

Management Service Verlag
Gauting/München
ISSN 0343-267X



controller magazin

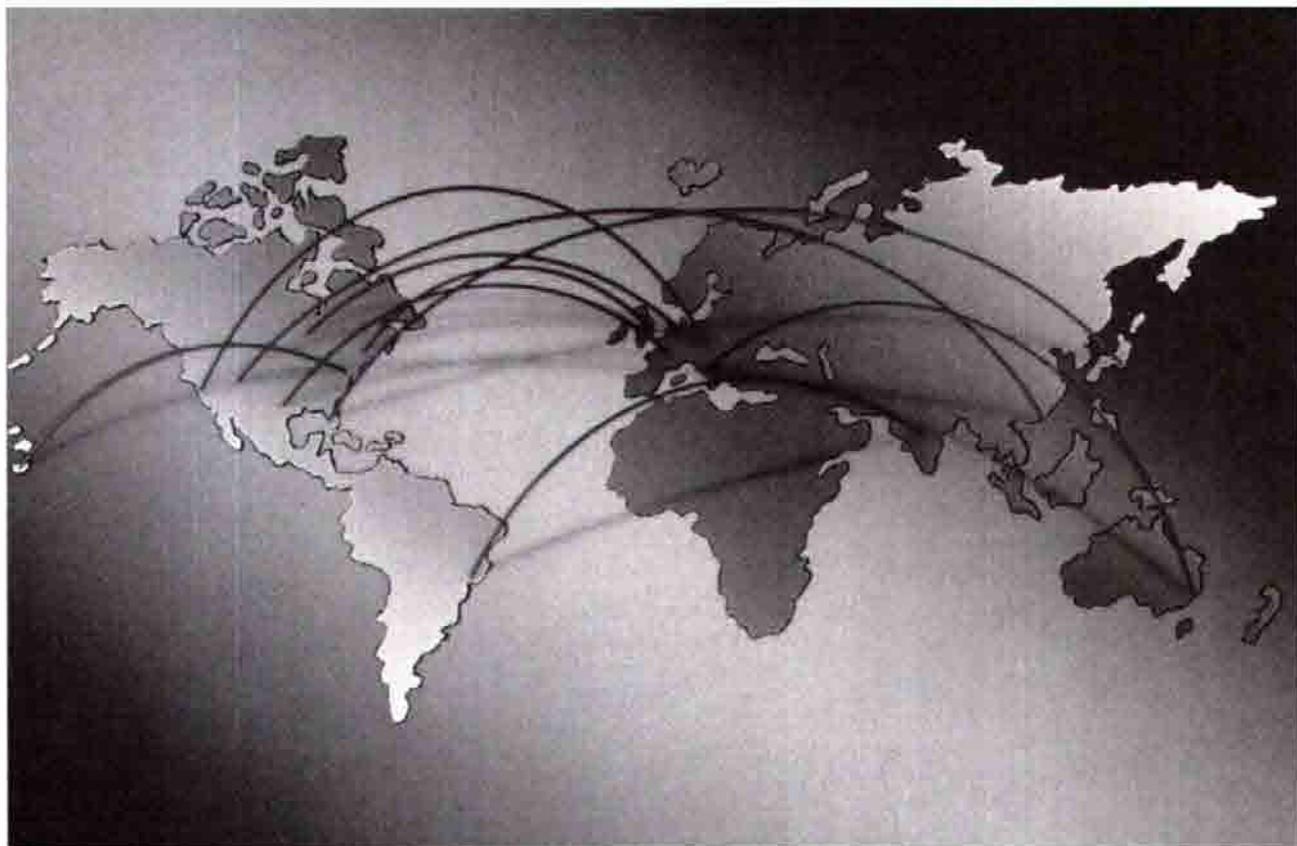
Sammelstelle für Arbeitsergebnisse
aus der Controller-Praxis

Controlling-Anwendungen im Management

3/90

Dieter Liebsch Der Take-over-Controller im Europa 1993	103
Albrecht Deyhle Forschungs-Controlling	113
Oliver Fröhling Integriertes Personal-Controlling	117
Claus Grabherr „Treppchen-Formular“	123
Gerhard Römer Aufsichtsrat und Controlling	126
Andreas Borszcz / André Pappmehl Profit-Center-Ergebnisrechnung in der Personalentwicklung	131
Ragnar Nilsson Strategischer Erfolgsfaktor Wissensverarbeitung	134
Frank Kieper Deckungsrechnungen im Dienstleistungs-Controlling	139
Impressum	141
Literaturforum	143

MANAGEMENT-INFORMATIONSSYSTEME



TRENDS ERKENNEN MÄRKTE BESTIMMEN

Für die Ausweitung der Marktaktivitäten ist das frühzeitige Erkennen von Trends ein strategischer Vorteil. Integrierte Management-Informationssysteme sind die Basis für die Analyse der Vergangenheitsdaten sowie für die Simulation zukünftiger Entwicklungen.

Die geeignete Software, individuelle Beratung, praxisingerechte Schulung und die Betreuung in EDV-technischen sowie betriebswirtschaftlichen Fragen sind Voraussetzung für eine erfolgreiche MIS-Lösung.

Nutzen Sie unsere Erfahrung aus zahlreichen Projekten in namhaften Großunternehmen und mittelständischen Betrieben.



Managementsoftware
und -beratung GmbH

Rudolf-Diesel-Str. 10 · D-7750 Konstanz
Tel. 0 75 31 / 5 79 55 · Fax 0 75 31 / 5 71 51

MD: Chancen zum Gestalten

Wir sind einer der leistungsfähigsten Hersteller gestrichener Druckpapiere in Europa und spielen mit ca. 1 Mrd. DM Umsatz eine wichtige Rolle in der Welt des Papiers. In unseren Werken Dachau und Plattling produzieren über 1.800 Mitarbeiter jährlich ca. 550.000 t hochwertige grafische Papiere für Publikumszeitschriften, Versandhauskataloge und Akzidenzen.

Für die Hauptverwaltung in Dachau suchen wir

Controller/in

zur Weiterentwicklung unserer Führungs- und Informationssysteme.

Wir verfügen über ein modernes, stark EDV-gestütztes, operatives Controlling-Instrumentarium und wollen unsere Integrierte Unternehmensplanung und -steuerung weiter ausgestalten. Analysen und Modellrechnungen sind zu erstellen und unsere kaufmännischen und technischen Fachbereiche qualifiziert zu beraten.

Wir beabsichtigen, unser Team um einen berufserfahrenen Mitarbeiter und einen Universitätsabsolventen zu verstärken.

Voraussetzung ist in beiden Fällen der erfolgreiche Universitätsabschluß als

Dipl.-Kfm. Univ./Dipl.-Wirtschafts-Ing. Univ.

Als Interessent mit Berufserfahrung setzen wir bei Ihnen eine mehrjährige Tätigkeit im Bereich Controlling/Rechnungswesen voraus. Ferner fühlen Sie sich in den Gebieten Systementwicklung und Management-Beratung zu Hause. Die Unterstützungsmöglichkeiten der EDV für Ihre Arbeit sollten Sie beurteilen können.

Wenn Sie an konzeptionelles Arbeiten gewöhnt sind, sich in einem dynamischen Team wohlfühlen und über Eigendynamik verfügen, bieten wir Ihnen mittelfristig interessante Karriereperspektiven.

Bitte schicken Sie Ihre Bewerbungsunterlagen mit Angabe des frühestmöglichen Eintrittstermins an die Personalabteilung der MD Papier GmbH, Ostenstr. 5, 8060 Dachau.

Wenn Sie Vorabinformationen wünschen, erhalten Sie diese gerne von unserem Leiter Controlling, Herrn Satzinger, unter der Tel.-Nr. 0 81 31/72 71 23.





Als deutsche Tochtergesellschaft des weltweit größten Nahrungsmittelherstellers, der schweizerischen Nestlé AG, bieten wir jungen

Dipl.-Kaufleuten
Dipl.-Volkswirten
Dipl.-Betriebswirten

umfassende zweijährige Startprogramme mit Schwergewicht auf Training-on-the-job im kaufmännischen Bereich (Finanzen, Controlling, Innenrevision) an.

Wir freuen uns auf die Bewerbung von Damen und Herren mit Hochschul- oder Fachhochschulabschluß (Wirtschaftswissenschaften), die folgende Voraussetzungen mitbringen:

- Leistungswillen, Intelligenz, Teamgeist (Unser Leitsatz „Qualität ist unsere Natur“ gilt nicht nur für unsere Produkte, sondern auch für unsere Mitarbeiter)
- Fremdsprachenkenntnisse (Englisch ist unsere internationale Konferenzsprache)
- Mobilität (Das Einsatzgebiet reicht von der Nordsee bis an die Alpen; der Start wird in einem unserer Werke sein)

Bitte schicken Sie Ihre Bewerbung unter dem Stichwort „Trainee bei Nestlé“ an

Nestlé Deutschland AG

Personal Zentrale
Lyoner Straße 23
6000 Frankfurt/Main-Niederrad (Bürostadt)

Unser Auftraggeber ist eine Tochtergesellschaft einer weltweit tätigen, deutschen Firmengruppe. Das Unternehmen nimmt in seiner Branche eine führende Stellung ein und verfügt über einen guten Namen als **Hersteller von Gebrauchsgläsern**, mit erfolgversprechenden Wachstumsaktivitäten. Der Sitz des Unter-

nehmens befindet sich in einer landschaftlich reizvollen Lage **Niederbayerns**. Vor dem Hintergrund der Marktgegebenheiten sind herausfordernde Zielsetzungen zu realisieren. Für unsere Hauptabteilung Controlling und Unternehmensplanung suchen wir daher den unternehmerisch vorgeprägten

WERKS-CONTROLLER

Als **Abteilungsleiter** Werks-Controlling wird es Ihre Aufgabe sein, mit Ihrem Team weitere leistungsfähige Controlling-Werkzeuge für die einzelnen Betriebe zu entwickeln, diese erfolgreich einzuführen und zu betreuen. Ihr Aufgabengebiet umfaßt im einzelnen:

- Die Erstellung monatlicher Soll-Ist-Vergleiche für unsere Produktionsbetriebe bzw. die Kostenverantwortlichen,
- die Durchführung der Kostenplanung mit monatlichen Reviews und Forecast-Rechnungen,
- die Erstellung von Wirtschaftlichkeitsrechnungen für Investitionsvorhaben sowie
- die Einführung weiterer SAP-RK-Bausteine wie Sekundärkosten und Auftragsabrechnung.

Gute Voraussetzung für die Übernahme der beschriebenen Funktion ist, neben einem Prädikatsexamen als Dipl.-Betriebswirt (FH), der Nachweis über eine etwa 3- bis 5jährige einschlägige Berufspraxis in einem Industrieunternehmen. Eigeninitiative, Aktionsorientierung und kommunikative Fähigkeiten runden Ihr Profil ab.

Wenn Sie diese nicht alltägliche Chance interessiert, dann senden Sie bitte Ihre aussagekräftigen Bewerbungsunterlagen, mit Angabe des frühestmöglichen Eintrittstermins sowie Ihrer Gehaltsvorstellung, an den Anzeigendienst der von uns beauftragten Beratungsgesellschaft. Diese sichert Ihnen eine zügige und absolut vertrauliche Bearbeitung Ihrer Bewerbung sowie die strikte Einhaltung von Sperrvermerken zu.



DER TAKE-OVER- CONTROLLER IM EUROPA 1993

Analysemerkmale für erfolgreiche Unternehmensübernahmen

von Dipl.-Kfm., Dipl.-BW Dr. Dieter **Liebsch**, Barcelona



Dr. D. Liebsch (41) ist
General Director Finance und
Personnel Director bei Inerga,
S. A., Polinyà/Barcelona,
einer Tochtergesellschaft der
Eurotec Systemteile GmbH,
Bötzingen.

Begriffe wie take-over, Grossfusionen, Fusionswahn, merger and acquisitions (m&a), merger-mania, raider, Übernahmeschlachten, Mammuthochzeiten sind mittlerweile zu Trivialvokabeln für den Controller mit Blickrichtung auf den gemeinsamen - mit 325 Millionen Nachfragern nach Gütern und Dienstleistungen größten - Markt 1993 geworden.

Im folgenden Aufsatz werden Aspekte eines Anwendungsinstrumentariums aufgezeigt, die den Take-over-Controller in die Lage versetzen sollen, (s)einen erfolgreichen Beitrag zu diesem erst wichtig werdenden Thema zu leisten.

Damit wird behauptet, daß in der letzten Zeit bekanntgewordene Europa take-over wie z. B. VW / SEAT, GEC & Siemens / Plessey, MAN / Daimler, Benz / Enasa, Conti / Semperit, Thomson / Telefunken / Saba / Nordmende, Nestle / Rowntree erst den Anfang einer Flutwelle darstellen, gemessen an den realisierten Unternehmens-Übernahmen in den USA¹⁾.

Für Europa sucht man z. T. hilflos nach Vokabeln, um sich seiner eigenen Ruhe zu versichern und/oder um schlicht publizieren zu können, daß das alles nicht in unsere ökonomische Kultur passe²⁾. Für den Verfasser hängt der Suchzwang nach dem „immer hinein passen müssen“ stark damit zusammen, daß es **einerseits wohl eine intuitive Abneigung gegen Veränderungen gibt und andererseits ein Mangel an Klarheit über das gigantische Marktmonstrum Europa 1993 festzustellen** ist, beigemischt mit Zweifeln, ob bereits heute ein good-bye 1993 angesagt ist³⁾.

Die Zielüberprüfung

Eine der a priori Aufgaben des mit einem Akquisitionsvorhaben befaßten Controllers liegt in der Zielüberprüfung oder besser: im Strategieabgleich hinsichtlich Markt, Marktanteil, Kunden, Lieferanten, Produkten, technologischer Kompetenz, personeller Ausstattung etc. zwischen dem übernehmenden und dem zu übernehmenden Unternehmen.

Diesen genannten Faktoren ist, aus Controllerperspektive betrachtet, i. d. R. die finanzielle Situation oder die finanzielle Erwartungshaltung über das, was das zu übernehmende Unternehmen im Rahmen von Renditeüberlegungen „bringen muß“, hinzuzufügen. Häufig ist dieser Faktor sogar allen anderen genannten übergeordnet. Daher soll dieser Aspekt besonders hervorgehoben und vorab an einem Beispiel besprochen werden.

Strategieabgleich im Hinblick auf finanzielle Erwartungen

Ein erfolgreicher, profitorientierter und profitgesteuerter Konzern befaßt sich aufgrund hoher, nach Anlage suchender liquider Mittel mit merger- und acquisition-Strategien. Seine finanzielle Vergangenheit, die regelmäßig anlässlich von Jahresplanungen als reale Minimalbasis für die Zukunft definiert wird, weist Jahr für Jahr bemerkenswerte Renditeziffern⁴⁾ aus.

Wenn nun diese hohen Renditeziffern Ausfluß eines z. B. bestimmten Produkt- und Marktumfeldes sind, hat der Controller aufzuzeigen, daß jedes Akquisitionsobjekt ohne Synergiepotential - welches unter anderen ökonomischen Bedingungen operiert und eine geringere Rendite⁵⁾ aufweist - einen Negativ-Effekt auf die konsolidierte Gesamrendite ausübt.

Damit scheidet das Akquisitionsobjekt beim Strategieabgleich im Hinblick auf finanzielle Erwartungen von vornherein als Alternative aus. Dies zu demonstrieren, ist **eine der wichtigen Aufgaben des Controlllers**. Er sollte hierzu alle denkbaren Register des sich „Mitteilens“ in Form einer empfängerorientierten Präsentation mit kritischem Nachfragen ziehen, d. h. er muß die Sprache der Adressaten finden und sprechen.

Ein einfaches Beispiel (ohne Synergiepotential)

Altkonzern	Akquisitionsobjekt	Neukonzern
$\frac{\text{Return}}{\text{Assets}} = \frac{12}{80}$	$\frac{\text{Return}}{\text{Assets}} = \frac{20}{160}$	$\frac{\text{Return}}{\text{Assets}} = \frac{32}{240}$
--> 15 %	--> 12,5 %	--> 13,3 %

Annahme 100 % Beteiligungserwerb

Dieses einfache Beispiel macht deutlich, daß - obwohl der Return des Akquisitionsobjektes um 2/3 über dem des Altkonzerns liegt - die konsolidierte Neu-Rendite geringer ist als vorher, da die Assets nach der Konsolidierung die Rendite überproportional in Anspruch nehmen.

Es bietet sich an, hierzu ein Sensitivitätsmodell zu entwickeln, das flexibel diese Zusammenhänge deutlich macht. Dabei sollte mehr auf die konsolidierte Rendite (Neukonzern) geschaut werden und weniger auf die Einzelrenditen.

Ein einfaches Beispiel (mit Synergiepotential)

Altkonzern	Akquisitionsobjekt	Neukonzern
$\frac{\text{Return}}{\text{Assets}} = \frac{12}{80}$	$\frac{\text{Return}}{\text{Assets}} = \frac{21}{136}$	$\frac{\text{Return}}{\text{Assets}} = \frac{33}{216}$
--> 15 %	--> 15,4 %	--> 15,3 %

An diesem versimplifizierten Beispiel wird deutlich, welche Auswirkungen Synergiepotentiale auf die Gesamtrendite haben können. Dabei ist weniger die 5 % Verbesserung des Returns des Akquisitionsobjekts ausschlaggebend, als vielmehr die konsolidierten - geringen - Assets des Neukonzerns (to make the assets swet).

Dem Take-over-Controller wird geraten, sein besonderes Augenmerk auf die **Realisierbarkeit der Synergiepotentiale** zu richten. Dabei wird unterstellt, daß er sehr wohl zwischen theoretisch-darstellbaren und praktisch-realizierbaren Synergien zu differenzieren weiß. Denn: In einer Reihe von Untersuchungen in den USA ist in

den letzten Jahren deutlich geworden, daß sich **lediglich in 30 % der Unternehmensübernahmen die erhofften Synergieeffekte**, sprich Leistungsverbesserungen bei Kostendegression⁷⁾, entsprechend den Planannahmen eingestellt haben. Warum ist das so?

- * Synergiepotentiale wurden häufig überschätzt / -bewertet;
- * Synergiepotentiale wurden nicht voll in ihrer Interdependenz erkannt;
- * Synergiepotentiale wurden häufig zeitlich falsch berechnet;
- * Synergiepotentiale wurden unter bestimmten Managementkonstellationen kalkuliert, die sich dann verändert haben und daher nur mit großen zeitlichen Verzögerungen angepaßt werden konnten;
- * Synergieeffekte paßten nicht mehr in geänderte Unternehmensstrategien oder in finanzielle Ziele.

Der Controller ist damit zu einer sehr kritischen Haltung und ausgeprägten Analysefähigkeit gegenüber der Realisierbarkeit von Synergiepotentialen aufgerufen.

Der Verfasser sieht die Überprüfung des Zielrealismus seitens des Controlllers als Schlüsselfunktion bei einem take-over an. Es wird stark von seinem Persönlichkeitsprofil und fachlichen Präsentationsverhalten abhängen, wie weit es ihm gelingt, nicht mit der Rolle des Miesmachers, Zahlenverdrehers, Kaputtredners, Besserwissers in die Firmenhistorie einzugehen.

Dabei hilft es manchmal, für sich zu akzeptieren, daß es beim gelungenen take-over alle waren - nur nicht er - und daß es beim take-over-Reinfall er war und - alle anderen nicht. Das ist konsequenterweise so und findet häufig seinen Ausdruck in der Beziehung Controlling und übriges Management.

Der Controller kann gar nicht häufig genug darauf hinweisen, daß er immer „**part of the game**“ ist, aber in seiner Moderator- und watch-dog-Funktion gezwungenermaßen die jeweiligen - insbesondere ungünstigen - Auswirkungen von Entscheidungen auf Ergebnis und Return abzubilden hat.

Der Controllerjob beinhaltet die **Verpflichtung zur Analyse und Kritik**; dies zu verkaufen, gehört auch zu seinen Aufgaben.

Das Zielspektrum beim take-over

Die Voraussetzung für eine erfolgreiche Unternehmensübernahme, die in diesem Aufsatz als Erwerb einer über 50 % liegenden Beteiligung an einem anderen Unternehmen verstanden wird, basiert auf einer Zielauswahl, die dem Controller i. d. R. von der Geschäftsführung/Vorstand vorgegeben wird.

Dies kann im Einzelfall bedeuten, daß die mit dem Beteiligungserwerb verfolgten strategischen Ziele rsp. die Zielauswahl bereits bestimmte controlling-

gerechte Merkmale aufweist. Das wird dann zutreffen, wenn Controlling per se in der Geschäftsführung, Konzernentwicklung etc. präsent ist oder sich im Stab eine richtungweisende Funktion durch Kompetenz erworben hat.

Beispiele für das Zielspektrum beim take-over sind

- > **Ausweitung der Marktmacht über Ausbau des Marktanteils**
 - > **Erschließung neuer Märkte im Ausland**
 - > **Komplettierung des (bestehenden) Produktangebots**
 - > **Erwerb von Beschaffungsvorteilen**
 - > **Erwerb nutzbarer Vertriebskanäle / Erweiterung des Vertriebssystems**
 - > **Optimierung der eigenen Finanzleistung**
 - > **Know-how Kauf anstelle langwierigem risikobehafteten know-how Eigenerwerb**
 - > **Management,**
- die im folgenden einzeln beschrieben und analysiert werden.

Akquisitionsziele: Marktmacht und Marktanteil

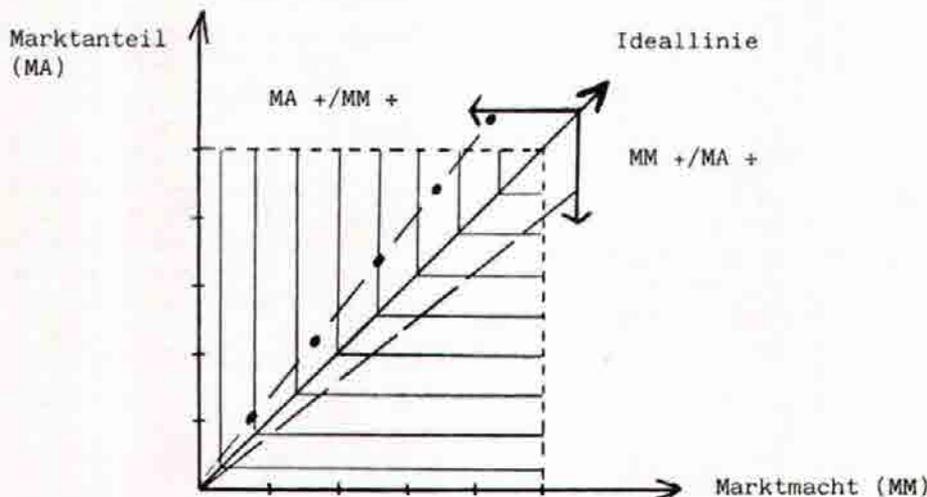
Eines der am häufigsten genannten Akquisitionsziele sind der Ausbau der Marktmacht und die Vergrößerung des Marktanteils. Da sich diese beiden Merkmale völlig unterschiedlich zueinander verhalten können, werden diese für sich dargestellt.

Marktmacht in diesem Zusammenhang geht immer mit einem bestimmten Marktanteilsniveau einher, verbunden mit finanziellen und technischen Mitteln, dieses jederzeit und entscheidend beeinflussen zu können.

Diese „jederzeitige und entscheidende Beeinflussungsmöglichkeit“ ist das markante Kriterium für Marktmacht, die der, der seinen hohen Marktanteil (35 %) über reduzierte Preise und damit über ein ausgelaugtes finanzielles Reservoir erworben hat, nicht mehr besitzt. Somit ist er nicht mehr aktionsfähig und flexibel, denn

seine Aktion ist die Reaktion.

Marktmacht und Marktanteil



In der Grafik ist die Ideallinie für den Ausbau der Marktmacht (Beeinflussungsmöglichkeit) und des Marktanteils sowie deren Abhängigkeiten voneinander gezeigt: Hieraus läßt sich entnehmen, daß jedes Abweichen von der Ideallinie zu einer - zumindest - temporären Ungleichgewichtssituation führt, die durch eine nicht abgestimmte Mittelallokation vorgerufen wird.

Das übernehmende Unternehmen sollte sich daher in Form einer kritischen Eigenanalyse überlegen, wo es heute in Beziehung zur Ideallinie steht, welche Veränderungen sich nach einer realisierten Übernahme ergeben und welche Mittel verbleiben, um zukünftig weiterhin den Markt beeinflussen resp. auf Marktveränderungen angemessen reagieren zu können.

Damit ist der Controller mit der Frage nach dem maximalen Grenz-Kaufpreis konfrontiert, den er für jedes zusätzliche Prozent Marktanteil aufwenden darf, ohne daß es zu einem gefährlichen Verlust an Marktmacht kommt.

Darunter wird insbesondere die Situation verstanden, daß durch eine zu hohe Kaufpreiszahlung Mittel gebunden werden, die nicht zum gewünschten Ergebnis führen (Marktmacht / Marktanteil). Im Extremfall kann eine scheinbar erfolgreiche Akquisition dazu führen, daß ein zugekaufter Marktanteil die Ideallinie nach links verschiebt und das Unternehmen über eine geringere Marktmacht verfügt als vorher.



Es wird noch einmal betont, daß die eigentliche Bedrohung einer geringen Marktmacht darin gesehen wird, daß dem Unternehmen die Möglichkeit der „Aktion“, durch fehlende technische und finanzielle Mittel eine jederzeitige und entscheidende Marktbeeinflussungsstrategie zu fahren, genommen sind. Diese Zusammenhänge, also das Ineinanderwirken von finanziellen Entscheidungen und Marktveränderungen, sind vom

Controller als Moderator

immer wieder aufzuzeigen!

Akquisitionsziel: Erschließung Auslandsmärkte

Die Erschließung von Auslandsmärkten steht bei exportorientierten Ländern (z. B. Deutschland) seit eh und je als Normalpunkt auf der Strategie-Tagesordnung und verdient daher kaum besondere Beachtung.

Die besondere Beachtung dieses Punktes mit Blickrichtung auf den gemeinsamen Markt 1993 (geschätztes privates Nachfrageniveau 2,4 Billionen ECU)⁸⁾ ergibt sich jedoch aus der Tatsache, daß jedes heute in Europa am Markt operierende Unternehmen diesen Zukunftsmarkt dann als (un-)mittelbaren Heimatmarkt definieren kann.

Damit wäre der heute durch Zutrittsbarrieren gekennzeichnete und sich durch vielfältige Hindernisse abgrenzende Markt, insbesondere von kleinen und mittelständischen Unternehmen, spätestens ab 1993 „angstfrei zu betreten“. Allerdings scheint es gerade bei diesem Unternehmenstyp an verständlichen Informationen über das Großprojekt 1993 zu mangeln. Ging doch kürzlich ein Schreiben eines Mittelständlers beim DIHT in Bonn ein mit der Bitte: „Ich möchte am Binnenmarkt teilnehmen. Merken Sie mich vor.“⁹⁾ Mit diesem etwas bezugsfremden Schreiben wird deutlich, daß sowohl mögliche Marktchancen als auch Marktrisiken z. T. nicht mal ansatzweise verstanden worden sind.

Um alle Chancen und Risiken nutzen und kalkulieren zu können, wird Analyse, Planung und Controlling zukünftig eine wichtigere Rolle annehmen als heute, da jede Mittelverwendung (Investition) in die black-box Europa aufgrund ihrer Dimensionalität



erforderlich macht.

Der Zugang zur Information und daraus folgend zur späteren, gesicherten Entscheidung wird damit - basierend auf dem Vorhandensein und der Verfügbarkeit aller notwendigen kommunikativen Mittel - den Erfolg oder Mißerfolg geplanter Unternehmensveränderungen nachhaltiger beeinflussen als momentan vorstellbar.

Der Controller wird damit gefordert, seine MIS zu verfeinern und neue Frühwarnmodelle zu entwickeln, die ihm erlauben, auf veränderte Marktentwicklungen sowie Konkurrenzverhalten adäquat zu reagieren. Dies kann ihm nur gelingen, wenn alle beteiligten Köpfe seiner Überzeugung hinsichtlich der Notwendigkeit von Planung, Planungssystemen und Planungsmentalität folgen.

Es wird großer Anstrengung bedürfen, Controlling insbesondere in die unendliche Zahl von kleineren Unternehmen, vielfach in südlichen Ländern Europas anzutreffen, hineinzutragen. Hier trifft man häufig

das interessante Phänomen, daß diese kleineren Einheiten deswegen auf Planung und Controlling verzichten, „...weil sich ja doch alles ändert und alles anders kommt als erwartet“.

Daß mit Planung und Controlling ein Lernprozeß in Gang gesetzt werden soll, der durch die Planungs- und Knetphase die Möglichkeit des „es kommt bestimmt wieder anders als erwartet“ eingrenzen soll, ist vielfach nicht einsichtig und schwer zu erklären.

Deshalb kann es notwendig sein, daß der Controller über einen zu findenden Zeitraum von beispielsweise 3 Jahren (Minimum 3 Planungsphasen) als **sein eigener Marketing-Direktor für Controlling- und Planungsprodukte tätig werden muß**.

Er sollte sich daher in seine eigene Job-Description hineinschreiben (lassen), daß er auch Verkäufer¹⁰⁾ ist, nämlich

Verkäufer für Controlling und Veränderungen.

Daß dies besonders bei der Erschließung von Auslandsmärkten zutreffen wird, darüber sollte er sich sehr schnell klar werden ohne wenn und aber ...

Akquisitionsziel: Komplettierung des Produktangebotes (KdPA)

Das Akquisitionsziel KdPA ist aus einer Vielzahl von Perspektiven zu analysieren.

So kann es als ein Nebenprodukt bei einem take-over mit abfallen, es kann aber auch als oberste Zielsetzung ein Alleinstellungsrecht für sich in Anspruch nehmen. Dieser Fall wird hier unter Zuhilfenahme einer sehr weiten Begriffsfassung beschrieben.

Es wird davon ausgegangen, daß die Ausweitung des Produktangebots für viele Unternehmen deswegen ein Muß darstellen wird, weil sich die Nachfrager aufgrund der mutativ wachsenden Dimensionalität des Marktes¹¹⁾ und einer damit einhergehenden Unüberschaubarkeit auf den Anbieter einstellen werden, der bei vergleichbaren Preisen und Produktqualität ein vollständiges Produktprogramm anzubieten hat.

Ein deutliches Beispiel lieferte die Airbus-Industrie, die sich deswegen auf den Weltmärkten so erfolgreich plazieren konnte, weil sie ihren Abnehmern beim Verkauf des Erstprodukts A 300 zusichern konnte, daß die KdPA über die Anwendung des Familienprinzips A 310, A 320, A 321, A 330 und letztlich A 340 realisiert werden wird¹²⁾.

Daß die KdPA sowohl für Anbieter als auch Nachfrager immense Kostenvorteile in praktisch allen Bereichen (Konstruktion, Material, Personal, Schulung der MA, Ingenieure/Piloten, Lagerwesen,

Ersatzteilhaltung etc.) aufweisen kann, soll hier nicht weiter erläutert werden.

Eine andere Form der Realisierung einer KdPA erfolgt durch die Akquisition von Gesellschaften, die bereits heute an verschiedenen Standorten europaweit operieren. Dazu ein Beispiel:

VW hat nach dem Erwerb der spanischen Gesellschaft SEAT (83 %) ein großes Interesse an Zulieferern, die finanziell und technisch auch in der Lage sind, neben ihrem deutschen Standort auch in Spanien vertreten zu sein, um dort eine Produktion und direkte Lieferung aufzunehmen.

Für den Zulieferer hat dieser strategisch „logische“ Erwerb, in dem er der umsatz- und gewinngebenden Industrie gefolgt ist, eine Reihe von Vorteilen. Er hat sein Produktangebot komplettiert, Marktanteil im europäischen Sinne dazugekauft und last-but-not-least finanzielle Potenz, die sich häufig über eine Imageverbesserung zeigt, bewiesen.

Dazu hat er evtl. auch Nachteile eingekauft, die sich häufig erst später zeigen. Sollten seine Beziehungen zu seinem Klienten vor Ort Schaden leiden, kann er aufgrund des jetzt sehr eng geknüpften kommunikativen Netzes davon ausgehen, daß die Muttergesellschaft von diesem Schaden - gerechtfertigt oder nicht - auch betroffen sein kann. Ob allerdings dieser kommunikative Kanal auch zwangsläufig umgekehrt gilt, läßt sich häufig erst nach konkreten Einzelfalluntersuchungen erkennen.

Akquisitionsziel: Erwerb von Beschaffungsvorteilen

Seit relativ kurzer Zeit ist (wieder einmal) eine starke Interessenskonzentration auf Fragen, die sich mit der Möglichkeit der Herstellung kostenoptimaler Beschaffungsstrukturen in Unternehmen befassen, in der wirtschaftsinteressierten Fachwelt festzustellen.

Wurde ehemals die Zielfunktion Beschaffung mit Hilfe der Definition: der richtigen Menge zur richtigen Zeit umschrieben, scheint heute mit der Vokabel vom global sourcing¹³⁾ eine Phase der Verzauberung unter modernen Beschaffern eingesetzt zu haben. Neben der richtigen Menge zur richtigen Zeit steht heute die Frage nach dem richtigen „Wo“ im Vordergrund. Dabei scheint sich zunehmend deutlicher herauszukristallisieren, daß dieses „Wo“ immer mehr am Standort des Beschaffers (evtl. im Ausland) zu lokalisieren ist.

Es soll an dieser Stelle besonders hervorgehoben werden, daß mit Ausland längst nicht immer Asien gemeint ist. Vielmehr sollte jedes Unternehmen prüfen, ob der Erwerb von Beschaffungsvorteilen nicht innerhalb des gemeinsamen und vor den Tür liegenden Marktes möglich ist. Durch z. T. extreme Kostenunterschiede bieten sich hier **herausragende Kostensenkungspotentiale** (z. B. durch Beschaffung aus Portugal, Spanien, Griechenland) an. Weiterhin wird davon ausgegangen, daß mit zunehmender Marktdemokratisierung der gesamte Ost-

block eine wichtigere Rolle als Warenlieferant übernehmen wird, als es bisher der Fall ist.

Diese Entwicklung „hin zum global sourcing“ wird sich insofern noch beschleunigen, da auch der ausländische Marktteilnehmer längst begriffen hat, daß seine Zukunft ebenfalls untrennbar mit der präzisen Einhaltung aller geforderten Qualitätsmerkmale verbunden ist. Es hat sich halt rumgesprochen:

Quality goes international!

Wie kann nun der Erwerb von Beschaffungsvorteilen praktisch realisiert werden?

Hierzu bieten sich bspw. folgende Möglichkeiten an:

a) Eigene Stücke und Marktanalyse:

Das Unternehmen kann an seine eigenen Beschaffungsexperten einen Suchantrag vergeben mit dem Ziel, seine benötigten Produkte (Roh-, Hilfs- oder Fertigprodukte) kostenoptimal zu beschaffen.

Diese simple und scheinbar preiswerte Methode kann deswegen teuer werden, weil kleinere Unternehmen nicht über die nötigen relevanten Marktinformationen verfügen. Häufig scheitert ein Versuch des global sourcing schon daran, weil die verantwortlichen Mitarbeiter nicht in der Lage sind, international kommunizieren zu können.

Wenn man bedenkt, daß bei vielen Produkten der Materialeinsatz über 50 % der Nettoerlöse ausmachen kann, ist es unverständlich, daß dieser Kostenblock nicht von den besten Mitarbeitern mit internationalem Erfahrungshorizont gemanagt wird. Auch auf diesen Kosten(zusammenhang) sollte der hoffentlich international geprägte Controller hinweisen.

b) Fremdbeschaffung:

Bei Fremdbeschaffung vergibt das Unternehmen ganz oder teilweise seinen Beschaffungsbedarf an andere, z. B. Agenturen.

Folgende Punkte sollten hierbei beachtet werden:

- * für die Agentur ist das eigene Unternehmen eins von vielen;
- * die Kosten der Kommission sollten genau analysiert und in Beziehung zu den eigenen gesetzt werden;
- * wie erfährt man, ob der Service optimal ist;
- * welche Haftung wird bei Versorgungsmängeln übernommen;
- * wie können Aspekte der Planung berücksichtigt werden;
- * welchen Grad der Flexibilität akzeptiert die Agentur.

c) Gründung einer Einkaufsgesellschaft

Häufig geht der Gedanke des Erwerbs von Beschaffungsvorteilen mit der Gründung einer Einkaufsge-

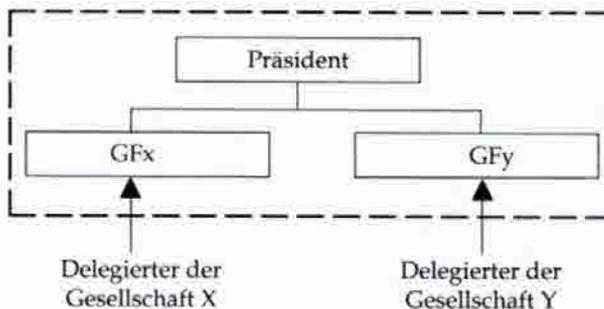
sellschaft einher. Dieser Gedanke ist insofern zu analysieren, da die Einkaufsgesellschaft i. d. R. vor Ort (= am Markt) sitzt und damit über völlige Markttransparenz verfügt, nur ein Ziel - nämlich kostenoptimale Beschaffung - verfolgt und als Profitcenter von der Muttergesellschaft gut gesteuert und überwacht werden kann.

Bei großem Volumen und scharfem Preiswettbewerb liegt es in der Hand der Muttergesellschaft, ein welt-(europa-)weites Netz von Einkaufsgesellschaften zu gründen und diese an einen Zentralcomputer¹⁴⁾ anzubinden, der on-line, unter Berücksichtigung der Währungsparitäten, die günstigsten Materialien/Produkte auswirft.

Sollte aus Kostengründen eine eigene Einkaufsgesellschaft nicht in Frage kommen, so ist zu untersuchen, ob eine Beteiligung oder eine Gemeinschaftsgründung mit anderen Unternehmen zusammen sinnvoll sein kann.

Dabei sind neben Kostenaspekten auch Risiko- und know-how Transferfragen zu untersuchen. Um hier zu einer konfliktfreien Organisation zu kommen, sollte die Besetzung der Geschäftsführung sehr genau geplant und vertraglich festgelegt werden.

Folgende Organisation einer Gemeinschaftsgründung böte sich an:



----- = Geschäftsführung

Der Präsident sollte unabhängig von den die Gründung betreibenden Unternehmen gesucht und bestellt werden.

Die Geschäftsführer (GF) dagegen sind Delegierte der jeweiligen Mutterhäuser und in erster Linie der Wahrung der Interessen ihres Mutterhauses verpflichtet. Um langfristig zu einem vernünftigen Interessensausgleich zu kommen, sollten die GF

- a) immer nur für einen bestimmten Zeitraum (z. B. 3 - 5 Jahre) bestellt werden und
- b) die Funktionen rotativ definiert werden.

Beispiel: Sollte der GFx das Controlling und die Finanzen übernehmen, ist der GFy für die Beschaffung zuständig. In der nächsten Periode übernimmt der GFx die Beschaffung und der GFy das Controlling etc., etc.

Damit wird unterstellt, daß sich trotz der sich zwangsläufig einstellenden Delegiertenperspektive

eine gesamtunternehmerische Sichtweise herausbildet.

Es bleibt zu betonen, daß die Frage der Organisationsform nur beispielhaft erläutert werden kann, da sich die betriebliche Entscheidungssituation viel zu differenziert darstellt. Was zu analysieren und zu entscheiden gilt, ist immer der konkrete Einzelfall unter Berücksichtigung regionaler, politischer und personeller Tatbestände.

Akquisitionsziel: Erwerb nutzbarer Vertriebskanäle / Erweiterung des Vertriebssystems

Ein weiteres wichtiges Analysemerkmal beim take-over ergibt sich aus der Frage nach dem möglichen Nutzungspotential hinzukommender Vertriebskanäle. Dieses Nutzungspotential ist vom Vertriebscontroller kritisch mit Hilfe einer Stärken- und Schwächen-Analyse zu untersuchen.

Folgende Fragen / Punkte sollten hierbei geprüft werden:

- a) Welcher **Nutzungsgrad** kann den hinzukommenden Vertriebskanälen realistischere zugerechnet werden?
- b) Wie **verringern sich Schwächen** bei voller Nutzung der Vertriebskanäle?
- c) Bei nicht voller Nutzung, **welche Kosten sind nicht abwehrbar/überwältigbar**: Abschreibungen, Auszahlungen von Mietverträgen, Zusammenlegungskosten, Abfindungszahlungen an ausscheidende Mitarbeiter¹⁵⁾, Rückstellungsbedarf?
- d) Den verbleibenden Vertriebskanälen ist nun ein **mögliches Umsatz/DB-Plus** zuzuordnen, das zu bewerten ist auf Basis der Frage: Welchen Kaufpreis würde das Unternehmen bezahlen, **wenn** die übernommenen Vertriebskanäle auf der „grünen Wiese“ zu errichten gewesen wären? Neben dieser klassischen Bewertungsfrage sind dabei eine Reihe sogenannter **adjunktiver Werte** zu berücksichtigen und adäquat in die Rechnung einzustellen.
- e) Der letzte Punkt ist insofern kritisch zu durchleuchten, da sich diese sogenannten **adjunktiven Werte** per Federstrich zwar schnell vernichten lassen, für ihre Neuschaffung, besonders auf Auslandsmärkten, jedoch ein immenser personeller und finanzieller Einsatz kalkuliert werden muß.
Es wird daher empfohlen, diese Fragen in einer speziellen Arbeitsgruppe unter Zusammenarbeit von Marketing-, Vertriebs- und Controlling-Experten zu besprechen.

Neben diesen Fragen wird das Unternehmen zu prüfen haben, welche Rückwirkungen sich aus der mutativen Vergrößerung des Vertriebsapparates auf die eigene Vertriebsorganisation ergeben.

- f) Kann die bisherige Organisation personell auch noch **die hinzugekommenen Vertriebskanäle verkraften**?
- g) Muß die Organisation nun in eine nationale und evtl. **internationale differenziert werden**?

h) Paßt eine differenzierte Vertriebsorganisation in eine bereits vorhandene Matrix-/Spartenorganisation hinein?

Der Fragenkatalog ist beispielhaft und ließe sich noch verlängern. Was allerdings als eine wesentliche Nebenbedingung akzeptiert werden sollte, ist der Tatbestand, daß alle diese Aspekte **möglichst umfassend vor dem take-over** zu stellen und zu analysieren sind.

Aufgrund der Wichtigkeit dieser Fragen wird noch einmal der Team-Work-Charakter dieses Themas angesprochen. Es bietet sich an, daß der Controller bei diesen Fragen die Rolle des Moderators übernimmt und seine Aufgabe darin sieht, die komplexen Interdependenzen aufzuzeigen und wo immer möglich zu quantifizieren.

Akquisitionsziel: Optimierung der eigenen Finanzleistung

Das Akquisitionsziel Optimierung der eigenen Finanzleistung kann, abgesehen von dem Fall des

Erwerbs einer Bank oder eines Financial-Service-Instituts, an dieser Stelle nur als ein Ziel zweiter Güte diskutiert werden, das neben anderen Zielen im Rahmen von Take-over-Überlegungen zu analysieren ist. Dabei ist folgende Basisfrage vom Controller zu beantworten:

- * Wo und in welchem Ausmaß sind finanztechnische Synergiepotentiale als Ausfluß eines erfolgreichen take-over zu identifizieren?

Einkauf / Beschaffung:

Hier sollte geprüft werden, inwieweit ein größeres - evtl. zu konzentrierendes - Einkaufsvolumen zu günstigeren Bedingungen in Form niedrigerer Preise und/oder Jahresendgutschriften führt?

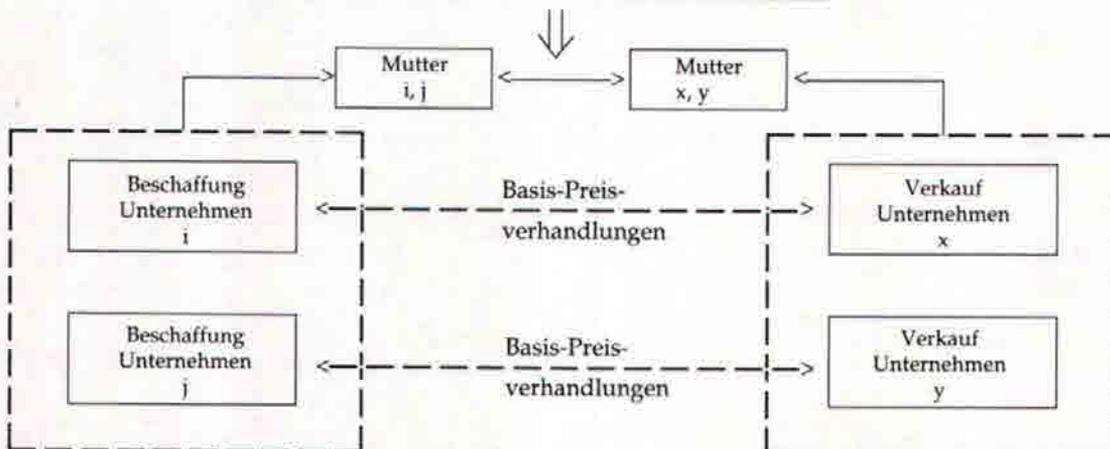
Zuordnung CM-Themen-Tableau					
24	26	37	G	F	R

bisher



Versuch

Definitivverhandlung am Jahresende



Wurden bisher die Preise zwischen den Gesellschaften i und x, j und y direkt und definitiv ausgehandelt, so sollte die neue Situation zu einer Blockverhandlung zwischen den Führungsgesellschaften auf Basis nachweisbarer Volumenvergrößerung führen. Die realisierten Erfolge könnten dann entweder der Führungsgesellschaft oder den Gesellschaften anteilmäßig gutgeschrieben werden. Diese Frage ist jedoch buchhalterisch-technischer Natur. Was alleine zählt, ist der übergeordnete Gesamterfolg.

Weiterhin sollte untersucht werden, ob neben verbesserten Preisen nicht auch günstigere Zahlungskonditionen ausgehandelt werden können.

Finanzierung: Besteht die Möglichkeit bei Investitionen, falls der eigene cash-flow nicht ausreicht, die Kreditwünsche der einzelnen Gesellschaften zu bündeln und dadurch günstigere Finanzierungsbedingungen auszuhandeln? ¹⁰⁾

Sollte eine teure Auslandsfinanzierung - bei abschätzbaren Währungskursrisiken - nicht über das günstigere Inland geleistet werden?

Sind evtl. im Inland niedrigverzinsten liquide Mittel geeignet, teure, im Ausland aufgenommene Kredite der erworbenen Gesellschaft zu substituieren?

Hier sollte der Financial Controller einen Fragenkatalog aufstellen und diesen mit dem betroffenen Management vor Ort besprechen. Dabei sollte er sich von der Maxime leiten lassen, daß vor jeder offenkundig genialen Innovation auch für ihn erst einmal das selbst Verstehen steht.

Akquisitionsziel: Know-how Kauf / Eigenwerb

Das Akquisitionsziel know-how Kauf anstelle know-how Eigenwerb steht sowohl als Eigenziel als auch als Nebenziel in der Betrachtung. Damit ist gemeint: Die Entscheidung, z. B. ein Technologieunternehmen als Ganzes oder eine Beteiligung hieran zu erwerben, um das verfügbare know-how unmittelbar zu nutzen, wird als Eigenziel interpretiert. Ergeben sich bei einem take-over als Konsequenz auch einsetzbare know-how Potentiale, so wird dies als Nebenziel definiert.

Der Verfasser mißt dem Aspekt des know-how Kaufs deswegen so große strategische Bedeutung bei, weil häufig nur mit einer Kaufentscheidung ein sofortiger Marktzutritt realisierbar ist.

Diese strategische Entscheidung setzt bei allen Beteiligten treffsichere Marktinformationen über das Heute und noch mehr über das mögliche Morgen voraus. Dabei steigt die Relevanz der Marktinformation mit dem Erkenntnisgrad absehbarer möglicher Marktveränderungen. Der zu schaffende gemeinsame Markt liefert dafür ein sehr gutes Beispiel.

Welche Fragen stellen sich in diesem Zusammenhang für den Controller und das Team?

Es wird die Frage zu beantworten sein, welchen know-how Kaufpreis unter Berücksichtigung abschätzbarer Risiken und Chancen das Unternehmen akzeptieren darf.

Folgende Risiken- und Chancen-Tabelle könnte er hierzu beispielhaft benutzen und versuchen, die gefundenen Merkmale kritisch zu bewerten.

Know-how Kauf	
1	9
(gering)	(hoch)
<p><u>Chancen</u></p> <ul style="list-style-type: none"> - Produkte allgemein (8) - Anteil Neuprodukte (7) - Markteintritt <ul style="list-style-type: none"> Inland (9) Europa (7) Ausland (7) Neue Märkte (6) - F+E-Potential <ul style="list-style-type: none"> mittelfristig (8) langfristig (7) - Übernahme innovativer Mitarb. (8) - etc., etc. 	<p><u>Risiken</u></p> <ul style="list-style-type: none"> - Kaufpreis (3) - Fehlkauf (2) - Überbewertung (3) - Fehleinschätzung Zukunftspotential (4) - etc., etc..
--> gute Chancen Ø 7,4	--> geringes Risiko Ø 3

Da es sich hier um sehr vielschichtige Merkmale (Produkt/Markt/Technologie/Personal/Finanzen) handelt, wird vorgeschlagen, die Risiken und Chancen **von den beteiligten Teammitgliedern unabhängig voneinander bewerten und begründen** zu lassen.

Verständlicherweise werden sich die Mitglieder im eigenen Fach- und Verantwortungsbereich leichter zu einer Bewertung durchkämpfen als in einer Fremddisziplin. Der Moderator, z. B. der Controller, wird allerdings das Untersuchungsergebnis - Kaufempfehlung/Kaufablehnung - **als Gruppenantwort zu präsentieren** haben.

Im 2. Schritt sollte die gefundene Antwort unter dem Aspekt des know-how Eigenerwerbs geprüft werden. Dies könnte wieder auf Basis einer Chancen- und Risiken-Tabelle vorgenommen werden. Dabei sollte sehr wohl verstanden werden, daß sich gefundene Antworten aus der 1. Tabelle mit der 2. Tabelle treffen können, denn ein **know-how Fehlkauf** schließt nicht aus, daß es nicht auch zu einem fehlgeleiteten **know-how Eigenerwerb** kommen kann.

Akquisitionsziel: Management

Obwohl das Akquisitionsziel Management nur in seltenen Fällen ein Hauptziel ist, gewinnt es bei einem take-over mehr und mehr an Bedeutung. Dies läßt sich sowohl aus Publikationen zu diesem Thema als auch im take-over Alltag erkennen, in dem zunehmend auf die Analysenotwendigkeit hingewiesen wird, die sich aus der Frage ergibt, ob gesetzte strategische Ziele mit dem Management des zu übernehmenden Unternehmens erreicht werden können oder ob Änderungsbedarf zu kalkulieren ist. Diese neue Tendenz ist deswegen zu bejahen, da es unverständlich ist, wenn bei einer Akquisitionsüberlegung alle Aspekte bis ins infinitesimale diskutiert werden und die Frage nach dem Management, das letztlich das Unternehmen geführt hat und eventuell unter veränderten Bedingungen weiterführen soll (muß!), vorschnell als Frage geringer Priorität begraben wird.

Die Relevanz dieses Aspektes wird an dieser Stelle deswegen hervorgehoben, weil sie oft - insbesondere bei geplanten Auslandsakquisitionen - falsch eingeschätzt und/oder unprofessionell angegangen wird. Dies ist insofern zu kritisieren, da eine am Markt erbrachte Managementleistung über „general accepted financial and market performance figures“ hergeleitet werden kann, die notwendige menschliche „Miteinanderchemie“ sich i. d. R. jedoch quantifizierbaren Bewertungsansätzen entzieht und häufig erst nach Perioden teuren Kennenlernens/Verabschiedens tastbar wird. Dies muß nicht so sein! Der Verfasser weist daher auf all diese Ansätze hin, die bei einem geplanten take-over von Anbeginn an, neben den technisch-finanziellen und marktseitigen Fragen, auf die volle Integration des vorhandenen Managements unter dem Gesichtspunkt der partnerschaftlichen Kooperation (going concern) abzielen. Dies auch deswegen, da deutlicher wird, daß bei einem überwiegenden Teil realisierter take-over das Management nicht ausgewechselt wurde¹⁷⁾. Wenn diese Analyse von P. F. Drucker richtig ist, kann die

Konsequenz nur in eine partnerschaftlich-kooperative Vorwärtsstrategie einmünden.

Sollte der Controller an relevanten Personalentscheidungen beteiligt sein, so ist zu hoffen, daß ihm sein zahlenmäßig, sachlich ausgerichtetes Sendungs- und Analysebewußtsein nicht den Blick versperrt für Verhaltens- und Persönlichkeitsfragen. Mit anderen Worten:

Die Notwendigkeit, betriebswirtschaftliche Erfolge zu quantifizieren und darstellen zu müssen, ist das unstrittige Tätigkeitsfeld für den Controller von heute; wird er in der Lage sein, Verhaltensfragen in sein Konzept zu integrieren, wird er auch der Controller von morgen sein. Der Controller im gemeinsamen Markt 1993.

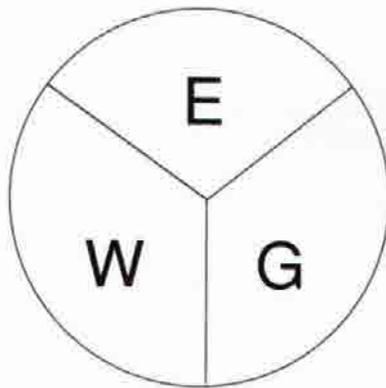
Für viele kritische Anregungen und Hilfestellungen bei der Anfertigung dieses Aufsatzes danke ich Herrn WP Dipl.-Kfm. U. Roth und Frau Dipl.-Kfm. C. Brokelmann.

Fußnoten

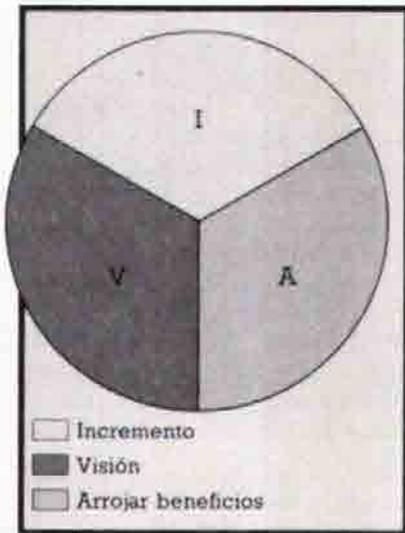
- ¹⁾ Hier wird für 1988 eine Größenordnung von über 5000 realisierten take-over mit zum Teil astronomischen Kaufpreisen genannt; vgl. hierzu: Der Spiegel vom 07. 11. 1989 / auch: Weapons of choice in: Time International 9/89, S. 22 ff
- ²⁾ Manager Magazin 4/89, vgl. S. 128
- ³⁾ Der Binnenmarkt kommt erheblich später, Wirtschaftswoche 06. 10. 89, S. 44 ff
- ⁴⁾ bsp. EK/GK-Rentabilität, Betriebsergebnis zu betriebsnotwendigem Vermögen etc.
- ⁵⁾ nach den vielfältigen Gründen hierfür soll an dieser Stelle nicht gefragt werden.
- ⁶⁾ Definition der Synergiepotentiale = Zusammenlegung von Assets (G + V-Konsequenz: weniger Afa und sonstige Kosten [= + 5 %] / Bilanz-Konsequenz: Abgang im AV [= + 15 %] / Verkaufserlös der Assets nicht im Return enthalten, da nicht gewöhnliches Geschäftsergebnis).
- ⁷⁾ Konzerne im Kaufrausch, Die Zeit vom 4. 8. 89
- ⁸⁾ Geschäftsbericht der Europa Bank AG, Luxemburg 1988, S. 5
- ⁹⁾ Zwei Millionen neue Arbeitsplätze in: Hobby, Nr. 7/89, S. 18
- ¹⁰⁾ vgl. hierzu: Deyhle, A./Bösch, M.: Arbeitshandbuch Gewinn Management, München 1979, 4. Auflage, S. 176 f.
- ¹¹⁾ vgl. Akquisitionsziel: Erschließung Auslandsmärkte
- ¹²⁾ Airbus: Das Geheimnis des Welterfolges in P. M. Magazin 9/89, S. 6 ff.
- ¹³⁾ Vgl. hierzu: VW auf dem Weg zur Macht, Manager Magazin 1/90, S. 8 ff.
- ¹⁴⁾ Das kann zur Lawine werden, Der Spiegel, vom 28. 8. 89
- ¹⁵⁾ hier ist Vorsicht geboten, da diese im Ausland höher sein können als vor Ort!
- ¹⁶⁾ dies würde eine abgestimmte Planung voraussetzen.
- ¹⁷⁾ vgl. hierzu: Wirtschaftswoche vom 12. 1. 90, S. 52

Auf dem richtigen

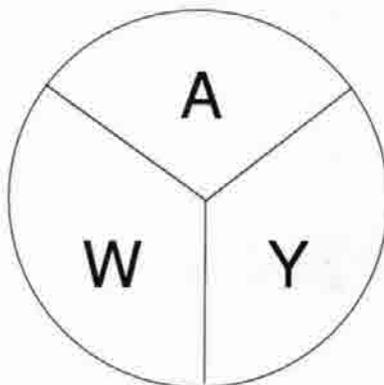
WEG / VIA / WAY ?



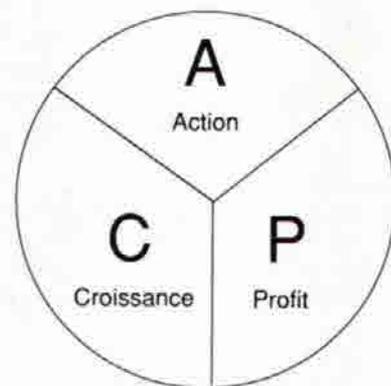
**Wachstum
Entwicklung
Gewinn**



*Verfasser: W. Minet, Madrid,
Mercedes Benz España*



**Wax
Advancement
Yield**



*Verfasser: K. W. Herterich, Paris,
mettre le cap sur les objectifs*



Verfasser: St. Olech, Gdańsk

Falls kein Weg ... „weg“ vom Fenster?
If there is no way, we could be a-way?

Deshalb:

**Controller als ökonomischer
WEG-Begleiter**

FORSCHUNG - CONTROLLING

von Dipl.-Kfm. Dr. Albrecht Deyhle, Gauting

Forschungsmaßnahmen sind wie Investitionen zu sehen. Nur daß es eben nicht eine Investition in das Sachanlagevermögen als Gebäude oder Maschinen darstellt, sondern **eine Investition in Fähigkeiten**. Forschungsmaßnahmen dienen dem Aufbau künftiger und der Erhaltung bestehender Potentiale - das Wort „Potential“ interpretiert im Sinn von Fähigkeiten, der Kundschaft von morgen und übermorgen das als Problem zu lösen, was in späteren Zeiten in seiner Lösung als attraktiv empfunden sein wird. Oder Forschungsmaßnahmen - etwa in der pharmazeutischen Industrie - dienen dazu, Lösungen für Krankheitsprobleme zu finden, die nach heutigen Möglichkeiten noch nicht gelöst werden können.

Forschungsmaßnahmen wie ein Investitionsprojekt

Also läge es nahe, eine Forschungsmaßnahme aus ökonomischer Sicht demselben Rechen-Algorithmus zu unterwerfen wie Investitionen in das Sachanlagevermögen. Vgl. dazu CM-Beiträge zu Investitionsrechnung und Investitions-Controlling. Es muß sicher eine dynamische Rechnung sein, die Mehrjahreszeiträume umfaßt.

Was noch schneller erfaßbar sein mag, ist die Ermittlung eines Gegenwartswertes der Forschungskostenreihe, die in den kommenden Jahren für bestimmte Projekte eingesetzt werden soll. Dabei kann Grundlagenforschung auch projektfrei sein. Es ist ein bestimmter budgetierter Betrag, der als Spielwiese für Grundlagenforschung eingesetzt werden darf. Vielleicht muß ein solcher Betrag eher außerhalb des Investitionskalküls bleiben.

Sind es produktnähere Forschungs- und dann vor allem Entwicklungsprojekte, läßt es sich besser quantifizieren. Und auch hier gilt eben der Grundsatz des if you can't measure it you can't manage it.

Wird über eine Reihe von Jahren ein bestimmter Betrag ausgegeben für ein Forschungs- und Entwick-



lungsthema, das abgegrenzt formuliert sein kann und auf das hin die Forschungsaufwendungen wie die Forschertage, Fremdleistungen und Sacheinsätze kontiert werden können, so müßte sich daraus **auf heute diskontiert ein Gegenwartswert** bestimmen lassen. Nehmen wir an, die **Forschungskostenreihe wird diskontiert** mit einem landesüblichen Zinsfuß. Dann ergibt sich eine **Gegenwartssumme**, um die Forschungsmaßnahmen der kommenden Zeitreihe zu finanzieren. Alle die Beträge, die erst später verfügt werden, könnten aus dem Gegenwartswert des Forschungstopfes inzwischen zinsbringend zum landesüblichen Zinsfuß angelegt - also aufgezinst werden. Folglich sind sie auch auf heute mit diesem landesüblichen Zinsfuß abgezinst.

Ein solcher Gegenwartswert der Forschungsmaßnahmen, in DM formuliert wie eine Kapitalsumme, könnte jetzt **verglichen werden mit einer anderen Verwendungsmöglichkeit dieser Kapitalsumme**. Wo rentiert sich das relativ am meisten? Um das herauszufinden, müßte man die **Deckungsbeiträge künftiger Produkte oder Produktverbesserungen auf heute ebenfalls diskontieren**. Nimmt man als Diskontsatz hier nicht den landesüblichen Zinsfuß, sondern einen solchen Opportunitäts-Verdienstsatz für eine Kapitalmarktinvestition als Basis und fügt aber einen Risikofaktor wie z. B. 2,5 hinzu, so müßte mit einem Satz von rund 15 bis 20 % abgezinst werden, was später an Deckungsbeitrags-Cash-Flow erwartet wird.

Kommt bei diesem Abzinsungsfaktor von z. B. 20 % ein Gegenwartswert heraus der künftigen Cash-Flow-Deckungsbeiträge, der höher liegt als der Gegenwartswert der Forschungsausgaben, so läßt sich - wie bei der Investitionsrechnung - **ein Kapitalwert ermitteln**. Gegenwartswert der diskontierten Deckungsbeitrags-Cash-Flows minus Gegenwartswert der Forschungsausgabenreihe. Daraus läßt sich der **Kapitalwert-Koeffizient** ableiten als Division von Kapitalwert durch Gegenwartswert der Forschungsausgabensumme.

Nehmen wir also folgendes Modellbeispiel (Zahlen in Mio.):

Position	Jetzt Jahr	1	2	3	4	5	6	7	8
Forschungsausgaben (ab dem 4. Jahr Entwicklung)		4	5	3	3	2			
Deckungsbeiträge					4	6	14	16	20
Diskontfaktoren bei 6%		0,943	0,890	0,840	0,792	0,747			
Diskontfaktoren bei 20%					0,482	0,402	0,335	0,279	0,233
Gegenwartswert der Forschungsausgaben	14,6	3,8	4,4	2,5	2,4	1,5			
Gegenwartswert der Deckungsbeiträge	18,2				1,9	2,4	4,7	4,5	4,7
Kapitalwert	3,6								

Abb. 1: Listen-Modell als Investitions-Projektrechnung

Optimistisch-pessimistische Varianten

Da in diesem Kalkül viele Annahmen drinstecken, läßt sich das Ganze simulieren nach best case oder worst case. Wie sähe es im schlimmsten Falle aus, wenn gar nichts herauskommt an Deckungsbeitrag?

Dann sind die Forschungsmaßnahmen nichts anderes wie Gewinnverwendung. Daß man es macht, und für welche Themen die Forschungsprojekte gewidmet sind, folgt dem Leitbild des Unternehmens - also dem Unternehmensauftrag. Dann könnte man sagen, daß man sich so lange Maßnahmen erlauben darf, wie es budgetmäßig innerhalb des Jahres machbar ist. Vielleicht ergibt sich aus dem Zusammenbauen der Teilpläne eine Art strategischer Fonds, der für Forschungsmaßnahmen generell verwendet werden kann. Dies könnte Grundlagenforschung sein - oder der Fonds muß eben abdecken solche Projekte, wo im schlimmsten Fall kein Resultat herauschaut.

Eine der Schwierigkeiten in der Forschungsplanung besteht darin, immer auch einschätzen zu müssen, **was die Wettbewerbskollegen tun**. Das optimistisch-pessimistische Bild hängt auch damit zusammen, ob jemand anderer, der auch zur Lösung des Problems angetreten ist, die Lösung früher oder besser bringt. Dann tritt der Pessimismus-Fall ein. Jetzt sind Forschungsmaßnahmen und deren Kosten ähnlich einzuschätzen wie die Offerten, die man auch oft mit viel Mühe macht, ohne daß ein Erfolg dabei herauschaut - also ohne daß ein Auftrag dafür hereinkommt. Nur daß dieses kürzerfristig sichtbar ist.

Diskontieren - ist das i. O. ?

Es ist bei Investitionsmaßnahmen so üblich, auf den Gegenwartswert zu rechnen. Der Grund mag darin liegen, daß wir jetzt entscheiden müssen und augenblicksgeprägt sind. Nur lebt das Unternehmen im 8. Jahr nicht diskontiert, sondern voll. Die Entscheidung heute über ein Projekt, das im 8. Jahr Deckungs-

beiträge liefert im Ausmaß von 20 Mio., sichert das 8. Jahr voll mit diesem Ergebnis. Man könnte die Forschungsplanung auch rechnerisch so bewältigen, daß man eine **Mehrjahres-Veränderungsplanung** aufbaut.

Da die Mehrjahresplanung eher perspektivisch zu machen ist, bewährt sich gerade für solche Anwendungen auch der Personal Computer. Es bedarf keines Inputs an Istdaten. Alle Alternativen entsprechen dem, was das menschliche Phantasievermögen und die intuitive Begabung der Manager sich vorzustellen vermag und was der Controller auf diese Weise einsehbar zu machen hat.

Dazu kommt auch, daß bei konkurrierenden Projekten im Falle des Discounted-Cash-Flow-Rechnens der kürzere Läufer erfolgreicher herauskommt als der Langläufer. Eine Forschung, die in späteren Jahren große Deckungsbeiträge liefert und eine Unternehmensexistenz zu diesem Termin sichern kann, käme im Rechenverfahren schlechter heraus als ein schon bestehende Produkte betreffendes Weiterentwicklungsprojekt, bei dem die Ergebnisse schneller greifbar sind.

Neben die qualitativ-rechnerische Veränderungsüberlegung ist deshalb immer auch hinzuzufügen das, was durch eine Forschung als Potentialzuwachs eintreten wird. Aber auch da sind im Falle der Investition in das Sachanlagevermögen Hinweise gegeben, rechnerische und qualitative Faktoren miteinander zu verknüpfen.

Forschungs-Controlling

Läuft das Forschungsprojekt an, nachdem es vorher auf seine Erfolgswahrscheinlichkeit und einen möglichen Kapitalwert-Koeffizienten abgeschätzt ist, müßte es unterwegs immer wieder controlling-orientiert einer Ortsbestimmung unterzogen werden. Controlling im Sinn von Planverfolgung - nicht daß man irgendwann einmal plant und dann einfach freihändig drauf los schafft und den Plan in den Disketten verkümmern läßt.

Techn. Abteilung \ Projekte	A	B	C	D	Bedarf in h an Techn. Abt.	Kapazität	Vergleich
I	100	200	100	300	700	1200	Projektsuche?
II	200	400	600	400	1600	1200	Personalsuche?
III	300	200	400	500	1400	1400	i. o.
Bedarf in h je Projekt	600	800	1100	1200			

Abb. 2: Forschungs-Ressourcen-Planung für Projekte

Was für Controlling nötig ist, betrafe die Erfassung der Istverbräuche. Dazu wäre notwendig, ein Forschungsvorhaben separat zu definieren gegenüber anderen. Auf diese Weise würde gemäß Ressourcenplanung auch eine entsprechende Isterfassung zu organisieren sein. Die „obige“ Matrixdarstellung verknüpft Auftragsprojekte und Ressourcen in ihrem Verbund - sowohl beim Aufbau der Ressourcenplanung als auch in der Erfassung der Isteinsätze. Beides zusammen ergibt Controlling: die Planverfolgung im Ist.

Das heißt natürlich, daß die Forscher auch ihre Tage oder Stunden auf Auftragsnummern kontieren müßten. Wobei dies nicht davon abhalten darf, wenn im Sinn von Multiprocessing des menschlichen Gehirns anlässlich des einen Projekts Gedanken kommen für ein anderes. Die physische Zeit im Erfassen soll zählen. Dazu kommen Sachleistungen, die vielleicht der Betrieb bringt als Versuchsmaßnahmen, Laborleistungen. Die sind eindeutiger bestimmbar, weil es Kostenstellen und deren Bezugsgrößen sind, die eingesetzt werden. Und Unterauftragnehmerleistungen könnten auf das Projekt im Iststand hereinkontiert werden. Dies wäre immer dort der Fall, wo der Bedarf an Ressourcen für ein Projekt größer ist als die Verfügbarkeit der eigenen technischen Abteilungen - im Modellbeispiel also bei Abteilung II. Falls man dann nicht Mitarbeiter eingefügt hat in das eigene Team, wären dort Zukaufleistungen zu veranlassen.

Fertigstellungsgrad schätzen

Das Empfindlichste im Forschungs-Controlling sowie beim Controlling von Entwicklungsprojekten ist das Einschätzen des Fertigstellungsgrades. Besonders dort, wo bei der Forschungsplanung viele weiße Felder auf der Landkarte sind, läßt sich nicht so genau arbeitspaketweise sagen „Ja“ oder „Nein“ im Sinn von bewältigt. Oft ist auch einzuschätzen, wie weit die gedankliche Lösung der Frage veranschlagt wird. Dieses trägt man als Forschungsexperte in sich herum. Hat ein gutes Gefühl vielleicht sogar, wie weit man steht - im Projekt selber, zusammen mit anderen Kollegen des Unternehmens im selben Forschungsteam, aufgrund der jeweiligen Forschungsbesprechungen. Aber schließlich ist in den Fertigstellungsgrad oder percentage of completion

auch einzubeziehen, wie weit wohl andere Firmen und die dortigen Forschungskollegen mit einem Projekt sein mögen. Dies ist gerade ein Anlaß, den man bei Kongressen, wissenschaftlichen Tagungen, Symposien wahrnehmen kann.

Vielleicht läßt sich der Bearbeitungsstand dann wirklich nur in einem durchschnittlichen Prozentsatz angeben. Und nun ist eben zu vergleichen: **Kostenstand und Bearbeitungsstand**. Wieviel aus dem Gegenwartswert des damals beantragten Forschungstopfes ist verbraucht, wieviel Prozent Fertigstellungsgrad im Sinn des Erarbeitens der Chancen künftiger Deckungsbeiträge ist erreicht? Ist der „**point of no return**“ schon überschritten? Soll das Projekt als aussichtslos gleich wieder abgeblasen werden? Liebt man als Forscher vielleicht genau dieses Thema - erhofft man sich literarische Ehren oder gar einen Nobelpreis? Dann besteht subjektiv eben auch das Gefühl, die Bearbeitungsstände höher zu schätzen, als der Wirklichkeit entspricht. Außerdem sollte man auch jemandem, der forscht, nicht gerade übelnehmen, wenn er mit gewissem Optimismus geprägt eine aussichtsreiche Situation veranschaulicht.

Wieder kann der Controller sein best-case/worst-case-Kalkül hinzufügen. Wieder muß im Zweifel das Leitbild der Firma herhalten dazu, ob eine Fortsetzung eines Forschungsthemas in die Willenserklärungen und Glaubwürdigkeit des Unternehmens gehört - also auch im Sinn von Sozialbilanz und Umweltorientierung gemacht zu werden hat. Das wieder setzt jeweils voraus, daß ein Leitbild auch bestimmt ist - und im operativen Bereich der Durchführungsplanung setzt es voraus, daß Budgets aus Deckungsbeiträgen der laufenden Periode gespeist werden können. Also müßte jeder Forscher, auch der verträumteste, an Controlling-Prozeduren interessiert sein. Ohne Controlling ist ein Spielwiesentopf nicht abzusehen.

Nicht nach rückwärts fragen

Sinn des Controlling-Checkpoints ist herauszuarbeiten, wie es weitergehen soll. Welcher Aufwand entsteht in der Fortsetzung des Projekts - **cost to completion**. Wieviel Zeit vergeht, bis hintereinander bestimmte Prüfpunkte im Sinne des Verfahrens er-

reicht werden können. Wie ist die Einschätzung auf Termin und Höhe der mutmaßlichen Deckungsbeiträge nach jetzigem Stand der Dinge - nach „latest estimate“?

Diese Angaben sind umzusetzen in einen Projektstandsbericht - einen Forschungsstandsbericht. Gerade dafür eignet sich das Vier-Fenster-Formular der Abb. 3. Auf diese Weise kommt ein themenzentrierter, ereignisgeprägter Bericht zustande, der auch schwerer sagbare und emotionalere Sachverhalte ins Bild setzen hilft. Auch kann ein solches Projektstandsblatt **begleitend im Personal Computer** entwickelt werden.

Wie dies im Prinzip gemeint ist, veranschaulicht das Beispiel der Abb. 3. Ein Formular dient erst mit leeren Feldern - wie die Platzhalter in einer Formel - dem Suchen nach den Antworten. Besteht eine Spalte mit Bearbeitungsstandangaben, so müßte irgend etwas auch da hineingeschrieben werden. Das Formular schreitet einen geradezu an, wenn irgendwo keine Zahl genannt ist. Auch wenn sie ein Ungefähersymbol dabei hat - in der Anwendung „wie es weiter geht“ ist alles nur ungefähr richtig.

Damit es gesprächspsychologisch eine gute Controllingstimmung gibt, möge man sich in diesem Formular „rechts halten“. Nach rechts hinüber kommt die Erwartung - *reste à faire*. Dies ist auf den Sockel von Maßnahmen zu setzen. Nach links hinüber sind genannt Ereignisse, die passiert sind, als Begründung der fortzusetzenden Maßnahmen. Als interviewender Controller - besonders auch als Hausbesuchemacher der Forschungs-Controller bei den einzelnen projektverantwortlichen Forschungs-Managern - möge man sich stets davor hüten, nach rückwärts zu fragen.

Rückspiegelfragen in der Art „warum noch nicht weiter?“ oder „wieso noch nichts gefunden?“ sind Killerthesen und tragen dazu bei, daß man als Controller hinausfliegt. Und das, würde ich als Verfasser meinen, mit Recht. Schließlich muß man sich vorstellen, daß ein Forscher, gerade auch in Großunternehmen der Chemie und Pharmazie, vielleicht sein Leben lang forscht und niemals - sein ganzes Leben lang nicht - irgend etwas findet, was für ein Unternehmen brauchbar sein kann. Das schafft eine solche Sensibilität und Resignation und Ungeduldigkeit, daß eine Frage „wieso noch nichts“ allerhöchstens auszuhalten ist von einem Forschungskollegen, der dieselben persönlichen Nöte mit sich herumträgt. Also hier ist Controller's Verhaltenskenntnis noch mehr gefragt als sonst schon. **Also mutmachende Fragen bringen in der Art von „probieren wir's weiter“, „wieviel Aufwand ist noch einzuschätzen?“, „geben die Budgets die Möglichkeit, dies zu bringen?“, „hat's keine Budgetlöcher mehr?“ heißt es „Wartebank“?**

Im übrigen soll niemand glauben, daß die Wie-geht-es-weiter-Fragen wachweich seien. Gelegentlich kommt dieser Einwand, aber er stammt aus Unverständnis. Die Frage kann nämlich durchaus auch lauten, ob es „mit Ihnen, Herr Forscher Sowieso, weitergehen kann oder ob Sie nicht besser Ihre Forschungsvorhaben unterlassen wollen“. Auch das ist eine Wie-geht-es-weiter-Frage, die vielleicht sogar zu Maßnahmen führt, die den, der nicht weitermachen soll, happy macht. Vielleicht hat er sich immer schon dasselbe auch bereits gedacht. ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
26	33	38	A	E	T

Text	Projekt-Plan ...	Ist zum	Bearbeitg. Stand ...	Projekt-Budget ges.	Erwartg. Restzeit	V' Ist Projende
Stunden A	600	700	60%	1200		
Stunden B	700	800	40%	1800		
Arb. Pak I	1300	1500	46%	3000		
Stunden A	700	600	30%	2000		
Stunden C	2200	1900	40%	4000		
Arb. Pak. II	2900	2500	38%	6000		
Sachk. TDM	550	440		1000		
Termin	31. 8. 85			1. 4. 87		
<u>Sachverh./Analyse</u> Verzögerung IB auf dem kritischen Weg? (Netzplan) Schneller gegangen durch Mitwirkung Team X			<u>Maßnahmen/Vorschläge:</u> Wie Rückstand IB aufholen? Wie Vorsprung IIC sichern? <u>Themenspeicher:</u> Projekten dieser Art gewachsen? Länderstützpunkt Y errichten?			<u>wer/wann?</u>

Abb. 3: Projekt-Controlling-Bericht - begleitend erstellt mit PC im Formular „A Fenster“

INTEGRIERTES PERSONAL-CONTROLLING

als zyklusorientiertes Konzept

von Oliver Fröhling, Dortmund

Über die Sicherstellung und Perfektionierung des technologischen „State of the Art“ - stellvertretend seien hier nur CIM-, Just-in-Time- und MRP-Konzepte genannt -, darf die Schaffung bzw. Optimierung eines leistungsfähigen personalpolitischen Controlling-Instrumentariums nicht vergessen werden. Dabei sollte die traditionell eher faktorbezogene Betrachtung des Personals einer stärkeren **Potentialorientierung** weichen. Gerade in strategischer Sicht stellt die Personalstruktur und das damit verbundene Know how eines der größten Erfolgspotentiale dar und ermöglicht erst die Umsetzung anspruchsvoller Unternehmensstrategien. Die zunehmende Einführung neuer und komplexer Produktions- und Informationstechnologien in vielen Unternehmen hat neben einer Tätigkeitsverlagerung in steuernde und überwachende Bereiche einen steigenden Bedarf an hochqualifizierten Fach- und Führungskräften zur Folge. Diese Verschiebung im Qualifikationspotential findet ihren Niederschlag auch in der betrieblichen Lohnstruktur. Steigende Personalkosten und eine zunehmende Kapitalbindung im Personalbereich machen flexible Berichts- und Steuerungsinstrumente unverzichtbar, die im Rahmen der personalpolitischen Strategien zu mehr Transparenz beitragen müssen. Die Entwicklung quantitativ und qualitativ fundierter Controlling-Konzeptionen als Bestandteil eines umfassenden Human Resource-Managements wird zu einer zentralen Aufgabe der 90er Jahre werden.

Phasenorientiertes Personal-Controlling vorrangig

Technologieinnovationen im Produktions-, Logistik- und Informationsbereich der Unternehmen werden in zunehmendem Maße integrativ konzipiert. Ihr bereichsübergreifender Charakter gerade hinsichtlich des Material- und Informationsflusses verändert signifikant die ökonomischen und technischen, aber insbesondere auch organisatorischen und sozialen Rahmenbedingungen und bringt eine Fülle von Schnittstellenproblemen mit sich. Steuernde und dispositive Tätigkeiten werden immer bedeutsamer, das Informationshandling rückt in vielen Bereichen in den Mittelpunkt. Eine weitere wesentliche Einfluß-

Dipl.-Kfm. Oliver Fröhling ist wissenschaftlicher Mitarbeiter am Lehrstuhl für Controlling und Unternehmensrechnung an der Universität Dortmund und selbständiger Unternehmensberater.



größe neben der **technologischen Entwicklung** ist die **Schaffung einer wert- und mitarbeiterorientierten Unternehmenskultur**, die sich u. a. in einem partizipativen Führungsstil und der Bildung team- und gruppenorientierter Organisationsformen konkretisiert.

Technologien als hard facts auf der einen Seite, **Unternehmenskultur und Führungsstil als soft facts** auf der anderen Seite, stellen an die zugrundeliegende Konzeption und den Inhalt der Controlling-Toolbox hohe Ansprüche. Ein Personal-Controlling, das sich „nur“ als Planung und Kontrolle quantifizierbarer personalwirtschaftlicher Vorgänge versteht (vgl. *Potthoff/Trescher 1986, S. 25*), greift zu kurz, kann in einer dynamischen Umwelt keine ausreichenden Entscheidungshilfen anbieten. Gefordert ist vielmehr ein Konzept, das gleichermaßen quantitative und qualitative, operative und strategische Aspekte integriert und an den einzelnen Phasen der Personalentwicklung ausgerichtet ist. Ein **zyklus- bzw. phasenorientiertes Controlling** bietet gegenüber einer zeitraumbezogenen Differenzierung (kurz-, mittel- und langfristig) des Personal-Controlling (vgl. *Vielhaus 1989, S. 255*) den Vorteil, daß ganzheitliche Aspekte und Interdependenzbeziehungen im Personalmanagement besser berücksichtigt werden können und keine zeitlichen Prioritäten in den einzelnen Aufgabenfeldern („Was langfristig zu tun ist, interessiert uns im aktuellen Tagesgeschäft nicht!“) gesetzt werden.

Wie Anlagegüter, Produkte und die Unternehmung an sich unterliegt auch die betriebliche Personalstruktur dem Gesetz des Werdens und Vergehens. In einer Zeitrumbetrachtung variiert der Personal-Mix kontinuierlich, sei es als Konsequenz von Rationalisierungs- oder Expansionsmaßnahmen, sei es aufgrund von altersbedingtem Ausscheiden oder arbeitnehmerseitigen Fluktuationen. Diesem dynamischen Charakter der Personalentwicklung, dem zyklischen und azyklischen Auf und Ab in Niveau und Struktur des Personalbestandes, muß der Controller Rechnung tragen. Dazu bietet sich eine Orientierung an einem (idealtypischen) **Personal-Lebenszyklus** an, der aus den Phasen

- Personalplanung und -beschaffung
(= „Planungs- und Initiierungsphase“)
- Personaleinsatz und -entwicklung
(= „Betriebsphase“)
- Personalfreistellung
(= „Stilllegungsphase“)

besteht. Abb. 1 zeigt die Phasen des Personal-Lebenszyklus und mögliche korrespondierende Instrumente.

Zyklusphasen	Controlling-Instrumente
Personalplanung und -beschaffung	<ul style="list-style-type: none"> ■ Assessment-Center/Workshops ■ Beschaffungsbudgets ■ Modelle des Operations Research ■ Heuristische Methoden ■ Prognosemethoden ■ (Lebenszyklus-)Kostenanalysen ■ Anforderungs-/Potentialprofile
Personaleinsatz und -entwicklung	<ul style="list-style-type: none"> ■ Personalkostenplanung/-kontrolle ■ Personalkennzahlen ■ Personalinformationssysteme ■ Cash Flow-Analysen ■ Aktivitätsanalysen ■ Fluktuationkostenanalysen ■ Wertschöpfungsrechnung ■ Sozialbilanzen ■ Mitarbeiterbefragungen ■ Leistungsbeurteilungsmethoden ■ Investitionsrechnungen
Personalfreisetzung	<ul style="list-style-type: none"> ■ Freisetzungskostenanalysen ■ Fixkostenanalysen ■ Finanzplanung

Abb. 1: Phasen und Instrumente im Personal-Lebenszyklus

Ein effizientes Personal-Controlling muß insbesondere auch **qualitativ** orientiert sein. Krüper fragt zurecht, wie z. B. der „Brain-Drain“, der Verlust erfahrener qualifizierter Mitarbeiter und das Potential neuer, evtl. stärker unkonventionell und kreativ denkender Mitarbeiter sinnvoll zu quantifizieren sei (vgl. Krüper 1989, S. 105). Die trügerische Exaktheit quantitativer Methoden, das Ausdrücken komplexer Sachverhalte in oft einer einzigen Ziffer, kann gerade im Personalbereich zu schwerwiegenden strategischen Fehlentscheidungen führen.

In methodologischer Hinsicht lassen sich drei verschiedene Ansätze des Personal-Controlling differenzieren, die gewissermaßen eine geistige Klammer um die phasenspezifischen Aufgabenbündel bilden (vgl. Schulte 1989, S. 4 ff.) und bei der Ausgestaltung praxisorientierter Personal-Controllingssysteme aufgaben- und problembezogen berücksichtigt werden sollten:

- der kostenanalytische Ansatz,
- das Human Resource Accounting und
- der kennzahlenorientierte Ansatz.

Controlling in der Personalplanung und -beschaffung

Controlling in der Personalplanung und -beschaffung umfaßt u. a. die Planung (und Kontrolle) des quantitativen und qualitativen Personalbedarfs und die Analyse der damit verbundenen Kostenwirkungen.

Während die Ermittlung des qualitativen Personalbedarfs mittels Anforderungsprofilen sowie abteilungs- und bereichsbezogenen Interviews in der Praxis relativ gute Ergebnisse zeigt, ist der „State of the Art“ bei den Instrumenten zur Ermittlung des quantitativen Personalbedarfs nicht zufriedenstellend. Dies liegt u. a. an den spezifischen Problemen einer bedarfsgerechten Personalprognose, wie z. B. Prognosen über zukünftige Kapazitätsauslastungen und einer Zurückhaltung bei der Schaffung neuer Vertragspotentiale auf der einen sowie dem nicht seltenen Trend zu Hortung von Arbeitskräften auf der anderen Seite.

Einen Algorithmus zur Personalbedarfsprognose, der zugleich auch eine Gemeinkostensteuerung in den personalintensiven Bereichen unterstützt, haben Gilchrist u. a. (1985, S. 47) entwickelt:

$$\text{Prognostizierter Personalbedarf pro Bereich } j = \sum_{i=1}^N$$

Gewicht_i • Prog. Indikator_i

Zielwert Indikator

Die Indikatoren, die wesentliche Einflußgrößen des Personalbedarfes abbilden sollten (z. B. Umsatz, Absatzvolumen, Produktentwicklung, F&E-Aufwendungen), müssen **durch abteilungsübergreifende Interviews** ermittelt werden. Den Vorteilen der Verfügbarkeit eines leistungsfähigen kurzfristigen Planungs- und Kontrollmaßstabes und einer leichten Modifizierbarkeit stehen als mögliche Nachteile der Einzug von Intersubjektivismen und Werturteilen sowie einer Fortschreibung der vergangenheitsbezogenen Datenkonstellationen entgegen.

In den frühen Phasen des Personal-Lebenszyklus muß sich der Controller den **Problemen der Personalzuordnung und -einsatzplanung** stellen. Dazu stehen eine Vielzahl quantitativer Instrumente, insbesondere Modelle des Operations Research (z. B. das Personal Assignment Model) zur Verfügung. In der Praxis dominieren allerdings häufig heuristische Methoden („Der beste Mann an jedem Platz“), die dynamischer konzipiert sind und weniger Rechenaufwand erfordern.

Zuordnung CM-Themen-Tableau				
14	31	32	G	P

Controlling im Personaleinsatz und in der Personalentwicklung

Controllingaufgaben in der „Betriebsphase“ des Personals haben einen vielfältigen Charakter. Zum einen ist eine **kontinuierliche Wirtschaftlichkeitsbeurteilung des Personaleinsatzes** durch die Gegenüberstellung von Personalaufwendungen und -leistungen unter Berücksichtigung möglicher Fehl- bzw. Ausfallzeiten (ggf. aggregiert in Form von Kennzahlen) sicherzustellen. Zum anderen muß das Controlling **fallweise Sonderanalysen** durchführen, z. B. bereichsbezogene und -übergreifende Tätigkeits- und Fluktuationsanalysen.

Ein erster Schritt in Richtung erfolgswirtschaftliches Personal-Controlling besteht in der **differenzierten Analyse und Aufbereitung der Personalkosten**.

Dazu empfiehlt sich eine Einteilung in die wichtigsten Kategorien und eine kontinuierliche zeitliche und branchenmäßige Beobachtung. Zu unterscheiden sind dabei insbesondere:

- Löhne und Gehälter
- Gesetzliche Sozialabgaben
- Freiwillige Sozialleistungen (z. B. betriebliche Altersversorgung, Werksverpflegung, Beratungsdienste und Unterstützungskassen, Freizeit- und Sportförderung)
- Sonstige Personalkosten.

Mit Hilfe entsprechender Programmpakete lassen sich diese Relationen untereinander, in **zeitlicher Entwicklung** und im **Vergleich zur Branchenentwicklung** graphisch transparent verdeutlichen (vgl. Abb. 2 und 3).

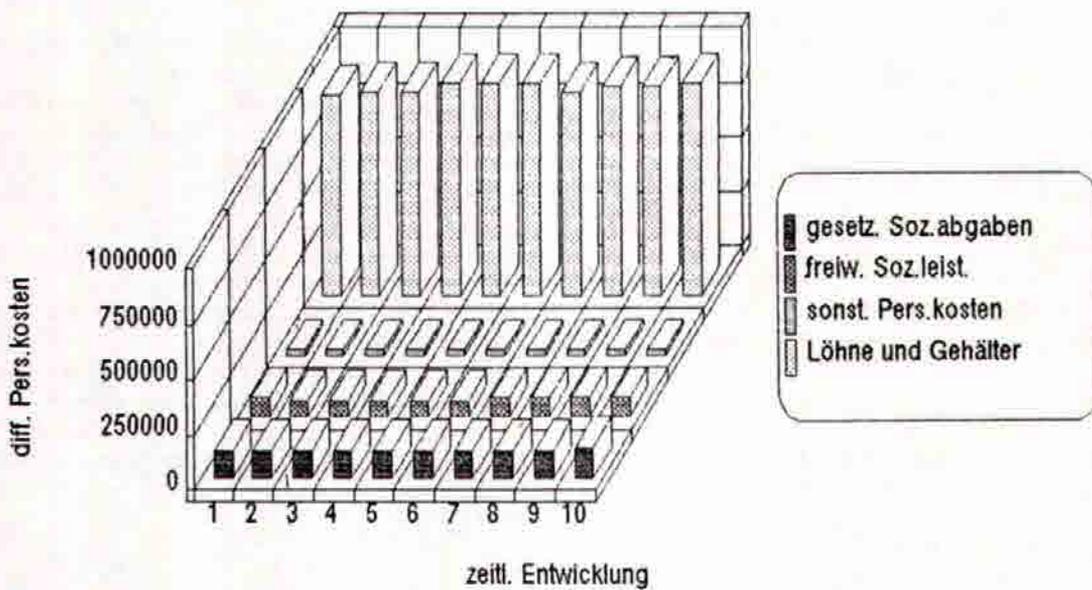


Abb. 2: Zeitliche Entwicklung der Personalkosten

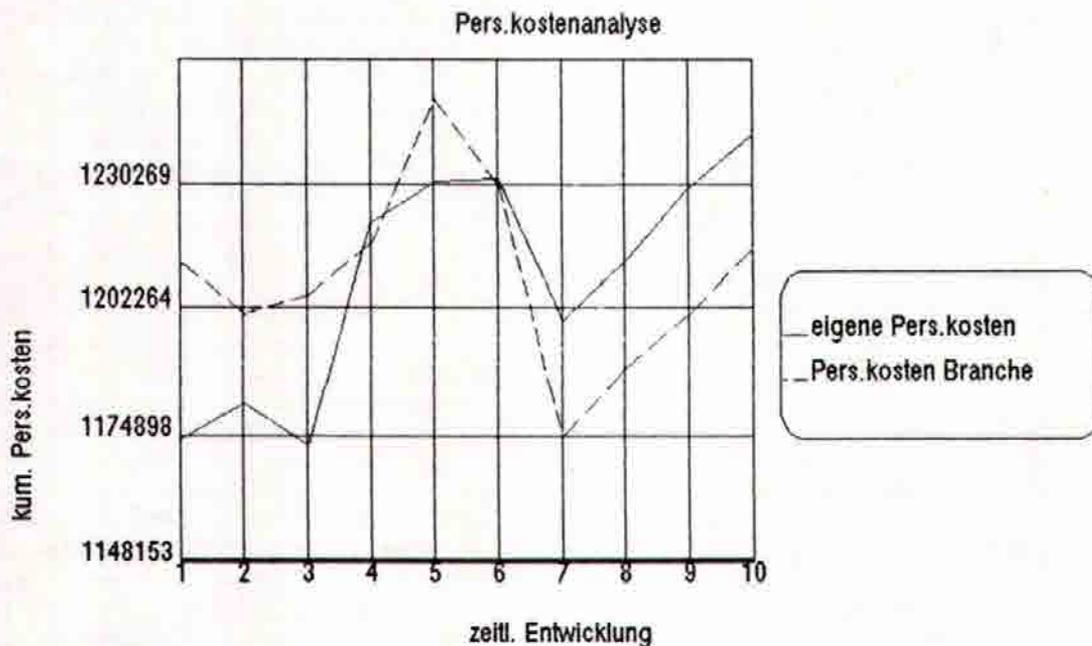


Abb. 3: Entwicklung der Personalkosten in Relation zum Branchendurchschnitt

Die Verwendung von internen oder Branchenstandards für einzelne Personalkostenkomponenten muß sehr sorgfältig und vor dem Hintergrund der langfristigen planvollen unternehmenspolitischen Entwicklung gehandhabt werden. Neue komplexe Technologien bedingen einen steigenden Bedarf an qualifizierten, höher bezahlten Fachkräften. Die Kostenbelastung im Personalbereich nimmt evtl. weit über Branchendurchschnitt zu, weil die Mitbewerber den Einstieg in diese Technologien noch nicht realisiert haben. Ein branchenbezogener Vergleich ist in diesem Fall wenig aussagekräftig und stark interpretationsbedürftig. Änderungen in den tariflichen Lohn- und Gehaltsvereinbarungen sowie bei den Beitragssätzen der gesetzlichen Sozialversicherungen erzwingen eine sofortige Aktualisierung der externen Standards, damit eine annähernde Vergleichbarkeit gewährleistet ist. Neben der zeitlichen und relativen Entwicklung der Personalkosten ist auf deren **Beeinflussbarkeit** zu achten, d. h. auf die Auf- und Abbaufähigkeit dieser Kosten vor dem Hintergrund der Generierung flexibler Anpassungsstrategien (vgl. Reichmann 1985, S. 125 ff.).

Da ein Großteil der heutigen Personalkosten als fix anzusehen ist, benötigt die Unternehmensleitung genaue Informationen über deren **zeitliche Abbaustruktur** (z. B. quartalsweise, halbjährlich, jährlich), damit **Handlungsspielräume**, die aus einer Variation der Betriebsbereitschaft erwachsen, frühzeitig erkannt werden. Zu fordern ist damit ein **integriertes personalorientiertes Fixkostenmanagement**.

Eine zentrale Aktivität des Personal-Controlling besteht auch in der **Kontrolle der Maßnahmen zur Personalerhaltung und -entwicklung** und in der **Kontrolle des Erfolges von Fortbildungsmaßnahmen** (vgl. Welge 1988, S. 142). Neben dem rein erfolgswirtschaftlichen Aspekt treten soziale und strategische Komponenten in den Vordergrund, die wiederum die Ganzheitlichkeit des Personal-Controlling verdeutlichen: Im Rahmen der **sozialen Dimension** wird überprüft, ob die Bildungsmaßnahmen einen positiven Einfluß auf die Bedürfnisstruktur des Mitarbeiters haben (Arbeitszufriedenheit, Selbstverwirklichung, Motivation). Die **strategische Dimension** wirkt als Korrektiv zur eher kurzfristigen operativen Erfolgskontrolle: Weiterbildungsmaßnahmen liefern einen Beitrag zur Stabilität des zukünftigen Unternehmenserfolgs, verkörpern ein strategisches Erfolgspotential und sind - in den Worten der Portfolioanalyse - ein wichtiges **Element der Ressourcenstärke**. Zudem lassen sich oft nur schwerlich zahlenmäßige Erträge auf die individuellen Weiterbildungsmaßnahmen zurechnen.

Aktivitätsanalysen im Personalbereich

Die zunehmende Anknüpfung am innerbetrieblichen Aktivitätenbündel, an den Prozessen des Unternehmens, die gerade im Bereich des Rechnungswesens zur Konzeption von Aktivitäts- bzw. Prozeßkostenrechnungssystemen geführt hat (vgl. Horváth/Mayer 1989), sollte auch im Rahmen des Personal-Controlling genutzt werden.

Zum einen geht es in erfolgswirtschaftlicher Sicht darum, die **Leistungs-/Kosten-Relationen gerade in den sog. indirekten Leistungsbereichen** (Verwaltung, Vertrieb, DV) in den Griff zu bekommen und ein **kontinuierliches Overhead-Management** zu ermöglichen. Zum anderen sollte - als qualitative Komponente - die bereichsbezogene **Analyse des tatsächlichen Arbeitsinhaltes** der verschiedenen Mitarbeiter einfließen. Schon in mittelständischen Unternehmen haben die Vorgesetzten vielfach keinen Überblick über die realen Arbeitsinhalte ihrer Angestellten. Eine Aktivitäts- bzw. Tätigkeitsanalyse ermöglicht gerade bei einem hohen Anteil monotoner und anspruchslos empfundener Tätigkeiten an der Gesamtarbeitszeit die Planung eines **beschäftigten individuell ausgewogeneren „Arbeits-Mix“** (z. B. im Sinne eines „Job Enrichment“). Mögliche Unzufriedenheiten mit der eigenen Tätigkeit, die ggf. zu einer hohen Fluktuation führen, können mit diesem Instrument besser erkannt und vermieden werden.

Im Mittelpunkt steht nicht eine einseitige Personalreduktion, sondern die Gewinnung gezielter Informationen über bereichsbezogene Kapazitätsauslastungen. In einigen Bereichen werden sich dabei Überdimensionierungen, in anderen aber auch Unterdimensionierungen ergeben. Abgezielt wird letztlich auf eine aktivitätsspezifische „Strukturbereinigung“ des Unternehmens, die durchaus - unter Berücksichtigung der rechtlichen Restriktionen - durch interne Stellenwechsel erfolgen kann, d. h. durch eine Ausschöpfung des vorhandenen Potentials. Dazu ist es sinnvoll, **systematisch Stellen- und Potentialanalysen als strategische Controlling-Instrumente** einzusetzen und einen ständigen Abgleich von stellenbezogenen Anforderungsprofilen mit mitarbeiterbezogenen Potentialprofilen durchzuführen (vgl. Krüper 1989, S. 107).

Fluktuationskostenanalysen

Eine wichtige Aufgabe des Controlling im Rahmen der Personal-Betriebsphase besteht in der **Ermittlung der Fluktuationshäufigkeit und -kosten** sowie einer diesbezüglichen Ursachenanalyse. Zusätzlich ist den Interdependenzen mit der Personalbeschaffungs- und -einsatzplanung Rechnung zu tragen. Unter Fluktuation wird dabei i. d. R. nur das vom Arbeitnehmer selbst gewollte Ausscheiden verstanden, also nicht eine arbeitgeberseitige Freistellung. Wesentliche Zielsetzungen, die mit einer Fluktuationskostenermittlung verfolgt werden, liegen in der Dokumentation und Kontrolle der **Ist-Fluktuationskosten, der Prognose zukünftiger Fluktuationskosten und der Bestimmung des Grenzpreises der Personalerhaltungsmaßnahmen**. Geht man davon aus, daß Fluktuation auf attraktivere Arbeitsangebote bei anderen Unternehmen und/oder auf die Unzufriedenheit der Betroffenen mit dem Arbeitsklima und der Personalpolitik seines jetzigen Unternehmens zurückzuführen ist, dann kommt insbesondere der Bestimmung des Grenzpreises der Personalerhaltungsmaßnahmen eine große Bedeutung zu. Gelingt es durch erhöhte Aufwendungen für Weiterbildungsmaßnahmen und soziale Leistungen die Fluktuationsrate zu verrin-

gern, so läßt sich u. U. insgesamt eine niedrigere Kostenbelastung erzielen als bei einer höheren Fluktuationsquote und dementsprechend niedrigeren Aufwendungen für die Personalerhaltung.

Dem **Investitionscharakter der Neueinstellung eines Mitarbeiters** bzw. dem Desinvestitionscharakter einer Personalfreistellung wird bei der Fluktuationskosten-ermittlung durch die Verwendung zahlungsorientierter dynamischer Investitionsrechnungsverfahren, insbesondere der **Kapitalwertmethode**, Rechnung getragen. Dabei wird zunächst der Kapitalwert ermittelt, den ein Arbeitnehmer bei planvollem Ausscheiden aus dem Unternehmen erzielt hätte, wobei die Einzahlungsüberschüsse vereinfachend als konstant angenommen werden. Im nächsten Schritt wird der Kapitalwert des betreffenden Mitarbeiters bei seinem vorzeitigen Ausscheiden ermittelt (unter Berücksichtigung einer notwendigen Ersatz- bzw. Neueinstellung). Ist die Differenz der beiden Kapitalwerte negativ (Kapitalwert ohne Fluktuation > Kapitalwert mit Fluktuation), dann läßt sich die **Kapitalwertminderung als „Fluktuationskosten“ interpretieren**. Im anderen Falle spricht man von einem „Fluktuationsertrag“.

Zur Ermittlung der Fluktuationskosten existiert eine Vielzahl weiterer Methoden (vgl. *Streim* 1982), wie z. B.

- die Kostenmethode,
- Verfahren auf der Basis des Human Resource Accounting,
- der Worker Value Unit Approach und
- die Profit Foregone Technique.

Controlling in der Personalfreistellung

Unter Personalfreistellung soll hier nicht nur die planvolle unternehmensseitige Reduktion des Arbeitskräftepotentials verstanden werden, sondern auch - unter dem Gesichtspunkt des Zyklusabschlusses - die Beendigung des Arbeitsverhältnisses durch (Früh-)Pensionierung, Invalidität oder Tod. Ein Personalabbau setzt dabei die Kenntnis der Struktur der Personalfixkosten und die Berücksichtigung rechtlicher sowie unternehmenspolitischer Restriktionen voraus. Den einsparfähigen Aufwendungen, die sich durch eine Kündigung ergeben und die kostenstellenspezifisch sichtbar gemacht werden sollten, stehen aber auch Zusatzkosten entgegen, die dem kostenwirtschaftlichen Effekt entgegenwirken.

Im Falle einer Kündigung, die nicht durch Gründe, die in der Person oder in dem Verhalten des betroffenen Arbeitnehmers liegen, oder durch dringend betriebliche Erfordernisse bedingt ist, handelt es sich um eine sozial ungerechtfertigte Kündigung, bei der der Arbeitnehmer einen Rechtsanspruch auf eine Abfindungszahlung hat (§ 2 i. V. m. § 9, Abs. 1 des Kündigungsschutzgesetzes). Diese Abfindungszahlungen bzw. Entschädigungen mindern die personal-

politischen Einsparungspotentiale und können nicht selten Millionenhöhe erreichen. Ohne ein „**Kündigungsmanagement**“ propagieren zu wollen, muß der verantwortungsvolle Controller schon frühzeitig diese möglichen Kostenquellen analysieren und vorausschauend planen. Eine explizite Regelung von Abfindungszahlungen, die genau angibt, welcher Betrag bei welchem Alter und welcher Betriebszugehörigkeitsdauer des jeweiligen Arbeitnehmers an diesen zu leisten ist, fehlt. Einen groben Rahmen steckt allerdings § 10 des Kündigungsschutzgesetzes ab, der, soweit nicht ein gültiger Sozialplan mit betriebsindividuellen Sonderregelungen existiert, den **Richtmaßstab für eine Quantifizierung der Abfindungszahlungen** bilden sollte. Ergänzend kann es sinnvoll sein, daß ein prozentualer Sicherheitszuschlag zur Reduktion des Unsicherheitsproblems integriert wird.

$$\text{Höhe der Abfindung} = (L \cdot y^{(L, B)}) \cdot (1 + \alpha)$$

mit L = letzter maßgebender Monatsverdienst (incl. Weihnachtsgeld)

y = Multiplikator des Monatsverdienstes in Abhängigkeit vom Lebensalter (L) und der Dauer der Betriebszugehörigkeit (B)

α = Sicherheitszuschlag ($0 \leq \alpha \leq 1$)

Die (auf Planbasis) ermittelten Abfindungszahlungen sollten in kostenstellenbezogene Gemeinkostenpläne integriert werden, um einerseits die kostenwirtschaftlichen Auswirkungen und andererseits Prioritäten in der Reihenfolge des (möglichen) Personalabbaus sichtbar zu machen. Ergänzend bietet es sich an - eine hinsichtlich Größe und Funktion relativ homogene Kostenstellenstruktur vorausgesetzt - kostenstellenspezifische Abfindungsfaktoren zu ermitteln, die als Kontrollmaßstäbe fungieren können.

Kennzahlen im Personal-Controlling

Die Fülle und Bandbreite verfügbarer Informationen im Personalbereich erfordert eine - entscheidungsproblemspezifische - Selektion aussagekräftiger verdichteter Größen. Dabei kommt Kennzahlen und Kennzahlensystemen eine hohe informatorische Relevanz zu. Während eine Aufbereitung der kostenwirtschaftlich relevanten Personaldaten bei Verfügbarkeit entsprechend leistungsfähiger Basissysteme noch relativ unproblematisch möglich ist, sind viele personalpolitische Tatbestände und Phänomene nur schwerlich zu operationalisieren und quantifizieren (z. B. Arbeitszufriedenheit, Motivation). Hier ist es notwendig, geeignete Ersatzkriterien bzw. Indikatoren zu finden, die einer kennzahlenmäßigen Verdichtung zugänglich sind. Gerade die **Bildung von Leistungskennzahlen**, die ggf. auch noch als **Vorgabewerte Verwendung finden** sollen, erweist sich als außerordentlich problematisch. Dies liegt u. a. daran, daß eine relativ exakte Leistungsmessung von der Zuverlässigkeit und Güte der jeweiligen Leistungsindikatoren abhängt, ein Großteil dieser Indikatoren aber qualitativer Ausprägung ist.

Ein recht vielversprechendes phasen- bzw. bereichsbezogenes Konzept ist das Personal-Kennzahlensystem von Schulte, das die Funktionen **Personalbedarfs- und -strukturplanung, Personalbeschaffung, Personaleinsatz, Personalerhaltung und Leistungsstimulation, Personalentwicklung, Betriebliches Vorschlagswesen, Personalfreisetzung sowie Personalkostenplanung und -kontrolle kennzahlenmäßig abbildet**, allerdings an die jeweiligen Unternehmensbedürfnisse anzupassen ist (vgl. Schulte 1989, S. 51 ff.).

Literatur

Gilchrist, M. / Pattison, D. D. / Kudla, R. J., Controlling Indirect Costs with Headcount Forecast Algorithms, in: Management Accounting, Vol. 67 (1985), 2, S. 46 - 51.
 Horváth, P. / Mayer, R., Prozeßkostenrechnung. Der neue Weg zu mehr Kostentransparenz und wir-

kungsvolleren Unternehmensstrategien, in: Controlling, 1. Jg. (1989), S. 214 - 219.
 Krüper, M., Personalführung und Personal-Controlling in den 90er Jahren, in: Controlling, 1. Jg. (1989), S. 104 - 109.
 Potthoff, E. / Trescher, K., Controlling in der Personalwirtschaft, Berlin, New York 1986.
 Reichmann, Th., Controlling mit Kennzahlen. Grundlagen einer systemgestützten Controlling-Konzeption, München 1985.
 Schulte, Ch., Personal-Controlling mit Kennzahlen, München 1989.
 Streim, H., Fluktuationskosten und ihre Ermittlung, in: Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung, 34. Jg. (1982), S. 128 - 146.
 Vielhaus, E.-M., Personalcontrolling im Krankenhaus - Warum?, in: Controller Magazin, 14. Jg. (1989), S. 254 - 257.
 Welge, M. K., Unternehmensführung, Band 3: Controlling, Stuttgart 1988. ■

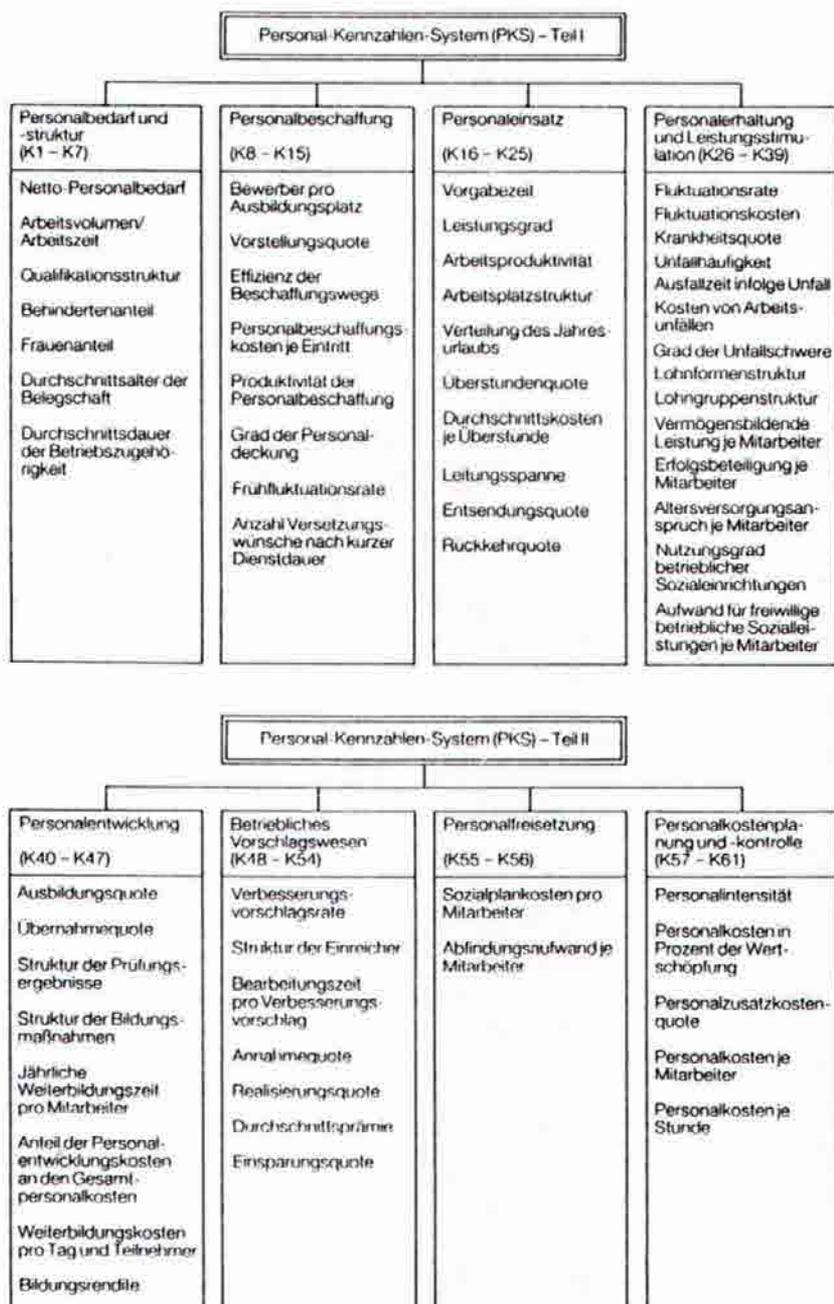


Abb. 4: Aufbau und Struktur eines Personal-Kennzahlensystems (Schulte 1989, S. 51 f.)

„TREPPCHEN-FORMULAR“

DER WEG EINES GLEITENDEN PLAN-PLAN-IST-VERGLEICHS



Dr. Claus Grabherr,
Hilden;
bei Henkel KGaA,
Düsseldorf, tätig.

von Dipl.-Volkswirt Dr. Claus Grabherr, Hilden - Wiederholung eines Top-Beitrags aus Nr. 6/1984

Es heißt Treppchenformular. Der Spitzname hat sich festgesetzt. Und in der Tat: jeder andere Versuch der Namensgebung ging daneben. Der verstiegenste Vorschlag aber, das Ding einfach „Das Formular“ zu nennen, traf irgendwie den Kern.

Denn dieses Formular lebt aus sich selbst und vervollkommnet seinen Inhalt im Laufe eines Jahres zu einem Plan-Plan-Ist-Vergleich, der zugleich dokumentiert, welchen Umsatz wir immer wieder wollten und welcher dann eingetreten ist, und der Denkanstöße gibt, Zielgrößen und wahrscheinlich eintretende Zahlen immer wieder neu zu formulieren: jeden Monat.

Jeden Monat müssen wir die Frage beantworten: **wie weit haben wir's noch bis zum Jahreserwartungswert (EW) oder bis zur Jahresplanzahl?** Wie weit liegen wir daneben? Da gibt es dann schon einmal Antworten wie: die bisherigen Umsätze sind o. k., der Plan auch, aber **„das Jahr ist zwei Monate zu kurz“**.

Das Formular ist aus einem Notizzettel entstanden, der einem Anfänger im Produktmanagement etwas mehr Überblick verschaffen sollte über die einzelnen Entwicklungen der vielen Produkte, deren Planzahlen, deren wahrscheinliche Umsätze und die Konsequenzen, die Planabweichungen haben können: bei Plus: wie dick ist das Polster? Hält es einige Zeit? Bei Minus: wieviel ist noch aufzuholen? In welchen Monaten? Geht das überhaupt, oder sollte man ehrlicherweise den offiziellen EW ändern?

Das Formular initiierte Rituale. Jeden Monat, wenn in den ersten Arbeitstagen die Vormonatsumsätze der Produkte und ihrer einzelnen Packungsgrößen bekannt sind, setzen sich die Controller des Produktmanagement mit denen des Vertriebs und den Produktmanagern zusammen und bereden die neue Lage und was zu tun ist. Im Ergebnis gibt es dann **pro Produkt neue Monatsplanzahlen bis Jahresende**. Für die jeweils 6 Folgemonate (auch ins nächste Kalenderjahr hinein) sind diese Zahlen die **Basis für die Produktion**. „Basis“ deshalb, weil sich der Produktionsplan nicht nur nach dem Umsatz allein richtet, sondern auch die Lagerbestände, die Belegbarkeit der Maschinen und terminlich fixierte Sondergestaltungen berücksichtigen muß. Diese Planungsbesprechungen innerhalb des Marketing und zwischen Vertrieb und Produktion haben **ihren festen Platz in den Terminkalendern**. Monat für Monat das gleiche Spiel, und jedesmal werden die Planzahlen sicherer und die Vorschau verlässlicher.

Der Einsatzbereich dieses Planungsverfahrens erstreckt sich inzwischen **auch auf unsere verbundenen Unternehmen im Ausland**. Und weil eine gute Idee nicht totzukriegen ist, ist geplant, dieses Organisationsmittel, das „Treppchenformular“, für das Zentralcontrolling der Henkel-Gruppe als Prognoseinstrument zu nutzen. Statt der Planzahlen werden Prognosezahlen eingesetzt, statt der einzelnen Markenartikelumsätze Zentralressortumsätze weltweit, und statt des Diskussionsprozesses über neue Planzahlen anhand der stets aktualisierten Plan-Plan-Ist-Vergleiche soll

es ein Prognosemodell geben mit ressort-spezifischen Rechenregeln.

Übrigens: unseren Übersetzern gelang es nicht, das Wort „Treppchenformular“ ins Englische, Französische oder Spanische zu übertragen. In den Richtlinien für diese Länder heißt es einfach „Treppchenformular“.

Zur Erläuterung des Formulars: Die Spalte „Mai“ zeigt im „IST-Kästchen“ den Effektiv-Umsatz 8. Geplant waren - das steht in der Zeile Mai - 10 Einheiten, davor 13, davor 12 etc. Der Plan 11 wurde also zunächst wegen der positiven Entwicklung der Vormonate - zu einem höheren Erwartungswert hin verändert. Der Einbruch im Mai ließ dann vorsichtig werden: für Juni

und Juli wurden die Planzahlen auf 9 reduziert. Aber der Pessimismus war unnötig: im Juni lag der Umsatz bei 11. In der Summenzeile zeichnet sich Monat für Monat ab, daß der Erwartungswert wohl eher bei 130 als wie im Plan bei 120 liegt. Aber das war zu voreilig nach oben revidiert: ein Teilrückzug im August auf 125 schien angebracht. Jeweils 6 Planmonate im voraus sind mindestens nötig als Basis für die Produktionsplanung. Die Abkürzung „Üb“ heißt Überprüfung, nicht Überraschung. ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
34	35	36	G	V	Z

Absatzplanung 1984														ZR-WI Marketingplanung										
PLAN	1981	1982	1983	1984	Monat	Jan	Feb	März	April	Ma	Juni	Juli	Aug	Sep	Okt	Nov	Dez	VORGABEN AN AUSSENDIENST						
12					Jan	14													1. Tertial:					
11					Feb	9	11												1.-2. Tert:					
14					März	14	14	16											1.-3. Tert:					
8					April	8	10	8	11															
11					Ma	11	12	13	10	8														
10					Juni	10	10	11	11	9	11													
8					Juli	8	8	9	10	9	10	9												
6					Aug	6	6	6	7	7	6	7	8											
11					Sep	11	11	11	11	11	11	11	10	11										
11					Okt	11	11	12	12	12	11	11	10	10	12									
8					Nov	8	8	10	10	10	10	10	9	9	9	9								
10					Dez	10	10	10	10	10	9	9	9	9	8	8	7							
120					(Summe)	120	125	131	133	129	129	127	126	127	126	127	127							
Erwartungswerte						1.Üb. 120	2.Üb. 130	3.Üb. 130	4.Üb. 125	5.Üb. 125														
Absatz kumuliert 1981																		Planungsstand						
Absatz kumuliert 1982																		Aug	Sep	Okt	Nov	Dez	Jan	für
Absatz kumuliert 1983																		12	12	12	13	13	13	J
Absatz kumuliert 1984																		13	13	14	14	14	14	F
																		14	14	15	14		M	
																				12	13	12		A
																					10	10		M
																						9		J

Blatt Nr.

Zum Selberprobieren bei einem Ihrer Produkte

Absatz kumuliert 1981 (%)		Jan	Feb	März	April	Mai	Juni	Juli	Aug	Sep	Okt	Nov	Dez	„zeitlos“								
Absatz kumuliert 1982 (%)														Absatzplanung 1984								
Absatz kumuliert 1983 (%)														ZR-WI Marketingplanung								
Absatz kumuliert 1984 (%)														VORGABEN AN AUSSENDIENST								
PLAN 1984	IST 1982	Monat	Jan	Feb	März	April	Mai	Juni	Juli	Aug	Sep	Okt	Nov	Dez								
	IST 1983	Jan	Ist												1. Tertial:							
		Feb	Plan	Ist											1.-2. Tert.:							
		März	Plan	Plan	Ist										1.-3. Tert.:							
		April			Plan	Ist																
		Mai			Plan	Plan	Ist															
		Juni					Plan	Ist														
		Juli						Plan	Ist													
		Aug							Plan	Ist												
		Sep								Plan	Ist											
		Okt									Plan	Ist										
		Nov										Plan	Ist									
		Dez											Plan									
		←Summe→																				
Erwartungswerte			1. Üb.		2. Üb.		3. Üb.		4. Üb.		5. Üb.				Planungsstand für							
Absatz kumuliert 1981															Aug	Sep	Okt	Nov	Dez	Jan	J	
Absatz kumuliert 1982																						F
Absatz kumuliert 1983																						M
Absatz kumuliert 1984																						A
																						M
																						J

Blatt Nr.

AUFSICHTSRAT UND CONTROLLING -

eine Replik und Aufforderung zur Diskussion

von Gerhard Römer, Hamburg



Diplom-Volkswirt
Gerhard Römer von der
Controlling auf Zeit
Gerhard Römer GmbH,
Friedensweg 1a,
2000 Hamburg 52

1. Thomas A. Martin beschäftigt sich in seinem Artikel „Der Aufsichtsrat als Träger des strategischen Controlling?“, (in: Controller Magazin 1/90, S. 21 - 25) in seiner einführenden Analyse mit der Frage, „wie ... ein strategisches Controlling des Aufsichtsrates konzipiert sein könnte“ (S. 21). Dabei kommt er zu der Schlußfolgerung, daß „das strategische Aufsichtsrats-Controlling ... eine Ergänzung zum strategischen Controlling in der Unternehmung (ist) und ... als Koordinator und Initiator der strategischen Planung und Kontrolle funktionieren (kann)“ (S. 25).

Ohne auf seine Einlassung einzugehen, strategisches Controlling sei eine „eigene betriebswirtschaftliche Hilfsfunktion“, „um Schwachstellen der strategischen Führung zu beseitigen“ (S. 21), möchte ich Martins handelsrechtliche Ausführungen in erheblichem Maße korrigieren. Ein potentielleres Controlling des Aufsichtsrates müßte sich m. E. weniger an den Gesetzestext, sondern eher an die generelle Praxis anlehnen, wie der Aufsichtsrat seine Tätigkeit anlegt und ausübt und mit welchem Rollenverständnis er sich in der Öffentlichkeit darstellt. Ebenso unerörtert lasse ich die thematische Einengung Martins, der die Aufsichtsrats-Tätigkeit nur mit dem strategischen Controlling in Verbindung bringt.

2. Die historisch gewachsenen Strukturen des Aufsichtsrates haben im wesentlichen sechs Typen von Aufsichtsrats-Mitgliedern geprägt:

- ◇ den Bankier als Wächter über die gewährten Kredite;
- ◇ den Vertreter der Muttergesellschaft als Aufseher über die Geschäftspolitik der Tochtergesellschaft;
- ◇ den ehemaligen Vorstandsvorsitzer oder einen vergleichbaren Insider als Garant einer Unternehmenskontinuität;
- ◇ den Chef eines verbundenen Unternehmens, der für konstante Liefer- und Absatzbeziehungen oder personelle Verflechtungen steht;

- ◇ den Vertreter von Kleinaktionären zur Wahrung ihrer Interessen;
- ◇ den Gewerkschafter zur Wahrung der Interessen der Belegschaft.

Die Behauptung Martins, daß „die Mitglieder (des Aufsichtsrates, G. R.) ... möglicherweise eher wirklich (!) strategisch denken können als der ... Vorstand“ (S. 24), ist im Hinblick auf seine Zusammensetzung seiner Mitglieder und bei der Dominanz ihrer Einzelinteressen nur schwer aufrecht zu erhalten.

3. Die dominanten Interessenvertreter im Aufsichtsrat und gleichzeitig die Mitglieder des Aufsichtsrats, die am ehesten Druck vermitteln können - also die Banken -, schlagen in der Hauptversammlung Kandidaten für den Aufsichtsrat vor, die auch die Zustimmung der Mehrheit finden werden. Dieser Vorschlag ist meist schon mit den Vorstellungen des Vorstandes abgestimmt. Da der Aufsichtsrat wiederum die Mitglieder des Vorstandes beruft, entsteht eine „geschlossene Gesellschaft“. Diese organisatorisch gewachsene Form der gegenseitigen Berufung fördert nicht gerade die Ausübung einer wirksamen Kontrolle. Dieses Dilemma, in dem die Aufsichtsräte involviert sind, wird noch dadurch verschärft, daß die Vertreter bestimmter Interessengruppen eine Offenlegung der Unternehmenspolitik in der Öffentlichkeit fordern, aber nach innen so einsichtig genug auftreten, deren Geheimhaltung aus Wettbewerbsgründen gutzuheißen.

Der Vorstand handelt vielfach ohne Mandat durch ein Kontrollorgan, wenn in Entscheidungssituationen Eile geboten ist und kein formaler Anlaß und Anspruch besteht, den Aufsichtsrat a priori zu unterrichten, etwa durch ein Unternehmensstatut. Dann beklagen die Interessenvertreter im Aufsichtsrat, daß sie vor weitreichenden Entscheidungen nicht

informiert werden und daß das Rechtsgut der Überwachung ausgehöhlt werde, wenn sie von dem unternehmerischen Entscheidungsprozeß ausgeschlossen werden. Die Mitglieder des Vorstandes argumentieren dagegen, daß sie sich vorher einer außerordentlichen oder externen Prüfung ihrer Unternehmenspolitik durch den Aufsichtsrat nicht unterwerfen wollen.

Aufgabe eines Aufsichtsrates ist seine Berichts- und Überwachungspflicht der Unternehmenspolitik des Vorstandes. Dieser gesetzlichen Pflicht kann er nur gerecht werden, wenn er hinreichend informiert ist. Da eine solche informatorische Einflußnahme auf vielen zentralen unternehmenspolitischen Entscheidungsfeldern entweder fehlt oder nur eine geringe Ausdifferenzierungstiefe aufweist, ist die Vorstellung als abwegig zu bezeichnen, der Aufsichtsrat kontrolliere den Vorstand. Das wesentliche Mittel des Aufsichtsrates, um den Vorstand zu beeinflussen, liegt in seiner bloßen Existenz. Allein dieses Drohungspotential bleibt sein einziges Durchsetzungs- und Machtinstrument des Aufsichtsrates.

4. Um in einer Bestandsaufnahme den status quo der Zusammenarbeit von Vorstand und Aufsichtsrat zu beschreiben, kann man weder auf die institutionell-strukturellen Typisierungsdaten noch die personelle Zusammensetzung beider Führungsgremien zurückgreifen. Denn Informationen über

- > Unternehmenstatuten, Unternehmensverfassungen, vertragliche Geschäftsordnungen oder
- > Eigentumsverhältnisse, Eigentümerstruktur, rechtliche Abhängigkeitsverhältnisse oder
- > Größenmerkmale für das Unternehmen selbst, seine Branche oder dessen Markt

lassen sich einerseits nur schwer generalisieren und unterliegen allzusehr der subjektiven Einschätzung und Bewertung der Betroffenen selbst wie auch der von dritter Seite.

Andererseits werden gerade mit diesen Daten die wesentlichen Einflußgrößen erfaßt, auf die sich in der Regel die Mitglieder beider Gremien im Konfliktfall stützen und berufen, wenn sie ihren Führungs-, Entscheidungs- und Handlungsspielraum auszunutzen versuchen. Der faktische Einfluß von Vorstand und Aufsichtsrat auf die Unternehmensführung hängt daher nicht so sehr von der Existenz und dem Anspruch des jeweiligen anderen Gremiums ab, sondern im wesentlichen auch von seiner Rolle und seinem Rollenverständnis in dem Prozeß der Unternehmensführung selbst.

Die Rolle des Aufsichtsrates als Kontrollinstanz besteht vornehmlich nicht in der aktiven Beeinflussung der Unternehmenspolitik. Hierzu fehlen ihm aufgrund seiner bekanntlich geringen Sitzungsfrequenz allein schon die zeitlichen Voraussetzungen. Vor allem wird diese Möglichkeit verhindert durch den systematischen und **nicht aufholbaren Wissens- und Informationsvorsprung des Vorstandes** und durch den ihn unterstützende Führungshierarchie. Deshalb sind allein aus einfacher Lebenserfahrung die Postulate Martins abzulehnen, wenn er bestimm-

te Aktivitäten dem Aufsichtsrat zuschreibt:

- ◊ „vom AR (kann) ein strategisches Controlling errichtet werden“ (S. 22),
- ◊ „Um die Planungen des Vorstandes beurteilen zu können, kann der AR selbständig Planungsrechnungen durchführen“ (S. 23) oder
- ◊ „Ermittlungsrechnungen zur Gewinnung von Informationen, die bspw. durch die AR-Ausschüsse ... durchgeführt werden können“ (S. 24).

Der Aufsichtsrat ist primär eine Interessenvertretung, die insbesondere mit dem Instrument des zustimmungspflichtigen Geschäfts zu prüfen hat, ob und inwieweit die Unternehmenspolitik des Vorstandes die Unternehmenstatuten oder die Interessen der Mitglieder des Aufsichtsrates verletzt. Sein Einfluß ist daher eher rezessiv. Diese Interessenwahrnehmung ist vollkommen losgelöst von der Anwendung und/oder dem Gebrauch eines bestimmten Führungsinstrumentes durch den Aufsichtsrat. Insofern geht Martin fehl, wenn er meint: „Strategisches Controlling durch den AR ist mehr als die direkte Interessenwahrnehmung der Anteilseigner.“ (S. 22).

Der Einfluß des Vorstandes ist dagegen als eher und unter Einschränkungen als dominant zu bezeichnen: Denn er versucht in den meisten Fällen, bereits bei der Entwicklung seiner Unternehmensstrategie die interessenbezogenen Einwände des Aufsichtsrates zu antizipieren und seine Entscheidungsvorlagen dementsprechend anzupassen, weil er widrigenfalls mit einem Veto des Aufsichtsrates zu rechnen hat.

5. Die rechtlichen Regelungen für die Ausgestaltung der Unternehmensführung können auch als eine Art von Barometer für die Machtverteilung in und um den Aufsichtsrat angesehen werden. Das Machtpotential des Aufsichtsrates ergibt sich aus den Komponenten der materiellen Macht. Dieses Machtpotential läßt sich mit zwei Indikatoren veranschaulichen.

Der eine Indikator umfaßt den Katalog zustimmungspflichtiger Geschäfte. Je zahlreicher und qualitativ umfassender der Katalog ausgestattet ist, desto größer erscheint die Machtposition der einzelnen Mitglieder des Aufsichtsrates zu sein. Aber ein noch so umfangreicher und inhaltsreicher **Katalog zustimmungspflichtiger Geschäfte** kann nicht darüber hinwegtäuschen, daß die tatsächliche Macht des Aufsichtsrates gering ist. Dies gilt um so mehr, wenn einzelne seiner Mitglieder - etwa die Arbeitnehmervertreter in mitbestimmten Aufsichtsräten - durch entsprechende Praktiken oder interne Verabredungen „draußen vor der Tür“ von der Meinungsbildung bis zur Beschlußfassung aus dem Entscheidungsprozeß abgedrängt werden.

Der andere Indikator besteht im wesentlichen aus den Faktoren des Entscheidungsprozesses. Je intensiver er geregelt ist, desto schwächer erscheint die Machtposition eines jeden einzelnen Mitglieds des Aufsichtsrates zu sein.

6. Aus der Kombination dieser beiden Indikatoren läßt sich jedoch ein Abbild eines Machtpotentials des Aufsichtsrates ableiten. Denn die Praxis weist aus, daß der Aufsichtsrat schwächer als erwartet ist, weil seine Mitglieder untereinander nicht gleichberechtigt sind. Diese Tatsache erklärt sich nicht aus individuellen Unterschiedlichkeiten seiner Mitglieder nach Herkunft, Ausbildung und Sachverstand für unternehmenspolitische Fragestellungen, sondern allein aus den unterschiedlichen Interessenlagern, die ihre Vertreter in den Aufsichtsrat entsenden. Diese Machtschwäche korrespondiert auffällig mit der Machtstärke des Vorstandes bei der Beeinflussung der Unternehmenspolitik. Der Vorstand kann dann immer signifikanter sein herausragendes, originäres Vorgriffs- und Weisungsrecht und ein entsprechendes Einflußpotential gegenüber dem Aufsichtsrat ausspielen.

7. Dieser Tatbestand bedingt, daß Vorstand und Aufsichtsrat in ihrem Zusammenwirken ein neues Rollenverständnis von ihren Aufgaben wechselseitig entwickeln müssen. Dabei kann man dem Führungsgremium Vorstand primär die sachlich-materielle Sichtweise des Gestaltungs- und Steuerungsproblems in einem Unternehmen zuordnen, während dem Führungsgremium Aufsichtsrat primär die verhaltensbezogen-personelle Sichtweise zuzusprechen ist. Aufsichtsratsfunktionen vollziehen sich dabei in Teilprozessen der Willensbildung, Willensdurchsetzung und Willenssicherung. Vorstandsfunktionen lassen sich in aller Regel aus der Planung, Organisation, Steuerung und Kontrolle ableiten.

Diese Funktionen sind aber noch erweiterungs- und ergänzungsbedürftig; Z. B. der allgemeine Willensbildungs- und Willensdurchsetzungsprozeß in der Unternehmensführung muß ständig durch Impulse aktiviert werden, um den systemimmanenten Kräften der Verharrung entgegenwirken zu können und einen Prozeß der sich selbst erhaltenden Dynamik des Führungsprozesses zu sichern, damit ein höheres und erfolgreicherer Niveau der Unternehmensexistenz erreicht werden kann.

Betrachtet man diese Funktionen einer Unternehmensführung darüber hinaus als Bestandteile eines geschlossenen Systems, so ergibt der logische Zusammenhang der Teilprozesse einen sich ständig wiederholenden Kommunikations- und Interaktionsprozeß. Dieser Zyklus kann mit seinen vielfältigen Vor- und Rückkopplungen als ein kybernetischer Regelkreis aufgefaßt werden.

8. Die Perspektiven für die Tätigkeit des Aufsichtsrates lauten daher, auf Grundlage der bisherigen Rechtsnormen das Zusammenwirken zwischen ihm und dem Vorstand ein Führungsinstrument einzusetzen, das eine gewisse Affinität zu den Wirkungsmechanismen der Führungsinstrumente des Vorstandes aufweist. In modern geführten Unternehmen ist die Controlling-Philosophie weit verbreitet und die **Anwendung der Controlling-Instrumente ist mit**

einem großen Erfahrungsschatz seitens der Führungskräfte verbunden. Sie sollte sich daher auch der Aufsichtsrat zunutze machen. Die Einführung eines Controlling im Aufsichtsrat heißt dann die logische Konsequenz und das Gebot der Stunde.

9. Aus diesen Überlegungen sollen die Konsequenzen für die Struktur der Unternehmensführung durch Vorstand und Aufsichtsrat unter dem Gesichtspunkt ihrer funktionalen Effizienz und eines zu implementierenden Controlling geprüft werden. Danach werden jene strukturellen Voraussetzungen als geeignet angesehen, die aus der Bestandsaufnahme eine Integration von Kompetenzverteilung, Entscheidungsprozeß und Machtpotential herbeizuführen in der Lage sind. Danach läßt sich die Führungsstruktur beurteilen, ob und inwieweit

- * das Erscheinungsbild des Unternehmens in der Öffentlichkeit angemessen repräsentiert wird;
- * die Führungsorganisation dementsprechend umgestaltet werden muß, damit sie der zunehmenden Komplexität der Führungsaufgaben gerecht werden kann;
- * das Verhalten und die Einstellungen der Mitglieder von Vorstand und Aufsichtsrat die langfristige Unternehmensexistenz sichern helfen.

10. Die rechtlichen Regelungen zum Willensbildungsprozeß scheinen geeignet, eine integrative Verteilung von Macht, Kompetenz und Verhalten zu vereiteln. In dem Maße wie sie es ermöglichen, Arbeitnehmer-Interessen in dem Entscheidungsprozeß zu übergehen, besteht die Gefahr, daß der Willensbildungsprozeß aus dem Aufsichtsrat auf den Vorstand oder gar ihm nachgeordnete Führungsebenen verlagert wird. Die Konfliktaustragung der Führungs- und Entscheidungsorgane verschiebt sich dann auf die Durchführungsorgane.

Ein Controlling in diesem Falle hätte zunächst die Trennung von Entscheidungs- und Kontrollfunktion des Aufsichtsrates einerseits von der Entscheidungs- und Durchführungsfähigkeit des Vorstandes andererseits abzustützen. Dadurch wird als Folge die Handlungsfähigkeit einer solchen Unternehmensführung gestärkt, weil sich stabile, auf Koordination und Kooperation beruhende Konfliktlösungsmuster herausbilden können, die auf gegenseitiger Akzeptanz und regelmäßiger Information basieren.

Durch ein solches Konzept des Controlling in der Unternehmensführung wird die systematische Erfassung und spätere Kontrolle des unternehmerischen Erfolgspotentials, also der Gegenstand aller strategischen Planungen und Maßnahmen, sichergestellt. Ist somit der Ziel- und Überprüfungsgegenstand festgelegt, wird es für die Vertreter unterschiedlicher Interessenlagen im Aufsichtsrat äußerst schwierig, gegen diesen Kontrollmechanismus zu verstoßen.

Ein solcherart praktiziertes Kommunikations- und Interaktionsmuster vermag die Einflußnahme des

Aufsichtsrates auf den Vorstand allein aus der Einsicht heraus zu gewährleisten, daß das Unternehmen im Sinne der gegenläufigen Interessenlagen, personifiziert durch Mitglieder des Aufsichtsrates, gemeinschaftlich geführt werden soll. Denn dabei werden die einzelnen Aspekte der strategischen Planung und Maßnahmen und die funktionalen Teilpolitiken im Aufsichtsrat auf Interessen-Kompatibilität geprüft und erforderlichenfalls per Veto eine Koordination und Kooperation mit dem Vorstand erzwungen, die der langfristigen Existenzsicherung des Gesamtunternehmens dient.

11. In Grundsatzfragen der Unternehmenspolitik muß der Vorstand allein zuständig bleiben. Eine Eingriffsmöglichkeit des Aufsichtsrates in die laufenden Geschäfte wie in die Organisationskompetenz des Vorstandes ist daher entschieden abzulehnen. Andernfalls entsteht die Neigung oder aufgrund nicht getroffener Entscheidungen wächst die unausgesprochene Aufforderung an alle Beteiligten, in permanenten Machtkämpfen sich solche Kompetenzen zu erstreiten und an sich zu ziehen. Derartige Instabilitäten gefährden die Existenz und die Funktionsfähigkeit eines Unternehmens in einer dynamisch sich ändernden Umwelt.

12. Eine kritische Prüfung der Aufgaben des Aufsichtsrates aus der Bestandsaufnahme und die besondere Würdigung seiner Machtstellung zum Vorstand spricht für eine **Implementierung eines Controlling im Aufsichtsrat**. Unter der Prämisse, daß der Vorstand weitgehend entscheidungsautonom in allen unternehmenspolitischen Angelegenheiten ist, fällt dem Aufsichtsrat im Rahmen seines beratenden Einflusses auch ein originäres Gestaltungsrecht in hauptsächlich vier Bereichen zu:

- * über einen Gesamtunternehmensplan;
- * mit einem Katalog zustimmungspflichtiger Geschäfte;
- * durch ein dichtes Informationswesen;
- * über eine Organisation der Aufsichtsrat-Arbeit in Ausschüssen.

13. Eine Einigung zwischen Vorstand und Aufsichtsrat über eine Gesamtunternehmensplanung zu erzielen, garantiert zwar nicht die Kontrolle des Aufsichtsrates über die vom Vorstand beabsichtigte Unternehmenspolitik, vermeidet aber die Nachteile einer einzelfallorientierten Unternehmenspolitik, wie sie von traditionellen, nicht an Planungsüberlegungen ausgerichteten Unternehmensführungen vielfach praktiziert wird.

Der Einigungsdruck über eine Gesamtunternehmensplanung birgt auch Risiken in sich. Wird eine Unternehmensplanung als Ganzes verabschiedet, dann ist der Widerspruch zu einzelnen Aspekten ihrer Durchführung ex definitione ausgeschlossen. Deshalb ist es in der Praxis gängiger, von einer Gesamtunternehmensplanung Abstand zu nehmen

und sich nur auf strategisch relevante Maßnahmen zu konzentrieren.

14. In einem **Katalog zustimmungspflichtiger Geschäfte werden alle strategischen Pläne und Maßnahmen** aufgenommen, die das strategische Aktionsfeld des Unternehmens hinreichend beschreiben und die mit den bestehenden funktionalen Unternehmenspolitiken auch umgesetzt werden können. Ein solcher Katalog erleichtert den Zugriff des Controlling durch den Aufsichtsrat, ohne daß die Kompetenz des Aufsichtsrates zulasten der Sachkompetenz des Vorstandes funktional ausgeweitet werden muß.

15. Diese Controlling-Ansätze bedürfen einer informationellen Einbettung und Absicherung. Allgemein ist das unternehmenspolitische Informationswesen für den Aufsichtsrat rechtlich abgesichert durch:

- * eine allgemeine Berichtspflicht,
- * Vorlageberichte zur Beschlußfassung,
- * Sonderberichte.

Neben diesen Informationsinhalten sind auch die Informationszeitpunkte bedeutungsvoll. Informationen für Überwachungszwecke müssen daher laufend vom Vorstand an den Aufsichtsrat geliefert werden. Denn gravierende umweltbedingte Änderungen in den Planungsprämissen können jederzeit auftreten, sie sind zeitlich weder steuerbar noch vorhersehbar.

16. Der Aufsichtsrat kann aus seiner Mitte beratende oder auch entscheidungsbefugte Ausschüsse bilden. Aber besonders wichtige Aufsichtsrats-Angelegenheiten dürfen nicht an Ausschüsse delegiert werden; dazu zählen im allgemeinen die Überwachungsfunktion des Aufsichtsrates sowie der Erlaß einer Aufsichtsrats-Geschäftsordnung.

Die Ausschüsse sind in der Praxis ganz überwiegend mit Entscheidungsbefugnis ausgestattet. Ihre Arbeitsschwerpunkte lassen sich anhand ihrer Bezeichnung ablesen, wie z. B. der **Personalausschuß** oder der **Investitionsausschuß**.

Inhaltlich läßt sich feststellen, daß **strategische Planungen und Maßnahmen überwiegend in den Zuständigkeitsbereich dieser Ausschüsse** fallen. Auch die Behandlung funktionaler Entscheidungen werden zum großen Teil an Ausschüsse delegiert. Mit diesen Ausschüssen lassen sich im Grundsatz die Anforderungen einer integrativen Verteilung von Aufgabe, Kompetenz und Verantwortung mit einer effizienten Organisation der Aufsichtsrats-Arbeit verknüpfen.

17. Mit dieser Darstellung eines potentiellen Controlling durch den Aufsichtsrat wird nur eine Seite der Medaille „Unternehmensführung“ beleuchtet. Die andere, wesentlichere Seite steuert der Vorstand bei. Dieser Sachzusammenhang wird noch einmal

recht gut mit dem Wort „Aufsichtsrat“ bezeichnet: Es setzt sich aus den beiden Komponenten „Aufsicht“ und „Rat“ zusammen. Wenn der Aufsichtsrat diese Bestandteile als seinen elementaren Auftrag betrachtet, verbleibt dem Controlling durch den Aufsichtsrat nur eine untergeordnete, zweitrangige, rudimentäre oder gar indirekte Bedeutung und ein ebensolcher Nutzen.

Wenn er aber seine Aufgabe als eine systematische Langfristplanung bezüglich der Besetzung der Vorstands- und Führungspositionen begreift, kann das Controlling durch den Aufsichtsrat eine eigenständige Dimension annehmen: Auswahl, Prüfung und systematische Entwicklung und Förderung von Führungskräften ist zwar in erster Linie Aufgabe des Vorstandes, aber der Aufsichtsrat sollte sich diese Aufgabe auch zu eigen machen. Denn er kann besser sicherstellen, daß der Vorstand unter dem ständigen

Diktat des sich Bewähren-Müssens bleibt. Tests und Bewährungsproben zu beurteilen, vermag ein Gremium besser, das außerhalb der operativen Unternehmenspolitik steht, als ein Gremium, dessen Mitglieder kaum geneigt sein werden, sich die eigene Konkurrenz im Hause heranzu„züchten“. Diese Aufgabe ist deshalb so wichtig, weil eine herausragende Qualität der Führungskräfte Voraussetzung für die Entwicklung einer anhaltenden Unternehmenskontinuität ist. ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
02	24	26	G	F	Z

Zur Erinnerung: CM-Themen-Tableau

Der Controller 0	Führung durch Ziele 1	Strategische Planung 2	Operative Planung und Budgetierung 3
Controlling, Briefings zum Sinn 01	Führungsgrundsätze 11	Analysen, Prognosen, Szenarien 21	Maßnahmen, Optimierungen, Teilplankoordination 31
Aufgaben, Stellung und Organisation des Controllers 02	Aufgaben, Kompetenzen, Verantwortung 12	Unternehmens-Leitbild 22	Kostenstellenrechnung Bezugsgrößen 32
Controller-Ziele 03	Zielkennzahlen/ Zielmaßstäbe einzelner Aufgabenträger 13	Unternehmensziele, z. B. ROI, Marktanteil, Bilanzstruktur 23	Kalkulation, Preisfindung, Projektrechnungen, Transferpreise 33
Controller-Arbeitstechniken, Berichtswesen, EDV-Anwendungen 04	Arbeitstechniken 14	Arbeitstechniken in der strategischen Planung, Begriffe 24	Management-Ertragsrechnung/ Deckungsbeitragsrechnung 34
Controller's Anforderungsprofil 05	Beurteilungswesen 15	Potentialanalyse Portfolio-Bilder 25	Umsatz-/Auftragseingangs-Budget 35
Quo vadis - Fragen zum Controller-Beruf 06	Weiterbildung/ Förderung 16	Quo vadis/ Unternehmensentwicklung 26	Abweichungs-Analysen, Erwartungsrechnung 36
Controller-Verhalten 07	Verhalten/ Management by ... Regeln 17	Prozitisches Arbeiten 27	Bestände/Bilanzen/ Finanzierung/ Steuern 37
Controller-Handbuch 08	18	28	Investitionsrechnung 38
Controller-Verein, Controller-Akademie, Prüfberichte 09	Führungsmodell 19	Unternehmensplanung - System, Planungswürfel 29	Rechnungswesen-Panorama/ Einführungs-Systematik/ EDV-Programme 39
A Artikel/Produkte/Aufträge	R Regionen - national + international	F Finanzen	T Technik/Produktion/Betrieb
S Sparten/Branchen	G Gesamtiertung	L Einkauf/Logistik	V Verkauf/Marketing
K Kunden	E Forschung & Entwicklung	P Personal	Z Zweigniederlassungen Tochtergesellschaften Beteiligungen

PROFIT-CENTER- ERGEBNISRECHNUNG IN DER PERSONAL- ENTWICKLUNG (PE)

von Andreas **Borszcz**, Hamburg und
André **Papmehl**, München



Andreas Borszcz, FuE-Controller
der Jungheinrich Maschinenfabrik,
Norderstedt.

1. Quo vadis Personalentwicklung?

Angesichts sich beschleunigender Innovationszyklen basiert die Wettbewerbsfähigkeit von Unternehmen zunehmend auf der Lernfähigkeit der Mitarbeiter und deren Bereitschaft, kreative Problemlösungen zu formulieren.

Folglich wird die Humanressource „Mitarbeiter“ zu einem „imitationsgeschützten Wettbewerbsfaktor“, der für die Realisierung strategischer Unternehmensziele immer größere Bedeutung erlangt.

In der Praxis wird die Personalentwicklung (PE) „häufig daran gemessen, wie das Lernumfeld, Einhaltung der Seminarzeit, Qualität der gewählten Hotels und Incentiveanreicherung der Veranstaltung erfüllt werden. Der eigentliche Anspruch - **Umsetzung der Inhalte in konkretes Handeln am Arbeitsplatz (Transfer)** - rückt in den kurzfristigen Betrachtungen häufig in den Hintergrund“. Zudem wird die PE häufig als Cost-Center praktiziert: ein **zentraler Bildungswarenkorb** wird angeboten und daraus resultierende Kosten werden mit Hilfe eines Umlageschlüssels auf die Unternehmenseinheiten bzw. Fachbereiche verteilt.

In Anbetracht des skizzierten Problemzusammenhangs bedarf die PE effektiver Instrumente, um den neuen Herausforderungen gerecht zu werden.

Unseres Erachtens wäre es ein gangbarer Weg, den **Profit-Center-Gedanken bei der PE stärker in den Vordergrund zu rücken**.

2. Consulting durch PE

Charakteristikum eines Profit-Center ist es, einzelne Funktionen eines Unternehmen direkt und mithin dezentral zu führen. Hierdurch wird sichergestellt, daß entstehende PE-Kosten durch im Einzelnen

näher zu definierende Leistungserlöse mittelfristig gedeckt werden.

Dementsprechend muß eine organisatorische Einheit geschaffen werden, welche es ermöglicht, auch im Bereich der PE dem Bestreben nach Gewinnerzielung dienstbar zu machen.

Das setzt ein unternehmerisches Erfolgsrechnungssystem voraus, das zu einem **echten Leistungswettbewerb zwischen PE und externen Leistungsanbietern** führt.

Die PE in der beschriebenen Form wäre als Consulting-Unternehmen anzusehen, das innerhalb eines Mutterkonzerns wirkt und obendrein sich dem freien Marktangebot stellt.

3. Die lernende Organisation

Folge eines derartigen Leistungswettbewerbs wäre u. a., daß eine „künstliche Aufblähung“ der PE-Angebotspalette im Sinne von „**nice to have**“-**Veranstaltungen vermieden** würde. Freilich muß sich die PE als Bestandteil einer lernenden Organisation verstehen.

„Eine lernende Organisation kennt die Stärken, Schwächen und Grenzen der eigenen Leistungsfähigkeit. Sie hat entsprechend dem eigenen Beitrag zum Organisationsgeschehen eine die Bereichsstrategie stützende Positionierung von:

- * produkt- oder verrichtungsorientierte Aufgaben-erledigung
- * Selbst- oder Fremdorrientiertheit
- * Team- oder Einzelarbeit“.

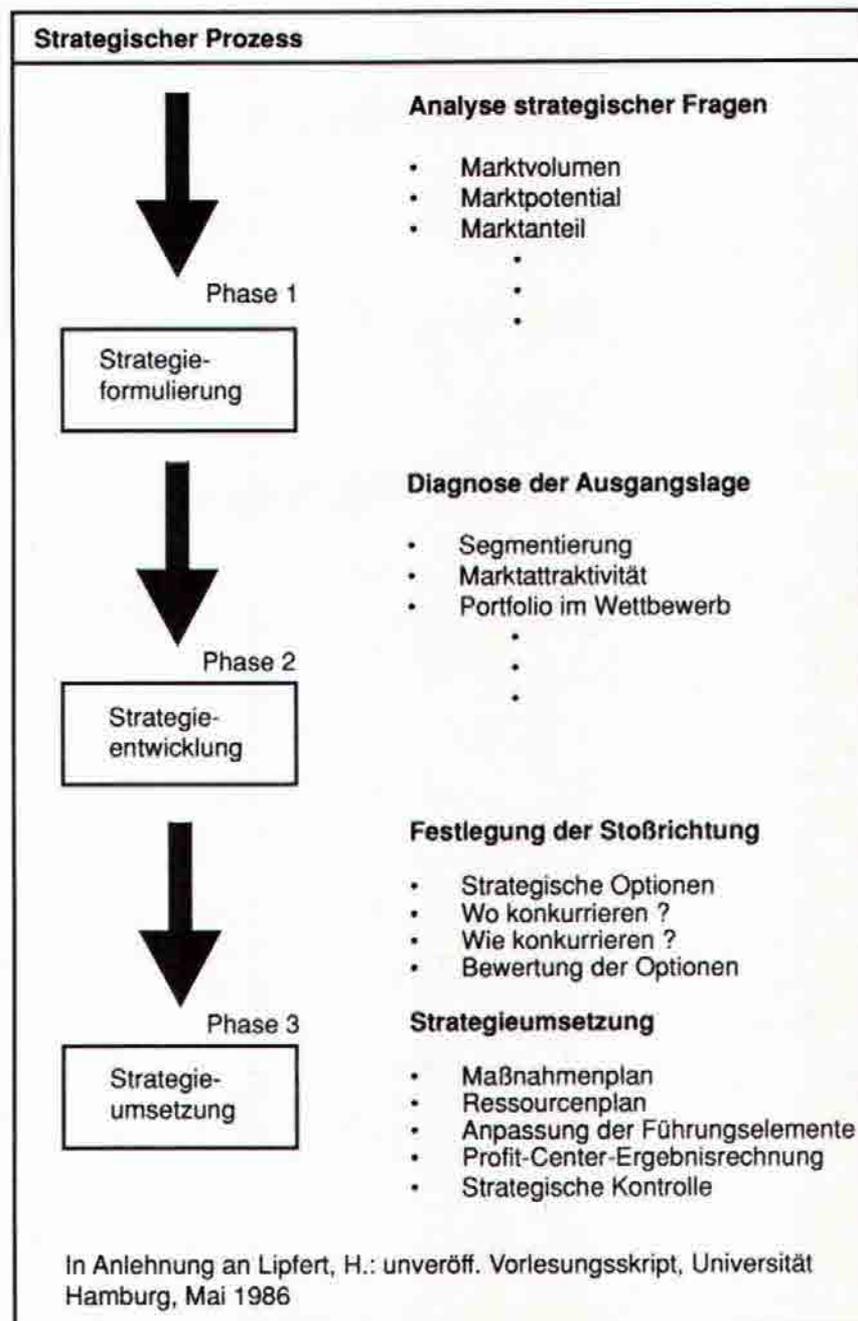
4. Eine geeignete Profit-Center-Struktur

Die Struktur eines Profit-Center wird durch nachfolgende Kriterien definiert:

- (1) Persönliche Zuständigkeit; der Profit-Center-Leiter erhält sub-unternehmerische Kompetenz;
- (2) Profit-Center-Ergebnisrechnung; Zielmaßstab ist die stufenweise Darstellung von Deckungsbeiträgen;
- (3) Individuelle Budgetvergabe; Zielvereinbarungen haben unterschiedliche Strukturen des Profit-Center zu berücksichtigen;
- (4) Marktorientierung; Produkte des Profit-Center konkurrieren im Wettbewerb.

Serviceprodukte der PE müssen sich demzufolge gegenüber externen Anbietern bewähren. In den Vordergrund innovativer PE tritt die **Entwicklung und Positionierung von Dienstleistungen, die der Nachfrage des Kunden entsprechen**. Dazu bedarf es einer Analyse der Marktbedingungen, die allerdings ohne Transparenz im Hinblick auf den Nutzen von PE-Maßnahmen kaum möglich erscheint. Nur auf der Grundlage einer solchen Marktanalyse kann der PE-Verantwortliche einen Orientierungsrahmen konzipieren, der das Gesamtspektrum des Service-sortiments bzw. der Nachfrage abdeckt.

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
16	26	34	P	G	S



5. Prozeß-Methoden

Ausgangspunkt für die Erstellung des Orientierungsrahmens ist ein Abgleich strategischer Unternehmenszielsetzungen mit mittelfristigen, operativen Zielen der PE mittels eines Clearing-Prozesses. In einem zweiten Schritt wird die operative Planungsebene in den „Strategischen Prozeß“ (siehe Abb. 1) eingebunden, d. h. der Bedarf der Zielgruppe (Unternehmenseinheiten / Fachbereiche) nach spezifischen Serviceprodukten wird im Rahmen einer Bildungsbedarfsanalyse festgelegt.

Auf Basis dieser Ergebnisse wird ein **PE-Konzept für das Folgejahr** erarbeitet; dabei sind folgende Kriterien zu berücksichtigen:

- (1) Analyse eigener PE-Produkte
 - Passen diese zur Unternehmensstrategie?
 - Erfüllen sie die Nachfrage der Kunden?
 - Müssen die Produkte ggf. modifiziert werden?
- (2) Definition zusätzlicher/neuer Angebote/Konzepte anhand der Alternativen:
 - eigenständige Entwicklung neuer PE-Maßnahmen
 - Kreation neuer Dienstleistungen in Zusammenarbeit mit externen Anbietern unter Federführung PE-Abteilung
 - Einkauf von Dienstleistungen externer PE-Institute

Um größere Transparenz im Hinblick auf das ganzheitliche Spektrum der PE-Produkte zu schaffen, soll deren Positionierung im nachfolgend abgebildeten PE-Würfel veranschaulicht werden:

Im übrigen hat die Unternehmenseinheit weiterhin die Möglichkeit, PE-Dienstleistungen externer Anbieter in Anspruch zu nehmen. Dabei ist zu beachten, daß jede Inanspruchnahme von PE-Leistungen (incl. Verwaltung) zur Fakturierung führen muß, PE-Kosten also nicht mehr pauschal auf Unternehmenseinheiten umgelegt werden, sondern entsprechend dem Verursacherprinzip auf den Kostenstellen geplant und abgerechnet werden.

Konzept und operative Handhabung des Budgetierungsprozesses einschließlich einer Planungsrechnung werden im zweiten Teil dieses Artikels näher erläutert.

6. PE hat Zukunft

Wie eingangs erwähnt, wird unter Rentabilitätsgesichtspunkten ein Großteil der „nice to have“-Programme, z. B. Seminare zu Zeitmanagement, Streßvorbeugung und andere - also angenehmes, aber relativ unwichtiges Beiwerk - entfallen, mit dem die PE herkömmlicherweise eine „Weihnachtsmann-Funktion“ erfüllt. Allerdings gilt es zu bedenken, daß auch solche Maßnahmen u. U. positive - wenn auch nicht näher definierbare - Auswirkungen auf den Unternehmenserfolg haben können. Während heute das Bildungswesen eher verwaltenden Charakter hat und die Fachbereiche Bildung mit der Gießkanne verteilen, führt der Profit-Center-Gedanke zu einer vollständig neuen Funktionsstruktur.

Die Fachbereiche sollten ihre Nachfrage nach PE-Produkten in Harmonisierung der strategischen Bereichsziele einerseits sowie Mitarbeiterziele andererseits formulieren, während die PE den Bedarf kanalisiert und mit ihren Kapazitäten in Einklang bringt. ■

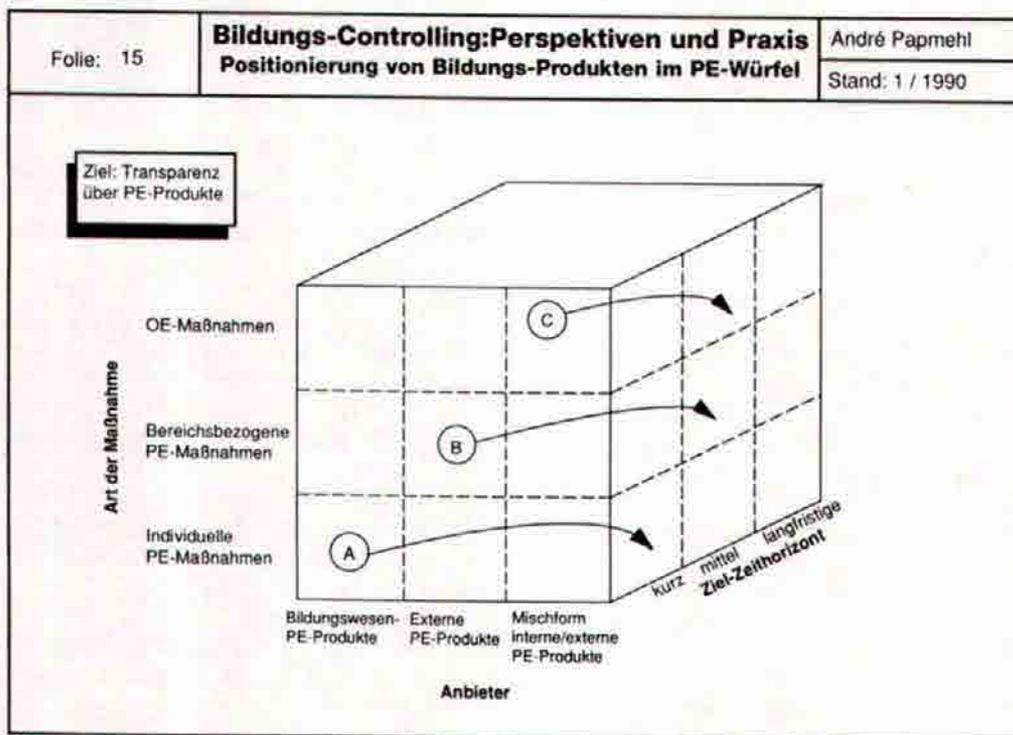


Abbildung 2

STRATEGISCHER ERFOLGSFAKTOR WISSENSVERARBEITUNG

Von der Datenverarbeitung über die Informationsverarbeitung zur Wissensverarbeitung

von Ragnar Nilsson, Dipl.-Wirtsch.-Ing., Köln

Die vergangenen Jahre haben gezeigt, daß die Informations-Verarbeitung sich vom Rationalisierungs-Instrument zum strategischen Erfolgsfaktor der Unternehmenspolitik entwickelt hat.

Dabei war die Zusammenarbeit der Informations-Verarbeitung mit den übrigen Fachbereichen des Unternehmens gekennzeichnet durch fehlende oder ungenügende Integration und Koordination der unterschiedlichen Unternehmens-Strategien.

Die Informations-Verarbeitung ist in den vergangenen Jahren dabei lediglich als internes Rationalisierungs-Instrument (Datenverarbeitung) eingesetzt worden. Die Unternehmens-Entwicklungen haben dagegen in der letzten Zeit gezeigt, daß die Informations-Verarbeitung als interne Rationalisierungs-Maßnahme sekundär in den Hintergrund getreten ist.

Umsetzen strategisch in operativ

Dieses bedingt ein Umsetzen von strategischen Management-Funktionen in operative Maßnahmen durch Einsatz der Informations-Verarbeitung als primär strategischer Erfolgsfaktor zur Erreichung der Unternehmens-Zielsetzung. Betrachtet man dabei die Informations-Verarbeitung und die eingesetzten Anwendersysteme als strategischen Bestandteil des Unternehmenserfolges, so müssen diese Markt- und Wettbewerbs-Potentiale für das Unternehmen erbringen. Aus diesem Grunde müssen die Anwendersysteme in dem Informations-Verarbeitungs-Portfolio der Unternehmens-Philosophie mit hoher strategischer Attraktivität und Wirtschaftlichkeit versehen werden.

Neben den klassischen Informations-Verarbeitungs-Systemen, wie z. B. das Rechnungswesen, die Personalabrechnung und die Materialwirtschaft, sind neue Anwendungen, wie die der Bürokommunikation,



Direktor Dipl.-Wirtschafts-
Ing. Ragnar Nilsson,
Klöckner-Humboldt-Deutz
AG, Köln; Leiter des
Arbeitskreises Nord II

tion, der wissensbasierten Systeme, der technischen Anwendung etc. zu neuer Attraktivität und strategischer Komponente in die Anwendersystem-Struktur einzubringen. Dieses ist die Aufgabe des strategisch-orientierten Informations-Managements.

Durchdringung mit Informationstechniken

Die Durchdringung mit Informations-Techniken in den unterschiedlichen Fachbereichen ist in den letzten Jahren in zunehmendem Maße gewachsen. Der Einsatz von Standard-Software-Paketen sowie die Nutzung der Personal Computer als Arbeitsmittel am Arbeitsplatz haben zu dieser Entwicklung deutlich beigetragen (vgl. Abb. 1).

In den nächsten Jahren werden übergreifende Informationssysteme und Technologien, wie auch z. B. die wissensbasierten Systeme sowie die technische Datenverarbeitung als integrativer Bestandteil der Informations-Verarbeitungs-Strategien in den Unternehmen zum Einsatz kommen.

Informations-Systeme als Wettbewerbsfaktor

Betrachtet man die Integrations-Entwicklung der unterschiedlichen Strategien in der Unternehmung, so sind die Informations- und Kommunikationssysteme zukünftig als Wettbewerbs- sowie als Funktions- und Rationalisierungsfaktor zur Unternehmens-Zielerreichung und damit als Bestandteil der Unternehmens-Strategie zu integrieren.

Die unterschiedlichen Teilstrategien der Fachbereiche eines Unternehmens sind zur Gesamtunternehmens-Strategie abzugleichen, zu integrieren und den Unternehmens-Zielsetzungen anzupassen. Dabei haben Fachbereichs-Strategien in hohem Maße eine starke Abhängigkeit und Verknüpfung zur Informations-Verarbeitungs-Strategie (vgl. Abb. 2).

POTENTIAL-ENTWICKLUNG DER INFORMATIONSTECHNIK (IT)

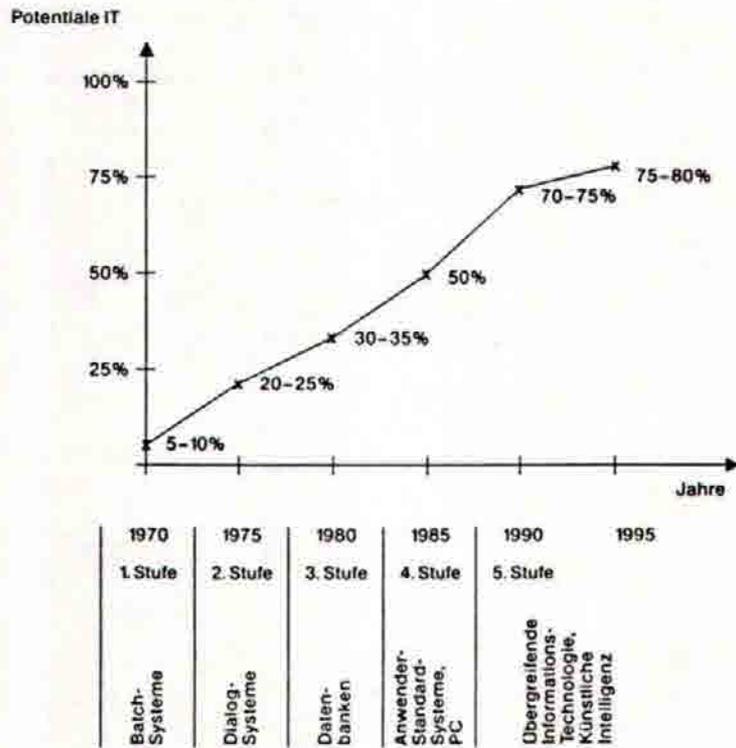


Abbildung 1

INTEGRATION INFORMATIONEN-VERARBEITUNG IN DIE UNTERNEHMENS - STRATEGIE

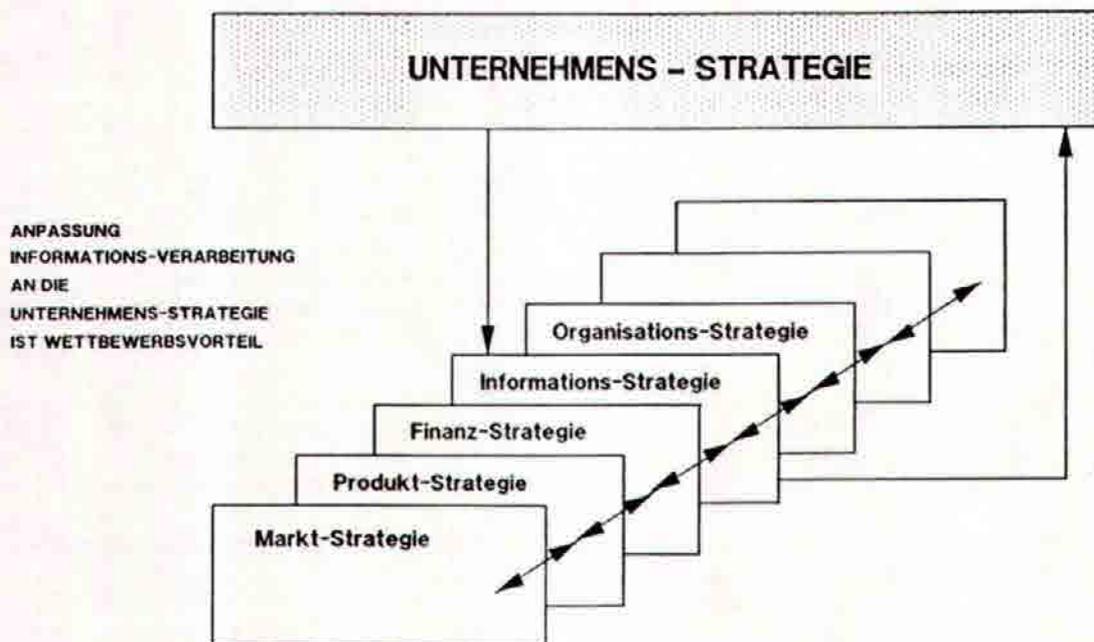


Abbildung 2

Es ist darauf zu achten, daß die definierten Unternehmensziele in realisierbare und zukunftssichere Informations-Strategien umgesetzt werden. Die integrierte Informations-Verarbeitungs-Dienstleistung ist als Wettbewerbsfaktor unterstützender Bestandteil des Unternehmenserfolges.

Informations-Verarbeitung ins Unternehmens-Management

Die Informations-Verarbeitungs-Dienstleistungen bereiten die Unternehmensdaten durch entsprechende Informations-Verarbeitungs-Systeme und Techniken zu Unternehmens-Informationen auf. Diese

Informationen werden vom Unternehmens-Management in strategische und operative Maßnahmen umgesetzt, die maßgeblich das Unternehmens-Ergebnis beeinflussen. Die Informations-Verarbeitung ist dann ein effizienter strategischer Erfolgsfaktor, wenn die Informations-Verarbeitungs-Dienstleistungen in das Unternehmens-Management integriert werden (vgl. Abb. 3).

Ist die Integration der Informations-Verarbeitung in die Unternehmens-Zielsetzung gelungen, so haben strategische Unternehmens-Entscheidungen unmittelbare Auswirkungen auf die Informations-Strategie und umgekehrt.

STRATEGISCHER ERFOLGSFAKTOR INFORMATION

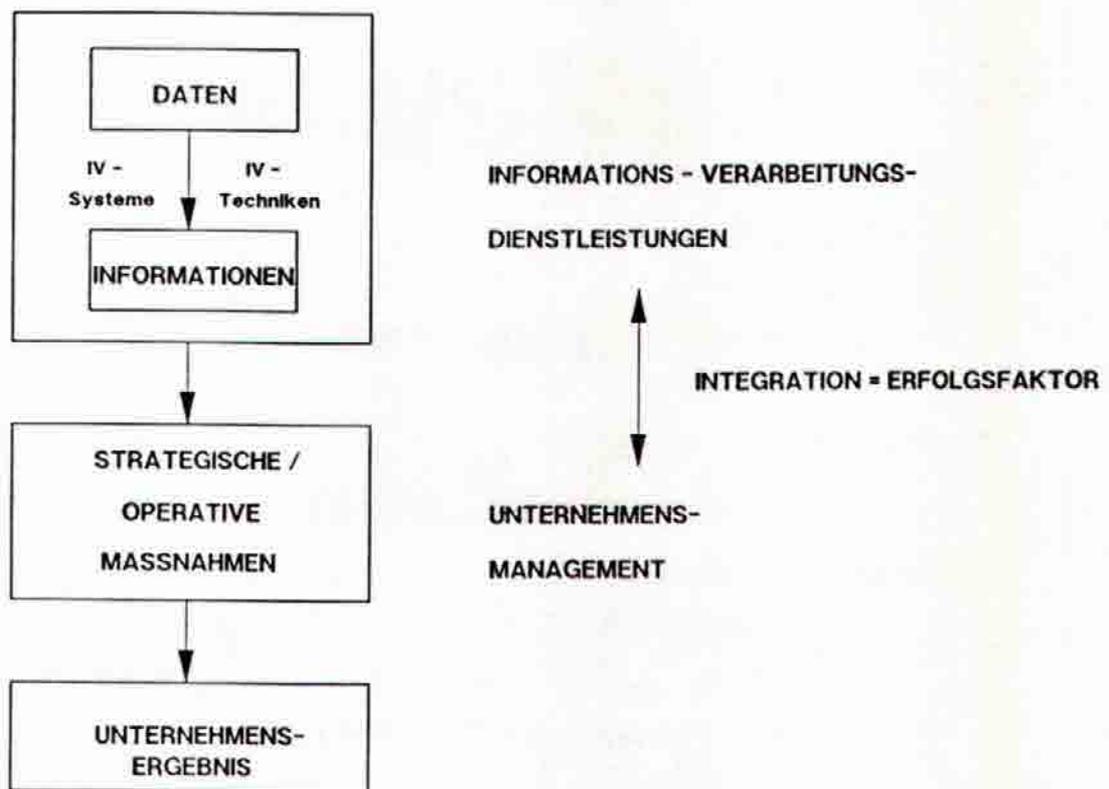


Abbildung 3

Informationsverarbeitung als strategischer Erfolgsfaktor

Die strategische Grundaussage der Informations-Verarbeitung, insbesondere in ihrer Entwicklung vom Rationalisierungs-Instrument zum strategischen Erfolgsfaktor der Unternehmenspolitik läßt sich wie folgt zusammenfassen:

1. Die Informations-Verarbeitung wird zum 4. Produktionsfaktor als strategisches Erfolgselement des Unternehmens. Es ist zu erwarten, daß diese Entwicklung durch den zukünftig 5. Erfolgsfaktor - die der wissensbasierten Systeme - ergänzt wird.

2. Die Informations-Verarbeitung versteht sich als Dienstleister für sämtliche Informations-Bedürfnisse der Anwender des Unternehmens.
3. Die Ausschöpfung der Rationalisierungs- und Standardisierungsaspekte gewährleistet ein wettbewerbsfähiges, wirtschaftliches Niveau der Informations-Verarbeitungs-Dienstleistung.

Wettbewerbs-Situation und Informationsverarbeitung

In der Entwicklung der Datenverarbeitung zur Informations-Verarbeitung und zukünftig zur Wissensverarbeitung darf die Informationstechnik als

Unternehmens-Infrastruktur-Potential nicht mehr nur dem DV-Organisator zur Rationalisierung überlassen werden. Sie ist vielmehr Bestandteil der Unternehmens-Strategie und zielt mit ihren Informationstechniken auf Erlös und Kostenpotentiale des Unternehmens hin. Die Informations-Verarbeitung beeinflusst damit die Wettbewerbs-Situation als strategische Waffe des Unternehmens maßgeblich.

Es kann dabei festgestellt werden, daß die Informations-Verarbeitung sich vom Management der Informationstechniken hin zum Management der Informationen entwickelt hat.

Die Unternehmensdaten bilden die kleinste, aber auch wichtigste Einheit, die mit Hilfe von Anwendersystemen zu entsprechenden Informationen umgesetzt, die Grundlage der operativen Maßnahmen und strategischen Entscheidungen für den Unternehmenserfolg darstellt.

Die dafür notwendige Dienstleistung der Informations-Verarbeitung wird vom Informations-Management gesteuert und verantwortet (vgl. Abb. 3).

Die Unternehmensdaten sowohl kommerzieller, administrativer sowie technischer Art werden durch die Unternehmens-Anwendersysteme und die sie steuernden Informations-Techniken zu den entsprechenden Unternehmens-Informationen aufbereitet. Dieses ist eine der Dienstleistungen der Informations-Verarbeitung.

Die Erkenntnisse der Einsatzmöglichkeiten und Chancen der Informations-Verarbeitung als strategische Waffe für den Unternehmenserfolg hat zu einer Sensibilisierung des Managements geführt. Die früher eher kostenorientierte Betrachtungsweise in bezug auf die Informations-Verarbeitung ist in diesem Zusammenhang zugunsten der Potentialerschließung von Wettbewerbsvorteilen in den Hintergrund getreten.

Die Wettbewerbsvorteile durch den Einsatz von Informations-Verarbeitungs-Dienstleistungen bedeuten:

- * Verbesserung der strategischen Position des Unternehmens gegenüber dem Wettbewerb;
- * Realisierung aktiver, interner und externer Vorteile;
- * Rechtzeitige und geeignete Reaktionsmöglichkeit auf Maßnahmen des Wettbewerbs und Anforderungen des Marktes;
- * Flexibilität der Anpassung von Produktionsplänen, Verkürzung der Produktions-Durchlaufzeiten, Verbesserung der Qualitätsmerkmale.

Es kann festgestellt werden, daß die Informations-Verarbeitung zur Managementsache geworden ist. Die Herausforderung an die Unternehmensführung liegt dabei im frühzeitigen Erkennen der Risiken und Chancen dieser Entwicklung und die entsprechende Integration der Informations-Verarbeitung in die Unternehmens- und Wettbewerbs-Strategien. Basierend auf diesen Erkenntnissen wird die Infor-

mations-Verarbeitung als einer der entscheidenden Erfolgsfaktoren für die Ausschöpfung interner und externer Rationalisierungs- und Wettbewerbspotentiale zu forcieren sein.

Informationsverarbeitungs-Dienstleistungen

Aus diesem Grunde sind verstärkte Anstrengungen zur Entwicklung unterschiedlichster Informations-Verarbeitungs-Dienstleistungen erfolgt. Dieses betrifft nicht nur die klassischen Anwendungsgebiete der Informations-Verarbeitung, wie z. B. kommerzielle und administrative Systemstrukturen (Personallabrechnung, Rechnungswesen, Materialwirtschaft, Vertriebssysteme etc.), sondern vor allen Dingen auch die Bereiche der technischen Anwendersysteme (CAD, CAM, FEM, Prozeßsteuerung) sowie das weite Gebiet der Bürokommunikationssysteme. Die Integration dieser Systemstrukturen sowie die permanente Investition in modernste Hardware- und Softwaretechnologien bilden die Voraussetzung für den effizienten Einsatz der Informations-Verarbeitungs-Dienstleistungen.

Wissensverarbeitung

Insbesondere während der schwierigen Umstrukturierungsphasen im Unternehmen ist der zielgerichtete Einsatz der Informations-Verarbeitungs-Systeme eine wichtige Voraussetzung zur Zielerreichung und Konsolidierung. Die Erkenntnis, daß die Informations-Verarbeitung ein wesentliches strategisches Element des Unternehmenserfolges ist, hat dazu geführt, erste Ansätze zu Projekten mit wissensbasierten Systemen (künstliche Intelligenz) zu machen. Die frühzeitige Erfahrung mit diesen Wissens-Verarbeitungs-Technologien wird u. a. die Grundlage für zukünftig schnelles Reagieren an neue Anforderungen und Zielsetzung der Unternehmen geben.

Die Entwicklung der Informations-Verarbeitung zur Wissensverarbeitung ist geprägt durch die Wertschöpfung, die die unterschiedlichen Nutzer von Informations-Verarbeitungs-Systemen für die Erfüllung ihrer Aufgabenstellung innerhalb des Unternehmens erbringen.

In der Abbildung 4 ist dargestellt, daß eine große Anzahl Anfänger für die Wertschöpfung innerhalb des Unternehmens einen sehr geringen Beitrag leistet. Normale Mitarbeiter bzw. Nutzer der Informations-Verarbeitungs-Systeme erbringen durch die vollzogene Rationalisierung eine bereits höhere Wertschöpfung für das Unternehmen.

Diese hier betrachtete Situation ist durch die Entwicklung der Datenverarbeitung zur heutigen Informations-Verarbeitung, insbesondere der Dialogsysteme, beeinflusst worden.

In vielen Bereichen der Unternehmen sitzen derzeit eine geringe Anzahl von Spezialisten, deren Wertschöpfung und Abhängigkeit für das Unternehmen sehr hoch ist.

Insbesondere die Entwicklung der Informations-Verarbeitung zur Wissensverarbeitung zielt mit ihren neuen System-Technologien auf die Abbildung des Wissens bzw. des Know-hows dieser Spezialisten in entsprechende Anwendersystem-Strukturen. Es ist zu vermuten, daß dadurch ein wesentlich höherer Nutzungsgrad und damit eine effizientere Wertschöpfung der zukünftig einsetzbaren wissensbasierten Systeme für das Unternehmen existieren wird.

Damit steht außer Frage, daß es mit der Entwicklung der Informations-Verarbeitung zur Wissensverarbeitung als 4. Produktionsfaktor die Zielsetzung der Unternehmen sein muß, dieses strategische Erfolgselement frühzeitig zu nutzen. Dabei sind mit dem Einsatz neuer Technologien zukunftsweisende Wege zur Verbesserung der Wettbewerbsposition vorgegeben.

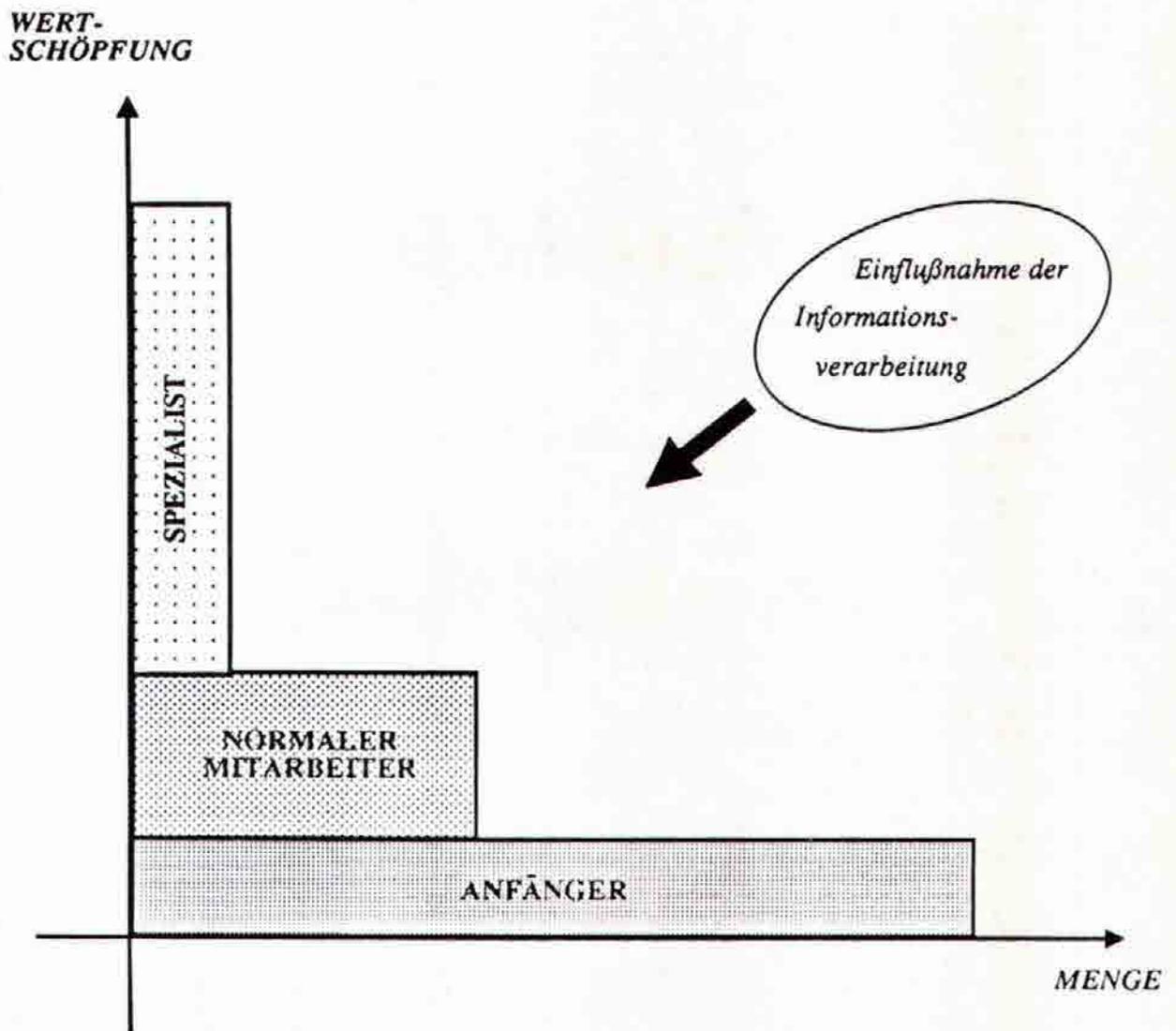


Abbildung 4

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
04	26	39	G	L	F

Es ist entscheidend, frühzeitig in ausreichendem Umfang unter anderem in die neuen wissensbasierten System-Technologien zu investieren, um möglichst frühzeitig das Know-how für den effizienten Einsatz dieser Technologien in das Unternehmen zu tragen.

Für alle Beteiligten ist die Erkenntnis wichtig, daß der Einsatz effizienter und modernster Informations-Verarbeitungs-Technologien keine Phrase ist, sondern einen der entscheidenden strategischen und operativen Erfolgsfaktoren zur Verbesserung der Unternehmens- und Wettbewerbs-Situation darstellt. ■

DECKUNGSRECHNUNGEN IM DIENSTLEISTUNGS- CONTROLLING



Praxis-Beispiel

von Dipl.-Kfm. Frank Kieper, CP CONTROLLING PARTNER GmbH, Hamburg

Der Einsatz von Controlling-Instrumenten ist nicht auf Fertigungsbetriebe beschränkt. Gerade im Dienstleistungssektor gewinnt das managementorientierte Rechnungswesen zunehmend an Bedeutung. Welche Eigenheiten dabei auftreten, zeigt dieser Beitrag. Exemplarisch vorgestellt werden Problemstellung und Lösung aus dem Controlling im Gastronomiebereich eines internationalen Hotelkonzerns, der von CP CONTROLLING PARTNER beraten wird.

Für den Gastronomiebereich, wie für alle Wirtschaftszweige, gilt das Grundprinzip wirtschaftlichen Handelns. Zum Ausdruck kommt dieses Prinzip bekanntlich im SOLL-IST-Vergleich, wobei die SOLL-Werte als Vorgaben den wirtschaftlichen Mitteleinsatz anzeigen. Auftretende Abweichungen des IST vom SOLL werden als Verbrauchsabweichungen und damit als Unwirtschaftlichkeiten identifiziert. Diese Aussage gilt jedoch nur unter der Bedingung sinnvoller SOLL-Vorgaben. Sinnvoll heißt, daß insbesondere Beschäftigungsabweichungen den Vergleich von IST-Werten und Vorgaben nicht stören. Mit der Flexiblen Plankostenrechnung, die den Einfluß von Beschäftigungsänderungen berücksichtigt, wurde diese Bedingung durch den Übergang vom PLAN-Wert (bei Planbeschäftigung) zum flexiblen SOLL-Wert (als sinnvolle Vorgabe auf Basis der Istbeschäftigung) erfüllt. Dazu erforderlich sind allerdings Bezugsgrößen als Maßgröße der Beschäftigung.

Flexible Plankostenrechnung unmöglich?

Auf die Bezugsgrößen bezieht sich häufig die Kritik an der Flexiblen Plankostenrechnung: Während bei Fertigungsbetrieben Maßgrößen der Beschäftigung in Form von Maschinenstunden o. ä. gut zu erkennen sind, werden diese im Dienstleistungsbereich mit vertretbarem Aufwand oft nur schwer oder gar nicht zu erfassen sein. In der Gastronomiebranche könnten etwa als Bezugsgrößen für Küchenleistungen die für

die Zubereitung einzelner Gerichte benötigten Zeiten definiert werden, jedoch ist die praktische Erfassung und Zurechnung dieser Zeiten in der Regel kaum zu rechtfertigen. Auf den ersten Blick scheint die Flexible Kostenplanung für Personal und Waren im Küchenbereich unmöglich zu sein, oft wird daher nur mit budgetierten Vorgaben gearbeitet.

Neben diesem Problem taucht noch ein weiteres auf: Nicht selten erfolgt die anschließende IST-Kostenverteilung von der Kostenstelle Küche auf die leistungsempfangende(n) Restaurant-Kostenstelle(n) per Umlage. Bekanntlich stellen Umlagen aber die denkbar schlechteste Form der Kostenverrechnung dar, weil bei ihnen gegen das Kausalitätsprinzip verstoßen wird. Mit anderen Worten: Der Küchenchef kann noch so unwirtschaftlich arbeiten, er wird sich per Umlage stets vollständig seiner IST-Kosten „entledigen“. Der Kosten-Empfänger hingegen versucht mit Nachdruck, den Umlageschlüssel für seine Kostenstelle so „günstig“ wie möglich zu gestalten. Verantwortliches Kostendenken wird dabei aber nicht gefördert, das Controlling der eigentlichen Grundidee beraubt.

Deckungsrechnung

Angesichts dieser Situation hat CP CONTROLLING PARTNER ein Konzept entwickelt, das trotz fehlender Erfassungsmöglichkeit der Bezugsgrößen im Gastronomiebereich effektives Controlling eröffnet. Dabei wird das Gedankengut der sog. **Deckungsrechnung (nach PLAUT) angewandt und mit der Software INTEGRIERTES DIALOG CONTROLLING (IDC) realisiert.**

Der Unterschied zwischen einer unter Controlling-Gesichtspunkten abzulehnenden Umlage-Rechnung gegenüber der Deckungsrechnung wird anhand Abbildung 1 erneut deutlich:

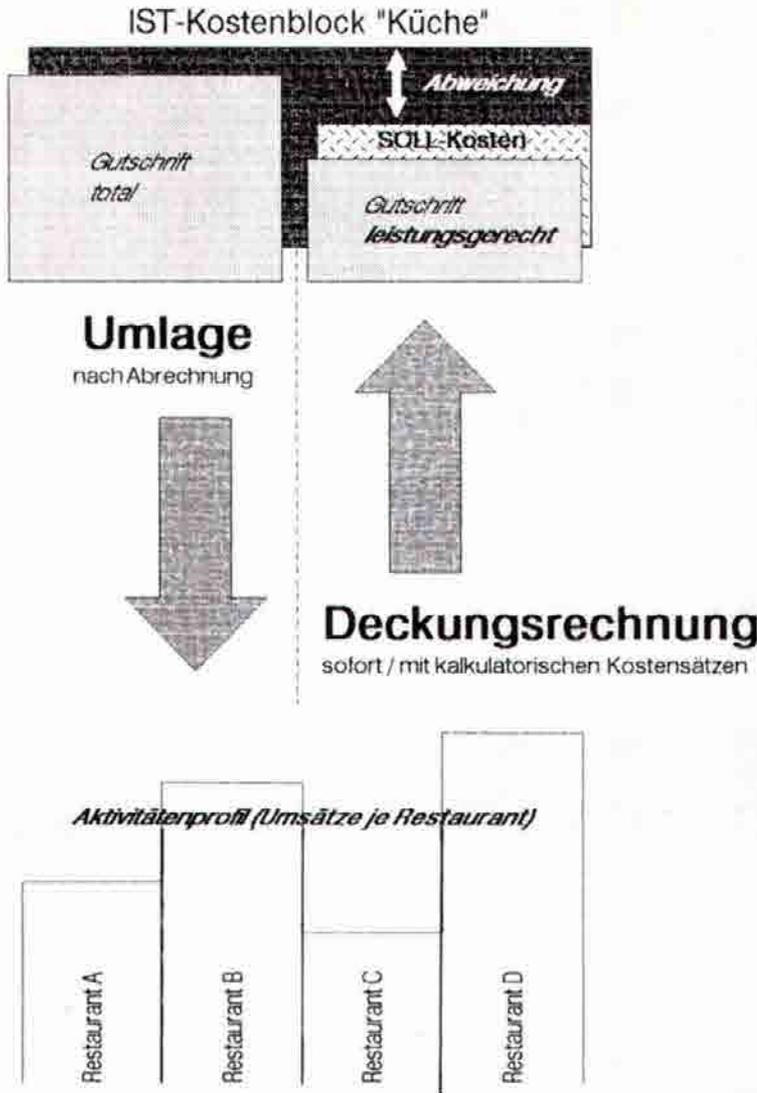


Abbildung 1

(I.C. CONTROLLING PARTNER GMBH 1990)

Gegen die Umlage-Rechnung spricht neben der Verletzung des Kausalitätsprinzips noch ein weiteres, wichtiges Argument. Der Umlageschlüssel als Verteilungsgrundlage wird in der Regel auf Basis des „Aktivitätenprofils“ der empfangenden Kostenstellen aufgestellt. Das typische Aktivitätenprofil bilden die in den Restaurants erzielten Umsätze: Restaurants mit hohen Umsätzen werden entsprechend höher mit Umlagekosten belastet, als Restaurants mit niedrigen Umsätzen. Das ist durchaus plausibel. Allerdings müssen die Umsätze einer Abrechnungsperiode erst vollständig vorliegen, um dann die Umlage korrekt durchführen zu können. Somit stellen sich Umlagen als abrechnungsorientierte Verfahren dar.

Keine Umlagen

Nachträglichen Verrechnungen jedoch stehen dem Controlling diametral entgegen, das möglichst zeitnahe Management-Informationen liefern und tagesaktuell Kostenanalysen eröffnen soll. Nur dann läßt sich bei auftretenden Abweichungen umgehend gegensteuern! Denn ist das Kind erst in den Brunnen gefallen, kommt die Hilfe leider zu spät. Somit ist die Umlage-Rechnung im Controlling abzulehnen.

Die Deckungsrechnung arbeitet im Gegensatz zur Umlage ursachengerecht: Nicht die Verteilung aufgelaufener Kosten (hier der Küche) wird angestrebt, sondern die Rechtfertigung derselben. Dies geschieht tagesaktuell auf Basis kalkulatorischer Sätze. Zu dieser Überlegung sei nochmals auf Abbildung 1 und die dort eingezeichneten Wertefluß-Pfeile verwiesen.

Ursachengerechte Konzeption

Nur bei der Deckungsrechnung weist der Pfeil von der Ursache (= Inanspruchnahme von Küchenleistungen durch das Restaurant) zur Auswirkung (= Kostenentstehung in der Küche). Dabei setzt die Deckungsrechnung zunächst eine analytische Kostenplanung voraus, die das Verhältnis der proportionalen Küchenkosten zum Umsatz im jeweiligen Restaurant beziffert. Hier kann summarisch oder differenziert vorgegangen, ein kalkulatorischer Kostensatz entweder für alle Kostenarten der Küche gemeinsam oder getrennt nach Kostenarten (Wareneinsatz, Personal) geplant werden. Sind so die DM proportionaler Küchenkosten je DM Umsatz ermittelt, werden diese für die Restaurants als variable Plan-Kostensätze hinterlegt. Dabei wird deutlich, daß die Deckungsrechnung den bereits angesprochenen, plausiblen Gedanken an ein „Aktivitätenprofil“ berücksichtigt, indem sie Küchenkosten umsatzabhängig und damit aktivitätsabhängig verrechnet. Somit fungiert der Restaurant-Umsatz als DM-Bezugsgröße, die sowohl planbar als auch im IST leicht erfassbar ist. Besser wäre natürlich, wenn der Umsatz qualitativ nach unterschiedlichen Erlösträgern (Speisearten, Getränkearten) differenziert und dabei sogar auf das Mengengerüst (Anzahlen Speisen und Getränke) zugegriffen werden könnte. Dadurch ließe sich statt der nivellierenden, in DM gemessenen Bezugsgröße „Gesamtumsatz“ eine exaktere Kostenplanung realisieren. Allerdings stoßen diese Überlegungen schnell an Grenzen der Praktikabilität, da häufig Restaurant-Umsätze lediglich in zwei Gruppen (Speisen und Getränke) unterschieden werden und weitere Angaben aufgrund bestehender Registersysteme nicht erfolgen können. Auch hier gilt im konkreten Einzelfall der Grundsatz: **Planung so detailliert wie nötig, aber so knapp wie möglich** - das ist die ökonomische Lösung!

Da es sich bei den Küchenkosten um kalkulatorische Werte handelt, werden diese für jedes Restaurant sowohl im SOLL als auch im IST ausgewiesen. Die Berechnung erfolgt auf Basis der IST-Umsätze, wie Abbildung 2 schematisch verdeutlicht:

	PLAN	SOLL	IST
Umsätze	100.000,-	120.000,-	120.000,-
Küchenkosten	30.000,-	36.000,-	36.000,-

Plankostensatz 30%

kalkulatorische Kosten

SOLL = IST-Satzung

Abbildung 2

Im Controlling-System werden gleichzeitig mit dem Ausweis der kalkulatorischen Küchenkosten der leistenden Küchen-Kostenstelle entsprechende Gutschriften erteilt und SOLL-Kosten ausgewiesen. Zur Verdeutlichung zeigt Abbildung 3 schematisch den Wertefluß vom Restaurant zur Küche bei der Deckungsrechnung (nächste Seite).

Werden die variablen SOLL-Kosten der Küche in Beziehung gesetzt zu den dortigen variablen PLAN-Kosten, so errechnet sich der Beschäftigungsgrad der Küche mit der Dimension DM/DM. Nach PLAUT liegt somit der Fall einer „indirekten Bezugsgröße“ vor.

Somit sind die variablen SOLL-Kosten der Küche stets aktivitätsbezogen, da proportional zu den Umsätzen der Restaurants. Damit werden sinnvolle SOLL-IST-Vergleiche gewährleistet: Auftretende Abweichungen bringen tatsächliche Unwirtschaftlichkeiten zum Ausdruck, da sie nicht durch Beschäftigungsabweichungen überlagert sind (Preisabweichungen können durch eine Preisdifferenzenrechnung herausgefiltert werden). Die SOLL-IST-Abweichungen werden nicht mehr - wie bei Umlagen - weiterverrechnet. Sie sind vielmehr vom Verursacher, dem Küchenleiter, zu verantworten. Allerdings wird der Küchenleiter schnell einwenden, seine SOLL-Kosten für Personal und Wareneinsatz sind nun von der fremdbestimmten Restaurant-Ausstattung abhängig, auf die er keinen Einfluß habe (wenn die Küche ihre Speisen nicht gerade versalzt).

Der Personal-Pool

Folgerichtig müßte dem Küchenleiter die kurzfristige Disposition auch von Personal eröffnet werden, wie sie beim Wareneinsatz möglich ist. Insbesondere wenn Küchenpersonal auch anderweitig einzusetzen ist, kann dies durch die Einrichtung eines „Personal-Pools“ Gestalt annehmen. Der Personal-Pool ist die Stamm-Kostenstelle des Küchenpersonals, aus dem Küchen (und andere Einsatz-Kostenstellen) Personal abfordern. Diese Abforderung kann kurzfristig und entsprechend den tatsächlichen Arbeitsanfällen in den Küchen erfolgen. Der Küchenleiter ist somit in der Lage, seine IST-Personalkosten verantwortlich zu gestalten, indem er sie dem SOLL anpaßt. Für den Personal-Pool ist ein Verantwortlicher zu benennen, der sowohl alternative Einsatzmöglichkeiten sondiert, als auch bei ständigen Personalengpässen oder Personalüberhängen für Abhilfe sorgt. Die Planung optimaler Personalzahlen sowie die Aufstellung wöchentlicher Dienstpläne kann mit Software von CP CONTROLLING PARTNER durchgeführt werden.

Da der Begriff der „variablen Kosten“ häufig fehlinterpretiert wird, sei an dieser Stelle noch eine kurze Erläuterung erlaubt: Unter variablen Kosten werden umfassend nach DEYHLE sämtliche Grenzkosten verstanden, die von der Küchenleistung bei ihrer Erstellung verbraucht werden. Zu den Grenzkosten gehören Kosten des Personals ebenso wie der Wareneinsatz oder Strom- und Betriebskosten. Lediglich der (geringere) Anteil sogenannter Vorhal-

tekosten (insbesondere zeitabhängige, durch technischen Wandel bedingte Abschreibungen der Küchenausstattung) wird als Fixkosten der Küche eingestuft und erhöht dort die SOLL-Kosten unabhängig von den Restaurant-Umsätzen.

Realisation mit Standard-Software

Die eingesetzte Standard-Software INTEGRIERTES DIALOG CONTROLLING (IDC) von CP CONTROLLING PARTNER ermöglicht es dem Anwender, oben beschriebene Deckungsrechnungen in beliebiger Tiefe zu realisieren. Durch individuell definierte und als Stammsätze hinterlegte Wertebildungs- und Werteverrechnungs-Steuerungen können Deckungsrechnungen sowohl summarisch, als auch differenziert im System eingerichtet und ausgeführt werden. Dabei werden automatisch der Ausweis kalkulatorischer Kosten (Belastungsbuchungen) auf leistungsempfangenden Kostenstellen sowie Gutschriften und SOLL-Kostenausweise auf leistenden Kostenstellen vorgenommen. ■

Impressum

ISSN 0343 - 267X

15. Jahrgang

Herausgeber

Controller Akademie, Gauting/München
Die Zeitschrift ist Organ des Controller Verein e.V., Berlin

Redaktion

Dr. Albrecht Deyhle, Christa Kießling
Anschrift: Postfach 1168, D-8035 Gauting, Tel. 089 / 850 60 13

Herstellung

Senff-Service, Angerweg 8
D-8035 Gauting, Tel. 089 / 850 75 62

Anzeigen

Kreativ Beratung Peter Rubin,
Karl-Hromadnik-Str. 3 · Postf. 60 06 30 · 8000 München 60
Telefon 089 / 83 08 51 · Telex 528 010 · Telefax 0 89/88 87 03

Verlag

Management Service Verlag, Untertaxetweg 76,
D-8035 Gauting, Tel. 089 / 850 35 51

Hannelore Deyhle-Friedrich

Konto 10 111 7 bei Volksbank Herrsching eG in Gauting
(BLZ 700 932 00)

Erscheinungsweise

6 Ausgaben pro Jahr
Januar, März, Mai, Juli, September, November

Abbestellungen mit einer Frist von 3 Monaten zum jeweiligen Laufzeitende.

Bezugsgebühr im Abonnement DM 92,- + DM 6,- für Porto;
Einzelheft DM 16,-; die Preise enthalten die USt.

Sollte CM ohne Verschulden des Verlages 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.

Verkauf Schweiz:

Fortuna-Finanz-Verlag AG
Postfach
CH-8123 Ebmatingen
Tel. 0 04 11 / 9 80 36 22

Kostenstelle "Küche" (ohne Fixkosten)

	PLAN	SOLL	IST
		<i>verantwortbare Abweichungen</i>	
Wareneinsatz	10.000,-	12.000,-	14.000,-
Personal	20.000,-	24.000,-	28.000,-
...			
Gutschriften	./ 30.000,-	./ 36.000,-	./ 36.000,-

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
32	33	34	A	S	T

Deckungsrechnung

	PLAN	SOLL	IST
Umsätze	100.000,-	120.000,-	120.000,-
Küchenkosten	30.000,-	36.000,-	36.000,-
...			

SOLL = IST-Setzung

Kostenstelle "Restaurant"

Abbildung 3



LITERATURFORUM

Liebe Leserin, lieber Leser!

Die heutige Ausgabe stellt Ihnen zunächst einige Besprechungen vor, die sich auf Controlling (einschl. Betriebswirtschafts- und Managementlehre) beziehen und dieses Mal Fragen des Rechnungswesens (einschl. Bilanzrecht) erfassen:

- * **Hopfenbeck**, Allgemeine Betriebswirtschafts- und Managementlehre - mit einem neuen Ansatz: Das Unternehmen im Spannungsfeld ökonomischer, ökologischer und sozialer Interessen.
- * **BDU**, Controlling - als Veröffentlichung der Ergebnisse eines Erfahrungsaustausches der Unternehmensberater.
- * **Weber**, Controlling - als Einführung mit besonderen Akzenten.
- * **Michel**, Projektcontrolling und Reporting - als Leitfaden der Führung und Beurteilung von Investitionsprojekten.
- * **Jacobs**, EDV-gestützte Jahresabschlußanalyse als Planungs- und Entscheidungsrechnung - zur Beurteilung von Jahresabschlüssen.
- * **Weinrich / Hoffmann**, Investitionsanalyse - mit Methoden und Hilfen.
- * **Seifert / Pattay**: Visualisieren - Präsentieren - Moderieren - als praktische Arbeitshilfe.

Ferner werden zahlreiche Neuauflagen bereits früher besprochener Bücher (Vorauslagen) mit z. T. wesentlichen Verbesserungen in zusammenfassender Weise vorgestellt:

- > **Schröder**: Modernes Unternehmens-Controlling
- > **Ziegenbein**: Controlling
- > **Staeble**: Management
- > **Beyer/Bestmann**: Finanzlexikon
- > **Olfert/Körner/Langenbeck**: Bilanzen
- > **Falterbaum/Beckmann**: Buchführung und Bilanz
- > **Brandstetter**: Steuervorteile
- > **Botta**: Kennzahlensysteme als Führungsinstrumente

Schließlich erfolgen mehrere Buchhinweise:

- Handbuch der Steuerveranlagung
- Umweltökonomie
- Volkswirtschaftslehre
- Kaufmännisches Rechnen
- Tabellenkalkulationen
- Organisieren, führen, entlohnen

Hopfenbeck: Allgemeine Betriebswirtschafts- und Managementlehre
Landsberg: Verlag Moderne Industrie 1989 - 977 Seiten - DM 78,-

Der Autor lehrt Betriebswirtschaftslehre und Unternehmensführung an der Fachhochschule München. Der Verfasser wählt einen von der herkömmlichen Literatur abweichenden Ansatz: Das Unternehmen im Spannungsfeld zwischen ökonomischen, sozialen und ökologischen Interessen. Das Werk ist gegliedert in **neun Teile**: Grundlagen (Gegenstand der BWL, Grundbegriffe) - Konstitutive Entscheidungen (Rechtsform und Unternehmensverbindungen) - Gestaltung und Einsatz der Human-Resources (Grundlagen, Wertewandel, Anreizsysteme, Mitarbeiterbeteiligung) - Elemente eines operativen Führungssystems (Objektbereich, Planungs- und Steuerungssystem, Zielbildung, mitarbeiterbezogene Ansätze, Budget) - Elemente eines strategischen Managements (Früherkennung, wissenschaftliche Hilfestellungen etc.) - Elemente eines unternehmenspolitischen Führungssystems (Unternehmenspolitik, Rahmenplanung), Controlling (Begriff, Elemente, Kennzahlen, Ertragskraft, Cash-flow-Management, Liquidität und strategisches Controlling) - Ökologische Herausforderung an die Unternehmensführung - Ansätze eines gesellschaftsbezogenen Rechnungslegung.

Das vorliegende Lehrbuch soll als Einführung einen Überblick über das betriebswirtschaftliche **Grundlagenwissen** vermitteln. Es richtet sich an Studierende, Fachkräfte und Manager, die sich über neuere Entwicklungen informieren wollen. Die Konzeption des Buches ist geprägt durch zwei Kriterien; so werden Fragen der Führung einem breiten Raum gewidmet und im Sinne eines ganzheitlichen Ansatzes werden innerhalb des Spannungsdreiecks (ökonomische, soziale und ökologische Dimension) betriebswirtschaftliche Fragestellungen erörtert. Durch eine aufgelockerte Textgestaltung und eine moderne typographische Textaufbereitung in Verbindung mit einer relativ verständlichen Darstellweise präsentiert sich das Werk benutzerfreundlich. Dem Verfasser gelingt es, betriebswirtschaftliche Fragestellungen und anstehende Zukunftsaufgaben wirkungsvoll aufzubereiten. Die einseitige Orientierung der traditionellen Betriebswirtschaft nur an ökonomischen Prinzipien verweist der Verfasser ins Abseits. Die Abhandlung der funktionsspezifischen Bereiche sowie eine Sammlung von Aufgaben und Lösungen ist einer späteren Veröffentlichung vorbehalten. Der Leser findet einen groben, recht breitgefächerten Raster vor, der durch die geschickte didaktisch/methodische Vorgehensweise und dem gelungenen Layout recht wirkungsvoll zur Geltung kommen. Diese „Gesamtschau“ vermittelt Orientierung und Wegweisung, reicht aber zur unmittelbaren Umsetzung und Anwendung kaum aus. Ein modernes betriebswirtschaftliches Lehrbuch, das Akzente und Maßstäbe setzt. Gliederung und inhaltliche Abgrenzung sowie Schwerpunktbildung sollte in einer späteren Neuauflage noch einmal überdacht werden. Auch wäre zu begrüßen, wenn die angekündigten Folgebände bald auf den Markt kämen.

Bundesverband Deutscher Unternehmensberater BDU e. V. (Fachverband Unternehmensführung und Controlling) als Hrsg.: Controlling
Berlin: Erich Schmidt Verlag 1989 - 144 Seiten - gebunden - DM 68,-

Das Buch beschreibt Ergebnisse aus dem **Erfahrungsaustausch der im BDU-Fachverband Unternehmensführung und Controlling** zusammengeschlossenen Unternehmensberater. Das Buch will einen Leitfaden für Controllingpraxis und Unternehmensberatung darstellen und Controlling als Instrument ergebnisorientierter Unternehmenssteuerung und langfristiger Existenzsicherung vorstellen. Zum **Inhalt**:

Einleitung - Strategisches und operatives Controlling als Instrumente der Unternehmensführung - Institutionalisierung des Controllings - Controlling-Bereiche - DV-Unterstützung des Controlling - Vorgehensweise bei der Einführung des Controlling - Literaturverzeichnis.

Die Veröffentlichung spricht schwerpunktmäßig kleinere und mittlere Industrieunternehmen an, die Controlling in einer für sie geeigneten und tragbaren Weise einsetzen wollen. Das Buch nimmt eine umfassende Auslegung der Controller-Funktion vor, insbesondere werden funktionsspezifische Schwerpunkte herausgegriffen, so z. B. Vertrieb oder Materialwirtschaft. Die Autoren weisen dem Controlling eine zentrale Rolle als „**Sparringspartner**“ zu. Der herausgebende Arbeitskreis hat es vermieden, sich mit theoretischen Erkenntnissen auseinanderzusetzen, vielmehr erfährt der Leser Allgemeingültiges und Grundlegendes für die Praxis. Die Autoren streifen einen weiten Teil der Controlling-Problematik ohne vertiefenden Einstieg. Eine recht brauchbare Einführungslektüre, die aber die spezifischen Erfahrungen und Beiträge aus Sicht der Unternehmensberatung nur begrenzt akzentuiert.

Weber, Jürgen: Einführung in das Controlling
Stuttgart: Poeschel-Verlag 1988 - 297 Seiten - DM 32,80

Das Buch basiert auf dem Manuskript für eine **Vorlesung**, die Prof. Weber an der Wissenschaftlichen Hochschule für Unternehmensführung in Koblenz gehalten hat. Zum **Inhalt**:

Ursprünge, Begriffe und Aufgaben des Controlling - Operatives Controlling - Strategisches Controlling - Unternehmensbereichsbezogenes Controlling - Organisation des Controlling - Besonderheiten des Controlling in öffentlichen Institutionen - Berufsbild des Controllers.

Dieses kurzgefaßte Lehrbuch dokumentiert den aktuellen Stand des Controlling in Wissenschaft und Praxis. Das Buch richtet sich hauptsächlich an Studierende. Im Unterschied zu manchen anderen wissenschaftlichen Veröffentlichungen stößt der Praktiker kaum auf Sprachbarrieren und findet zudem einen relativ deutlichen Praxis-

bezug vor, so daß dieses Taschenbuch für einen breiten Leserkreis hilfreich und nützlich ist. Dem Praktiker bringt das Werk eine verständliche und brauchbare theoretische Grundlegung und insbesondere mit der Darstellung von Logistik-Controlling und Marketing-Controlling eine wertvolle Einführung in funktionsbezogene Teilfelder von Controlling. Mit dem Anlagen-Controlling wird ein Beispiel für einen faktorenbezogenen Controlling-Bereich vermittelt. Zudem findet der Leser einen instruktiven Abriß über Aufgabenfelder und Instrumente des Controlling in öffentlichen Institutionen. Zusammengenommen eine empfehlenswerte Einführung mit besonderen Akzenten, die einen **ausgezeichneten Überblick** über die unterschiedlichen Facetten des Controlling zu vermitteln mag.

Michel, Reiner M.: Projektcontrolling und Reporting

Zürich: Verlag Industrielle Organisation 1989 - 270 Seiten - Fr. 81,-

Der **Verfasser** ist Professor für Betriebswirtschaftslehre an der Fachhochschule Ludwigshafen und Referent in Managementseminaren über Budgetierung, Marketingcontrolling, Controlling und Reporting. Ein Leitfaden für alle, die mit der Führung und Beurteilung von Investitionsprojekten betraut sind. Zum **Inhalt**:

Einleitung - Investitionscontrolling im Vorhinein mit Investitionsrechnung - Risikomanagement: Maßnahmen und Methoden zur Risikoabgrenzung - Instrumente des Projektcontrolling - Zur Finanzierung von Projekten und Investitionsprogrammen - Projektcontrolling bei Sonderprojekten - Projektcontrolling mit EDV - Praktische Psychologie des Projektcontrolling - Strategisches Projektcontrolling - Literaturverzeichnis - Sachregister.

Der Autor stellt sein System der **rollenden Projektüberwachung** vor. Dem Stand eines Projektes entsprechend werden quantitative und qualitative Daten mit der möglichen Genauigkeit erhoben und beurteilt. Im Verlauf des Projektes werden die Daten laufend konkretisiert. Mit über 100 **Formularen, Tabellen, Grafiken, Checklisten und Musterlösungen** rückt der Verfasser das **praktische „Wie“** des Projektcontrolling und Reporting in den Vordergrund. Zusätzlich bieten über 60 Checkfragen und Übungen die Chance, den Lernfortschritt zu überprüfen. Das praxisorientierte Buch enthält Fallstudien, Sensitivitätsanalysen, Optimismus-Pessimismus-Varianten, Hinweise auf Standardsoftware sowie Ausführungen zu erfolgskritischen, aber häufig unzureichend gewürdigten Fragenkomplexen wie z. B. zur praktischen Psychologie. Ein besonderer Akzent liegt auf den aus dem Controlling im Vorhinein und während des Projektes abgeleiteten Reports als Information für Sachbearbeiter und Management. Der Verfasser führt eine offene Sprache, er bereitet den Stoff locker und erzählerisch auf. Ein unkonventionelles Buch mit vielen praktischen Tips und Hinweisen zur **Projektführung, Strategie, Kosten- und Terminkontrolle** und weiteren wichtigen Fragen im Zusammenhang mit Investitionen und Sonderprojekten.

Jacobs, Otto: EDV-gestützte Jahresabschlußanalyse als Planungs- und Entscheidungsrechnung mit Diskette (5 1/4 Zoll unter MS-DOS) -

München: Verlag Franz Vahlen 1989 - 217 Seiten - gebunden - DM 68,-

Der **Verfasser** ist ord. Prof. für BWL und betriebsw. Steuerlehre an der Universität. In der bekannten Reihe Vahlens Handbücher erscheint dieses Lehrbuch und Anwendungsprogramm zur Beurteilung von Jahresabschlüssen mit Hilfe von Kennzahlen. Zum **Inhalt**:

Einführung - Bestandteile des handelsrechtlichen Jahresabschlusses - Instrumentarium der Jahresabschlußanalyse - Fallstudie zur Analyse von Jahresabschlüssen - Gezielte Datenvariation als neues Instrument der Jahresabschlußanalyse - Ausblick auf Entwicklungen der Jahresabschlußanalyse - Anwenderhandbuch für das Tabellenkalkulationsprogramm mit Multiplan.

Das in dem vorliegenden Buch entwickelte Instrumentarium wird anhand eines **konkreten Beispiels** demonstriert. Es eignet sich grundsätzlich für die Analyse aller Jahresabschlüsse von Kapitalgesellschaften, die nach den Vorschriften des Bilanzrichtlinien-Gesetzes erstellt wurden. Hinsichtlich der herkömmlichen Jahresabschlußanalyse bewegt sich die Publikation im Rahmen auch der anderen Veröffentlichungen. Das Eigentliche und Besondere dieser Neuerscheinung liegt in einem **weiterentwickelten Denkansatz**, der sich vom Vergangenheitsbezug löst und über alternative Datenkonstellationen hinsichtlich vermuteter zukünftiger Entwicklungen in Form von Wenn-Dann-Analysen die Jahresabschlußanalyse in die Planungs- und Entscheidungsrechnung einzubinden sucht. Ein weiterer Aspekt liegt darin, über den Einsatz von **EDV-gestützten Analysesystemen** der Jahresabschlußanalyse neue Dimensionen zu eröffnen. Insgesamt ein beachtenswerter und verheißungsvoller Ansatz, der hier als Einstieg in Problemfindung und Lösung dargeboten wird, der der weiteren Ausarbeitung bedarf.

Weinrich / Hoffmann: Investitionsanalyse

München: Carl Hanser Verlag 1989 - 148 Seiten - kartoniert - DM 36,-

Die **Autoren** lehren an der Fachhochschule Nordostniedersachsen, Lüneburg. Die Veröffentlichung ist aus der praxisorientierten Lehre der Fachhochschule entstanden und setzt einen besonderen Akzent auf die Anwendung eines **Tabellenkalkulationsprogrammes**. Zum **Inhalt**:

Einführung in das Investitionsproblem - Methodische Grundlagen der Investitionsanalyse mit finanzmathematischen Grundlagen, Bildung eines betriebswirtschaftlichen Grundmodells, Diskussion statischer und

dynamischer Methoden sowie Abbildung im Rechnungswesen und Hinweisen zur Programmierung - Übungsaufgaben - Variationen des Grundmodells - Berücksichtigung von Unsicherheit - Zusammenfassung und Ausblick.

Dieses **Lehr- und Studienbuch** stellt eine - aus der Sicht der Verfasser - **Selektion** dar der für praktikabel gehaltenen Methoden der Investitionsanalyse. Alle wesentlichen Erklärungen werden anhand eines **Fallbeispiels** gegeben, wobei schrittweise Verfeinerungen vorgenommen werden. Ferner demonstriert dieser Band, wie sich Investitionsanalysen mit PC-gestützten Tabellenkalkulationen qualitativ verbessern lassen. Lernzielangaben, zahlreiche Übungsaufgaben, Herausstellung wesentlicher Sachverhalte, Kontrollfragen qualifizieren diese Veröffentlichung zu einem Begleitbuch für Lehrveranstaltungen sowie zur Arbeitsunterlage für das Selbststudium. Der Abschnitt über die Berücksichtigung von Unsicherheiten enthält in bemerkenswerter Klarheit einige allgemeine Probleme und Wahrheiten der Investitionsrechnung und des Rechnungswesens.

Seifert / Pattay: Visualisieren - Präsentieren - Moderieren

Speyer: Gabal-Verlag 1989 - 144 Seiten - broschiert - DIN A 5 - DM 19,80

Die **Autoren** sind im Kommunikations- und Managementtraining sowie im Bereich Führungstraining sowie Organisationsentwicklung tätig. Erschienen als Band 36 der **Gabal-Reihe**. Zum **Inhalt**:

Visualisieren (Nutzen, Selektieren, Komprimieren, Visualisieren; Bausteine und Komposition der Visualisierung) - Präsentieren (Warum eigentlich? Vorbereitung, Durchführung, Nachbereitung) - Moderieren (Was ist das? Ablauf, Hilfsmittel, Methoden, Vorbereitung, der Moderator).

Die Autoren haben in diesem dreiteiligen Buch eine Fülle von **Regeln, Tips und Anregungen** für die eng zusammenhängenden Themen Visualisieren, Präsentieren und Moderieren zusammengetragen, die unmittelbar auf praktische Aufgaben übertragen werden können. Die Verfasser haben eine praxisorientierte Arbeitshilfe geschaffen, knapp und auf das Wesentliche konzentriert, methodisch/didaktisch sowie in der Aufbereitung sehr gelungen. Ein hilfreicher Beitrag, Informationen wirkungsvoller zu vermitteln, zu gestalten und zu strukturieren.

NEUAUFLAGEN BEREITS FRÜHER BESPROCHENER BÜCHER

Schröder, Ernst F.: Modernes Unternehmens-Controlling - 4. Auflage

Ludwigshafen: Friedrich Kiehl Verlag GmbH 1989 - 300 Seiten - gebunden - DM 78,-

Inhalt: Controlling etwas Neues in der Unternehmung? - Rechnungswesen als Basis des Controlling-Systems - Operatives Controlling - Strategisches Controlling.

Bewertung: Ein empfehlenswertes Praktikerbuch, das sich auf die Darstellung des Rahmens für eine controllingorientierte Unternehmenssteuerung konzentriert. Das Buch vermittelt nicht nur den Einstieg in Aufbau, Bedeutung und Wesen des „Instrumentenkastens“, sondern gibt auch wertvolle Hinweise für dessen praktische Handhabung bei der Durchführung von Controlling.

Ziegenbein, Klaus: Controlling - 3., verbesserte Auflage

Ludwigshafen: Friedrich Kiehl Verlag 1989 - 476 Seiten - kartoniert - DM 38,-

Inhalt: Grundlagen - Strategische Planung - Frühwarnung - Budgetierung - Budgetkontrolle - Internes Berichtswesen.

Bewertung: Dieses Buch ist erschienen in der Reihe „Kompendium der praktischen Betriebswirtschaft“ und zeichnet sich durch für diese Reihe charakteristischen gelungenen didaktisch/methodischen Aufbau und ein vorteilhaftes Layout aus. Ein an der Praxis orientiertes Lehrbuch, das eine qualifizierte systematische Einführung mit besonderer Betonung des Strategischen Controlling bietet.

Stahle, Wolfgang: Management - 4. neubearbeitete und erweiterte Auflage

München: Verlag Franz Vahlen 1989 - 961 Seiten - gebunden - DM 88,-

Inhalt: Management als Gegenstand von Forschung und Lehre - Verhaltenswissenschaftliche Grundlagen des Managements mit den Betrachtungsebenen Verhalten von Individuen, von Gruppen und von Organisationen - Anwendung verhaltenswissenschaftlicher Erkenntnisse im Management in den zentralen Managementbereichen Unternehmensstrategie, Unternehmensorganisation und Personalmanagement.

Bewertung: Das vorliegende Buch zeichnet sich als „Klassiker“ der verhaltenswissenschaftlichen Grundlagen des modernen Managements aus. Die ersten beiden Teile richten sich vornehmlich an Studierende und theoretisch Interessierte, der dritte Teil wurde vor allem für Praktiker konzipiert.

Beyer/Bestmann: Finanzlexikon - 2., völlig neu bearbeitete und erweiterte Auflage
 München: Verlag Franz Vahlen 1989 - 315 Seiten - gebunden - DM 75,-

Problemorientiert und praxisnah beantwortet dieses Lexikon mit seinen über 2.000 Stichwörtern eine Vielfalt klassischer und aktueller Finanzierungsfragen schnell, zuverlässig und für eine Erstinformation umfassend.

Olfert/Körner/Langenbeck: Bilanzen - 5., völlig erneuerte und erweiterte Auflage
 Ludwigshafen: Friedrich Kiehl Verlag 1989 - 512 Seiten - kartoniert - DM 38,-

Inhalt: Grundlagen - Bilanz - Gewinn- und Verlustrechnung - Anhang und Lagebericht - Bilanzpolitik - Konzernrechnungslegung - Bilanzanalyse.

Bewertung: Das Buch, erschienen in der bewährten Reihe „Kompendium der Betriebswirtschaft“ beinhaltet zahlreiche Kontrollfragen und einen umfangreichen Übungsteil. Dieser Band vermittelt in zusammenfassender Weise umfassendes Grundlagenwissen zur Erstellung der Jahresbilanz nach Handels- und Steuerrecht sowie deren Analyse. Im Hinblick auf die zahlreichen Gesetzesänderungen erfolgte eine gründliche Überarbeitung.

Falterbaum/Beckmann: Buchführung und Bilanz - 13. Auflage
 Achim bei Bremen: Erich Fleischer Verlag 1989 - 942 Seiten - gebunden - DM 78,80
 Lösungsheft mit 78 Seiten, geheftet - DM 11,60 mit 36 Übungsaufgaben

Auszug aus dem **Inhalt:** Einführung - Änderung der Bilanz - Auflösung der Bilanz in Konten - Sachkonten - Buchungssatz - Warenkonto - Jahresabschluß - G + V - Organisation der Buchführung - Schwierige Buchungsfälle - Bilanzierung und Bewertung - Rückstellungen und Rücklagen - Entnahmen und Einlagen - Gewinnermittlung - Bilanzberichtigung und Bilanzänderung - Personen- und Kapitalgesellschaften.

Bewertung: Diese Veröffentlichung, die als Band 10 der „Grünen Reihe“ herausgebracht wird, zählt zu den Standardwerken auf dem Gebiet des Bilanzsteuerrechts und gibt eine relativ detaillierte und vollständige Darstellung der in der Praxis vorkommenden Aufgaben und Probleme. Dem Leser empfiehlt sich das Werk als Handkommentar und wegen der Gliederung und Systematik sowie der Übungsaufgaben auch als umfassendes Lehrbuch.

Brandstetter, Fritz: Steuervorteile 1989 in der Einkommensteuer
 München: Dr. F. Weiss Verlag 1989 - Ausgabe für 1990 ist angekündigt - 207 Seiten - DM 43,-

Inhalt: Teil I beginnt mit einem Leitfaden zur Steuerreform 1990. Auf knapp 50 Seiten wird ein Überblick über sämtliche Änderungen vermittelt. Teil II ist in einen betrieblichen und privaten Themenkreis gegliedert. Einige Schwerpunkte: Höhere Grundfreibeträge, verbesserter Sonderausgabenabzug, neue Bewertungsmethode für Warenbestände, Bewirtungskostenabzug eingeschränkt.

Bewertung: Der bewährte Ratgeber orientiert über die Auswirkungen der Steuerreform und gibt Hilfen zur Ausschöpfung der gesetzlichen Spielräume in der Einkommensteuer.

Botta, Volkmar: Kennzahlensysteme als Führungsinstrumente - 3. überarbeitete und erweiterte Auflage
 Berlin: Erich Schmidt Verlag 1989 - 279 Seiten - kartoniert - DM 64,-

Inhalt: Gegenstand der Veröffentlichung ist die Planung, Steuerung und Kontrolle der Rentabilität im Unternehmen. Als geeignetes und überlegenes System sieht der Verfasser das DuPont-System. Aufbau und Arbeitsweise, vor allem im Vergleich zur kurzfristigen Erfolgsrechnung, werden dargestellt. Die 3. Auflage ist ergänzt um einen Abschnitt, der beispielhaft die konkrete Anwendung des DuPont-Systems verdeutlicht.

Bewertung: Diese Veröffentlichung liefert einen methodisch beachtenswerten Beitrag zur Diskussion um die Verbesserung oder Einführung eines Kennzahlensystems im Unternehmen. Im Mittelpunkt steht - aus Sicht des Autors - der Nachweis der Leistungsfähigkeit des DuPont-Systems. Insofern ist der Beitrag von grundsätzlichem Interesse für betriebswirtschaftliche Fragen der Berechnung und Auswertung.

BUCHHINWEISE

Deutsches wissenschaftliches Steuerinstitut der Steuerberater und Steuerbevollmächtigten e. V.:
Handbuch der Steuerveranlagung 1988
München: Verlag C. H. Beck 1989 - 2700 Seiten - gebunden - DM 145,-

Dieser Gesamtband umfaßt die Steuerarten ESt, KSt, GewSt und USt. Die Veröffentlichung ist geprägt durch eine übersichtliche Textanordnung, einer sachgerechten Zuordnung von Gesetzen, Verordnungen, der Rechtsprechung usw. Eine aktualisierte Neuauflage eines bewährten Handkommentars.

Wicke, Lutz: Umweltökonomie
München: Verlag Franz Vahlen 1989 - 632 Seiten - gebunden - DM 85,-

Der wissenschaftliche Direktor beim Umweltbundesamt und apl. Professor für Wirtschaftspolitik und Umweltökonomie legt mit der 2., vollständig überarbeiteten, erweiterten und aktualisierten Auflage eine praxisorientierte Einführung in das aktuelle und brisante Thema der Umweltökonomie vor. Der Verfasser sucht auf der Basis einer systematischen Gliederung des umweltökonomischen Gesamtkomplexes, mit Hilfe vieler konkreter Beispiele aus der umweltpolitischen Praxis in weitgehend klarer und allgemeinverständlicher Sprache, die wichtigsten umweltökonomischen Problemkreise nahezubringen. Ein aktueller, notwendiger und nützlicher Beitrag zu drängenden Fragestellungen.

Grass/Stützel: Volkswirtschaftslehre
München: Verlag Franz Vahlen 1988 - 373 Seiten - kartoniert - DM 36,-

Das in 2. Auflage vorliegende Lehrbuch versteht sich als eine Einführung für Fachfremde. Das Buch informiert und weckt Interesse an der Volkswirtschaftslehre. Wirtschaftsobjekte, Transaktionen, Wirtschafts- und Konkurrenzprozeß oder das Netz von Strömen und Beständen usw. sind Themen, die aufgegriffen werden.

Weber, Manfred: Kaufmännisches Rechnen von A - Z
Planegg bei München: Verlag Wirtschaft, Recht und Steuern 1989 - 298 Seiten - Broschur - DM 39,80

Das vorliegende Buch ist ein übersichtlicher und leicht verständlicher Grundriß des kaufmännischen Rechnens und der praktischen Statistik. Der Leser findet darin die nachfolgenden Themenbereiche ausgearbeitet: Prozent-, Zins- und Zinseszinsrechnung, Diskontierung, Terminrechnung und Kommissionsgeschäfte, Sorten-, Devisen- und Wertpapierrechnung, Kosten- und Investitionsrechnung, Kalkulation, Kennzahlen, Statistik und Formeln. Der Verfasser wählt die Form eines Lexikons und erleichtert damit den Zugriff. Mit seinen Anwendungsbeispielen, Hinweisen und Praxistips eine nützliche und relativ umfassende praktische Arbeitshilfe.

Rudolph, Dietmar: Tabellenkalkulationen
Planegg bei München: Verlag Wirtschaft, Recht und Steuern 1989 - 152 Seiten - Broschur - DM 24,80

Dieser praktische Ratgeber will den Weg weisen, wie schneller und besser kalkuliert werden kann. Er gibt Entscheidungshilfen für die Auswahl von Tabellenkalkulationen sowie praktische Tips für die Anwendung. Der erste Teil befaßt sich mit Grundlagen und Grundbegriffen der Tabellenkalkulation. Der zweite Teil sieht sie in einem Vergleich. Eine Arbeitshilfe, die über das aktuelle Angebot informiert und orientiert, das die Kaufentscheidung und - allerdings im begrenzten Umfang - die Anwendung unterstützt.

Kappel, Heinz: Organisieren, führen, entlönnen
Zürich: Verlag Industrielle Organisation 1990 - 346 Seiten - Lam. - sfr. 87,-

Die Veröffentlichung versteht sich als Handbuch der Funktionsbewertung und Mitarbeiterbeurteilung und sucht in der 3. Auflage allen eine Hilfe zu sein, die sich mit Fragen des Personaleinsatzes und der Leistungseffizienz auseinandersetzen haben. Der Autor unterzieht sich der Aufgabe, die Beherrschung und Beeinflussung von Funktions- und Mitarbeiterstrukturen unter dem Doppelaspekt der Kosten und Zufriedenheit zu einer permanenten und anspruchsvollen Führungs- und Organisationsaufgabe mit modernen Instrumenten zu machen.

In Planung und Vorbereitung für die folgenden Ausgaben stehen Veröffentlichungen über Informationsmanagement und Datenverarbeitung, Logistik und betriebswirtschaftliche Analyse.

Ich wünsche Ihnen „frohes Schaffen“ und grüße Sie herzlich

Ihr

Mha Lin

Ab Pfingsten 90

Neues
**Controller-
Handbuch**

von Albrecht Deyhle

Enzyklopädisches Lexikon
für die Controller-Praxis

6 Bände

- * ABC-Analyse bis Controller's Thement Teppich
- * Controlling & Controller bis Hauslexikon
- * Hilfskostenstellen bis Leitbild
- * Management bis Profit Centers
- * Prognosen bis Unternehmensplanung
- * Unternehmensplanung: Formular-Set bis Ziele

1200 Seiten - 263 Abbildungen

Preis DM 168,- (konstant wie früher)

Bestellungen an:

Management Service Verlag - Postfach 1168 - D-8035 Gauting

Tel. 089 / 850 35 51 - Fax 089 / 850 81 72

Plaut Software für die effiziente Kosten- und Erfolgskontrolle.

Plaut hat **Planungs-, Abrechnungs- und Informationssysteme** aus der Erfahrung von 40 Jahren betriebswirtschaftlich richtungsweisender Beratung für alle Belange des innerbetrieblichen Rechnungswesens:

- Kostenstellenrechnung
- Plankalkulation
- Nachkalkulation
- Herstellkosten-Soll-Ist-Vergleich
- Artikelerfolgs-/Deckungsbeitragsrechnung
- Kostenträgerergebnisrechnung
- Parallelrechnung Voll- und Teilkosten
- Standardkosten mit parallel geführten Abweichungen
- Planungs- und Simulationsrechnungen
- Primärkostenrechnung
- LSP-Abrechnung

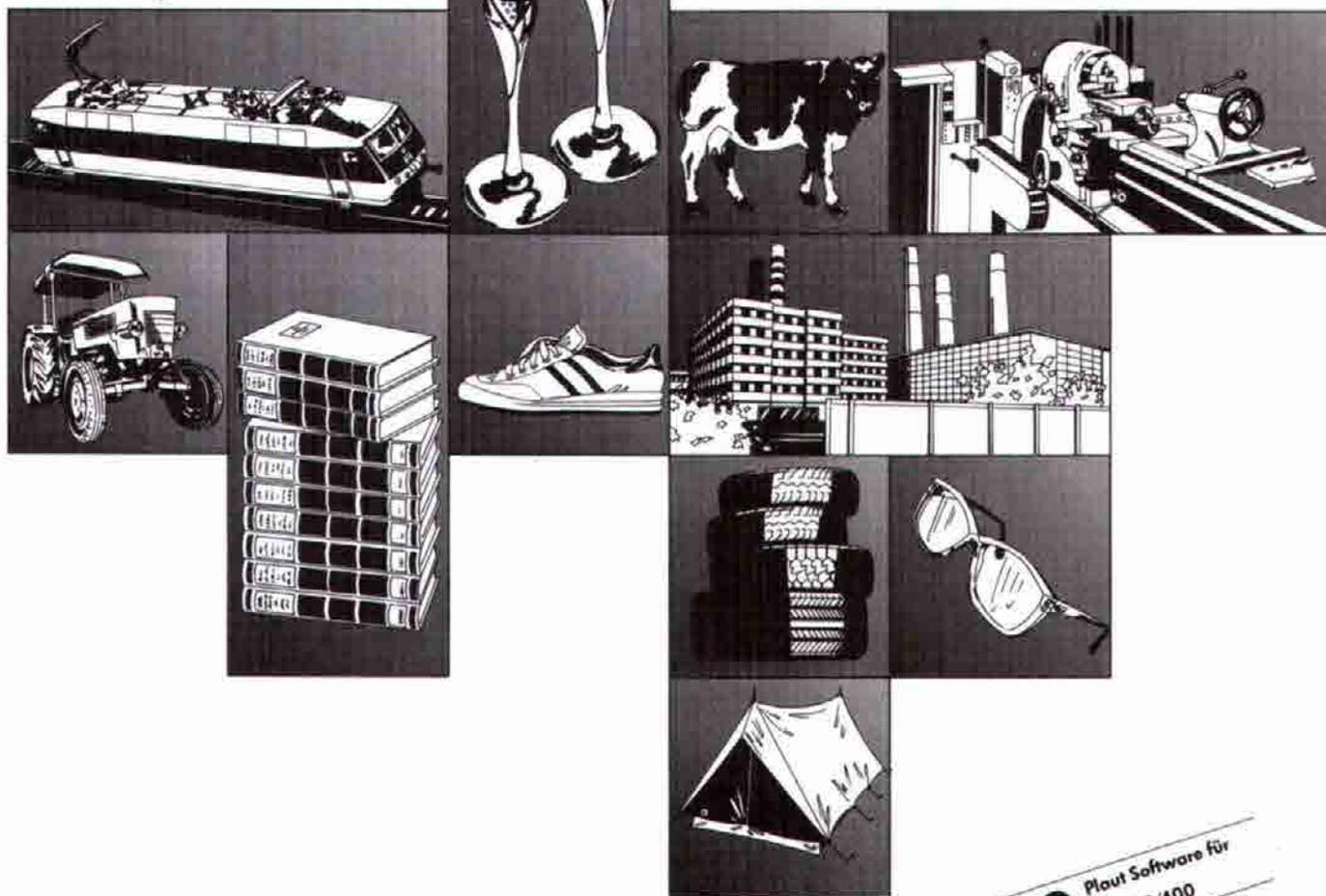
Plaut bietet **Software-Systeme** und organisatorische Einführungsunterstützung auch für:

- Produktionsplanung und -steuerung
- Materialwirtschaft
- Finanzbuchhaltung
- Anlagenbuchhaltung
- Vertriebsabwicklung

Plaut Software für Unternehmen aller **Größenordnungen** aus vielen Branchen der Industrie mit Serien- und Einzelherstellung, aber auch für Handels- und Dienstleistungsunternehmen. Plaut setzt je nach DV-Konfiguration seiner Klienten zur Projektrealisierung Programmsysteme aus eigener Entwicklung oder Lizenzprogramme ein.

PLAUT

M100
M110
M120



NEU M120 Plaut Software für
IBM AS/400

Basis für Controlling und CIM

PLAUT