4) Im Gegensatz zu operativen Entscheidungssituationen gibt es keinen Zwang für strategische Entscheidungen. In jeder Entscheidungssituation kann man sich durch operative oder dispositive Entscheidungen "beruhigen". Auch wenn eine strategische Entscheidung notwendig gewesen wäre. Das hat den Nachteil, daß oftmals taktische Entscheidungen getroffen werden, die strategische Chancen verschlechtern.

5) Auch der Führungsstil verändert sich: Während bei der operativen Planung der Netzplan das organisatorische Mittel darstellt, um trotz des arbeitsteiligen Vorgehens vom Ablauf und Inhalt das Zusammenfließen der Teilergebnisse zu sichern, funktioniert hier dieses Verfahren nicht. Es gibt nur die Möglichkeit der gleichzeitigen, interdisziplinären Klausursitzung, die erlaubt, daß die Chancen und Risiken zu gleicher Zeit aus verschiedenen Funktionsichten betrachtet und gewertet werden. Mit dieser Form der Klausursitzung ist nicht nur die Möglichkeit des integrierten Denkens gegeben, sondern auch ein Führungsmittel, um Tabubereiche und "Waffenstillstände" der Führungskräfte transparent zu machen und zu versachlichen.

6) Der wichtigste Unterschied besteht im Inhalt des Unternehmungszieles. Das Gewinnziel ist ein operatives Ziel. Strategisch gesehen ist die Zielsetzung einer Unternehmung die Existenzsicherung und -erhaltung im gesellschaftspolitischen System. Konkret bedeutet das, daß eine Unternehmung langfristig nur eine Existenzberechtigung im Markt hat, wenn sie sicherstellt, daß sie

brennende Probleme einer konkreten Zielgruppe nachhaltig besser löst als die Konkurrenz,

wie es Wolfgang Mewes in seiner Ergo-Kybernetischen Managementlehre (EKS) aufzeigt.

Mit dieser Veränderung der Zielaussage tritt zum operativen Controlling als Gewinnsteuerungssystem eine Methode zur nachhaltigen Existenzsicherung der Unternehmung.

Wenn man diese Unterscheidungskriterien akzeptiert, zeigen sich als logische Folge die Teile eines solchen Systems.

### Bausteine des strategischen Controlling

Strategisches Controlling besteht aus drei Komponenten:

- dem Leitbild,
- den daraus abzuleitenden Strategien und
- deren Umsetzung in Projekte und Maßnahmen.

Das Leitbild ist eine kurzgefaßte Darstellung der Existenzberechtigung der Unternehmung. Es sagt, wozu die Unternehmung da ist und wozu nicht, was man für welche Zielgruppe nachhaltig besser tun will als die Konkurrenz. Es muß eng gefaßt sein, damit es die notwendige Filterwirkung hat, d. h. Einzelentscheidungen entweder in das strategische Unternehmungskonzept einordnen läßt oder aufzeigt, daß taktische Ent-

scheidungen nicht in diesen Rahmen passen. Trotz dieses Rahmens ist das Leitbild nicht ein starres System, sondern ein Filter, der die Frage aufwirft, ob man die Strategie ändert oder eine anstehende taktische Entscheidung der strategischen Zielsetzung anpaßt.

Die Strategien sind grundsätzliche Richtungen und Wege, mit denen man unter Beachtung des Leitbildes die quantitativen Ziele erreichen will. Sie setzen einen konkreten Rahmen für die Einzelentscheidungen notwendiger Maßnahmen und Projekte, um sicherzustellen, daß Leitbild und Strategie und diese Einzelschritte in sich kongruent und widerspruchlos sind. Es geht hier um die Frage des quantitativen oder qualitativen Wachstums, von Diversifikation oder Konzentration, von "bohren" oder "springen" (Mewes), um die Alternativen eines frontalen Angriffs oder einer gezielten Lückenausnutzung, um Innovation oder me too, um "Stars" und "Cash-Cows"; um Nutzung des Boston-Effektes und des Entropie-Gesetzes, um "national" oder "weltweit", um Qualität oder Ramsch, um Verschuldungsausweitung oder Sicherheitsstreben, um Preisaggressivität oder Absahnen, um Marktanteil oder kurzfristige Gewinnerzielung, um Rückwärts- oder Vorwärts-Integration, um Segmentierung oder Verzettelung, insgesamt um den Weg der optimalen Anpassung an Umweltveränderungen zur Sicherung von Existenzfähigkeit und -berechtigung, um das "strategische Dreieck":

Wachstum

(Wie kann notwendiges Wachstum sichergestellt werden?)



Ö k o n o m i e  
(Wo müssen Ressourcen-Beschränkungen beachtet werden?)

E v o l u t i o n  
(Auf welche Veränderungen der Umwelt muß man sich einstellen?)

Nach grundlegender Entscheidung über diese Strategien folgen konkrete Maßnahmen und Projekte, die sagen, was man heute tut, um Potentiale später nutzen zu können. Die einzelnen Schritte müssen operational, effizient und schnell durchführbar sein. Sie sind in Einzelmaßnahmen, Verantwort-

liche, Termine und Prioritäten zu definieren. Für jeden muß deutlich sein, wann wer für welches Ergebnis verantwortlich ist. Ihre Auswirkungen fließen in die operative Planung. Damit entsteht die Verzahnung zwischen den beiden Planungssystemen.

**Gebrauchsanweisung für die Durchführung**

Die Chancen des strategischen Controlling hängen ab von der Methode seiner Einführung. Nach unseren praktischen Erfahrungen sind drei Schritte zweckmäßig:

- Eine Einstiegssitzung,
- die Klausurtagung für Analysen und
- die Klausurtagung für die Konzeption.

Die Einstiegssitzung soll die an der strategischen Planung Beteiligten (Geschäftsführung und/oder 2. Ebene) auf Notwendigkeit und Hauptansätze strategischer Überlegungen einstimmen. Diese Sitzung muß durch "Koalitionsgespräche" der zukünftigen Teilnehmer vorbereitet werden, um eine generelle Zustimmung zu dieser Vorgehensweise zu erwirken. In der Sitzung selbst empfiehlt sich, durch Ermittlung einer "strategischen Lücke" oder Durchführung einer "strategischen Bilanz" einen konkreten Bezug zu den in der Unternehmung vorliegenden Problemen zu finden. Ein Referieren über strategische Planung oder die Diskussion, wie man es tun könnte, genügen nicht, um die Beteiligten für den danach folgenden Prozeß zu motivieren. Das Ergebnis dieser Sitzung ist die Bereitschaft, eine Analyse-Klausursitzung gemeinsam durchzuführen.

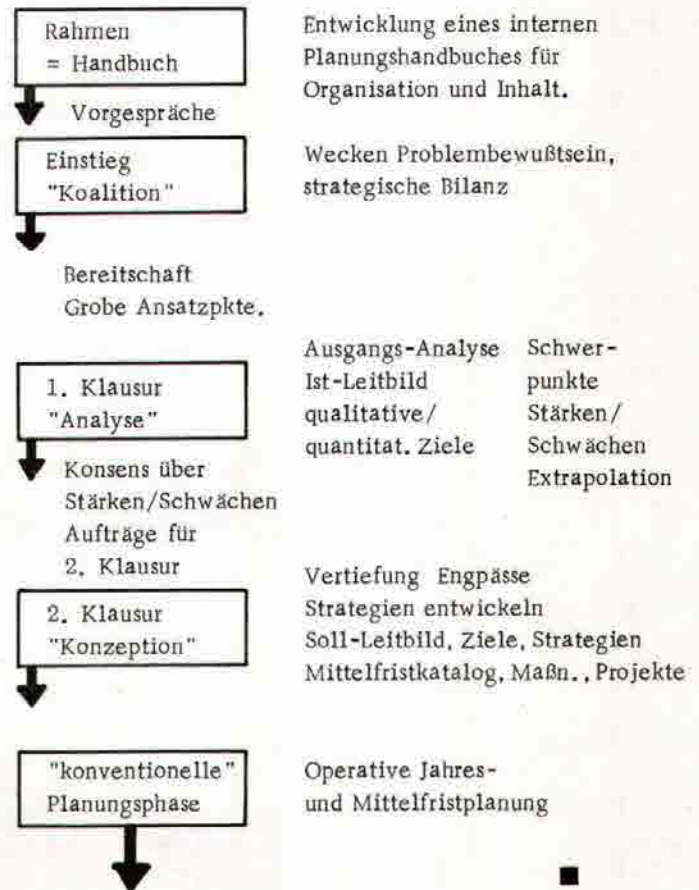
Die erste Klausursitzung hat die Aufgabe, durch eine Analyse der Umweltfaktoren Stärken und Schwächen zu ermitteln und den strategischen "Engpaß" zu finden. Außerdem muß hier ein "Ist-Leitbild" erstellt werden, das für die zweite Sitzung die Ausgangslage bildet für das Ziel-Leitbild. Aus den Überlegungen der Analyse-Sitzung, den erkannten Chancen und Risiken, Problemen, Informationsbedürfnissen erfolgen Aufträge an Spezialisten, um die zweite Klausur vorzubereiten. Informationssammlung, Alternativrechnungen, Lösungsmodelle, Prognosen, Zeitvergleiche etc. sind typische Aufgabenstellungen für diese Zwischenzeit.

Nach Durchführung der Detailaufträge und Vorinformation der Klausurteilnehmer findet als 2. Klausurtagung die "Konzeptionssitzung" statt. Hier entstehen Soll-Leitbild, Entscheidungen über Strategien und die notwendigen Projekte und Maßnahmen, um deren Erreichung zu konkretisieren. Die 2. Klausursitzung konzentriert sich auf die Frage, wie man die Existenzberechtigung der Unternehmung nachhaltig sichert; d. h. bestimmte Pro-

bleme bestimmter Zielgruppen besser löst als der Wettbewerber. Die als Ergebnis dieser Sitzung folgenden Projekte und Maßnahmen fließen in ihrer Ergebnisauswirkung unmittelbar in die operative Planung ein.

Strategisches Controlling in dieser Sicht bedeutet, daß man nicht ein vom operativen Controlling isoliertes System erstellt, sondern die operative Planung durch strategische Festlegungen fundiert. So entsteht ein System überlappender Regelkreise unterschiedlicher Horizonte, Frühwarnung aus dem Monats-Plan-Ist-Vergleich im Hinblick auf die Jahresplanung, Frühwarnung aus der Jahresplanung im Hinblick auf die Mittelfristplanung und Frühwarnung aus der Mittelfristplanung im Hinblick auf strategische Planung und umgekehrt. Es ist ein in sich verzahntes System, das Einzelabweichungen in den Gesamtrahmen einordnen läßt und damit die vorhandenen Interdependenzen aufzeigt. Es ist ein System, das in dieser geschlossenen Form funktioniert, aber nur in dieser Form. Es führt die organisatorische Alternative, die personelle Trennung für strategische Planung und operatives Controlling (Hauptabteilung "Controlling" und Vorstandsstabsstelle "strategische Planung") ad absurdum. Es ist die Verzahnung von Methode und Pragmatik als Alternative zur Trennung von Theorie und Praxis.

Planungsablauf



# PLANUNG UND STEUERUNG VON INVESTITIONS - PROJEKTEN



von Obering, Hans-Joachim Wessel, Ilse und Dieter Grube, Peine

Von der Investitions-idee bis zur Fertigstellung eines Vorhabens und Beginn der betrieblichen Nutzung vergehen oft Zeiträume, in denen sich die wirtschaftlichen Vorhältnisse allgemein und die eines Unternehmens sehr schnell verändern können. Gerade deswegen ist es in der heutigen schnelllebigen Zeit für Unternehmen von größter Bedeutung, daß für den Sektor "Investition" eine Methodik existiert, die darauf hinwirkt, daß durch die Controller-Funktion die Zielsetzung des Unternehmens optimal erfüllt wird. Die nachstehenden Ausführungen sollen unter diesem Aspekt einen Einblick in die Verfahrensweise der Stahlwerke Peine-Salzgitter AG bei der Investitionsverwirklichung - von der Investitions-idee bis zur Abrechnung - geben.

## 1. INVESTITIONSPLANUNG: PRINZIPIEN

Investitionen stellen viele Unternehmungen vor ernsthafte Probleme. Es gibt deswegen auch keinen Teilbereich in der Wirtschaft, der so risikoreich ist. Darum darf die Investitionsplanung nicht gefühlsmäßig oder gar nur von wenigen Personen des Unternehmens durchgeführt werden.

Eine wirkungsvolle Investitionsplanung kann Randgebiete, wie Reparatur-, Miet- und Pachtvorhaben, nicht außer acht lassen. Wir alle wissen, daß gerade bei Reparaturen oft eine Aktivierungspflicht besteht. Miet- und Pachtvorhaben werden in das Verfahren mit einbezogen, da diese ebenfalls als Investition anzusehen sind, d. h., in vielen Fällen eine wirtschaftliche Alter-

*Obering, H.-J. Wessel (zweiter von rechts) mit Mitarbeitern bei der Abteilungsbesprechung*

*Obering, Hans-Joachim Wessel ist Leiter der Hauptabteilung Investitionskoordination und -überwachung in der Zentralplanung der Stahlwerke Peine-Salzgitter AG; Vorstandsvorsitzender des REFA-Ortsverbandes Peine und Vizepräsident des REFA-Fachausschusses "Instandhaltung". Als Rationalisierungsfachmann in vielen Teilen der Deutschen Wirtschaft bekannt.*

*Dieter Grube (links) leitet die Abteilung Investitions-Finanzmittelbedarfsplanung und -überwachung. Er ist zuständig für die kurz- und langfristige Investitions-Finanzmittelbedarfsplanung, die Durchführung des Bewilligungsverfahrens sowie die Finanzmittelbedarfskontrolle und -überwachung für Investitionen.*

native darstellen.

Zur Verdeutlichung der nachstehenden Ausführungen eine Kurzerläuterung der wichtigsten Begriffe:

"Investitionen" im engeren Sinne sind sämtliche Neuanschaffungen von Wirtschaftsgütern und Erweiterungen von vorhandenen Betriebs-, Produktions- und Sozialanlagen. Aktivierungspflichtige Reparaturen und die Neuanschaffung von Reserve-teilen sind mit eingeschlossen.

"Reparaturen" sind Aufwendungen, die für die Instandsetzung vorhandener Betriebs-, Produktions- und Sozialanlagen erforderlich werden. Davon ausgeschlossen sind Aufwendungen für Werkzeuge bzw. Betriebsmittel, die für den Produktionsablauf notwendig sind, laufend ersetzt werden müssen und nicht als Anlagen-Instandhaltung angesehen werden können.

Unter den Begriff "Anmietung und Pachtung" fallen grundsätzlich auch Wirtschaftsgüter, sofern sie direkt der Produktion, der technischen Dienstleistung oder der Erhaltung dienen, Betriebs- und Produktionsanlagen, für die keine Investitionsmittel bereitgestellt werden müssen, sondern für die Miet- bzw. Pachtsätze zu entrichten sind.

## 1.1 Grundsatzplanung - Planung von Großprojekten

Grundlage für größere Investitionsvorhaben ist die von der Geschäftsleitung in Zusammenarbeit mit allen kompetenten Bereichen erstellte langfristige Unternehmenszielsetzung.

Die Unternehmensleitung läßt aufgrund dieser Eckwerte und durch den Informationsfluß aus den einzelnen Bereichen feststellen, welche Investitionen zur Sicherung einer wirtschaftlichen Produktion auf einem bestimmten Sektor, zum Erhalt der Konkurrenzfähigkeit oder zur schritt haltenden Expansion notwendig sind. Hierbei ist zu berücksichtigen,

- a) welche Leistungsfähigkeit die Investitionsvorhaben haben müssen, um nach erster Vorausschätzung die Konkurrenzfähigkeit zu sichern,
- b) welche Mengen und Qualitäten bzw. Abmessungen erzeugt werden müssen, um eine sinnvolle Auslastung und Dimensionierung zu erzielen und welche vorhandenen veralteten Anlagen dabei ersetzt werden können,
- c) ob die Marktentwicklungen und Absatzmöglichkeiten mit den genannten technischen Voraussetzungen übereinstimmen, sie ausschließen oder korrigieren,
- d) in welchem Werk des Unternehmens das Investitionsvorhaben zur Durchführung kommen soll,
- e) welcher Personalbedarf erforderlich ist und welche Sozialeinrichtungen notwendig werden.

Alle Vorhaben werden zu einem 5-Jahresinvestitionsplan zusammengefaßt. Dieser Plan ist das Arbeits- und Kontrollinstrument für die Unternehmensleitung, die Werksleitung und Neubauabteilung zur Abwicklung der Vorhaben. Er wird jährlich überarbeitet und um 1 Jahr fortgeschrieben. Darüberhinaus bildet er die Grundlage für die mittel- und langfristige Finanzmittelbedarfsplanung.

## 1.2 Standardvorhaben

Wie der Name bereits sagt, handelt es sich hierbei um Vorhaben, die in der Regel betrieblich notwendig sind, vorhandene Anlagen ersetzen oder aufgrund von Vorschriften (Arbeitssicherheit, Sozialeinrichtungen etc.) ausgeführt werden müssen. Sie sind im Einzelwert begrenzt, und zwar max. bis 500.000,- DM. Die finanzielle Abwicklung derselben erfolgt im Rahmen eines vom Aufsichtsrat pauschal genehmigten Budgets.

## 1.3 Reparaturen, Reserveteile, Betriebsaufwand (Werkzeuge/Betriebsmittel)

1.3.1 Reparaturen: Eine Reparaturplanung erfolgt nur begrenzt bei den jeweils zuständigen Erhaltungsbetrieben. Sie umfaßt im wesentlichen nur außergewöhnliche Maßnahmen, die einer intensiven Vorbereitung sowohl in technischer und als auch terminlicher Hinsicht bedürfen.

1.3.2 Reserveteile: Hierfür erfolgt keine ausführliche Planung. Lediglich bei der Erstellung von neuen Anlagen wird eingehend geprüft, in welchem Umfang und wann die Reserveteile verfügbar sein müssen.

1.3.3 Betriebsaufwand (Werkzeuge/Betriebsmittel): Für diesen Bereich erfolgt eine Planung insofern, daß jeweils zu Beginn eines Geschäftsjahres anhand der Produktionsplanung der erforderliche Aufwand geschätzt wird. Diese Werte bilden die Grundlage für die Kostenverrechnung in der Betriebsabrechnung.

## 1.4 Mittel- und langfristige Finanzmittelbedarfsplanung

Wie bereits erwähnt, basiert die Finanzmittelbedarfsplanung auf der durch die Unternehmenszielsetzung vorgegebenen Investitionsplanung. Sie umfaßt mittelfristig den Zeitraum von einem Jahr und langfristig den Zeitraum von 5 Jahren und enthält den Finanzmittelbedarf sowohl für bereits genehmigte als auch für geplante Vorhaben und eine Pauschale für Standardinvestitionen. Diese Planung dient der Unternehmensleitung als Entscheidungshilfe für die zu treffenden Investitionsmaßnahmen und für die rechtzeitige Bereitstellung der Finanzmittel. Zur Kontrolle der Planung erfolgt ein ständiger Soll-Ist-Vergleich und eine Untersuchung der eventuellen Abweichungen zwecks Feststellung und Berücksichtigung der Auswirkungen.



## 2. BEWILLIGUNGSVERFAHREN

Die Bewilligung ist die Phase, wo endgültig die Weichen über Art und Umfang der Investition gestellt werden. Es ist daher erforderlich, ein Verfahren zu verwenden, welches sämtliche Kriterien einer Investition nochmals genauestens durchcheckt. Diese Punkte illustriert die Abbildung 1.

### 2.1 Bewilligungsgremien und -grenzen

In dem hier beschriebenen Verfahren gibt es für die Bewilligung drei Instanzen:

- 1) **Aufsichtsrat:** Vorhaben, die im Einzelwert 500.000, -- DM übersteigen, bedürfen der vorherigen Zustimmung des Aufsichtsrates.
- 2) **Vorstand:** Dieser hat alle Vorhaben ab 5.000, -- DM Einzelwert zu genehmigen.
- 3) **Investitionsausschuß:** Der Investitionsausschuß besteht aus allen Führungskräften des technischen Bereiches und bestimmter Fachabteilungen. Der Vorsitz wird von dem Werksleiter wahrgenommen. Die Aufgaben des Ausschusses werden im folgenden noch näher beschrieben.

Die Bewilligungsgremien und -grenzen sind selbstverständlich jeweils nach der Unternehmensstruktur festzulegen. Sie stellen daher hier nur eine von mehreren Möglichkeiten dar.

### 2.2 Begriffsbestimmungen

**2.2.1 Projektleiter:** Für Investitions- und Reparaturvorhaben, bei denen Planungs- und Koordinierungsmaßnahmen erforderlich werden, wird von der Neubauabteilung bzw. den Erhaltungsbetrieben ein Projektleiter vorgeschlagen und vom Investitionsausschuß genehmigt. Der Projektleiter ist für die Durchführung des Vorhabens gemeinsam mit dem Leiter des Kostenstellenbereiches verantwortlich.

**2.2.2 Leiter des Kostenstellenbereiches:** Bei dem Leiter des Kostenstellenbereiches handelt es sich im Regelfall um den Kostenstellenverantwortlichen. In Ausnahmefällen wird von der Werksleitung ein Kostenstellenverantwortlicher für ein Projekt benannt. Der Leiter des Kostenstellenbereiches ist der delegierte "Bauherr" der zuständigen Werksleitung und trägt die Verantwortung für die betriebsgerechte Ausführung des Gesamtobjektes.

**2.2.3 Fachverantwortlicher:** Je nach Projekt steht dem Projektleiter und dem Leiter des

Kostenstellenbereiches ein Kreis von "Fachverantwortlichen", die ein Projektteam bilden, zur Beratung und Durchführung von Detailaufgaben zur Verfügung. Vom Investitionsausschuß können außer den im Begleitbogen fest eingedruckten Bereichen zusätzliche fachverantwortliche Bereiche benannt werden. Der Fachverantwortliche trägt die Verantwortung für die auftrags- und funktionsgerechte Ausführung der ihm durch den Projektleiter übertragenen Aufgaben im Rahmen des Gesamtobjektes. Ein Bewilligungsantrag kann erst gestellt werden, wenn die Fachverantwortlichen den Begleitbogen unterschrieben haben.

#### 2.2.4 Investitionsausschuß:

**Zuständigkeit:** Im Rahmen der Abwicklung von Investitions-, Reparatur-, Miet- und Pachtvorhaben ist als ständige Einrichtung ein Investitionsausschuß eingesetzt.

**Aufgaben:** Laufende Bearbeitung aller Investitions-, Reparatur-, Miet- und Pachtvorhaben. Entscheidung, ob und in welchem Umfang und von welchem Kreis von Mitarbeitern - ggf. auch unter Vergabe von Aufträgen an Dritte - die Projektierung eines Vorhabens durchgeführt werden soll. Festlegung der Dringlichkeit von Vorhaben. Entscheidung über die Weiterleitung vorlagereifer Vorhaben zur Genehmigung an den Vorstand oder die Geschäftsführung.

**Mitglieder:** Werksleiter bzw. Geschäftsführer, Leiter der Zentralabteilungen, Leiter der Investitionsplanung und -überwachung, Leiter der Hauptabteilungen (z. B. Neubauabteilung, Erhaltungsbetriebe, Forschung, Anlagenbuchhaltung, Ergonomie, Personalabteilung usw.), Vertretung des Betriebsrates, Protokollführer. Im Falle der Verhinderung ist zu den Sitzungen ein Vertreter (mit allen Vollmachten) zu delegieren. Je nach Tagesordnung können durch den Vorsitzenden weitere Fachbereiche bzw. Mitglieder zur Beratung hinzugezogen werden.

**Durchführung der Sitzungen:** Die Investitionsausschüsse tagen z.B. wöchentlich, monatlich, 1/4-jährlich. Tagungsort und Uhrzeit werden im Sitzungsprotokoll oder in der Einladung bekanntgegeben.

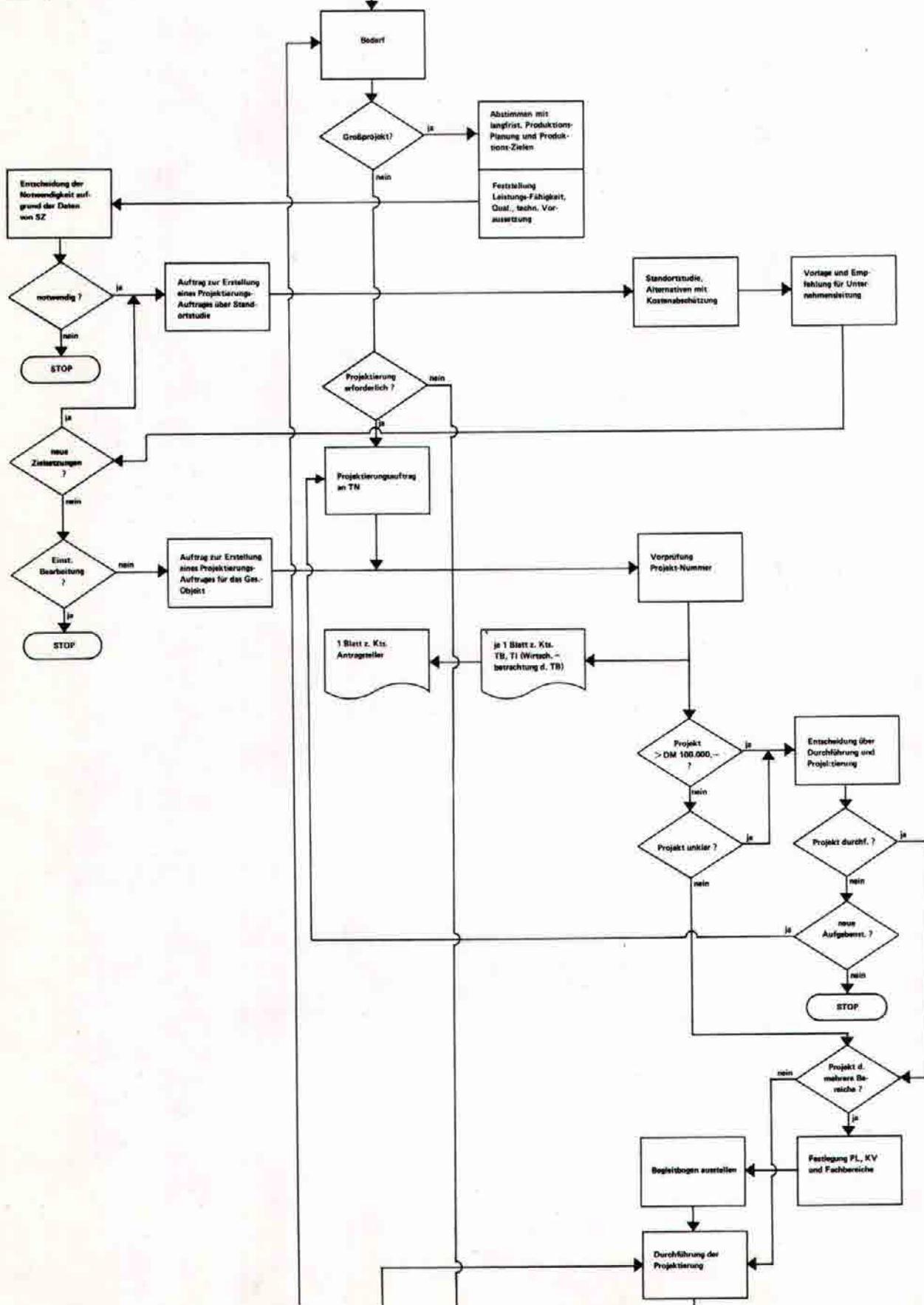
**Sitzungsvorbereitung:** Für die Erstellung der Sitzungsunterlagen ist z.B. der Leiter "Neubau" verantwortlich. Die Mitglieder der Investitionsausschüsse sind über die zu behandelnden Punkte rechtzeitig, und zwar spätestens bis zum Vortag der Sitzung durch Herausgabe einer Tagesordnung zu informieren.

**Protokoll:** Für die Ausarbeitung und Verteilung des Sitzungsprotokolls ist z.B. der Leiter "Neubau" verantwortlich.

Planungs- und Genehmigungsverfahren für Investitionen

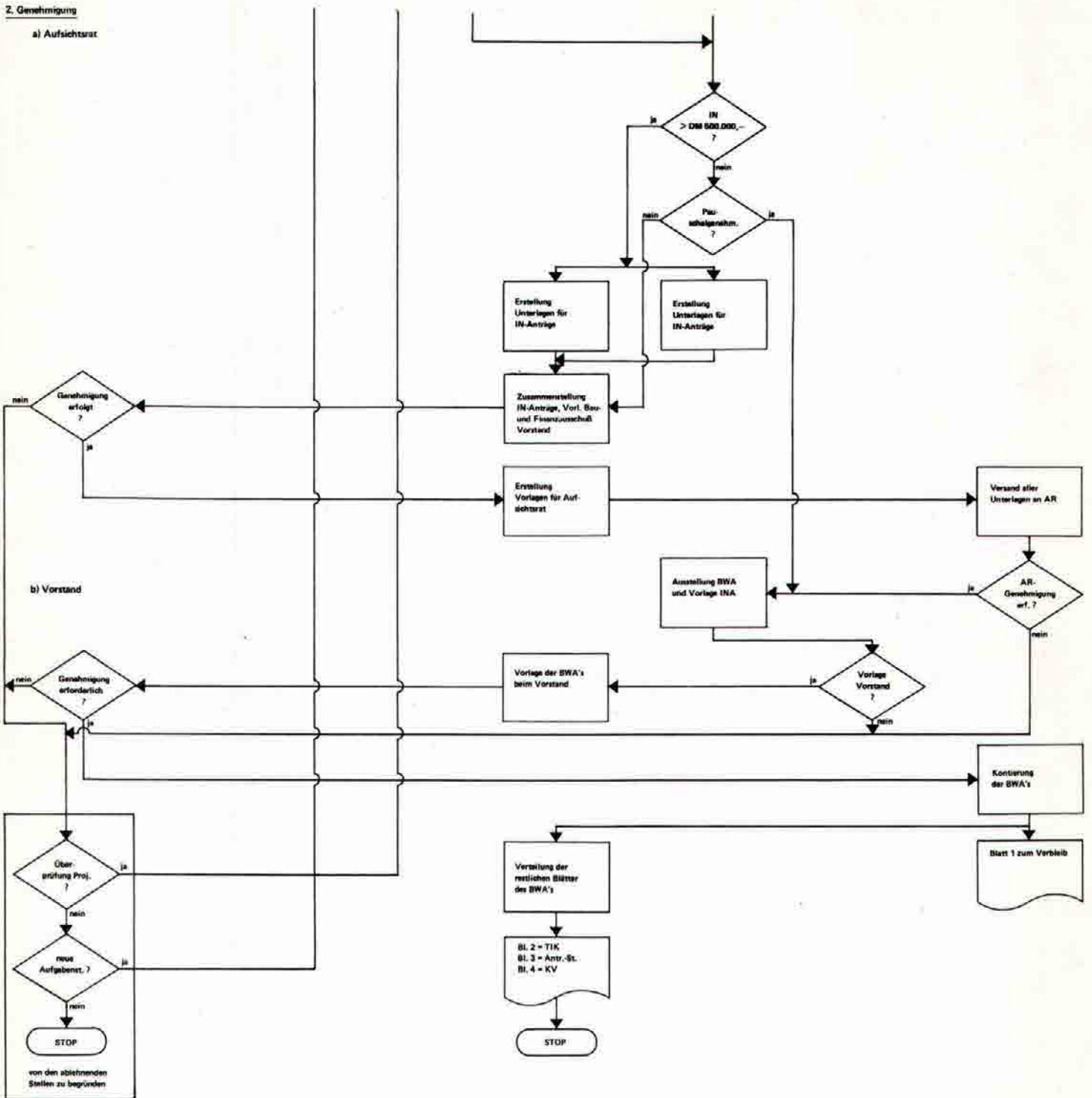
Unternehmensleitung Vorstand	Werkleitung TL	Bedarfsstellen (Betr./Vorst./Zentralabt.)	SZ (TB, TI)	TN	IN-Ausschuß	VF / FG / FK
---------------------------------	-------------------	--	----------------	----	-------------	--------------

Projektierung



2. Genehmigung

a) Aufsichtsrat



- TL - Werksleitung
- SZ - Zentralplanung
- TB - Betriebswirtschaft
- TI - Investitions- und Energieplanung
- TN - Neubauabteilung
- VF - Vorstand Finanzen
- FG - Geschäftsbuchhaltung
- FK - Finanz- und Kreditwesen

Abb. 1: Planungs- und Genehmigungsverfahren für Investitionen

## 2.3 Anmeldung des Investitionsbedarfs

Alle Antragsteller reichen ihren Investitionsbedarf im Einzelwert ab 5.000, -- DM, grundsätzlich schriftlich, bei Planungsaufgaben mit einem Projektierungsauftrag oder bei Vorhaben ohne Planungsaufgaben mit einem Bewilligungsantrag bei der Neubaubteilung ein.

Alle Investitionsvorhaben bis zu einem Einzelwert von unter 5.000, -- DM werden mit Anforderung/ Betriebsauftrag ohne Bewilligungsverfahren durchgeführt. Die Genehmigung dieser Vorhaben erfolgt durch die Werksleitungen, Zentralabteilungsleitungen bzw. durch die Geschäftsführung.

Ausgenommen von dieser Regelung ist Geschäftsausstattung (Büromöbel und -maschinen) im Einzelwert von 800, -- DM aufwärts, die vor der Auslösung einer Bestellung durch den Einkauf der Gegenzeichnung des jeweiligen zuständigen Ressortvorstandsmitgliedes bzw. des Geschäftsführers bedarf.

Der Projektierungsauftrag muß - vgl. Abb. 2 auf Seite 11 - enthalten

- o den auftraggebenden Betrieb,
- o die Kostenstelle,
- o die genaue Projektbezeichnung,
- o die Aufgabenstellung und Begründung,
- o den gewünschten Fertigstellungs- bzw. Beschaffungstermin,
- o einen Hinweis, ob hierdurch ein bereits gemeldetes Projekt ganz oder teilweise ersetzt wird bzw. Folgeinvestitionen zu erwarten sind.

Der Bewilligungsantrag muß gemäß Abb. 3 auf Seiten 12 und 13 enthalten

- o den Antragsteller,
- o die Kostenstelle,
- o die Auftragsnummer (bei Reparaturen),
- o die Projektbezeichnung,
- o die Antragssumme,
- o den vorgesehenen Fertigstellungs- bzw. Beschaffungstermin,
- o einen Zahlungsplan (voraussichtliche zeitliche Verteilung),
- o ausführliche Beschreibung,
- o ausführliche Begründung,
- o ausführlichen Kostenvoranschlag,
- o Wirtschaftlichkeitsrechnung bei Rationalisierungs- und Erweiterungsmaßnahmen.

Die Neubaubteilung erteilt für jedes Investitionsvorhaben eine Projektnummer. Bei Projektierungsaufträgen führt die Neubaubteilung eine technische Prüfung durch und leitet unter Angabe des voraussichtlichen Gesamtaufwandes jeweils eine Durchschrift des Projektierungsauftrages dem zuständigen Produktions- bzw. Erhaltungsbetrieb sowie der Investitionsplanung und der Technischen Betriebswirtschaft zu. Bei Projektie-

rungsaufträgen im Einzelwert ab 100.000, -- DM erfolgt die Entscheidung über die Durchführung der Projektierung grundsätzlich durch den Investitionsausschuß. Projektierungsaufträge unter 100.000, -- DM werden nur in Zweifelsfällen vom Leiter der Neubaubteilung vorgelegt.

Dem Antragsteller wird in jedem Fall eine Bestätigung seines Projektierungsauftrages mit den vorläufigen Bearbeitungsvermerken von der Neubaubteilung zugestellt.

Bei Bewilligungsanträgen verbleibt eine Durchschrift beim Antragsteller. Eine weitere Durchschrift des Bewilligungsantrages erhält die Investitionskoordination und -überwachung zur Kenntnisnahme.

Anmietung und Pachtung: Anträge für Miet- und Pachtobjekte sind wie Investitionen zu behandeln, wenn die Mietkosten höher als 5.000, -- DM pro Jahr sind. Bei Projektierungsaufträgen ist von der Neubaubteilung nach Möglichkeit der Anschaffungswert einer vergleichbaren Anlage zu ermitteln.

Alle Neubeschaffungen und Erweiterungen über den Rahmen der bestehenden Anlagen hinaus bzw. Austausch und Ersatz alter Geräte bedürfen der Zustimmung des Investitionsausschusses, wenn die Mietkosten/Jahr bzw. Folgekosten 5.000, -- DM überschreiten.

## 2.4 Behandlung von Investitionsvorhaben durch den Investitionsausschuß

2.4.1 Vorhaben mit Planungsaufgaben  
Für die Vorhaben werden die entsprechenden Projektierungsaufträge durch die Neubaubteilung dem Investitionsausschuß zwecks Freigabe zur detaillierten Planung und Festlegung der Dringlichkeit der Bearbeitung vorgelegt. Zur Freigabe wird für Vorhaben, bei denen mehrere Fachbereiche an der Projektierung beteiligt sind, ein Begleitbogen gemäß Abb. 4 von der zuständigen Neubaubteilung für jedes Objekt ausgestellt.

Diese Bogen enthalten

- o die Projektbezeichnung,
- o die Projektnummer,
- o den Antragsteller.

Der Investitionsausschuß (IN-Ausschuß) legt fest

- o den Projektleiter,
- o das Datum der Planungsfertigstellung,
- o die an der Planung zu beteiligten Bereiche,
- o mit welcher Dringlichkeit Aufträge bearbeitet werden sollen.



# Projektierungsauftrag für Investitions-/Großreparaturvorhaben\*

1

An Werk  
Abt. TN

Werk/Betrieb/Abteilung

Kostenstelle

Projekt-Nr.

Projektbezeichnung

gewünschter Fertigstellungs-  
termin:

Teil-/Ersatz für das Vorhaben\*

1 Aufgabenstellung, 2 Begründung

Fortsetzung ggf. Rückseite

\_\_\_\_\_  
Leiter Werksgruppe

\_\_\_\_\_  
Datum/Unterschrift Antragsteller

2

Bearbeitungsvermerke TN

Projekt-Leiter  
Sachbearbeiter

## Geschätzter Kapitalbedarf

1 Investitionssumme DM \_\_\_\_\_

2 Erstaussattung Reserve DM \_\_\_\_\_

3 Folgeinvestition DM \_\_\_\_\_

Summe DM \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_  
Datum/Unterschrift Leiter TN

\_\_\_\_\_  
Datum/Unterschrift Projektleiter

3

Vermerke Investitionsausschuß

Antrag zur Projektierung freigegeben / nicht freigegeben\*

\_\_\_\_\_  
Datum/Unterschrift Werkleitung

\* Nichtzutreffendes streichen

TIK

Abb. 2: Projektierungsauftrag





# Bewilligungsantrag Werk 1/2/3

Empfänger

- |                             |                             |
|-----------------------------|-----------------------------|
| <input type="checkbox"/> VA | <input type="checkbox"/> VT |
| <input type="checkbox"/> VF | <input type="checkbox"/> VH |
| <input type="checkbox"/> VK |                             |

Antragsteller	Betrieb	Kostenstelle	Projekt-Nr.
Projektbezeichnung		Betriebsauftrags-Nr.	BWA-Nr.

Begleitbogen ausgestellt  ja  nein

	Antragssumme (in 1000 DM)			Konto
	Gesamt	Fremdleistung	Eigenleistung	
Antragssumme				
bisher bewilligt		Nr.	Nr.	
noch zu bewilligen				
Gesamtobjekt	AR gen am			DM

<b>Terminplanung</b> voraussichtl. Baubeginn: _____ voraussichtl. Fertigstellung: _____	<b>Verantwortlicher Projektleiter</b> Name: _____ Abteilung: _____ Unterschrift: _____
---	--

Geschätzter Zahlungsplan <small>in 1000 DM</small>	Gesamt	Geschäftsjahr 19		Geschäftsjahr 19		später
		1. Hälfte	2. Hälfte	1. Hälfte	2. Hälfte	

1 Antragsteller	2 Kostenstellenverantwortlicher	3 Werksgruppe	4 Werksleitung
Datum / Unterschrift	Datum / Unterschrift	Datum / Unterschrift	Datum / Unterschrift

Das Vorhaben ist im Investitions-/ Großreparaturplan 19 \_\_\_\_\_

Betrieb/ Blatt/ Lfd Nr \_\_\_\_\_ mit DM \_\_\_\_\_ nicht enthalten\*

Bewilligungs- vermerke	Datum	Unterschrift	TIK
VORSTAND			Datum / Unterschrift

\* Nichtzutreffendes streichen

o - mit Genehmigung d. Vorstandes an FG-Anlagenbuchhaltung / FA-Betriebsabrechnung

TIK

Abb. 3: Bewilligungsantrag Blatt 1



**Bewilligungsunterlagen \*)**

- |                     |  |
|---------------------|--|
| 1 Beschreibung      | 4 U bersichtszeichnungen / Lagepläne   |
| 2 Begründung        | 5 Wirtschaftlichkeitsrechnung          |
| 3 Kostenvoranschlag | 6 Erläuterungen für Folgeinvestitionen |

Kostenvoranschlag		
Pos - Nr	Gegenstand	Betrag

\*) Nur befügen, wenn kein Begleitbogen vorliegt

**TIK**

Abb. 3: Bewilligungsantrag Blatt 2



Die Projektierung von Investitionsvorhaben obliegt der Neubauabteilung, sofern diese nicht aus fachlichen Erwägungen vom IN-Ausschuß den Erhaltungsbetrieben übertragen wird.

Bei Projektierungen können im Bedarfsfall außer den im Begleitbogen festgelegten Abteilungen mit vorheriger Zustimmung des IN-Ausschusses auch Fremdfirmen hinzugezogen werden.

Zwischenberichte sind vom Projektleiter während der Projektbearbeitung bei besonderen Anlässen zu erstatten, und zwar wenn

- o das Projekt nicht in der ursprünglich vorgegebenen Zeit erledigt werden kann,
- o neue Erkenntnisse oder Forderungen eine Projektänderung sinnvoll erscheinen lassen,
- o erkennbar wird, daß der ursprünglich angenommene finanzielle Rahmen überschritten wird.

Einleitung des Genehmigungsverfahrens: Nach Fertigstellung der Projektierung von den im Begleitbogen festgelegten Bereichen stellt die zuständige Neubauabteilung zur Vorlage im Investitionsausschuß folgende Unterlagen zusammen:

- a) Neubauabteilung
  - o einen Bewilligungsantrag (mit Ausnahme von aufsichtsratsgenehmigungspflichtigen Projekten),
  - o den Begleitbogen,
  - o eine Beschreibung und Detaillierung des Projektes mit ausführlichem Kostenvoranschlag (Kostenstrukturplan),
  - o eine Lageskizze oder ein Modellbild, Übersichtszeichnungen.
- b) Die Neubauabteilung gemeinsam mit den an der Planung beteiligten Bereichen
  - o Vergleichsangaben mit dem Stand der Technik leistungsfähiger Werke,
  - o eine ausführliche Begründung,
  - o eine von der Betriebswirtschaft erstellte Wirtschaftlichkeits- bzw. Investitionsrechnung.

Bei Vorhaben unter 100.000, -- DM genügt anstelle einer Wirtschaftlichkeits- bzw. Investitionsrechnung eine Abschätzung der Wirtschaftlichkeit durch den Antragsteller.

Die Zustimmung der Investitionsausschußmitglieder zur Vorlage beim Vorstand wird durch die Unterschrift des Investitionsausschußvorsitzenden (Werksleiter bzw. Geschäftsführer) auf dem Bewilligungsantrag dokumentiert.

Nach Unterschrift werden alle Unterlagen dem Bereich Investitionskoordination zur Erfassung und

Vorlage beim Vorstand übergeben. Dieser Bereich berichtet bei Ablehnung durch den Vorstand in der folgenden Investitionsausschußsitzung.

**2.4.2 Vorhaben ohne Planungsaufgaben:** Bei Vorhaben ohne Planungsaufgaben wird von der Neubauabteilung dem Investitionsausschuß der Bewilligungsantrag zur Entscheidung vorgelegt. Nach Freigabe werden die Anträge ebenfalls dem Bereich Investitionskoordination zur Erfassung übergeben. Soweit es sich nicht um AR-genehmigungspflichtige Vorhaben handelt, erfolgt anschließend von diesem Bereich die Vorlage zur Genehmigung beim Vorstand.

## 2.5 Projektleiter

Benennung des Projektleiters: Sofort nach Eingang eines Projektierungsauftrages wird von den für die Durchführung verantwortlichen Bereichen ein Projektleiter eingesetzt. Sind mehrere Bereiche an der Projektierung beteiligt, so hat unter Federführung der Neubauabteilung eine Abstimmung über die Benennung stattzufinden. Bei Projekten ab 100.000, -- DM ist die endgültige Benennung des Projektleiters nur durch den Investitionsausschuß möglich.

Aufgabe und Verantwortung des Projektleiters: Der Projektleiter hat

- o entsprechend dem Projektierungsauftrag die grobe Vorausschätzung für den Kapitalbedarf vorzunehmen,
- o die Aufgabe, zusammen mit den im Investitionsausschuß festgelegten Fachbereichen einen Strukturplan aufzustellen, aus dem die Teilaufgaben hervorgehen;

weiterhin obliegt ihm die

- o namentliche Festlegung der Fachverantwortlichen in Abstimmung mit den zuständigen Bereichen,
- o Verteilung der Aufgaben an die Fachbereiche,
- o Erstellung eines Fristenplanes für die Fachbereiche,
- o Einhaltung der vom Investitionsausschuß festgelegten Planungstermine,
- o Ermittlung der genauen Kosten durch Angebotseinholung,
- o Durchführung eines Abschlußgespräches mit allen an der Planung beteiligten Fachverantwortlichen. Diese bestätigen durch ihre Unterschrift die Freigabe zur Vorlage im Investitionsausschuß,
- o Erstellung des Bewilligungsantrages oder Vorbereitung der technischen Unterlagen für die Aufsichtsratsitzung,
- o Information des zuständigen Investitionsausschusses und Antragstellers bei Abweichungen vom Projektierungsauftrag,





# Begleitbogen für Investitions-/Großreparatur-Vorhaben\*

WERK 1/2/3

1	<b>Projektbezeichnung</b>	<b>Projekt-Nr.</b>
---	---------------------------	--------------------

2	Auftragserteilung zur Planung am _____ an Abteilung _____	Antragsteller/Kostenstelle
	Fertigstellung der Planung bis _____	zur Projektbearbeitung freigegeben

### An der Planung sind zu beteiligen

	TN	Kostenstellen- verantwortl.	TE	TB	AS	TIK			
**Einver- standen									
**Einver- standen									

3	<b>Antragsunterlagen</b>		
	1. Beschreibung		
	2. Begründung		
	3. Gesamtkosten	DM	<small>(siehe detaillierten Kostenvorschlag)</small>
	4. Übersichtspläne/Lageplan	<input type="checkbox"/> ja	<input type="checkbox"/> nein
	5. Wirtschaftlichkeitsberechnung	<input type="checkbox"/> ja	<input type="checkbox"/> nein
	6. Folgeinvestition	<input type="checkbox"/> ja	<input type="checkbox"/> nein <small>(wenn ja, Erläuterungen beifügen)</small>
	7. Terminplanung	Baubeginn Netzplan aufgestellt	Fertigstellung <input type="checkbox"/> ja <input type="checkbox"/> nein

4	<b>Bemerkungen</b>

\*Nichtzutreffendes streichen    \*\*mit dem Projektierungsvorschlag einverstanden

TIK

Abb. 4: Begleitbogen



- o Erstellung eines ordnungsgemäßen Positionsplanes in Abstimmung mit der Anlagenbuchhaltung und Investitionsabrechnung zur Kontenfestlegung und Kostenüberwachung,
- o Abzeichnung sämtlicher Abrufe, Anforderungen, Aufträge an Werkstätten und Entnahmescheine gemeinsam mit dem Leiter des Kostenstellenbereiches. Anschließend Weiterleitung der Unterlagen an die Investitionskoordination und -überwachung,
- o einwandfreie technische Planung und Durchführung gemeinsam mit dem Leiter des Kostenstellenbereiches unter Beachtung der Sicherheitsbestimmungen und der Werknormen,
- o rechtzeitige Information bei Terminverschiebungen zwecks Änderung des Zahlungsplanes,
- o ständige gegenseitige Information aller an der Planung und Durchführung Beteiligten,
- o Federführung gemeinsam mit dem Leiter des Kostenstellenbereiches bei allen Gewährleistungsfragen auch nach der Inbetriebnahme.

## 2.6 Aufsichtsratsgenehmigung

Wie bereits erwähnt, bedürfen alle Vorhaben ab 500.000, -- DM Einzelwert der vorherigen Genehmigung des Aufsichtsrates. Diese Genehmigung erfolgt durch Antrag des Vorstandes in einer der halbjährlichen Sitzungen. Als Unterlagen sind dem Antrag die Grobplanung, der voraussichtliche Finanzmittelbedarf, eine ausführliche Begründung und technische Beschreibung sowie eine Wirtschaftlichkeitsbetrachtung beizufügen.

## 2.7 Vorstandsgenehmigung

Alle Vorhaben, die einzeln oder im Rahmen der Pauschale vom Aufsichtsrat genehmigt wurden, sind nach Verabschiedung durch den Investitionsausschuß vor Ausführung vom Gesamtvorstand freizugeben. Die Ausführung wird auf den von der Investitionskoordination und -überwachung vorgelegten Bewilligungsanträgen genehmigt durch die Unterschrift des zuständigen Ressortvorstandes, sowie die des Vorstandssprechers und des Vorstandes Finanzen.

## 2.8 Genehmigungsstatistiken

Alle Genehmigungsdaten werden nach den verschiedensten Kriterien in Form von Zahlen- und graphischen Übersichten dargestellt. Diese dienen dem Vorstand und den Werkleitungen zur laufenden Information und Kontrolle des Gesamtbewilligungsvolumens.

## 3. INVESTITIONS-ABWICKLUNG UND -KONTROLLE

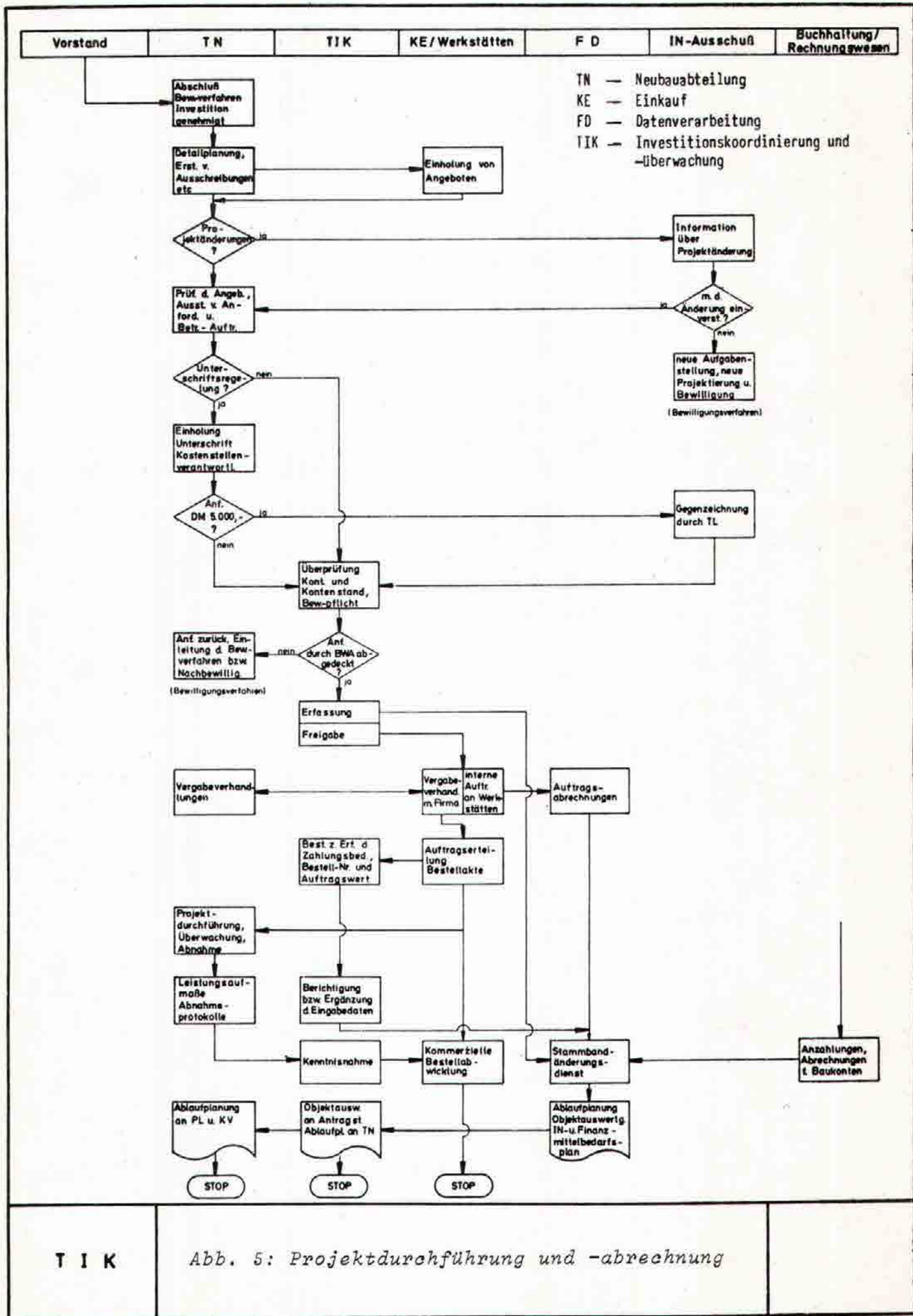
Die kostenmäßige Investitionsabwicklung in Abb. 5 im Hinblick auf Controlling beinhaltet im wesentlichen die Erfassung des Bewilligungsvolumens und der Bewilligungsdaten, die Finanzmittelbedarfserfassung und -kontrolle, die Darstellung der Daten für verschiedenste Zwecke (wie Kurzinformation der Werkleitungen und Betriebsabteilungen über den Stand der Investitionen, Finanzmittelbedarfsplanung etc.), die Kostenerfassung und -kontrolle und die Informierung der Projektleiter und Fachbereiche.

Die Zusammenfassung und Aufbereitung all dieser Daten durch eine zentrale Stelle (Investitions-Finanzmittelbedarfsplanung und -überwachung) stellt ein Instrumentarium dar, das zum Ziel hat, die Verfolgung der Kosten bei der Verwirklichung eines Investitionsvorhabens vorzunehmen und gleichzeitig den Projektleiter und die Fachbereiche, aber auch die zuständigen Stellen der Unternehmensleitung während der Planung und Ausführung laufend über den Stand der Investitionskosten zu informieren. Diese Berichte bilden ein wichtiges Hilfsmittel zur Steuerung und Kontrolle der Planungs- und Ausführungsarbeiten. Sie ermöglichen eine optimale Anwendung und Zuteilung der zur Verfügung gestellten Investitionssumme und bilden die Grundlage für rechtzeitige Maßnahmen zur Verhütung von Kostenüberschreitungen. Die Durchführung der Aufgaben der Investitionskontrolle erfolgt in engster Zusammenarbeit mit dem Finanzwesen, der Geschäftsbuchhaltung, der Betriebsabrechnung, dem Einkauf sowie allen an Investitionen beteiligten technischen Bereichen (Projektleiter und Fachprojektleiter). Zu den genannten Stellen bestehen in der Aufgabendurchführung klare Abgrenzungen, so daß Überschneidungen ausgeschlossen sind.

### 3.1 Datenerfassung

Die richtige und umfassende Datenerfassung bildet die Grundlage für eine optimale Erstellung der verschiedensten EDV-Auswertungen und deren Aussagefähigkeit zur Kontrolle des Investitionsablaufes. Für das hier beschriebene Verfahren werden folgende Daten erfaßt:

1. Projektstammdaten: Hierzu gehören: Projekt-nummer (Abb. 6), Kurzzeichen der Kostenstelle, Kurzzeichen des Projektleiters, Projektbezeichnung, Größengruppe (Abb. 7), Dringlichkeitsstufe (Abb. 7), Genehmigungstermin bzw. Geschäftsjahr, Planungstermin, Ausführungstermin, Plankosten, Inbetriebnahmetermine, Zustandsphase (Abb. 7), Finanzmittelbedarf (6 Zeiträume), Baukonto (Abb. 8),



Genehmigungssumme des Aufsichtsrates, Genehmigungssumme des Vorstandes, Abrechnung per 30. 09. eines Geschäftsjahres (erforderlich für Finanzmittelbedarfsplanung), Bewilligungsdatum des Vorstandes, Bewilligungsantragsnummer, Antragsteller.

2. Kostenvoranschlagsdaten: Hierzu gehören: Projektnummer, Baukonto, Positionsnummer; geplante Kosten der Position, Positionsbezeichnung, zuständiger Fachbereich.

3. Kostenerfassungsdaten: Hierzu gehören: Projektnummer, Baukonto/Positionsnummer, Bestell- oder Bezugsnummer, Auftragswert, Datum der Auftragserteilung, Veranlasser, Fertigungsziffer, Auftrags-text in Kurzform.

4. Abrechnungsdaten: Die Abrechnungsdaten für Investitionen werden monatlich aus den Buchungen der Geschäftsbuchhaltung und der Betriebsabrechnung maschinell übernommen und den Kostenerfassungsdaten zugeordnet.

### 3.2 Auswertungen

Die Aufbereitung der vorerwähnten Daten entsprechend den Erfordernissen ergeben die nachstehenden Auswertungen, die die verschiedensten Kontrollen durch die zuständigen Stellen des Unternehmens ermöglichen.

**3.2.1 Ablaufplanung:** Diese Listen nach Abb. 10 auf Seite 21 stellen eine Kurzinformation über den technischen (Zustandsphase) und kostenmäßigen (Summen Plankosten, Verfügung, Abrechnung) Stand genehmigter und geplanter Vorhaben dar. Sie dienen ferner als Kontrollinstrument für die Werksleitung, den Leiter der Neubauabteilung und für die Leiter der einzelnen Fachbereiche.

Aufgrund verschiedener Steuerungsmerkmale ist eine Auswertung nach den Merkmalen

- Projektnummern
- Werksgruppen / Betrieben
- Bearbeitungsbereichen / Projektleitern
- Zustandsphasen

möglich.

**3.2.2 Investitions-Finanzmittelbedarfsplanung:** Der Finanzmittelbedarfsplan (Abb. 11 auf Seite 23) beinhaltet alle genehmigten Vorhaben mit der Angabe der Plandaten, der Genehmigungsdaten, der Zustandsphase und der periodisch (Geschäftsjahre) aufgeteilten Finanzmittelbedarfs. Er dient der Unternehmensleitung und der für die Investitionsüberwachung zuständigen Zentralabteilung zur Kontrolle des Gesamtgenehmigungsvolumens und des mittelfristigen Finanzmittelbedarfs.

#### **KA = Kartenart**

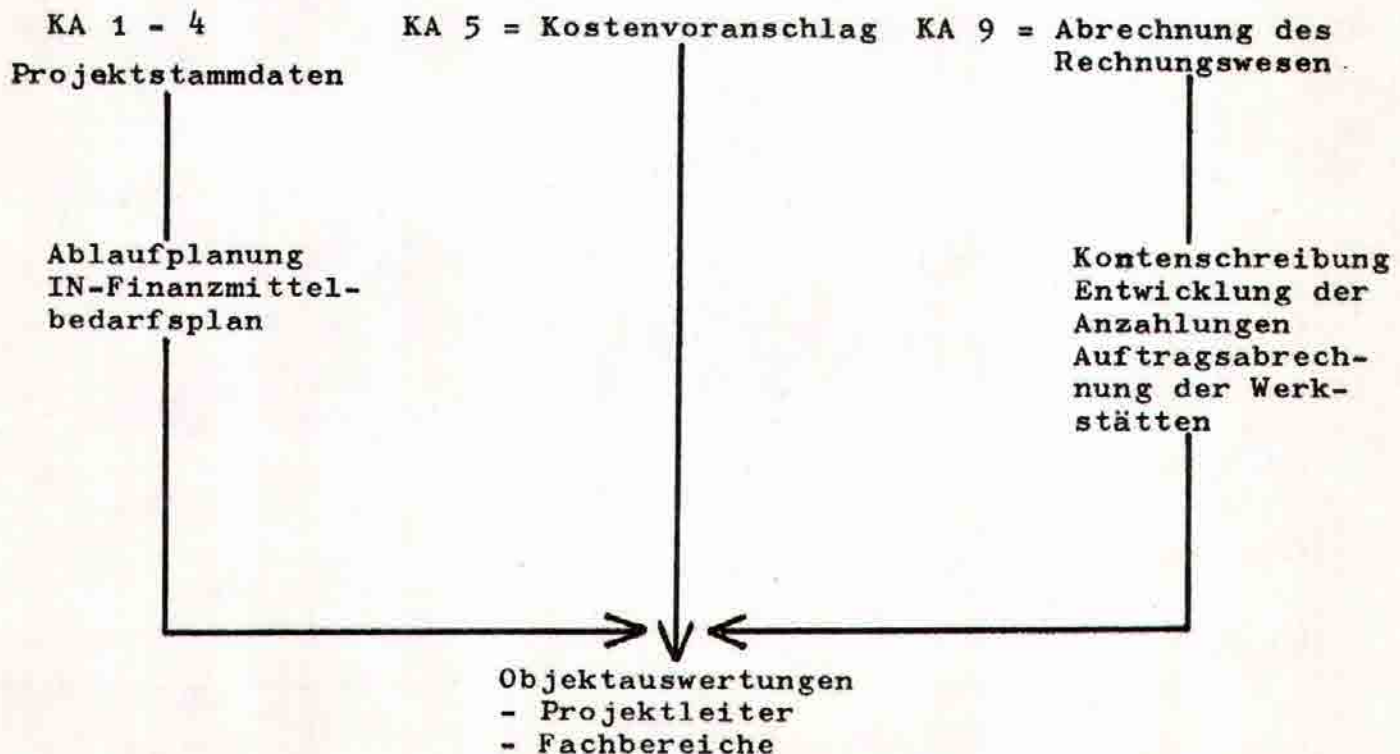


Abb. 9: Auswertungen des EDV-Programms

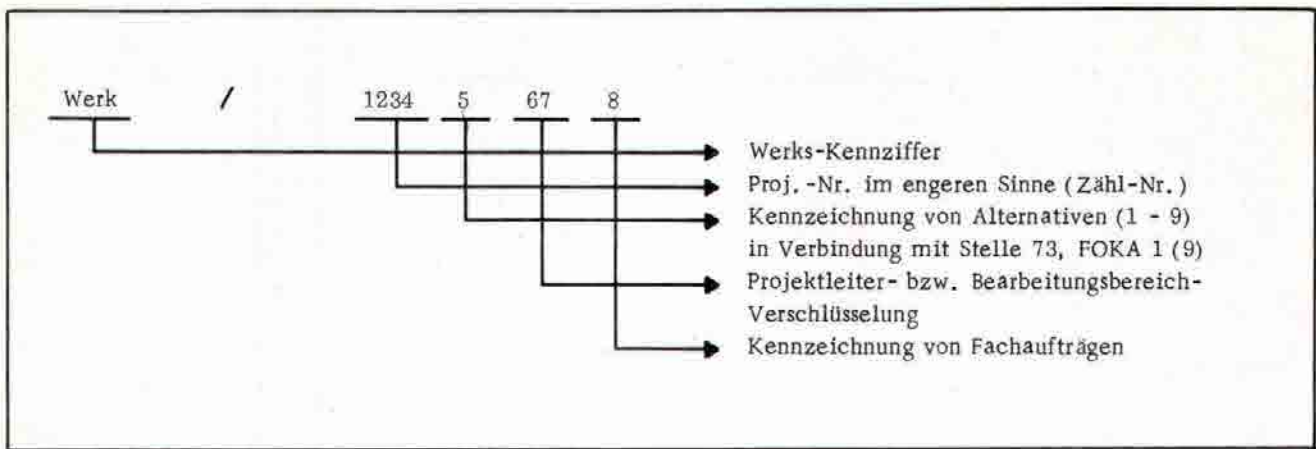


Abb. 6: Projektnummer

GG - Größengruppe	1 = Einzelwert 500.000 DM 2 = Einzelwert 500.000 DM	DS - Dringlichkeitsstufe	0 = Vorhaben ist genehmigt 1 - 9 = Priorität der Planung
ZP - Zustandsphase	1 = Projekteröffnung 2 = Kostenschätzung 3 = Freigabe der Projektierung 4 = Hauptplanung bis zur Vorlagereife 5 = Bewilligungsantrag (BWA) eingereicht 6 = BWA genehmigt 7 = Vergabe 8 = Hauptauftrag erteilt 9 = Freigabe der Ausführung (Anlage) 10 = Gründungsarbeiten (Bau)		11 = Stahlbauarbeiten fertig 12 = Rohbauabnahme 13 = Anlagenfundamente 14 = Anlagenmontage 15 = Funktionsprüfung (Anlage) 16 = Inbetriebnahme Gebrauchsabnahme (Bau) 17 = Probetrieb 18 = Übergabe an den Betrieb (Kostenstellenverantwortlicher) 19 = Leistungsnachweis und Abnahme 20 = Projekt technisch abgeschlossen

Abb. 7: Schlüssel für "Größengruppe", "Dringlichkeitsstufe", "Zustandsphase"

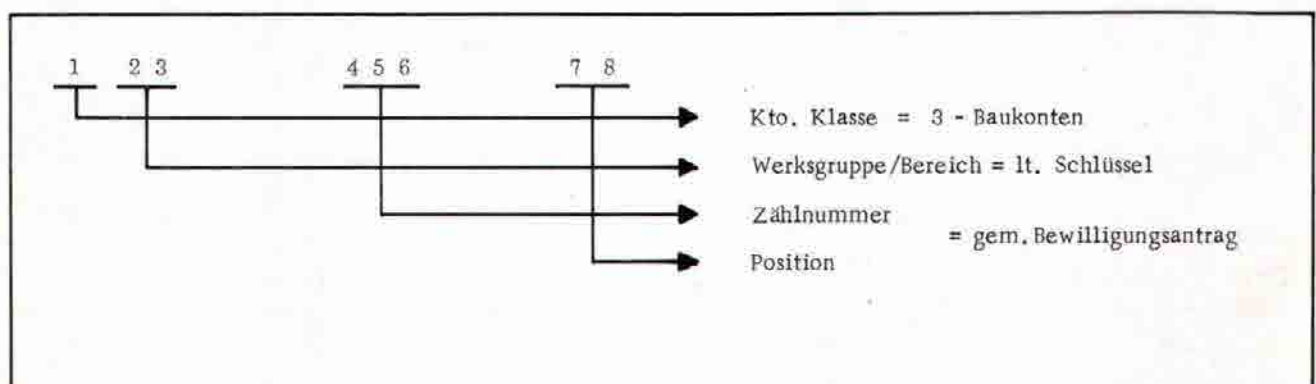


Abb. 8: Baukonto

3.2.3 Die Objektauswertung in Abb. 12 ist der detaillierte Kostennachweis je Einzelvorhaben, d. h., in ihr werden sämtliche erteilte Aufträge (intern und extern) unter Angabe der Bestelldaten, des Bestellwertes und der Abrechnungswerte anlagen- und fachbereichsbezogen dargestellt. Die Objektauswertung ist Informations-, Arbeits- und Kontrollunterlage für die Investitionsüberwachung, die Projektleiter und die Fachbereiche. Darüber hinaus dient sie der Anlagenbuchhaltung zur Aktivierung der fertiggestellten Vorhaben.

### 3.3 Kostenerfassung und -kontrolle (Abb. 13)

Grundlage für die Investitionsdurchführung ist der vom Vorstand genehmigte Bewilligungsantrag. Die entscheidende Angabe für die detaillierte Kostenerfassung, -kontrolle und -information ist der zu dem Antrag gehörende Kostenvoranschlag in Abb. 14 auf Seite 26. Der Kostenvoranschlag ist in seiner Gliederung nach technischen Gewerken, Fachbereichen, Unteraufträgen, bzw. buchhalterischen (Aktivierung) Gesichtspunkten zu erstellen, wobei für eine mehr oder weniger detaillierte Unterteilung jeweils die Projektstruktur ausschlaggebend ist. Bei größeren Vorhaben sollte daher die Einrichtung von Konten bzw. Positionen in Absprache mit dem Projektleiter, der Anlagenbuchhaltung und der Investitionskontrolle vorgenommen werden, um für alle Belange eine optimale Kostendarstellung zu erreichen. Für eine detaillierte und übersichtliche Kostenerfassung werden von dem Bereich Investitions-Finanzmittelbedarfsplanung und -überwachung analog der Positionen und Konten Projektakten eingerichtet. Diese Akten beinhalten sogenannte Kontenblätter für eine manuelle Erfassung von Fremdaufträgen, Stundenlohnarbeiten, Werkstattaufträgen und Kleinfestpreisaufträgen. Die Veranlassung von Aufträgen durch die an der Investition beteiligten Fachbereiche ist durch den Projektleiter zu genehmigen.

Die Erfassung aller Abrufe erfolgt durch Notierung des Bearbeitungsdatums, des Ausstellers, der Leistung, der Anforderungs-, Bezugs- oder Bestellnummer, des Empfängers (Firma, Werkstatt) und des Wertes. Sie dient dazu

- a) Projektleitern und Fachbereichen Zwischeninformationen über den jeweiligen Stand eines Projektes geben zu können,
- b) Veränderungen bei Bestellwerten (Nachträge, Änderungen gegenüber Anforderungswert) und bei internen Aufträgen (Ersatz oder Teilersatz durch Fremdauftrag) nachzuweisen,
- c) Aussagen über bereits erfolgte Abrechnungen zu machen.

Aufgrund dieser Daten wird außer der Informationsmöglichkeit eine sehr wertvolle Arbeitsunterlage für verschiedene Belange der Kostenerfassung und -abrechnung geschaffen.

Auftretende Fragen bei der Belegbearbeitung hinsichtlich Bewilligung, Kontierung, Zuordnung, Wert etc. werden mit dem Projektleiter oder Veranlasser geklärt.

Insbesondere wird beachtet, daß durch Verfügungen keine Überschreitung der Summe des Kostenvoranschlages je Position, Konto bzw. Gesamtobjekt eintritt. Bei erkennbaren Überschreitungen wird vorerst Rücksprache mit dem Projektleiter genommen, um zu klären, ob evtl. eine Nachbewilligung erforderlich wird.

Anforderungen werden, um aktuell zu sein, vorerst mit der Anforderungssumme erfaßt. Bei der Übernahme der Bestellnummer aufgrund der Durchschriften des Einkaufs werden die zugehörigen Anforderungen gelöscht, sofern sie bereits für die EDV-Auswertung erfaßt sind, um Doppelbuchungen und somit Fehlansagen zu vermeiden.

Ferner wird hierbei der Wert der Anforderung mit dem der Bestellung verglichen und ggf. korrigiert.

Bezüglich des Nachweises und der Kontrolle der von den Kontenschreibungen der Buchhaltung zugewiesenen Abrechnungsbeträgen bedarf es der Erfassung aller Rechnungsbeträge aufgrund der Originalrechnungen und Zahlungsanweisungen. Hierbei wird gleichzeitig die Kontierung und Positionierung sowie die Bestellnummer (oder besondere Referenz-Nr.) geprüft. Des Weiteren wird kontrolliert, ob evtl. Anzahlungen abgesetzt worden sind. Hinsichtlich der Kontierung von Rechnungen und Zahlungsanweisungen sei noch bemerkt, daß insbesondere bei der Aufteilung einer Bestellung auf mehrere Konten oder Positionen eine genaue Zuordnung seitens des Projektleiters bzw. Fachprojektleiters erfolgen muß, um spätere Differenzen zu vermeiden.

Bei der Eintragung der Rechnungsbeträge wird ein Vergleich mit den verbrieften Werten vorgenommen, um offensichtliche Abweichungen festzustellen und zu klären. Zur Vervollständigung der Aussagefähigkeit der Objektlisten werden diese monatlich in bezug auf Überschreitungen (Gesamtobjekt), Doppelerfassungen (Fremd- und Eigenauftrag oder Anforderung und Bestellung), Fehlbuchungen, Fehlen von Vorgaben (Verfügung), Abrechnung von Einzelaufträgen und Kontenschließungen durchgesehen. Die Klärung offener Fragen erfolgt hierbei mit dem Projektleiter, dem Einkauf, der Rechnungsprüfung, der Anlagenbuchhaltung bzw. der Betriebsabrechnung.

PROJEKT- NUMMER	PROJ: LEIT:	MG/ BB	DCU SGM	P OJERT-BEZEICHNUNG	PLANUNG VON	DES XX.XX	ANFUEHRUNG ZP BIS	INBAU NAMME	ARS	BAUKONTO PLANKOST	VERFUEH VER	ABRECHN VON	
51540	240	246R	TKK	92	TKK	SIEHE PROJ. 53100 240	XX.XX	XX.XX	01				
51550	220	226A	TMG	12		BEARBEITUNG EINGESTELLT	09.74		20				
51560	310	31GT	TG	03	TG	UNSCHL. AUF MAZEMAG I-FILT.	09.74	14	12.76				
51580	110	11B1	THH	12	THH	PROJ. WIRD NICHT BEARBEITET	09.74		20				
51650	450	45HO	AM	12	AM	BEARB.-EINGESTELLT	09.74		20				
51670	330	33KR	TS	12		SIEHE PROJ. 43030							
51690	330	33KR	TEV	11	TEV	O2-ANLAGE BAUSTUFE IV	08.76	12.78	01	12.78	01.77	20.000	
51760	120	12ST	TSB	12	TSB	MECHANIS.-GETROCKN.-STOPFEN	09.74		01				
51780	330	33MG	TZK	12		S.PROJ. NR. 54930/330	09.74		01			3.000	
51820	450	45FR	VA	029	AB	STRASSE U. PARKPL.-BILDUNG SZ		11.74	11.74	19	01.75	74.75	352020-000
51830	320	328B	THH	12	THH	DELVERTEILUNG HD 7	09.74		03				200
51840	240	24KZ	TKK	92	TKK	SPALTSCHERE F. SPALTANL. 2	09.74	22.22	22.22	02			37
51850	320	328B	THH	12	THH	UEBERPR., DELVERSORG. HD 6+7	09.74		02				
51860	510	51SS	TKK	12		BEARBEITUNG EINGESTELLT	09.74		20				46
51860	511	60LB	TKK	12	EL-	EINSPEIS.-FLASCHE KRAN 26	02.75		01				10
51870	240	24KZ	TKK	019	TKK	UMBAU DER SPALTANLAGE 1	11.74	07.76	12.77	08	01.78	03.79	337503-000
51870	241	44PT	TKK	12		FUNDAMENTE SCHWEISSMASCHINE		06.77	04.77	01.78	04	01.78	6.000
51870	242	44EB	TKK	12		R-KOSTEN UMBAU SPALTANL. 1		08.77	04.77	12.77	07	12.77	330
51870	243	31KR	TKK	01		MEDIENVERSORG.-SPALTANLAGE 1		04.77	04.77	12.77	01	01.78	
51870	244	82MEH	TKK	01		BERUEHR.-LDS.-BANDDICKEMESS. SPI		02.77	04.77	06.77	01	07.77	
51880	810	818AR	TKK	92		BEARBEITUNG EINGESTELLT	09.74		01				
51900	240	24KZ	TKK	12		BEARBEITUNG EINGESTELLT	09.74		20				
51910	450	45FR	THH	92	THH	LASERHALLE DEFEN I U.7	09.74		01				
51920	240	24KZ	TKK	12		BEARBEITUNG EINGESTELLT	09.74		20				
51930	240	24KZ	TKK	92	TKK	EINZIEHMAGEN F. SPALTANL. 2	09.74		01				

TIK

Abb. 10: Daten der Ablaufplanung

### 3.4 Kurzfristige Finanzmittelbedarfsplanung

Die kurzfristige Finanzmittelbedarfsplanung umfaßt die terminliche Feststellung der aufgrund erteilter Bestellungen fällig werdenden Zahlungen zwecks rechtzeitiger Bereitstellung der notwendigen Mittel. Sie umfaßt einen Zeitraum von jeweils 4 Monaten, der von Monat zu Monat fortgeschrieben wird.

Zur Ermittlung des Bedarfs werden alle Bestellungen ab 100.000,- DM Wert erfaßt. Die Gesamtsumme wird entsprechend den Lieferterminen und Zahlungsbedingungen periodisch (monatlich) aufgeteilt, so daß sich durch die Addition der Einzelsummen der Gesamtbedarf je Monat ergibt.

Zur Kontrolle des Finanzmittelbedarfs erfolgt eine monatliche Abstimmung und ein Soll-Ist-Vergleich anhand der tatsächlich gezahlten Beträge sowie eine ständige Überprüfung und Korrektur der Zahlungstermine hinsichtlich des Baufortschrittes.

### 3.5 Investitionsabrechnung

Die Investitionsabrechnung im Sinne der hier dargestellten Verfahrensweise für die Abwicklung und Kontrolle beinhaltet im wesentlichen das möglichst kurzfristige Abschließen der Baukonten nach der Fertigstellung der Vorhaben, um nicht benötigte Mittel, die durch die Genehmigung zweckgebunden wurden, für andere Aufgaben freizubekommen.

Im einzelnen ergeben sich hierfür folgende Tätigkeiten:

- o Verfolgen der Abrechnung von Einzelaufträgen;
- o Anmahnen der zuständigen Stellen zur Aufgabe der Abrechnungsunterlagen und Fertigmeldungen;
- o Klären von Unstimmigkeiten in Verbindung mit dem Projektleiter und Festlegen der zu aktivierenden Vorhaben;
- o Periodisches Abstimmen der Abrechnungsstände mit denen der Anlagenbuchhaltung und der Geschäftsbuchhaltung/Kontierung.

### 3.6 Information

Das Informieren der Projekt- und Fachprojektleiter über den kostenmäßigen Stand erfolgt durch die monatliche Erstellung und Verteilung der Objektauswertungsliste (Abb. 12 auf Seite 24). Diese Liste beinhaltet objektbezogen alle Verfügungen (erteilte Aufträge), die bis zu dem Auswertungstermin vorgelegen haben. Die Daten über die bereits erfolgten Abrechnungen sind zu diesem Zeitpunkt etwa 3 Wochen alt, was buchungstechnisch bedingt ist. Dieses ist jedoch insofern nicht von Bedeutung, da entscheidend für die Kostenverfügbarkeit die Auftragserteilung ist.

Die Erstellung der Objektauswertungen erfolgt nach zwei Gesichtspunkten:

- Ausdruck der Gesamtobjekte, sortiert nach den zuständigen Projektleitern (Verschlüsselung Projektleiter - objektbezogen);
- Ausdruck von Einzelpositionen entsprechend den an einem Vorhaben beteiligten Fachbereichen (Verschlüsselung Fachprojektleiter - positionsbezogen, wie im Kostenvorschlag angegeben).

Nur hierdurch ist es möglich, eine umfassende Information aller an einem Vorhaben Beteiligten vorzunehmen und Eigenaufzeichnungen seitens der Projekt- und Fachprojektleiter zu vermeiden.

Je nach Aktualität eines Vorhabens kann auch ein kürzerer Informationsaustausch durchgeführt werden (14-tägig). Darüber hinaus ist es möglich, bei Bedarf jederzeit aufgrund der manuell erfaßten Daten weitere Zwischeninformationen zu geben.

Das hier beschriebene System und die verwendeten Verschlüsselungen sind so konzipiert, daß eine Optimierung des Informationsflusses durch den Einsatz von Bildschirmen und Terminals durchaus möglich ist.

Jedoch ist bei der Entscheidung zu einer solchen Maßnahme einerseits der Bedarf, andererseits auch der wirtschaftliche Vorteil genauestens zu prüfen. Nach den bisherigen Erfahrungen kann gesagt werden, daß mit dem derzeitigen geringen Aufwand die Informations- und Kontrollfunktionen voll erfüllt werden.

### 3.7 Dokumentation

Nach Fertigstellung eines Vorhabens erfolgt eine abschließende Auswertung der endgültigen Kosten. Diese Unterlage dient dem Projektleiter für spätere Kostennachweise, für statistische Zwecke und für die Kostenermittlung bei der Projektierung vergleichbarer neuer Vorhaben. Ferner dient sie als Nachweis bei der Kontrolle der Kosten und der Investitionsabwicklung (Handhabung der Auftragsvergaben, Splitterung von Aufträgen, Berücksichtigung eigener Werkstätten, Verbrauch von eigenen Materialien usw.) durch die werkseigene Revision und bei der haushaltsrechtlichen Prüfung der Treuhandgesellschaft.

Darüber hinaus werden für die Dokumentation Statistiken verschiedenster Aussagen erstellt, z. B. Aufwendungen für Umweltschutzmaßnahmen und Sozialeinrichtungen, graphische Darstellung der Kostenentwicklung "Verfügung - Abrechnung", Ermittlung der tatsächlichen kostenmäßigen Anteile für die Fachbereiche am Gesamtprojekt, Lieferübersichten und dergleichen mehr. ■



STAHLWERKE PEINE-SALZGITTER AG G802/2.4 INVESTITIONS- UND FINANZMITTELBEDARFSPLAN SEITE 51  
 - ZER 7 FD - MERK 1 MERKSGRUPPE TK ABRECHN. 03/77

PROJ.-NR.	I DG ZP AUSFGR ARS GEN.-AR GEN.VORST. VERFUEG ABRECHNG	TDM	TDM	TDM	F I N A N Z M I T T E L B E C A R F	IN TDM
BAUKONTU Z SG BIS	30.09 NEU-STAND	76/77	77/78	78/79	19/80	80/81 SPAETER
33590 240 TKK ERWEITERUNG BEITZE	12.000	10.557	8.444	5.879	3.556	
337500-000 3 01 18 02.77 03.75						16.900 4.000
39520 240 TKK UMMICKEL-U.BESAEUMLINIE	8.200	5.831	266	3.170	5.734	2.200
000000-000 3 01 02 03.75 20.800						
39520 450 TKK NEUBAU ADLSTAGEHALLE	6.000	4.733	4.303	4.476	1.657	
337504-000 01 12 06.77 03.75						
46490 660 TKK MODERNIS.-TANDEMSTRASSE	29.000	24.025	20.663	23.513	4.337	2.000
337502-000 3 01 17 05.77 03.75						
49080 240 TKK AUSRAU GLENEREI A.05000	6.000	4.400	1.639	1.639	4.100	1.900
337501-000 3 01 18 01.77 03.75						
51870 240 TKK UMBAU DER SPALTANLAGE I	1.700	1.369	1.343	1.362	357	
337503-000 01 09 12.77 03.75						
53130 270 TKK AHLUFTR.-ANL. TRUCKENDEFFEN	3.000	2.379	2.334	2.379	666	
335040-000 5 01 18 07.76 03.75						
44160 290 TKR AUSBAUPROGRAMM F.8000 MOID	3.400	3.668	3.446	3.662		
145043-300 3 01 20 12.75 10.73						
44170 290 TKK AUSB. ISOLIERKAPAZITÄT	1.150	1.192	1.186	1.192		
345058-000 3 01 19 11.74 3.400						
48100 290 TKR AUSH.-LAGERKAPAZIT.F.ROHRE	70.450	55.154	41.985	51.272	20.447	4.000
345060-000 3 01 20 04.76 11.74						
SUMME GENEHMIGT	19.250	14.925	14.585	14.925	20.447	4.000
SUMME AG	19.250	14.925	14.585	14.925	20.447	4.000

II - Investitionszweck, DS - Dringlichkeitsstufe, GG - Großgruppe, ZP - Zustandsphase, MG - Merksgruppe, TK - Kennzeichen für "Mittelwert"

TIK



Abb. 11: Daten des Investitions- und Finanzmittelbedarfsplanes

1 519702/90 24KZ TKK UMBAU DER SPALTANLAGE 1 U-9 TNU AR 03.75 6.000.000 BMA 7109 05.76 6.000.000 KTO 337503-000 IP 09



ABRECHNUNG ERW. AUFWAND



ABRECHNUNG ERW. AUFWAND

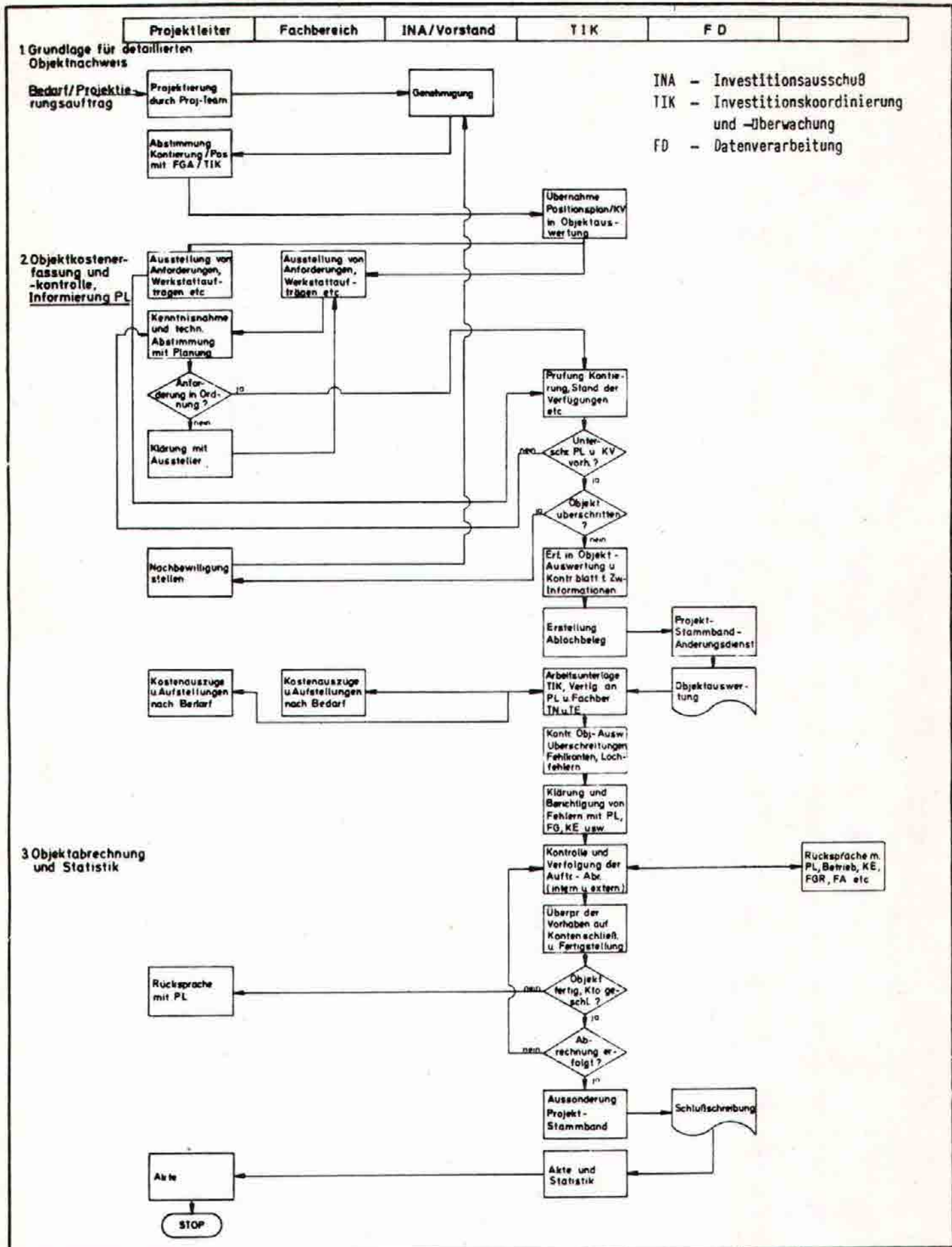


337503 30 BESCHREIBUNG

337503 30 HOCHBAU/FUNDAMENTE	40UR	350.000						
337503 30 FRACHT								
337503 30 MAG-MAT.								
** SUMME POSITION		350.000						
337503 40 MASCH.EINRICHTUNGEN	20KZ	3.040.000						
337503 40 FRACHT								
337503 40 MAG-MAT.								
337503 40 SANDSCHWEISSMASCH.ELEC.2661 THNK			993.083	993.083		27	481.802,55	511.280
						27	481.802,55	
							409.550,00	409.550
							409.550,00	
							11.438,60	
337503 40 MECHW.AUSRUESTG.SACK	2650 TNU		819.100	819.100				
							11.439	
							113-27	
							902.791,15	920.830
337503 40 LICHTSTANZE ELECTROMECC.	2809 TNK	3.040.000	1823.509	1823.622	1216.378			
** SUMME POSITION								
337503 50 E.EINRICHTUNGEN	60LR	2.200.000						
337503 50 FRACHT								
337503 50 MAG-MAT.								
337503 50 EL.EINRICHTG.AEG	6913 TNE		2450.000	2450.000		37	735.000,00	1715.000
							735.000,00	
337503 50 SCHALTER VERSETZEN	TECK6126 TNE		4.000	4.000			800,00	4.000
337503 50 HEIZKERPLR DEMONT.	6090 TNE		1.200	1.200		37	735.800,00	400
** SUMME POSITION		2.200.000	2455.200	2455.200	255.200-			1719.400
337503 80 MEDIENVERSORGUNG	30KP	60.000						
337503 80 FRACHT								
337503 80 MAG-MAT.								
** SUMME POSITION		60.000			60.000			
337503 80 MMR TECHNİK	82MEI	80.000						
337503 80 FRACHT								
337503 80 MAG-MAT.								
** SUMME POSITION		80.000			80.000			
337503 90 KOMMUNIKATION	60ME	20.000						
337503 90 FRACHT								
337503 90 MAG-MAT.								
** SUMME POSITION		20.000			20.000			
337503 99 ALGEMEINES/UNVORBERG.	00000	250.000						
337503 99 FRACHT								
337503 99 GRAPH.ARBEITEN								
337503 99 MAG-MAT.								
** SUMME POSITION		250.000						
** SUMME KONTO		6.000.000	4278.709	4278.864	1721.136		1438.632,95	2640.230
** SUMME PROJEKT-NR.		6.000.000	4278.709	4278.864	1721.136		1438.632,95	2640.230

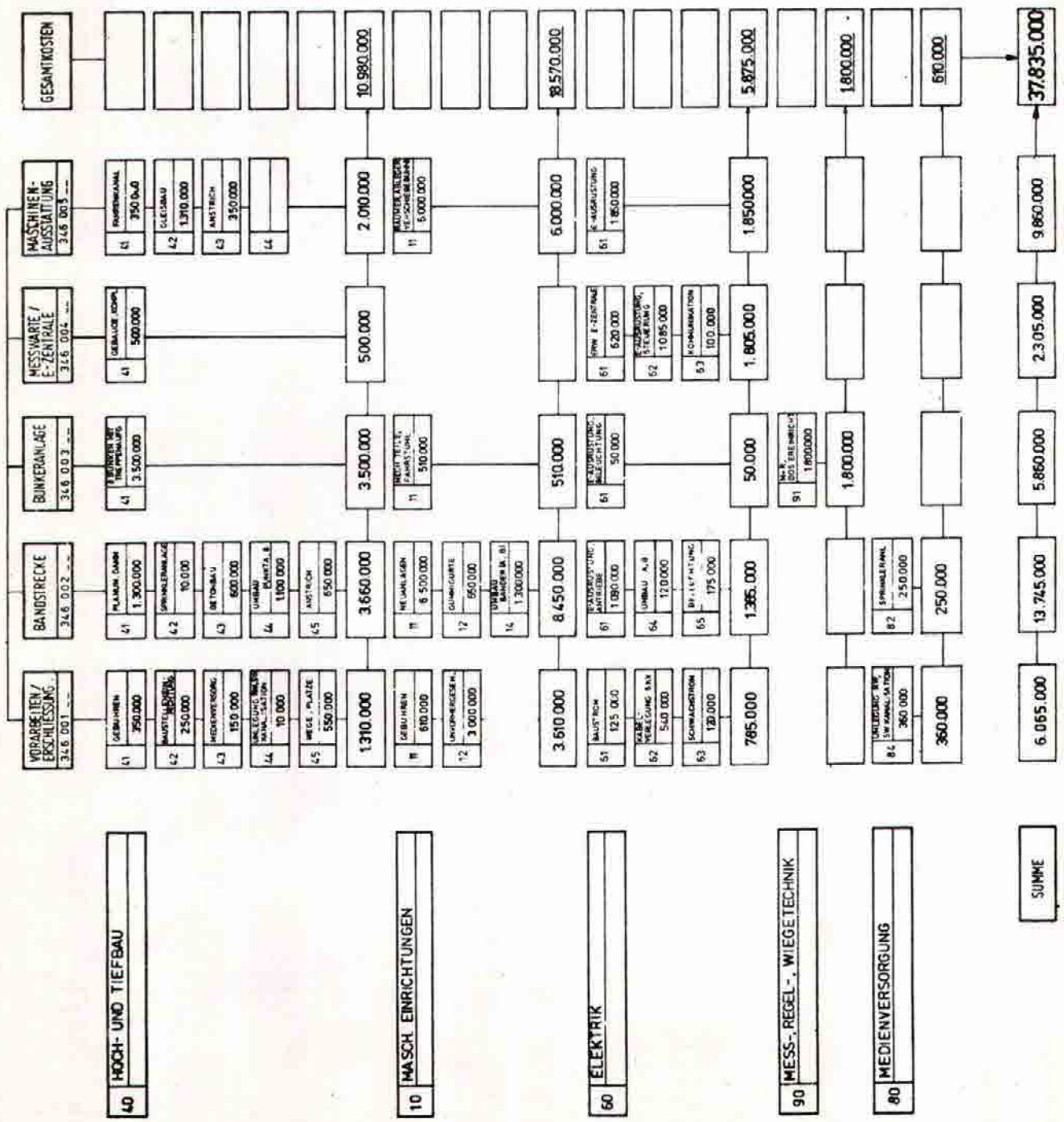
Abb. 12: Daten der Objektkostenauswertung

TIK



AUSBAU  
 ERZ - UND  
 BRENNSTOFFMISCHBETTEN  
 SALZG. - HEERTE

Abb. 14:  
 Strukturdaten zum Kostenvor-  
 anschlag bei Investitions-  
 projekten



# CONTROLLING IM EINKAUF

von Horst Strache, Nürnberg

*Der "Zahlenteppich" des betrieblichen Rechnungswesens hat - wie Kette und Schuß beim Weben - stets eine Doppelperspektive: einmal Ausgangspunkt für Entscheidungen und sodann Trittbrett für Ziele zu sein. Die Erfassung sowie der Ausweis von Materialpreisabweichungen im System der Management Erfolgsrechnung ist zwar für die Aktualisierung von Entscheidungen geeignet, soweit man nicht nur bereits entstandene Abweichungen, sondern für die Zukunft erwartete Abweichungen berücksichtigt. Aber von der Identifikation des Einkäufers mit seinen Plan-Beschaffungspreisen sowie den Abweichungen ist die rechentechnische Erfassung von Materialpreisabweichungen, besonders beim Verbrauch des Materials, zu weit weg. Der Verfasser bringt hier einen Beitrag zur unmittelbaren Motivation und Leistungserfassung des Einkaufs in Verbindung mit Plan-Materialpreisen sowie Abweichungen beim Zugang des Materials in "grünen und roten Karten" (Red.)*



Horst Strache, Nürnberg, langjähriger Einkaufspraktiker und Autor des Bestsellers "Preise senken - Gewinn einkaufen".

So wie wir unsere Preise ständig den neuen Entwicklungen, die sowohl von unserer Marktsituation als auch von den Kosten stark beeinflusst werden, anpassen wollen, so müssen wir für unsere Unternehmen auch die Veränderungen der Einkaufspreise hinnehmen. Alle Jahre wieder werden durch die Tarifrunden die Preisvoraussetzungen für die zu beschaffenden Güter und Leistungen verändert und es ist mehr und mehr eine Frage der Fähigkeit unserer Einkaufsabteilungen, in wie hohem Maße solche Preisverteuerungen auf unsere eigenen Produkte und auf unsere Kostensituation durchschlagen. Solange wir in der Lage sind, unsere eigenen Produkte entsprechend zu verteuern und sie ohne große Probleme weiterhin in unseren Märkten zu verkaufen, mögen Preisabweichungen in Einkaufsteilen nicht so gravierende Folgen haben. Aber wer kann das denn heute noch? In vielen Industriezweigen herrscht ein unerbittlicher Konkurrenzkampf, der wesentlich dadurch bestimmt wird, daß die Konkurrenten untereinander sich die Marktanteile wegzunehmen versuchen. Es kann also nicht mehr nur mit der Kalkulation von unten nach oben verkauft werden, sondern es muß in immer stärkerem Maße bei fest geschriebenen Preisen versucht werden, die Kostensituation zu reduzieren, um im Innenverhältnis der Produktions-

betriebe Reserven freizusetzen, die schließlich den Gewinn der Unternehmungen ausmachen sollen.

## Planung von Preisabweichungen durch die Facheinkäufer

So wie ein Unternehmen sich mittels einer Unternehmensplanung versucht, einen Quasi-Ablauf des kommenden Geschäftsjahres vorzustellen, um den Einsatz aller Mittel und Methoden genügend zu übersehen und die richtige Zeit dafür zu wählen, so sollte auch in Zukunft in den Einkaufsabteilungen mit festen Vorgaben bei den einzelnen Facheinkäufern gearbeitet werden. Es ist nicht mehr einzusehen, warum ausgerechnet der Bereich in unserem Unternehmen, der in den meisten Branchen mehr als 50 % jeder Umsatzmarkt ausbildet, kein Planungssystem haben soll. Da wir jahrelang unseren Facheinkäufern nicht zugemutet haben, direkt und unmittelbar für sich eine Planung zu machen, besteht hier ein ausdrücklicher Nachholbedarf, der schnellstens ausgefüllt werden muß.

## Warum kümmert sich der Controller zu wenig um den Einkauf?

In vielen Unternehmen bestehen kaum Beziehungen zwischen Controller und Einkaufsleitung oder Einkäufer. Das ist wohl mehr darauf zurückzuführen, daß der Controller selbst die Fähigkeit entwickelt hat, Wirkungen in den Beschaffungsmärkten abzuschätzen und deren Folgen auf das kommende Planungsjahr zu übertragen. Das geht zum Teil soweit, daß der Controller seinerseits die Preisabweichungen für das kommende Jahr pauschal auf das eingesetzte Material ansetzt und daraus seine Planungsgrundannahmen hochrechnet.

Völlig unberücksichtigt gelassen werden dabei die starken Wirkungen auf die Motivation der Einkäufer, wenn der Controller sie veranlassen würde, ihrerseits konkrete Aussagen über die Veränderungen der Preise im kommenden Planjahr zu machen. Die moderne Einkaufstechnik weiß heute über viele Erfolge zu berichten, wo so hervorragende Methoden wie Kostensenkungsprogramme als geschlossene Form des Controllings im Einkauf, Wertanalyse als geschlossene Form einer Methode aus mehreren Bereichen des Unternehmens, Wertanalyse mit Lieferanten als eine besondere Form der Zusammenarbeit zwischen einem Einkäufer und seinem Lieferanten und viele andere Methoden angewendet werden.

Die Planung von Preisabweichungen muß den Facheinkäufern vorgeschrieben werden für die A-Teile und die B-Teile. Dazu ist es erforderlich, daß jeder Facheinkäufer für sein ihm eigenes Beschaffungsvolumen eine ABC-Analyse macht oder ihm die von einer Datenverarbeitung vorgegeben wird. Er muß nun in den einzelnen Positionen seiner A- und B-Teile konkrete Vorhersagen aufbauen, welche Mengen dieser A- und B-Teile er im kommenden Jahreszeitraum voraussichtlich beschaffen muß. Hier braucht der Facheinkäufer keineswegs darauf zu warten, daß ihm eine vollständige Stücklistenauflösung bis ins letzte Detail alle Einzelheiten vorgibt, sondern hier kann er in den Fällen, wo nicht genügende Planungsunterlagen vorhanden sind, sogar auf den vorangegangenen Jahreszeitraum Bezug nehmen und annehmen, er würde in etwa ähnlichen Größenordnungen plus Zuwachsrate des Unternehmens einkaufen.

Er muß sich entschließen, für die einzelnen Teilegruppen konkrete Aussagen darüber zu machen, mit welchen Mitteln und Methoden er welche Preisabweichungen im Laufe des kommenden Jahres zu welchen Zeitpunkten erwartet. Das führt dazu, daß der Facheinkäufer gezwungen wird, sich in seiner Arbeitsweise stark zu systematisieren und seine Arbeit nicht mehr nur dem einzelnen Beschaffungsfall gegenüber verant-

wortlich wahrzunehmen, sondern die zeitliche Wirkung seiner Tätigkeit konkreter in den Griff zu bekommen. Eine solche Planung kann sowohl formlos geschehen, als auch in Formularen. Hier empfiehlt sich die Trennung seiner Planungen in die Preisabweichungen, die dem Unternehmen günstigere Beschaffungspreise verschaffen und solche, die mehr kosten werden. Eine gute dritte Lösung ist, wenn man den Facheinkäufer befragt, welche Preisabweichungen er noch erwartet, aber noch nicht konkretisieren kann, so daß auch für den Planungsman eine gewisse Pauschalaussage entsteht, mit welchen Verbesserungen das Unternehmen noch rechnen kann.

## Soll-Ist-Vergleich als Voraussetzung für die Abrechnung der Ergebnisse

Wenn man geplant hat, dann muß man auch kontrollieren. Diese Grundregel muß auch für den Beschaffungsman gelten. Es ist also nicht damit getan, daß der Einkäufer nur sagt, was evtl. auf ihn zukommen wird, sondern es ist wichtig, nun das tatsächliche Beschaffungsergebnis an den exakten Beschaffungsfällen direkt auf die vorausgegangene Planung zu messen. Als Basis nimmt man dazu am einfachsten den letzten Beschaffungspreis im alten Jahr. Alle Preisabweichungen, die innerhalb des laufenden Geschäftsjahres nun auf diese Basispreise bezogen eintreten werden, müssen je Beschaffungsfall aufgezeichnet werden. Diese Aufzeichnung muß in der Form geschehen, daß die dort bestellte Menge mit der tatsächlichen Preisabweichung multipliziert und auf den effektiven Preisveränderungswert ausgerechnet wird. Auf diese Art und Weise, durch die Sammlung solcher Zahlen nämlich, entsteht eine tatsächliche IST-Abrechnung gegenüber den vom Facheinkäufer geplanten Zahlen. Viele Facheinkäufer, die in der Praxis mit solchen Programmen konfrontiert wurden, klagten darüber, daß sie nicht wissen könnten, wie hoch ihr Beschaffungsvolumen sei und daß deshalb ihre Planungen falsch seien. Das wird dadurch neutralisiert, daß man dem Facheinkäufer lediglich einen Prozentsatz seiner Abweichungen aus der Soll-Rechnung als Basis für die IST-Abrechnung anrechnet. Effektive Werte können hier nur bedingt in Ansatz gebracht werden, weil sonst Verschiebungen sofort zu Ungunsten des Einkäufers eine totale Verwässerung des geplanten Volumens darstellen würden. Umgekehrt kann es Einkäufer geben, die durch Verschiebungen ein überproportional gutes Ergebnis hätten und dann würden die anderen frustriert.

## Die Berichterstattung des Soll-Ist-Vergleiches

Monatlich werden nun je Facheinkäufer die tatsächlichen Abweichungen sowohl negativer als auch positiver Art aufgezeichnet und zu einer Nettopreisveränderung saldiert. Um die Aufzeichnung auch beurteilen zu können, in Bezug auf die Ursachen, empfiehlt sich, bei der Aufzeichnung durch Anwendung eines einfachen zweinummerigen Schlüssels die verschiedenen Verursachungen für die Preisveränderungen zu unterscheiden. Hier kommen infrage Lieferantwechsel, Verhandlung, Materialpreisabweichungen aus tariflichen Gründen, Dringlichkeitsfall, Zentraleinkaufsvorteile, Wertanalyse, u. a. falls erforderlich.

Man muß dem Facheinkäufer aber auch das Recht einräumen, daß er für die Fälle eine besondere Aussage macht, die er in seiner eigenen Verantwortung nicht tragen kann, so z. B. technische Änderungen, qualitative Verbesserungen, die Preiswirkungen mit sich bringen. Auf diese Art und Weise kann man in einem Soll-Ist-Vergleich eine klare Formulierung für die Nebenwirkungen auch darstellen. Die Abrechnung eines solchen Kostensenkungsprogrammes ist für den Controller eine hervorragende Basis, die Arbeit der Einkaufsabteilung ständig im Griff zu haben. Hier kann er auch eingreifen durch gezielte Methoden und durch gezielte Fragen und kann die Motivation positiv beeinflussen.

In weiterentwickelter Form läßt sich die Abrechnung auch durch ablochkfähige Preisdifferenzkarten je Beschaffungsfall gleich mit einer Datenverarbeitung koppeln und dort eine entsprechende Auflistung vornehmen.

## Die hervorragende Motivation der Facheinkäufer

Dieses Verfahren ist in der Praxis erprobt und hat besonders in den Unternehmen, wo Massen- und Serienfertigungen üblich sind, hervorragende Erfolge gebracht. Für Einmalbeschaffungsfälle ist das Verfahren nur bedingt anwendbar. Aber auch hier gibt es die Möglichkeit, die Preisabweichung auf den günstigsten schriftlichen Angebotspreis zu beziehen und die Differenz zu dem tatsächlich vom Einkäufer endgültig abgeschlossenen Preis herzustellen. Das gilt besonders für Investitionsgüter und großräumige Einmalkäufe (Bauvorhaben).

Das Kostensenkungsprogramm in dieser Form, wenn es für den Controller eine Methode wird, die Entwicklung seiner Einkaufsabteilung entsprechend zu kontrollieren und zu unterstützen, bringt im Laufe

der ersten zwei bis drei Jahre eine wesentliche Beschleunigung der einkäuferischen Aktivitäten mit sich. Das ist darauf zurückzuführen, daß aus der Berichterstattung eine Erfolgsbilanz für die einzelnen Einkäufer entsteht. Diese Erfolgsbilanz wird von einzelnen Firmen sogar bis zum Einkäuferwettbewerb hin gesteigert. Der Einkäuferwettbewerb muß jedoch mit größter Vorsicht betrachtet werden, denn er hat einige Gefahren in sich, die zu einer Verschärfung der Verhaltensweise gegenüber Lieferanten führen würde bzw. zur Manipulation des Verfahrens. Keinesfalls darf den Einkäufern aus den Ergebnissen irgendeine Prämie oder irgendeine prozentabhängige Provision gezahlt werden. Wer das tut, der amputiert die freie Marktwirtschaft.

Die Motivation der Facheinkäufer wird in einem solchen Programm aber besonders gefördert. Sie beginnen nämlich ihre Beschaffungsfälle nicht mehr als Einzelfälle zu sehen, sondern ihre Situation besser zu überblicken. Sie beginnen plötzlich, Dinge anzugreifen, die sie früher liegen gelassen haben, weil sie auch dort einen Preisvorteil vermuten.

Die Kreativität der besonders guten Einkäufer wird stark herausgefordert und diese Leute werden mit Hilfe dieses Programmes plötzlich auch Vorschläge placieren, wie man besondere Beschaffungssituationen auch besonders behandeln kann. Das bezieht sich auf solche Fälle wie z. B. Gruppeneinkauf, Rahmenverträge, Konsignationslagertechnik und viele andere Einkaufsverfahren, die den Einkäufern zwar schon immer angeboten worden sind, die sie aber bisher nie benutzt haben.

Unternehmen, die mittels ihrer Datenverarbeitung die Preisabweichungen von der Maschine auflisten und später berichten lassen, sollten dieses Verfahren ruhig beibehalten, aber es muß Ihnen gesagt werden, daß die Unmittelbarkeit der Preisabweichung verlorengeht. In dem hier geschilderten Verfahren werden Preisabweichungen zum Zeitpunkt der Bestellung in grünen oder roten Karten aufgezeichnet. Sie dienen damit unmittelbar als Nachweis für die erbrachte Leistung bzw. für die nicht abwendbare Preiserhöhung. Der Einkaufschef kann beim Unterschreiben der Beschaffungsfälle die einzelne Preisabweichungskarte einsehen und sogar vor dem Vertragsabschluß noch eingreifen. Er kann aber gleichzeitig auch seinen Einkäufer direkt belobigen und damit eine weitere deutliche Motivation herbeiführen. In vielen Einkaufsabteilungen gehen solche Fälle zum Teil eben unter in der Fülle der verschiedenen Verfahren und der Einkäufer wird eigentlich nie erkannt, wenn er nicht ein Typ ist, der ständig dafür sorgt, daß man ihn für seine erbrachten Leistungen lobt. Aber wer ist schon so ein Typ? Deren gibt es in der Einkäufererei relativ wenige.

## Einkaufs-Chef und Controller im Team

Es ist unschwer zu erkennen, daß ein solches Verfahren nicht auf eine Einkaufsabteilung angewendet werden kann, die aus ihrer inneren Überzeugung heraus nicht bereit ist, mit neuen Systemen und Verfahren sich zu befassen. Die psychologischen Barrieren, die von den konservativen Einkäufern aufgebaut werden, müssen durch eine Überzeugung durch den Controller oder den Einkaufsleiter abgebaut werden. Es empfiehlt sich, das Programm zunächst einmal zur Probe in einem Anlauf von einem Probe-Halbjahr einzuführen und die Facheinkäufer bei der Arbeit wesentlich zu unterstützen. Es ist aber auch erforderlich, den Facheinkäufern die entsprechende Möglichkeit zur Ausbildung zu geben, um die Anwendung der verschiedenen modernen Einkaufsverfahren wirklich praktizieren zu können. Hier liegt noch ein breites Feld für die verantwortlichen Controller und die Einkaufsleiter, die zum Teil die ersten Einkäufer ihrer Abteilung sind und sich deshalb nur sehr wenig darum kümmern, wie gut oder schlecht die Sachbearbeitung innerhalb ihrer Abteilung vollzogen wird. Erste Voraussetzung für eine solche Aktivierung der einkäuferischen Tätigkeit in den Märkten ist die Trennung in den gestaltenden und verwaltenden Ein-

kauf. Das soll heißen, daß man den Facheinkäufern, nämlich denjenigen, die unmittelbar in den Märkten agieren sollen, um beste Preise zu erzeugen, genügend Spielraum dafür läßt und sie von der unnötigen Routine befreit.

## Schlußbetrachtung

"Preise senken - Gewinn einkaufen" ist nicht nur der Titel meines Buches, in dem unter vielen anderen Hinweisen auch dieses Kostensenkungsprogramm im Einkauf komplett beschrieben ist, sondern eine permanente Herausforderung für jeden engagierten Einkäufer. Da der Einkauf mehr als 50 % jeder Umsatzmark für sein Unternehmen ausgibt, gibt es wohl keinen Bereich im Unternehmen, der mehr Einfluß auf den Gewinn des Unternehmens ausüben kann, wie gerade eben der Einkauf. Diese hohe Bedeutung kann man gar nicht oft genug unterstreichen. Hier steht also wohl eine echte Herausforderung auch für den Controller - für den engagierten Controller - sich einmal intensiv mit seinem Einkauf und den dort angewandten Methoden zu befassen und dafür zu sorgen, daß die Vorteile, die der Markt uns anbietet, auch wirklich zu Vorteilen für das eigene Unternehmen werden.

## Quellenangaben

1. "Preise senken - Gewinn einkaufen"; das Handbuch für Einkauf und Materialwirtschaft von Horst Strache, Verlag Haberbeck/RUSTRA 1975, 3. Auflage
2. "Gestaltender und verwaltender Einkauf als Voraussetzung für optimale Beschaffung", RUSTRA-Schriftenreihe Nr. 0769, RUSTRA-VERLAG, Nürnberg
3. "Facheinkäuferwettbewerb - ein Programm für die industrielle Einkaufsabteilung", RUSTRA-Schriftenreihe Nr. 0969, RUSTRA-VERLAG, Nürnberg.

### Buchbesprechung

#### Material-Controlling-Einstieg

Das Material wird in Kostenrechnung und Kalkulation aus der Sicht der Controller-Praxis heraus oft noch zu sehr vernachlässigt. Das mag hauptsächlich daran liegen, daß es sich bei den Materialkosten um Einzelkosten handelt, die - soweit von der Kalkulation her aufs Produkt bezogen - keine Schwierigkeiten machen. Auch trifft man in der Regel beim Material in den Unternehmungen eine größere Ordnung an als im Bereich der Kostenstellenrechnung. Das Rezept, das zusammengemischt, oder die Stückliste, nach der verfahren wird, muß vorliegen, weil sonst nicht produziert werden kann. Im Arbeitsablauf und damit auch in den Stunden als Bezugsgrößen der Kostenstellenplanung wird häufiger improvisiert. Dabei hat aber das Material in der Struktur der Herstellkosten sowie in der Kapitalbindung eine oftmals erheblich größere Bedeutung als der Bereich der Fertigungsgemeinkosten. Vor allem kriecht die Kapitalbindung im Umlaufvermögen bei den Beständen im Rohstoffbereich, in den Halbfabrikaten sowie in den Fertigwaren stillschweigend und im einzelnen Fall oft unmerklich davon. Deshalb empfiehlt es sich, immer wieder auf die Material-Controlling-"Jagd" zu gehen.

"Munition" dazu liefert z. B. die Schriften des auf Einkaufs- und Materialfragen spezialisierten Rustra-Verlages. Soeben wird neu die Schrift Nr. 0477 vorgelegt: "Soll-Bestände schnell ermitteln - Checklisten für Erfassung, Interviews und die Berechnung". Verfasser ist Horst Strache, Einkaufsdirektor der Diehl-Gruppe in Nürnberg. Besonders eindrucksvoll ist, wie in diesem Checklistenheft ein "Trampelpfad" etwa zur Sollbestandsrechnung vorgetreten wird, dem man im Sinne eines Material-Controlling-Aktionsprogramms unmittelbar folgen kann.

Zu beziehen ist "Sollbestände schnell ermitteln" vom Rustra-Verlag, Josef-Simon-Str. 91, 85 Nürnberg, zum Preis von DM 36,- zuzüglich USt. und Versandkosten.



# FORUM

## KONSOLIDIERUNG DER PRODUKTELINIEN – ERFOLGSRECHNUNG IM KONZERNVERBAND

*Bericht und Fallstudie aus dem CONTROLLEUR  
FORUM SCHWEIZ – Arbeitsgruppe 1*

*Arbeitskreisleiter des Forums Schweiz: Pius Real, lic.oec.  
Gerlafingen*

*Berichterstatter der Arbeitsgruppe 1: Max Steiner,  
Zug*

*Mitglieder der Arbeitsgruppe 1:*

<i>Klaus Amand</i>	<i>Von Roll AG, Gerlafingen</i>
<i>Frau Rita Frey</i>	<i>Weltwoche AG, Zürich</i>
<i>Jacques Kündig</i>	<i>SSIH Société pour L'industrie Horlogère, Bienne</i>
<i>Werner Müller</i>	<i>Siegfried AG, Zofingen</i>
<i>Emil Rebmann</i>	<i>Sika Finanz AG, Zug</i>
<i>Max Steiner</i>	<i>LGZ, Landis &amp; Gyr Zug AG, Zug</i>
<i>Ernst Surbeck</i>	<i>Contraves AG, Zürich</i>
<i>Markus Zürcher</i>	<i>Von Roll AG, Gerlafingen</i>

### Erfolgsbeurteilung von Produkten

In jedem national oder international tätigen Konzern ergeben sich Probleme bei der Erfolgsbeurteilung einzelner Produkte oder Produktelinien. Je größer das Unternehmen, je komplexer die Organisation und die Interkonzern-Zulieferungen und je umfangreicher das Produktesortiment, desto schwieriger wird die Erfassung und Beurteilung des Einzelproduktes. Der Konzern-Controller wird sich mit Wünschen für spezifische, regelmäßige oder gelegentliche Erfolgsdarstellungen seitens der Sparten- und Konzernleitung konfrontiert sehen. Falls nicht vorhanden, wird er vor der Aufgabe stehen, so rasch wie möglich eine dem Unternehmen angepaßte und die Wünsche der Linie berücksichtigende Konzernstatistik einzuführen.

Folgende Fragen werden sich stellen:

- Welchem Zweck und welchen Management-Stufen soll die Erfolgsbeurteilung dienen?
- Wie und wie oft sollen die Daten eingeholt werden? Welcher Aufwand ist vertretbar?
- In welcher Darstellungsform sollen die eingeholten Daten an die Linie aufbereitet werden?

Diese Punkte müssen vor Einführung eines jeden Systems sorgfältig abgeklärt werden. Bei der Produktlinien-Erfolgsrechnung (PL-ER) fällt zusätzlich ins Gewicht, daß die Daten von mehreren Konzerngesellschaften eingeholt werden müssen. Um rasch konsolidieren zu können, muß in den verschiedenen Konzerngesellschaften mit den gleichen Systemen gearbeitet werden.

### Konsolidierte Fakturausgangs-Statistik

Falls überhaupt noch keine konsolidierten Daten vorliegen, empfiehlt es sich, mit einer konsolidierten Fakturausgangs-Statistik zu beginnen. Sie sollte so aufgebaut sein, daß in einem zweiten Schritt durch Hinzufügen der Kosten der verkauften Produkte eine PL-ER erstellt werden kann.

Hinsichtlich Bedeutung und Verwendungszweck der PL-ER (oder Verkaufserfolgsrechnung) im Rahmen der Management-Erfolgsrechnung sei auf den Artikel von Herrn Dr. Deyhle im Controller Magazin 2/77, Seite 45, verwiesen.

### Konsolidierungsarten: 3 Lösungsvarianten

Die Arbeitsgruppe begutachtete folgende drei Varianten von möglichen Konsolidierungsarten für eine Produkte-Rentabilitätsrechnung:

- a) Konsolidierung nach Produkten und Gesellschaften, unter Einbezug aller Zwischen-Konzernlieferungen (Beispiel 7.1 der Fallstudie).
- b) Konsolidierung ab Erlös von Dritten unter Ausklammerung irgendwelcher Konzern-Zulieferungen (Beispiel 7.2 der Fallstudie).
- c) Konsolidierung auf der Basis Ertrags-Situation Konzern-Zentrale und produktweiser Ermittlung der Deckungsbeiträge der Tochtergesellschaften (Beispiel 7.3 der Fallstudie).

Diese drei Varianten wurden anhand einer Fallstudie ausgearbeitet, welche wir Ihnen nachfolgend mit einigen Kommentaren vorstellen möchten.

### Kommentar zur Fallstudie

Bilder 1 und 2 zeigen die Gesellschaften, Produktlinien und Produkte der ABC AG. In Bild 2 sind die Warenströme angegeben, wie sie zwischen den drei fiktiven Gesellschaften angenommen wurden.

Von besonderer Bedeutung für die Erstellung einer konsolidierten Produkte-Erfolgsrechnung sind die direkten Herstellkosten der einzelnen Produkte und Anlagen. Die zugrundegelegten Werte für diese Kosten finden sich in Abb. 3. Ferner

## I. Gesellschaften

### A. Hauptsitz des Konzern im Lande A

- Tätigkeiten:
- Herstellung Prod. Linien (P.L.) 100, 300
  - Handel (HG) mit P.L. 200
  - Technische Entwicklung, Marketing
  - Konzernleitung
  - Nationaler Verkauf im Lande A

### B: Konzernges. im Lande B

- Tätigkeiten:
- HG mit Prod. Linien 100, 200
  - Herstellung P.L. 300
  - Nationaler Verkauf im Lande B

### C: Konzernges. im Lande C

- Tätigkeiten:
- Herstellung (EG) Prod. Linie 200
  - HG mit P.L. 100
  - Herstellung (EG) P.L. 300
  - Nationaler Verkauf im Lande C

## II. Produkte-Linien und Produkte

<u>P.L.</u>	<u>Prod.</u>	
100	101 102	Serienmäßig gefertigte Produkte - in Ges. A
200	201 202	Serienmäßig gefertigte Produkte - in Ges. C
300	301	Anlage-Bau mit fremden und konzern-eigenen Produkten in Ges. A, B und C

Abb. 1: Fallstudie ABC AG: Gesellschaften und Produkte

Gesellschaft	Beteiligte		Herkunft		Verkauf	
	Prod.-Linien	Eigenherstellg in Ges.	Zukauf von Ges.	an Ges.	an Dritte im Land	
A	100 200 300	A  A	 C	B, C B	A A A	
B	100 200 300	  B	A A		B B B	
C	100 200 300	C C	A	A	C C C	

Abb. 2: Fallstudie ABC AG: Produkte-Herkunft und -Verkauf

sind dort die weiteren Kosten wie Verkaufskosten, technische Kosten, allgemeine Kosten angegeben. In Abb. 4 sind einige Randbedingungen vermerkt, welche bei der Beurteilung der Fallstudien-Ergebnisse von Bedeutung sind.

In Beilagen 5.1, 5.2 und 5.3 sind die mengenmäßigen und wertmäßigen Umsätze pro Konzerngesellschaft (KG) an Dritte und an KG dargestellt. Ausgehend von dieser Umsatzstatistik wird die Gesamtertragslage pro Konzerngesellschaft ausgewiesen. Dabei bedeutet kFr. (Kilo-Franken) soviel wie TDM. Beilage 6 zeigt die Konsolidierung der einzelnen Gesellschaften und das Gesamt-Konzernergebnis. Dazu werden die Zahlen der Beilagen 5.1, 5.2 und 5.3 übernommen und die Innenumsätze bei Umsatz und Wareneinsatz herauskonsolidiert.

Die drei Lösungsvarianten für eine Produkte-Erfolgsrechnung - Konsolidierung nicht nur Gesamt wie in Abb. 6, sondern nach Produktlinien 101, 102 usw. - finden Sie in den Abbildungen 7.1, 7.2 und 7.3. Dazu ist folgendes zu bemerken:

#### Zu 7.1: Konsolidierung nach Gesellschaften bis DB 2

Es handelt sich dabei um eine normale Konsolidierung pro Produkt, Produktlinie und Gesellschaft. Die Hauptschwierigkeit, auf welche man bei der Konsolidierung nach Produkten in internationalen Konzernen stößt, besteht darin, daß Produkte von einer Konzerngesellschaft durch einen Produktebereich an eine andere Konzerngesellschaft geliefert werden und dort von einem anderen Produktebereich übernommen und in produktlinienfremde Geräte oder Anlagen eingebaut und verkauft werden. Bei der Konsolidierung nach 7.1 werden die Gesamtumsätze pro Produkt und Gesellschaft zusammengezählt und um den Betrag der Umsätze an Konzerngesellschaften reduziert, wodurch sich die konsolidierten Umsätze pro Produkt ergeben. Der Produktlinien-Wechsel wird statistisch dazugezählt, da es sich um Umsätze einzelner Produkte handelt, welche in den verkaufenden Gesellschaften in die Anlagen 301 eingebaut werden und dadurch bei der Konsolidierung der Einzelprodukte verschwinden.

Diese Art der Konsolidierung hat den Nachteil, daß die Daten von den Konzerngesellschaften sowohl für den Umsatz als auch für die Einstandswerte eingeholt werden müssen. Aus dieser Überlegung heraus ist der Vorschlag 7.2 erarbeitet worden, welcher eine einfachere Art der Konsolidierung darstellt.

#### Zu 7.2: Produkte-Konsolidierung ab Erlös an Dritte

Die Variante 7.2 zeigt eine einfachere Art der Produktebeurteilung. Bei dieser Variante werden sämtliche Zwischen-Konzernpreise eliminiert, und es wird ausschließlich vom Erlös an Dritte ausgegangen. Während auf der einen Seite somit die Umsätze an Dritte pro Produkt und Gesellschaft stehen, werden auf der anderen Seite die direkten Herstellkosten pro Produkt eingesetzt (HK). Die Einführung einer Umsatzstatistik an Dritte pro Produkt in Landeswährung und konsolidiert in der Währung des Hauptsitzes ist Voraussetzung für die Erstellung einer derartigen Produkte-Erfolgsrechnung. Die Festlegung von Inter-Konzernpreisen beeinflusst den Ertrag pro Produkt nicht oder nur marginal (zum Beispiel durch höhere oder tiefere Zölle oder durch Steueraspekte).

I. Produktkosten konsolidiert				
Prod.	Mat. v. Dritten	Fertigungs-kosten	Tot. Herstell-kosten p. Stk.	Herstellende Gesellschaft
101	20, --	15, --	35, --	A
102	70, --	35, --	105, --	A
201	80, --	200, --	280, --	C
202	150, --	300, --	450, --	C
301	10.000, --	28.000, --	38.000, --	
	+ 10 Stück von 101 à 35, -- HK		350, --	} 4.700, --
	+ 20 Stück von 102 à 105, -- HK		2.100, --	
	+ 5 Stück von 202 à 450, -- HK		2.250, --	
Total 301			42.700, --	A
301	12.000, --	30.500, --	42.500, --	
101/102/202			4.700, --	B
			47.200, --	
301	12.000, --	25.000, --	37.000, --	
101/102/202			4.700, --	C
			41.700, --	
II. Kosten pro Gesellschaft nach DB 2				
		Ges. A	B	C
			in 1.000 Fr.	
Verkaufskosten				
- Inland		170	364	960
- Export		350		40
Techn. Kosten (inkl. Garantie)		200	40	200
Verwaltung, Finanzkosten		700	223	900

Abb. 3: Fallstudie ABC AG: Kosten pro Produkt und Gesellschaft

1. Aus Gründen der Überblickbarkeit wurden verschiedene Arten von Kosten und Erträgen nicht berücksichtigt, wie z. B. Zoll, Transport, Lizenzen. Diese Werte können in der Praxis mit einfachen Mitteln erfaßt und in die Rechnung einbezogen werden.
2. Nach Abzug der direkten Herstellkosten wird der Deckungsbeitrag 2 (DB 2) ausgewiesen. Je nach Art der hergestellten Produkte könnte in der Praxis durch Ausschneiden der in den Herstellkosten enthaltenen Umlagen (z.B. Leitung Fabrikation) als Zwischen-Ergebnis ein DB 1 gerechnet werden.
3. Warenlager-Veränderungen wurden der Einfachheit halber ebenfalls nicht berücksichtigt.
4. Das Modell beruht auf der Annahme, daß es sich um ein Jahresbudget handelt.
5. Die Zielsetzung für die Erstellung einer Produktlinien-Erfolgsrechnung besteht in der Erarbeitung einer vorausschauenden Kosten- und Ertragsbeurteilung der einzelnen Gesellschaften, Produktlinien und Produkte.
6. Die Unterlagen sind als Führungsmittel für die Konzern-, Gesellschafts- und Produktlinien-Leitung gedacht.

Abb. 4: Fallstudie ABC AG: Randbedingungen

Da die direkten Herstellkosten der einzelnen Produkte bei den verkaufenden und weiterverarbeitenden Gesellschaften nicht unbedingt bekannt sind, ist eine weitere Voraussetzung für die Einführung dieser Art von Erfolgsrechnung, daß in der Konzernzentrale die Herstellkosten sämtlicher Produkte bekannt sind. Die erzielten Deckungsbeiträge können auf diese Art sowohl nach Produkt als auch nach Produktelinien als auch pro Gesellschaft dargestellt werden und stehen für die Produkte-Rentabilitätsbeurteilungen den verschiedenen Führungsebenen zur Verfügung.

### Zu 7.3: Produkte-Konsolidierung ab Erlös des Konzern-Hauptsitzes

Voraussetzung für die Durchführung einer Produkte-Konsolidierung gemäß Beispielen 7.1 und 7.2 ist das Vorhandensein eines Konzern-Produktcodes und einer Absatzstatistik pro Land und Produkt. Nicht jede Gesellschaft verfügt über dieses Instrumentarium, und die Erfolgsbeurteilung ist in vielen Fällen sehr stark auf den Hauptsitz konzentriert.

Aus einer derartigen Situation heraus ist die Variante 3 zu verstehen. Die Umsätze an Konzerngesellschaften und Dritte für die vom Hauptsitz gelieferten Produkte und die dazu gehörenden Kosten und Deckungsbeiträge sind bekannt. Anstatt von den Konzerngesellschaften die Umsatzzahlen pro Produkt einzuholen, werden mit ihnen die Verkaufspreise an Dritte festgelegt und dadurch die Margen, welche sich aufgrund der Zulieferpreise ab Hauptsitz ergeben. Aufgrund der an die Konzerngesellschaft gelieferten Mengen kann eine Abschätzung der absoluten Werte der erzielten Deckungsbeiträge durch die Zentrale vorgenommen werden.

Dieses Vorgehen dürfte in den Fällen genügen, wo der Hauptteil der Produkte durch die Zentrale bezogen und weiterverkauft wird, mit keinem oder geringem eigenem Weiterverarbeitungsaufwand in den Tochtergesellschaften. Verzerrungen werden eintreten, wenn die von der Zentrale gelieferten Produkte in größerem Ausmaß in den Konzerngesellschaften in Anlagen verwendet und nicht als Einzelprodukte an Dritte weiterverkauft werden. Das gleiche trifft zu, wenn die Zentrale Produkte an Tochtergesellschaften liefert, welche an Lager gelegt und nicht verkauft werden. Die Fallstudie beruht auf der Annahme, daß die gelieferten Produkte in der gleichen Periode weiterverkauft werden oder ein vorhandenes Lager unverändert bleibt. Dies dürfte in der Praxis die Ausnahme sein.

### Varianten-Beurteilung

Sowohl Variante 7.1 als auch Variante 7.3 weisen die gleichen Deckungsbeiträge pro Produkt aus. Bei Warenlager-Veränderungen werden diese beiden Varianten entweder einen zu hohen oder einen zu niedrigen Deckungsbeitrag ausweisen. Die Variante 7.2 hingegen geht nur von den effektiv an Dritte verkauften Mengen aus und stellt somit eine von den Warenlager-Veränderungen unabhängige Erfolgsrechnung dar (eine echte Verkaufserfolgsrechnung aus der Sicht des Konzerns).

Ein weiterer Nachteil der Variante 7.3 gegenüber den Varianten 7.1 und 7.2 besteht darin, daß sich bei Vorhandensein einer Rabattstruktur beim Verkauf der Produkte an Drittkunden oder bei differenzierten Netto-Preisen Abweichungen beim Durchschnittserlös pro Produkt ergeben.

Prod.	Inland			Export			Total		Anmerkungen
	Menge	Preis	kFr.	Menge	Preis	kFr.	Menge	kFr.	
101	3000	100,-	300	10000	60,-	600			B*) C
Tot. 101				30000	50,-	1500			
102	500	250,-	125	2000	200,-	400			B*) *) C Summe der Exportum- sätze an KG B = dort - Abb. 5.2 - der Materialbezug von anderen KG's in Höhe v. 1380.
Tot. 102				8000	180,-	1440			
Ges. Tot. 100	500		125	10000		1840	10500	1965	
201	50	600,-	30	200	500,-	100	250	130	B*) B*)
202	300	800,-	240	400	700,-	280	700	520	
200			270				380	650	
301	4	50000	200					200	
Ums. Tot.			895			4320		5215	

	<u>kFr.</u>	<u>kFr.</u>
Umsatz Total		5.215
Davon an Konzerngesellschaft	4.320	
Davon an Dritte	895	
Davon EG (Eigenherstellung)	4.565	
Davon HG (Handelsware)	650	
Material von Dritten	1.642	
von KG C (Abb. 5.3)	496	
Fertigungskosten	<u>1.128</u>	
Herstellkosten		<u>3.266</u>
DB 2		1.949
Verkaufskosten		520
Techn. Kosten		200
Verw.-, Finanzkosten		<u>700</u>
Gewinn		<u><u>529</u></u>

Abb. 5.1: Fallstudie ABC AG: Erfolgrechnung Gesellschaft A

Das Beispiel der Produktgruppe 301 Anlagen wurde aufgeführt, weil viele Konzerngesellschaften sowohl Einzelapparate als auch Anlagen verkaufen. In der Praxis wird eine Erfassung der Anlagen-Erlöse und -Kosten wesentlich schwieriger sein als in unserem Beispiel angenommen. In Wirklichkeit verlangt der Anlagebau ein spezifisches, auftragsweise arbeitendes Offert-/Kalkulations- und Kostenkontroll-System. Aufgrund der daraus anfallenden Istdaten sollte ein genügendes Feedback anfallen, welches eine Gruppierung und Standardberechnung von Anlagen ermöglicht, was die Budgetierung und vorausblickende Erfolgsbeurteilung erleichtern kann.

### Deckungsbeitrag und Netto-Ergebnis der Produkte-Linien

Während die Erfolgsrechnungen der einzelnen Gesellschaften sowie die konsolidierte Konzern-Rechnung (5.1 - 5.3 und 6) bis zum Nettoertrag gezeigt werden, enden alle Varianten 7.1 - 7.3 der PL-ER beim Deckungsbeitrag 2 (DB 2). Die Weiterführung der PL-ER bis zum Nettoertrag erfordert eine Zuordnung der Kosten nach DB 2 auf die Produkte. In der Praxis dürfte eine Kostenverteilung auf Produktelinien genügen. Abb. 8.1 zeigt, wie die Kosten analytisch erfaßt werden mußten, um eine Produkte-Linien-Konsolidierung gemäß Abb. 8.2 zu ermöglichen.

### Resumee

Die drei Lösungsvarianten 7.1 - 7.3 erheben keinen Anspruch auf Vollständigkeit. Jede Variante hat Vor- und Nachteile. Die Tatsache besteht, daß in jedem größeren Konzern die Anforderungen an Führungsmittel dieser Art gestellt werden. Die Leitung einer Geschäftssparte ohne Kenntnis der konsolidierten Ertragslage der verkauften Produkte wird zwangsläufig zu Zufallsentscheidungen aufgrund von Teilinformationen führen.

Der Unterschied der drei Varianten besteht nicht primär in den ausgewiesenen Erträgen pro Produkt, sondern vielmehr im großen Unterschied der erfaßbaren Information und der für den Aufbau einer konsolidierten Produkte-Erfolgsrechnung zur Verfügung stehenden Systeme. Jeder Konzern wird entscheiden müssen, in welcher Art und in welchem Feinheitensgrad er die Informationen benötigt und welche Mittel er dafür einzusetzen bereit ist.

### Die Arbeitspapiere der Fallstudie ABC AG

- 1) Gesellschaften und Produkte
- 2) Produkte-Herkunft und Verkauf
- 3) Kosten pro Produkt und Gesellschaft
- 4) Randbedingungen
- 5) Erfolgsrechnungen
  - 5.1 Gesellschaft A
  - 5.2 Gesellschaft B
  - 5.3 Gesellschaft C
- 6) Konsolidierte Erfolgsrechnung
- 7) Produkte-Erfolgsrechnung bis DB 2
  - 7.1 Variante I nach Gesellschaften
  - 7.2 Variante II ab Erlös von Dritten
  - 7.3 Variante III Basis Konzernzentrale
- 8) Produktelinien-Erfolgsrechnung bis Netto-Ertrag.



Prod.	Inland			Export			Total		Anmerkung An Gesellsch. (Export)
	Menge	Preis	kFr.	Menge	Preis	kFr.	Menge	kFr.	
101	9900	85,-	842						
102	1800	250,-	450						
100			1292						
201	200	600,-	120						
202	350	1000,-	350						
Tot. 200			470						
301	10	56000,-	560						
Ums. Total			2322						

	<u>kFr.</u>	<u>kFr.</u>
Umsatz Total		2.322
An KG	-	
An Dritte	2.322	
Davon EG (Eigenherstellung)	560	
Davon HG (Handel)	1.762	
Material v. Dritten (= 10 Stück v. 301 & 12000 Material lt. Abb. 3)	120	
Material von KG A	1.380	
Fertigungskosten (= 10 Stück & 30.500,- Fertigungs- kosten von Abb. 3)	305	
Herstellkosten	<u>1.805</u>	
DB 2		517
Verkaufskosten		364
Techn. Kosten		40
Verw.-, Finanzkosten		<u>223</u>
Gewinn		<u>- 110</u>

Abb. 5.2: Fallstudie ABC AG: Erfolgsrechnung Gesellschaft B

Prod.	Inland			Export			Total		Anmerkungen
	Menge	Preis	kFr.	Menge	Preis	kFr.	Menge	kFr.	An Gesellsch. (Export)
101	29500	80,-	2360						
102	7000	230,-	1610						
Total 100			<u>3970</u>					3970	
201	400	520,-	208	250	400,-	100	650	308	A
202	500	700,-	350	720	550,-	396	1220	746	A
			<u>558</u>			<u>496</u>		<u>1054</u>	
301	50	52000,-	2600					2600	
Ums. Total			7128			496		7624	

	<u>kFr.</u>	<u>kFr.</u>
Umsatz Total		7.624
An KG	496	
An Dritte	7.128	
Davon EG (Eigenherstellung)	3.654	
Davon HG (Handel)	3.970	
Material v. Dritten	872	
Material v. KG A (Abb. 5.1)	2.940	
Fertigungskosten lt. Abb. 3	1.821	
Herstellkosten	<u>          </u>	<u>5.633</u>
DB 2		1.991
Verkaufskosten		900
Techn. Kosten		200
Verw.-, Finanzkosten		<u>900</u>
Gewinn		<u><u>- 9</u></u>

Abb. 5.3: Fallstudie ABC AG: Erfolgsrechnung Gesellschaft C

Text	A	% v. Ums.	B	% v. Ums.	C	% v. Ums.	Zwischen- total	Konso- liidiert.	Total kons.	% v. Ums.
1. Umsatz Total	5.215	100	2.322	100	7.624	100	15.161	- 4816 <sup>*)</sup>	10.345	100
1.1 An KG	4.320		---		496		4.816	- 4816		
1.2 An Dritte	895		2.322		7.128		10.345		10.345	
1.3 EG	4.565		560		3.654		8.779		8.779	
1.4 HG	650		1.762		3.970		6.382		1.566	
2. Material v. KG	496		1.380		2.940		4.816		---	
3. Material v. Dritten	1.642		120		872		2.634		2.634	
4. Fertigungskosten	1.128		305		1.821		3.254		3.254	
4.1 Herstellkosten (2 + 3 + 4)	3.266	62,6	1.805	77,7	5.633	73,9	10.704		5.888	56,9
5. DB 2	1.949	37,4	517	22,3	1.991	26,1	4.457		4.457	43,1
6. Verkaufskosten	520	10,0	364	15,7	900	11,8	1.784		1.784	
7. Techn. Kosten	200	3,8	40	1,7	200	2,6	440		440	
8. Allg. Kosten	700	13,4	223	9,6	900	11,8	1.823		1.823	
8.1 Total Kosten (6+7+8)	1.420	27,2	627	27,0	2.000	26,2	4.047		4.047	39,1
Gewinn	529	10,1	- 110	- 4,7	- 9	- 0,1	410		410	4,0

\*) = Summe der Exportumsätze  
 von A nach B 1380  
 von A nach C 2940  
 von C nach A 496  
4816

Abb. 6: Fallstudie ABC AG: Konsolidierte Erfolgsrechnung

Nach Gesellschaften konsolidiert bis DB 2

(E=Export; I=Inland - vgl. 5.1 bis 5.3)

\*) = 40 000 Stück (Anlage 5.1) multipliziert mit 35,- HK/Stück (Anlage 3)

\*\*\*) = 300 Stück (Anlage 5.1) · 35,-/Stück (Anlage 3)

Produkt	Ges.	Umsatz	HK	DB 2
101	A	E 2.100	1.400 *)	700
		I 300	105 ***) usw.	195
	B	I 842	594	248
	C	I 2.360	1.475	885
	Total 101	5.602	3.574	2.028
	Kons.	- 2.100	- 2.100	
	Kons. Total	3.502	1.474	2.028
	PL-Wechsel	32	32	(Einbau in 301)
	101 Total	3.534	1.506	2.028
	102	A	E 1.840	1.050
I 125			53	72
B		I 450	360	90
C		I 1.610	1.260	350
Total 102		4.025	2.723	1.302
Kons.		- 1.840	- 1.840	
Kons. Total		2.185	883	1.302
PL-Wechsel		229	229	
102 Total	2.414	1.112	1.302	
201	C	E 100	70	30
		I 208	112	96
	A	E 100	80	20
		I 30	20	10
	B	I 120	100	20
	Total 201	558	382	176
	Kons.	- 200	- 200	
201 Total	358	182	176	
202	C	E 396	324	72
		I 350	225	125
	A	E 280	220	60
		I 240	165	75
	B	I 350	245	105
	Total 202	1.616	1.179	437
	Kons.	- 676	- 676	
	Kons. Total	940	503	437
PL-Wechsel	121	121		
202 Total	1.061	624	437	

<u>Produkt</u>	<u>Ges.</u>	<u>Umsatz</u>	<u>HK</u>	<u>DB 2</u>
301	A	200	173	27
	B	560	506	54
	C	2.600	2.167	433
	Total 301	3.360	2.846	514
	Total			
	Linie 101/102	5.948	2.618	3.330
	Linie 201/202	1.419	806	613
	Linie 301	3.360	2.846	514
	Total PL	10.727	6.270	4.457
	././. PL-Wechsel	- 382	- 382	
	Kons. Total	10.345	5.888	4.457

Produktelinien-Wechsel

									<u>Total</u>
101	A	1.400 <sup>*)</sup>	102	A	8.400 <sup>*)</sup>	202	A	11.000 <sup>**)</sup>	20.800
	B	6.000		B	40.000		B	35.000	81.000
	C	25.000		C	180.000		C	75.000 <sup>*)</sup>	280.000
		<u>32.400</u>			228.400			121.000	381.000

<sup>\*)</sup> = 4 Stück à 350 HK (Abb.3) = 1400  
 = 4 Stück à 2100 HK (Abb.3) = 8400

<sup>\*\*)</sup> 5 Stück von 202 in PL 301 (Abb. 3)  
 · Verkaufspreis von C an A (Abb. 5.3)  
 = 550; also je 301 = Einstand für  
 202 : 2750. Hergestellt sind 4 Objekte  
 301 (Abb. 5.1); also 4 · 2750 = 11.000.

Abb. 7.1: Fallstudie ABC AG: Produkte-Erfolgsrechnung (Variante 1)

Prod.	Ges.	Stck.	Umsatz kFr.	Ø Umsatz per Stck.	Ø HK p. Stck. (Abb.3)	HK kFr.	DB 2	% v. Ums.
101	A	3.000	300	100,-		105	195	65,0
	B	9.900	842	85,-		347	495	58,8
	C	29.500	2.360	80,-		1.032	1.328	56,3
	Total 101	42.400	3.502	Ø 82,60	35,-	1.484	<u>2.018</u>	57,6
102	A	500	125	250,-		52	73	
	B	1.800	450	250,-		189	261	
	C	7.000	1.610	230,-		735	875	
	Total 102	9.300	2.185	234,90	105,-	976	<u>1.209</u>	55,3
100								
PL 101/102			5.687			2.460	3.227	56,7
201	A	50	30	600,-		14	16	
	B	200	120	600,-		56	64	
	C	400	208	520,-		112	96	
	Total 201	650	358	550,80	280,-	182	<u>176</u>	49,2
202	A	300	240	800,-		135	105	
	B	350	350	1.000,-		158	192	
	C	500	350	700,-		225	125	
	Total 202	1.150	940	817,40	450,-	518	<u>422</u>	44,9
PL 201/2			1.298			700	598	46,1
301	A	4	200	50.000,-	42.700,-	171	29	14,5
	B	10	560	56.000,-	47.200,-	472	88	15,7
	C	50	2.600	52.000,-	41.700,-	2.085	515	19,8
	Total 301	64	3.360	52.500,-	42.625,-	2.728	<u>632</u>	18,8
Total kons.			10.345			5.888	4.457	43,1
<hr/>								
wovon	A	895					418	37,5
	B	2.322					1.100	47,4
	C	7.128					2.939	41,2
Total		10.345					4.457	43,1

Abb. 7.2: Fallstudie ABC AG: Produkte-Erfolgsrechnung mit Produkte-Konsolidierung ab Erlös an Dritte (Variante 2)

Prod.	Ges.	Stück	Umsatz kFr.	Ø Umsatz p. Stck.	Ø HK (EW) p. Stck.	HK kFr.	DB 2 kFr.
101	A	43.000	2.400	55,80	35,-	1.505	895
	Marge B	( 9.900)		85,--	60,-		248
	Marge C	(29.500)		80,--	50,-		885
	<u>Total</u>						<u>2.028</u>
102	A	10.500	1.965	187,10	105,-	1.102	862
	Marge B	( 1.800)		250,--	200,-		90
	Marge C	( 7.000)		230,--	180,-		350
	<u>Total</u>						<u>1.302</u>
201	A	250	130	520,--	400,-	100	30
	Marge B	( 200)		600,--	500,-		20
	Marge C	( 650)	308		280,-	182	126
	<u>Total</u>						<u>176</u>
202	A	700	520	742,90	550,-	385	135
	Marge B	( 350)		1000,--	700,-		105
	Marge C	( 1.220)	746		450,-	549	197
	<u>Total</u>						<u>437</u>

Abb. 7.3: Fallstudie ABC AG: Produkte-Erfolgsrechnung mit  
Produkte-Konsolidierung ab Erlös des Konzern-Hauptsitzes  
(Variante 3)

Folgende Annahmen liegen der konsolidierten PL-ER nach DB 2 zugrunde  
(I = Inland; E = Export; T = Total):

Verkaufskosten

Gesellschaft	A			B	C			Total
	I	E	T	I = T	I	E	T	
Direkte Verkaufskosten:								
Prod. Linie 100	50	60	110	170	400	---	400	680
Prod. Linie 200	40	5	45	55	80	10	90	190
Prod. Linie 300	45	--	45	70	260	---	260	375
Allg. Verk. Ko. alle P-Linien			<u>320</u>	<u>69</u>			<u>150</u>	<u>539</u>
Total			<u>520</u>	<u>364</u>			<u>900</u>	<u>1.784</u>

Technische Kosten

	A	B	C	Total
Spez. Techn. Kosten:				
Prod. Linie 100	160	--	---	160
Prod. Linie 200		10	140	150
Prod. Linie 300		20	30	50
Allg. Techn. Kosten	<u>40</u>	<u>10</u>	<u>30</u>	<u>80</u>
Total	<u>200</u>	<u>40</u>	<u>200</u>	<u>440</u>

Abb. 8.1: Fallstudie ABC AG: Produktelinien - Erfolgsrechnung (Kostenzuordnung)

Prod. Linie	100	200	300	Total
Umsatz kons.	5.687	1.298	3.360	10.345
Herstellkosten	2.460	700	2.728	5.888
DB 2	3.227	598	632	4.457
% v. Umsatz	56,7	46,1	18,8	43,1
Dir. Verk. Kosten	680	190	375	1.245
Dir. Techn. Kosten	160	150	50	360
DB 3	2.387	258	207	2.852
% v. Umsatz	42,0	19,9	6,2	27,6
Allg. Verk. Kosten				539
Allg. Techn. Kosten				80
Allg. Kosten				1.823
Total Allg. Kosten				2.442
% vom Umsatz				23,6
Gewinn				410
Umsatzrendite %				4,0

Abb. 8.2: Fallstudie ABC AG: Produktelinien-Erfolgsrechnung nach DB 2 bis Netto-Ergebnis (Basierend auf PL-ER lt. Abb. 7.2).



# DER CERTIFIED MANAGEMENT ACCOUNTANT (CMA)

## Wie es dazu kam

von Frank Zedeck, Chicago

Im Jahre 1972 führte die National Association of Accountants (NAA) ein Programm für ein Zertifikat in Management Accounting (CMA) ein. Der Hauptzweck dieses Programms ist die Anerkennung der beruflichen Fähigkeiten auf dem Gebiet des Management Accounting (= internes Rechnungswesen). Obwohl erst 5 Jahre alt, könnte der Ursprung dieses Programms gut bis auf das Jahr 1919 zurückverfolgt werden, als nämlich die Rechnungswesen-Leute in der amerikanischen Industrie ihre eigene Vereinigung gründeten - die National Association of Cost Accountants. Diese Organisation wurde gegründet mit dem Ziel, die jüngsten Techniken und Verfahren im industriellen Rechnungswesen voranzutreiben. Das interne Rechnungswesen war in seinen ersten Anfängen eher rudimentär. Sehr häufig wollte ein Eigentümer nur wissen, was er am Ende einer bestimmten Periode, üblicherweise 1 Jahr, verdient hätte. Die Rechnungswesen-Leute in der Industrie bauten langsam und vorsichtig eine neue Disziplin auf, die anfangs darauf ausgerichtet war, für den Eigentümer die Kosten zu senken und die Erträge zu steigern. Als die Werkzeuge der Kostenrechner immer mehr verfeinert wurden, entdeckte das Management, daß sich der einmal für einen "record keeper" (Aktenführer) gehaltene Accountant in ein Mitglied des Teams verwandelt hatte, auf das man nicht verzichten wollte, nämlich in einen Management-Accountant. Seine Techniken konnten nicht nur bei der Kostenanalyse und der Kalkulation historischer Kosten eingesetzt werden, sondern auch für die Planung und Budgetierung.

### NAA und IMA

Als die amerikanische Industrie in der ersten Hälfte des 20. Jahrhunderts sehr rasch wuchs, entwickelten sich gleichzeitig auch eine neue Disziplin, die dieses Wachstum messen sollte und das zukünftige Wachstum planen und effizienter gestalten sollte. Doch während die amerikanischen Wirtschaftsschulen im Fach Rechnungswesen für den Beruf des

Certified Public Accountant (CPA) ausbildeten - umfassend Steuern und die Prüfung des externen Berichtswesens eines Unternehmens - achteten sie nur wenig auf den Ausbildungsbedarf für den Mann des internen Rechnungswesens, den Management Accountant. Aus diesem Grunde schuf die National Association of Accountants (NAA) ein Programm, das die beruflichen Fähigkeiten und den Ausbildungsstand auf dem Gebiet des internen Rechnungswesens belegte; sichtbarer Ausdruck dafür ist das Zertifikat in Management Accounting. Für die Durchführung des Programms gründete die NAA das Institute of Management Accounting (IMA) in Ann Arbor, Michigan, am Sitz der University of Michigan.

Nach einer Ankündigung des Instituts in 1977 verfolgte das Programm folgende Ziele:

1. Das Management-Accounting als einen anerkannten Beruf zu etablieren durch die Legitimation der Rolle des Management Accountant und der fachlichen Anforderungen sowie durch die Entwicklung von Kursen, durch die das erforderliche Wissen erworben werden kann.
2. Einen höheren Ausbildungsstandard auf dem Gebiet des Management Accounting zu fördern.
3. Die Errichtung eines objektiven Maßstabes für das Wissen und die Fähigkeiten auf dem Gebiet des Management Accounting.

### Die Prüfung: Voraussetzungen und Inhalte

Bewerber für das CMA müssen sich an das Institut wenden. Das Programm ist offen für jedermann, der auf dem Gebiet des Management Accounting tätig ist; unabhängig davon, ob er Mitglied in der NAA ist. Die Zulassung verlangt einen Bewerber mit gefestigter Persönlichkeit (good moral character) und entweder einen bachelor's degree (entspricht etwa unserem Abitur) oder zufriedenstellenden Zensuren bei einem Test für die Eignung zu graduate work (auf deutsch würde das bedeuten ein Test für die Eignung zu einem Hochschulstudium), der vom Educational Testing Service, Princeton, New Jersey, durchgeführt wird; oder der Bewerber ist Certified Public Accountant oder hat eine vergleich-



Frank Zedeck, Leiter der Steuerabteilung des Chicagoer Büros von Hurdman & Cranston; Diplom der juristischen Fakultät der Universität Chicago

bare Qualifikation außerhalb der USA erworben (z. B. bei uns Wirtschaftsprüfer).

Für den Erwerb des Zertifikats muß ein Kandidat

1. alle 5 Teile der Prüfung innerhalb von drei aufeinanderfolgenden Jahren bestehen,
2. entweder vor dieser Prüfung oder im Laufe der 7 darauffolgenden Jahre zwei Jahre einschlägige Praxis in Management Accounting nachweisen. Diese praktische Arbeit muß auf einer Ebene erfolgen, auf der regelmäßig wichtige Beurteilungen durch die Anwendung von Prinzipien des Management Accounting gemacht werden müssen. Schließlich muß jeder Inhaber des Zertifikats ein Studium von durchschnittlich 30 Stunden im Jahr auf einem anerkannten Gebiet nachweisen und zwar für jede 3-Jahres-Periode, die auf das Bestehen der Prüfung folgt.

Die Prüfung wird zweimal im Jahr (im Juni und Dezember) in 32 verschiedenen Städten abgehalten; sie dauert 2 1/2 Tage. Die Prüfung besteht aus 5 Teilen - die nicht alle zur gleichen Zeit bestanden werden müssen - und umfaßt ein breites Wissens-Spektrum:

1. Economics and Business Finance (Volks- und Betriebswirtschaftslehre);
2. Organization and Behavior Including Ethical Considerations (Organisation und Verhalten, inkl. ethischer Erwägungen);
3. Public Reporting Standards, Auditing and Taxes (Standards für das externe Berichtswesen, Revision und Steuern);
4. Periodic Reporting for Internal and External Purposes (Periodische Berichterstattung für interne und externe Zwecke);
5. Decision Analysis, Including Modelling and Information Systems, (Entscheidungsanalyse einschließlich Systemanalyse und Informationssysteme).

### Wer hat warum teilgenommen?

Die Statistiken über die Prüfung zeigen für die ersten fünf Jahre, daß die Anzahl der Prüfungskandidaten laufend gestiegen ist und zwar von 410 im ersten Jahr (1972) auf 1037 im Jahr 1976. Im Jahr 1976 wurden etwa 625 Zertifikate ausgegeben. In einem Artikel der Zeitschrift "Management Accounting" (Februar 1977) hat Professor T. K. Harris von der University of Tulsa (Oklahoma) die Ergebnisse einer Untersuchung vorgestellt, in der es um die Akzeptanz des CMA-Programms in der Wirtschaft ging. Die Untersuchung stützte sich vornehmlich auf die 414 erfolgreichen Prüfungs-Kandidaten der Jahre 1972 bis 75. Der Rücklauf der Antworten war hoch (83 %) und einige der Informationen über diese Gruppe dürften für den europäischen Leser interessant sein:

- o 74 % der Kandidaten kamen aus Industrie und Handel; 10 % aus Lehrberufen und 8 % aus der Wirtschaftsprüfung.
- o Der typische CMA war Mitte 30 und sein durchschnittliches Jahreseinkommen 24.900 Dollar.
- o Von den 185 Antworten aus der Gruppe Industrie und Handel kamen 68 % aus dem mittleren Management (Abteilungsleiter, Assistenten von Controller und Treasurer, Kostenanalytiker der Spitzenklasse, interne Revisoren), während 27 % aus dem oberen Management kamen, z. B. Controller, Treasurer, Vice-presidents of Finance. Nur 5 % der CMA's aus der Gruppe Industrie/Handel kamen nicht aus der Management-Ebene.
- o 84 % der CMA's wurden für die Vorbereitung der Prüfung und die Prüfung selbst von der Firma freigestellt bei fortlaufender Bezahlung. Bis 1975 zahlten außerdem 54 % der Arbeitgeber die Kosten für Unterkunft, Reise und Verpflegung dieser Mitarbeiter; dies machte im Durchschnitt 356 Dollar aus.
- o Persönliche Gründe waren ausschlaggebend für den Wunsch, das CMA zu machen. In der Reihenfolge der Motive rangierten am höchsten "persönliche Befriedigung" und "Anerkennung und Prestige". Wirtschaftliche und arbeitsbezogene Faktoren wie z. B. "Aufstieg und/oder Gehaltserhöhung" waren im allgemeinen als weniger wichtig angesehen.

### Die Anerkennung des CMA-Programms im Unternehmen

Obwohl das CMA-Programm klein ist, hat es schon beachtliche Auswirkungen gezeigt und bemerkenswerte Anerkennung erlangt. Eine Reihe von Colleges und Universitäten haben begonnen, ihr Lehrangebot im Fach Rechnungswesen den Bedürfnissen derjenigen Studenten anzupassen, die eine Karriere in Management Accounting planen und beabsichtigen, das Zertifikat zu machen. Drei große Firmen, nämlich Owens-Illinois (Toledo, Ohio), Monsanto Chemical und Shell Oil haben von sich aus CMA-"Repetitorien" eingeführt, um ihren Rechnungswesen-Leuten bei der Vorbereitung auf die CMA-Prüfung zu helfen. Eine Reihe anderer Firmen hat finanzielle Unterstützung für jene Mitarbeiter zugesagt, die diese Prüfung machen wollen.

### Firmen-CMA-Studienprogramme

Der Verfasser war früher bei einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, die bei Owens-Illinois, Inc. in Toledo, Ohio geprüft hat. Daraus ergab sich jetzt die Möglichkeit, Einblick zu nehmen in die Maßnahmen dieser Firma zur Unterstützung des CMA-Programms und zur Ermutigung ihrer Mitarbeiter, daran teilzunehmen. Das Owens-Illinois CMA-"Studienprogramm" existiert seit 1974 und wurde

speziell für die Firma ausgearbeitet durch eine Gruppe von Professoren der University of Toledo. Der Unterricht wird ebenfalls von Mitgliedern der Fakultät der Universität gegeben. So wurde das Training für den Prüfungstermin Juni 77 Anfang Februar begonnen und dauerte bis zum Prüfungstermin. Es umfaßte 85 Stunden und deckte zehn verschiedene Gegenstände ab. Das Training wurde am Samstag vormittag und an einem Abend in der Woche abgehalten. Es dürften ungefähr 50 Owens-Illinois-Leute an diesem Repetitorium teilgenommen haben. Im übrigen wird von der Firma nicht verlangt, daß die Teilnehmer an diesem Repetitorium auch die Prüfung machen. In der Firma gibt es zur Zeit 5 Inhaber des Zertifikats; zwei andere Kandidaten müssen noch einen Teil (von 5) ablegen. Zur Unterstützung ihrer Kandidaten gewährt Owens-Illinois der Weiterzahlung des Gehalts für die Zeit der Prüfung, vergütet die Prüfungsgebühr von 30 Dollar für jeden der 5 Teile der Prüfung und bezahlt auch alle

Spesen für Reise, Unterkunft und Verpflegung im Zusammenhang mit der Prüfung.

Auch Owens-Illinois hat versucht herauszufinden, was die Motive für die Erlangung des Zertifikats bei ihren Mitarbeitern sind. Dabei wurde Selbstbestätigung (self-satisfaction) am höchsten und die Aussicht auf Gehaltserhöhung am niedrigsten eingestuft. Auch der Wunsch, an einem neuen Ausbildungsprogramm teilzunehmen, wurde des öfteren erwähnt.

Eine erst jüngst durchgeführte Untersuchung ergab, daß viele Firmen der Meinung sind, daß das CMA-Programm weitreichende Akzeptanz als Standard in Management Accounting erreichen würde und daß ungefähr 60 - 80 % der Mitarbeiter des internen Rechnungswesens, die innerhalb ihrer Firma in den nächsten 10 Jahren aufsteigen wollen, Inhaber des Zertifikats sein werden.

---

## Literaturverzeichnis

---

ohne Verfasser: "Certificate in Management Accounting", Management Accounting, July, 1974

Harris, J. K. and Krogstad, J. L.: "The CMA Program in Business Management", Atlanta Economic Review, July-August, 1976

Harris, J. K.: "Assessing Progress of the CMA-Program", Management Accounting, February, 1977

Institute of Management Accounting: Certificate in Management Accounting (1977 Announcement).

---

### CONTROLLING "at home"

Die Uhr von meinem Papi ist kaputt und wird repariert. Da hat er sich eine neue gekauft. Aber die g' hört fei mir, weil ich nämlich schon in die Schule geh'.

Und da soll ich selber auf die Uhr schauen. Meine Mami ruft mir oft, daß ich kommen soll. Sie schimpft dann, weil sie drei oder vier Mal ruft. Aber das hör' ich fei oft nicht, weil ich auf der Straße oder bei einer Freundin im Haus bin.

Wenn ich dann die Uhr hab', mach' ich mit meiner Mami aus, wann ich heimkomm'. Und schau dann selber - denn ich bin schon ziemlich groß (6, 5).

Mein Papi nennt das übrigens self-controlling - komisch.

Tschüss

DORLE



# „PROBLEMLANDSCHAFT“

*Protokoll zu einer Kleingruppenarbeit aus einem CA-Seminar Stufe V*

*Leitung: Dipl.-Kfm. Dipl.-Psych. Dr. Erwin K ü c h l e ;*

*Protokoll: Dipl.-Kfm. Dr. Alfred B l a z e k .*



Ausgangspunkt ist die Beobachtung (und Klage) des Controllers, daß sovieler Partner im Unternehmen - und oft auch die Unternehmensleitung selbst - wenig Verständnis und wenig Aufnahmebereitschaft für das planerische Denken im Controlling zeigen.

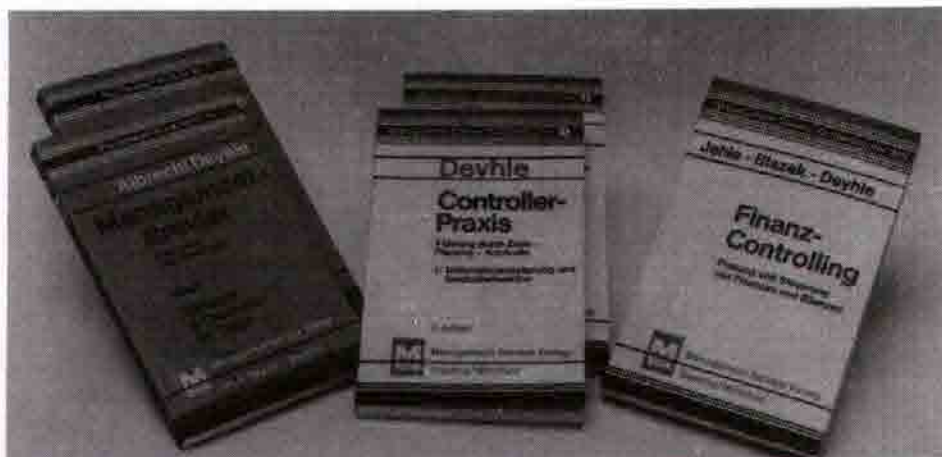
- I. Problemformulierung: "Wie kann man die GL dazu bringen, daß sie plant?"
- II. A. Warum will die UL im allgemeinen nicht? Welche Bedenken hat sie gegen das Planen? Welche Standardeinwände sind landläufig üblich? (offene und unbewußte?)
  1. Weil wir uns festlegen müssen...
  2. Weil wir uns offenbaren müssen...;
  3. Alles wird meßbar und unbeweglicher...;
  4. Man kann an Aussagen später aufgehängt werden...;
  5. Uneinigkeiten werden sichtbar, Konfliktbewältigung wird nötig, Streß der Konfrontation;
  6. Man muß sich in Schemas einordnen, Spontaneität geht verloren;
  7. "Bammel" vor Schuldentdeckung;
  8. Durch Planungsdisziplin geht das unantastbare Pathos des jederzeitigen "Regierens" verloren;
  9. Konsequenz zur Kooperation wird unübersehbar;
  10. Wir wollen nicht, daß uns "am Zeug rumgeflickt" wird;
  11. Unsere Probleme sind so abstrakt; man kann sie gar nicht fassen und planen;
  12. Planen? Bei der Materie und dem Markt? Das geht in einer Kronenkorkenfabrik, aber doch bei uns nicht.

zu Nr.	B. <u>Was ist dran?</u> Wie urteilen wir, wenn wir versuchen, uns auch "in die Schuhe des anderen" zu stellen?	Effekte
1.	Stimmt, aber: Chancen und Gefahren der Zukunft werden deutlich; Zukunft wird eher beherrschbar. Ziele formulieren hat Vorteil, den Kopf freizukriegen für ihre Realisierung. Planungsabweichungen werden rechtzeitig erkannt; frühzeitiges Reagieren möglich.	Sicherheit
2.	Stimmt, aber: Alle wissen, worum es geht, auch den Mitarbeitern sind die Ziele bekannt; Entscheidungen werden eher angenommen, wenn Zusammenhang klar.	Motivation
3.	Gegenfrage: Macht "Messbares nicht zu messen" beweglicher?! Es sollte vielleicht in meßbare und bewertungsbedürftige Probleme/Sachverhalte getrennt werden.	
4.	Stimmt nicht: Wenn ordentlich geplant und die Prämissen klar festgehalten wurden, dann ist eine Abweichungsanalyse möglich, die zeigt, was beeinflussbar war und was nicht. Versachlichung des Problems.	Anamnese/ Diagnose/ Therapie-Reihe ist gut verwurzelt.
5.	Stimmt, aber: Konflikte werden ausgetragen, wenn noch Alternativen möglich und Schäden noch reparabel bzw. noch nicht eingetreten sind.	
6.	a) stimmt, aber: Mehr Köpfe - mehr Ideen; b) stimmt nicht: Schema=Arbeiterleichterung / Management by exception / Spontaneität wird zielgerichteter.	
7.	Stimmt, aber: Nicht-Planen schützt nicht vor "Strafe".	Sich drücken ist viel schlimmer
8.	Stimmt nicht: GL bestimmt immer noch die Richtung.	ohne Hierarchie geht's nicht
9.	Stimmt, aber: Kooperation ist nur positiv, man kann nicht alles allein machen.	Einheit
10.	Stimmt nicht: An klaren, überzeugenden Sachverhalten wird nicht herumgörgelt.	
11.	Stimmt nicht: Das führt zu "plötzlichen" Lösungen, wenn das Problem nämlich akut wird; und das wird es meistens im dümmsten Augenblick. Das führt dann zu "Hau-ruck-Lösungen".	
12.	Stimmt nicht: Gerade bei komplizierten Verhältnissen ist die Planung als Frühwarnsystem besonders nützlich.	

# CONTROLLER MAGAZIN -es-spricht-sich-rum-Werbung-

Wenn Sie als Leser/Benutzer des Controller Magazins mit unserer Arbeit zufrieden sind und einen Kollegen/Mitarbeiter haben, der auch gerne vielleicht seine Praxis auf dem Gebiet des Controlling mit dem vergleichen will, was Controller Magazin liefert und zur Diskussion stellt, so würden wir uns freuen, durch Ihre Hilfe unsere Abonnenten-Kartei und damit eben das Potential zur weiteren Zeitschrift-Entwicklung verstärken zu können.

Für Ihr Controller's Buchregal können Sie einen der abgebildeten/erwähnten Titel bei uns abrufen.



Für einen neuen Abonnenten gibt's  
einen Sammelband nach Wahl aus diesem  
Buchregal

Küchle's Manager als Menschenkenner  
gibt's für zwei neue Abonnenten

Übrigens: Wenn Ihr frisch geworbener Abonnent in der selben Firma tätig ist wie Sie,  
gilt als Preis für Folge-Abonnements DM 54, -- statt DM 74, -- pro Jahr (inkl. Porto).

Ich bin bereits CM-Abonnent:

Name: \_\_\_\_\_  
Straße: \_\_\_\_\_  
Ort: \_\_\_\_\_  
Buchwunsch: \_\_\_\_\_

In die Abonnenten-Liste aufnehmen  
(für mindestens 1 Jahr)

ab Nr. 1/78     ab Nr. 1/77  
Anschritt: