



## Die betriebswirtschaftliche Auswertung – ihre Bedeutung für das Praxiscontrolling (Teil 2)

Im ersten Teil über die betriebswirtschaftliche Auswertung (BWA) wurde die Bedeutung dieses wichtigen Controlling-Instrumentes sowie einige grundlegende Begriffe und Funktionen erläutert. In diesem Beitrag soll das Controlling an sich sowie wichtige Bausteine hierfür dargelegt werden.

*Eyk Nowak*



*Eyk Nowak*

Controlling, ein aus dem englischen stammender Begriff, heißt „steuern, regeln“ und nicht, wie häufig behauptet, „kontrollieren“. Ziel ist mithilfe eines wirksamen Controllings frühzeitig, am besten vor Eintritt einer ungünstigen Situation, zu erkennen, dass solch eine kritische Phase besteht und analysieren zu können, welche Ursache dies hat. Für den Zahnarzt eignet sich hier am besten Controlling mit einer „kaufmännischer Prophylaxe“ zu vergleichen. Bei beiden steht im Mittelpunkt das Prinzip „Vorbeugen ist besser als Heilen“. Und so ist ein wirksames Praxiscontrolling ebenfalls der wichtigste Schritt für ein vorbeugendes wirtschaftliches Handeln.

### /// CONTROLLING ALS REGELKREIS

Die Funktionen eines Regelkreises im Sinne des Controlling sind vergleichsweise einfach. Sie setzen sich zusammen aus:

- Ziele setzen
- Abweichungen feststellen und analysieren
- gegensteuernde Maßnahmen ergreifen.

Viele scheitern allerdings bereits am ersten Punkt, sich Ziele setzen. Allerdings ist eine wirksame Analyse ohne Ziele, also der klassische „Soll/Ist-Vergleich“, gar nicht möglich. Was soll auch verglichen werden, wenn der „Soll-Wert“ fehlt. Um solche Soll-Werte zu erhalten ist es zweckmäßig, z. B. unter zur Hilfenahme von Branchenvergleichszahlen, ein eigenes Praxisbudget zu entwerfen oder anhand der letzten Dezember BWA dieses für den nächsten Planungszeitraum zu entwickeln.

### /// DIE SUMMEN- UND SALDENLISTE ALS WICHTIGER INFORMATIONSLIEFERANT

In der BWA sehen Sie in den einzelnen Zeilen nur die kumulierten Werte, z. B. im Bereich der Fixkosten unter dem Stichwort Raumkosten, Werbungskosten etc. Ein Blick in die Summen- und Saldenliste hilft hier weiter. Denn hier sind diese Summen aufgliedert auf die einzelnen Bu-

chungskonten. So können Sie sehr schnell erkennen, welche Kosten in welchem Bereich genau angefallen sind. Wenn Sie weitere Informationen benötigen, lassen Sie sich von Ihrem Steuerberater das Buchhaltungskonto ausdrucken. Die Nummer des Kontos finden Sie ganz am Anfang jeder Zeile in der Summen- und Saldenliste. Sie werden überrascht sein, was Sie anhand des Buchhaltungskontos alles über Ihre Praxis erfahren. Und was Ihr Steuerberater alles über Ihre Praxis wissen sollte. Hier bitte zur Verdeutlichung die erste Seite der beigefügten (zu neutralisierenden) Summen-Saldenliste mit aufnehmen.

### /// KOSTENARTEN, KOSTENSTELLEN UND KOSTENTRÄGER

Die in der BWA grob und in der Summen- und Saldenliste fein gegliederten Kostenkonten zeigen die in Ihrer Praxis auftretenden „Kostenarten“. Die Kostenarten stellen also eine Kategorisierung der ver- bzw. gebrauchten Güter oder Dienstleistungen nach ihrer Art dar. Die Kostenarten stellen somit als reiner „Datenlieferant“ die Grundlage für alle weiteren Schritte dar. Bei dem Begriff Kostenarten wird also die Frage beantwortet, *welche* Kosten angefallen sind. Die Kostenstellen sind als Orte der Kostenentstehung funktionell, nach Verantwortungsbereichen, nach räumlichen Gesichtspunkten, nach *Kostenträger* Gesichtspunkten usw. abgegrenzte Teile des Gesamtbetriebs Zahnarztpraxis, für die Kosten separat erfasst werden können. Solche Unterscheidungen in funktionale Teile können z. B. für den Bereich der Prophylaxe, für ein Eigenlabor oder auch für die anteiligen Kosten jedes einzelnen Behandlers entwickelt werden. Eine Kostenstellenrechnung zur differenzierten Untergliederung der einzelnen Kostenarten stellt regelmäßig einen erhöhten Aufwand dar und ist sicherlich im Rahmen der Entwicklung eines eigenen Praxiscontrollings ein vergleichsweise später Schritt. Bei dem Begriff Kostenstellen geht es somit darum, *wo* die Kosten angefallen sind. Oben wurde der Begriff „Kostenträger“ verwendet. Als Kostenträger wird die Leistung bezeichnet, der einzelne Kosten zugeordnet werden können. So stellt z. B. jeder einzelne Behandlungsauftrag eines Patienten einen eigenen Kostenträger dar. Der Kostenträger beantwortet somit die Frage, *wofür* die Kosten angefallen sind. Sicherlich muss in einer Zahnarztpraxis kein ausgeklügeltes innerbe-

Kanzlei-Rechnungswesen V.5.67							26.10.2009
Summen und Salden (pro Monat) Dezember 2008							Blatt 1
Alle Konten Konto 1 bis 9999							
Konto	Bezeichnung	Eröffnungsbilanzwert	Monatswert		kumulierter Wert		Saldo
			Soll	Haben	Soll	Haben	
100	Praxis- und Laborräume	5.330,00S		75,26	903,00		4.447,00 S
200	Praxis- und Laboreinrichtungen	7.902,50S		161,00	2.172,00		5.430,50 S
410	Praxis- und Labormaterial (Geräte)	49.769,50S		1.148,61	13.526,32		37.977,50 S
485	GWG Praxis u.Labor Sammelposten		556,28	183,96	1.734,32	183,96	729,00 S
580	EDV-Software	0,50S					0,50 S
590	Praxiswert	0,50S					0,50 S
600	Darlehen	108.000,00S			3.000,00		105.000,00 S
700	Darlehen	171.300,00 H					171.300,00 H
701	Darlehen DL	51.129,19 H					51.129,19 H
702	Darlehen DL	35.000,00 H					35.000,00 H
931	SoPo mit Rücklageanteil § 7g /3, 7 a.F.	22.000,00 H	22.000,00		22.000,00		0,00 S
	<b>Summe Klasse 0</b>	<b>170.723,00S</b>	<b>22.556,28</b>	<b>1.588,83</b>	<b>24.647,28</b>	<b>19.785,28</b>	<b>153.585,00 S</b>
		<b>279.429,19 H</b>					<b>257.429,19 H</b>
1000	Kasse	237,32S	1.786,35	1.871,66	12.807,70	12.884,89	160,13 S
1200	APO-Bank	3,23S	8.990,12	9.003,85	123.647,87	123.616,50	34,60 S
1210	APO-Bank	10.975,55 H	12.570,00	19.724,21	161.499,43	153.679,10	3.155,22 H
1240	Volksbank	180,17S	461,47	363,00	130.204,17	129.014,23	1.370,11 S
1260	DB		12.819,94	13.540,78	30.989,43	25.210,52	5.778,91 S
1360	Goldtransit		9.350,00	9.350,00	141.950,00	141.950,00	0,00 S
1510	Geldsate Anzahlungen				2.091,00	2.091,00	0,00 S
1590	Durchlaufende Posten	531,28S				524,04	7,24 S
1800	Sonstige Verbindlichkeiten	3.600,00 H					3.600,00 H
1877	Umsatzsteuer 19%			570,00		3.629,00	3.629,00 H
1878	Umsatzsteuer 7%			6,31		70,77	70,77 H
1888	Umsatzsteuer frühere Jahre					1.642,79	1.642,79 H
1900	Privat	5.547,32			59.937,25		59.937,25 S
1910	Privatsteuern	4.852,65			18.463,65		18.463,65 S
1920	Private Lebensversicherung	537,32			11.424,32		11.424,32 S
1921	Lebensversicherungen				494,67	494,67	0,00 S
1922	Krankenversicherungen	495,90			5.943,42		5.943,42 S
1923	Zahnärzteesorgung	480,00			5.760,00		5.760,00 S
1990	Einlagen			4,53		5.050,89	5.050,89 H
	<b>Summe Klasse 1</b>	<b>952,00S</b>	<b>57.891,07</b>	<b>54.434,34</b>	<b>705.212,91</b>	<b>599.856,40</b>	<b>108.679,63 S</b>
		<b>14.575,55 H</b>					<b>17.148,67 H</b>
2110	Zinsen f.kurzfristige Verbindlichkeiten		187,72		541,02		541,02 S
2114	Zinsen und ähnliche Aufw. z.T. nicht abz				2.147,40		2.147,40 S
2115	Zinsen für ausgetragte Darlehen				6.102,57		6.102,57 S
2116	Zinsen zur Finanzierung Anlagevermögen		2.749,99		10.999,96		10.999,96 S
2794	Erträge Aufl. SoPo Existenzgründerrückl			22.000,00		22.000,00	22.000,00 H

Die Auswertung entspricht dem derzeitigen Stand der Buchführung. Währung: Euro Status 13/2008\*FCA

triebliches Kostenrechnungssystem implementiert werden. Allerdings sollten die Grundbegriffe bekannt sein, ihre Wirkungsweise verstanden werden und, bezogen auf den o.g. Regelkreis des Controllings, Grundformen der in der Zahnarztpraxis auftretenden Kostenrelationen dargestellt

werden. Erfolgreiche Behandler können darüber hinaus sehr wohl dem Leistungsprozess, nämlich jeder einzelnen Behandlung, die hier zuzurechnenden Einzel- und Gemeinkosten benennen. Dies ist Grundlage jeder betriebswirtschaftlichen Kalkulation und Preisfindung.

Kanzlei-Rechnungswesen V.5.67							26.10.2009
Summen und Salden (pro Monat) Dezember 2008							Blatt 2
Alle Konten Konto 1 bis 9999							
Konto	Bezeichnung	Eröffnungsbilanzwert	Monatswert		kumulierter Wert		Saldo
			Soll	Haben	Soll	Haben	
	<b>Summe Klasse 2</b>	<b>0,00S</b>	<b>2.947,71</b>	<b>22.000,00</b>	<b>19.790,95</b>	<b>30.249,97</b>	<b>11.540,96 S</b>
		<b>0,00 H</b>					<b>22.000,00 H</b>
3000	Einkauf Praxisbedarf		2.750,23		13.705,60		13.705,60 S
3900	Fremdlaborkosten		4.044,30		70.974,23		70.974,23 S
	<b>Summe Klasse 3</b>	<b>0,00S</b>	<b>6.794,53</b>	<b>0,00</b>	<b>84.679,83</b>	<b>0,00</b>	<b>84.679,83 S</b>
		<b>0,00 H</b>					<b>0,00 H</b>
4110	Gehälter		6.476,06		37.292,22	2.129,90	35.162,32 S
4125	Lohnsteuer Vorjahr				287,51	287,31	0,00 S
4135	Lohn- und Kirchensteuer				2.333,65		2.333,65 S
4150	Gesetzliche Sozialaufwendungen		1.735,78		17.075,00		17.075,00 S
4155	LFZ U1 / U2					2.129,90	2.129,90 H
4160	Freiwillige soziale Aufwendungen		86,24		705,66		705,66 S
4170	Vermögenswirksame Leistungen		80,00		480,00		480,00 S
4210	Miete unbewegliche Wirtschaftsgüter		2.059,52		25.496,95		25.496,95 S
4240	Strom, Gas, Wasser		170,00		1.812,66		1.812,66 S
4250	Reinigung		6,35		177,45		177,45 S
4260	Reparaturen, Instandhaltung Praxisräume				26,97		26,97 S
4280	Sonstige Raumkosten		14,97		240,26		240,26 S
4410	Verbandsbeiträge/Kammerbeiträge		283,26		607,26		607,26 S
4420	Inventarversicherungen				453,77		453,77 S
4430	Berufshaftpflichtversicherung				206,06		206,06 S
4440	Verwaltungskosten (KZV, RVG)		234,21		2.848,76	2.614,55	234,21 S
4441	Kaufpreisabschlag Rechenzentrum				3.596,96	3.596,96	0,00 S
4450	Berufsgenossenschaft (Zahnarzt)				175,54		175,54 S
4460	Sonstige Versicherungsverträge		80,04		2.047,35	236,81	1.810,54 S
4550	Garagemieten		160,00		1.920,00		1.920,00 S
4590	Sonstige Kfz-Kosten				68,50		68,50 S
4630	Geschenke abzugsfähig				91,40		91,40 S
4650	Bewirtungskosten			13,47	44,90	13,47	31,43 S
4653	Bewirtung Arbeitnehmer / Kunden		25,45		295,48		295,48 S
4660	Reisekosten Arbeitnehmer Fahrtkosten				40,00		40,00 S
4670	Reisekosten Unternehmer Fahrtkosten				100,00		100,00 S
4680	Fortbildungs-, Kongresskosten				3.389,25		3.389,25 S
4690	Nicht abzugsfähige Betriebsausgaben		13,47		43,47		43,47 S
4810	Instandhaltung Apparate u. Instrumente				1.173,51		1.173,51 S
4830	Gerätemiete		236,81		947,24		947,24 S
4840	Kleine Anschaffungen				263,42		263,42 S
4860	Abschreibungen auf Anlagevermögen		1.404,87		16.601,32		16.601,32 S
4862	Außergewöhnliche Abschreibung Gebäude		183,96		183,96		183,96 S
4910	Porto		20,50		509,75		509,75 S
4920	Telefon/Telefax/Internetkosten		58,09		658,12		658,12 S
4930	Bürobedarf, Drucksachen				765,85		765,85 S

Die Auswertung entspricht dem derzeitigen Stand der Buchführung. Währung: Euro Status 13/2008\*FCA



Kanzlei-Rechnungswesen V.5.67 Summen und Salden (pro Monat) Dezember 2008 Alle Konten Konto 1 bis 9999							
Konto	Bezeichnung	Eröffnungsbilanzwert	Monatswert		kumulierter Wert		Saldo
			Soll	Haben	Soll	Haben	
4931	Softwarepflege				1.119,52	1.119,52	0,00 S
4935	EDV-Aufwand				1.119,52		1.119,52 S
4940	Fachbücher, Fachzeitschriften				24,95		24,95 S
4941	Dekorationen		7,45		200,94		200,94 S
4945	Werbekosten				1.910,31		1.910,31 S
4950	Rechts- und Beratungskosten				57,84		57,84 S
4951	Steuerberatungskosten	1.550,41		406,97	6.107,28	4.482,83	1.624,45 S
4952	Buchführungskosten	381,32			4.929,52		4.929,52 S
4955	Abfallbeseitigung				125,19		125,19 S
4960	Wartezimmerkleidung	72,00			531,85		531,85 S
4965	Repräsentationskosten				2.116,64	2.116,64	0,00 S
4970	Nebenkosten des Geldverkehrs	116,30			362,10	8,60	353,50 S
4975	Gebühren DZR	632,32			7.733,69		7.733,69 S
4980	Berufskleidung, -Wäsche				149,45		149,45 S
4985	Reinigung v. Berufskleidung, -Wäsche				17,00		17,00 S
4990	Sonstige Kosten		5,00		1.096,70	234,14	862,56 S
4991	Fotokarben		3,00		118,00		118,00 S
	<b>Summe Klasse 4</b>	0,00 S 0,00 H	16.105,38	420,44	150.681,10	18.970,83	133.840,17 S 2.129,90 H
8000	Zahnarzt Honorar KZV US-frei			9.444,74		119.217,17	119.217,17 H
8005	Praxisgebühr			340,00		4.500,00	4.500,00 H
8100	Erlöse Privatliquidation		1.106,87	1.620,67	1.192,43	18.643,74	17.451,31 H
8101	DZR Einnahmen			13.452,26		154.843,01	154.843,01 H
8510	Mietentlohn Praxis 19% USf			3.000,00		19.100,00	19.100,00 H
8540	Material und Laborumsätze Steuerfrei					25,06	25,06 H
8541	Material und Labor-Umsätze 7%			90,07		1.011,04	1.011,04 H
8700	Korrekturposten Eigenlabor		96,38	1.106,87	1.106,87		0,00 S
	<b>Summe Klasse 8</b>	0,00 S 0,00 H	1.203,25	29.054,61	2.299,30	316.446,89	0,00 S 316.147,59 H
9000	EB-Sachkonten	122.329,74 S					122.329,74 S
	<b>Summe Klasse 9</b>	122.329,74 S 0,00 H	0,00	0,00	0,00	0,00	122.329,74 S 0,00 H
	<b>Summe Sachkonten</b>	294.004,74 S 294.004,74 H	107.498,22	107.498,22	987.311,37	987.311,37	614.855,35 S 614.855,35 H

Die Auswertung entspricht dem derzeitigen Stand der Buchführung.

Währung: Euro Status 13/2008 FCA

### /// VORAUSSCHAUENDES HANDELN DURCH EIN WIRKSAMES CONTROLLING

Auf Basis bekannter und möglichst aktueller Vergangenheitswerte lässt sich ein vorausschauendes Handeln alleine nicht verwirklichen. Zwar kann niemand in die Zukunft sehen. Aber gezieltes Planen und das Entwickeln von Worstcase- und Alternativszenarien stellen die Grundlage für ein sach- und zielgerichtetes Handeln dar. Wer plant die Kosten für Werbung und Marketingmaßnahmen für das nächste Kalenderjahr? Wer überlegt konkret, wie die Aufwendungen für Fortbildungen durch Mehrumsatz wieder eingespielt werden? Gibt es eine Personalplanung, die neben dem Vergleich der eigenen Personalkosten mit Branchenvergleichszahlen auch Aspekte wie die Altersstruktur der Helferinnen z.B. in Bezug auf deren Familienplanung mit einbezieht? Viele Entwicklungen in einer Praxis lassen sich voraussehen, wenn man sich nur damit auseinandersetzt und nicht zuletzt anhand der konkreten Zahlen prüft, wo man mit dem eigenen Unternehmen steht. Wer einsteigt in die Planung der nächsten Rechnungsperiode wird bereits durch diesen Prozess viele interessante und neue Erfahrungen machen, regelmäßig sehr zum Wohl des eigenen Unternehmens.

### /// DAS PLANBUDGET ALS GRUNDLAGE FÜR EINE INDIVIDUELLE BWA-STRUKTUR

Auf Basis der Unternehmensplanzahlen, die sicherlich auch mit Ihrem Steuerberater besprochen werden sollten, lässt sich die BWA nun nach Ihren individuellen Bedürfnissen weiterstrukturieren. Ziel hierbei ist, möglichst auf

einen Blick die relevanten Kennzahlen zu erhalten, auf der das Praxiscontrolling aufbaut und anhand derer Sie Ihren persönlichen Soll/Ist-Vergleich erhalten. Solche Kennzahlen können sein z. B. die Umsatzrendite, die Personalkostenquote, die Mitarbeiterproduktivität oder auch der Vollkostenstundensatz.

Das Controlling dient der Optimierung des Unternehmens. Schwachstellen sollen frühzeitig erkannt, Chancen frühzeitig genutzt werden. Über Kennzahlen werden relevante Vergleichsmaßstäbe geschaffen. Eine zeitnahe und aussagekräftige Buchhaltung gepaart mit einer aktuellen betriebswirtschaftlichen Praxisplanung liefert die Grundlage für einen dauerhaften wirtschaftlichen Erfolg Ihrer Praxis.

**AUTOR**  
Eyk Nowak  
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

**KONTAKT**

**NOWAK GMBH**  
**STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT**  
Kriegsstraße 37  
76133 Karlsruhe  
Tel.: 0721/91 56 91-56  
Fax: 0721/91 56 91-57  
E-Mail: info@nowak-steuerberatung.de

