

# Strategisches Controlling – messen wir das Richtige?

Ein Fachbeitrag der BHP – Hanser und Partner AG



*Geschätzte Leserinnen  
und Leser*

Die Instrumente der Betriebsführung wurden in den vergangenen Jahren in zahlreichen Unternehmen ausgebaut – dies nicht zuletzt als Folge des anhaltend schwierigen Wettbewerbsumfelds in der schweizerischen KMU-Landschaft. Unabhängig davon, ob es sich um ein Industrie- oder Bauunternehmen, einen kommerziellen Dienstleister, ein Hotel oder eine öffentliche Verwaltung handelt, Sparten-, Profit-Center- und Deckungsbeitragsrechnungen sind mittlerweile feste Bestandteile des Controllings. Die Minimalanforderungen dafür (mindestens zwei Produkte- oder Dienstleistungsbe- reiche) erfüllt fast jeder Betrieb.

In unserer Beratungspraxis sind wir häufig mit grundlegenden unternehmerischen Entscheidungen konfrontiert. Wir nehmen diese Erfahrungen zum Anlass, im vorliegenden Newsletter die Grenzen und Gefahren gängiger Controllinginstrumente anhand einer konkreten unternehmerischen Fragestellung näher zu beleuchten.

Wir wünschen Ihnen eine spannende Lektüre.

*Ihr René Goetz  
Mitglied der Geschäftsleitung*

Gestützt auf die Profit-Center-Rechnung trifft der Verwaltungsrat den strategischen Entscheid, eine der Geschäftssparten infolge anhaltend ungenügender Rentabilität zu schliessen. Im Zuge allgemeiner Fokussierungsbestrebungen bei KMU ein häufig gefällter Entscheid – zu häufig?

Zweifelsohne liefert die Profit-Center-Rechnung (oder als einfachere Variante die Deckungsbeitragsrechnung) den Verantwortungsträgern wertvolle Informationen zur Steuerung ihres Unternehmens. Selbst bei gut entwickelten Standards im Bereich der Finanzbuchhaltung ist sie kaum mehr weg zu denken.

Dennoch: Bei strukturellen Veränderungen des Unternehmens stellen sich einige grundlegende Fragen zur Aussagekraft dieses Führungsinstruments. Am Beispiel der eingangs erwähnten Geschäftssparten-Schliessung beleuchten wir zunächst die Kostenseite.

## **Redimensionierung ist nicht gleichzusetzen mit Kostenabbau**

Ist bekannt, welche Kosten mit der Schliessung der Geschäftssparte tatsächlich eliminiert werden können?

Entspricht die Schlüsselung der nicht direkt zuweisbaren Kosten „näherungsweise“ der betrieblichen Realität und ist der Umlagemechanismus dem Verwaltungsrat im Entschei-

dungszeitpunkt bekannt? Umlageschlüssel wurden oft vor Jahren definiert. Sind diese für die betriebliche Realität zum Zeitpunkt des Schliessungsentscheids noch aktuell?

Wie verändert sich – durch die Schliessung der Geschäftssparte – die Zuweisung der fixen Kosten und somit der Erfolg der verbleibenden Geschäftssparten? Provoziert die Schliessung einer Geschäftssparte gar den nächsten Problemfall? Gibt es eine so genannte Fixkostenfalle?

Wesentlich erscheint uns, dass zum Zeitpunkt des Schliessungsentscheids der Geschäftsleitung und des Verwaltungsrats die absehbaren Veränderungen in der Kostenstruktur des Unternehmens bekannt sind. Dies erfolgt, indem für die verbleibenden Geschäftssparten bereits eine Profit-Center-Rechnung nach künftiger Kostenstruktur erstellt wird.

## **Tragweite der Schliessung einer Geschäftssparte wird häufig unterschätzt**

Erweitert man die Analyse um die Dimension „Markt und Leistungserstellung“, treten die Grenzen der vergangenheitsbezogenen Betrachtungsweise noch deutlicher hervor. Folgende Auswahl von Fragestellungen illustriert diesen Sachverhalt:

Welchen Kundennutzen stiftete die unrentable Einheit für die anderen Geschäftssparten?

Handelt es sich gar um jene Geschäftssparte, dank der mittels Einstiegsprodukten bzw. -dienstleistungen der Grossteil der Neukunden akquiriert wurde? In diesem Fall wäre nicht nur die korrekte Zuweisung der Marketing- und Verkaufsaufwendungen in der Spartenrechnung zu überprüfen, sondern auch die Umsatzplanung der verbleibenden Geschäftssparten zu revidieren.

Stehen die verbleibenden Produkte des Unternehmens mehrheitlich in ihrer Reifephase, mit geringer Aussicht auf einen erfolgreichen Relaunch? Kurzfristige Renditeüberlegungen oder ein akuter Liquiditätsengpass können dazu verleiten, die Bedeutung eines ausgewogenen Produktportfolios zu unterschätzen.

Wird als Folge der Redimensionierung die Verhandlungsposition des Unternehmens in den Beschaffungsmärkten verschlechtert? Hat dies Auswirkungen auf die Bruttogewinnmarge der verbleibenden Geschäftseinheiten?

Wie hoch ist der Anteil an produktiv und administrativ tätigen Mitarbeitenden, die für mehrere Geschäftssparten tätig sind (gerade bei KMU oft der Fall)? Die veränderte Zuweisung der Personalkosten kann mehr oder weniger problemlos in den Profit-Center-Budgets abgebildet werden (vgl. oben). In der Praxis besteht allerdings die latente Gefahr einer rückläufigen Produktivleistung in den verbleibenden Geschäftseinheiten.

Schliesslich ein schwierig messbarer, aber nicht minder relevanter Punkt: *Wofür* steht das Unternehmen in der Wahrnehmung des Kunden? Rangieren Marktleistung und/oder Produkte der zu eliminierenden Einheit in der Kundenwahrnehmung weit oben, ist dies bei der Redimensionierung/Neuausrichtung sowohl im Timing als auch in der Kommunikation

zu berücksichtigen. Gerade bei traditionsreichen Unternehmen ist diese Problematik häufig zu beobachten.

**Bei Umstrukturierungen Profit-Center-Ergebnisse hinterfragen**

Die Konsequenzen der Schliessung einer „Business-Unit“ sind situationsbedingt von unterschiedlicher Relevanz. Die vorstehend skizzierten Überlegungen gewinnen an Bedeutung, sofern folgende Faktoren gegeben sind:

1. Grosser Umsatzanteil der unrentablen Einheit gemessen am Gesamtumsatz des Unternehmens.
2. Starke marktseitige und organisatorische Verflechtungen zwischen den Geschäftseinheiten.
3. Hohe Anlagenintensität des Unternehmens.
4. Know-how-intensive Branche mit grossem Entwicklungskostenanteil.
5. Markante Schliessungskosten: Kommunikation des Marktausstiegs, Personalabbau und/oder Desinvestitionen.

In diesen Fällen stellt sich die Frage, ob in Ergänzung zur Spartenrechnung ergänzende und vor allem zukunftsorientierte Führungs- und Controllinginstrumente eingeführt werden müssen, um anspruchsvolle Strategieentscheide breiter abstützen zu können.

**Fazit: rechtzeitig mehrere Perspektiven miteinbeziehen**

Wie die unten stehende Abbildung verdeutlicht, gilt es zusätzlich zur Finanzperspektive auch die Markt- und die Betriebsperspektive in den Entscheidungs- und Controllingprozess einzubeziehen. Dabei steht weniger die Frage der geeigneten Controllingmethode im Zentrum, sondern vielmehr die rechtzeitige und systematische Auseinandersetzung der Verantwortungsträger (VR/Geschäftsleitung) mit den Erfolgsmechanismen, die für die einzelnen Geschäftseinheiten und die Gesamtorganisation relevant sind.

Denn: Erfolgt diese Auseinandersetzung erst zum Zeitpunkt, in dem ein Strategieentscheid – wie beispielsweise die Schliessung einer „Business-Unit“ – ansteht, fehlt es oft an den notwendigen Beurteilungsgrundlagen. Daraus resultiert aus unserer Sicht die Forderung nach einem „rollenden“ Businessplan.

Verständnis für die Geschäftslogik sowie der Aufbau eines zugehörigen, „erweiterten“ Indikatorensets zur Steuerung des Unternehmens stellen zweifelsohne eine anspruchsvolle Aufgabe dar. Ausgehend von der eingangs erwähnten Fragestellung wollen wir mit diesem Artikel verdeutlichen, dass die rechtzeitige Auseinandersetzung mit den relevanten Messgrössen unabdingbar ist, damit im Zeitpunkt des anstehenden Schliessungsentscheids im Verwaltungsrat die richtigen Fragen diskutiert werden können.

