

# Controlling im Medizinischen Labor

## Controlling in Medical Laboratories

A. Tiran, S. Appel, R. Asper, O. Henker, Ursula Köller, D. Neumeier, H. Rodt, W. Stein, W. Vogt

**Zusammenfassung:** Controlling als Führungsinstrument kann langfristig die Wettbewerbsfähigkeit und Existenz von Medizinischen Labors in einem Umfeld von steigender Leistungsnachfrage bei knapper werdenden Ressourcen sichern. Es ist ein Steuerungsinstrument, um die Aktivitäten der Laborleitung auf konkret formulierte Ziele auszurichten. Von zentraler Bedeutung sind dabei der Einsatz von betriebswirtschaftlich einwandfreien Kostenrechnungsverfahren und die adäquate EDV-technische Unterstützung. Auf dieser Basis können geeignete Kennzahlen für aussagekräftige Interlaborvergleiche oder für Benchmarking definiert werden.

**Schlüsselwörter:** Kosten- und Leistungsrechnung; Controlling; Benchmarking.

**Summary:** Controlling as a management instrument can, in the long run, protect the competitiveness and existence of medical laboratories in an environment of increasing demand and decreasing resources. Controlling is implemented to bring the activities of the laboratory in line with concretely formulated targets. Thereby use of an economically perfect and correct cost accounting technique and adequate IT-support are of central importance. On this basis, suitable key figures for meaningful interlaboratory comparisons or for benchmarking can be defined.

**Keywords:** Cost accounting; controlling; benchmarking.

Seit Jahren nimmt der Kostendruck in allen Bereichen des Gesundheitswesens zu. Einem gedeckelten bzw. begrenzten Budget steht eine unbegrenzte, stetig steigende Leistungsnachfrage gegenüber. Das führt zwangsläufig zu einem zunehmenden Wettbewerb in allen Bereichen der Krankenversorgung.

Ärzte sehen sich zunehmend gezwungen, neben medizinischen auch organisatorische oder betriebswirtschaftliche Überlegungen in ihre Entscheidungen mit einzubeziehen. Auch die Leitung eines Medizinischen Labors erfordert immer mehr den Einsatz systematischer Managementansätze: Prozessmanagement, Wissensmanagement und systematische Personalentwicklung sind heute nicht nur Schlagworte, sondern Voraussetzungen, um fachlich und betriebswirtschaftlich konkurrenzfähig zu bleiben. Der vorliegende Artikel widmet sich dem Controlling im Medizinischen Labor. Controlling wird auch heute noch gelegentlich als Kontrolle missverstanden. Controlling ist aber vielmehr ein Instrument zur Unternehmenssteuerung, das die Aktivitäten der Laborleitung bei Planung und Durchführung unterstützt, koordiniert und auf das Unternehmensziel ausrichtet. Die Ableitung und Formulierung konkreter Ziele für das Labor sind daher unabdingbare Voraussetzung für den Einsatz von Controlling als Führungskonzept. In einem anderen Beitrag in diesem Heft (Vogt *et al.*: Mit Kennzahlen führen [1]) wird detailliert auf die Kaskade der Entwicklung von strategischen und operativen Zielen eingegangen. Soll:Ist-Abweichungsanalysen im Rahmen des Controllings erlauben die Erkennung von Abweichungen gegenüber den ursprünglichen Zielvorstellungen und ermöglichen so den Aufbau eines Regelkreises, der ein frühzeitiges Gegensteuern und ein aktives Gestalten der Unternehmensentwicklung ermöglicht. Hier ist der zukunftsweisende Aspekt des Controllings als kreatives Steuerungsinstrument deutlich erkennbar. In einer eher formalen Betrachtungsweise sind die wesentlichen Zielinhalte des Controllings die Unterstützung der Planung und die Koordination von einzelnen Teilbereichen des Labors sowie die Kontrolle der wirtschaftlichen Ergebnisse. Obwohl Controlling weit über den finanziellen Bereich hinaus alle Bereiche des Labors umfassen kann und soll, beschränkt sich der vorliegende Artikel auf Kosten- und Leistungscontrolling.

## Von Daten zu Information

Die Grundlage für jede Art von Controlling sind Ist-Daten. Heutzutage sind die meisten Daten in jedem Labor in ausreichender Zahl in elektronischer Form vorhanden, aber meist nur eingeschränkt verfügbar. Die Gewinnung dieser Daten aus den verschiedenen operativen

---

Arbeitsgruppe „Laboriumsmanagement“ der Deutschen, Österreichischen und Schweizerischen Gesellschaften für Klinische Chemie, der Deutschen Gesellschaft für Laboratoriumsmedizin sowie der Österreichischen Gesellschaft für Gute Analysen- und Laborpraxis

Korrespondenz: Dr. Andreas Tiran, Klinisches Institut für Medizinische und Chemische Laboratoriumsdiagnostik, LKH-Universitäts-Klinikum Graz, Auenbruggerplatz 15, 8036 Graz, Österreich  
Fax: +43 316 385 34 30  
E-mail: andreas.tiran@uni-graz.at

EDV-Subsystemen wie zum Beispiel dem Laborinformationssystem (LIS; Leistungsdaten, Einsenderinformation, ...), der Materialwirtschaft (Reagenz- und Verbrauchsartikelkosten, ...), der Personalverwaltung (Personalkosten), der Buchhaltung (Grundlagen für Abschreibungen und andere kalkulatorische Kosten) und der Medizintechnik (Wartungs- und Reparaturkosten) stellt oft ein erhebliches Problem dar. Diese Datenbank-systeme sind in der Regel uneinheitlich strukturiert und formatiert, verfügen über keine vorgefertigten Schnittstellen und beinhalten meist sehr große Datenmengen, von denen nur ein kleiner Teil für Controllingzwecke relevant ist. Während kleinere Datenmengen manuell selektiert und erfasst werden können, müssen für Massendaten wie Leistungsstatistiken oder Daten aus dem Rechnungswesen Schnittstellen geschaffen werden, die möglichst in Form regelmäßig ablaufender, automatisierter Hintergrundprozesse die erforderlichen Daten dem Controllingssystem zur Verfügung stellen. Die Erstellung von geeigneten Schnittstellen stellt hohe Anforderungen an das Können und die Erfahrung von Programmierern, da die Daten nicht nur entsprechend gefiltert, strukturiert und vereinheitlicht werden müssen, sondern auch unmittelbar bei der Übernahme auf Validität und Vollständigkeit geprüft werden sollten. Um zu unterstreichen, dass dies ein aktiver Prozess ist, werden diese Schnittstellen auch „Data-Pump“ genannt. Die in dieser Weise gespeiste Controlling-Datenbank kann nun den Sofortzugriff auf entscheidungsrelevante Daten, die inhaltlich konsistent und einheitlich strukturiert sind, sicherstellen (Data-Warehouse). Das darauf aufbauende Managementinformationssystem (MIS) errechnet aus den Daten qualitätsrelevante Kennzahlen und generiert damit aussagekräftig aufbereitete Führungsinformationen. Das hier beschriebene Konzept der Informationspyramide ist in Abbildung 1 dargestellt.

## Grundlagen der Kosten- und Leistungsrechnung

Voraussetzung für ein Kosten- und Leistungscontrolling ist der Aufbau einer Kosten- und Leistungsrechnung im Labor. Diese ermöglicht es, jeder Organisationseinheit genau die dort entstandenen Kosten in differenzierter Struktur zuzurechnen und nach Verteilungsschlüsseln umzurechnende Fixkosten anteilig den Kosten der unmittelbaren Leistung anzulasten. Die zur Kosten- und Leistungsrechnung im Laboratorium angewandte Methode muss nach anerkannten Grundregeln der Betriebswirtschaftslehre aufgebaut sein und demselben Anspruch genügen, der auch an eine betriebliche Kosten- und Leistungsrechnung im Gesamt Krankenhaus zu stellen ist. Nur so kann sichergestellt werden, dass die Ergebnisse von Krankenhausträgern und -verwaltungen oder Krankenkassen anerkannt werden und man nicht über das „Wie“ der Kostenrechnung, sondern über deren Resultat diskutiert. Weiters muss sichergestellt sein, dass das die verwendeten Verfahren im Medizinischen

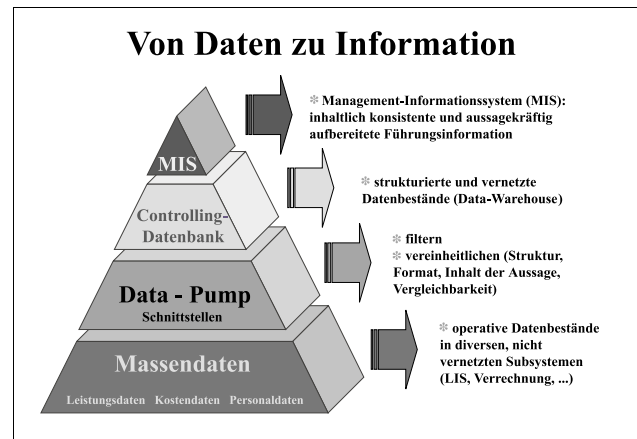


Abbildung 1 Aufbau der Informationspyramide.

Labor auch praktikabel und unter einem angemessenen Kosten-Nutzen-Verhältnis anwendbar sind. Ein dieses Anspruchs genügendes Modell einer Kosten- und Leistungsrechnung für das Medizinische Labor wurde von der Arbeitsgruppe „Labormanagement“ der einschlägigen deutschsprachigen Fachgesellschaften erarbeitet und publiziert [2]. Es wird in diesem Beitrag versucht, die Grundkonzeption dieses Modells und die Grundbegriffe der Kostenrechnung, soweit sie für das Verständnis des Konzeptes des Controllings erforderlich sind, auch für Nicht-Betriebswirte verständlich zu machen. Eine detaillierte Darstellung dieses Kostenrechnungsmodells würde den Rahmen dieses Beitrages bei weitem sprengen. Es wird hier auf die Publikationen der Arbeitsgruppe „Labormanagement“ und auf weiterführende Literatur verwiesen [1–6].

## Grundprinzipien der dreistufigen Kostenrechnung

Neben der Kostenplanung, -steuerung und -kontrolle (dem Controlling) ist die Zielsetzung der Kostenrechnung zunächst einmal die Stückkostenkalkulation einer Leistung. Die angefallenen Kosten sind dabei den erbrachten Leistungen möglichst verursachungsgerecht zuzuordnen. Während die Einzelkosten oder direkten Kosten (im Medizinischen Labor vor allem die Reagenz- und teilweise die sonstigen Materialkosten) den Laborleistungen direkt zugerechnet werden können, können Gemeinkosten nur indirekt, z. B. auf dem Umweg über eine Kostenstelle im Wege der Divisionskalkulation umgelegt werden. Zu diesen Kosten, die im Laboratorium den größten Anteil (60–70 %) ausmachen, gehören unter anderem die Personal-, Raum-, und Gerätekosten. Allein aus diesem Grund kann die partielle Kalkulation einer einzelnen Laborleistung anhand von Reagenzienkosten aus Preislisten und anderen Faktoren nur ein grober Näherungswert sein, der für Zwecke des Controlling gänzlich ungeeignet ist. Der richtige Weg führt, ausgehend von den gesamten Kosten des Labors über die dreistufige Kostenrechnung von den Kostenarten (z. B. Reagenz-, Personalkos-

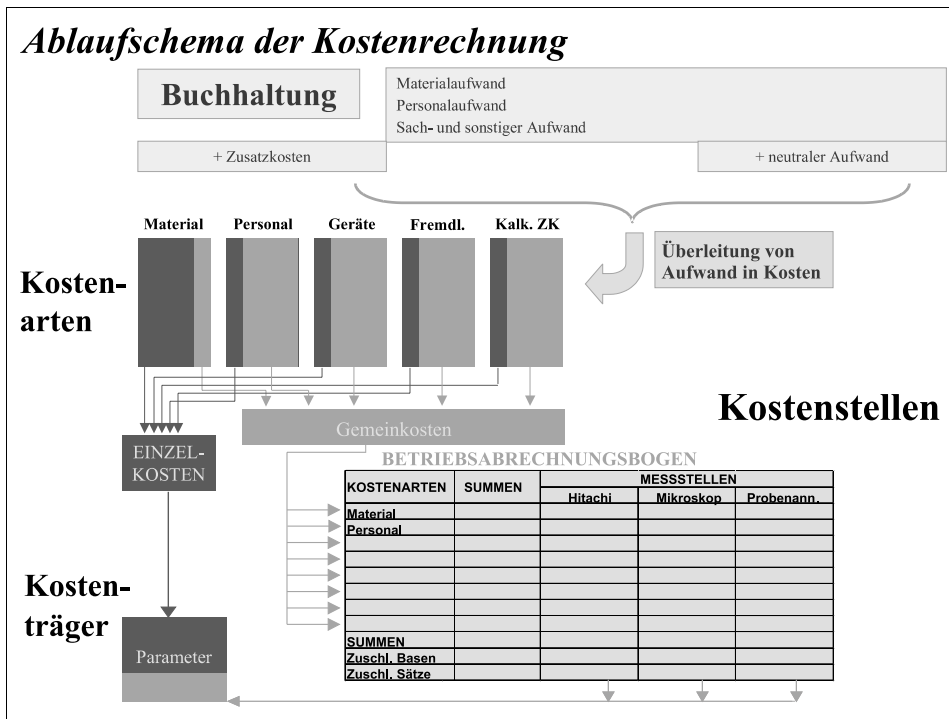


Abbildung 2 Schema der dreistufigen Kostenrechnung.

ten,...) über die Kostenstellen (z. B. Messstellen, ...) zu den IST-Kosten der Kostenträger (Laborleistungen).

### Leistungsdarstellung des Labors

In der Kostenrechnung müssen die Kosten quantifizierbaren, eindeutig definierten Größen oder Kalkulationsobjekten zugeordnet werden. Im Mittelpunkt der Kostenbetrachtung im Labor steht die einzelne Untersuchung, die in ein Ergebnis auf dem Befundbericht mündet. Sie ist daher die wichtigste Größe der Leistungsstatistik und stellt den primären Kostenträger dar. Anders ist die Situation für reine Vorhalteleistungen wie den Bereitschaftsdienst. Personelle und materielle Kapazitäten müssen hier unabhängig von der Zahl der geleisteten Untersuchungen vorgehalten werden, es empfiehlt sich daher die Mitarbeiterstunde als Bezugsgröße. Die Leistungsstatistik des Labors kann ihren Zweck nur erfüllen, wenn sie standardisiert und damit vergleichbar geführt wird. Als Grundlage dafür wurde ein methodenorientiertes, umfassendes Leistungsverzeichnis des medizinischen Labors erstellt, das sowohl Definitionen der Zählobjekte als auch Empfehlungen für Erfassungs- und Dokumentationsverfahren enthält [2]. Wichtig in diesem Zusammenhang ist, dass bis zu 50 % der Arbeitsleistungen des im Labor tätigen Personals für „nicht-analytische“ Tätigkeiten anfallen (z. B.: Probengewinnung, Wartung von Geräten und Labor-EDV, Qualitätssicherung, ...). Eine standardisierte und detaillierte Erfassung dieser Leistungen ist wegen des großen Aufwandes oft nur eingeschränkt möglich, für die Leistungsdarstellung des Labors im Rahmen von Kapazitätsplanungen und Betriebsvergleichen sind sie aber unerlässlich.

### Kostenarten

Antwort auf die Frage: „Welche Kosten sind angefallen?“ gibt die Finanzbuchhaltung. Dort werden die Kosten auf die Kostenkonten in der betreffenden Kontenklasse gebucht. Einige der im Labor auftretenden Kostenarten werden im Folgenden kurz angeführt.

- **Materialkosten**

Die Kostenartengruppe Materialkosten enthält Reagenzkosten und sonstiges Verbrauchsmaterial. Zumeist werden der Einfachheit wegen Eingangsrechnungen direkt als Kosten gebucht. Während das bei Kalkulationen über einen längeren Zeitraum ein geringes Problem darstellt, ist dieses Vorgehen für Controllingzwecke ungeeignet, da die Materialkosten definitionsgemäß erst in dem Moment anfallen, wenn das Material verbraucht wird. Ein betriebswirtschaftlich korrektes Vorgehen ist hier aufwendig und zumindest für kleinere Laboratorien kaum vertretbar. Zumeist wird der tatsächliche Verbrauch einmal pro Jahr per Inventurmethode festgestellt und der laufende Verbrauch über SOLL-Material-Verbrauchssätze, die regelmäßig angepasst werden müssen, errechnet.

- **Personalkosten**

Personalkosten sind eine Kostenartengruppe, die Gehälter, Sozialabgaben, vermögenswirksame Leistungen und sonstige Personalnebenkosten umfasst.

- **Gerätekosten**

In der Kostenartengruppe Gerätekosten fallen einerseits Kosten für Geräte-reparatur, Wartung und Instandhaltung an, andererseits Investivkosten. Weitere können in Form von Miet- oder Leasingraten oder, bei konventioneller Finanzierung, in Form von Abschrei-

bungen anfallen. Der Kostentransparenz abträglich und juristisch problematisch sind Wartungsverträge, deren Gebühren gleichzeitig Abschreibungsäquivalente enthalten oder Modelle des „Analysen-Kauf-Systems“, wo investive und konsumptive Kosten zu einem Preis pro Analyse verpackt sind. Hersteller- oder Anbieterfirmen sollten hier aufgefordert werden, die Kostenbestandteile getrennt anzuführen.

- **Sonstige Kosten**

Alle übrigen Kostenarten des Labors sind unter „Sonstige Kosten“ subsummiert. Hier soll nur kurz auf die Besonderheiten von Krankenhausumlagekosten eingegangen werden. Bei den Krankenhausumlagen handelt es sich aus der Sicht des Labors um sekundäre Kosten, die – sofern sie nicht über die innerbetriebliche Leistungsverrechnung und damit leistungsbezogen ermittelt und verrechnet werden (z. B. interne Reparaturleistungen, ...) – per Umlage auf die empfangende Kostenstelle Labor zugerechnet werden. Die Krankenhausumlagekosten stehen in keiner direkten Verursacherbeziehung zum Labor und den dort anfallenden Primärkosten. Für die Wirtschaftlichkeitsanalyse, -überwachung und -optimierung im Labor sind diese Sekundärkosten ungeeignet.

### **Kostenstellen**

Der zweite Teilschritt der Kostenrechnung gibt Antwort auf die Frage: „Wo sind die Kosten angefallen?“ Es werden Kostenstellen (z. B. Arbeitsplätze oder Geräte) definiert, damit die Weiterverrechnung der Kostenarten verursachungsgerecht auf den Ort ihrer Entstehung erfolgen kann. Besonders wichtig ist hier die schon erwähnte Unterscheidung zwischen Einzel- und Gemeinkosten. Während die Einzelkosten direkt dem Kostenträger (= dem einzelnen Laborparameter) zugerechnet werden können, müssen die Gemeinkosten bzw. indirekten Kosten erst auf den einzelnen Kostenstellen gesammelt und aufbereitet werden, um sie dann im Wege von Bezugsgrößenzuordnungen so verursachungsgerecht wie möglich auf die Kostenträger zuzurechnen. Diese Zuordnung erfolgt über den sogenannten Betriebsabrechnungsbogen, das Prinzip ist schematisch in Abbildung 2 dargestellt. Ein Beispiel hierfür sind die Personalkosten, die entsprechend der zeitlichen Inanspruchnahme der einzelnen Mitarbeiter an verschiedenen Arbeitsplätzen auf die jeweiligen Kostenstellen zugerechnet werden. Bei den Kostenstellen werden Haupt-, Hilfs-/Neben- und Overheadkostenstellen unterschieden.

- **Hauptkostenstellen** sind Arbeitsplätze und/oder Geräte, an denen Untersuchungsergebnisse erzeugt werden. Über diese können Personalkosten und gerätebezogenes Verbrauchsmaterial verursachungsgerecht zugerechnet werden.
- **Hilfskostenstellen** sind Probenannahme/Probenverteilung oder medizinische Validierung und ärztliche Befundung, die dem eigentlichen Analytikprozess vor- und nachgelagert sind.

- **Overheadkostenstellen** umfassen Materialwirtschaft, Laboratorium allgemein, Verwaltung und das Labor-Management. Auf diesen übergeordneten Kostenstellen sollten nur Kosten verbucht werden, die anderweitig nicht verursachungsgerecht zugerechnet werden können. Die allgemeine Krankenhausumlage sollte, da sie am wenigsten beeinflussbar ist, als eigene Position im Overheadbereich definiert werden.

### **Kostenträger**

Die Kostenträgerrechnung gibt Antwort auf die Frage: „Wofür sind die Kosten angefallen?“ Der einzelnen Laborleistung als Kostenträger werden wie oben erläutert die Einzel- und Gemeinkosten zugerechnet. Als Ergebnis der sogenannten Kalkulation oder Selbstkostenrechnung erhält man so die Kosten pro Laboranalyse (Kostenträgerstückrechnung). Werden diese Kosten mit der Analysenanzahl in einem bestimmten Zeitraum hochgerechnet, wird das als Kostenträgerzeitrechnung bezeichnet, die naturgemäß eine größere Relevanz für die Kostenkontrolle hat. Können den Kosten einer Leistungsgruppe auch Erlöse gegenübergestellt werden, können daraus Ergebnisse bzw. die Deckungsbeiträge ermittelt werden (Spartenergebnis- oder Deckungsbeitragsrechnung).

Bisher fehlen im Krankenhauslabor meist Erlösgrößen. Insofern ist die Kostenträgerzeitrechnung als Ergebnisrechnung der einzelnen Laboratoriumssparten nicht von entscheidender Bedeutung. Im niedergelassenen Bereich ist dagegen die Spartenergebnisrechnung eine sehr wichtige Auswertung zur Steuerung der Rentabilität. Eine Auflistung von Finanzkennzahlen, die vom Arbeitskreis „Labormanagement“ für das Medizinische Labor empfohlen werden, enthält Tabelle 1.

### **Vollkostenrechnung und Teilkostenrechnung**

Die Vollkostenrechnung geht davon aus, dass alle Kosten von vorgelagerten allgemeinen Kostenstellen und Hilfskostenstellen im Wege der innerbetrieblichen Leistungsverrechnung und der Umlage auf die empfangenden Hauptkostenstellen umgelegt werden. Für die Kalkulation der Selbstkosten ist das sinnvoll, für das Controlling im Sinne einer dezentralen Budgetverantwortung sind Umlagen aber kontraproduktiv, da der empfangenden Kostenstelle mit der Umlage Kosten angelastet werden, deren Verursachung nicht beeinflussbar ist. Auch bezüglich der Kostentransparenz wirkt die Vollkostenrechnung verschleiern und letztlich demotivierend. Für Controllingzwecke hat man sich daher auf die verursachungsgerecht zugerechneten Primärkosten, d. h. auf Teilkosten zu beschränken, die der Kostenstellenverantwortliche auch wirklich in seinem Kompetenzbereich beeinflussen kann (Teilkostenrechnung). Eine abgestufte Deckungsbeitragsrechnung kann die Kosten der Leistungserstellung als Kosten, die laufend durch den Abteilungsleiter steuerbar sind, als Kosten für veranlasste innerbetriebliche Leistungen, als (fixe) Gemeinkosten und als Umlagekosten transparent darstellen.

**Tabelle 1** Auflistung von empfehlenswerten Finanzkennzahlen für das Medizinische Labor.

<b>Kenngröße</b>	<b>Zielwert für eine mittelgroße Laborpraxis</b>
<b>Rentabilität*</b>	
Umsatzerlös	
Kosten	
Ergebnis (Gewinn oder Verlust)	
Umsatzrentabilität (betriebswirtschaftlich)	
Return on Investment (ROI)	> bankübliche Verzinsung
<b>Cash-Flow**</b>	
Cash-Flow (einfache Form)	
Cash-Flow in Prozent vom Umsatz	> 25 %
Verschuldungsfaktor	
<b>Liquidität**</b>	
Liquidität 1.Grades	> 20 %
Liquidität 2.Grades	> 100 %
Liquidität 3.Grades	> 200 %
<b>Wertschöpfung*</b>	
Brutto-Wertschöpfung (Mehrwert)	
Netto-Wertschöpfung	
Wertschöpfungskoeffizient	
Netto-Wertschöpfung pro Mitarbeiter	
<b>Deckungsbeitrag*</b>	
Deckungsbeitrag I	
Deckungsbeitrag II	
Deckungsbeitrag III	
Deckungsbeitrag IV = Laborergebnis	

\* Im Krankenhauslabor sind nur die Kosten direkt berechenbar. Rentabilität, Wertschöpfung und Deckungsbeiträge können nur auf Basis fiktiver Erlöse ermittelt werden; diese Kennzahlen können aber für Controllingzwecke durchaus sinnvoll und aussagekräftig sein.

\*\* Cash-Flow und Liquidität sind im Krankenhauslabor nicht oder nur bedingt relevant, da das Labor in der Regel keine eigene Finanzhoheit hat.

## Von der Kostenrechnung zum Controlling

Sind die real vorhandenen Kosten- und Leistungsstrukturen des Laboratoriums als IST-Kosten und IST-Leistungen ermittelt und transparent gemacht, kann man diese als Basis für Planung, Steuerung und Kontrolle der Organisationseinheit einsetzen. Hierbei wird aus den retrospektiv ermittelten Daten der Kostenrechnung, aus den Unternehmenszielen und aus einer Anzahl von Annahmen wie zum Beispiel Leistungsspektrum, -umfang und Marktentwicklung eine Prognose für den laufenden Soll-Ist-Vergleich und ein entsprechendes Budget erstellt. Die einzelnen Phasen des Controllings sind im Folgenden kurz aufgelistet:

- Zielformulierung / Planung

Die im Zielplan aufgelisteten Ziele sollten möglichst präzise und wenn möglich auch in quantitativer Form formuliert werden. Teilziele müssen erreichbar sein und mit einander in logischem Zusammenhang stehen, Zielkonflikte sind zu vermeiden. Die darauf aufbauende Planung und Prognose sollte wo immer möglich auf IST-Daten basieren und muss Planwerte als konkret quantifizierbare Monatswerte enthalten; zeigt die Planung in Teilbereichen unzureichende Ergebnisse, sind Alternativszenarien zu erarbeiten. Die Zielformulierungsphase ist mit der Budgetierung und Umsetzung vereinbarter Maßnahmen abgeschlossen.

- Zielkontrolle

Das Erkennen von Abweichungen setzt voraus, dass messbare Sollgrößen festgelegt wurden, die die Überprüfung der Zielerreichung in aussagekräftiger Weise erlauben. Die Analyse und Beurteilung der Soll:Ist-Auswertungen führt zur Phase der

- Zielsteuerung

Mit permanenter Steuerung und, wo erforderlich, neuer Zielformulierung schließt sich der Regelkreis des Controllings. Wesentlich ist, dass Controlling darauf abzielt, kurzfristig auftretende Fehlentwicklungen zu identifizieren und rasch reagieren zu können. Daraus folgt, dass für ein wirkungsvolles Controlling die zeitnahe Abwicklung essentiell ist. Liegen Daten erst mit monatelanger Verzögerung vor, sind steuernde Eingriffe nicht mehr möglich.

## Dezentrales Controlling

Gerade im öffentlichen Bereich wird Controlling oft als Aufgabe einer Stabsstelle gesehen, die an der Spitze der Organisation angesiedelt ist. Es ist aber generell zu empfehlen, die Controlling-Funktion in Ergänzung zu diesem zentralen Controlling auch möglichst weit an den Ort der Leistungserbringung zu delegieren. Das führt zu einer Reihe von Vorteilen, die sowohl die Akzeptanz als auch die Effizienz des Controlling-Systems maßgeblich steigern können. So können, wenn die Führungskräfte in allen Ebenen geeignete Controllinginstrumente und Kompetenzen erhalten, durch die vor Ort vorhandene Sachkenntnis die Ursachen für Zielabweichungen schneller erkannt und zielgerichtet beeinflusst werden, es steigt das Verständnis für betriebswirtschaftliche Zusammenhänge des gesamten Labors und damit

auch die Bereitschaft, Budgetverantwortung selbst und aktiv wahrzunehmen. Controlling wird nicht als Kontrolle von oben wahrgenommen, sondern als Instrument zur Steuerung des eigenen Arbeits- und Verantwortungsbereiches.

## Strategisches und operatives Controlling

Aus der Notwendigkeit, immer langfristige Konzepte und Planungen zu entwickeln, hat sich die Differenzierung zwischen strategischem und operativem Controlling ergeben (Abb. 3). Das strategische Controlling befasst sich mit der Entwicklung, der Sicherung und dem Ausbau bestehender und neuer Erfolgspositionen. Die Bestandteile sind im Einzelnen:

- Die laufende Beurteilung neuer medizinischer Erkenntnisse um Pathogenese, Diagnostik und Therapie von Erkrankungen in Hinblick auf Nutzungsmöglichkeiten im eigenen Labor
- Das Verfolgen der Entwicklung neuer Methoden und Technologien inklusive der Beurteilung zukünftiger Anwendungsmöglichkeiten
- Die Analyse und Prognose gesellschaftlicher und politischer Entwicklungen mit Bezug auf das Medizinische Labor (z. B. Einführung von „diagnosis related groups“ DRGs)

Damit sollen strategische Stoßrichtungen festgelegt werden, die einen nachhaltigen Wettbewerbsvorteil und die langfristige Existenzsicherung gewährleisten können.

Im Gegensatz dazu bewegt sich das kurzfristige, operativ ausgerichtete Controlling in dem Handlungsspielraum, der vom strategischen Controlling vorgegeben



**Abbildung 3** Gegenüberstellung von strategischem und operativem Controlling.

wurde. Betrachtungszeitraum ist zumeist ein Planungshorizont von einem Jahr. Die Zielsetzung des operativen Controllings ist die Kosten- und Leistungssteuerung, bei niedergelassenen Labors auch die Ergebnissteuerung und die Sicherung der Liquidität. Der Instrumenteneinsatz des operativen Controllings umfasst Budgetierung, Kosten- und Leistungsrechnung, Kennzahlensysteme und Berichtswesen zur konkreten und zeitnahen Steuerung des Labors.

### **Interlaborvergleiche – Benchmarking**

Vergleiche zwischen verschiedenen Labors scheitern oft daran, dass unterschiedliche Strukturen, Voraussetzungen oder Leistungsspektren nicht die entsprechende Berücksichtigung finden. Grundvoraussetzung für aussagekräftige Vergleiche ist ein leistungsfähiges Rechnungswesen, das nicht auf der Ebene des Gesamtlaboratoriums aufhört, sondern die Kosten bis auf den Einzelparameter (= Kostenträger) herunterbricht. Wird das Ziel erreicht, dass künftig Laboratorien nach der gleichen betriebswirtschaftlichen Kostenrechnungsmethode arbeiten, fallen geeignete Kennzahlen für Zwecke des Interlaborvergleiches oder Benchmarkings als Ne-

benprodukt an. Die Aussagekraft solcher Vergleichszahlen und der gegenseitige Nutzen steigt mit der Zahl der Laboratorien, die sich an einer solchen standardisierten, betriebswirtschaftlich korrekten Kosten- und Leistungsrechnung und an Laboratoriumsvergleichen beteiligen.

### **Literatur**

1. Vogt W., Appel S., Asper R., Henker O., Köller U., Neumeier D., Rodt H., Stein W., Tiran A. Mit Kennzahlen führen. *J Lab Med* 2002;26:245 – 53.
2. Vogt W. (Hrsg.) Das wirtschaftliche Krankenhauslaboratorium – Leistung und Kosten. *INSTAND Schriftenreihe* Bd. 9, Springer, Berlin, 1997.
3. Witt F-J., Witt K. Controlling für Mittel- und Kleinbetriebe. Beck-Wirtschaftsberater im dtv, München, 1993.
4. Horvath & Partner. Das Controllingkonzept. 2. Aufl., Beck-Wirtschaftsberater im dtv, München, 1995.
5. Mehrmann E., Wirtz Th. Controlling für die Praxis. Econ, Düsseldorf, 1996.
6. Bundesverband Deutscher Unternehmensberater BDU e.V., Fachverband Unternehmensführung und Controlling (Hrsg.) Controlling: Ein Instrument zur ergebnisorientierten Unternehmenssteuerung und langfristigen Existenzsicherung; Leitfaden für die Controllingpraxis und Unternehmensberatung. 4. Aufl., Erich Schmidt Verlag, Berlin, 2000.