

B 12688

32. Jg.

EUR 19,83

CM CONTROLLER[®]

Magazin

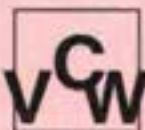
September

5/2007

CM CONTROLLER MAGAZIN

**Arbeitsergebnisse aus der Controller-Praxis
Controlling-Anwendungen im Management**

- | | | |
|-----|--|---|
| 439 | Wolfgang Berger-Vogel | Eröffnungsrede 32. Controller Congress in München |
| 441 | Dietmar Pascher | Vom Cost-Controlling zum Value-Controlling |
| 448 | Gerhard Römer | Kann der Controller eine strategische Preisfestigung erreichen? |
| 449 | Hans-Jürgen Kalmbach
Alexander Beck | Sales Up! Wachstum gegen den Trend!
Controller-Preisträger 2007 |
| 455 | Impressum | |
| 456 | Alfred Biel
Ekkehard Kappler | Interview: Wert- und Werteorientierung in Controlling
und Management |
| 462 | Kerin Witt | Was wirkt wirklich in Controller's Toolset? |
| 467 | Thomas Wala | Verrechnungspreisproblematik in dezentralisierten Unternehmen |
| 475 | Guido Kleinhietspaß | Interne Leistungsverrechnung: Preisgestaltung und Spielregeln |
| 480 | Rüdiger Zastrow
Michael Wahler
Felix Peter Smuda | Aufbau und Steuerung von Sourcing Modellen
für Finanzprozesse |
| 483 | Michael Pradel | Projektbezogenes Risiko-Controlling |
| 488 | Torsten Arnsfeld u.a. | Risikomanagement im Mittelstand: Luxus oder Notwendigkeit? |
| 494 | Alfred Biel
Albrecht Deyhle | Interview: Rück- und Vorausschau
eines Controlling-Pioniers |
| 498 | Roland Nyffeler | Ein Dream Team in der Renaissance (Fortsetzung) |
| 500 | Guido Leidig | Controlling, Entscheidungsverhalten und Neurowissenschaften |
| 504 | Werner Gleißner | Wie kommt man zu einem nützlichen Business Intelligence System? |
| 509 | Claudio Kasper u. a. | Controlling in der Streitkräftebasis |
| 516 | Walter Schmidt | Potenziale – Wie managen, bewerten und bilanzieren |
| 526 | Kai-Uwe Wellner | Aktienrückkäufe gewinnen an Bedeutung |
| 528 | Heimo Losbichler u. a. | Controlling im Aufwind |
| 532 | Lothar Kuhls
Joachim Jäger
Roberto Herrmann | Balanced Scorecard-Einführung zur Neuausrichtung für den
Arbeitskreis Nord III – Bericht aus dem Internationalen
Controller Verein e.V. |
| 538 | Dieter Wäscher | Controller-Grundsätze |
| 540 | Alfred Biel | Literaturforum |
| 550 | Int. Controller Verein eV | ICV im CM |



Verlag für ControllingWissen AG - Offenburg und Wörthsee / München

ISSN 1616-0495

<http://www.controllermagazin.de>

Controlling kann so einfach sein!



SYSTEMS
 Ideas for better business
 23-26 Oktober 2007
 Halle A2 Stand 324

- Planung, Analyse, Reporting mit einer einzigen Software
- Einfache Navigation durch logische Baumstruktur
- Automatischer Datenimport aus diversen Vorkontrollsystemen
- Bei mehr als 2.800 Unternehmen erfolgreich im Einsatz



„Mit CORPORATE PLANNER haben wir das interne und externe Reporting vereinheitlicht und dynamisiert. Die Software zeichnet sich durch einfache und strukturierte Bedienung aus und ist ein komfortables Werkzeug zum Einbinden der Finanzbuchhaltungsdaten. Insbesondere bei der schnellen Aktualisierung dieser Daten ist CORPORATE PLANNER den excelbasierten Lösungen weit überlegen.“

Ralph Weickert, Prokurist
 Wimex Agrarprodukte Import und Export GmbH

ERÖFFNUNGSREDE 32. CONTROLLER CONGRESS

am 7. Mai 2007 in München



Dr. Wolfgang Berger-Vogel als
1. Vorsitzender des Inter-
nationalen Controller Verein eV

von Dkfm. Dr. Wolfgang Berger-Vogel, Linz

Sehr geehrte Damen und Herren,

Ich begrüße Sie sehr herzlich zu unserem 32. Controller Congress hier in München, der diesmal unter dem Motto steht „Controlling gut - Unternehmen gut“.

Diese These geht auf eine Studie zurück, die im vergangenen Jahr in enger Zusammenarbeit vom Internationalen Controller Verein und der WHO (Otto Beisheim School of Management) erstellt wurde. Natürlich stellt sich die Henne und Ei-Frage – was war zuerst. Unzweifelhaft ist aber eine starke Korrelation zwischen gutem Controlling und Unternehmenserfolg gegeben.

Ich möchte mich hier nicht mit den Kriterien eines erfolgreichen Unternehmens auseinandersetzen, da dies zu weit führen würde, sondern mich mit dem Begriff „gutes Controlling“ etwas näher beschäftigen.

Im von der International Group of Controlling herausgegebenen Controller-Wörterbuch ist unter Controlling zu finden: Es ist dies der gesamte Prozess der Zielfestlegung, der Planung und der Steuerung im finanz- und leistungswirtschaftlichen Bereich. Controlling als Führungsarbeit muss es somit in jedem erfolgreichen Unternehmen, auch im kleinsten, geben! Controlling passiert, wenn Manager und Controller zusammenarbeiten.

Controllinggerechte Führung ist ziel- und planungsorientiert und muss eine entsprechende Flexibilität aufweisen. Ihnen ist das wahrscheinlich alles geläufig, aber ganz so selbstverständlich scheint es doch nicht zu sein! Habe ich doch erst unlängst an einer deutschen Universität von einem namhaften Professor eine Rede zum Thema „Planung und Controlling“ gehört, der in Controlling offensichtlich nicht die Planung miteinbezogen hat. Dass Planen ein wesentliches Element des Controlling darstellt, sollte doch inzwischen Gemeingut sein.

Wenn von einem Propheten des Beyond Budgeting argumentiert wird, „wir haben keine Glaskugel, in der wir die Zukunft klären können, daher können wir auch nicht planen“, kann man wohl nur energisch widersprechen, denn wenn wir wüssten, was kommt, dann bräuchten wir keine Planung.

Es ist nicht Aufgabe der Planung, Unvorhersehbares sehbar zu machen, sondern das Vorhersehbare so gut wie möglich zu ergründen, sichtbar zu machen und es in beherrschbare Kategorien überzuführen. Beim geistigen Prozess der Planung geht es um die systematische und fundierte Erarbeitung bestmöglicher Ziele, der notwendigen Umsetzungsschritte sowie mögliche Reaktionsmuster bei Überraschungen. Planung soll ein systematisches Durchspielen der verschiedenen Verhaltensmöglich-

keiten bei unterschiedlichen Szenarien sein.

Und Planung hat natürlich auch etwas mit Zahlen zu tun, und Zahlen finden sich auch in einem Budget. Die These des „Beyond Budgeting“ geht an der Realität und auch am Wünschenswerten vorbei. Dabei will ich nicht negieren, dass an der Kritik, die Beyond Budgeting übt, einiges richtig ist. **Kernpunkte dieser Kritik am Budgetieren** sind:

- Budgetierung verschlingt viele Ressourcen;
- Budgetierung ist häufig zu detailliert und zu weit nach vorne gerichtet;
- die Budgetierung ist viel zu stark auf finanzielle Kennzahlen ausgerichtet;
- die Budgetierung führt zu vielen Spielchen
 - Es werden versteckte Reserven gebildet, besonders wenn die Erreichung der Budgetziele mit dem Vergütungssystem verknüpft ist;
 - Budgetieren verleitet auch manchmal zum Vollaufbrauchen, bevor etwas verfällt bzw. zum Bremsen, wenn das Budgetziel vorzeitig erreicht ist.

Der generelle Kritikpunkt der Beyond-Budgeting-Anhänger richtet sich gegen fixe Leistungsvereinbarungen. Hier sollte man Symptom und Ursache

nicht verwechseln. Wenn Manager traditionelle Zielvorgaben missbrauchen, finden sie auch bei relativen Zielen Wege, diese zu missbrauchen. Das Problem sind nicht die Zielvorgaben, sondern die materielle Gier einiger weniger unverantwortlicher Manager, die auch bei Beyond-Budgeting nicht geringer wird. Auch die relative Bewertung, die auf Benchmarks beruht, kann nicht die Lösung sein:

1. gibt es in den meisten Fällen kein wirklich vergleichbares Unternehmen und kennt man vor allem nicht deren echte Daten und
2. auch eine Benchmark ist nicht alles, wenn ein Unternehmen zwar relativ zur Konkurrenz besser ist, aber dann doch, wenn es auch in eine kleinere Insolvenz schlittert.

Die Verfechter des Beyond Budgetings basieren ihr positiv klingendes Konzept auf diesen Kritikpunkten und begründen damit die Abschaffung des Budgets.

Aber aufgrund der berechtigten Kritik auf eine Budgetierung zu verzichten, ist sicher ein falscher Ansatz. Man verzichtet ja auch nicht auf das Essen, nur weil man sich falsch ernährt hat.

Viele Industrieunternehmen haben sich deshalb auch vom Beyond Budgeting eindeutig distanziert und arbeiten nach wie vor mit strengen Budgets (um nur einige zu nennen: General Electric, Exxon, Walmart, Microsoft, Porsche, BMW, Toyota).

Der richtige Ansatz ist wohl eine moderne und bessere Budgetierung.

Wie zeichnet sich nun eine Moderne Budgetierung aus?

Zunächst: Die vom Beyond Budgeting festgestellte Praxis der starren Budgets gibt es wohl in der Praxis kaum mehr. (Selbst bei öffentlichen Institutionen gibt es inzwischen den Begriff der Sonderbudgets für Fälle, wo Flexibilität notwendig ist.)

Grundzüge einer Modernen Budgetierung sind:

- Vorhandensein eines klaren Unternehmensleitbildes / Unternehmenszieles;
- darauf aufbauend die Entwicklung

der Unternehmensstrategie mit Frühwarnindikatoren für eventuell notwendig werdende Strategie-Änderungen;

- Verknüpfung der Strategieplanung mit der operativen Planung (nicht nur finanzielle Kennzahlen; geeignetes Instrument: BSC);
- Entwicklung von KPI's;
- Flexibilisierung der Planung / Budgetierung:
 - laufende forecasts
 - rollierende Planung (keine starren Kalenderjahre);
- Beachtung des Subsidiaritätsprinzips: Entscheidungsfindung dort, wo sie dem Geschäftsprozess am besten dient;
- Delegation der Verantwortung für Kursänderungen – Nachjustierung der Budgetierung;
- Erhöhung und Beschleunigung der Kommunikation mit den entsprechenden zentralen Stellen;
- Verbindung mit einem sinnvollen Anreizsystem, das nicht nur die kurzfristigen Erfolge berücksichtigt, sondern auch mehrere Dimensionen umfassen sollte.

Beispiel: Im Sinne der Deyhle-wesentlichen Unternehmens-Parameter: EWG (Entwicklung, Wachstum, Gewinn), mit Herausstreichen des Free Cash Flows (FCF) und dies als langfristige Zielfixierung, jährliche Bonifizierung im Ausmaß des prozentuellen Erreichens des festgelegten Langfristzieles. Dies verhindert kurzfristiges, schädliches Maximieren der Anreizparameter.

Bei der Verknüpfung von Vergütungssystemen mit der strategischen Planung scheint, gemäß einer in Deutschland durchgeführten Untersuchung, noch ein großes Manko zu bestehen. Nur in 5-10 % der deutschen Unternehmen ist ein derartiges Vergütungssystem vorhanden.

Bei der Messung des wirtschaftlichen Erfolges eines Unternehmens stellt sich die Frage, mit welchem System dies zu bewerkstelligen ist. Meines Erachtens ist dafür bis auf Unternehmenssegmentebene nur ein betriebswirtschaftlich richtiges System geeignet. Ohne hier ein betriebswirtschaftlich richtiges System (Controlling System) näher zu erläutern, erscheint

mir in diesem Zusammenhang wichtig, dass es möglichst konstant ist (keine ständigen Veränderungen durch Regelanpassungen, laufend neue fair value-Bewertungen oder Einfluss wirklich außerordentlicher Faktoren der IFRS-Rechnungslegung), und dass es die Risiken des Geschäftes widerspiegelnd den richtigen Kapitalkostensatz enthält (risikoadäquater WACC).

Die neue EFRS-R8 Regelung vom November 06 trägt dieser Entwicklung Rechnung, erlaubt sie doch die Verwendung des für Managemententscheidungen relevanten Rechenwerks (selbst unter Ermöglichung kalkulatorischer Kostenansätze) bis zum Segmentergebnis. Eine Überleitung zum Gesamtunternehmens-/Konzern-IFRS-Ergebnis genügt auf der letzten Stufe.

Die Schaffung geeigneter Controlling-Systeme stellt an die Person des Controllers höchste Ansprüche; hat er dabei heutzutage doch oft globale Wirtschaftsketten bzw. laufende Anpassung von Früherkennungsindikatoren zu gewährleisten. Manchmal ist dafür die in der Mehrheit unmittelbar unter dem Vorstand angesiedelte Controllerposition nicht stark genug und müssen derartige Systeme vom CFO selbst in die Hand genommen werden. Üblicherweise vereint die CFO-Funktion die Rollen des Treasurers, des Controllers und des IT-Gesamtverantwortlichen. Dabei ist zu beobachten, dass sich die oberste Controllerfunktion gegenüber den beiden anderen zunehmend stärker ausprägt. Ein Indiz dafür ist auch die Entwicklung in den Mitgliedschaften des Internationalen Controller Vereins, hat doch die Durchforschung unserer Mitgliederkartei ergeben, dass wir inzwischen rund 500 Vorstands- bzw. Geschäftsführungsglieder in unseren Reihen zählen, von denen ich annehme, dass sie ursprünglich eine normale Controllerfunktion bekleidet haben.

Controlling gut – Unternehmen gut
Controller gut – Controlling gut

Gutes Controlling basiert darauf, dass Manager und Controller gut zusammenarbeiten. Eine entsprechende Qualifikation des Controllers ist für ein gutes Controlling eine wesentliche Voraussetzung. ■



Dietmar Pascher betreut neben dem Ausbildungsprogramm zum Controller's Diplom (CA) das fremdsprachige Trainingsprogramm der Controller Akademie und begleitet Firmen bei ihrer Umsetzung von Controlling-Projekten in englischer, spanischer und französischer Sprache

Vom Cost-Controlling zum Value-Controlling

von Dipl.-Ing. Dietmar Pascher, Krailling

Unser Staubsauger war kaputt, so fuhr ich zum nächsten großen Elektromarkt. Am Vormittag waren noch wenig Kunden im Geschäft, so standen drei Verkäufer zusammen und unterhielten sich blendend. So blendend, dass es für mich als Kunden fast peinlich war, diese zu unterbrechen. „Entschuldigung, ich bräuchte einen Staubsauger!“ „Die finden Sie dort drüben!“, war die knappe Antwort. Hartnäckig fragte ich weiter: „Was gilt es dabei zu beachten?“ „Sie finden neben jedem Gerät einen Aufsteller mit Infos und Spezifikationen“, antwortete einer der drei Verkäufer schon etwas genervt. „Können Sie mir da einen empfehlen?“, ließ ich nicht locker. „Ja, den billigsten, den wir da haben, finden Sie links vorne auf dem Kartonstapel“, war die prompte Antwort, begleitet von einer in die Richtung zeigenden Handbewegung. Nun wollte ich mir das Ding auch ansehen. Ich stellte fest: Dieser Staubsauger ist wirklich saubillig, aber nicht viel mehr! So verließ ich den Laden und versuchte es beim nächsten Elektrofachgeschäft. Da standen die gleichen Produkte. Bevor ich noch „Entschuldigung...“ sagen konnte, sprach mich ein freundlicher Verkäufer an: „Kann ich Ihnen helfen?“. „Ja bitte, ich suche einen Staubsauger.“ Ohne mir ein bestimmtes Modell zu zeigen, fragte er mich: „Wie viele Quadratmeter saugen Sie am Stück? Haben Sie eine hohe oder geringe Staubbelastung?“ „150m²“ entgegnete ich, „aber ob die Staubbelastung hoch ist, kann

ich nicht so genau sagen“. „Auf welcher Seite von München sind Sie zu Hause?“ „Im Südwesten, warum?“ „Im Osten ist die Staubbelastung wegen der Westwinde am höchsten, die bekommen den Hausbrand von München ab“, erklärte der Verkäufer und fuhr fort: „Sind die 150m² auf einer Ebene, oder haben Sie mehr Etagen?“ „Wir mieten ein Haus, also haben wir einen Keller, ein Erdgeschoß und ein Dachgeschoß“, informierte ich bereitwillig. Nun führte mich der Verkäufer zu einigen Modellen mit den Worten: „Dann kommen für Sie eigentlich nur mehr diese Modelle in Frage. Die haben eine ordentliche Leistung für die Quadratmeter, die Sie haben und sind dabei noch leicht und handlich, damit Sie diese einfach von einem Stockwerk zum anderen bekommen. Haben Sie Personen mit Allergien im Haushalt? Ja? Dann bleiben eigentlich nur mehr diese drei Modelle übrig. Darf ich fragen, wer bei Ihnen zu Hause staubsaugt?“ „Ist das wichtig“, entgegnete ich vorsichtig. „Staubsaugen soll ja Spaß machen. D.h., wenn Sie daheim staubsaugen, dann suchen Sie sich jetzt ein Modell aus, das Ihnen gefällt, an dem Sie Spaß haben!“ Von der Seite hatte ich das noch gar nicht betrachtet! So habe ich mich für den ferrari-roten Staubsauger entschieden und der war nicht mehr billig.

Worin bestand nun der Unterschied zwischen dem einem und dem anderen Geschäft? Beide hatten die glei-

chen Modelle im Laden. Während der eine über den Preis verkauft, verkaufte der andere über die Leistung und hatte dabei das mögliche Potenzial seines Kunden voll ausgeschöpft. Ich glaube nicht, dass es für den Staubsauger einen Unterschied macht, ob er 100m² oder 150m² mit schwacher oder starker Staubbelastung zu saugen hat. Bewusst oder unbewusst hat der Verkäufer mit wenigen Fragen das Kundenpotenzial ermittelt - fünfköpfige Familie mietet im Münchner Westen ein Einfamilienhaus mit 150m² - und ging dann auf die besonderen Bedürfnisse des Kunden ein. Da sind wir schon beim Value Controlling!

Können wir den drei ersten Verkäufern einen Vorwurf machen? Vielleicht fehlende Motivation - da gehört aber auch immer ein Chef dazu. Ich denke viel mehr, dass uns so ein Verhalten nicht wundern darf, wenn wir jeden Tag nur hören und lesen, dass die Kosten runter müssen, weil alles noch billiger werden soll. So wird suggeriert: billig ist gut!

Kosten runter, Kosten runter – wie lange noch?

In den letzten Jahren schien sich die Kreativität vieler Manager auf das Thema Kostensenkung, effizientes Kostenmanagement zu reduzieren. Das Machtgefüge der Finanzmärkte und Konzerne ist im globalen Wettbewerb

bestrebt, Lohnkosten zu senken und Lohnnebenkosten gänzlich abzubauen. Bevorzugt scheinen billige Arbeitskräfte, atypische Beschäftigungen und Auslagerungen in Billiglohnländer. Kaum ein Tag, an dem nicht eine neue Meldung über Kostensenkungs- bzw. Personalabbauprogramme durch die Presse gehen. Effizientes Kostenmanagement, allen voran effiziente Controlling-Tools zur Kostensenkung, Budgets, die jedes Jahr gekürzt werden müssen, Wertanalyse für Produkte und Organisation sind gefragt, weil die Kosten runter müssen. „Kosten runter“ scheint die einzige Waffe gegen billigen Wettbewerb aus Fernost zu sein!? Aber wie lange noch? Vergleichen wir die Lohnkosten pro Arbeitsstunde mit Billiglohnländern, so erhält ein Arbeiter z.B. in China gerade einmal 5% von dem, was sein deutscher Kollege bekommt. Trotzdem reicht hier zu Lande heute schon in manchen Branchen die geringfügige Entlohnung kaum mehr für den Lebensunterhalt. Angesichts der niedrigen Kostenstruktur der Billiglohnländer ist es schwer zu glauben, dass wir im globalen Wettbewerb eine Kostenführerschaft ohne Verlust an Lebensqualität anstreben können bzw. wollen. Kurzfristig retten uns natürlich groß angelegte Kostensenkungsprogramme über die nächsten Jahre. Langfristig besteht die Gefahr, dass wir immer mehr Qualität aus unseren Produkten „herausquetschen“ und die Innovationskraft verlieren, zumindest stark bremsen. In Folge verringern sich der Qualitätsabstand unserer Produkte und Dienstleistungen sowie der heute (hoffentlich) noch vorhandene Wettbewerbsvorteil unserer Leistungen. Und damit liefern wir uns noch mehr der Preisspirale und damit der Kostenspirale nach unten aus.

Customer Value versus Shareholder Value?

Daher müssen wir uns stärker als bisher auf die nachhaltig verteidigbaren Werte, die unseren Wettbewerbsvorteil erhalten bzw. noch steigern, konzentrieren. Dabei kommt es auf eine starke Vision an, die den WEG in die Zukunft positiv beschreibt. Ganz nach dem Motto:

„Den WEG finden, oder weg sein vom Fenster“. Um auch bei unserer Kostenstruktur in Zukunft noch Gewinne bzw. eine Wertsteigerung erzielen zu können, müssen wir in Wachstum unserer Märkte und Kunden sowie in Entwicklung unserer Produkte, Services, Organisationen, Prozesse und Mitarbeiter investieren.



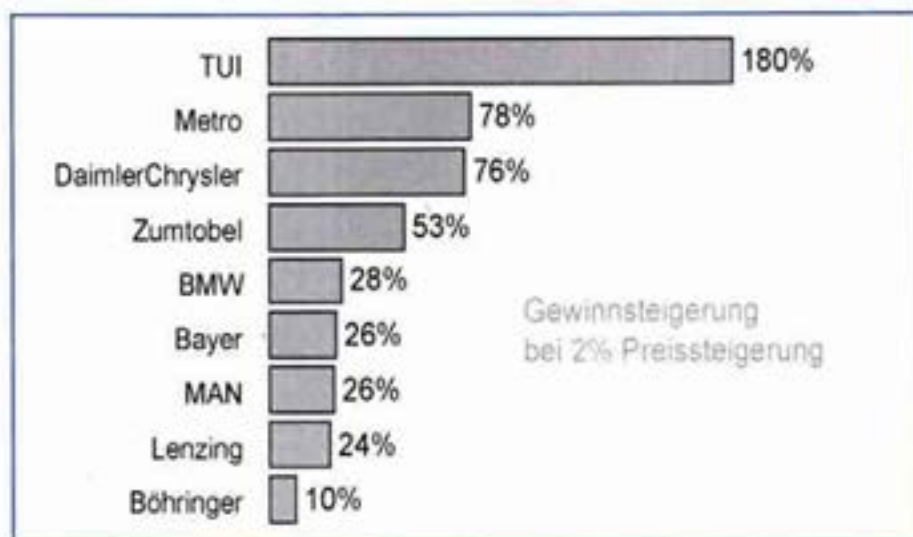
Ziel muss es sein, den Kundennutzen (Customer Value) so zu erhöhen, dass der Kunde bereit ist, für unsere Produkte und Dienstleistungen den Preis (Customer Equity) zu bezahlen, den sie kosten und den wir für weitere Investitionen in den Customer Value, aber auch für einen positiven Shareholder Value benötigen. Damit das gelingt, müssen wir Kernkompetenzen bewerten, Kundennutzen und Marktwerte ermitteln sowie unseren Wettbewerbsvorteil messen und kontinuierlich weiterentwickeln. Wir müssen heute wohl genauso viel, wenn nicht sogar einen größeren Augenmerk auf das Value Controlling legen, wie wir es heute

schon beim Cost Controlling tun. Immerhin mehr als 14% aller Unternehmen gelang es, in den letzten Jahren ein höheres Qualitätsniveau zu erreichen und dabei deutliche Preissteigerungen am Markt durchzusetzen. Zu den Schlüsselfaktoren der erfolgreichen Unternehmen zählen die hohe Kundenorientierung, Ausrichtung am

Customer Value (Kundennutzen), hohe Innovationsraten, die (volle) Nutzung der Mitarbeiterpotenziale, verbunden mit einer starken Vision und Konzentration auf die Kernkompetenzen. „Marktanteil, koste es was es wolle“ gehört für diese Unternehmen genauso der Vergangenheit an, wie das Verkaufen über Rabatte. An dessen Stelle rückte profitables Wachsen und Verkaufen über Leistung. Selbst eine kleine Verbesserung der Preise um 2% (bzw.

Verringerung der Rabatte) lässt die Gewinne mitunter explodieren wie die Grafik (unten) zeigt.

Am Beispiel DaimlerChrysler brächte eine Preiserhöhung um 2% eine Gewinnsteigerung um 76%. Wie in diesem Beispiel liegt viel Potenzial in der Rabattpolitik der Unternehmen. Geld wird immer wieder durch leichtfertige Rabatte verschenkt. Kostenrechner, drei Hierarchien unter der Unternehmensleitung, „verwalten“ die Preislisten, anstatt den Wert für den Kunden zu ermitteln. Hoch innovative Unternehmen legen ihre Preise per Aufschlagskalkulation auf die Herstell-



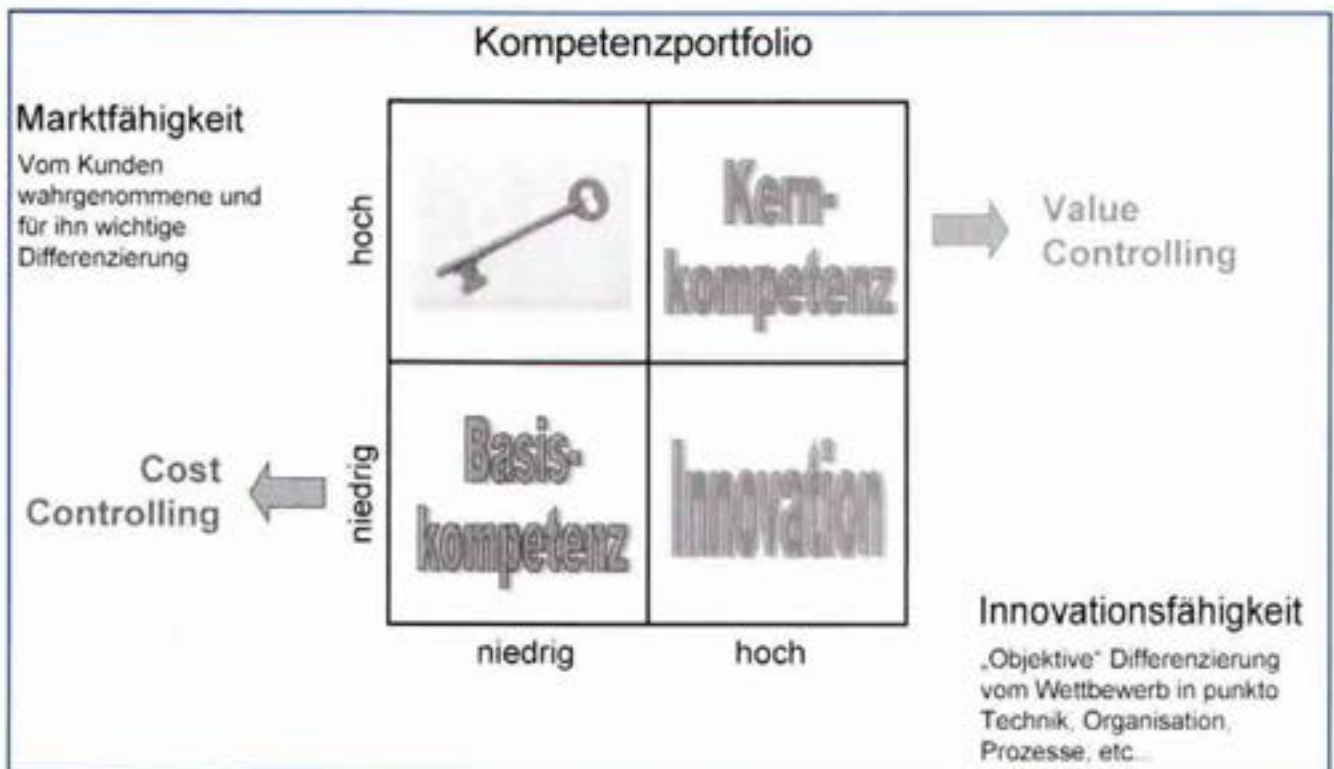
kosten fest trotz deutlich höheren Kundennutzens.

Controlling der Kernkompetenzen

Der Value Controller kennt die Kompetenzen des Unternehmens, misst regelmäßig die Wettbewerbsvorteile und ermittelt den Wert für den Kunden. Zunächst aber schafft er Transparenz mit dem Kompetenzportfolio.

und wir ihn nachhaltig verteidigen bzw. ausbauen können. Nur dann können wir auch höhere Preise am Markt durchsetzen, ohne gleichzeitig einen Verlust des Marktanteils hinnehmen zu müssen. In diesem Fall sprechen wir von unseren Kernkompetenzen. Hohe Innovationsfähigkeit bei gleichzeitig geringer Marktfähigkeit wird schnell zur Kostenfalle, wenn es nicht gelingt, die Marktfähigkeit zu steigern. Hohe Marktfähigkeit bei

Sortieren Sie Ihre Produkte in das Portfolio und halten fest, wie schnell die Produkte durch das Portfolio wandern, d.h. von Wettbewerbern kopiert werden und in Folge ihr Imagevorsprung abnimmt. Value Controlling setzt u.a. genau bei diesem Kompetenzzyklus an. Value Controller beobachten in enger Zusammenarbeit mit Vertrieb, Marketing, Produktion und Entwicklung den Markt und den Wettbewerb, formulieren Zielpositionen



Die Produkte und Dienstleistungen werden in das Portfolio nach ihrer Marktfähigkeit und Innovationsfähigkeit sortiert. Dabei beschreibt die Innovationsfähigkeit den „tatsächlichen“ Vorteil gegenüber dem Wettbewerber in punkto Technik (z.B. Haltbarkeit, Funktionalität), Organisation (z.B. bessere Erreichbarkeit), Prozesse (z.B. Liefertreue, Pünktlichkeit) etc. Die Marktfähigkeit beschreibt den Nutzen bzw. Vorteil für den Kunden. Letztlich kommt es nur darauf an, was der Kunde wahrnimmt und ob es für ihn wichtig ist (Marktfähigkeit). Wollen wir aber nachhaltig den Kunden überzeugen, müssen wir unseren Vorsprung auch beweisen (Innovationsfähigkeit). D.h. einen hohen Wettbewerbsvorteil haben wir, wenn der Vorteil vom Kunden wahrgenommen wird, dieser für ihn auch wichtig ist

niedriger Innovationsfähigkeit zählt zu den „cash cows“ der Kompetenzen und ist gleichzeitig der Schlüssel für rasche Marktfähigkeit zukünftiger Innovationen. Produkte im Bereich der Basiskompetenz sind beliebig austauschbar; unterscheiden sich nicht vom Wettbewerb. Für diese Produkte bleibt oft nur mehr die Differenzierung durch den Preis. Das ist der Bereich, wo Cost Controlling seinen Schwerpunkt hat. Betrachten wir einen Produktlebenszyklus, so stellen wir fest, dass Produkte von rechts unten, gegen den Uhrzeiger, durch das Portfolio wandern. Eine Innovation startet in den Markt, wird vom Kunden wahrgenommen und genießt zunächst ein Alleinstellungsmerkmal. Nun ziehen die Wettbewerber nach und damit nimmt die Differenzierung durch den Kunden Zug um Zug ab.

im Portfolio, planen und steuern den Weg dorthin. Durch aktives Value Controlling verlängern wir die Marktfähigkeit unserer Produkte und verhelfen unseren Innovationen schneller zum Markterfolg. Value Controlling bedeutet auch Anwendung unterschiedlicher Preisfindungsstrategien je nach Portfoliopositionen meiner Leistungen. Reine Aufschlagskalkulation auf die Herstellkosten greift für Produkte mit Kernkompetenz zu kurz. Für diese Produkte wollen wir nicht nur ermitteln, welcher Preis nötig ist, um unsere Kosten plus Gewinnziel zu decken, sondern welcher Preis für den Wert, den unser Produkt im Vergleich zum Wettbewerb bietet, möglich ist. Für diese Quantifizierung eines Wettbewerbsvorteils empfehlen wir das Potenzialprofil.

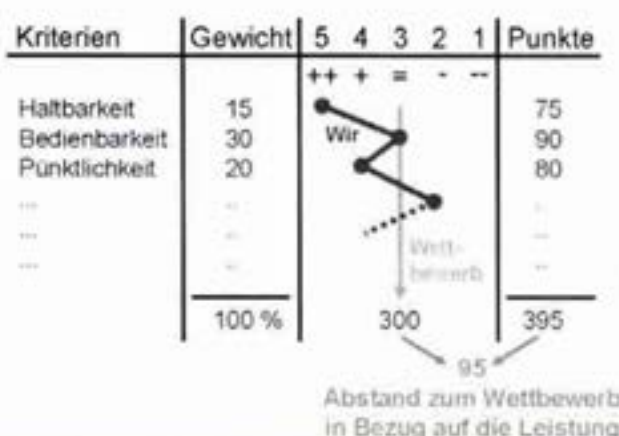
Strategische Preisfindung mit dem Potenzialprofil

Das Potenzialprofil ermittelt unseren Wettbewerbsvorteil (oder auch Nachteil) durch Beurteilung unserer Leistung im Vergleich zur Leistung unseres Wettbewerbers aus Kundensicht.

bzw. dass wir bei gleichbleibendem Marktanteil einen höheren Preis erzielen können. Mit Hilfe dieses „Leistungsabstandes“ wird nun der mögliche Preisabstand abhängig von einer möglichen Wachstumsstrategie eingeschätzt. Wenn Sie das Potenzialprofil nicht aus Kundensicht, sondern im Team durch Selbsteinschätzung

aufmerksam, den das Marketing, der Vertrieb noch gar nicht wahrgenommen hat. Umgekehrt spricht der Verkauf von noch nicht erfüllten Kundenbedürfnissen, die F&E eventuell einfach realisieren könnte. Es gilt herauszufinden, auf welche Produkteigenschaften es wirklich ankommt.

Beurteilung aus Kundensicht im Vergleich zum Wettbewerb

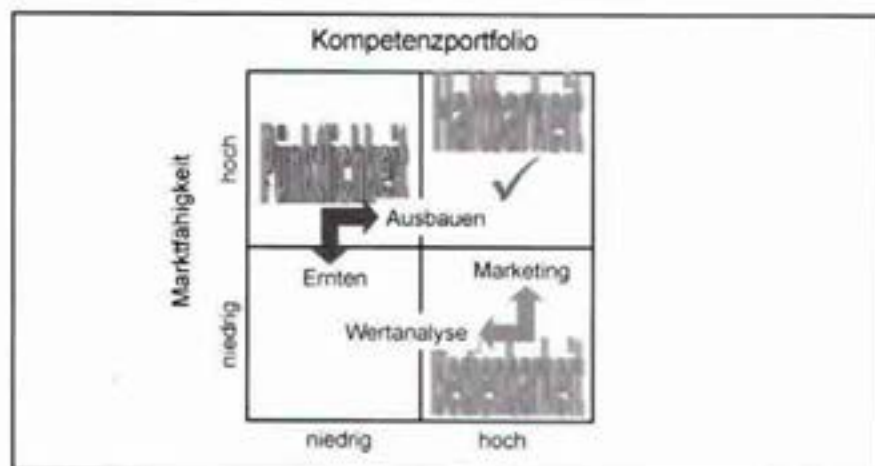


Die Kriterien beschreiben die Art des Bedarfs bzw. den vom Kunden wahrgenommenen Nutzen, das Gewicht spiegelt den Wert, die Wichtigkeit für den Kunden wider. Die Beurteilung durch den Kunden erfolgt im Vergleich mit dem Wettbewerb. Ist unsere Leistung in Bezug auf das Kriterium gleich gut (=), eher besser (+), klar besser (++) oder eher schlechter (-) bis deutlich schlechter (--)? Durch Multiplizieren der Beurteilung mit dem Gewicht erhält man die Potenzialpunkte des entsprechenden Kriteriums. Z. B. Haltbarkeit hat ein Gewicht von 15 multipliziert mit 5 (++), entspricht 75 Potenzialpunkten. Nach Addition der Potenzialpunkte über alle Kriterien erhalten wir das Gesamtpotenzial unserer Leistung. Die Referenz unserer Wettbewerber liegt bei 300 Punkten. Die Differenz der beiden Werte, in unserem Beispiel 95 Punkte, drückt unseren Wettbewerbsvorteil, den Abstand zum Wettbewerber in Bezug auf unsere Leistung aus. Ein Abstand von 95 Punkten oder knapp 32% lässt darauf schließen, dass wir bei gleichem Preis (des Wettbewerbers) den Marktanteil deutlich steigern können

ermitteln und trotz positivem Abstand zum Wettbewerber der Meinung sind, dass kein höherer Preis erzielt werden kann, dann liegt das an mehreren Ursachen. Die Beurteilung, ob wir besser oder deutlich besser als der Wettbewerber sind, erfolgt im Team oft nach technischen, messbaren Kriterien. Bitte hinterfragen Sie, ob diese auch so vom Kunden wahrgenommen werden. Vielleicht haben Sie nicht alle Kriterien, die für die Kaufentscheidung relevant sind, erkannt. Prüfen Sie, ob das Konkurrenzprodukt einen Bedarf deckt, den wir ggf. noch gar nicht entdeckt haben. Der häufigste Fehler in der Praxis wird aber bei der Selbsteinschätzung des Gewichts gemacht. Gerne überschätzen wir die Wichtigkeit bei Kriterien, wo wir besonders gut sind. Trotz bzw. gerade wegen dieser möglichen Fehler bei der Selbsteinschätzung ist der Erarbeitungsprozess im Team besonders wichtig. Fünfzig Prozent des Mehrwertes liegt im Austausch der Einschätzungen aus unterschiedlichen Blickwinkeln (Verkauf, F&E, Marketing der Produktion). So macht z.B. die Entwicklung auf einen Vorteil

Kompetenzportfolio anhand von Produkteigenschaften

Alle Produkteigenschaften verursachen Kosten, aber nicht alle Produkteigenschaften stiften Nutzen. Hier finden wir Einsparungspotenzial. Nicht alle Produkteigenschaften werden vom Kunden wahrgenommen. Hier kommt es auf die Sensibilisierung des Vertriebs und das richtige Marketing an. Leistungsgerechte Beratung bedeutet, anstelle eines kalkulierten Komponentenpreises, der dann noch verhandelt wird, dem Kunden den Mehrwert der Nutzen stiftenden Produkteigenschaften zu zeigen und den Preis entsprechend der Leistung festzulegen. Auch darüber verschafft das Kompetenzportfolio Transparenz. Anders als bei der ersten Anwendung werden nun im zweiten Schritt die Produkteigenschaften eines Produktes bzw. einer Dienstleistung in das Portfolio sortiert. Dementsprechend lassen sich nun Handlungsempfehlungen ableiten. Produkteigenschaften, die als Basiskompetenz eingestuft werden, gilt es besonders kostengünstig herzustellen, während Investitionen in Eigenschaften, die zu unserer Kernkompetenz zählen, überproportionalen Nutzen bringen. Eigenschaften in Schlüsselposition sind Einstieg für weitere Innovationen oder selektives „Ernten“, bevor sie in die Basiskompetenz „abrutschen“. Produkteigenschaften mit Innovationskompetenz müssen „verkauft“ werden. Hier liegt der Schwerpunkt im Marketing, sofern die geringe Kundenwahrnehmung die Ursache für die niedrige Marktfähigkeit ist. Ist die Eigenschaft für den Kunden nicht wichtig, dann sprechen wir von „over engineering“. Hier greift z. B. die Methode der Wertanalyse mit der Frage, braucht es diese Produkteigenschaft noch oder kann die gleiche Funktion kostengünstiger erfüllt werden?



Für eine abschließende Betrachtung, vor allem welche Stoßrichtung verfolgt werden soll braucht es noch eine weitere Dimension, nämlich die Qualität der Produkteigenschaften, der Kun-

lichkeit nicht weiter ausbauen, die Bedienbarkeit aber durch Kommunikations- und Marketingmaßnahmen für den Kunden wahrnehmbar machen müssen. Letztlich geht es darum, die



denkriterien. Dazu fügen wir zum Potenzialprofil die KANO - Auswertung. Jetzt stellen wir fest, dass z. B. die Pünktlichkeit ein Basiskriterium darstellt. Im Gegensatz zum Leistungskriterium Haltbarkeit steigert das Basiskriterium Pünktlichkeit die Kundenzufriedenheit bei Übererfüllung nicht mehr. Noch pünktlicher bringt dann keinen zusätzlichen Kundennutzen. Eigenschaften, die den Kunden überraschen und begeistern, zeichnen sich dadurch aus, dass die Kundenzufriedenheit überproportional steigt. In unserem Beispiel ist das die Bedienbarkeit. Auf diese Begeisterungskriterien kommt es an. Investitionen in Produkteigenschaften, die diese Kriterien erfüllen, bringen einen guten „return on investment“. D. h. nun für das Kompetenzportfolio, dass wir die Pünkt-

Ressourcen gezielt für nutzenbringende Eigenschaften einzusetzen.

Customer Process Mapping

Value Controlling beginnt schon ganz vorne in der Prozesskette bei der Entwicklung neuer Produkte. Dort wo eine neue Idee geboren wird, wo auch noch kein Vergleich mit dem Wettbewerb möglich ist, bietet Customer Process Mapping eine direkte Ermittlung des Kundennutzens und damit eines Zielverkaufspreises. Im folgenden Beispiel aus der Investitionsgüterbranche beschreibt der Lieferant den Prozess seines Kunden, den sein neues Produkt beeinflussen wird, um mittels der Prozesskostenrechnung die Prozesseinsparungen, den Nutzen aus Kunden-

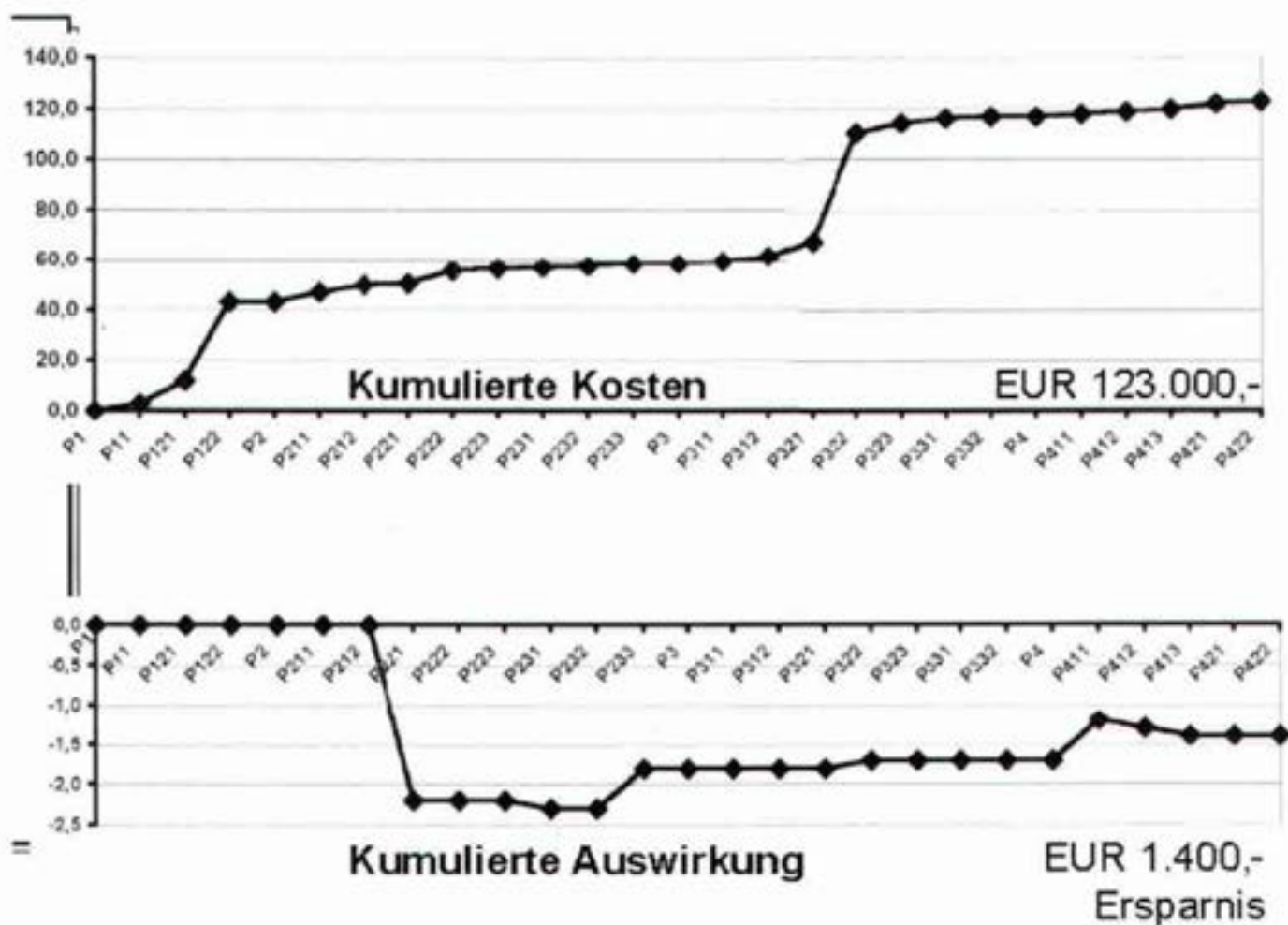
Ich will alles – am liebsten gleich! *

/// P S T
The Business Intelligence Company

* www.pst.de/alleswollen
+49 (0)8161 / 88 47 - 300

Prozesse		Auszug
P1	Flug vermarkten	
P1.1	Flug bewerben	
P1.2	Flug verkaufen	
P1.2.1	Sitze reservieren	
P1.2.2	Tickets verkaufen	
etc.		
P3	Flug durchführen	
P3.1	Startvorbereitung	
P3.1.1	Checkliste abarbeiten	
P3.1.2	Taxi out	
P3.2	Fliegen	
P3.2.1	Steigflug	
P3.2.2	Reiseflug	
etc.		

Ressourcen (Ein Flug)		Auszug
Piloten		4,5
Kabinen Crew		5,3
Flugzeug		18,3
Kraftstoff		8,8
...		
IT System (Airline)		4,2
Reisebüro		15,1
...		
Baggage claim		0,5
Speisen, Getränke		4,5
Catering Service		1,8
Kabinenreinigung		0,1
etc.		





sicht, zu ermitteln. Im Beispiel aus dem Fachseminar F&E-Controlling der Controller Akademie beschreibt ein Flugzeughersteller die Prozesse seines Kunden. Daneben stellt er die Ressourcen, die für die Vermarktung und Flugdurchführung eines Interkontinentalfluges notwendig sind (Abb. linke Seite oben).

Gleich wie bei der Methode der klassischen Prozesskostenrechnung werden nun im nächsten Schritt die Ressourcen den Prozessen zugeordnet, um Prozessstarife für die einzelnen Teilprozesse ermitteln zu können.

Die Grafik (Kumulierte Kosten des Kundenprozesses: auf der linken Seite) visualisiert die kumulierten Prozesskosten der Vermarktung und Flugdurchführung. Die Grafik „Auswirkung der Verbesserung auf den Kundenprozess (kumuliert)* – linke Seite – zeigt kumuliert, wo die neue Produktidee des Flugzeugherstellers eine (kosteneinsparende bzw. kostenerhöhende) Auswirkung auf die Prozesskosten seines Kunden hat und in welcher Höhe.

In unserem Beispiel kann sich der Kunde mit der neuen Produktlösung etwa EUR 1.400,- pro Interkontinentalflug (pro Prozess) ersparen. Bei geschätzten 200 Flügen pro Jahr ergibt das eine Einsparung von EUR 280.000,- pro Jahr.

Gehen wir davon aus, dass unser Kunde seine Investitionen innerhalb von zwei Jahren zurückverdienen möchte, dann „darf“ unsere Produktidee einen Preis von EUR 560.000,- haben. Dieser Zielpreis ist nun Start für die Produktentwicklung nach dem Target Costing Prinzip.

Sicherung einer nachhaltigen Wettbewerbsfähigkeit

Zur Sicherung der Wettbewerbsfähigkeit muss der Innovationsprozess gezielt gefördert werden. Dabei gilt es vor allem, in Produkteigenschaften, die einen nachhaltig verteidigbaren Wettbewerbsvorteil darstellen, zu investieren. Dazu braucht es im besonderen Maße kundenorientierte und kreative sowie kompetente und engagierte Mitarbeiter. Wettbewerbsvorteile, die auf Mitarbeiterverhalten beruhen, sind deutlich schwerer zu kopieren als das Produkt bzw. die Dienstleistung. Ein neues Produkt ist heute vom Wettbewerb schnell kopiert. Ein durch Mitarbeiterverhalten aufgebauter Kundennutzen wirkt nachhaltiger. Daher müssen wir in den Unternehmen für mehr MOVE, für mehr Bewegung hin zum Value Controlling sorgen. Für eine solche Veränderung sind ausgewogene Maßnahmen in Bezug auf Methoden und Organisation sowie in Bezug auf Verhalten und Einstellung der Mitarbeiter

notwendig. Für die Wirksamkeit kommt es darauf an, dass alle vier Bereiche mit gleicher Kraft angepackt werden. Hohe Wettbewerbsfähigkeit entsteht zuerst in den Köpfen der Führungskräfte und Mitarbeiter. Der Erfolg hängt dabei vom Verhältnis zwischen Power und „JAM“ ab. Je mehr Power (Einsatz) und je weniger JAM (Einheit für Jammern) desto besser!

In diesem Sinne wünsche ich happy (value) controlling! ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau

05	24	25	G	V	E
----	----	----	---	---	---

Neuer Abonnement-Preis ab 2008:

€ 129,- incl. Umsatzsteuer

plus Versandkostenanteil:

€ 9,90 im Inland

€ 17,40 im europäischen Ausland

Einzelheft: € 21,50

Kann der Controller nur durch Qualitätssicherung eine strategische Preisfestigung erreichen?

von Gerhard Römer, Hamburg



Markenartikel müssen hochpreisig positioniert sein, wenn sie ihren hohen Qualitätsstandard halten sollen. Des Weiteren stehen sie unter großem Wettbewerbsdruck durch Billigangebote. Was kann der Controller in dieser schwierigen strategischen Ausgangslage anregen, um das hohe Qualitätsniveau seiner Markenartikel aufrecht zu erhalten?

Hohe Produktqualität erfordert hohe Umsatzerlöse, um die Kosten für Forschung und Entwicklung, komplexe Produktionslinien und Vermarktung gegenfinanzieren zu können. Außerdem sind langfristige Geschäftsbeziehungen mit Kunden, Lieferanten und Mitarbeitern einzugehen, um die Produktqualität langfristig garantieren zu können.

Markenartikel definieren sich u. a. auch über den Preis. Wenn für sie aber der Vertriebsweg zu Discountmärkten geöffnet wird, riskiert der Hersteller die Glaubwürdigkeit, die der Konsument in seinen Markenartikel setzt. Dadurch kann er leichtfertig seine Überlegenheit als Markenartikel aufs Spiel setzen; darüber hinaus könnte er auch noch seinen Anteil an der Wertschöpfungskette vom Hersteller über den Händler zum Verbraucher verlieren.

Deshalb sollte der Controller darauf achten, dass der Markenartikel-Hersteller seine Qualitätsposition auch verteidigen kann. Vier einfache Maßnahmen sind sofort einsatzfähig:

(1) Zunächst einmal sollte die Wertschöpfungskette nicht grundlos verlassen werden. Dem Händler sollte daher ein langfristiges Wertschöpfungsvolumen garantiert werden. Denn Hersteller wie Händler müssen davon überzeugt werden, dass nur ein gemeinsames Agieren entlang einer durchgängigen und geschlossenen Wertschöpfungskette zu einem nachhaltigen Geldmittel-Rückfluss führen kann. Denn ein Hersteller kann sich nicht profilieren, wenn seine Markenartikel neben billigen Zweit- oder Handelsmarken platziert werden. Auch der Händler stellt sich eindeu-

tig besser, wenn er klassische Markenartikel en bloc präsentieren kann.

(2) Sodann sollte der Controller eine Hochpreispolitik auf allen möglichen Vertriebswegen strikt einhalten, wenn möglich unter Androhung von Konventionalstrafen. Hersteller wie Händler dürfen aber auch ausprobieren, welche anderen Vertriebsaktivitäten zusätzliche Umsatzerlöse generieren könnten – ohne auch nur an das absolute Tabu einer Preissenkung überhaupt zu denken.

(3) Mehr noch: die Verkäufer sollten permanent angehalten werden, etwaige Preiserhöhungsspielräume ernsthaft auszuloten und gegebenenfalls zu testen. In der gegenwärtigen Wettbewerbssituation wird die eigene Preisvorstellung zu oft an dem Preisabstand zu den Wettbewerbern gemessen. Dem Vertrieb sollte der Controller daher plastisch vor Augen führen, dass er nicht dazu verpflichtet ist, sein Mengenziel zu erfüllen, sondern seine Anstrengungen darauf zu richten hat, dass Geldmittel vom Markt in das Unternehmen zurückfließen können. Mit anderen Worten: Verkauf und Vertrieb sollen PRO ihren Markenartikel agieren – und nicht CONTRA ihren Wettbewerbern. Die neue Frage: „Was bringen unsere Aktionen für unser Unternehmen?“ muss absolute Priorität vor der alten Frage haben: „Wie schaden unsere Aktionen den Wettbewerbern?“

(4) All diese Aufforderungen des Controllers können alle Mitarbeiter im Unternehmen um so leichter befolgen, wenn ihr Markenartikel neben dem Preis u. a. auch über ein zusätzliches Dienstleistungspaket von anderen Markenartikeln abgegrenzt werden kann. Denn spezifische Dienstleistungen, die sich um die Anwendung und den Gebrauch des Markenartikels ranken, geben ihm sein ur-eigenes und unveränderliches Profil.

Zuordnung CM-Themen-Tableau

01	33	35	G	V
----	----	----	---	---

SALES UP !

Wachstum gegen den Trend !

von Hans-Jürgen **Kalmbach** und
Alexander **Beck**, Schiltach



Alexander Beck, nach Abschluss des Studiums der International Business Administration an der Berufsakademie Villingen-Schwenningen Einstieg bei der Hansgrohe AG als Assistent Business Development. Heute tätig bei der Hansgrohe AG als Projektleiter Sales Up!



Hans-Jürgen Kalmbach, Einstieg bei Hansgrohe nach dem Studium in 1998 in den Vertrieb Deutschland als Vertriebscontroller. Bis 2004 zuständig in der Vertriebsgesellschaft Deutschland für den Geschäftsbereich Innendienst, Controlling und IT. Seit 2005 verantwortlich für die Internationale Unternehmensentwicklung.

HANSGROHE - WER WIR SIND !

Die Hansgrohe AG mit Sitz im Schwarzwald wurde 1901 in Schiltach von Hans Grohe gegründet und hat sich in der 106-jährigen Unternehmensgeschichte mit unzähligen Innovationen und über 200 Design-Preisen als Impulsgeber der Sanitärbranche etabliert. Wasser und seine Bedeutung für den Menschen erlebbar zu machen ist das, was das Unternehmen seit den Tagen des Hans Grohe antreibt und inspiriert, aber zugleich auch den Anspruch auf Perfektion in der Entwicklung und Fertigung unserer Produkte begründet.

Weltweit steht Hansgrohe mit den 4 Marken Hansgrohe, Axor, Pharo und Pontos für moderne, design-orientierte Badlösungen und innovative sanitärtechnische Produkte.

Hansgrohe hat seine weltweite Präsenz mit 9 Produktionsstandorten auf 3 Kontinenten in den vergangenen 10 Jahren ausgebaut und ist mit 24 Vertriebsgesellschaften und weiteren Beratungspunkten rund um den Globus aktiv. Damit gehört Hansgrohe zu den Global Playern der Sanitärbranche.

Durch die Abhängigkeit von der Bauwirtschaft - den Investitionen in Neu-

bau und Renovationen - findet Hansgrohe vielerorts, insbesondere in den europäischen Absatzmärkten, ein saturiertes Marktumfeld und negative Wachstumsprognosen vor.

Die Herausforderung, nachhaltiges Wachstum in diesem Umfeld zu erwirtschaften, fordert eine Weiterentwicklung der Geschäftsmodelle sowie die zunehmende Betreuung unterschiedlicher Zielgruppen und Vertriebskanäle. Wachsen gegen den Trend ist möglich durch eine systematische und konsequente Ausschöpfung der Potenziale in den Vertriebskanälen, Markt- und Kundendurch-

- die Stamm-Marke	- die Designer-Marke	- die Wellness-Marke	- die Umwelt-Marke
Brausen Armaturen Ablaufsysteme	Design-Armaturen-Kollektion	Dampfkabinen Paneele Whirlpools	Duschwasserrecycling

Abb. 1: Marken von Hansgrohe

dringung, systematische Produkt-erweiterung und eine gezielte Verdrängung von Wettbewerbern.

CONTROLLING - DER WEGBEGLEITER ZUM UNTERNEHMENSERFOLG

Im Unternehmensressort Finanzen ist der Bereich Controlling aufgeteilt in Controlling & Accounting und Strategisches Controlling & Unternehmensentwicklung. Das Controlling ist als interner Dienstleister des Managements im Einzelnen aufgeteilt in:

- **Corporate Controlling**
Produktions-, Beschaffungs- und Bestandscontrolling, Investitionsmanagement, Marketing- und F&E-Controlling sowie Personalcontrolling;
 - **Group Controlling**
Gestaltung und Koordination des Budget- und Forecast-Planungsprozesses, Steuerung von Management-Reviews und Audits, Betreuung der internationalen Tochtergesellschaften;
 - **Financial Reporting und Konsolidierung**
Monatsabschlüsse und Konsolidierung nach HGB und US-GAAP und Financial Reporting
 - **Risk Management**
Koordination SOA-Dokumentationen und Self-Testing, Risk Management, Versicherungen, Treasury und Working Capital Management;
 - **Accounting**
Abschlüsse, Kreditoren- und Debitorenmanagement sowie Anlagenbuchhaltung
- und
- **Strategisches Controlling & Unternehmensentwicklung**
Gestaltung und Koordination der strategischen Unternehmensplanung (Business Planung), Steuerung von strategischen Projekten sowie Entwicklung und Rollout von Controlling- und Unternehmenssteuerungsinstrumenten (wie z.B. Sales Up! als Methode zur strategischen Vertriebssteuerung).

Durch die Verzahnung von strategischer Planung (Business Planung) mit operativer Planung (Budget und Forecasting) und somit eine strategische Ressourcenzuordnung und In-

vestitionslenkung, sowie durch Monitoring- und Reportingsysteme stellt der Unternehmensbereich Controlling eine Verankerung der Strategieausrichtung im gesamten Unternehmen sicher.

Die dezentrale Organisation des Controlling sorgt für eine enge Vernetzung mit den Fachbereichen, was die Anerkennung und Akzeptanz des Controllers als interner Dienstleister und auch Prozess- und Strategieberater fördert.

SALES UP! - WACHSTUM GEGEN DEN TREND !

Ausgangssituation und Ursprung von Sales Up!

In einem Anfang 2000 mit schwierigen ökonomischen Rahmenbedingungen und einer lähmenden Inlandskonjunktur konfrontierten deutschen Heimatmarkt wurde Hansgrohe besonders harten Herausforderungen ausgesetzt. Die negativen externen Unternehmensfaktoren

- rückläufige Bauwirtschaft (Neubau -10% pro Jahr);
- Akquisitionswellen und Betriebs-schließungen im Kundenumfeld;
- zunehmender Wettbewerb im Hauptgeschäftsfeld Brausen und Duschsysteme

führten zu einer anhaltenden negativen Umsatzentwicklung. Frühzeitig wurden Programme mit dem Ziel eines nachhaltigen Turnarounds, in denen die strategische Ausrichtung der Vertriebsorganisation Deutschland auf den Prüfstand gestellt und weiterentwickelt wurde, initiiert.

Eine Neustrukturierung der Vertriebsorganisation

1. **Aufbau von neuen Vertriebsfunktionen und Mitarbeitertraining** (z.B. Key Account Management, Projektberater);
2. **Integrativer Marktbearbeitungsansatz** (z.B. Push- und Pull-orientierte Kundenbearbeitung);
3. **Neue Betreuungsmodelle** (z.B. Kundenpartnerschaften und -bindungsprogramme, neue Besuchsmodelle);
4. **Ausbau Vertriebservices** (z.B. Elektronische Auftragsabwicklung EDI, kundenorientierte Logistik);

5. Zielorientierte Steuerung (z.B. Zielerreichungsprämien als Führungs- und Vergütungsinstrument);

6. Ergebnisorientierung (z.B. Aufbau Vertriebscontrolling und Reportingplattform)

schaftete das Fundament für die Umsetzung der strategischen Ziele und die Erzielung des Turnarounds. Alle Maßnahmen in der 3-jährigen Restrukturierungsphase bis 2004 haben zu einem Turnaround geführt und ein nachhaltiges Umsatzwachstum (Sales Up!) unterstützt.

Die Neuausrichtung der Vertriebsorganisation Deutschland hat zu einem Best Practice Vertrieb bezüglich Geschäfts- und Organisationsmodell sowie Marktbearbeitungs- und Steuerungsprozessen in der Hansgrohe Gruppe geführt. Mit der Zielsetzung, die Best Practices auf die internationalen Tochtergesellschaften zu übertragen, wurde im Controlling-Team eine Toolbox, das 'Sales Up! Programm', entwickelt.

Zielsetzungen von Sales Up!

Das Sales Up! Fitness-Programm beinhaltet ein standardisiertes Methoden-Set zur Identifizierung und Analyse der Wachstumspotenziale und zur systematischen, strategischen Ausrichtung des Unternehmens zur Ausschöpfung dieser Potenziale. Mit der Zielsetzung, die Internationalisierungs- und Wachstumsstrategie nachhaltig und erfolgreich umzusetzen und alle Tochtergesellschaften auf Wachstum auszurichten, wurde die Sales Up! Methodik in den vergangenen 2 Jahren international in inzwischen 9 Ländern, mit Start in den europäischen Absatzmärkten, lanciert.

Damit wurde eine Teilnahme am Sales Up! Fitness Programm Voraussetzung für die Freigabe von Investitionen in den Vertriebsorganisationen. Das Sales Up! Programm wird koordiniert durch eine interne Strategieberatung, rekrutiert aus dem Controlling. Dies stellt sicher, dass

- die Methoden international standardisiert umgesetzt werden,
- eine Vernetzung der strategischen und operativen Planung (Business



Abb. 2: Projekteinteilung und -zeitplanung

Plan mit Budget) in den Gesellschaften stattfindet (z.B. wird sichergestellt, dass die Ziele und Maßnahmen aus Sales Up! im Business Plan und Budget verankert werden),

- durch den Aufbau und das Nachhalten von Steuerungsreports (KPI-Übersichten) und Projekt-Controlling eine erfolgreiche Umsetzung der Maßnahmen gewährleistet wird.

Projektorganisation

Mit dem Start des Projekts Sales Up! wird die strategische Weiterentwicklung der Vertriebsgesellschaft initiiert. Nach dem Ablauf von zwei Projektphasen, der Analyse- und Konzeptionsphase sowie der Pilot- und Rolloutphase, geht Sales Up! in die operative Steuerung durch das Regionenmanagement über.

In der Analyse- und Konzeptionsphase (Phase I) wird das 2-3-köpfige Projektteam aus der Unternehmenszentrale für 3 bis 4 Wochen vor Ort in der Tochtergesellschaft eingesetzt. Aus der Tochtergesellschaft wird in dieser Phase das Projektteam durch den Geschäftsführer, den Controller, den Marketing Leiter, den Vertriebsleiter und 1 bis 2 Außendienstmitarbeiter unterstützt.

In der Phase II, der 3- bis 4-monatigen Pilotphase, werden die erarbeiteten Konzepte im Projektteam in der Tochtergesellschaft gemeinsam weiterentwickelt und auf Wirkungs- und Erfolgsfähigkeit in Pilotgebieten mit Pilotkunden getestet. Die Pilotphase wird dabei von Seiten der Unternehmenszentrale durch 3 aufeinander aufbauende Workshops begleitet, um den Abarbeitungsfortschritt sicherzustellen.



Abb. 3: Sales Up! Toolbox

Nach erfolgreichem Abschluss der Pilotphase werden die Konzepte in der gesamten Organisation kommuniziert und der Rollout eingeleitet. Der Umset-

zungserfolg in der Rolloutphase wird durch Mitarbeitertrainings, regelmäßige Review-Termine und ein Projektmonitoring sichergestellt.

Die integrative Sales Up! Toolbox

Die Sales Up! Toolbox ist als Projektmethodik mit Analyseinstrumenten aufgebaut und beinhaltet fünf vernetzte Module (siehe Abb. 3).

a. Markt- und Wettbewerbsanalyse

Mit Hilfe von Marktforschungsdaten, der Beschaffung von Brancheninformationen und Kunden- sowie Experteninterviews werden Markt- und Vertriebswegeanalysen sowie Stärken- / Schwächenanalysen von Hansgrohe im Vergleich zu den Wettbewerbern durchgeführt. Damit ergibt sich

- ein klares Bild über Marktpositionierung von Hansgrohe im Vergleich zu den Wettbewerbern in den unterschiedlichen Produktsegmenten,
- eine Prognose über die Entwicklung der Vertriebskanäle

sowie

- ein objektiviertes Bild über die Stärken und Schwächen von Hansgrohe gegenüber den Hauptwettbewerbern zu Fragestellungen über Produktqualität, Preispositionierung, Servicequalität, Logistikperformance, Zufriedenheit mit Marketingunterstützung und Außendienstbetreuung etc.

Alle Erkenntnisse aus den Markt- und Wettbewerbsanalysen und den Kundeninterviews werden in diesem Baustein zusammengeführt, in der Tochtergesellschaft im neuen Vertriebskonzept verarbeitet und unternehmensübergreifende Themen in der Unternehmenszentrale vorgebracht.

b. Kundenpotenzialbewertung und -segmentierung

Mit Hilfe der umfangreichen Potenzialanalyse, dem Herzstück jedes Sales Up! Projekts, von dem aus die wesentlichen strategischen Ableitungen ausgehen, werden Wachstumspotenziale bei einzelnen Kunden (Einzelkunden, Key Accounts und Kundengruppen) sowie in einzelnen regionalen Marktsegmenten und Vertriebskanälen identifiziert.

Hierbei werden alle

- **internen Datenquellen** mit quantitativen Informationen wie z.B.
 - Umsatzinformationen der Kunden,
 - Deckungsbeitragsentwicklung der Kunden,
 - Teilnahme und Ergebnisse von Verkaufsaktionen und Kundenbindungsaktionen,
 - Anzahl Hansgrohe Produkte, die in Ausstellungen der Kunden gezeigt werden,
 - Anzahl der Kundenbesuche durch den Außendienst,
- sowie **qualitative Daten** wie
 - Umfrageergebnisse der Kunden, z.B. über Interesse an Displays,

- Beurteilung der Ausstellungsqualität der Kunden,
- Beurteilung des Loyalitäts- bzw. Kooperationsgrades der Kunden durch den Außendienst und den Verkaufsleiter

in einer Datenbank zusammengeführt und zur objektivierten Potenzialanalyse auch

- **externe Daten** von Handelskammern, Kreditversicherungsinstituten oder anderen öffentlichen Quellen mit integriert, z.B.
 - Gesamtumsatz der Kunden,
 - Anzahl Mitarbeiter,
 - Geschäftszweck und -schwerpunkte,
 - bestimmte Bilanzpositionen wie Forderungen, Bestände.

Basierend auf diesen internen und externen Daten wird ein Excel-Analysemodell zur Potenzialanalyse und Kundensegmentierung herangezogen, welches die Kunden nach der aktuellen Bedeutung für Hansgrohe sowie der Kundenattraktivität bewertet mit dem zukünftigen Umsatzwachstumspotenzial in ein Kundenportfolio einteilt.

Auf diese Weise wird sehr schnell sichtbar, bei welchen Kunden Hansgrohe die Umsatzpotenziale bereits weitestgehend ausgeschöpft hat und bei welchen Kunden noch zukünftige Wachstumspotenziale vorliegen.

Nach der Identifikation und Analyse der Wachstumspotenziale wird offen-

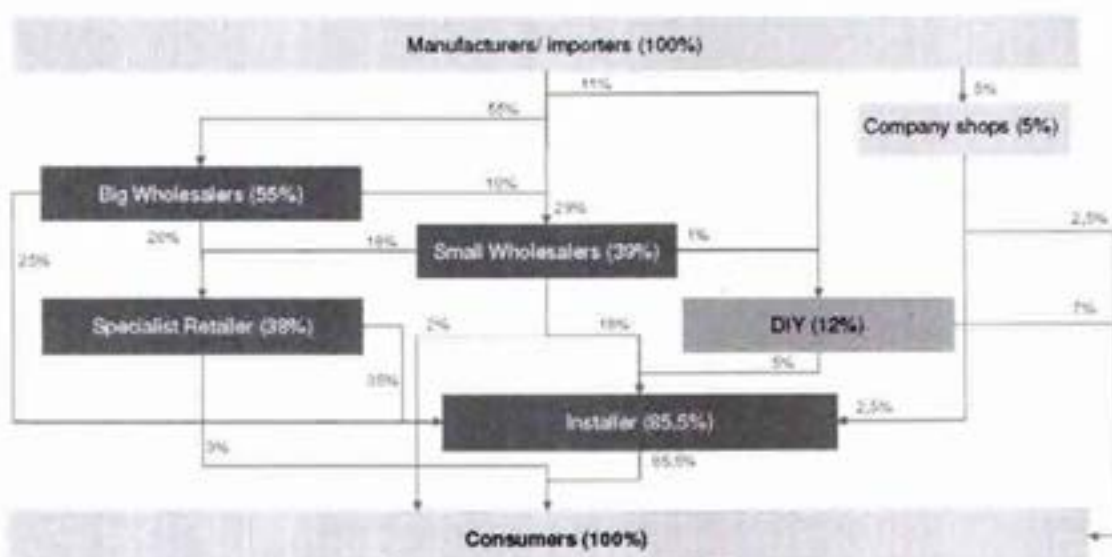


Abb. 4. Distributionsstruktur von Armaturen / Brausen

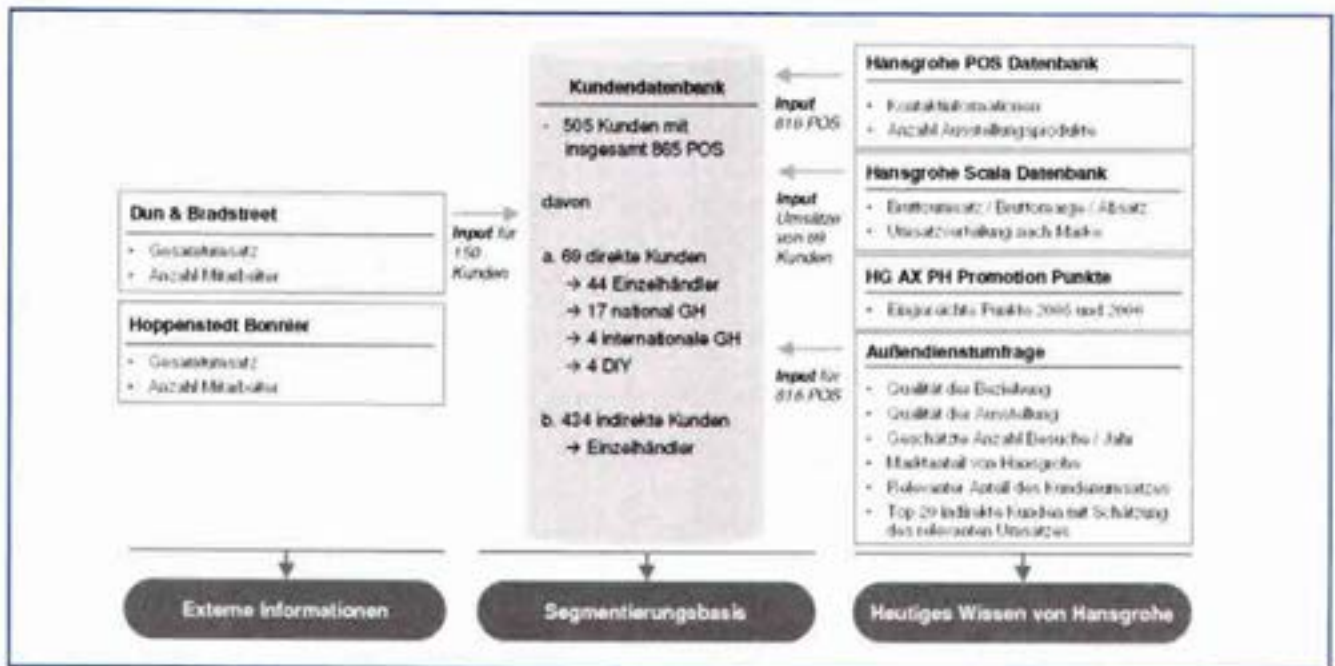


Abb. 5: Aufbau und Struktur der Potenzialanalyse-Datenbank

gelegt, in welche Kunden Hansgrohe aktuell am stärksten investiert, wie sich der ROI von z.B. Ausstellungs-Investitionen oder Marketingaktivitäten entwickelt, wie sich die Ausschöpfung der Verkaufsgebiete darstellt und ob für eine zukünftig gezielte Ausschöpfung der Potenziale die Gebietsstrukturen angepasst werden müssen etc...

Die Ergebnisse der Segmentierung

→ stellen damit die Basis für eine Kundenklassifizierung nach A, B, C bereit,

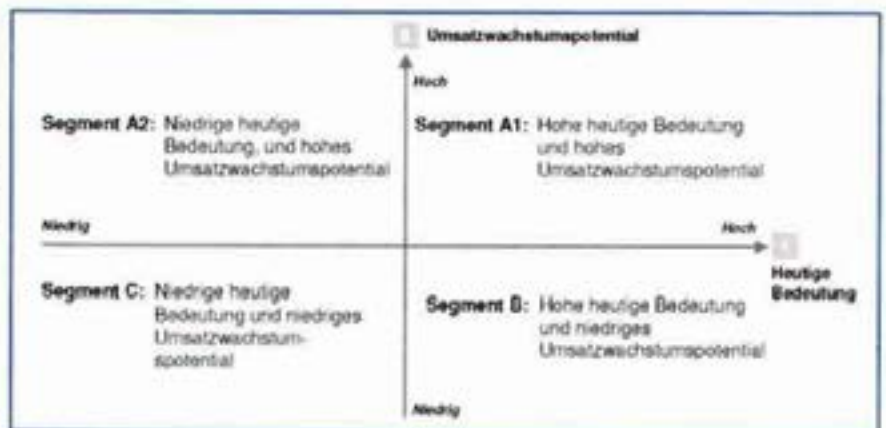


Abb. 6: Kundenportfolio als Methodik der Kundensegmentierung

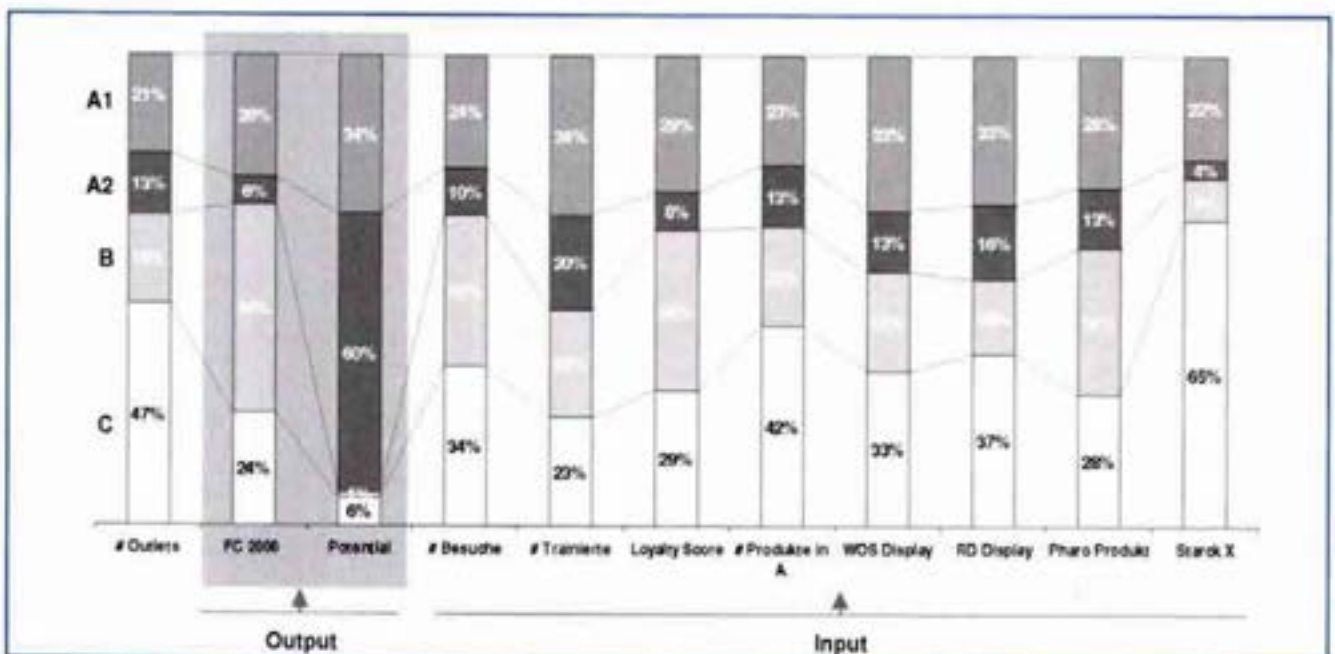


Abb. 7: Beurteilung der Verteilung der Vermarktungsressourcen

- legen die Leitlinien für die Einteilung und Zuordnung der Vertriebsressourcen (z.B. Außendienstbesuchsfrequenzen, Marketingbudgets etc.) und die Investitionen in den Markt fest

und

- definieren gleichzeitig die Zielgruppen für zukünftige Marketingaktivitäten (Kundenbindungs- und Partnerschaftsprogramme, Ausstellungsbestückung, Displayinvestitionen, Teilnahme an Verkaufspromotionen und Kampagnen sowie Definition der Key Accounts).

c. Organisationsentwicklung

Die im Rahmen der Analyseschritte (des Markt-Screenings, der Kundeninterviews und der Segmentierung) gewonnenen Erkenntnisse stellen die Ansatzpunkte zur Weiterentwicklung der Vertriebsorganisation dar.

Die Organisationsentwicklung umfasst dabei immer die folgenden 6 Bausteine:

- Ausrichtung der Vertriebsorganisation auf Channel-Management** (z.B. Ausrichtung Vertrieb auf Mehrkanal-Vertrieb: Handel, Handwerk, Projekte);
- Strukturierung Kundenmanagement** (z.B. Besuchs- und Betreuungsmodelle, Key Account Pläne);
- Weiterentwicklung Kundeninformationsmanagement** (z.B. struk-

turiertes Management von Kundendaten, CRM);

- Optimierung Zielgruppen-Marketing** (z.B. Neuverteilung Marketingbudgets auf Wachstumssegmente);
- Weiterentwicklung Vertriebssteuerung und Monitoring** (z.B. standardisierte Nutzung von Vertriebscontrollinginstrumenten, wie CRM, SAP Business Warehouse, Webreporting und KPI-Berichte);
- Evolution in der Unternehmensorganisation** (z.B. Weiterentwicklung Vertriebs-/Gebietsorganisation und Prozessoptimierung).

d. Kundenbearbeitungskonzepte und Wachstumspläne

Für die Ausrichtung des Key Account und Account Managements werden in diesem Projektbaustein konkrete Kundenbearbeitungskonzepte und Wachstumspläne für ausgewählte Potenzialkunden entwickelt. Das Kundenbearbeitungskonzept, welches dann in der Pilotphase umgesetzt wird, beinhaltet Push- wie auch Pull-Maßnahmen, um für den Pilotkunden systematisch Nachfrage aufzubauen.

Inhalte dieses Bausteins sind beispielsweise

- eine Zuordnung von Vermarktungsressourcen, z.B. Displays und Promotionen,
- ein Kooperationsereignis für den Kunden zur Einladung von Endver-

brauchern oder Installateuren,

- ein neues Betreuungsmodell durch den Außendienst etc..

Demzufolge werden für die Potenzialkunden (A-Kunden) kundenspezifische, maßgeschneiderte Bearbeitungskonzepte und Wachstumspläne entwickelt und mit den Kunden vereinbart. Für die so genannten B-Kunden (wichtige Kunden mit einer bereits überdurchschnittlichen Ausschöpfung bzw. einem hohen Lieferanteil) werden Maßnahmen zur Erhaltung des Lieferanteils ergriffen und für die C-Kunden die Aktivitäten (z.B. Besuche) und Investitionen eingeschränkt.

e. Umsetzung in Pilot- und Rolloutphase

Bevor der Rollout der neuen Vermarktungskonzepte in der gesamten Vertriebsorganisation und auf alle Kunden stattfindet, werden im Rahmen einer Pilotphase

- die Vermarktungsmodelle,
 - das Kundenbetreuungsprogramm und
 - das AD-Besuchsmodell
- auf Wirksamkeit getestet. Nach einer Pilotphase von ca. 3-4 Monaten wird im Projektteam der Rollout beschlossen und angestoßen. Die konsequente Umsetzung der Konzepte in der Rolloutphase wird durch regelmäßige Follow up Meetings, ein Sales Up! Um-

Vertriebskanal Segment	Kunden 2006 [#]	Outlet 2006 [#]	Vorschlag Besuchsfrequenz	Marketing Unterstützung - Pull	Marketing Unterstützung - Push	Ausstellungs- / PoS Unter- stützung
Einzelhandel						
A1/A2	11	24	X	Events, Marketing- Kooperation ++	Training ++, Launch Priorität	Gesamtsortiment, Ausstellungs- planung
B	8	14	X	Marketing- Kooperation +	Training +	Erhalten be- stehender Level
C	24	34	X	Reaktive Unterstützung	Reaktive Unterstützung	Reaktive Unterstützung
Großhandel						
A1/A2	8	86	X	Installateur Mailing Installateur Trainings	Lager-Promotionen Vertriebstrainings	Gesamtsortiment, Selektiver Produkt- fokus
B	3	21	X	Installateur Mailing Installateur Trainings	Lager-Promotionen	Erhalten be- stehender Level
C	10	49	X	Reaktive Unterstützung	Reaktive Unterstützung	Reaktive Unterstützung

Abb. 8: Segmentspezifische und potentialorientierte Marktbearbeitung



Abb. 9: Unternehmenssteuerungs- und Controllingprozesse

setzungsreporting mit KPIs und einem straffen Projekt-Controlling sichergestellt.

FAZIT UND AUSBLICK

Der Controlling-Bereich als strategischer Berater und Prozessführer des Sales Up! Programms stellt die Vernetzung und Integration der Maßnahmen in die Strategieplanung, die operative Unternehmenssteuerung sowie die Reportingsysteme sicher.

Sales Up! ist kein „Rocket Engineering“. Die Neuausrichtung der Vertriebe und damit einhergehend eine Mindeständerung in der Vertriebsmannschaft erfordert ein konsequentes Umsetzungsmonitoring. Richtige Einstellung, Durchhaltevermögen und Ehrgeiz sind die wichtigsten Erfolgsfaktoren.

Hansgrohe hat in den Sales Up! Märkten zweistellige Umsatz- und EBIT-Zuwachsraten durch Ausschöpfung der Markt- und Kundenpotenziale und durch gezielte Wettbewerbsverdrängung erwirtschaftet. Sales Up! als Plattform, um die Vertriebsstrategien der Tochtergesellschaften

auf nachhaltiges Wachstum auszurichten, hat sich etabliert - bisher wurde Sales Up! in 9 Ländern lanciert, und weitere werden folgen.

Auf diese Weise wurde Sales Up! neben Produktinnovationen, Erweiterung der Produktsortimente und einer verstärkten Investition in Vertrieb und Marketing zu einem wesentlichen Bestandteil der erfolgreichen Umsetzung der Internationalisierungs- und Wachstumsstrategie.

Sales Up! untermauert damit die Bedeutung des Controllings als Partner des Managements und Wegbegleiter zum Unternehmenserfolg im Sinne des Controller Leitbilds des ICV. ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau

04	25	35	V	S	R
----	----	----	---	---	---



Das Team Hans-Jürgen Kalmbach und Alexander Beck ist mit dieser hier ausgewählt präsentierten Arbeit Träger des Controller-Preises 2007 des ICV Internationaler Controller Verein e. V., Sitz München

Impressum

ISSN 1616-0495
32. Jahrgang
www.controllermagazin.de

Herausgeber
Dipl.-Ing. Dr. Klaus Eiselmayr,
Mitglied des Aufsichtsrats der
Controller Akademie AG, Gauting/München
k.eiselmayr@controllerakademie.de

Die Zeitschrift ist Organ des Internationalen
Controller Verein eV, München, und berichtet
auch aus dessen Veranstaltungen.
www.controllerverein.de

Redaktion
Dr. Klaus Eiselmayr, Christa Kießling und
Mag. Gundula Wagenbrenner

CM-Organisation
Silvia Fröhlich, Tel. 08153 - 8041
sfröhlich@wolters-kluwer.de

Anzeigen
Christa Kießling, Tel. 08153 - 8041
ckießling@wolters-kluwer.de

Redaktion, CM-Organisation, Anzeigen
VCW AG, Münchner Straße 10,
82237 Würthsee-Ettersschlag
Telefon 08153 - 8041; Fax 08153 - 8043

Literaturforum
Dipl.-Betriebswirt Alfred Biel, Fachjournalist
(DFJ), Beethovenstraße 275, 42655 Solingen
alfred.biel@gmx.de

Online-Shop
www.controllingwissen.de

Verlag
VCW Verlag für ControllingWissen AG
Postfach 2305, D-77615 Offenburg (Firmen-
sitz) - HRB 471840, Amtsgericht Freiburg
info@controllingwissen.de

Umschlaggestaltung
deyhledesign Werbeagentur GmbH,
Münchner Str. 45, 82131 Gauting,
www.deyhledesign.de

Herstellung
Druck-Service Karl

Abonnement-Verwaltung
WKD Wolters Kluwer Deutschland GmbH,
Abonnenten-Service, Janderstr. 10,
68199 Mannheim,
Tel. 0621/86 26 5276; Fax 0621/86 26 5269

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

Bezugsgebühr **pro Jahr** im Abonnement
EUR 119,- plus EUR 9,90 Versand;
im europäischen Ausland EUR 17,40
Einzelheft EUR 19,83 plus Versand;
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 ausschließ-
liche Recht zur Veröffentlichung.

Nachdruck (auch auszugsweise) nur mit
Zustimmung der Redaktion.



Prof. Dr. Dr. h. c. Ekkehard Kappler

Interview

Wert- und Werteorientierung in Controlling und Management

Fachjournalist (DFJV) Dipl.-Betriebswirt Alfred **Biel**, Leiter des Redaktionsausschusses des Internationalen Controller Verein eV (ICV) im Gespräch mit Prof. Dr. Dr. h. c. Ekkehard **Kappler**, Professor für Betriebswirtschaftslehre an der Universität Innsbruck, Institut für Organisation und Lernen (IOL)

Ziel dieses Beitrages ist es, die ökonomische Bedeutung der Werteorientierung neben der Wertorientierung stärker in die Aufmerksamkeit zu rücken und auch in das Interesse der Controllerinnen und Controller zu stellen. Eine kurze Nachlese zum 32. Congress der Controller stützt die Zielsetzung beider Autoren.

Biel (B.): Herr Prof. Dr. Kappler, ich darf Sie herzlich zu unserem Interview begrüßen. Schön, dass Sie spontan zugesagt haben und dieses Interview trotz Ihrer vielen Verpflichtungen ermöglicht haben. Dies ist übrigens mein erstes Interview mit einem Interviewpartner aus Österreich, worüber ich mich sehr freue.

Kappler (K.): Vielen Dank für die Ein-

Univ.-Prof. Dr. Dr. h. c. Ekkehard Kappler

o. Univ.-Prof. Dipl.-Kfm. Dr. Dr. h. c. Ekkehard Kappler, Professor für Betriebswirtschaftslehre an der Universität Innsbruck, geb. 11.8.1940 in Breslau / Schlesien, verheiratet, 4 erwachsene Kinder.

Promotion (1970): Der Lernprozess der Unternehmung

Habilitation (1972): Das Informationsverhalten der Bilanzinteressenten

Gründer (1984), Betreiber, Entwickler und Dekan (1984-1992) der Fakultät für Wirtschaftswissenschaften der Privaten Universität Witten/Herdecke GmbH. Zwei Jahre Geschäftsführer einer Unternehmensberatungsgesellschaft.

Umfangreiche Auslandserfahrung, bes. Japan und Portugal

Seit 1995 an der Universität Innsbruck: IOL-Institut für Organisation und Lernen, Abteilungsleiter für Controlling und Organisationskultur

Lehrauftrag im Philosophie-Department der Ludwig-Maximilians-Universität München

Veröffentlichungen (knapp 200), Vorträge, Interviews und Beratung im In- und Ausland zu den Arbeitsschwerpunkten: Strategisches Management, Controlling und Evaluierung, Management Development, Change Management, Organisations-, Kommunikations- und Personalentwicklung; Unternehmensnachfolge, Unternehmensverfassung und -kultur; Hochschulmanagement, Krankenhausmanagement, Vereinsmanagement; Stadtmarketing und Regionalentwicklung; betriebswirtschaftliche Grundlagenforschung.

Weiterbildungskurse in Unternehmensführung, Organisationsentwicklung, (Strat.) Controlling, Hochschulmanagement, Krankenhausmanagement in Österreich, Deutschland, Italien und China

Hobbys: Lesen, Lesen, Lesen – Schreiben – Beratung – Reisen – Golf – Leierkasten.

ladung. Ich freue mich auch und bin schon sehr gespannt.

B.: Ich habe im Vorfeld unserer Kontakte Controller-Kollegen gefragt, was unter einer Wertorientierung und was unter einer Werteorientierung zu verstehen sei. Zur „Wertorientierung“ gab es schnelle und präzise Antworten, meistens mit dem Hinweis auf die „Wertorientierte Unternehmensführung“. Aber zur „Werteorientierung“ kamen durchweg recht vage und zögernde Aussagen. Überrascht Sie dieses Ergebnis?

K.: Nein, denn „Wertorientierung“ meint in der Regel „klassische Ökonomie“, also in etwa Ressourcenmanagement und Ausrichtung am Shareholder-Value. Dies ist bei den Controllern fest verankert, auch wenn diese Sicht zunehmend Probleme bereitet.

„Werteorientierung“ ist hingegen diffus und deutet immer wieder - mehr oder weniger verschämt - eher darauf hin, dass die ökonomischen Werte keine „letzten Werte“ sind, sondern auf ethische Bereiche, ökologische Probleme, kulturelle Einflüsse hinzuweisen ist, wenn der Blick für den Sinn der Ökonomie nicht verloren gehen soll. Von Betriebswirten werden solche Überlegungen in aller Regel abzuschleiben versucht - auf die Philosophie oder andere Gebiete. Das war schon auf der Tagung der Hochschullehrer für Betriebswirtschaft (im deutschen Sprachraum) 1927 zu Köln so und zeigte sich wieder im Jahre 2004 auf der nämlichen Tagung in Graz. Insofern diskutieren wir hier eine grundsätzliche Problemstellung der Betriebswirte und Controller.

B.: Ein Blick in einschlägige Lexika und Wörterbücher oder auch die Hinzuziehung von Suchmaschinen zeigt uns, dass wir es - wie Sie bereits betont haben - mit einem vielschichtigen Begriff zu tun haben. Bitte lassen Sie uns Ihre Ausführungen vertiefen. Beginnen wir mit der ökonomischen Dimension. Wir kennen und benutzen ökonomische Wertbegriffe wie etwa Produktionswert, Unternehmenswert, Kundenwert, Barwert, Geldwert, Zeitwert, Nutzwert, Wertkette oder Wertsteigerung, um einige Beispiele zu nennen, in vielfältiger Weise. Ökonomische

Wertbegriffe bestimmen die Sprache und das Denken von Managern und Controllern. Welche Bedeutung einerseits und welche Probleme andererseits kennzeichnen diese ökonomischen Wertbegriffe?

K.: Bitte lassen Sie mich zunächst Ihre Aufzählung um einen ganz wichtigen Terminus ergänzen. Nicht zu vergessen ist der „Mehrwert“, der heute aber wohl eher umgangssprachlich verwendet wird, weitestgehend ohne Kenntnis, gelegentlich unter Verschleierung der Marx'schen Terminologie seitens der Verwender.

Nun aber zu Ihrer Frage. Die ökonomischen Wertbegriffe drücken ursprünglich - anders als die reinen Mengenbegriffe und die Preise - Bewertungen von Ressourcen oder Gütern, Produkten, Waren und Dienstleistungen aus, die sich durch eine Knappheitsrelation „ergeben“, aber so (noch) nicht vom Markt bewertet sind oder werden. Beispielsweise sind Kostenwerte die Opportunitätskosten, die sich aus der auf eine Zielfunktion bezogenen nächstbesseren Verwendung von Ressourcen ergeben. Während der Preis - cum grano salis - irgendetwas am Markt bestimmt wird, soll mir der Wert sagen, was etwas für mich, für die Unternehmung für einen Nutzen hat, welches Angebot ich machen kann, um Profit zu erzielen, welchen qualitativen (möglichst preislich umsetzbaren) Wertzuwachs man durch einen Produktionsprozess und seine Auffächerung erreicht hat usw. Das alles bleibt im Rahmen der Disziplin der Ökonomie bzw. in unserem Fall ihrer kapitalistischen Ausprägung und ihrer Einschränkungen und Ausgrenzungen.

B.: Lassen Sie uns die Perspektive wechseln. Wenn wir hingegen über Werte sprechen, nehmen wir in der Regel eine andere Sichtweise ein. Wir betonen damit ethische, moralische, kulturelle oder auch philosophische Aspekte und bewegen uns außerhalb der ökonomischen Betrachtungsweise. Wir drücken damit bestimmte Zielvorstellungen oder Maßstäbe unseres Denkens und Handelns aus oder definieren aus unserer Sicht die innewohnende Qualität und Bedeutung einer Sache, eines Vorgangs, einer Idee oder

dergleichen. Sie vertreten den Fachbereich Organisationskultur, daher die Frage an Sie: Haben in der modernen Betriebswirtschaftslehre auch kulturelle und verhaltensbezogene Werte eine Funktion und Bedeutung im Schatten des facettenreichen ökonomischen Wertbegriffs oder überstrahlt die rein ökonomische Betrachtung unser Fachgebiet?

K.: „Im Schatten der Ökonomie“ gefällt mir sehr. Der ökonomische Wertbegriff ist bereits facettenreich und dennoch fachspezifisch eng, obwohl er einen weiten Schatten wirft. Meinen Arbeitsbereich habe ich „Controlling und Organisationskultur“ genannt, weil die Berechnung ökonomischer Kalküle nicht ausreicht und zumindest eine Bewertung der erfassten, errechneten und statistisch aufbereiteten Zahlen erst erfolgt, wenn die Erfassung und Berechnung steht. Jeder gute Controller und jede gute Controllerin weiß das. Sie wissen allerdings auch, dass - wie Luhmann das einst ausdrückte - Manager mitunter „unterwacht“ werden können, zum Beispiel durch die Zahlen des Controllings. Im Übrigen ist das Controlling bereits vor aller Rechnung, also zum Beispiel bei der Kreierung von Kennzahlen, höchst selektiv - mitunter auch rituell. Und schließlich sind Pläne, Kennzahlen und Abweichungsanalyse wie Spotlights, die einen Fleck heller ausleuchten, wobei alles andere relativ dunkel werden kann. Da spielen auch unbewusste Vorstellungen und Werte mit.

B.: Ich bin Ihnen dankbar, dass Sie einen Aspekt unterstreichen, der bereits in früheren Interviews mehrfach angesprochen wurde, nämlich der, dass Controller durch die Art ihrer Darstellung und Vermittlung sowohl Ihre eigene Wahrnehmung als auch die Wahrnehmung der Manager beeinflussen. Insofern sind wir wohl gar nicht so objektiv, wie wir gerne meinen und wohl auch wollen.

Bitte lassen Sie uns einen weiteren Punkt aufgreifen. Wir beobachten im deutschsprachigen Raum, dass die „Werte-Thematik“ zunehmend von Magazinen und neuen Büchern aufgegriffen wird. Beispielsweise brachte unlängst ein bekanntes Nachrichtenmagazin unter den Titel „Meine Werte“

recht plakativ Statements bekannter und weniger bekannter Menschen, darunter auch der deutschen Bundeskanzlerin, „was uns wichtig ist“. Ein namhafter Fernsehjournalist brachte z. B. vor kurzem ein Buch mit dem bezeichnenden Titel „77 Wertsachen“ heraus, in dem sich Politiker, Journalisten und Prominente dazu äußern, „was sind uns Werte wert“. Erleben wir eine Renaissance der Werte? Brauchen wir in unserer komplexen und oft auch als schwierig und bedrohlich empfundenen Welt vermehrt Orientierungspunkte, die wir in dieser „Werte-Diskussion“ suchen?

K.: Ja, das ist ein interessantes Thema. Nachdem die großen Wertsysteme der Religionen weitgehend nicht mehr tragen und Ökonomismen nicht selten den Charakter einer Ersatzreligion anzunehmen scheinen, ohne dass daraus umfassende Orientierung entsteht, wächst die Sehnsucht nach „neuen Werten“ bzw. erneuter Werteorientierung. Verständlicherweise. Wer etwa seine Entscheidungen rechtfertigen muss, braucht gemeinsam empfundene Werte als Basis. Werte wären uns schon etwas wert, vermute ich, aber sie sind nicht wohlfeil zu haben. Hinter den Wertungen stehen im Normalfall Interessen, aber auch Traditionen und tief verwurzelte mentale Modelle. Diese aber sind vielfältig und selten auf einen unbestreitbaren Nenner zu bringen. Also brauchen wir Verfahren wie z. B. Wahlen. Die Hoffnung dagegen, dass die Werte-Diskussion neue übergeordnete und allgemein akzeptierte Werte schaffen kann, ist bisher nicht einlösbar. So machen sich denn mehr und mehr Prominente und Gurus darüber her, uns neue Werte zu verschreiben. So werden wir der komplexen und von vielen als bedrohlich empfundenen Weltentwicklung freilich nicht Herr werden. Ich vermute, diese Diskussion und die Suche nach den Werten wird uns auch weiterhin begleiten.

B.: Sie stoßen mit Ihrer Antwort und Ihrer Betrachtungsweise eine nachfassende Frage an. Wir sprechen heute auch vom „Wertewandel“ und meinen damit Veränderungen der grundlegenden gesellschaftlichen und soziokulturellen Werte. Verschiedene Wissenschaftler und Publizisten vertreten die These, dass in den west-

lichen Industriegesellschaften die materialistischen Werte zunehmend von postmaterialistischen abgelöst werden. Was bedeuten diese Veränderungen der individuellen Werteorientierung und -vorstellungen für unsere Unternehmen und ihre Beziehungen zu den jeweiligen Stakeholdern? Wie ordnen Sie diese Erörterung ein?

K.: Ich sehe nirgendwo, dass die materialistischen Werte mit nennenswerter Wirkung bereits von postmaterialistischen abgelöst werden. Ist etwa die Ankündigung von 6500 Entlassungen nach einem Rekordgewinnjahr postmaterialistisch? Oder sind das die betrügerischen Großkonkurse der letzten Jahre oder die Korruptionsfälle in allen, also auch den westlichen Ländern? Es gibt einige wenige Ausnahmen, wo Stakeholder sich durchgesetzt haben. Es gibt auch Unternehmen und Unternehmer, die auf hohem ethischen Niveau ihr Geschäft betreiben. Und das wäre in Zeiten des Erfolges auch zu machen. Geht es in eine Rezession, ist eine Abweichung von rein ökonomischen Prinzipien nach wie vor gefährlich bis dramatisch. Dann ist Stakeholder nur ein Wort, genauso wenig wert wie die Jubiläumsreden von den Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern als dem wesentlichsten Kapital der Unternehmung. Grundsätzlich stimmt das zwar, man muss aber auch die Fantasie, Kreativität und den Mut haben, dieses Kapital sich entfalten zu lassen.

B.: Ich hatte schon erwartet, dass Sie in dieser Hinsicht eher kritisch gestimmt sind. Bitte lassen Sie es uns mit einer anderen Sichtweise versuchen: Welche Entwicklungslinien der Wertewandeldiskussion sind Ihnen besonders wichtig? Worauf kommt es Ihnen an?

K.: Mir wäre wichtig, dass wir uns nicht dumm reden lassen von den Werteverkäufern. Wir brauchen keine neuen Werte, denn auch die schönsten Werte sind nur Worthülsen, wenn wir uns nicht bewusst werden (wollen), welche Werte in unseren mentalen Modellen enthalten sind und uns in unserem Tun (mit-)bestimmen. Freiheit findet immer ihre Grenze an der Freiheit des anderen. Freiheit ist in diesem Sinne nicht unbegrenzt. Die Suggestierung

grenzenloser Freiheit, also von Rücksichtslosigkeit, ist dagegen der am nachhaltigsten in unserer Gesellschaft vermittelte Wert. „Jeder denkt nur an sich, nur ich denke an mich.“ Dabei zeigt sich und lässt sich auch zeigen, dass bedingungslose kompetitive Spiele, d. h. die Ideologie des alles bestens richtenden Wettbewerbs, nicht zu sinnvollen Lösungen führen können.

Dazu gehört, dass wir den Kult – ich sage Kult und nicht Idee – des Individuums nicht bis zur letzten Vereinzelung der Menschentreiben. Der Mensch ist ein gesellschaftliches Wesen und nicht nur ein Individuum. Er braucht sein Gegenüber – allerdings nicht zum Gebrauch.

Dazu gehört aber auch, dass wir auf der anderen Seite erkennen, dass wir in Organisationen leben und weitgehend von ihnen bestimmt werden, wir aber nicht wissen, dass wir (noch?) nicht über eine Organisationsethik verfügen, die für das sinnvolle Zusammenspiel in der Gesellschaft – und in Zeiten der Globalisierung: auf der Erde – Verantwortungsvorschläge enthält. Letzteres ist ein Gedanke meines Münchner Freundes und Kollegen Karl Hohmann.

B.: Herr Prof. Dr. Kappler, an dieser Stelle darf ich Ihnen für Ihre offenen Worte meinen besonderen Respekt aussprechen. Bitte lassen Sie mich nachfragen. Welchen Einfluss haben Werte vor allem im Bereich Personal und Organisation?

K.: Ihre Frage liegt nahe und schließt unmittelbar an. Menschen sind unendlich erfindungsreich. Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter wie Organisationen lassen sich so führen und gestalten, dass dieses Potenzial zur Wirkung kommt. Das setzt ein, wenn ich den Prozess des Unternehmens gestalte. Die Finalisierung aller Entscheidungen ist eine Einengung, die von einer selbst missverständlichen Entscheidungstheorie verschuldet ist. (Ich kann das hier nicht weiter ausführen). Nur soviel: Nicht von den Zielen abgeleitet, sondern im Hinblick auf die Ziele müssen wir unser Handeln verstehen, denn der Weg dorthin ist unüberblickbar und wird uns mitunter auch zu an-

deren Ergebnissen führen. Oder wie sagte das vor Jahrzehnten Konosuke Matsushita: „Die westlichen Manager legen ihre guten Ideen zur Durchführung in die Hände ihrer Mitarbeiter. Wir realisieren das gesamte gelstige Potenzial unserer Unternehmen.“

In vielen Unternehmen ist beispielsweise nicht klar, dass die allzu rasche Verbindung von Management by Objectives oder anderen Kennzahlensystemen, etwa der Balanced Scorecard, mit Anreizsystemen den möglichen Lernerfolg der genannten Führungstechniken vernichten kann bzw. nicht zur Entfaltung kommen lässt. Denn das Spiel um die Anreize bzw. die Anstrengung, die vereinbarten Objectives als erreicht auszuweisen, um keiner Anreize verlustig zu gehen, sind andere „Spiele“ als das Spiel zur Erreichung eines Ergebnisses, aus dem sich etwas lernen lässt, auch und gerade auch wenn das Ziel nicht punktgenau getroffen wird. Auch hier gilt: Was etwas bedeutet bzw. wert ist, wird erst deutlich, wenn wir darüber reden. Bei gelungenem Zusammenspiel von Controlling und Management beobachten wir genau dies.

Schließlich führen diese Überlegungen zum Unwert von Dressurakten, die Motivation heißen. Wie bei jeder Droge, so sind auch bei Motivationsmätzchen die Dosierungen laufend zu erhöhen – bis es eben nicht mehr geht. Billiger, wirkungsvoller und vor allem nachhaltiger wäre es, Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter nicht zu demotivieren. Deyhle hat bereits vor Jahren treffend gesagt, dass Motivieren bedeutet, das Wegzunehmen, was Motivation behindert.

B.: Ihre deutlichen Worte, die ich aus vielfältiger Beschäftigung mit der Thematik und auch aus eigener Erfahrung gut nachvollziehen kann, werden sicher zu Diskussionen in der Controller Community führen.

Wie sich zeigt, diskutieren wir auf verschiedenen Ebenen und aus unterschiedlichen Perspektiven. Wir können diese auch als materielle und immaterielle Ebenen kennzeichnen. Die Diskussion „materielle versus immaterielle Werte“ durchzieht die Controller Community und hat auch im Inter-

nationalen Controller Verein e. V. einen deutlichen Niederschlag gefunden. Handelt es sich bei unserer Diskussion um die berühmten zwei Seiten einer Medaille? Bedingt nicht die materielle Wertschöpfung eine immaterielle Werteentwicklung, zumal in unserer gern als Informations- und Wissensgesellschaft charakterisierten Zeit?

K.: Ja, wenn die erarbeiteten materiellen Werte entsprechend eingesetzt werden. Viele Stiftungen arbeiten in diese Richtung. Aber auch in vielen Unternehmen, denen es gut geht, werden sehr breite Spielräume auch für die persönliche Entwicklung eingeräumt, was in den Unternehmen zu weiteren positiven Schritten und guten Ergebnissen führt. In vielen Unternehmen ist inzwischen auch erkannt, dass sich das finanzielle Ergebnis „ergibt“, ich meine „die Waffen streckt“, wenn die sogenannten „weichen Faktoren“ der Unternehmensführung beachtet werden. Auch in der Balanced Scorecard ist es nicht so, dass sich aus dem gewünschten finanziellen Erfolg die anderen Bereiche ableiten. Der finanzielle Erfolg ist das Residuum vieler und langer vorausgehender Prozesse. Tritt er nicht ein, sind in der Regel Jahre voraus strategische und personelle Entscheidungen verschlafen worden.

B.: Werte wie beispielsweise Mitarbeiter- und Kundenzufriedenheit oder auch die Reputation in der Öffentlichkeit konkurrieren – langfristig betrachtet – nicht mit den Investoreninteressen, sondern sie sind vielmehr ein wesentlicher Teil der Voraussetzungen für den wirtschaftlichen Erfolg. Ein aktuelles Beispiel eines bekannten Großunternehmens zeigt uns, dass z. B. die Reputation in der Öffentlichkeit zeitweise wichtiger sein kann als der Shareholder-Value. Haben wir gleichwohl bei kurzfristiger Sichtweise ein rivalisierendes Verhältnis zwischen Werte- und Wertorientierung?

K.: Da sprechen Sie einen wichtigen und zugleich auch heiklen Punkt an. Wir erleben seit einiger Zeit häufig, dass bedeutende Unternehmen auf Pressekonferenzen Rekordgewinne verkünden und diese Mitteilung gleichzeitig mit Rekordzahlen an Entlassungen verknüpfen. Dies wirft die

Frage auf, ob das jeweilige Management seinen strategischen Aufgaben gerecht wird. Für das strategische Controlling und damit auch für den internationalen Controller Verein ist dies ein diskussionswürdiger Punkt, beispielsweise sollte man sich kritisch mit den derartigen Entscheidungen zugrunde liegenden mentalen Modellen auseinandersetzen.

B.: Sie haben einen wichtigen Aspekt in unserer auf kurzfristige Ergebnisse ausgerichteten Wirtschaft angesprochen. Wir als Controller müssen uns stets für die Schaffung von Ertragspotenzialen für Morgen und Übermorgen engagieren und uns nicht nur von Quartalszahlen leiten lassen.

Dieser Zusammenhang wirft eine spannende Frage auf. Spielt dabei auch eine Rolle, dass in den Unternehmen die Ableitung der Renditeziele ausschließlich wert- oder kapitalorientiert erfolgt, die Erfüllung dieser Renditeziele sowohl wert- als auch wertorientiert geschieht? Beispielsweise kommt es auf die Motivation und Qualifikation der Mitarbeiter im Wertesinne ebenso an wie auf ihr Vorhandensein als Ressource und damit als ökonomischer Wert.

K.: Ja, vielen Dank. Das fasst sehr treffend zusammen, was ich mit einigen Details ausgeführt habe.

B.: Wie Ihre Darlegungen deutlich gemacht haben, bewegen wir uns in unseren Unternehmen sowohl auf der Wert- als auch auf der Werteebene. Dies führt mich zu einer weiteren Frage. In der neueren Diskussion ist verschiedentlich von der Forderung nach einer „Wertebalancierten Unternehmensführung“ (Bernhard von Mutius) die Rede. Sehen Sie die Notwendigkeit, dass beide Kategorien – Sach- und Finanzkapital einerseits und das Intellektuelle- und Sozial-Kapital andererseits – zueinander in ein ausgewogeneres Verhältnis gebracht werden müssen? Lässt sich diese Beziehung näher bestimmen und bewerten?

K.: Dass es eine Art Balance geben muss, ist unbestreitbar. Dies zeigt ja auch unsere Diskussion. Wie sie auszusehen hat, ist nur von Fall zu Fall zu erschließen. Sicher ist, dass diese Aus-

balancierung häufig nicht mehr gelingt, wenn das Unternehmen erst einmal ins Trudeln gekommen ist.

Strategisch heißt das: Im erfolgreichen Unternehmen können, sollen, ja müssen wir es uns leisten, darüber nachzudenken, welche Werte uns bestimmen, welche Grenzen und Gewohnheiten wir unreflektiert entwickelt haben, wann wir es wieder wagen wollen, etwas Neues zu denken und wie das gehen kann. Das Neue zu finden ist schon nicht leicht. Es realisieren zu wollen, heißt Kredit einräumen. Ehe es an die Produktion und den Verkauf geht, heißt dieser Kredit Vertrauen und Zeit.

Der entsprechende Erfolg lässt sich beispielweise in dem einen oder anderen Unternehmen an dem Umsatz- und Deckungsbeitragsanteil erkennen, den die in den letzten drei Jahren entwickelten und auf den Markt gebrachten Produkte erwirtschaften.

B.: Wir diskutieren die Beziehung zwischen einem eher sozialwissenschaftlich definierten Wertebegriff als Vorstellung von Wünschenswertem und dem ökonomischen Wertbegriff als Berichts- und Wertmaßstab. Sie haben sich in diesem Zusammenhang in Ihren vielen Veröffentlichungen u. a. den Themen „Wie kommt das Neue in die Unternehmung“ oder „Fit für Veränderung“ gewidmet. Unsere Leserinnen und Leser interessiert sicher, zu welchen Ergebnissen Sie – in aller Kürze – gekommen sind. Was ist als Summe dieser Veröffentlichungen für die Praktiker wissenschaftlich wertvoll?

K.: Erstens: Das Neue ist nicht das ganz Andere oder „das Gegenteil“. Es fällt nicht vom Himmel, und es kommt auch nicht immer nur aus dem Bauch. Es kann das Ergebnis eines langen Nachahmungsprozesses sein. Wer den Weltmarkt für Kleiderbügel erobern will, muss so lange Kleiderbügel bauen, bis er sich wie ein Kleiderbügel fühlt. Erst dann wird es ihm gelingen, die – mitunter kleine – Veränderung vorzunehmen, zu der der Weltmarkt „Hurra!“ schreit.

Zweitens: „Aus dem Bauch heraus“ heißt nur, dass wir es nicht erklären können. Vielleicht sollten wir uns mehr Mühe geben.

Drittens: Das Neue entsteht oft aus dem Missachteten, dem scheinbar Wertlosen, dem Abfall, dem Dreck.

Viertens: Das Neue entwickelt sich. Es macht keinen Sinn zu warten, bis es fertig ist. Fange hemdsärmelig an, aber fange an. Die Ergebnisse und Organigramme sind nicht das Ziel. Sie sind Momentaufnahmen aus einem nie endenden Prozess.

Fünftens: Strategisch denken heißt nicht langfristige Ziele setzen. Das müssen wir ohnehin als Herausforderung. Strategisch denken heißt nicht nur das Ergebnis des bisherigen Denkens verändern, sondern das bisherige Denken selbst. Wir lernen und kaufen Tools, Werkzeuge, Handwerkszeuge. Wir müssen unsere Kopfwerkzeuge wieder mehr gebrauchen. Dann werden sie sich auch weiterentwickeln. Das zielt auf eine Rehabilitation der Sinne, jenseits bzw. wohl eher diesseits der Finanzkennzahlen.

B.: In Ihrer lesenswerten Neuerschelung „Controlling – Eine Einführung für Bildungseinrichtungen und andere Dienstleistungsorganisationen“ – ich habe dieses Buch im Literaturforum des Controller Magazins 1/07 vorgestellt – treffen Sie einige bemerkenswerte und diskussionswürdige Feststellungen. Dazu zählt u. a. Ihre Aussage: „Allgemein gesagt hängt die Qualität von Controllingaktivitäten davon ab, wie die damit verbundenen Wahrnehmungs-, Erkenntnis- und Kommunikationsprobleme gehandhabt werden“. Wir neigen ja dazu, die richtigen Methoden und die richtigen Zahlen in den Fokus zu stellen. Greifen wir damit zu kurz?

K.: Ja, da stimme ich Ihnen voll und ganz zu. Wir haben ja bereits herausgestellt, dass es weder eindeutig objektive Darstellungen gibt noch die reine Zahlenorientierung allein zielführend ist.

B.: Bitte lassen Sie uns unsere Überlegungen zum Zusammenspiel zwischen Wert- und Werteorientierung abschließen. Auf welche griffige Kurzformel können wir diesen Zusammenhang bringen? Also den Zusammenhang zwischen einem abzubildenden ökonomischen Wert und die ihn beein-

flussenden sozialen und kulturellen Werte?

K.: Der ökonomische Wert ist das Resultat aus ökonomischen, sozialen (im Sinne von gesellschaftlichen) und kulturellen Werten und entsprechenden Handlungen.

B.: Lassen Sie uns gegen Ende unseres Dialogs noch einmal den vermutlich bedeutsamsten, aber auch besonders umstrittenen ökonomischen Wert streifen, nämlich den Shareholder-Value und damit die Wertorientierte Unternehmensführung.

Es ist betriebswirtschaftliches Allgemeinut, dass die wertorientierte Unternehmensführung den Marktwert des Eigenkapitals erhöht. Gleichwohl steht die Wertorientierte Unternehmensführung unverändert in der Kritik. Aus der Sicht der Kritiker ist sie insbesondere zu einseitig, zu engstirnig, nur kurzfristig orientiert sowie inkonsistent umgesetzt. Treffen diese Kritikpunkte eher das Konzept oder vielmehr die falsche Umsetzung eines an sich sinnvollen Konzeptes?

K.: Sie treffen das Konzept. Wir greifen sicher zu kurz, wenn wir auf den Shareholder-Value setzen. Herbert Hax hat das nach vielen Jahren anderer Argumentationen in einem seiner letzten Aufsätze schließlich auch gesehen. Der Marktwert der börsennotierten Unternehmen schwankt täglich, und jeder kann sehen, dass das oft genug wenig mit den Unternehmen zu tun hat. Dort werden Erwartungen, Hoffnungen und Spekulationen in einen Topf geworfen. Die Börse und alle entsprechenden Aktivitäten der letzten Jahre sind demgemäß Spielbankbewegungen im Vergleich mit dem Verbot, nicht realisierte Gewinne auszuweisen. Der Handel macht dort die Geschäfte, nicht die Produktion. Geld heckt Geld oder verspielt es auch wieder. Natürlich: Wer Glück hat, gewinnt. Aber für das Glück haben wir keine Erklärung. Arbeit hilft nur manchmal, aber wir spüren in der Regel auch warum. Mitunter können wir es erklären. Wenn wir Methode haben und nicht nur Methodchen.

B.: Und was bedeutet dies für die Erfassung und Abwägung der nicht-

finanziellen gegenüber den finanziellen Komponenten?

K.: Kapital ist Kunst – Kunst ist Kapital. Das stammt von Joseph Beuys. Wo die strategische, d. h. die immer sehr risikoreich bezüglich eines späteren finanziellen Ergebnisses zu treffende Entscheidung nicht in einer Art und Weise getroffen wird, die Begeisterung auslöst (bei Mitarbeitern und Mitarbeiterinnen), wird es schwer werden.

B.: Es ist sicher ein bemerkenswerter Aspekt, dass sich Überlegungen aus der Kunst auch in unsere oft so nüchterne betriebswirtschaftliche Betrachtung einbinden lassen.

Sie haben mit Ihrer Betrachtung des Shareholder-Value ein gewisses Unbehagen artikuliert, auf das ich auch in anderen Diskussionen oft erfahren habe. Daher möchte ich auch einen Schritt weiter gehen.

In die politische, aber auch in die betriebswirtschaftliche Debatte drängt zunehmend der Begriff „Nachhaltigkeit“. Regierungen und Großunternehmen legen „Nachhaltigkeitsberichte“ vor. Kann eine derartige Betrachtungs- und Denkweise helfen, Wert und Werte enger miteinander zu verknüpfen?

K.: Vermutlich ja, wenn mit „Nachhaltigkeit“ nicht wiederum nur die zukünftigen Gewinnhoffnungen gedacht werden. Nachhaltig beispielsweise eine Klimakatastrophe vermeiden zu helfen, soweit wir das überhaupt können, kann ein gutes Geschäft werden. WIN-WIN-Situationen müssen freilich auch hart erarbeitet werden. Insofern eröffnet Ihr Hinweis auch eine qualitativ neue Dimension der Betrachtung.

B.: Wir kommen zum Abschluss unserer Diskussion zu einem sowohl spannenden als auch spannungsreichen Thema. Lassen sich zusammenfassend und praxisbezogen die Wirkungen von Werten auf die Unternehmensführung und -steuerung umschreiben und welche Implikationen leiten sich daraus für Manager und Controller ab? Welche Empfehlungen möchten Sie unseren Leserinnen und Lesern mitgeben?

K.: Als Wissenschaftler und auch als Berater bin ich ja eher eine Hebamme.

Und mit Sicherheit kein Prophet. Zusammenfassen lässt sich unser Ausgangsthema „Wert- und Werteorientierung in Controlling und Management“, das wir weit auszuloten versucht haben, meines Erachtens dennoch in einer relativ einfachen Aussage: Es ist ertragreicher, Bewusstsein über die eigenen Werte und die der Organisation zu erlangen und daran unter Umständen einen Wandel anzusetzen, als sich irgendwelchen Wertorientierungen in Controlling und Management auszusetzen, die doch weitestgehend aus der Vergangenheit kommen und nicht für die notwendige Kreativität in der Zukunft öffnen. Steuerung im Hinblick auf Ziele ist wertvoller als es wertorientierte Finalisierungshoffnungen sein können.

B.: Herr Prof. Dr. Kappler. Ich darf Ihnen – auch im Namen unseres Herausgebers und unserer Leserinnen und Leser – für dieses interessante und aufschlussreiche Gespräch herzlich danken.

Persönlich danke ich Ihnen für die ausgesprochen angenehme und förderliche Atmosphäre der Zusammenarbeit. Es hat mir viel Spaß gemacht, mit Ihnen diesen Text zu erarbeiten. Der Dialog war für mich eine Bereicherung.

Ich danke Ihnen für Ihre offenen, kritischen und kompetenten Antworten. Sie haben uns den Blick für die komplexen Zusammenhänge zwischen Wert- und Werteorientierung geschärft und sicher auch das eine oder andere Problem bewusst gemacht. Sie haben uns angestoßen, über Erfolgsfaktoren und Erfolgswirkungen neu nachzudenken. Die Diskussion machte deutlich, dass nicht nur Kontextparameter, wie beispielsweise das wirtschaftliche Umfeld, sondern auch Gestaltungsparameter, wie u. a. die Unternehmenskultur, über den wirtschaftlichen Erfolg oder Misserfolg entscheiden. Besten Dank für die anregende Diskussion und alles Gute für Ihre weiteren Vorhaben. ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
11	22	25	G	P	F

Nachlese des Interviewers zum 32. Congress der Controller

Die Kernaussage dieses Interviews ist, dass Werte unter bestimmten Voraussetzungen und Bedingungen eine ökonomische Größe von beträchtlicher Bedeutung sind und insoweit auch das besondere Interesse der Controllerinnen und Controller verdienen. Dieses Interview wurde im März / April 2007 aufgenommen und am Rande des 32. Congress der Controller abgeschlossen und autorisiert.

Es findet in zahlreichen Vorträgen des 32. Congress der Controller eine nachhaltige Bestätigung. Mehrere Beiträge vermittelten anschaulich und eindrücklich, wie sehr Werte mobilisieren und anspornen, in Bewegung versetzen und zum Handeln veranlassen können.

Beispielsweise betitelt Frau Dr. Adrianna Lewandowska, Mitglied des Vorstandes des Internationalen Controller Verein eV, bezeichnenderweise ihren Vortrag „Vertrauen schafft Werte“. Herr Dipl.-Ing. Dietmar Pascher, Trainer und Partner der Controller Akademie AG, sprach vom „Value-Controlling“ und davon, dass hohe Wettbewerbsfähigkeit zuerst in den Köpfen der Führungskräfte und Mitarbeiter entsteht. Nach Pascher hängt der Erfolg dabei vom Verhältnis zwischen Power (Einsatz) und JAM (Einheit für Jammern) ab. Herr Prof. Dr. Wieland, um ein weiteres Beispiel anzuführen, stellte „Integer handeln – Wertemanagement für nachhaltige Unternehmensführung“ in den Mittelpunkt.

Insofern sind wir gut beraten, Werteorientierung und Wertemanagement angemessen zu positionieren, und zwar als Ergänzung und Voraussetzung einer langfristig erfolgreichen Wertorientierten Unternehmensführung.

Alfred Biel

Was wirkt wirklich in Controller's Toolset?

von Prof. Dr. Frank-Jürgen Witt und
Dip.-Kffr. Kerin Witt, Kenzingen/Freiburg

Eine abgedroschene Überschrifts-floskel, aber eine – wenn nicht sogar „die“ – Kernfrage in Controllers Alltag und auch in seinem übergeordneten strategischen Denken! Der folgende Beitrag zeigt empirische Erkenntnisse auf, welche Controllingtools in der Praxis bevorzugt werden und wirken.

Spannungsfeld von Effektivität, Effizienz, Produktivität und Bekanntheit bei Controllingtools

Der Ausgangspunkt dieses CM-Beitrags liegt einige Jahre zurück. F. Witt hatte seit Mitte der 90er Jahre bis 2004 umfangreiches Datenmaterial gesammelt, wie Manager und Controller die Effektivität der „marktgängigen“ Management- bzw. Controllingtools einschätzen. Aufgrund dieser bereitgestellten Datenbasis und seiner damaligen Konzeptionsarbeit ist er hier als Co-Autor genannt, während der eigentliche Beitrag selbst von K. Witt stammt. Dieser Beitrag soll

- die seitens Klausner / Löw 2006 dargestellten empirischen Erkenntnisse ergänzen
- und zudem in Bezug auf die Manager- und Controllersicht konkretisieren.

Klausner / Löw („So erhöhen Sie die Produktivität“, Harvard Business Manager, H. 6, Juni 06), untersuchten nämlich, welche – meist controllingnahen – Managementtools in der Unterneh-

menspraxis eine Rolle spielen, und zwar nach den beiden aus ihrer Sicht dominanten Kriterien

- Bekanntheit
- Effektivität („erfüllte Erwartung“).

Als Beurteilungskriterium der Effektivität ziehen Klausner / Löw die Produktivität heran, allerdings nicht im klassischen fertigungswirtschaftlichen Sinne (Output im Verhältnis zu Einsatzmenge), sondern im übergeordneten Sinne der Effektivität bzw. Effizienz im Unternehmen („Erfüllt die Erwartungen...“). Effizienz und Effektivität werden zwar umgangssprachlich nicht eindeutig getrennt, sondern mitunter sogar synonym verwendet. Der Controller versteht bekanntlich unter Effizienz „Doing the right things“, unter Effektivität „Doing things right“. Effizienz bedeutet, die theoretisch optimale Situation erreicht zu haben (beispielsweise die in der Linearen Programmierung ermittelte optimale Produktions- und Absatzmengenkonstellation). Effektivität bezieht sich hingegen darauf, innerhalb eines gegebenen Rahmens Verbesserungen zu erreichen (z. B. hervorragende Neukundengewinnung aufgrund der gegebenen, indes nicht unbedingt zufriedenstellenden Marketingsituation). Anyway, Klausner / Löw kommen zu eindrucksvollen Ergebnissen, die hier deshalb mit einem etwas umfassenderen Zitat wiedergegeben wird (vgl. auch Abb. 1).

„Es gibt drei Stellhebel für die Produkti-



vität: Unternehmen können erstens durch ein besseres Angebot am Markt ihren Umsatz steigern, sie haben zweitens die Möglichkeit, ihre Wertschöpfungskette zu optimieren und dadurch Kosten zu senken, und drittens lässt sich der Kapitaleinsatz verringern. Unserer Untersuchung lässt sich entnehmen, dass Führungskräfte aller Branchen in erster Linie in ihrer Wertschöpfungskette nach Verbesserungspotenzialen suchen. Sie prüfen also, ob sie einzelne Teile dieser Kette – vom Einkauf bis zum Kundendienst – optimieren, auslagern oder ob sie die Kette grundsätzlich neu konfigurieren können. Was die anderen beiden Kategorien angeht, gibt es branchenspezifische Unterschiede: Dienstleister streben vorrangig danach, ihre Leistung am Markt zu verbessern (etwa durch Sortimentsgestaltung, Produktentwicklung, Qualitätsmanagement). Anlagenintensive Branchen hingegen bemühen sich insbesondere, die Kapitalrendite zu verbessern, indem sie ihre Bestände an Anlage- und Umlaufvermögen optimierten. Ein erstaunliches Resultat unserer Studie ist: Die bekanntesten Methoden sind nach Ansicht der Manager nicht unbedingt die erfolgreichsten. Externes Benchmarking ist zwar sehr bekannt, erfüllt die Erwartungen der Anwender aber nur unterdurchschnittlich. Ähnliches gilt für die Balanced Scorecard. Sie gilt als Methode, die Unternehmen dabei unterstützt, deren Strategie umzusetzen, und dient als Grundlage des stra-

tegischen Controllings. Damit beinhaltet sie auch das Produktionsniveau als Schlüsselgröße. Dennoch erfüllt sie die in sie gesetzten Erwartungen nicht. Auch bei der Tätigkeitsanalyse ist die Kluft zwischen Bekanntheit und Erwartungserfüllung groß. Offenbar ist es für Manager schwierig, die Resultate der Analyse – meist läuft es auf Stellenabbau hinaus – im Unternehmen dann auch wirklich durchzusetzen. Auf der anderen Seite gibt es einige weniger bekannte Methoden, die die Erwartungen unserer Befragten jeweils überdurchschnittlich gut erfüllt haben. Dies waren die Wertkettenanalyse, die Erfahrungskurve und das Business Process Reengineering. Etwas differenzierter als in der Grafik dargestellt fallen die Ergebnisse bei Six Sigma und der Fehlermöglichkeits- und Einflussanalyse (FMEA) aus. Viele Führungskräfte kennen sich mit diesen Methoden nicht sehr gut aus. Manager hingegen, die diese Instrumente in den vergangenen Jahren anwendeten, haben unterschiedliche Erfahrungen gemacht: In größeren Unternehmen erfüllten die Methoden weitgehend die Erwartungen ihrer Anwender. In kleineren Betrieben dagegen waren die Führungskräfte oft unzufrieden mit dem Ergebnis. ... Unserer Erfahrung nach unterschätzen Führungskräfte die Wichtigkeit der Steuerungsphase oft und erklären Projekte nach der Gestaltungsphase bereits als beendet. Diese Haltung spiegelt sich auch in unserer Untersuchung wider. 44 Prozent der Firmen lassen sich bei Produktivitätsprojekten von externen Experten unterstützen. In der Steuerungsphase greifen Führungskräfte seltener auf sie zurück als in der Analyse- und Gestaltungsphase. In allen drei Phasen (Analyse/Gestaltung/Steuerung) haben die Methoden – nach Einschätzung der befragten Führungskräfte – keine besseren Ergebnisse gebracht, wenn externe Berater beteiligt waren. Hingegen verbesserte die Kombination aus Beratung und Schulung der Mitarbeiter die Ergebnisse deutlich. Das Know-how der Mitarbeiter ist offenbar wesentliche Voraussetzung, um die erzielten Produktivitätssteigerungen langfristig zu sichern. Umso erstaunlicher ist, dass diese Kombination noch am wenigsten verbreitet ist."

Sowelt Klausner /Löw. Die Positionie-

rungs-, d. h. die Beurteilungskriterien der Controllingtools hängen jedoch ab von der zugrunde liegenden Zielperspektive, was nämlich konkret als Produktivitäts-, Effektivitäts- oder Erfolgsziel angesehen wird. Ein Blick auf die aktuellen Entscheiderinteressen (Stippel, P.: No Risk No Fun 2006, Absatzwirtschaft, H. 6, Sept.) belegt am Beispiel des Marketingbereichs in folgender Liste, dass durchaus heterogene und nicht direkt einer Produktivitätsmessung zugängliche Ziele bzw. Interessen im Vordergrund stehen, und zwar je nach Position und Funktion zusätzlich durchaus noch einmal divergent.

Marketingleiter
Innovationen
Verbesserung Marktanteil
Kommunikation
Public Relations
Vertriebskanalspezifisches Marketing
Verbesserung Markenwert
Markenerlebnis
Produktneupositionierung
Werbekampagnen
Intensivierung Kernprodukte
Vertriebsleiter
Kundenerfolg
Preis Anpassung nach oben
Kernkunden-Management
Vertriebskanalspezifisches Marketing
Electronic Data Interchange
Kooperation in Europa
Supply Chain Management
Vertriebsinformationssysteme
Preiswettbewerb
Kooperation Hersteller/Handel

Eine explorative Befragung bei Managern i. V. m. einer nachgeschalteten Faktoranalyse (= Bündelung vieler Einzelkriterien zu übergeordneten, zusammenfassenden Faktoren) zur Dateninterpretation ergab, dass sich Controlling- und/oder Managementtools vor allem nach fünf, also nicht nur zwei Kriterien – wie hingegen bei Klausner / Löw – positionieren lassen, nämlich:

- Akzeptanz bei Mitarbeitern (etwa 24 % Bedeutungsgewicht);
- Bekanntheit des Tools (etwa 20 % Bedeutungsgewicht);
- Toolkosten (etwa 17 % Bedeutungsgewicht);
- Subjektive Effizienz aus Manage-

mentsicht (etwa 17 % Bedeutungsgewicht);

- Dto. Aus Controllersicht (etwa 16 % Bedeutungsgewicht);
- Sonstiges als sechster, nicht weiter interpretierbarer Faktor (etwa 6 % Bedeutungsgewicht).

Zusätzlich zur eher „rationalen“ Managersicht bzw. Toolkenntnis und Effektivität tritt also namentlich der Aspekt der Durchsetzbarkeit gegenüber Mitarbeitern (direkt Betroffene, Betriebsrat, aber auch Imageeffekt in der Öffentlichkeit und bei weiteren Stakeholders) gravierend hinzu. Die Einsatz- bzw. Durchführungskosten weisen ebenfalls einigiges faktorielles Gewicht auf.

Positionierung effektiver Controllingtools

Die seitens Klausner / Löw positionierten Tools sind recht heterogen: So steht beispielsweise die Reduktion des Anlagevermögens im Klausner / Löw-Portfolio auf derselben Ebene wie das BSC-Konzept, also ein wenn auch langfristig wirkendes, aber doch eher operatives tief liegendes Einzelinstrument vs. Zielkonzept mit strategischen und operativen Ziel-/Maßnahmen-Beziehungen. Auch das Benchmarking ist eher ein Analysewerkzeug denn konkretes Steuerungskonzept. Dies gilt ebenfalls für das aus den 70er Jahren des Vorjahrhunderts stammende Erfahrungskurvenkonzept, das lediglich ein vorbereitender Baustein der damals aktuell-innovativen, inzwischen jedoch eher obsoleten, weil nämlich lediglich marktorientierten Portfoliotechnik ist (Portfoliowegbereiter und Veteran: Relativer Marktanteil / Geschätztes künftiges Marktwachstum, also das Boston-Portfolio). Mit dem im Erfahrungskurvenkonzept eingebauten Hinweis, dass potenzielle Reduktionen der Wertschöpfungsstückkosten via Managementaktivitäten zu erreichen sind, wird ja gerade kein spezielles Einzeltool explizit angesprochen bis auf vielleicht die Preisschildtheorie, gemäß der der Preisverfall durch Stückkostenreduktionen aufgefangen oder umgekehrt der Stückkostenvorteil im Zeitablauf in wettbewerbs-

attraktive Preissenkungen in Richtung Massemarkt weitergegeben werden kann. Das einseitige Wachsen in einem Markt mittels Marktanteil ist aber inzwischen „out“ und wird durch eine Kombination der Porterschen Basisstrategien erreicht, denn auch die Differenzierungsstrategie (= allen Segmenten „um jeden Preis“ alles zu bieten) ist bei beschränkten Preisspielräumen nach oben auch längst out. Allenfalls das strategiekombinierende, weil im Zeitablauf strategiewechselnde Outpacing ist noch eine – dann aber schon längst weit vom Erfahrungskurvenkonzept entfernte – Konzeption mit Toolcharakter. Was soll dieser Rundumschlag? Nun, er soll dem Leser klar vor Augen führen:

- Die Erfahrungskurve ist ein Uralt-Analysetool, das offensichtlich immer noch Praktiker einigermaßen begeistert und dem vor allem Effektivität zugeschrieben wird, obwohl es selbst keinerlei Maßnahmen explizit beinhaltet. Mit diesem Hinweis wird deutlich, dass die Tools recht heterogen sind – zumal dann, wenn man die mitunter doch recht willkürlich-einseitigen Systematisierungsdenkweisen so mancher Praktiker im Auge hat, die vom Tagesgeschäft dominiert sind.
- Die an der Klausner / Löwschen Systematisierung vorgebrachte Kritik trifft ebenfalls auf unsere eigene Systematisierung zu und liegt beinahe in der Natur der Sache selbst, da der Praktiker häufig nicht konform der Controllingtheorie denkt und systematisiert. Daher spiegeln diese „Praktikerergebnisse“ notwendigerweise auch die Praktikersichtweise wider, wenn man die Ergebnisse nicht allzu sehr verdichten und willkürlich und evtl. auch verzerrend in ein Darstellungsgüst zwingen will.

Bekanntheit und Kenntnis einerseits sowie vermutete bzw. tatsächlich wahrgenommene Effizienz andererseits sind nicht unabhängig orthogonal, da Unbekanntes nicht bzgl. Effizienz im eigenen Unternehmen beurteilt werden kann. Bloße „Effektivitätsvermutungen“ nach dem Motto „So etwas wurde bei einem Praktikerseminar als erfolgreiche Wunderwaffe vorgestellt, und Herr X aus Y sagt auch, dass...“ reichen keineswegs aus, um die tatsächliche

Effektivität („objektiv nachgewiesene Effektivität“) in Bezug auf die eigene Unternehmenssituation zu untermauern. Aber selbst bei dieser objektiven Effektivitätseinschätzung gibt es immer noch eine gehörige Portion Subjektivität bzw. Schönfärberei, wenn man nämlich beispielsweise im Nachhinein die Ziele, die mit einer Maßnahme bzw. einem Tool erreicht werden sollten, nach unten korrigiert und insofern mit einer neuen, anderen Messlatte misst, um auf diese Weise den vielleicht doch nicht ganz so berauschenden Tooleinsatz rückblickend doch noch zu rechtfertigen (z. B. erreichte Kosteneinsparung). Ergebnis dieser Überlegungen: Objektive Effektivitätsaussagen sind mit Vorsicht zu genießen; subjektive Effektivitätseinschätzungen hinken daher den Objektivitätseinschätzungen nur in geringem Abstand hinterher und sind daher durchaus ebenfalls geeignet, ein Meinungsbild über den Tooleinsatz zu kolorieren – auch wenn dieses Bild dann durchaus rosarote Töne aufweisen kann.

Toolessektivität als Einfluss-Mix diverser Faktoren

Abb. 2 veranschaulicht unsere eigenen empirische Ergebnisse, und zwar anhand folgender Darstellungsweise:



Abb. 1: Toolportfolio

Das gemäß den o. g. fünf Kriterien bzw. Faktoren (Akzeptanz bei Mitarbeitern, Bekanntheit des Tools, subjektive Effizienz aus Managementsicht und aus Controllersicht, Toolkosten) beste Tool (hier: Produktlebenszyklus PLZ) erhält den Indexwert 100; die nachfolgenden Tools werden mit geringeren Indizes relativ zu diesem Spitzentool gerankt. Abb. 2 zeigt also die – gemäß den o. g. Kriterien bewerteten – besten Tools als Hitliste auf!

Darüber hinaus zeigt Abb. 3, wie „unsere“ 20 wichtigsten Tools in das von Klausner / Löw her bekannte Schema in Matrix- bzw. Portfoliodarstellung einzuordnen sind, so dass auf diese Weise eine unmittelbare Vergleichbarkeit zu den Ergebnissen Klausner / Löws aus Controllersicht möglich ist.

Im Kontrast dazu veranschaulicht Abb. 4, wie das Management diese Tools im zweidimensionalen Effektivität-/Bekanntheit-Portfolio sieht. Einige Unterschiede fallen hier sofort ins Auge (z. B. Positionierungen der beiden Tools „Kapitalflussrechnung“ und „Targetcosting“). Manager scheinen hier etwas optimistischer – das Wort blauäugig sollte vermieden werden – auf das Toolspektrum zu schauen.

1	Produktlebenszyklus PLZ	100
2	Break-even-Rechnung	97
3	Traditionelle Portfoliotechnik (Boston-Portfolio)	96
4	DB- und Kostenrechnung inkl. Prozesskosten	95
5	Outsourcing	88
6	Shareholdervalue	87
7	Kostentreiber-Analyse	81
8	Management-by-Objectives MbO	81
9	BSC	79
10	Gemeinkostenwertanalyse	79
11	IFRS	78
12	Neuere Portfolios	76
13	ISO 9000 mit Folgekonzepten	68
14	Targetcosting	61
15	Verschlanung durch vielfältiges, dezentralisierendes Projektmanagement	56
16	CRM	55
17	Ext. Benchmarking	45
18	Erfolgsfaktoren	45
19	Lifecycle-Costing	45
20	Kapitalflussrechnung	41
21	Datawarehouse, Datamart, Datamining u. ä.	39
22	Supply-Chain-Management, Logistikmanagement	39
23	CAPM/WACC	35
24	Risikomanagement und Riskcontrolling (Risikoportfolio, Riskmap)	35
25	House-of-Quality	34
26	Managementenerfolgsrechnung	32
27	Segmentreporting	31
28	Wissensmanagement einschl. Bildungsmanagement	26
29	Lifecycle-Costing und Kundenwertanalyse (Customer-Equity, Efficient-Customer-Response)	24
30	OLAP	22
31	EVA® und anderes finanznahes Controlling (RONA, RAVE®, EBIT, NOPAT, Customomics u. ä.)	21
32	FMEA	19
33	PIMS/Par-Report	18
34	Halfife-Konzept	15
35	EFQM	15
36	Kernkompetenzanalyse (Skillmapping, Skill/Cluster-Verfahren)	12
37	Conjoint-Costing	11
38	Weitere Werttools (Wert(zuwachs)kurve, Wertkettenlandkarte, Wertportfolios)	8
39	Vollständige Finanzpläne	7
40	Erlöscontrolling	6
41	Konkrete Tools im Geschäftsprozessmanagement, wie z. B. Prozesswertanalyse, Blueprinting	6

Abb. 2: Toolranking gemäß Bekanntheitsgrad der 20 wichtigsten Tools

Zusammenfassung der Ergebnisse

Bei den Ergebnissen fällt auf:

- Der Time-Lag älterer Tools zeigt sich sehr deutlich. So ist beispielsweise die alte Portfoliotechnik der 70er Jahre (damals in der Wissenschaft eine Innovation) derzeit auf ihrem Lebenszyklus-Höhepunkt angelangt. Wertorientierte Tools, die etwas tiefergründig als das Shareholdervalue-Schlagwort ansetzen (z. B. Leaning-Brick-Pile, RAVE® mit Detailausprä-

gungen wie Workonomics® und Customomics®), sind noch in der Startphase ihres Tool-Lebenszyklus.

- Wenn auch mit finanznahen Konzepten (IFRS-basiertes Controlling, Cashflow, NOPAT usw.) der Erlösaspekt zumindest indirekt angesprochen ist, so dominiert dennoch eher die altklassische Kostenseite in der Analyse (Prozesskosten, DB-Rechnung, Break-even) zu Ungunsten eines expliziten Erlöscontrolling.
- Manager- vs. Controllersicht sind

keineswegs deckungsgleich, wie der Vergleich von Abb. 3 zu Abb. 4 belegt. Manager scheinen hier in Relation zur Controllerperspektive noch etwas – vorsichtig formuliert – „konservativer“ zu sein.

Was ist dem Controller zu empfehlen? Nun, wir meinen:

- Keine Toolgläubigkeit (wie sie häufig in Managementseminaren verkauft, alimentiert und sogar zementiert wird)

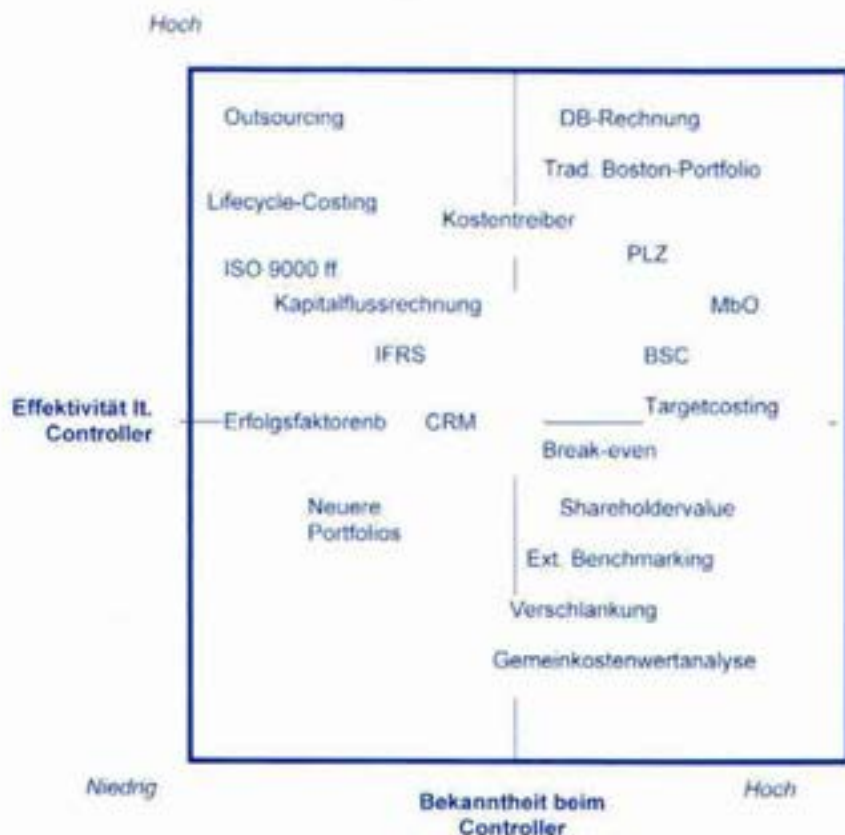


Abb. 3: Portfoliadarstellung der 20 wichtigsten Tools aus Controllerecksicht

- Auch bitte keine übertriebene Instrumentengläubigkeit nach dem Motto „Das ist in unserer Software drin...“, auch dann nicht, falls die Software aus einem dreibuchstabilen Softwarehaus kommt.
- Stärkere toolbezogene Kommunikation zwischen Management und Controller (der sich damit als Business-Partner noch mehr dem Management nähert), um auf diese Weise den „Ätch, ich weiß etwas besser“-Effekt abzuschwächen. In der Praxis ist trotz aller Kooperationsbeteuerungen häufig ein weisender – leider kein weiser – Manager zu sehen, der seinem Controller sagt „Ich hab’ da was gehört...; mach was draus!“, ohne dass der Manager sich selbst um die damit verbundenen Probleme kümmert und hingegen lediglich bloßen Anweisungsaktionismus zeigt. Der Erwartungsdruck und Controller’s Hektik werden dadurch unnötig erhöht. Klappt’s gut, gab der Manager die Anregung und heimst Lob ein; funktioniert es jedoch nicht, dann hat der Controller sich mal eben wieder ohne Wissen seines Managers in unnötigen Theorien, Seminarerkenntnissen o. ä. verzettelt.

- Der Kosten/Nutzen-Aspekt eines Tooleinsatzes muss stärker quantifiziert werden. Bloße Gröbste-

Kostenschätzungen aus dem Bauch heraus reichen nicht aus.

- Frühzeitige Einbeziehung der Mitarbeiter (enger Kreis, direkt Betroffene, ggf. Mitarbeitervertretung) und Mediation.
- Verzicht auf Ikonen, also auf angeblich unangreifbare Gurus, Schuldzuweisungen und Buhmänner, um den Tooleinsatz zu rechtfertigen und sich selbst reinzuwaschen und den Ikonen die Verantwortung zu überantworten („Die Banken verlangen das eben lt. Basel II“ oder „Der bekannte Berater Mäck-Kindsel empfiehlt das auch immer wieder“).
- Last, but most important: Weiterbildung, sowohl für Manager als auch für Controller. Was gibt es wirklich Neues, was ist neuer Wein in alten Schläuchen, was ist bloßes Beraterklappern, um eine Consultingleistung verkaufen zu können? Diese Fragen sind vor jeder Weiterbildungsaktivität zu prüfen! Nicht einfach ein – in heutigen Zeiten eh finanz- und zeitknappes – Weiterbildungsbudget mittels Schrottschuss verpulvern! ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau

04	05	25	F	P	
----	----	----	---	---	--

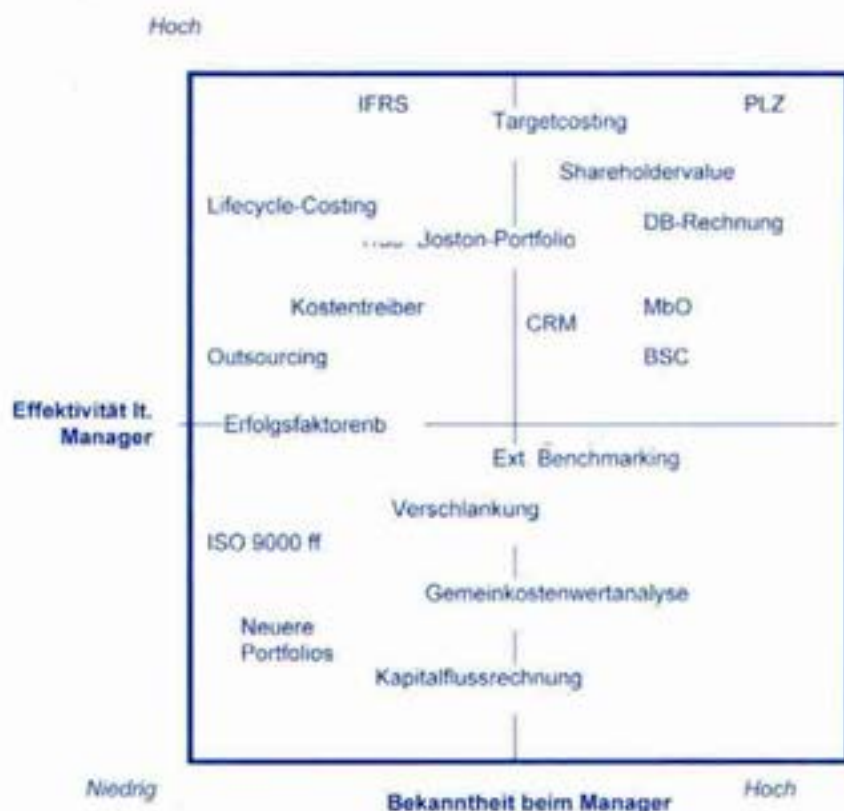


Abb. 4: Portfoliadarstellung der 20 wichtigsten Tools aus Managerecksicht



Prof. (FH) Mag. Dr. Thomas Wala,
Leiter des Fachhochschul-
Studienganges Europäische
Wirtschaft und Unternehmens-
führung an der Fachhochschule
des bfi Wien
Mail: thomas.wala@fh-vie.ac.at

Verrechnungspreisproblematik in dezentralisierten Unternehmen

von Thomas Wala, Wien

1. Einleitung

Der vorliegende Beitrag gibt einen strukturierten Überblick über die sich aus der Dezentralisierung von Unternehmensstrukturen ergebende Verrechnungspreisproblematik.

Kapitel 2 geht zunächst auf die wichtigsten Funktionen von Verrechnungspreisen in Unternehmen ein. Kapitel 3 stellt in der Folge ausführlich die verschiedenen Möglichkeiten dar, wie die zwischen verschiedenen Bereichen in einem Unternehmen ausgetauschten Leistungen bewertet werden können. Die Vorschläge reichen von Grenzkosten über volle Kosten bis hin zu Marktpreisen. Das Kapitel soll insbesondere aufzeigen, welche Vor- und Nachteile mit den verschiedenen Methoden der Verrechnungspreisbildung verbunden sind. In Kapitel 4 werden die wichtigsten Inhalte der Arbeit kurz zusammengefasst.

Nicht eingegangen wird in dieser Arbeit auf die steuerlichen Implikationen internationaler Konzernverrechnungspreise (vgl. dazu Mandler, 2002, S. 929 ff.).

2. Funktionen von Verrechnungspreisen

Verrechnungspreise können definiert werden als Werteinsätze für innerbetrieblich erstellte Leistungen, die von

einem dezentralen Unternehmensbereich erstellt und von einem anderen dezentralen Unternehmensbereich bezogen werden (vgl. Wagenhofer, 2002, Sp. 2074 sowie Theurl/Meyer, 2004, S. 165).

Die beiden wichtigsten Funktionen von Verrechnungspreisen sind (vgl. Wagenhofer, 2002, Sp. 2075 sowie Janschek, 2000, S. 456 f.):

1. die Erfolgsermittlung von Divisionen sowie
2. die Koordination der Einzelpläne der Divisionen.

Weiters dienen Verrechnungspreise der Kalkulation von mehreren Bereichen durchlaufenden Leistungen zwecks bilanzieller Bewertung und sollen eine Verringerung der Steuerlast international agierender Konzerne unterstützen (vgl. Weber/Kleindienst/Stoffels, 2004, S. 13 ff.)

Mit dem Zweck der **Erfolgsermittlung** ist in der Regel die Hoffnung verbunden, dass die Bereichsmanager besonders motiviert sind, wenn sie nicht nur die Freiheit des Handelns haben, sondern auch den Beitrag ihrer Division zum Gesamterfolg des Unternehmens erkennen können. Daher wird der Erfolg der Division häufig mit dem Anreizsystem für Manager verknüpft, indem z.B. ein variabler Vergütungsanteil auf Basis des Divisionserfolgs festgelegt wird.

Im Rahmen der **Koordinationsfunktion** sollen Verrechnungspreise dafür sorgen, dass die Einzelpläne der Divisionen so aufeinander abgestimmt werden, dass das Gesamtunternehmen seinen Gewinn maximiert (vgl. Brühl, 2004, S. 336).

Wie sich im Rahmen dieser Arbeit noch zeigen wird, stehen die verschiedenen Funktionen von Verrechnungspreisen häufig in **Konkurrenz zueinander**. Ein Verrechnungspreis, der eine Funktion sehr gut erfüllt, kann für eine andere Funktion ungeeignet, ja kontraproduktiv sein (vgl. Theurl/Meyer, 2004, S. 168; Ewert/Wagenhofer, 2000, S. 591 f.; Pfaff/Stefani, 2006, S. 520).

3. Arten von Verrechnungspreisen

In Theorie und Praxis ist eine **Vielzahl von Methoden** bekannt, wie Verrechnungspreise bestimmt werden können. Sie können ganz grob in drei unterschiedliche Gruppen zusammengefasst werden (vgl. z.B. Ewert/Wagenhofer, 2000, S. 593):

- Marktorientierte Verrechnungspreise;
- Kostenorientierte Verrechnungspreise;
- Verrechnungspreise als Verhandlungsergebnis.

Diese drei Typen werden in der Folge näher behandelt, wobei diese Typologie in der Praxis nicht immer ganz

überschneidungsfrei ist (vgl. Ewert/Wagenhofer, 2000, S. 594): Ein Unternehmen, das im Anlagenbau tätig ist, verwendet Kosten als Basis für seine Marktpreise (Angebote) und verhandelt in weiterer Folge über diesen Angebotspreis. Werden Vorleistungen intern erbracht, die dieselben Charakteristika aufweisen, ist nicht ohne weiteres klar, ob der Verrechnungspreis markt- oder kostenorientiert ist oder ob er auf Verhandlungen basiert.

Marktpreisorientierte Verrechnungspreise

Ausgehend von der Idee der Divisionalisierung, nämlich der Verselbständigung der Abteilungen und der daraus resultierenden Möglichkeit, autonome Entscheidungen zu treffen, bietet sich die Wahl von **Marktpreisen** als Verrechnungspreise an. Die einzelne Division verhält sich in diesem Fall wie ein selbständig am Markt agierendes Unternehmen, welches sein Angebot bzw. seine Nachfrage an den gegebenen Preisen orientiert und sich als Mengenanpasser verhält. Durch die Verwendung von Marktpreisen wird der Marktmechanismus in geradezu idealer Weise auf das Unternehmen übertragen.

Für die Realisierbarkeit dieser Übertragung muss allerdings ein **vollkommener Markt** vorherrschen, woran folgende Voraussetzungen geknüpft sind (vgl. Coenenberg, 1999, S. 535):

- Es existiert ein externer Markt mit einem einheitlichen Marktpreis für die gehandelten Zwischengüter, die die internen Zwischengüter voll substituieren können.
- Beide Divisionen (Liefer- und Abnehmerdivision) haben unbeschränkten Zugang zum Markt.
- Die Marktkapazitäten sind sowohl auf der Absatz- wie auch auf der Beschaffungsseite unbeschränkt.
- Der Verrechnungspreis muss rechnerisch erfassbare Synergievorteile, die bei externer Lieferung bzw. externem Bezug entfallen, berücksichtigen. Darüber hinaus bestehen keine nicht rechnerisch erfassbaren Synergievorteile (wie z.B. mindere Qualität, Unsicherheit der Belieferung, Gefahr des Geheimnisverlusts etc.).

- Der Verrechnungspreis muss an Marktpreisschwankungen angepasst werden. Allerdings sind kurzfristige gültige Kampfpreise auf externen Märkten für die Verrechnungspreisbildung ungeeignet.

Das nachfolgende Beispiel 1 (vgl. Ewert/Wagenhofer, 2000, S. 598 ff.) zeigt, dass Marktpreise unter diesen Bedingungen sowohl die Koordinations- als auch die Erfolgsermittlungsfunktion optimal erfüllen.

Beispiel 1

Division 1 der XY-AG produziert ein Zwischenprodukt, das von Division 2 zu einem Endprodukt weiterverarbeitet und am Markt angeboten wird. Der Marktpreis für das Endprodukt beträgt $p_2=200$. Das Zwischenprodukt wird mit einem Marktpreis $p_1=120$ am Markt zu beliebigen Mengen gehandelt. In Division 1 entstehen variable Kosten von $k_1=90$ pro Stück. Die variablen Kosten der Weiterverarbeitung und des Vertriebs in Division 2 betragen $k_2=20$ pro Stück (Fall 1) oder alternativ $k_2=40$ (Fall 2). Division 2 erhält eine Anfrage nach einem einmaligen Zusatzauftrag zu einem Preis von $p=150$ pro Stück. Die Annahme des Zusatzauftrags hat keinen Effekt auf die normale Absatzmenge. Beide Divisionen verfügen noch über freie Kapazitäten. Es stellt sich die Frage, ob Division 2 den Auftrag annehmen und Division 1 das dafür benötigte Zwischenprodukt liefern soll?

Division 1	Fall 1 u. 2	
Verrechnungspreis	120	
variable Kosten	-90	
Deckungsbeitrag	30	

Division 2	Fall 1	Fall 2
Verkaufspreis	150	150
variable Kosten	-20	-40
Verrechnungspreis	-120	-120
Deckungsbeitrag	10	-10

Gesamtunternehmen	Fall 1	Fall 2
Verkaufspreis	150	150
variable Kosten		
von Division 1	-90	-90
variable Kosten		
von Division 2	-20	-40
Deckungsbeitrag	40	20

Im **Fall 1** erzielen beide Divisionen einen positiven Deckungsbeitrag, wenn der Zusatzauftrag angenommen wird. Beide sind daher für die jeweilige Lieferung. Der insgesamt erzielte Deckungsbeitrag entspricht der Summe der Deckungsbeiträge der beiden Divisionen ($30+10=40$).

Im **Fall 2** ermittelt Division 2 einen negativen Deckungsbeitrag. Der Zusatzauftrag wird nicht angenommen. Tatsächlich ist dies auch die optimale Entscheidung, denn Division 1 kann das für den nun nicht angenommenen Zusatzauftrag erforderliche Zwischenprodukt selbst am Markt um $p_1=120$ verkaufen und damit einen Deckungsbeitrag von 30 erzielen. Diese 30 entsprechen gleichzeitig dem gesamten Deckungsbeitrag, weil Division 2 keinen zusätzlichen Deckungsbeitrag erwirtschaftet. Bei Annahme des Zusatzauftrages und interner Lieferung könnte hingegen nur ein Gesamtdeckungsbeitrag von 20 erzielt werden. Es ist somit aus Gesamtsicht nicht optimal, den Zusatzauftrag anzunehmen. Der Marktpreis erfüllt die Koordinationsfunktion in idealer Weise.

Bei voll ausgelasteten Kapazitäten ergäbe sich folgende Lösung: Division 1 müsste bei Annahme des Zusatzauftrages die dafür erforderlichen Stück vom Verkauf an den Markt zu Division 2 umdirigieren. Der daraus resultierende zusätzliche Deckungsbeitrag wäre gleich Null. Division 2 würde jedoch den Zusatzauftrag immer ablehnen, weil sie den Marktpreis von $p_2=200$ dem Preis des Zusatzauftrages von $p=150$ jedenfalls vorzieht.

Liefer- und Bezugsbeschränkungen können auch im Fall 2 keine Verbesserung bewirken, sondern allenfalls das Ergebnis verschlechtern. Beschränkungen wirken nur dann, wenn der Verrechnungspreis ungleich dem Marktpreis festgelegt wird. Angenommen, der Verrechnungspreis (R) werde von der Unternehmenszentrale mit 100 vorgegeben. Dann würde Division 2 den Zusatzauftrag annehmen und einen Divisionsdeckungsbeitrag von $150-40-100=10$ ermitteln, und Division 1 würde liefern, da ihr Divisionsdeckungsbeitrag $100-90=10$ beträgt. Diese Entscheidung ist aus Sicht des Gesamtunternehmens jedoch nicht opti-

mal, weil Division 1 gehindert wird, am externen Markt einen Deckungsbeitrag von 30 zu erwirtschaften.

Der Hauptvorteil eines die obigen Bedingungen (vollkommener Markt, geringe Synergieeffekte etc.) erfüllenden Marktpreises als Verrechnungspreis ist somit, dass sowohl der Gewinn des Gesamtunternehmens maximiert wird (**Koordinationsfunktion**) als auch die Teilerfolge als von der jeweiligen Division erwirtschaftet betrachtet werden können (**Erfolgsermittlungsfunktion**). Darüber hinaus zeichnet sich ein solcher Marktpreis durch seine Objektivität und die **geringe Manipulierbarkeit** aus (vgl. Coenenberg, 1999, S. 535). Weiters wird eine internationale Gewinnaufteilung auf Basis von marktorientierten Verrechnungspreisen stets auch **von den Steuerbehörden anerkannt**.

Wenn allerdings die oben genannten idealen Bedingungen nicht gegeben sind, kann die Verwendung von Marktpreisen für die Bewertung von internen Lieferungen und Leistungen zu suboptimalen Ergebnissen führen (vgl. auch Theurl/Meyer, 2004, S. 169). Das nachfolgende Beispiel 2 (vgl. Ewert/Wagenhofer, 2000, S. 601 f.) soll dies verdeutlichen.

Beispiel 2 – Fortsetzung von Beispiel 1

Division 1 weist variable Produktionskosten von 90 nur dann auf, wenn intern geliefert wird. Bei externer Lieferung entstehen zusätzliche variable Kosten von 16 infolge höherer Vertriebsaktivitäten, zusammen also $90+16=106$. Die Kosten der Weiterverarbeitung und des Vertriebs verursachen in Division 2 Kosten von 40, falls intern bezogen wird, und Kosten von 50 bei externem Bezug infolge zusätzlicher Qualitätstests und höherer Transportkosten.

Division 1	intern	extern
Verrechnungspreis	120	120
variable Kosten	-90	-106
Deckungsbeitrag	30	14

Division 2	intern	extern
Verkaufspreis	150	150
variable Kosten	-40	-50
Verrechnungspreis	-120	-120
Deckungsbeitrag	-10	-20

Gesamtunternehmen	intern	extern
Verkaufspreis	150	120
variable Kosten		
von Division 1	-90	-106
variable Kosten		
von Division 2	-40	-
Deckungsbeitrag	20	14

Division 2 erzielt bei einem Verrechnungspreis gleich dem Marktpreis wieder einen Deckungsbeitrag des Zusatzauftrages von -10 und nimmt den Auftrag daher nicht an. Würde Division 2 von außen beziehen, verschlechterte sich der negative Deckungsbeitrag um die zusätzlichen Kosten von 10 auf -20. Division 1 kann die von Division 2 nicht verlangte Menge des Zwischenprodukts am Markt verkaufen und erzielt einen positiven Deckungsbeitrag von $120-106=14$. Dies ist bei dezentraler Entscheidung auf Basis eines marktorientierten Verrechnungspreises auch der gesamte Deckungsbeitrag.

Er ist aber um 6 geringer als der Deckungsbeitrag von 20, der bei Annahme des Zusatzauftrages für das Gesamtunternehmen entstünde. Die Folge ist, dass der Marktpreis bei Bestehen von Synergien nicht mehr zur optimalen Koordination führt, weil Division 2 eine aus Sicht des Gesamtunternehmens suboptimale Entscheidung trifft.

Was aus diesem Beispiel erkennbar ist, gilt generell: Ein Verrechnungspreis, der zu dezentralen, aus Sicht des Gesamtunternehmens optimalen Entscheidungen (Koordinationsfunktion) führt, wird häufig nicht dem Marktpreis für das Zwischenprodukt entsprechen. Bei der Differenz zwischen der Summe der Telloptima und dem Gesamtoptimum handelt es sich um **Synergievorteile**, die durch eine gesamtbetriebliche Koordination zu sichern sind (vgl. Coenenberg, 1999, S. 529). Beispiele für solche Synergievorteile sind:

- Größenvorteile durch Marktmacht;
- Niedrigere Absatz- und Vertriebskosten;
- Sicherheit und Qualität der Belieferung;
- Geheimhaltung bei patentierten Produkten;
- etc.

Zusammenfassend sind marktorientierte Verrechnungspreise tendenziell umso besser geeignet, je vollkommener der Markt für das Zwischenprodukt ist und je geringer die bei interner Leistung erzielbaren Synergieeffekte im Unternehmen sind (vgl. auch Janschek, 2000, S. 458 ff.).

Kostenorientierte Verrechnungspreise

Neben marktorientierten Verrechnungspreisen spielen in der Unternehmenspraxis auch Verrechnungspreise auf Basis von **Kosten** eine große Rolle (vgl. ausführlich Pfaff/Stefani, 2006, S. 520 ff.). Sie umfassen eine relativ heterogene Menge verschiedener Verrechnungspreistypen, nämlich auf der Basis von

- Istkosten oder Standardkosten;
- Grenzkosten oder Vollkosten;
- Kosten oder Kosten plus Gewinnaufschlag.

Die Vorteile kostenorientierter Verrechnungspreise sind ihre **leichte Feststellbarkeit** und der geringe Verwaltungsaufwand, da die notwendigen Daten aus dem Rechnungswesen abgeleitet werden können. Auch findet keine Zurechnung von nicht realisierten und somit **konsolidierungspflichtigen Zwischengewinnen** auf interne Lieferungen und Leistungen statt, solange keine kostenorientierten Verrechnungspreise mit Gewinnaufschlag verwendet werden. Wie die nachfolgenden Ausführungen noch zeigen werden, weisen kostenorientierte Verrechnungspreise jedoch zahlreiche Nachteile auf, und zwar grundsätzlich unabhängig davon, ob **Kosten ohne oder mit Gewinnaufschlag** verwendet werden.

Istkosten oder Standardkosten

Grundsätzlich sollten kostenorientierte Verrechnungspreissysteme auf Standardkosten basieren, da in den Istkosten sämtliche Unwirtschaftlichkeiten enthalten sind und dann die liefernde Division keinen Anreiz hat, die **Kostenwirtschaftlichkeit** einzuhalten (vgl. Brühl, 2004, S. 341; Pfaff/Stefani, 2006, S. 523; Crüger/Ritter, 2004, S. 498). Ein Verrechnungspreis auf Basis von Standardkosten erleichtert außerdem die Planungsarbeiten der

Leistungsabnehmer, da die Kosten und damit die Preise der benötigten Inputgüter ex ante bekannt sind (vgl. Crüger/Ritter, 2004, S. 498).

Allerdings könnten Lieferdivisionen versuchen, überhöhte Standardkosten als Kalkulationsbasis anzusetzen, um sich einen „Polster“ zu verschaffen. Angenommen, die Lieferdivision erzeugt neben dem intern transferierten Produkt auch noch andere Produkte. Da jede Schlüsselung von Gemeinkosten auf die Produkte in gewissem Umfang willkürlich ist, bleibt genügend Spielraum, die Kosten bewusst zu verzerren. Diese Möglichkeit zur Manipulation der Verrechnungspreise ist aufgrund des Informationsvorsprungs dezentralisierter Bereiche in der Regel nur schwer nachprüfbar (vgl. Crüger/Ritter, 2004, S. 498).

Grenzkosten als Verrechnungspreise
Geht es darum, bei Fehlen eines externen Marktes für das Zwischenprodukt die Menge des internen Transfers abzustimmen und aus Sicht des Gesamtunternehmens zu optimieren, kann gezeigt werden, dass nur **Grenzkosten**, verstanden als relevante Kosten für kurzfristige Entscheidungen, diese Koordinationsaufgabe erfüllen. Grundlage der Argumentation bildet das **Modell von Hirshleifer**. Die Zusammenhänge werden anhand des folgenden Beispiels (vgl. Ewert/Wagenhofer, 2000, S. 606 f.; ähnlich auch Brühl, 2004, S. 338 f.) gezeigt.

Beispiel 3

Division 1 erstellt ein Zwischenprodukt, das von Division 2 zu einem vermarktbaren Endprodukt weiterverarbeitet wird. Es besteht kein Markt für das Zwischenprodukt, oder es gibt Liefer- und Bezugsbeschränkungen, die es den Bereichen nicht ermöglichen, einen Markt für das Zwischenprodukt zu nutzen. Die Verarbeitungskosten der beiden Bereiche betragen

$$K_1 = 20 + (x^2 : 2)$$

$$K_2 = 2 + x$$

Der Preis für das Endprodukt ist monopolistisch mit der Preis-Absatz-Funktion

$$p(x) = 16 - x$$

In welcher Höhe muss der Verrechnungspreis R angesetzt werden, damit beide Divisionen dieselbe Menge wählen, die aus Sicht des Gesamtunternehmens optimal ist?

Die zentrale Lösung als Referenzlösung wird durch Maximierung der Gesamtgewinnfunktion G ermittelt.

$$G(x) = (16 - x) \cdot x - 20 - (x^2 : 2) - 2 \cdot x$$

Daraus folgt:

$$G'(x) = -3 \cdot x + 15$$

$$G'(x) = 0$$

$$x^* = 5$$

Der maximale Gewinn beträgt $G(x^*=5) = 15,5$.

Bei dezentraler Entscheidung liegt es in der Hand der Divisionsmanager, die jeweilige Outputmenge selbst festzulegen. Beide maximieren ihre Bereichsgewinne unter Berücksichtigung des Verrechnungspreises R für die transferierte Leistung:

$$G_1 = R \cdot x - 20 - (x^2 : 2)$$

$$G_2 = (16 - x) \cdot x - R \cdot x - 2 \cdot x$$

$$G'_1 = R - x$$

$$G'_1 = 0$$

$$R = x$$

$$G'_2 = 15 - R - 2 \cdot x$$

$$G'_2 = 0$$

$$R = 15 - 2 \cdot x$$

Die jeweils optimale Menge hängt vom Verrechnungspreis R ab. Es gibt genau einen Verrechnungspreis, bei dem beide Divisionen dieselbe Menge transferieren wollen. Diesen erhält man, indem man die beiden Gleichungen für den Verrechnungspreis $R=x$ und $R=15-2x$ miteinander schneidet.

$$15 - 2 \cdot x = x$$

$$x^* = 5$$

Diese Menge ist gleichzeitig aus Sicht des Gesamtunternehmens optimal. Der entsprechende Verrechnungspreis

entspricht den Grenzkosten des liefernden Bereichs im Optimum, nämlich $R=K'_1(x^*)=5$.

Der Ansatz von Grenzkosten als Verrechnungspreis löst aber das Koordinationsproblem nur scheinbar. Die Zentrale muss den Verrechnungspreis $R=5$ festlegen. Dabei erhebt sich die Frage, woher sie den optimalen Verrechnungspreis kennt. Um $R=5$ festlegen zu können, muss sie nämlich das Entscheidungsproblem selbst lösen. Wenn aber erst einmal das Problem gelöst ist, kann die Zentrale den Divisionen genauso gut gleich die Outputmenge vorschreiben (vgl. Ewert/Wagenhofer, 2000, S. 608 sowie Wagenhofer, 2002, Sp. 2078). Von Entscheidungsautonomie kann in solchen Fällen nicht mehr gesprochen werden, denn die Zentrale muss vor dem eigentlichen Abstimmungsprozess alle wesentlichen Parameter festlegen (**Autonomie-Illusion**). Ein zentrales Planungsmodell widerspricht der Entscheidungsdezentralisation der Divisionen, denn sie sollen in ihren Entscheidungen ja weitgehend frei sein und an ihren Erfolgen gemessen werden. Genau diese Entscheidungen werden ihnen aber bei einem zentralen Planungsmodell abgenommen (vgl. Brühl, 2004, S. 339).

Der Verwendung von grenzkostenbasierten Verrechnungspreisen stehen weiters gravierende Probleme bei der Erfolgsermittlungsfunktion entgegen. Eine Lieferung zu Grenzkosten führt nämlich bei der Lieferdivision immer zu einem **Verlust in Höhe der fixen Kosten** (vgl. Pfaff/Stefani, 2006, S. 523). Die Abnehmerdivision kann hingegen einen Gewinn ausweisen, der nur zum Teil durch ihre Leistungen erzielt wurde (vgl. Coenenberg, 1999, S. 552). Für den Leiter der Lieferdivision ist eine solche Situation überaus demotivierend.

In der Praxis können weiters folgende Probleme auftreten (vgl. Coenenberg, 1999, S. 553):

- Bei **nicht konstanten Grenzkosten**, z.B. S-förmigen Kostenkurven, ergeben sich Ermittlungsprobleme bei der Bestimmung der Verrechnungspreise. Daher werden meist lineare Kostenkurven unterstellt,

bei denen die Grenzkosten mit den variablen Kosten identisch sind.

- Die Lieferdivision wird den Einsatz eines aus Gesamtunternehmenssicht vorteilhaften **kapitalintensiveren Verfahrens** mit einem höheren Fixkostenanteil, jedoch niedrigeren variablen Kosten ablehnen, da dieses ihren Verlustausweis (Fixkostenblock) weiter erhöhen würde (vgl. auch Janschek, 2000, S. 459).

Im Vergleich zu Marktpreisen und vollkostenorientierten Verrechnungspreisen sind Verrechnungspreise in Höhe der Grenzkosten in der Praxis eher unbedeutend (vgl. Pfaff/Stefani, 2006, S. 523).

Knappheitsorientierte Verrechnungspreise

Ergänzend zu den Ausführungen im vorangegangenen Abschnitt soll noch die Verwendung von Grenzkosten als Verrechnungspreis bei Vorliegen von Kapazitätsengpässen diskutiert werden. In diesem Fall muss der Verrechnungspreis neben den Grenzkosten auch die Opportunitätskosten des Engpasses einschließen, wenn die Koordinationsfunktion erfüllt werden soll. Man spricht in diesem Zusammenhang auch von **knappheitsorientierten Verrechnungspreisen**. Liegen mehrere Engpässe vor, so lässt sich das Problem nur noch mit Hilfe der linearen Programmierung lösen. Das nachfolgende Beispiel (vgl. Brühl, 2004, S. 346 f.) soll der Verdeutlichung dienen.

Beispiel 4

In einem Unternehmen gibt es eine Lieferdivision Z und eine Abnehmerdivision M. In der Lieferdivision werden zwei Zwischenprodukte (A und B) hergestellt, die beide in zwei Endprodukte (X und Y) von M eingehen:

		Endprodukt	
		X	Y
Zwischenprodukt	A	1	2
	B	2	1

Für das Zwischenprodukt A besteht eine Restriktion in Höhe von 10.000 Stück.

Die variablen Kosten pro Stück betragen für A 5 und für B 6.

Die Erlöse und Weiterverarbeitungskosten sind in der folgenden Tabelle aufgelistet:

	Endprodukt	
	X	Y
Erlöse	40	42
Kosten (für A und B)	-17	-16
Kosten für Weiterverarbeitung	-8	-10
Deckungsbeitrag	15	16

Für den Engpass wird ein relativer Deckungsbeitrag ermittelt, der als zusätzliches Element zu den Grenzkosten den Verrechnungspreis bildet.

	Endprodukt	
	X	Y
relativer Deckungsbeitrag	15/1=15	16/2=8

	Zwischenprodukt	
	A	B
Grenzkosten	5	6
relativer Deckungsbeitrag	15	0
Verrechnungspreis	20	6

Aus der Sicht der Division M sehen die Stückdeckungsbeiträge wie folgt aus:

	Endprodukt	
	X	Y
Erlöse	40	42
Kosten für A	-20	-40
Kosten für B	-12	-6
Kosten für Weiterverarbeitung	-8	-10
Deckungsbeitrag	0	-14

Die Abnehmerdivision wird – wenn überhaupt – ausschließlich ein Interesse an der Produktion von X haben und Y nicht produzieren. Sie wird daher 10.000 Stück von X produzieren, somit von der Division Z 10.000 Stück A und 20.000 Stück B beziehen. Bei der Division M entsteht kein Deckungsbeitrag, der knappheitsorientierte Verrechnungspreis lenkt den gesamten Deckungsbeitrag zum Engpass, der ja in der Division Z ist (dort entsteht ein Deckungsbeitrag in Höhe von 150.000).

Der Koordinationsfunktion genügen die Knappheitspreise in vollem Umfang, jedoch muss wieder ein **Gesamtwertmodell** aufgestellt werden, in dem alle

Informationen über Restriktionen, Erlöse, variable Kosten und Restriktionsbelastungen enthalten sind. Das widerspricht jedoch dem Gedanken der Dezentralisierung: Eine zentrale Lösung soll ja gerade durch das Instrument der Verrechnungspreise vermieden werden (vgl. Brühl, 2004, S. 347 f.). Die Zuordnung der Gewinne nach der Knappheitssituation der beteiligten Divisionen kann außerdem Anreize zur künstlichen **Verknappung von Kapazitäten** setzen, was aus der Sicht des Gesamtunternehmens zu suboptimalen Ergebnissen führen würde (vgl. Ewert/Wagenhofer, 2000, S. 611).

Der größte Nachteil knappheitsorientierter Verrechnungspreise ist jedoch, dass der Gewinn immer derjenigen Division zugeordnet wird, in der die Restriktionen wirksam werden. Treten sowohl in der Liefer- als auch in der Abnehmerdivision Engpässe auf, so wird beiden ein Teil des Gewinns zugerechnet. Von leistungsbedingter Gewinnallokation kann allerdings keine Rede sein, die Erfolgsermittlungsfunktion wird somit fundamental nicht erfüllt (vgl. Keuper, 2001, S. 118; Coenenberg, 1999, S. 560).

Vollkosten als Verrechnungspreise

Verrechnungspreise auf **Vollkostenbasis** erfreuen sich in der **Praxis großer Beliebtheit** (vgl. ausführlich Pfaff/Stefani, 2006, S. 520 ff.).

Die Grundidee von Verrechnungspreisen in Höhe der Vollkosten besteht darin, dem leistenden Bereich die gesamten Kosten abzudecken. Der leistende Bereich ist also nicht mehr wie beim Ansatz von Grenzkosten zur Erwirtschaftung eines Verlustes in Höhe der Fixkosten verdammt. Umgekehrt macht der leistende Bereich aber auch keinen Gewinn, der gesamte Gewinn aus der internen Leistung fällt bei den beziehenden Bereichen an. Damit handelt es sich wieder um eine **willkürliche Aufteilung des Gesamtgewinns** auf die beitragenden Bereiche (vgl. Ewert/Wagenhofer, 2000, S. 611).

Wenn Verrechnungspreise auf Basis von Vollkosten gebildet werden, dann tritt das Problem von **Beschäftigungsabweichungen** bzw. Leerkosten auf. In einer flexiblen Plankostenrechnung

auf Vollkostenbasis werden bei einer geringeren Auslastung Teile der Fixkosten nicht auf die Produkte verrechnet und verbleiben damit bei der Lieferdivision. Sie hat damit auch das Beschäftigungsrisiko, was allerdings nur sinnvoll ist, wenn sie auch externe Abnehmer hat, denn sonst würde sie das Absatzrisiko der Abnehmerdivision tragen, ohne die Möglichkeit zu haben, extern für mehr Beschäftigung ihrer Kapazitäten zu sorgen (vgl. Brühl, 2004, S. 346).

Der entscheidende Ablehnungsgrund für die Verrechnungspreisermittlung auf Basis von Vollkosten ist allerdings die Tatsache, dass bei gegebenen Ressourcen Fixkosten nicht entscheidungsrelevant sind und zu Fehlsteuerungen bei der Ressourcennutzung führen können (vgl. Brühl, 2004, S. 345 sowie Wagenhofer, 2002, Sp. 2078), was anhand des folgenden Beispiels (Ewert/Wagenhofer, 2000, S. 615) gezeigt werden soll.

Beispiel 5

Ein Produkt durchläuft zwei selbständige Fertigungsbereiche (Division 1 und Division 2):

Variable Stückkosten von Division 1	10
Anteilige fixe Kosten von Division 2	15
Vollkostenverrechnungspreis für Lieferung von Division 1 an Division 2	25
Variable Weiterverarbeitungskosten von Division 2	6
Anteilige fixe Kosten von Division 2	9
Gesamte Kosten pro Stück	40

Ein Zusatzauftrag mit einem angebotenen Preis von 30 würde von Division 2 abgelehnt werden, obwohl er aus der Sicht des Gesamtunternehmens einen positiven Deckungsbeitrag von 14 erbringt. Der Grund dafür ist, dass die im Verrechnungspreis enthaltenen Fixkosten der Lieferdivision (15) für die Abnehmerdivision zu vollständig variablen Kosten werden: Wenn eine Einheit weniger nachgefragt wird, reduzieren sich die Einstandskosten genau um den Verrechnungspreis.

Auf das Problem der **Zurechnung von Gemeinkosten** auf mehrere Produkte

wurde bereits weiter oben hingewiesen. Diese erfolgt bis zu einem gewissen Grad willkürlich, so dass letztlich auch die Vollkosten der internen Leistungen willkürlich hoch sind.

Zweistufige Verrechnungspreise (Two-Step-Pricing)

Eine den Zielsetzungen der Verrechnungspreise entsprechende und das Problem der Fixkostenzurechnung berücksichtigende Lösung könnte aus folgendem Verfahren bestehen (vgl. Coenenberg, 1999, S. 557):

1. Das einzelne Produkt wird zu variablen Kosten abgerechnet. Dies gewährleistet, dass die Steuerungsinformation der Grenzkosten erhalten bleibt.
2. Die Abnehmerdivision wird periodisch (z.B. monatlich) mit einem Globalbetrag für die Abdeckung von Fixkosten und Gewinn des liefernden Geschäftsbereichs belastet, dessen Festlegung allerdings folgenden Anforderungen genügen sollte (vgl. Brühl, 2004, S. 341):
 - Es soll sich um einen **nicht-mengenabhängigen**, pauschalen Belastungsbetrag handeln, damit nicht der liefernde Bereich das Risiko der Absatzentscheidungen des abnehmenden Bereichs trägt.
 - Das dem Globalbetrag zugrunde liegende Mengengerüst sollte dem Anteil der Kapazität der Lieferdivision entsprechen, der für die Belieferung des abnehmenden und zu belastenden Bereichs eingerichtet wurde. Der Globalbetrag sollte entsprechend auf einer zum Investitionszeitpunkt durchzuführenden **Kapazitätsabsprache** zwischen den Sparten beruhen.
 - Auf die aus der geplanten Kapazitätsinanspruchnahme ableitbaren Fixkosten ist noch eine entsprechende Verzinsung des Kapitals aufzuschlagen, die der im Unternehmen üblichen Mindestrendite entsprechen sollte.

Eine solche Vorgehensweise hat aber den Nachteil, dass bei Unterbeschäftigung der Abnehmerdivision die Lieferdivision die anteiligen Fixkosten gleichwohl vergütet erhält und somit

deren Anreiz verringert wird, sich um **externe Aufträge** zu bemühen, um eine besserer Auslastung in ihrem Bereich zu erzielen (vgl. Coenenberg, 1999, S. 558).

Weiters erhebt sich die Frage, wie **kurzfristige Abweichungen** von der geplanten Inanspruchnahme behandelt werden. Das folgende Beispiel (vgl. Ewert/Wagenhofer, 2000, S. 616 f.) soll die Problemlage verdeutlichen.

Beispiel 6

Zwei Abnehmerdivisionen reservieren die Kapazität einer Lieferdivision zur Ganze, ihre reservierte Kapazität beträgt 30% und 70%, und sie zahlen entsprechend 30.000 bzw. 70.000 an die Lieferdivision. Gegen Ende der Planungsperiode hat Abnehmerdivision 1 noch 10% an Kapazität verfügbar und wird sie voraussichtlich nicht benötigen, während Abnehmerdivision 2 ihre reservierte Kapazität bereits zur Ganze ausgeschöpft hat. Nun erhält Abnehmerdivision 2 einen Zusatzauftrag, der 5% der Kapazität benötigt. Abnehmerdivision 2 hat keine Kapazität mehr zur Disposition, während insgesamt noch freie Kapazität verfügbar ist. Wie soll vorgegangen werden?

Da die Kapazität voraussichtlich nicht anderweitig verwendet wird, sollte sie aus ex-post-Sicht an Abnehmerdivision 2 kostenlos weitergegeben werden. Denn die Kapazitätskosten sind **sunk costs** und sollten die Entscheidung über den Zusatzauftrag nicht beeinflussen. Müsste Abnehmerdivision 2 die benötigte Kapazität der Abnehmerdivision 1 um z.B. 5.000 abkaufen, würden diese 5.000 plötzlich entscheidungsrelevant. Dies könnte dazu führen, dass der Zusatzauftrag abgelehnt wird, auch wenn er aus Sicht des Gesamtunternehmens vorteilhaft ist.

Kann ein Abnehmer allerdings im Nachhinein Kapazität kostenlos bekommen, wird er einen Anreiz haben, anfänglich tendenziell zu wenig Kapazität zu reservieren. Überschreitet er diese dann, erhält er sie – soweit noch vorhanden – kostenlos. Wenn allerdings in der Budgetierungsphase alle Abnehmerdivisionen tendenziell zu wenig Bedarf anmelden, wird der leistende Bereich entsprechend weniger

Kapazität vorsehen. Daraus könnte aus Sicht des Gesamtunternehmens eine **zu niedrige Kapazität** resultieren.

Duale Verrechnungspreise

Wie gezeigt, gibt es kaum einen Verrechnungspreis, der alle Funktionen gleichzeitig optimal erfüllt. Manche Unternehmen behelfen sich mit einer **dualen Preisbildung** und bewerten jede Transaktion zwischen zwei Abteilungen mit zwei verschiedenen Verrechnungspreisen (vgl. Horngreen/Foster/Datar, 2001, S. 858).

Beispielsweise kann die Lieferabteilung den Marktpreis erhalten, während die Abnehmerabteilung für die intern transferierten Produkte bloß die variablen Kosten bezahlt. Mit der Differenz zwischen den beiden Verrechnungspreisen wird die Zentrale belastet. Die Folge ist, dass der Gewinn insgesamt niedriger ist als die Summe der Bereichsgewinne und somit eine Reihung der Bereiche nach ihrem Beitrag zum Gesamtgewinn nicht mehr möglich ist (vgl. Horngreen/Foster/Datar, 2001, S. 859). Zumindest die Erfolgsermittlungsfunktion wird von dualen Verrechnungspreisen daher jedenfalls nicht erfüllt (vgl. auch Friedl, 2004, S. 495).

In der Praxis leidet die Akzeptanz dualer Verrechnungspreise vor allem darunter, dass bei zwei unterschiedlichen Verrechnungspreisen für ein und die-

selbe Leistung immer die Frage auf-tauchen wird, was denn nun der „**richtige**“ der beiden Preise sei (vgl. auch Pfaff/Stefani, 2006, S. 522)? Jede Antwort **darauf** muss in gewisser Weise unbefriedigend bleiben (vgl. Ewert/Wagenhofer, 2000, S. 525). Weiters ist ein **aufwendiges Rechnungswesen** erforderlich, welches die doppelt ausgewiesenen Erfolge bei der Zusammenfassung der Bereichserfolge zum Unternehmenserfolg eliminiert (vgl. Friedl, 2004, S. 494).

Die bei internem Transfer durch das duale Verrechnungspreissystem ausgelöste Erhöhung der Summe aller Bereichsgewinne kann schließlich Anreize zu **geringer Anstrengung** bei der Suche nach günstigen externen Alternativen geben. Voraussetzung ist, dass sich die Bereiche absprechen und eine realisierbare Einigung über die Aufteilung der erzielten Übergewinne erzielen. Dann kann es vorkommen, dass überlegene externe Angebote zulasten interner Leistungen abgelehnt werden (vgl. Ewert/Wagenhofer, 2000, S. 626).

Verhandlungspreise

Die Zentrale kann entscheiden, dass Verrechnungspreise im Unternehmen durch **Verhandlungen** festzulegen sind. Den Divisionen wird damit die Freiheit gegeben, über die internen Liefermengen und die Höhe der Verrechnungspreise in Verhandlungen

selbst zu bestimmen. Da die Zentrale vermutet, dass die Divisionen über bessere Informationen verfügen, hält sie einen zentralen Eingriff für **schädlich** (vgl. Bruhl, 2004, S. 351).

Voraussetzung ist natürlich, dass sich die Bereiche weigern können, intern Geschäfte zu machen. Würden interne Leistungstransfers im Falle einer Nicht-einigung von der Zentrale zu bestimmten Konditionen festgeschrieben, wäre unklar, worüber dann verhandelt werden sollte. Kein Bereich könnte wirklich mit etwas drohen, und das Ergebnis wäre eine willkürliche Aufteilung eines gemeinsamen Gewinnes (vgl. Ewert/Wagenhofer, 2000, S. 626).

Verhandlungen führen zu einem Verrechnungspreis, der in einem **Intervall** zwischen

- dem Mindestpreis, den der liefernde Bereich zu akzeptieren bereit ist, als untere Grenze und
 - dem Höchstpreis, den der abnehmende Bereich zu zahlen bereit ist, als obere Grenze
- liegt (vgl. Friedl, 2003, S. 497).

Der **Mindestpreis der Lieferdivision** ergibt sich als Maximum aus den variablen Stückkosten des Zwischenprodukts und dem auf dem externen Markt für das Zwischenprodukt höchstens erzielbaren Preis. Das Minimum aus dem niedrigsten am externen Markt für das Zwischenprodukt erzielbaren Preis und dem Stückdeckungsbeitrag des Endprodukts vor Abzug

TREUFELS

Personal für das Finanz- und Rechnungswesen



EXPERTEN FÜR IHR FINANZ- UND RECHNUNGSWESEN

Unsere Experten finden pragmatische und kostengünstige Lösungsansätze. Sie bringen mehrjährige Linienerfahrung aus dem Controlling und der Buchhaltung mit und wissen, was es heißt, mit knappen Personalres-

ourcen auf immer neue gesetzliche und betriebliche Anforderungen reagieren zu müssen. Treuenfels bietet Ihrem Unternehmen passende Spezialisten oder stellt ganze Teams. Wir freuen uns auf Ihren Anruf.

Hamburg 040 / 376 44-444 · Frankfurt 069 / 710 456-222 · Berlin 030 / 88 706-2031
Düsseldorf 0211 / 88 242-140 · Stuttgart 0711 / 222 54-130 · München 089 / 288 90-300

www.treuenfels-personal.de

- Einführung neuer Controllingbereiche
- +
- Audit Projekte nach Sarbanes Oxley
- +
- IFRS/US-GAAP-Einführung
- +
- Aufbau von Management-informationssystemen
- +
- Integration Rechnungswesen nach Fusion
- +
- Optimierung des Forderungsmanagements

der Kosten des Zwischenprodukts determiniert den **Höchstpreis der Abnehmerdivision**. Grundlage freier Verhandlungen sind damit Informationen über die Marktpreise für das Zwischen- und Endprodukt sowie über die Kosten der Involvierten Bereiche (vgl. Friedl, 2003, S. 497).

Freie Verhandlungen sind mit mehreren Vorteilen verbunden (vgl. Friedl, 2003, S. 498 f.):

- Die **Entscheidungsautonomie** der Bereiche wird nicht begrenzt, da sie sowohl über den Preis als auch über die Menge entscheiden.
- Durch den positiven Einfluss günstiger externer Angebote auf die Verhandlungsmacht und damit das Verhandlungsergebnis werden die Verhandlungspartner motiviert, nach **vorteilhafteren Verwertungs- und Bezugsalternativen** zu suchen.

Der Einsatz von verhandlungsorientierten Verrechnungspreisen leidet in der Praxis allerdings daran, dass diese auch eine Reihe von gravierenden Nachteilen aufweisen (vgl. Pfaff/Stefani, 2006, S. 523; Brühl, 2004, S. 352 f.):

- Verhandlungen benötigen **Zeit**, die den Managern für ihre eigentliche Tätigkeit fehlt.
- **Konflikte** zwischen Divisionen führen zu Zeitproblemen im Top-Management, das sich um Konfliktlösungen kümmern muss. Eventuell wird sogar die Einrichtung einer Schlichtungsstelle erforderlich (vgl. Wagenhofer, 2002, Sp. 2079; Coenenberg, 1999, S. 565).
- Der Bereichserfolg hängt bei dieser Form der Verrechnungspreisbildung auch vom **Verhandlungsgeschick** der Bereichsmanager ab (vgl. Theurl/Meyer, 2004, S. 171 sowie Janschek, 2000, S. 460). Die Erfolgswelnsungsfunktion ist damit nicht erfüllt.
- Aufgrund des von vornherein unsicheren Verhandlungsausgangs ist nicht sichergestellt, dass der schließlich ausgehandelte Preis zu aus der Sicht des Gesamtunternehmens optimalen Bereichsentscheidungen führt. Bei **suboptimalen Entscheidungen** wäre dann auch die Koordinationsfunktion nicht erfüllt.

4. Fazit

Die Inhalte der vorliegenden Arbeit lassen sich wie folgt **zusammenfassen**:

- Verrechnungspreise werden eingesetzt, um Leistungen, die zwischen dezentralen Einheiten innerhalb des Unternehmens ausgetauscht werden, zu bewerten.
- Verrechnungspreise erfüllen als Hauptfunktionen die Koordination des Managements und die Erfolgsermittlung von dezentralen Einheiten des Unternehmens. Man unterscheidet marktorientierte Verrechnungspreise, kostenorientierte Verrechnungspreise sowie auf Verhandlungen basierende Verrechnungspreise.
- Marktorientierte Verrechnungspreise sind tendenziell umso besser geeignet, je vollkommener der Markt für das Zwischenprodukt ist und je geringer die bei interner Leistung erzielbaren Synergieeffekte im Unternehmen sind.
- Während Verrechnungspreise auf Grenzkostenbasis die Koordinationsfunktion bei kurzfristigen Entscheidungen unter bestimmten Umständen sehr gut erfüllen, führen Verrechnungspreise auf Vollkostenbasis bei kurzfristigen Entscheidungen typischer Weise zu Fehlentscheidungen. Zur Beurteilung der Erfolgsbeiträge dezentraler Einheiten sind kostenorientierte Verrechnungspreise generell nicht geeignet.
- Verrechnungspreise auf Basis von Verhandlungen beinhalten die größtmögliche Autonomie der Bereichsmanager, allerdings können die Verhandlungen zu Konflikten im Unternehmen führen.
- Insgesamt zeigt sich, dass der optimale Verrechnungspreis nicht existiert. Vielmehr müssen die Verrechnungspreisalternativen je nach Situation bezüglich ihrer Merkmale untereinander abgewogen werden (vgl. auch Perlit, 2000, S. 600).

Literaturverzeichnis

Brühl, Controlling, München 2004.
Coenenberg, Kostenrechnung und Kostenanalyse, 4. Aufl., Landsberg/Lech 1999.

Crüger/Ritter, Steuerung von Konzernverrechnungspreisen durch die Kostenaufschlagsmethode, in: Controlling, Heft 8/9 2004, S. 497 – 502.

Ewert/Wagenhofer, Interne Unternehmensrechnung, 4. Aufl., Berlin 2000.

Friedl, Controlling, Stuttgart 2003.

Helmann/Janschek, Verrechnungspreise, in: Bogensberger et al (Hrsg.), Kostenrechnung II und Controlling, Wien 2004, S. 257 – 317.

Horngreen/Foster/Datar, Kostenrechnung. Entscheidungsorientierte Perspektive, 9. Aufl., München 2001.

Janschek, Verrechnungspreise – Auf der Suche nach dem idealen System, in: Seicht (Hrsg.), Jahrbuch für Controlling und Rechnungswesen 2000, S. 453 – 479.

Keuper, Verrechnungspreise zur Steuerung dezentraler Organisationseinheiten, in: Burchert/Hering/Keuper (Hrsg.), Kostenrechnung. Aufgaben und Lösungen, München 2001, S. 111 – 122.

Mandler, Internationale Konzernverrechnungspreise, in: WISU, Heft 7/2002, S. 929 – 934.

Perlit, Internationales Management, 4. Aufl., Stuttgart 2000.

Pfaff/Stefani, Verrechnungspreise in der Unternehmenspraxis. Eine Bestandsaufnahme zu Zwecken und Methoden, in: Controlling, Heft 10/2006, S. 517 – 524.

Theurl/Meyer, Kooperationscontrolling und Verrechnungspreise, in: Bensberg/Brocke/Schultz (Hrsg.), Trendberichte zum Controlling. Festschrift für Heinz Lothar Grob, Heidelberg 2004, S. 147 – 179.

Wagenhofer, Verrechnungspreise, in: Küpper/Wagenhofer (Hrsg.), Handwörterbuch Unternehmensrechnung und Controlling, 4. Aufl., Stuttgart 2002.

Weber/Stoffels/Kleindienst, Internationale Verrechnungspreise Im Konzern. Band 40 der Reihe: Advanced Controlling, Vallendar 2004. ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau

31	33	34	G	F	S
----	----	----	---	---	---



Dipl.-Dec. Guido Kleinhietaß,
Trainer an der Controller
Akademie AG, Gauting/
München

Interne Leistungsverrechnung: Preisgestaltung und Spielregeln

von Guido Kleinhietaß, Starnberg

Wird für die Erbringung von Leistungen, sei es Produkt oder Dienstleistung, innerhalb eines Gesamtkonzerns ein Preis berechnet, so wird von **Interner Leistungsverrechnung (ILV)** gesprochen. Der zugehörige Preis heißt **Verrechnungspreis**. Manchmal wird auch von Lenkungs-, Transfer- oder Bereichsabgabepreisen gesprochen.

Eugen Schmalenbach führte bereits Anfang des letzten Jahrhunderts den Begriff des „Verrechnungspreises“ ein. Er behandelte die Frage, wie selbstständige Einheiten innerhalb eines Konzerns durch Preise gesteuert werden können. Der „Verrechnungspreis“ soll dazu führen, dass die einzelnen Teilbereiche die für das gesamte Unternehmen gewinnoptimale Menge liefern bzw. beziehen. Das ist die so genannte **Steuerungsfunktion** der Verrechnungspreise. Letztlich bedeutet es, die Koordination in der Firma dezentral über Angebot und Nachfrage, also mittels eines **internen Marktmechanismus**, durchzuführen! Aufgabe von Verrechnungspreisen ist es also nicht primär, Kosten zuzuordnen. Die Kosten sind nur Mittel zum Zweck der Verhaltenssteuerung. Der Verrechnungspreis ist daher je Einheit, d.h. je Stück oder je Vorgang, definiert. Je mehr Einheiten bezogen werden, desto mehr Kosten werden verrechnet.

Anders ist es bei der **Umlage**, die sich i.d.R. auf eine Periode bezieht und nicht vom Nachfrager über die abge-

nommene Anzahl Leistungseinheiten beeinflusst werden kann. Die Umlage fällt immer gemäß festgelegtem Wert an. Meist ist dies ein Prozentsatz der Kosten, die bei einer vorgelagerten Stelle aufgetreten sind. Eine Umlage wird damit einer anderen Einheit belastet, ohne dass diese eine Einflussmöglichkeit besitzt, die Umlage zu verändern. Sie ist ein Periodenbetrag und damit anders als der Verrechnungspreis nicht je Einheit anfallend.

Verrechnungspreise setzen also **Entscheidungsfreiheit** voraus! Die Zentrale verzichtet auf detaillierte Anweisungen. Sie steuert über Ziele (MbO) und ist für die Funktionsfähigkeit des internen Marktes verantwortlich. Dadurch, dass jeder Bereich seine Ziele verfolgt, soll gleichzeitig (d.h. ohne weitere Einzelvorgaben) der höchstmögliche Gewinn des Konzerns erreicht werden. Viele Firmen haben aus der Steuerungsfunktion zahlreiche weitere Ziele abgeleitet. Hier die wichtigsten:

- **Erfolgszuweisungsfunktion:** wie hoch ist der Anteil einzelner Bereiche des Unternehmens am Gesamterfolg?
- **Motivationsfunktion:** Aus dem so ermittelten Erfolg wird oft die Entscheidung über Boni und Prämien und langfristig über die weitere Karriere getroffen.
- **Ertragsteuer-Minimierungsfunktion:** Das Steuergefälle, also unterschiedliche Steuersätze in verschie-

denen Ländern, soll (innerhalb der zulässigen Grenzen) genutzt werden, um den Gewinn nach Ertragsteuern zu maximieren.

Solange es sich um eine interne Verrechnung handelt, ist der Controller nur den betriebswirtschaftlichen Regeln verpflichtet. Die Festlegung des Verrechnungspreises kann ohne externe Regeln und Einschränkungen erfolgen. Soll der Verrechnungspreis aber nicht nur intern genutzt werden, sondern gleichzeitig auch für das externe Rechnungswesen, so sind zusätzlich die Vorschriften des Handels- und Steuerrechts zu beachten. Für den Controller ist dies nicht unproblematisch, da die **Zielsetzungen des externen Rechnungswesens** (z.B. Gläubigerschutz oder Steuerbemessung) nicht immer den Gesamtgewinn der Unternehmung maximieren.

Bei sich teilweise widersprechenden Zielen kann der Verrechnungspreis nur einen Kompromiss darstellen. Deshalb verwenden einige Firmen parallel zwei Verrechnungspreise:

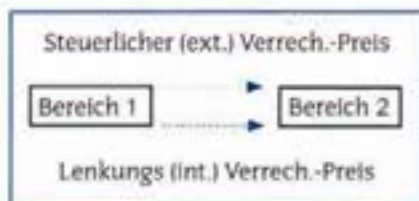


Abb. 1: Zwei-Preis-System

In der Buchführung wird dann der steuerliche Verrechnungspreis und vom Controller-Service der interne Lenkungspreis geführt. Zwei Verrechnungspreise stellen für viele Firmen eine optimale Kosten-/ Nutzen-Kombination dar. Einerseits bleibt die Anzahl der Verrechnungspreise begrenzt. Das minimiert den Aufwand der Datenpflege und damit Kosten. Andererseits ist die Erreichung unterschiedlicher Ziele wesentlich besser als bei einem Verrechnungspreis möglich.

Leider findet man in der betrieblichen Praxis sehr häufig die Verwendung nur eines Verrechnungspreises für alle Funktionen. Dafür gibt es verschiedene Begründungen. Neben der mangelnden Vermittlungsfähigkeit zweier paralleler Systeme gegenüber Mitarbeitern und Kapitalmarkt wird oft der höhere Aufwand genannt. Ein Controller formulierte dies im Seminar einmal so: „Wenn ich einen Nagel in die Wand hauen will, dann nehme ich einen Hammer. Und wenn ich verschiedene Nägel in die Wand hauen muss, dann nehme ich noch immer denselben einen Hammer – egal, welche Größe der Nagel gerade hat. Je nach Dicke und Länge des Nagels geht es mal etwas einfacher oder mühsamer, aber deshalb werde ich mir kein Sortiment verschiedener Hämmer zulegen. So wie mir ein Hammer genügt, so genügt mir auch ein Verrechnungspreis.“ Das klingt zunächst pragmatisch, aber auf den zweiten Blick etwas grob (hoffentlich benutzt der Kollege keinen Vorschlaghammer). Außerdem stellt sich die Frage, wofür der Kollege bei seinem Bestreben zur Vereinheitlichung überhaupt noch verschiedene Nägel benötigt? Genügt dann nicht auch der ‚Einheits-Nagel‘? Und wer braucht gemäß dieser Argumentation noch Schrauben? Dem Hobby-Heimwerker mag eine einfache Ausrüstung genügen, der Profi ist meist umfassend ausgerüstet, weil er weiß, dass er beim Werkzeug am sprichwörtlich „falschen Ende“ spart. Im übertragenen Sinne gilt, dass **differenzierte Instrumente unterschiedliche Sichtweisen, Analysen und damit auch Steuerungsmöglichkeiten ermöglichen**. Hier gilt das Prinzip, dass unterschiedliche Fragestellungen i.d.R. auch zu unterschiedlichen Lösungen führen. Insofern ist zugleich festzuhalten, dass es nicht

den **einen (richtigen) Verrechnungspreis** gibt.

Übersicht über Verrechnungspreismethoden

Das zeigt sich auch daran, dass es zwischen den Firmen zum Teil nicht unerhebliche Unterschiede bei der Festlegung des Verrechnungspreisschemas gibt. Im folgenden eine Übersicht über die wichtigsten Varianten:

<u>Kostenorientierte Verr.-preise</u>	<u>Marktpreisorientierte Verr.-preise</u>	<u>Sonstige Verr.-preise</u>
Grenzkosten	Externe Marktpreise (unkorrigiert)	Verhandlungslösung
Grenzkosten plus getrennter Strukturkostenbetrag/ Monat (Two-Step-Pricing)	Externe Marktpreise minus entfallende Beschaffungsnebenkosten	Knappheitspreise (inkl. Opportunitätskosten)
Herstellungskosten	Eigene Listenpreise minus entfallende Beschaffungsnebenkosten	Doppelte Verrechnungspreise
Vollkosten plus Gewinnzuschlag	Eigene Listenpreise minus Kosten des eigenen Vertriebs	
Prozesskosten	Marktpreise mit Sonderkonditionen	

Abb. 2: Übersicht wichtiger (interner) Verrechnungspreisvarianten

Wenn es „den einen (richtigen)* Verrechnungspreis gäbe, dann dürfte die Abbildung 2 mit ihren verschiedenen Varianten gar nicht existieren.

Die Herstellungskosten nehmen innerhalb der Tabelle eine Sonderstellung ein, da sie in der Kalkulation ermittelt sind, dies aber für einen Zweck des externen Rechnungswesens (Stichworte: ‚Bestandsbewertung‘ und ‚Herstellungskosten des Absatzes‘) geschieht. Für die **Herstellungskosten** (handelsrechtlich gemäß § 255 HGB, bzw. steuerrechtlich gemäß § 6 EStR) ist insbesondere noch einmal zu betonen, dass diese nicht „den einen richtigen“ Verrechnungspreis darstellen. Dieser Irrglaube ist insbesondere im externen Rechnungswesen weit verbreitet. Es lässt sich sogar folgendes zeigen:

1. die Abweichung von der gewinnoptimalen Menge ist umso größer, je deutlicher die Herstellungskosten von den Produktkosten (variable K., Grenzkosten) abweichen;
2. die Abweichung von der gewinnoptimalen Menge ist umso größer, je stärker die Absatzmenge auf Preissenkungen reagiert;

3. die für das Gesamtunternehmen optimale Menge ist größer als die Menge, welche die Folgestufe bei einem Verrechnungspreis in Höhe der Herstellungskosten intern nachfragt;
4. der operativ optimale Preis – sofern dieser denn durch die Menge beeinflusst wird – liegt niedriger als der Preis, welcher sich beim Verrechnungspreis auf Basis Herstellungskosten ergibt (vorbehaltlich strategischer Fragen!).

Außerdem muss noch einmal daran erinnert werden, dass die Verrechnung von Herstellungskosten in Richtung Vertrieb den DB I zerstört, denn Herstellungskosten enthalten per Definition Strukturkosten. Eine **Sortimentssteuerung** auf Basis des „Brutto-Ergebnis vom Umsatz“ – engl. dem gross profit – führt bei Sortimentsentscheidungen „Artikel A vs. B“ nicht notwendigerweise zum maximalen Gewinn.

Wenn ein Controller nach reiflicher Analyse zu dem Ergebnis gelangt, der aus der Verwendung von Herstellungskosten resultierende Fehler sei unter den Bedingungen der Kostenstruktur seiner Firma relativ klein und verzerre die gewinnoptimale Entscheidung nicht so sehr, dann ist das Teil seiner sachkundigen Analyse. In einigen Fällen wird dieser Fehler auch durch die Ausnutzung des **Steuergefälles** zwischen verschiedenen Ländern (über-)kompensiert. Falls das so ist, dann hat der Kollege durch die Verwendung von nur einem Verrechnungspreis weniger Arbeit und damit auch weniger Kosten im Controller-Service erzeugt. Aber „ob sich das

rechnet* ist im Einzelfall zu prüfen. Eine generelle Regel ist das nicht!

Mehrere Fertigungsstufen

Ein Zahlenbeispiel soll exemplarisch die dritte Aussage näher beleuchten. Für die Annahme oder Ablehnung von Zusatzaufträgen sei ein Unternehmen mit einer Vor- und einer Folgestufe unterstellt: die Vorstufe sei Produktion und die Folgestufe bearbeite das Zwischenprodukt weiter und vertrete das fertige Produkt an den Markt.

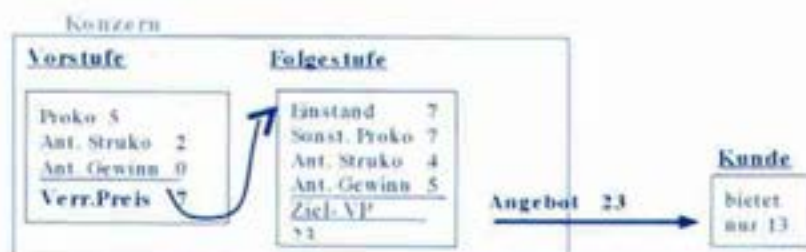


Abb. 3: Konzernproblematik

Auf die lange Frist strebt das Unternehmen einen durchschnittlichen Verkaufspreis von 23€ an. Dieser Zielverkaufspreis deckt die anfallenden Produktkosten, die anteilig dem Produkt zugerechneten Strukturkosten von Produktion und Infrastrukturstellen (Vertrieb, Verwaltung, Projekte, etc.) sowie den Zielgewinn. Mit durchschnittlich 23€ erreicht der Konzern seine geplante Rentabilität. Wird dieser Preis am Markt erzielt, so ist das Wissen der Folgestufe um die Zusammensetzung des Verrechnungspreises nicht erforderlich. Es könnte sogar hilfreich sein, wenn das Wissen nicht vorhanden ist, da dadurch der insgesamt erzielte Ergebnisbeitrag von 5€ verschleiert bleibt. Der Vertrieb wird in Unkenntnis der Marge vielleicht weniger geneigt sein, einem Kundenwunsch nach Rabatt zuzustimmen.

Falls der Folgestufe nur der Verrechnungspreis bekannt ist, nicht aber seine Zusammensetzung, dann fehlen ihr die erforderlichen Informationen, um den richtigen Konzern-Deckungsbeitrag zu ermitteln. Oft wird fälschlich der Verrechnungspreis mit den Produktkosten gleichgesetzt. Der Verrechnungspreis von 7€ stellt aus Sicht der Folgestufe die Kosten ihres Warenbezugs dar. Nur bei einem externen

Bezug, d.h. von außerhalb des Konzerns, wären es tatsächlich die Produktkosten. Hier hingegen sind die 7€ die **Herstellungskosten**. Innerhalb eines wirtschaftlichen Verbundes führt Interpretation des Verrechnungspreises als vermeintliche Proko aber zu einer Fehlsteuerung. Zusammen mit ihren eigenen Produktkosten von 7€ ergibt sich eine vermeintliche mittelfristige Preisuntergrenze von 14€. Es ist häufig zu beobachten, dass nach dieser Betrachtungsweise in Konzernen entschieden und der Auftrag abgelehnt wird. Dieser Irrtum kommt da-

her, dass die Vorstufe anteilige Strukturkosten in den Verrechnungspreis hinein kalkuliert hat, deren Höhe die Folgestufe nicht kennt.

Die **Produktkosten** betragen über alle Stufen richtig gerechnet jedoch nur 12€. Das heißt, die Kosten einer zusätzlichen Einheit verglichen mit dem zusätzlichen Erlös von 13€ ergeben einen positiven **Konzerndeckungsbeitrag** von 1€. Aus rein operativer Sicht (und solange kein besseres Geschäft am Markt möglich ist) müsste dieses Geschäft durchgeführt werden, um das Gesamtergebnis des Konzerns zu verbessern. Verzichtet der Konzern auf dieses Geschäft, so fällt der Umsatz von 13€ sofort weg und mit ihm der Deckungsbeitrag. Die anteilig in das Produkt hinein gerechneten Strukturkosten lassen sich dagegen nicht so schnell abbauen (z.B. AfA). Als Folge ist das Ergebnis um eben den wegfallenden Deckungsbeitrag von 1€ schlechter als bei Durchführung dieses Geschäfts.

Die Aussage des dritten Satzes lautet: „die für das Gesamtunternehmen optimale Menge ist größer als die Menge, welche die Folgestufe bei einem Verrechnungspreis in Höhe der Herstellungskosten intern nachfragt“. Diese

Aussage ist somit durch ein Zahlenbeispiel belegt. Denn in unserem Beispiel wird für diese Kundenanfrage intern überhaupt keine Menge mehr nachgefragt, dieses Geschäft wird weniger durchgeführt. Grund war die Verwendung der Herstellungskosten als Verrechnungspreis bei gleichzeitiger **Unkenntnis der Folgestufe über dessen Zusammensetzung**.

Hier ist zugleich die Situation gegeben, dass auch die steuerliche Betrachtung dieses einzelnen Vorgangs nicht mehr vorteilhaft für den Konzern werden kann. Auch wenn Vor- und Folgestufe in Ländern mit unterschiedlichen Steuersätzen angesiedelt sind, so realisieren beide Länder einen Verlust. Es findet keine Verringerung des Steueraufkommens durch die Verwendung der Herstellungskosten als Verrechnungspreis statt. Bei Verwendung der Produktkosten als interner Verrechnungspreis zu Lenkungszwecken wäre (in diesem Beispiel!) zumindest der Verlust minimiert worden. Steuerlich sind die Produktkosten als Verrechnungspreis nicht zulässig, deshalb wäre zugleich die Verwendung zweier Verrechnungspreise (int./ext.) erforderlich geworden.

Fazit:

Werden Verrechnungspreise über mehrere Stufen innerhalb eines Konzerns genutzt, so ist deshalb besondere Vorsicht geboten. Ist eine nachgelagerte Stufe nicht informiert, wie hoch der Deckungsbeitrag tatsächlich ist, so kann sie keine sinnvolle Entscheidung über die weitere Verwendung des Produktes treffen. Alle anteiligen Strukturkosten im Verrechnungspreis, also auch durch die Verwendung von Herstellungskosten, verschleiern den DB I. Hier ist bei der Festlegung der Verrechnungspreise – insbesondere bei mehreren Bearbeitungsstufen – besondere Sorgfalt nötig. Ähnliches gilt für die make-or-buy Entscheidung (Eigenerstellung oder Fremdbezug).

Interne Leistungsverrechnung braucht Regeln

Manchmal könnte die Freiheit der Bereiche falsche Anreize schaffen, den eigenen Bereich zu Lasten der Gesamtfirma zu optimieren. Deshalb muss die

Freiheit durch Regeln begrenzt werden. Nur so können die Vorteile des innerbetrieblichen Marktes genutzt werden. Die Einhaltung dieser Regeln zu überwachen und sie immer wieder an die veränderte Organisation und Umwelt anzupassen, ist Aufgabe der Zentrale.

Eine dieser internen Regeln lautet beispielsweise, dass die Waren oder Leistungen abnehmende Konzerneinheit innerhalb einer festgelegten Periode (üblicherweise die Budget-Periode von einem Jahr) nur über die Abnahmemenge entscheiden kann, nicht aber über deren Beschaffenheit oder deren Preis. So wie an einem externen Markt Verträge die Ausgestaltung der Leistung festlegen und nicht jederzeit angepasst werden können, so wird auch der interne Lieferant durch diese Regel geschützt. Aber auch der Abnehmer der Leistung profitiert von dieser Regel, sichert sie ihm ebenfalls Planungssicherheit bezüglich der Leistung und des Preises zu. Vor allem aber gibt sie ihm das wichtige Recht, seine Kosten über die Menge selber zu beeinflussen.

Außerdem legt die Zentrale fest, **welche Leistungen** der Verrechnung unterliegen. Die Verrechnung muss der Art und der Höhe nach Sinn machen. Der Art nach bedeutet, die Nachfrage nach einer Leistung über den Preis (=Kosten) zu steuern. Bezahlt wird nach Inanspruchnahme der Leistung. Anders ausgedrückt soll der Verrechnungspreis die Nachfrage begrenzen. Das ist nicht immer sinnvoll. Nicht geeignet wäre z.B. die Innenrevision. Dies ist eine Leistung, die von den meisten Abteilungen ohnehin ungern gesehen wird. Umso weniger Sinn macht es, wenn versucht wird, diese Leistung mittels eines Preises in der „Abnahme“ zu begrenzen. Insofern dürfte der Preis als Anreizinstrument in jede Richtung versagen. Er begrenzt hier die Nachfrage nicht, und umgekehrt würde auch eine Preissenkung meist nicht zu einer steigenden Nachfrage führen.

Bei anderen Leistungen besteht ein Trittbrettfahrer-Problem. Die Verrechnung z.B. der Werksfeuerwehr bringt keinen Vorteil. (Das „Prinzip Inanspruchnahme“ wäre hoffentlich auch nicht anwendbar) Die Kosten müssen in Summe von allen verdient werden –

wer dabei welchen Anteil erbringt, ist nicht wichtig. Statt den Sparten höhere Kosten zuzuweisen, ist es ebenso möglich, von ihnen einen höheren Deckungsbeitrag zu verlangen, damit die Kosten gedeckt werden können.

Aus den gerade gemachten Beispielen folgt aber nicht, dass alle Leistungen, deren Nachfrage auf den Preis reagiert, auch geeignet sind, über Verrechnungspreise gesteuert zu werden. Da Verrechnung mit Aufwand verbunden ist, sollte der **Nutzen einer Verrechnung nicht nur der Art nach**, sondern auch **der Höhe nach** durchdacht sein. Kosten für Fotokopien, für Telefon und allgemein für den täglichen Bürobedarf sind nicht die ersten Positionen, die für eine Verrechnung in Betracht gezogen werden sollten – falls überhaupt. Der zusätzliche Erkenntnisgewinn und die Steuerungsmöglichkeiten zur Kostensenkung stehen oft in keinem Verhältnis zum verursachten Aufwand.

Zu guter Letzt sollten **Kostenstellen nicht zwingend „auf Null“** entlastet werden. Die „Null“ wäre purer Zufall. „Die Abweichung ist das Salz in der Suppe des Controllers“. Abweichungen bedeuten den Einstieg in Verbesserungsmaßnahmen. Eine nachträgliche Preisänderung oder Umlage würde die Abweichung verhindern. Die Verrechnung erfolgt geschickter Weise auf Basis von Plan-Preisen. Nur die abgenommene Leistungsmenge, nicht aber der Preis, soll die entscheidende Größe für die Höhe der verrechneten Kosten innerhalb der Periode sein. Sonst werden die Leistungsempfänger für nicht ergriffene oder unwirksame Maßnahmen zur Kostensenkung des Leistungserstellers quasi haftbar gemacht.

$$\text{Verrechnungspreis} = \text{Istmenge} \times \text{Planpreis}$$

Die Verteilung der Kosten – z.B. in Form einer Umlage – ist also im internen Rechnungswesen nicht zwingend. Die Umlage bringt zwar mehr Arbeit über die Auswahl von Schlüsseln, in der Folge viel Streit um die Höhe der Schlüssel, aber keinen Nutzen im internen Rechnungswesen; nicht einmal zur Preisfindung – schließlich erfolgt die Verkaufspreisfestlegung in der Kalkulation.

Ein einfacher **Tipp für die Praxis**: wenn Sie Umlagen nicht verhindern können, dann führen Sie im Kostenstellenbericht doch einfach eine **„Zwischensumme beeinflussbare Kosten“** ein. Nur an dieser messen Sie den Kostenstellenleiter. Dann bleibt sein Zielmaßstab fair und Sie ersparen sich langwierige Diskussionen mit dem Kostenstellenleiter über Kosten, die von ihm ohnehin nicht geändert werden können.

Weiterführende Literatur

Coenenberg, Adolf G.: Kostenrechnung und Kostenanalyse; 5., überarbeitete und erweiterte Auflage; Schäffer-Poeschel Verlag Stuttgart, 2003

Deyhle, Albrecht: Verrechnungspreise; In: Controller Handbuch; 5., neu geschriebene Auflage; Verlag für ControllingWissen AG, Offenburg, 2003

Ewert, Ralf / Wagenhofer, Alfred: Interne Unternehmensrechnung; 6., überarbeitete Auflage; Springer Verlag, Berlin, Heidelberg, New York, 2004

Hauser, Martin: Center Konzepte – Empowerment durch dezentrales Controlling; In: CONTROLLER MAGAZIN (CM) 5/2003, S. 423-431

Kleinhietaß, Guido: „Interne Verrechnungspreise“; in der Reihe „Controlling-Beispielheft“, Hrsg: Deyhle, A.; Veröffentlichungstermin: Winter 2007; Verlag für ControllingWissen AG, Offenburg

Trainerteam der Controller-Akademie: Arbeitsmappe der Seminar-Stufe I: „Systeme & Methoden der Controller-Praxis“, Kapitel IV; Controller Akademie AG, Gauting, (Stand: Februar 2007)

Vögele, Alexander / Borstell, Thomas / Engler, Gerhard: Handbuch der Verrechnungspreise; 2., vollständig neu bearbeitete Auflage; Verlag C. H. Beck München, 2004 ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau

33	34	37	G	F	Z
----	----	----	---	---	---

Die Kunst, jede Aufgabe sicher zu meistern.



RMG Connect Stuttgart

GRATIS:

4 Wochen online testen unter www.rechnungswesenplus.de

RECHNUNGSWESEN-PLUS®
TEAM-EDITION

www.rechnungswesenplus.de

RECHNUNGSWESEN-PLUS®

Das System, das Fachinformationen und Arbeitsprozesse perfekt verbindet.

- SICHER:** Alle Fachinformationen werden automatisch aktualisiert.
- EFFIZIENT:** Alle Inhalte sind mit den jeweiligen Arbeitsbereichen verknüpft.
- TRANSPARENT:** Die ganze Abteilung arbeitet mit dem gleichen System.
- VORAUSSCHAUEND:** Zukünftige Themen wie Internationale Rechnungslegung oder Controlling sind integriert.
- EINZIGARTIG:** Der individuell veränderbare Workflow erleichtert den gesamten Arbeitsalltag.

GRATIS: 4 Wochen Online-Test – mit allen Inhalten und Funktionen unter www.rechnungswesenplus.de

NEU



Alle Herausforderungen meistern.

Verlag
Praktisches
Wissen



A WoltersKluwer Company

RP-4/2014/01-07



Rüdiger Zastrow ist Berater im Bereich Information Technology bei PA Consulting Group mit Erfahrung für Finanzbuchhaltung und Informationstechnologie und leitet das IT Sourcing Team von PA. Seine Spezialisierung liegt im Bereich Shared Services und IT Sourcing Projekten.



Michael Wahler ist Berater im Bereich Business Transformation bei PA Consulting Group mit Expertise und Beratungsfokus für HR Transformation, Shared Services und Outsourcing, HR Organisation, Systeme und Prozesse.



Felix Peter Smuda ist Berater im Bereich Business Transformation bei PA Consulting Group. Seine internationale Erfahrung in den Bereichen wertbeitragsorientierte und strategische Unternehmenssteuerung und Effizienzsteigerung basiert auf Projektarbeit.

Aufbau und Steuerung von Sourcing Modellen für Finanzprozesse

von Rüdiger Zastrow, Michael Wahler und Felix Peter Smuda, Frankfurt am Main

Sourcing ist ein wichtiges Thema für Finanzbereiche deutscher Unternehmen – eine Option, die Verantwortung für Finanzkontrolle, Datenintegrität und Rechnungslegung sowie Transparenz über Leistungserbringung und Wertschöpfung optimal auszurichten. Neue Regelungen, Vorschriften und Vereinbarungen – beispielsweise zu SOX und Corporate Governance – unterstützen die Transformation des Finanzbereichs. Beispiele für Sourcing von Finanzprozessen sind Finanzbuchhaltung (Kreditoren, Debitoren, Hauptbuch), Anlagenbuchhaltung, Kostenrechnung, Berichtswesen, Steuern, Lohn- und Gehaltsabrechnung, Einkaufsabwicklung und Liegenschaftsverwaltung. Erfolgreiche Sourcing-Modelle bieten effizienz- und kostenseitig optimierte Finanzprozesse bei gleichzeitiger Qualitätssteigerung von Leistungen und Finanzdaten. Kerntreiber dafür sind Skaleneffekte, Standardisierung, Automatisierung und Harmonisierung von Systemen und Schnittstellen.

Viele Sourcing-Projekte im Finanzbereich erreichen ihre Zielsetzungen

nicht in vollem Umfang. Dies liegt in der Regel nicht an zu hohen Erwartungen für den Projekterfolg oder unrealistisch kalkulierten Business Cases, sondern daran, dass erfolgskritische Inhalte in Aufbau und Steuerung von Sourcing-Modellen unzureichend beachtet oder vernachlässigt werden. Besonders wichtig ist zu erkennen, dass Sourcing von Finanzprozessen immer auch eine Neuausrichtung des Finanzbereichs beinhaltet.

Entscheidungsgrundlagen für Sourcing von Finanzprozessen

Sourcing von Finanzprozessen stellt einige Voraussetzungen an Finanzmanagement und -organisation. Grundlage für die Identifikation von Sourcing Potenzialen ist Transparenz für den Finanzbereich sowie dahinter liegende Finanzprozesse und IT. Prozess-Input und -Output, Rollen und Verantwortlichkeiten, Prozessschnittstellen, IT Architektur und Systemlandschaft spielen eine zentrale Rolle. Zudem sind lokale Besonderheiten zu

beachten – beispielsweise steuerliche und rechtliche Aspekte sowie spezifische Geschäftsanforderungen. Auf dieser Basis können Finanzprozesse mit internem oder externem Sourcing-Potenzial ausgewählt werden.

Bei globalen Finanzprozessen treten neue Kernfragen auf. Insbesondere gilt es, die Stärken und Schwächen verschiedener Sourcing Modelle, Marktzahlen und Informationen zu Providern, Evaluierungsmethoden und Vorgehensweisen zu kennen und unternehmensspezifisch anzuwenden. Es gibt eine Vielzahl verschiedener Sourcing Modelle, die sich aus einer Kombination von Einzelentscheidungen ergeben.

Grundlegende Entscheidung ist, ob Finanzprozesse „Inhouse“ weitergeführt werden – beispielsweise in einem Shared Services Center – oder extern ausgeschrieben und ausgelagert werden. Bei Auslagerung wird „Multi-Sourcing“ – prozessspezifische Auslagerung an mehrere Anbieter – unterschieden von „Single-Sourcing“ – Aus-

lagerung zu einem Anbieter, der das gesamte Sourcing Prozessportfolio abdeckt. Weitere Einzelentscheidungen betreffen Anbieterbeziehung, Leistungsumfang, Geographie, Vertragsvereinbarungen, Service Level, Prozessstandardisierung, Technologie und Automatisierung.

Erfolgsfaktoren im Aufbau von Finanz-Sourcing Modellen

Sourcing Entscheidungen bedingen wesentliche Veränderungen für Unternehmen. Es ist erfolgskritisch, frühzeitig verschiedene Interessen im Unternehmen zu erkennen und zu moderieren. Workshops helfen dabei, ein gemeinsames Bild des zukünftigen Finanzbereichs, gemeinsamer Zielsetzungen und „Guiding Principles“ zu entwickeln. Basis für jede Einzelentscheidung sind neben strategischen Überlegungen insbesondere Ergebnisse aus der Analyse von Effizienz- und Kosteneinsparpotenzialen und deren Validierung in einem Business Case. Darauf aufbauend liegen Hauptaufgaben im Gesamtprojekt- und Prozessmanagement, IT Management, Facility Management, HR Management sowie in Change Management und Kommunikation.

Im Fokus der Analyse zur Identifikation von Finanz-Sourcing Potenzialen stehen Finanzprozesse und Systeme. Potenziale zur Prozessinnovation und

Automatisierung, insbesondere durch IT- / Systemharmonisierung und Softwareintegration, sind Kerntreiber für Effizienzsteigerungen. Beispiel sind webbasierte Self Service Systeme wie e-Scorecards für Mitarbeiter und Entscheider. Indikatoren für Prozessqualität sind Kennzahlen (KPIs), beispielsweise zu Prozesskosten und Aufwand, Durchlauf- und Reaktionszeiten sowie Datenqualität, die anhand von Vergleichsdaten anderer Unternehmensbereiche, Unternehmen oder Anbieter bewertet werden. Das Ziel, Transparenz und Qualität der Finanzdaten gleichzeitig zu steigern, rückt Bedürfnisse und Geschäftsanforderungen der internen Kunden in den Vordergrund. Prozessstandardisierung wird mit der Notwendigkeit lokaler Differenzierung abgewogen. Gleichzeitig werden aktuelle Regularien, beispielsweise zu Corporate Governance, berücksichtigt. Die Bewertung der Analyseergebnisse ist Grundlage für einen Business Case, der geplante Investitionen den daraus erwarteten Kosteneinsparungen gegenüberstellt. Ein Unternehmen muss sicher sein, welche Finanzprozesse es zu welchem Preis und Wert kauft und welche Finanzprozesse es – nicht zuletzt aus strategischen Gesichtspunkten – im eigenen Unternehmen behält. Die Einbindung externer Experten in Analyse, Validierung und Bewertung hilft, interne Barrieren zu überwinden.

Das unternehmensspezifische Finanz-Sourcing Design ist darauf ausgerichtet, strategische Vorgaben, gemeinsam definierte „Guiding Principles“ und Business Case optimal abzubilden. Der Aufbau eines Shared Services Centers bietet die Möglichkeit, Effizienz- und Kostensenkungspotenziale zu erschließen, ohne Finanzprozesse und damit Unternehmensdaten, Personal und Wissen auszulagern. Zudem vereinfachen Shared Services die mögliche Auslagerung ausgewählter Finanzprozesse in einem Folgeschritt. Auf Basis mehrjähriger Erfahrung bieten Anbieter auf dem Outsourcing Markt für Finanzprozesse heute attraktive Transaktionspreise, nahtlose Überleitung der Geschäftsprozesse und frühe Realisierung von Kosten- und Service-Vorteilen. Mit dem Ziel einer Auslagerung empfiehlt sich zur Auswahl eines geeigneten Anbieters der Einsatz eines „Reverse RfP“-Prozesses. Dieser beginnt mit Analyse von Geschäftsanforderungen und Markt. Darauf aufbauend werden die zwei bis drei Anbieter ausgewählt, die den Unternehmensanforderungen am Besten gerecht werden. In parallel geführten Workshops werden potenzielle Partner getestet und ein Anbieter ausgewählt. Dieser Ansatz führt zu höherer Akzeptanz bei den Mitarbeitern als ein „normaler RfP“ und unterstützt frühen Beziehungsaufbau. Bei der Auswahl geeigneter Sourcing Modelle und potenzieller Partner unterstützen un-



HESSENBRUCH

PERSONALBERATUNG & VERMITTLUNG

WIR VERMITTELN DEUTSCHLANDWEIT!

FACH- UND FÜHRUNGSKRÄFTE FÜR DAS FINANZ- UND RECHNUNGSWESEN

Unsere Geschäftspartner schätzen unser Know-How, unsere Erfahrung im Personalmanagement und beauftragen uns mit folgenden Dienstleistungen:

- Personalvermittlung
- Arbeitnehmerüberlassung
- interim Services
- Outplacement
- Outsourcing
- Personalentwicklung

Wir freuen uns auf Ihren Anruf: HESSENBRUCH - Am Potsdamer Platz - Ebertstraße 1 - 10117 Berlin
Tel.: 030 / 8562 - 1390 Fax: 030 / 8562 - 1399 berlin@hessenbruch-personal.de
www.hessenbruch-personal.de



Finanzprozesse mit Sourcing Potenzial

abhängige Berater mit Marktwissen und Expertise zu Evaluierungsmethodiken und Vorgehensmodellen.

Für die Umsetzung von Finanz-Sourcing Modellen sind Kommunikations- und Change Management genauso wesentliche Erfolgsfaktoren wie detaillierte Projektplanung und Sicherung der Finanzdaten. Unterstützend zu den Projektphasen liegen Kerninhalte in gezieltem Stakeholder Management, Moderation zwischen Interessengruppen sowie Einbindung und konsistenter Information der betroffenen Mitarbeiter. Change Management und Kommunikation sind nicht getrennt voneinander zu betrachten, sondern ergänzen sich. Die Zielsetzung ist, alle Beteiligten auf die organisatorische Veränderung vorzubereiten sowie Akzeptanz und Identifikation mit dem neuen Finanz-Sourcing Modell zu motivieren. Betroffene Mitarbeiter interessieren sich insbesondere für individuelle Auswirkungen. Der erwartete Nutzen oder Verlust bewirkt Reaktionen, die von Begeisterung und Euphorie bis Ablehnung und „Terrorismus“ reichen – kritische Erfolgsfaktoren für das Gesamtprojekt. Change und Kommunikationsspezialisten helfen, projektphasen- und gruppenspezifische Maßnahmen zu gestalten und durchzuführen.

Steuerung und Controlling von Finanz-Sourcing Modellen

Zentral für die Steuerung von Finanz-Sourcing Modellen sind Governance Strukturen und die Service Management Organisation. Dazu gehören Definition von aussagekräftigen und praxisnahen „Service Level Agreements“ (SLAs), leicht messbare KPIs, Relationship Modell und Eskalationspfade. Erfahrungen zeigen, dass der reine Fokus auf „Service Levels“ und die Erfüllung von festgesetzten Vereinbarungen oder Vertragsgegenständen nicht ausreicht, um ein erfolgreiches Finanz-Sourcing intern oder extern aufzubauen und zu erhalten. Wesentliche Erfolgsfaktoren sind klare Ergebnisse und daran ausgerichtetes Performance Management, flexible Organisationsstrukturen und fortlaufende Verbesserung durch Innovation und Investition. Klare Abgrenzungen und Schnittstellen mit festgesetzten Inputs und Outputs bilden das Fundament der Ablauforganisation eines Sourcing Modells. Damit einhergehend verändern sich Rollen und Verantwortlichkeiten, Kompetenzen und Stellenprofile. Ein Personalkonzept auf Basis des neuen Kompetenzmodells stellt sicher, dass die nötigen Kompetenzen im Unternehmen bleiben. Auch bei Auslagerung von Leistungen und Pro-

zessen benötigt das Unternehmen prozessspezifisches Wissen zur Steuerung der Partnerschaft.

Fazit

Sourcing von Finanzprozessen ist ein kritischer Prozess, der frühzeitige Planung und Vorbereitung benötigt, insbesondere hinsichtlich der Regelmäßigkeit von Finanzabschlüssen. Projekterfahrungen zeigen, dass fundierte Analyse und Projektvorbereitung zentral für die Gestaltung des geeigneten Finanz-Sourcing Modells und für den Gesamterfolg sind. Einbindung und Motivation der betroffenen Mitarbeiter stellen Akzeptanz und Ergebnisqualität sicher. Ein valider Business Case und kontinuierliches und konsequentes Projektmanagement, Kommunikations- und Change Management sowie Eskalationspfade helfen, politische Interessen und Emotionen zu moderieren. Externe Projekt-Coaches und Experten unterstützen mit Erfahrungen aus vergleichbaren Projekten sowie Kenntnissen zu Finanz-Sourcing Optionen und Modellen, Outsourcing Markt und erfolgreichen Vorgehensweisen. ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
04	22	31	F	A	L



Dipl.-Kfm. Michael Pradel,
Pradel Management
Consulting
Mobil: 0174 - 9485043
Pm.consulting@hamburg.de

Projektbezogenes Risiko-Controlling

von Michael Pradel, Bremen

Das Risikomanagement-System nimmt idealer Weise in einer Organisation die Funktionen eines Nervensystems im menschlichen Organismus wahr. Wahrnehmungen ab einer gewissen Stärke führen zu einer Anzeige, die uns reagieren lässt. Anzeigen nur geringen Ausmaßes lassen wir unberücksichtigt. Das Nervensystem hilft uns, im richtigen Moment zu reagieren. Überträgt man diesen Ansatz auf ein Risikomanagement in Projekten, erfordert dies dessen vollständige Verankerung in den Geschäftsprozessen sowie die Einbeziehung aller Projekt-Mitarbeiter bei der Umsetzung. An verschiedensten Stellen in der Organisation sind sensible Wahrnehmungen notwendig. Die Verbindung der sensitiven Elemente zu einer kompakten Risikodarstellung ist Aufgabe des Risikomanagement.

Die folgende Abbildung gibt das Risikomanagement wieder.

Für die Phasen des oben dargestellten Risikomanagement-Prozesses lassen sich folgende Inhalte erkennen:

1. **Risikowahrnehmung und -identifikation:** Sammlung und Auswertung von Informationen von möglicherweise Schaden verursachenden Faktoren; Beobachtung von Kennzahlen im Frühwarnsystem;
2. **Risikoanalyse und -abschätzung:** Ermittlung von Ausmaß und Eintrittswahrscheinlichkeit der erkannten möglichen Schäden;
3. **Risikobewertung und -entscheidung:** Festlegung der Gefahren-Bewältigungs-Strategien: Vermeidung, Reduzierung, Überwälzung,

Selbstbehalt; Auswahl der Maßnahmen zur Umsetzung;

4. **Risikobehandlung:** Durchführung und Kontrolle der Maßnahmen; Kennzahlen-Abweichungsanalysen; Gegensteuerungsmaßnahmen.

Entsprechend dieses Kreislaufes kann das Risikomanagement Schritt für Schritt entwickelt werden.

Inhalt der Phasen **Risiko-Identifikation und Risikoanalyse** ist es, Faktoren, die eine Gefahr für den Projekterfolg bilden können, zu erkennen und darzustellen. Teil der Risikoanalyse ist die Identifizierung von besonders problematischen Bereichen, in denen aufgrund von Ungewissheit besondere Gefahren liegen.

Zu unterscheiden sind u. a.:

- **Kostenrisiken:** Kostenrisiken lassen sich häufig schon in der Vergabephase erkennen. Für den Projektleiter gilt es, die Preis- und Mengenabweichungen zu untersuchen.
- **Terminrisiken:** Terminrisiken können für (Teil-) Fertigstellungen entstehen. Insbesondere sollten Projekt-Meilensteine beobachtet werden.
- **Qualitätsrisiken:** Solche Risiken können sich vor allem auf die Projektergebnisse beziehen.
- **Politische Risiken:** Solche Risiken können insbesondere als Folge- oder Qualitäts-, Termin- oder Kostenrisiken eintreten. Deshalb



Phasen des Risiko-Management

kann es ggf. ratsam sein, Risikoketten aufzuzeigen. Diese Risikoart hat insbesondere bei Bau-Projekten aus dem öffentlichen Umfeld Bedeutung.

- Finanzierungsrisiken: Diese treten vornehmlich dann auf, wenn nur ein Teil eines Gesamtprojektes finanziert ist und für den anderen Teil nur eine Finanzierungsplanung vorliegt. Dieses Risiko ist für Führungskräfte und weniger für Projektleiter von Bedeutung, wenn die Finanzierung selbst nicht Gegenstand der Projektaufgaben ist.

Ziel ist es, alle denkbaren Gefahren für den Projekterfolg zu identifizieren. Soweit im Projekt-auftrag (genehmigte Projektbestellung) klar und detailliert erkennbare Abhängigkeiten und Risiken ausgeführt sind, muss keine neue Risikoliste erstellt werden. Sie von Anfang an getrennt auszuweisen, hat später ggf. den Vorteil, dass dem Denken „Warten wir erst mal ab“ und „Es wird schon gehen“ aktiv widersprochen werden muss. Erforderliche intensive Gespräche und Erkenntnisse oder Erfahrungen müssen schriftlich festgehalten werden.

Für die Risiken sollen im Berichtswesen folgende Grobeinschätzungen gemacht werden. Diese dienen dem Berichtsempfänger als erster Hinweis zur Risikolage des Projektes.

Bewertung der Relevanz folgender Punkte (5 = sehr hoch, 4 = hoch, 3 = neutral, 2 = teilweise relevant, 1 = unrelevant)					
	5	4	3	2	1
Kostenrisiken	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Terminrisiken	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Qualitätsrisiken	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Politische Risiken	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Finanzierungsrisiken	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/> sonstige _____	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

In Bauprojekten des Tiefbaus lässt sich anhand der Kostenplanungs- und Kostenabrechnungsphasen, die sich aus dem Handbuch für die Vergabe und Ausführung von Bauleistungen im Straßen- und Brückenbau (HVA

B-StB 2006) entnehmen lassen, die zeitliche Vorgabe einer regelmäßigen Risiko-Aktualisierung vornehmen. Die Phasen gehen mit der Konkretisierung der Projektplanung und dem Projektfortschritt einher. Folgende Abbildung zeigt einen Kostencontrolling-Bericht, für den sich ergänzend eine Risiko-Komponente anbietet. Es ist sinnvoll, zu allen Kosten-Phasen des Projektes eine Risikobeurteilung durchzuführen.

Projekt: XYZ						
	Kostenstadien		Kostenschätzung	Kostenberechnung	Kostenanschlag/ Vergabe	Change Request
	Kostenannahme (Ursprung/ Kostenbezug)					
	Variante 1	Variante 2				
Gewerke/Dienstleistung						
Straße	10		12	23	23	
Ing-Leistungen Abt. 2	2		2			
Eigenleistung (EL)			1			
Fremdleistung (FL)			1			
evtl. Aufschlag						
Brücke	28		34	45	45	
Ing-Leistungen Abt. 5						
Eigenleistung (EL)						
Fremdleistung (FL)						
evtl. Aufschlag						
Verkehrstechnik	34					
Ing-Leistungen Abt. 3						
Beleuchtung	45		40			
Ing-Leistungen Abt. 4?						
Gesamtkosten	119					

Basisplan angesetzt

Zudem ist selbstverständlich Anlass bezogen, die Risiko-Einschätzung zu überarbeiten. Dabei kann es durchaus auch noch zur Aufnahme neuer Risikobereiche kommen.

weichungstoleranzen beobachtet, die ggf. zu einem frühzeitigen Eingreifen führen können. Beispielhaft seien hier phasenbezogene Kostenentwicklungen genannt, die eine Gesamtüberschreitung des Projekt-Budgets vermuten lassen. Für die jeweiligen Risikobereiche sollten Wahrscheinlichkeiten angegeben werden, so dass bei Überschreiten festgelegter Schwellenwerte Maßnahmen eingeleitet werden.

Phase	Risiko-Einschätzung
Kostenannahme	x
Kostenschätzung	x
Kostenberechnung	x
Kostenanschlag	x
Projektrealisierung mit den zu definierenden Meilensteinen	x
Projektabschluss	

In der Phase der Risiko-Identifikation bietet sich die Nutzung von Frühindikatoren an. Diese sind für die identifizierten Risikobereiche festzulegen und

Risikobereich	Beobachtungs-felder	Risiko-Indikatoren	Schadens-potenziale
Kostenrisiken Terminrisiken Qualitätsrisiken Politische Risiken Finanzierungsrisiken			

Template zur Risiko-Früherkennung

Beispiel Schwellenwert Kosten-Forecast bzw. Kosten-Prognose: Bei 30% Wahrscheinlichkeit findet keine neue Prognose statt. Erst bei einer höheren Wahrscheinlichkeit von z. B. 70% ist eine Anpassung der Prognosewerte angesagt.

Bei größerer Unsicherheit hinsichtlich der Eintrittswahrscheinlichkeit ist es sinnvoll, die Situation in Szenarien abzubilden. Szenarien können definiert werden als alternative Bilder möglicher Zustände. Ziel der Szenario-planung ist die systematische und zielgerichtete Erstellung von alternativen Zukunftsbildern. Wird mit Szenarien gearbeitet, sollte auch eine Wertung dieser erfolgen.

Grundsätzlich bietet es sich an, projektbezogene Risikoquellen des eigenen Geschäftsfeldes zu identifizieren. Für Projekte des Tiefbaus im öffentlichen Umfeld ergeben sich folgende Auslöser:

Typische Projektrisiken resultieren z.B. aus:

- Ausfall von Mitarbeitern während der Projektabwicklung durch Krankheit, Kündigung, etc.;
- Knappe Terminplanung (z. B. aus Vorgaben der Politik);
- politische Willensbildung und damit veränderte Vorstellungen;
- zu optimistische Planung;
- unklare Zuständigkeiten (Abstimmung mit Dritten);
- Verzögerung aufgrund unklarer Definition der Projektziele oder -rollen und daraus resultierenden Kompetenzkonflikten;
- Nachträge aufgrund einer unklaren Ausgangslage;
- unklare Rahmendaten (z. B. Finanzierung, Beschaffenheit des Straßenobjektes).

Eine sinnvolle Basis für die Risikofindung ist der Projektstrukturplan, den man auf jeder Ebene nach Projektrisiken durchsuchen kann. Die folgende Abbildung zeigt in aufsteigender Nummerierung die Elemente einer Risikoplanung. In diesem

Ablauf ist schon bei Erstellung einer Studie (Schritt 2) eine Risiko-einschätzung denkbar. Ansonsten ist offensichtlich, dass zu den Planungselementen

- Qualität,
- Aufwand,
- Ablauf,
- Ressourcen,
- Termine und
- Kosten

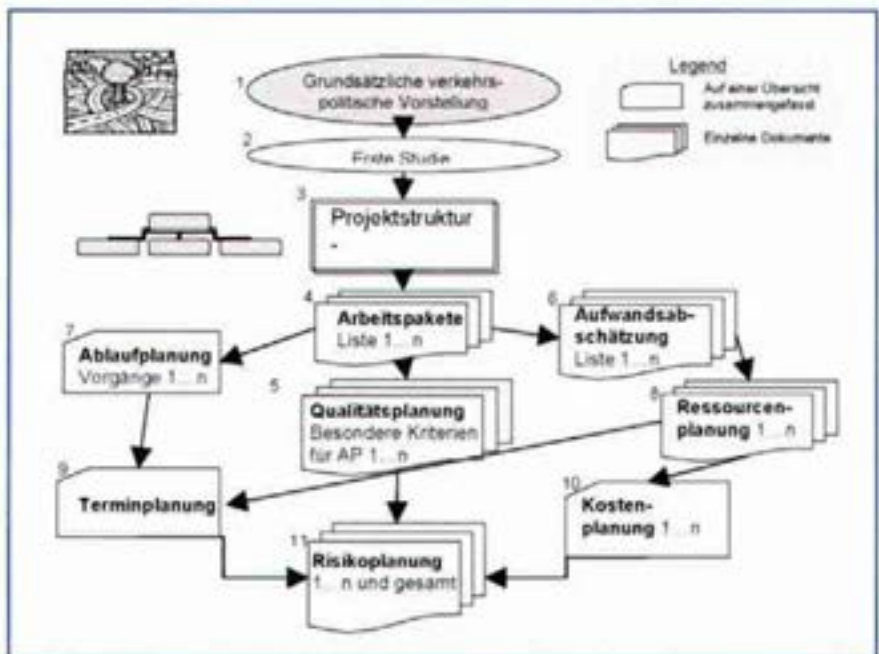
Risiken auftreten können.

- Die Auswirkungen bei Eintreten des Risikos sind hoch.

Dementsprechend ist es sinnvoll, die gefundenen Projektrisiken in ein Portfolio einzutragen. Bei den dargestellten Risiken handelt es sich um Tendenzen, die eine grundsätzliche Einschätzung erleichtern sollen (siehe Abbildung auf der nächsten Seite oben).

Die Ursachen für das Auftreten eines Projektrisikos sind zu analysieren und sollen im Sinne eines Wissensmanagements immer dann dokumentiert werden, wenn es sich um ein projektimmanentes Gefahrenpotenzial handelt. So kann ein wichtiger Beitrag für das zukünftige Risikomanagement geleistet werden.

Die **Risikobewertung und -entscheidung** legt fest, welche Schritte im Umgang mit dem Risiko unternommen



Ist eine tiefere Risikoanalyse notwendig, sollten folgende Informationen bereitgestellt werden:

- Risikobeschreibung,
- Auswirkung,
- Kosten,
- Wahrscheinlichkeit des Auftretens,
- Mögliche Gegenmaßnahmen.

Hoch ist ein Risiko immer dann, wenn zwei Eigenschaften erfüllt sind:

- Die Wahrscheinlichkeit, dass das Risiko eintritt, ist hoch.

werden. Dabei liegen den Entscheidungsträgern verschiedene Handlungsmöglichkeiten vor.

Risiken können in Abhängigkeit ihrer Einschätzung

- akzeptiert,
- gemindert,
- übertragen/ versichert,
- ausgeräumt werden.

Mit dem Risiko-Portfolio wird transparent, welchen Gesamtrisiken die Orga-

Schaden	sehr groß	erheblich	mäßig	gering
Eintrittswahrscheinlichkeit				
nicht zu erwarten				
nicht auszuschließen	Risiko			
hin und wieder mögl.	Risiko	Risiko		
öfter möglich	„Untragbares“ Risiko	Risiko	Risiko	
häufig	„Untragbares“ Risiko	„Untragbares“ Risiko	Risiko	Risiko

nisation bei Projekten ausgesetzt ist. Diese Aufgabe ist dem Multiprojekt-Controlling zuzurechnen. Der Organisationsführung wird mit dieser Transparenz möglich, eine Abwägung zwischen Chancen und Gefahren vorzunehmen. Folgendes Portfolio zeigt beispielhaft für eine Kostenrisiko-Nutzen-Abwägung die Einstufung von Verkehrsprojekten.

Auswirkungen bei Eintreten eines Risikos mindern.

Bei der Risikobewertung und -entscheidung von vertraglich bedingten Risiken ist von großer Bedeutung, wie mit den Vertragspartnern (Dienstleistungen durch Dritte) umgegangen wird. Der Wahrnehmung des **Claimmanagement** durch die Organisa-

vermeidung können sowohl im Vorfeld der vertraglichen Gestaltung als auch während des Projektfortschritts festgelegt werden, insbesondere dann, wenn nicht ursprünglich zwischen den Partnern geregelte, sich erst bei der Vertragsabwicklung ergebende Forderungen eintreten. Claimmanagement beginnt in der Angebotsphase, setzt sich fort in der Phase der Vertragsverhandlung (soweit durchgeführt) bzw. in der Vertragsphase und betrifft in gleichem Maße die Baulastträgerphase. Eine Verhandlungsposition wird wesentlich gestärkt, wenn die vertraglichen Forderungen lückenlos belegt und leicht nachvollziehbar dargestellt sind. Die das Claimmanagement betreffenden Gegenstände, wie z. B.

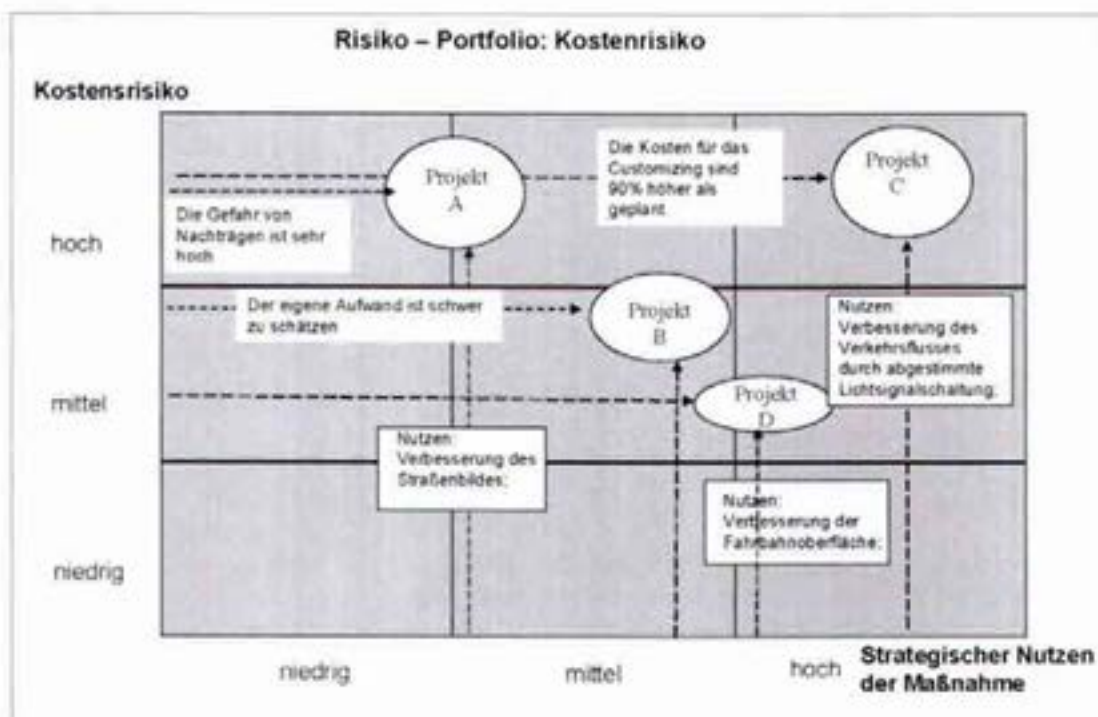
- Kosten,
- Mengen,
- Preise,
- Qualitätsansprüche/ Standards,
- Termine

können – wie in den vorangegangenen Ausführungen dargestellt – Risiken

beinhalten, für die das Management Maßnahmen ableiten muss. Damit findet eine aktive Beeinflussung der Risikopositionen statt.

Die **Risikoverfolgung** findet als Risikocontrolling-Prozess statt und kann dem Aufgabenbereich des Einzelprojekt-Controlling zugeordnet werden. Das Risikocontrolling, das die Aufgaben des Controlling zur Entscheidungs-

unterstützung im Rahmen des Risikomanagements wahrnimmt, stellt somit thematisch eine Schnittstelle zwischen Projektcontrolling und Risikomanagement dar. Entsprechend ist seine Funktionsfähigkeit von grundlegender Bedeutung für den reibungs-



Auf Basis des Portfolios werden in Strategiesitzungen mögliche Maßnahmen diskutiert und ggf. die angestrebte Neupositionierung bestimmt. Maßnahmen zur Beherrschung der Risiken können entweder die Eintrittswahrscheinlichkeit reduzieren oder die

tionsmitarbeiter kommt damit eine wesentliche Bedeutung im Risikomanagement zu. Claimmanagement ist das systematische Erkennen, Erfassen, Dokumentieren und Geltendmachen oder Abwehren von Forderungen Dritter. Aktivitäten zur Risiko-

losen und effizienten Ablauf des Risikomanagement-Prozesses. Dabei steht die Lieferung einer aussagefähigen Informationsbasis für die Risikosteuerung im Vordergrund. Voraussetzung hierfür ist die Bereitstellung, Betreuung und bedarfsweise Anpassung eines entsprechenden Informationssystems, die methodische Unterstützung eines Planungs- und Kontrollprozesses (Systemgestaltung) sowie die Implementierung und Anwendung entsprechender Instrumente (Systemnutzung). Hierzu zählen beispielsweise ein Baukosten basiertes Planungssystem, eine aussagefähige Kosten- und Leistungsrechnung und ein risikosensibles Kennzahlensystem.

Die Informationsbereitstellung erstreckt sich auch auf die Kontrolle von Abweichungen und Ursachen einzelner und aggregierter Risikopositionen, was den grundlegenden Charakter des Risikocontrolling als Voraussetzung für das Risikomanagement unterstreicht.

Eine weitere Form der Kontrolle übt das Risikocontrolling auf strategischer Ebene aus, indem es Informationen über die Anhäufung von Risiken unternehmensweit liefert. Auf dieser Ebene stellt das Risikocontrolling ein Element des Multiprojektcontrolling dar, deren Aufgabe ja Projekt übergreifend ist.

Fazit

Ein Projekt ohne jedes Risiko gibt es nicht. Während der Planung und Realisierung ist eine Rangliste der Risiken zu führen und regelmäßig zu aktualisieren - die gedankliche Beschäftigung mit möglichen Risiken verkürzt die Reaktionszeit beim tatsächlichen Eintreten erheblich. Sowohl **Präventiv** (Risikominimierung im Vorfeld) als auch **Korrektiv-Maßnahmen** (Notfallplanung) sind möglich. ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau

24	31	33	A	S	T
----	----	----	---	---	---

Weltrangliste der Arbeitsproduktivität

BERI: Deutschland baut seine Stellung aus

von Dr.-Ing. Bruno Hake, Wiesbaden

Wiesbaden, im Juni 07. Deutschland ist für stark automatisierte und technisch anspruchsvolle Produktionen ein guter Standort. Für weniger komplexe und für lohnintensive Produktionen ist Deutschland aber zu teuer. Daher werden weiterhin Arbeitsplätze abwandern, überwiegend in die neuen EU-Länder. Das zeigt die vom BERI-Institut veröffentlichte „Weltrangliste der Arbeitsproduktivität“, welche jährlich als Entscheidungshilfe für die Standortwahl von Industriefirmen erarbeitet wird. Die Studie bewertet die Lohnkosten im Verhältnis zur Produktivität, das Ausbildungsniveau der Arbeitskräfte, die Kostenbelastungen durch Sozial- und Mitbestimmungsgesetze sowie die durch Fehlzeiten und Streiks verursachten Kosten.

BERI unterscheidet nach hochentwickelten-, Schwellen- und Entwicklungsländern. In der ersten Gruppe erzielt Deutschland trotz der hohen

Lohn- und Lohnnebenkosten wegen der guten Infrastruktur sowie der Motivation und Ausbildung der Mitarbeiter 62 Punkte auf einer im Idealfall bis 100 reichenden Skala. Allerdings schneiden die USA (75 Punkte), die Schweiz (74), Belgien (73), Japan (72) und die Niederlande (67) besser ab. England, Spanien, Österreich und Italien sind schlechter als Deutschland. Unter den 20 hochentwickelten Industrieländern nimmt Deutschland den 12. Platz ein, ein Aufstieg um 3 Plätze seit 2006.

Aber vor 10 Jahren lag es auf dem 7. Platz.

In der Gruppe der Schwellenländer schneiden Tschechien (55 Punkte), Ungarn (55) und Polen (51) gut ab. Wegen Schwächen in der Infrastruktur und Arbeitskräftequalität sind diese neuen EU-Länder aber nur für Produktionen der „mittleren Technologie“ ge-

eignet. Das trifft auch auf Portugal (58 Punkte), die Türkei (56) und China (46) zu.

Nur wenige Entwicklungsländer eignen sich für einfache und lohnintensive Produktionen. Daher warnt BERI (www.beri.com) vor der Verlagerung von Betrieben in hierfür ungeeignete Niedriglohnländer. Denn durch Mängel in der Infrastruktur, Ausbildung und Motivation der Arbeitskräfte sowie Bürokratie und Korruption sind in vielen dieser Länder die tatsächlichen Produktionskosten überraschend hoch. Die Schlusslichter auf BERIs Rangliste bilden Vietnam, Venezuela und Nigerien. ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau

13	21	25	R	P	T
----	----	----	---	---	---



Prof. Dr. Torsten Arnsfeld lehrt Finanzwirtschaft und Rechnungswesen an der Fachhochschule Osnabrück



Prof. Dr. Carsten Berkau lehrt Controlling und Rechnungswesen an der Fachhochschule Osnabrück



Prof. Dr. Andreas Frey lehrt Wirtschaftsmathematik, Statistik und Wirtschaftsinformatik an der Fachhochschule Osnabrück

Risikomanagement im Mittelstand: Luxus oder Notwendigkeit ?

Empirische Studie zum Einsatz von Risikomanagement in der Unternehmenssteuerung

von Torsten Arnsfeld, Carsten Berkau und Andreas Frey, Osnabrück

Risikomanagement ist für einen Teil der deutschen Unternehmen bereits verpflichtend. Seit 1998 gilt dies durch das **KonTraG** für Kapitalgesellschaften in der Rechtsform einer AG. Dies regeln §§ 91 II, 93 II und 111 I AktG in Verbindung mit §§ 317 IV, 321 und 322 HGB. Vergleichbares gilt für GmbHs – und somit für viele Unternehmen des Mittelstands – über die Erfüllung der Sorgfaltspflicht (vgl. § 43 II GmbHG). Der Abschlussprüfer hat dabei festzustellen, ob ein Risikomanagementsystem im Unternehmen eingerichtet wurde, und ob über bestandsgefährdende Risiken dem Vorstand berichtet wird. Im Ausland gelten Regelungen, die zum Teil über die deutschen hinausgehen wie durch den **Sarbanes-Oxley-Act** in den USA. Dort müssen CFO und CEO die handelsrechtlichen Financial Statements rechtsverbindlich unterschreiben und für deren Ordnungsmäßigkeit persönlich haften.

Mittelständische Unternehmen unterliegen damit per se keinen anderen

wirtschaftlichen Rahmenbedingungen und gesetzlichen Bestimmungen als die ausländischen Wettbewerber oder die inländische Konkurrenz der Großunternehmen. Arbeitsteilige Produktionsprozesse bedingen verstärkt internationales Handeln. Produkte werden komplexer, internationaler und zwingen die Unternehmen zu schnellen Reaktionen auf interne und externe Einflüsse. Die Konkurrenz wird zunehmend internationaler. Die im Internationalen Vergleich geringe Eigenkapitalausstattung deutscher Unternehmen wird zu einem Wettbewerbsnachteil mit negativen Folgen für Expansionsmöglichkeiten und Innovationsfähigkeit und macht die betriebswirtschaftliche Notwendigkeit von Risikomanagement in mittelständischen Unternehmen zur Sicherung des Fortbestandes deutlich. Zudem müssen auch diese in der Lage sein, Geschäftschancen zu beurteilen und zwischen alternativen Investitionsmöglichkeiten zu entscheiden. Nur wenn ausreichende Informationen

über das mit dem Geschäft / Investition verbundene Risiko im Unternehmen vorhanden sind, können diese im Risiko-/Chancenkalkül zur Entscheidungsfindung herangezogen werden.

Risikomanagement im Mittelstand – Stand der Diskussion

Die betriebswirtschaftliche Diskussion über Begriff und Verständnis von Risiko hat eine lange Tradition. Die Begriffsdeutung war lange uneinheitlich. Risiko wird in der deutschsprachigen BWL etwa als eine messbare Ungewissheit, Gefahr einer Fehlentscheidung, die Möglichkeit einer Zielverfehlung oder als eine Kombination dieser Ausprägungen verstanden. Bereits früh erkannt wurde die Notwendigkeit, Risiko bei Unternehmensentscheidungen zu berücksichtigen. Im deutschsprachigen Bereich wurde dies unter dem Begriff der „Risiko-politik“ subsumiert. Das Hauptaugenmerk lag dabei zunächst auf der

Risikovermeidung und Risikoreduktion. Später wurde unter Risikopolitik die Auswahl von risikopolitischen Maßnahmen verstanden zur Gewährleistung der betrieblichen Sicherheit sowie die Steigerung der Rentabilität.

Der Begriff des Risikomanagements ist abgeleitet aus dem anglo-amerikanischen Risk-Management und umfasst aus dem Versicherungsmanagement kommend zunächst nur Maßnahmen zur Schadensvermeidung, -minderung und -finanzierung.

Aufgrund der Bedeutung der Risiken für den Fortbestand des Unternehmens und bestehender Risikointerdependenzen muss der Risikobegriff möglichst weit gefasst werden. Dies bedeutet einerseits die vollständige Erfassung und Steuerung der unternehmerischen Risiken sowie andererseits die systematische Verknüpfung mit den verbundenen Geschäftschancen. Um dies für Unternehmen möglichst effizient umsetzen zu können, ist eine enge Integration von Risikoaspekten in die Unternehmensführung zwingend. Funktional sollte Risikomanagement als Querschnittsfunktion der Unternehmensführung aufgefasst werden.

Vor diesem Hintergrund hat sich in den letzten Jahren im Rahmen der Diskussion um das KonTraG, den Grundsätzen guter Corporate Governance und Basel II eine Definition des Risikomanagement herausgebildet, die als herrschende Auffassung bezeichnet werden kann. Risikomanagement ist dabei die Gesamtheit aller organisatorischen Maßnahmen zur Identifikation unternehmerischer Risiken und zum Umgang mit diesen. Die Regelungen und Maßnahmen können grundsätzlich auf eine Risikobewältigung oder Risikoakzeptanz abzielen. Das Risikomanagement eines Unternehmens hat sicherzustellen, dass Risiken erfasst, analysiert und bewertet werden. Risikobezogene Informationen sind in systematischer Weise zu ordnen und an die zuständigen Entscheidungsträger weiterzuleiten. Zum Risikomanagement gehört darüber hinaus ein Überwachungssystem, das die Einhaltung, laufende Anpassung und Weiterentwicklung der getroffenen Maßnahmen sicherstellt.

Ein einzelnes Risiko wird dabei vorwiegend verstanden als Abweichung des tatsächlichen von dem erwarteten Ergebnis bzw. der Abweichung vom Zielwert. Risikomanagement ist daher mit Controlling eng verwandt, dessen Analyse auf Soll-Ist-Vergleichen basiert.

Die systematische Verknüpfung von Risiken und Chancen muss auch bei der Unternehmenssteuerung im Mittelstand erfolgen. Dazu müssen diese im Rahmen der Unternehmensführung möglichst genau erfasst und verstanden werden, um sie bewerten und steuern zu können. Die für Konzerne und Großunternehmen entwickelten Konzepte können aufgrund unterschiedlicher Unternehmens- und Risikostruktur nicht unmittelbar auf mittelständische Handels-, Dienstleistungs- oder Industrieunternehmen übertragen werden. Besonders schwierig gestaltet sich hierbei die Verknüpfung von Risikomanagement und wertorientierter Steuerung sowie die Messung von Risiken mittels der bei Großunternehmen etablierten Größen Value at Risk (VaR) oder Cash Flow at Risk (CaR).

Aus diesem Grund wurde eine empirische Studie in der Region Osnabrück / Emsland durchgeführt, die überprüft hat, ob und in welchem Umfang Risikomanagement im Mittelstand bereits im Einsatz ist.

Empirische Studie zum Stand des Risikomanagements im Mittelstand

Untersuchungsdesign

Im Sommer 2006 wurde in Zusammenarbeit zwischen der Fachhochschule Osnabrück und der IHK Osnabrück- Emsland eine empirische Studie zum Stand des Risikomanagements in mittelständischen Betrieben der Region durchgeführt. Die Fragebögen wurden zunächst im Rahmen eines Pretests mit zehn Unternehmen unterschiedlicher Größe und Branche auf Vollständigkeit und Verständlichkeit getestet und die Ergebnisse im Fragebogen berücksichtigt. Es wurden 423 Unternehmen befragt. Die Rücklaufquote lag bei 23% (n=97). Die Umfrage ist repräsentativ für den IHK-Bezirk. 90% der Unternehmen, die

geantwortet haben, fallen unter die Mittelstandsdefinition des IfM Bonn, da sie einen Umsatz unter 50 Mio. EUR ausweisen bzw. weniger als 500 Mitarbeiter beschäftigen.

Risikomanagement wird hier verstanden als die Summe aller Aktivitäten im Umgang mit Risiken, insbesondere sind dies die Identifikation, Bewertung, Aggregation, Steuerung und Überwachung.

Die für Großunternehmen entwickelten Risikomanagementsysteme sind komplex und die statistischen Risikomessverfahren akademisch anspruchsvoll. Die Verknüpfung mit wertorientierten Steuerungskonzepten verlangt ebenfalls einen hohen betriebswirtschaftlichen Kenntnisstand. Im Mittelstand, speziell bei kleinen und mittleren Betrieben, ist dies in der Breite oft nicht vorhanden. In der untersuchten Region liegt die Akademikerquote bei Mitarbeitern mit 5,9% deutlich unter dem Bundesdurchschnitt von 10%. Mit der ersten Hypothese soll identifiziert werden, „ob“ bereits Risikomanagementaktivitäten im Mittelstand vorhanden sind. In der Literatur gibt es eine Reihe von Untersuchungen zum Stand des Risikomanagements bei deutschen Unternehmen insgesamt. Untersuchungen mit einem Mittelstandfokus sind indes kaum bekannt.

Darauf aufbauend soll geprüft werden, „welche“ Unternehmen bereits Risikomanagementaktivitäten entfaltet haben. Aufgrund der beschriebenen Komplexität und der hohen Anforderungen an betriebswirtschaftliches Know-How wird vermutet, dass bei größeren Unternehmen das Umsetzungspotenzial größer ist und damit auch häufiger bzw. intensiver mit Risikomanagementaktivitäten betrieben werden als bei kleinen oder mittleren Betrieben.

Mit Hilfe der dritten Hypothese soll untersucht werden, ob Risikomanagementaktivitäten für die Unternehmen lohnenswert sind. Diese können sowohl bei der strategischen als auch operativen Unternehmenssteuerung einen deutlichen Mehrwert generieren. Beispielsweise können die Geschäfte identifiziert werden, die aus Unter-

nehmenssicht das attraktivste Chancen-Risiko-Profil aufweisen. Unternehmen, die dies erkannt haben und sich deshalb aktiv mit ihren Risiken auseinandersetzen, sollten im Durchschnitt eine höhere Performance aufweisen, als Unternehmen ohne Risikomanagementaktivitäten. Schwierig ist dabei natürlich die Isolation einzelner Erfolgsfaktoren.

Aufgrund der intensiven Unternehmensgespräche im Rahmen der Pretests einerseits und der grundsätzlich schwierigen Isolation einzelner Erfolgsfaktoren andererseits musste vermutet werden, dass der Nachweis eines positiven Zusammenhangs zwischen überdurchschnittlicher Umsatzrenditeentwicklung und Einsatz von Risikomanagementaktivitäten schwierig werden würde. Infolgedessen wird mit der vierten Hypothese getestet, ob die Risikomanagementaktivitäten zu wenig in der Unternehmenssteuerung eingesetzt werden und insofern auch keine nachhaltige Wirkung des Risikomanagements auf die Unternehmensrendite erwartet werden kann.

Empirische Erkenntnisse

Der ausgeteilte Fragebogen umfasste vierzehn Fragen zu den Themenbereichen Unternehmenskennzahlen, Innovation, Strategie und Risikomanagement. Alle Antwortmöglichkeiten waren vordefiniert, jedoch waren bei einigen Fragen Mehrfachantworten möglich. Die zurückgesandten 97 Fragebögen wurden codiert und mit Hilfe von SPSS ausgewertet. Im Folgenden soll lediglich auf die oben beschriebenen vier Hypothesen eingegangen werden. Nach einer deskriptiven Untersuchung und graphischen Veranschaulichung wurden die Hypothesen falls möglich mittels statistischer Testverfahren untersucht. Die Ergebnisse sind im Folgenden zusammengefasst.

Die erste Hypothese kann verworfen werden. Von 82 Unternehmen gaben 65 an, ihre Risiken mindestens einmal im Jahr zu bewerten, dies entspricht einer Quote von fast 80%. Über 36% der befragten Unternehmen gaben an, die Risiken sogar systematisch zu erfassen.

Der Anteil der Unternehmen, die ihre Risiken nach Prioritäten ordnet, Frühwarnindikatoren benutzt und einen Risikobericht erstellt, ist in Abbildung 1 dargestellt.

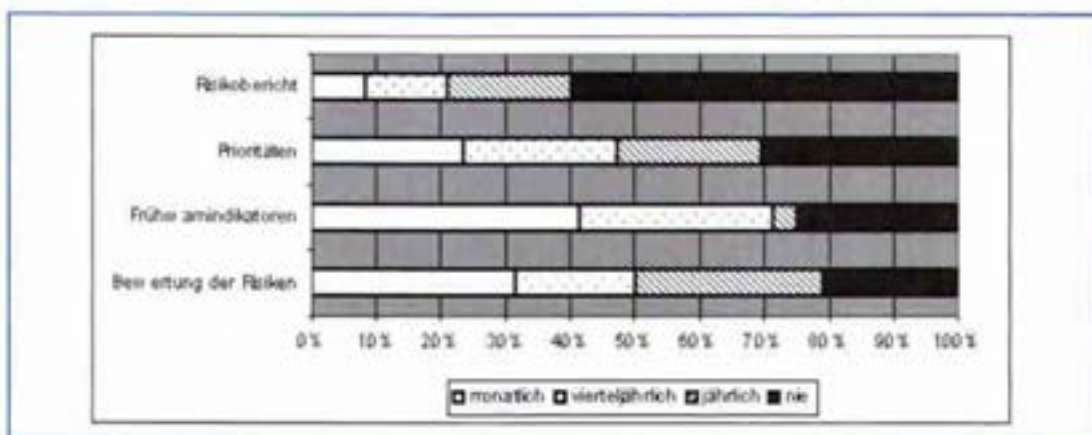


Abb. 1: Einsatz von verschiedenen Methoden bei KMUs

Ausgehend von der Entwicklung der Risikomanagementaktivitäten in Konzernen und Großunternehmen im Rahmen des KonTraG und der damit oft verbundenen Komplexität der entwickelten Konzepte stand zu vermuten, dass primär die größeren KMUs in der Lage waren, Risikomanagementaktivitäten im Unternehmen einzusetzen. Die empirische Analyse bestätigt diesen Zusammenhang nicht. Der

Mann Whitney U-Test zeigte keinen signifikanten Zusammenhang zwischen Unternehmensgröße und dem systematischen Einsatz von Risikomanagement. Abbildung 2 veranschaulicht dieses Ergebnis. Besonders auffällig ist dies an dem fast identischen prozentualen Einsatz von Risikomanagementaktivitäten bei den größten und den kleinsten der befragten Unternehmen.

Aufgrund des komplexen Zusammenhangs zwischen Unternehmenserfolg, gemessen an der Umsatzrendite und einzelner Inputgrößen, durfte vermu-

tet werden, dass eine Überprüfung der dritten Hypothese schwierig werden würde. Die Entwicklung der Umsatzrendite wurde anhand der absoluten Tendenz der Umsatzrendite der letzten drei Jahre gemessen. Diese konnte als fallend, stagnierend oder steigend angegeben werden. Der Mann Whitney U-Test zeigte hierbei einen signifikanten positiven Einfluss des Einsatzes von Risikomanagementaktivi-

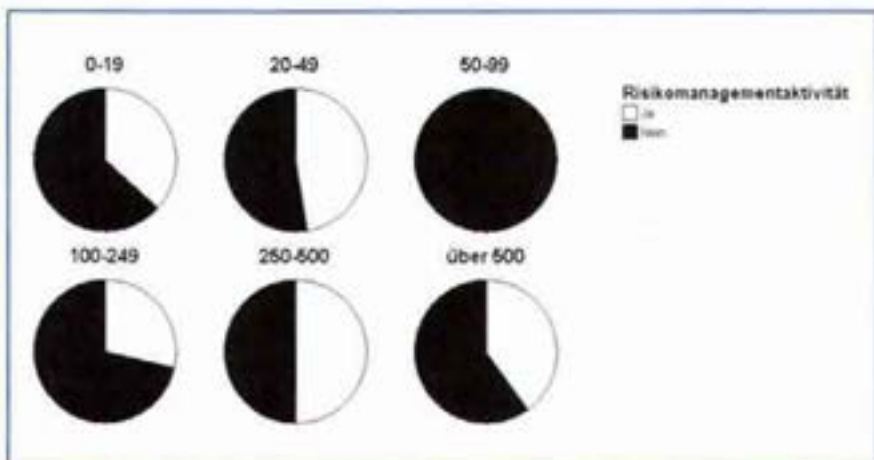


Abb. 2: Risikomanagementaktivitäten in unterschiedlichen Größenklassen

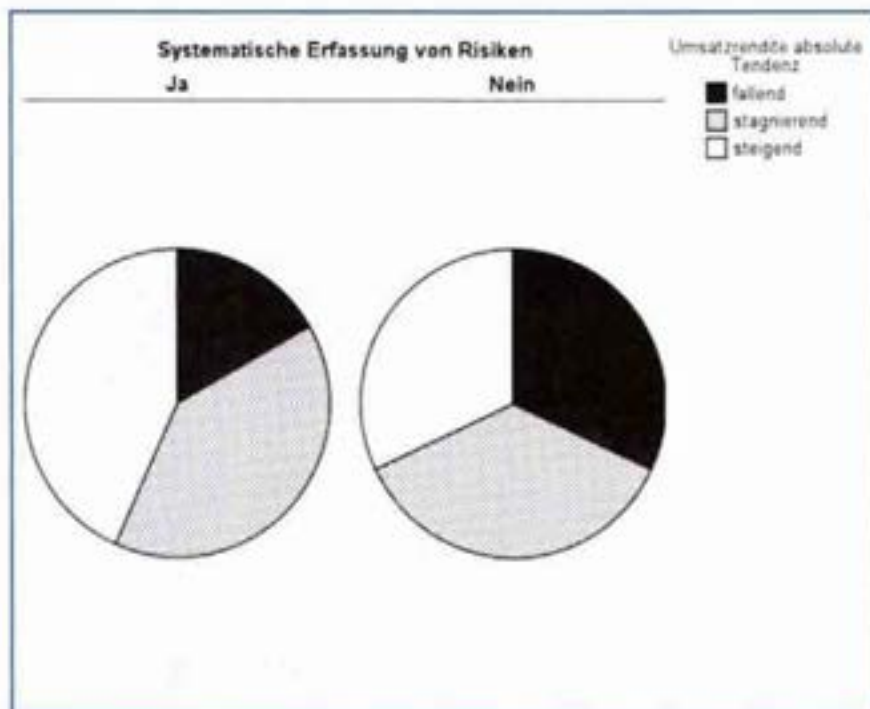


Abb. 3: Zusammenhang zwischen systematischer Risikoerfassung und Entwicklung der Umsatzrendite

täten auf die absolute Tendenz der Umsatzrendite (Signifikanzniveau des einseitigen Tests ist hierbei 7,3%). Die Hypothese wurde somit bestätigt. Abbildung 3 veranschaulicht dieses Ergebnis.

In einer weiteren Frage wurde die Umsatzrendite auch im Vergleich zu der Entwicklung der Branche gemessen. Interessanterweise lieferte hier der Mann Whitney U-Test keinen signifikanten Zusammenhang zwischen dem Einsatz von Risikomanagementaktivitäten und der Entwicklung der

Umsatzrendite. Eine mögliche Erklärung hierfür könnte sein, dass der Einsatz von Risikomanagementaktivitäten branchenabhängig ist, und diese bei Branchen, die sich besonders gut entwickelt haben, häufiger zum Einsatz kommen. Cramer's V zeigte jedoch keinen signifikanten Einfluss der Branche auf Risikomanagementaktivitäten.

Die Gründe für die nicht eindeutigen Ergebnisse können vielfältiger Natur sein. Ein möglicher Erklärungsansatz könnte der unzureichende Einsatz von

RMS als Managementtool sein. Sollten RMS nur als Informationsquelle genutzt werden, ohne daraus Konsequenzen für das Geschäft abzuleiten, dann ist eine positive Umsatzrendite-wirkung auch kaum vorstellbar. Deshalb wurde mit der vierten Hypothese untersucht, welche Techniken bzw. Ansätze im Rahmen des RMS eingesetzt werden.

Die empirischen Ergebnisse zeigen, dass die vierte Hypothese nicht verworfen werden kann. Von den gängigen Analysemethoden, die als eine der zentralen Voraussetzungen für ein ganzheitliches Risikomanagement verstanden werden können, werden nur Markt- und Wettbewerbsanalysen mehrheitlich eingesetzt (vgl. Abbildung 4). Portfolioanalysen und Benchmarking-Ansätze werden nicht jährlich durchgeführt. SWOT-Analysen finden nur bei einer Minderheit regelmäßig statt. Der unzureichende Einsatz der Erkenntnisse aus dem Risikomanagement im Rahmen der Unternehmenssteuerung wird auch an der geringen Verknüpfung von Risikomanagementaktivitäten und der Balanced Scorecard deutlich. Eine systematische Erfassung der Risiken anhand eines Prozesses erfolgt nur bei einem Drittel der befragten Unternehmen. Zudem nimmt nur die Minderheit (38%) unterjährig eine Priorisierung der Risiken vor, was eine notwendige Voraussetzung für eine effektive Steuerung der Risiken darstellt.

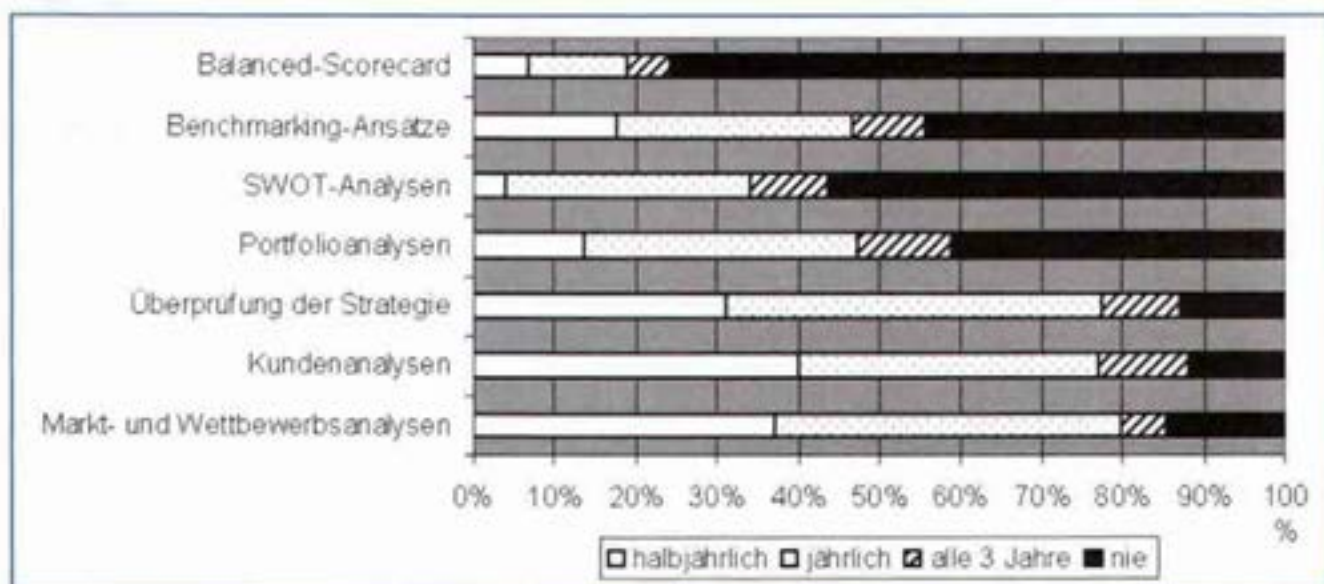


Abb. 4: Einsatz von Analysemethoden im Überblick

Konsequenzen für das Risikomanagement und Risiko-Controlling im Mittelstand

Für viele deutsche Unternehmen gibt es heute eine Reihe von Anreizen, Risikomanagement im Unternehmen zu etablieren. Diese sind einerseits regulatorischer Natur, wie das KonTraG oder der Deutsche Corporate Governance Kodex. Andererseits sind es betriebswirtschaftliche Argumente wie die Bonifikation von Risikomanagement im Rahmen der internen Ratingverfahren, gefordert durch Basel II. Auch im Mittelstand scheinen diese Argumente eine positive Wirkung auf den Einsatz von Risikomanagementaktivitäten gehabt zu haben. Es konnte gezeigt werden, dass Unternehmen mit Risikomanagementaktivitäten tendenziell eine bessere Umsatzrenditeentwicklung aufweisen als Un-

ternehmen ohne Risikomanagement. Dieser Zusammenhang ist indes nicht so stark signifikant wie von uns erwartet. Gründe dafür könnten sowohl am mangelnden Verständnis für die Einsatzmöglichkeiten des Risikomanagements liegen, als auch an bisher fehlenden Konzepten für den Mittelstand. Der Anspruch an das im Unternehmen vorhandene betriebswirtschaftliche Wissen schwankt innerhalb der Konzepte enorm. Zunächst werden den Unternehmen einfache Checklisten zur Risikoidentifikation an die Hand gegeben. Bei der Bewertung der Risiken werden dann oft statistische Größen wie der Cash Flow at Risk vorgeschlagen. Schließlich sollen die Ergebnisse der Messung im Rahmen einer wertorientierten Unternehmenssteuerung mit der Unternehmensplanung verknüpft werden. Obwohl bei der Beurteilung der betriebs-

wirtschaftlichen Notwendigkeit von Risikomanagement weitestgehend Einigkeit besteht, scheint der Wissenssprung für viele Betriebe groß zu sein.

Um einerseits die systematische Risikoerfassung im Mittelstand zu gewährleisten und dies andererseits möglichst kostengünstig umsetzen zu können, bietet sich für die Risiken des Leistungsbereichs eine prozessorientierte Vorgehensweise an. Dies kann beispielsweise mit Hilfe ereignisgesteuerter Prozessketten (EPKs) umgesetzt werden. Bei der Modellierung von Prozessmodellen ist eine Orientierung an bereits erfassten Prozessen im Rahmen des Qualitätsmanagements hilfreich.

Auf dem Weg zu einer wertorientierten Steuerung im Mittelstand mit geübtem Risikomanagement müssen

die vorhandenen Controllinginstrumente im Unternehmen um Risikoaspekte konsequent ergänzt werden. Dabei hat das Risiko-Controlling die Funktion, das Informationssystem für das Risikomanagement zu gestalten und zu pflegen. Weiter sollen die Informationsbedarfe der Risikomanagement-Adressaten durch das Risiko-Controlling befriedigt werden. Im Rahmen des Risiko-Controllings ist zu fordern, dass die Unternehmensplanung

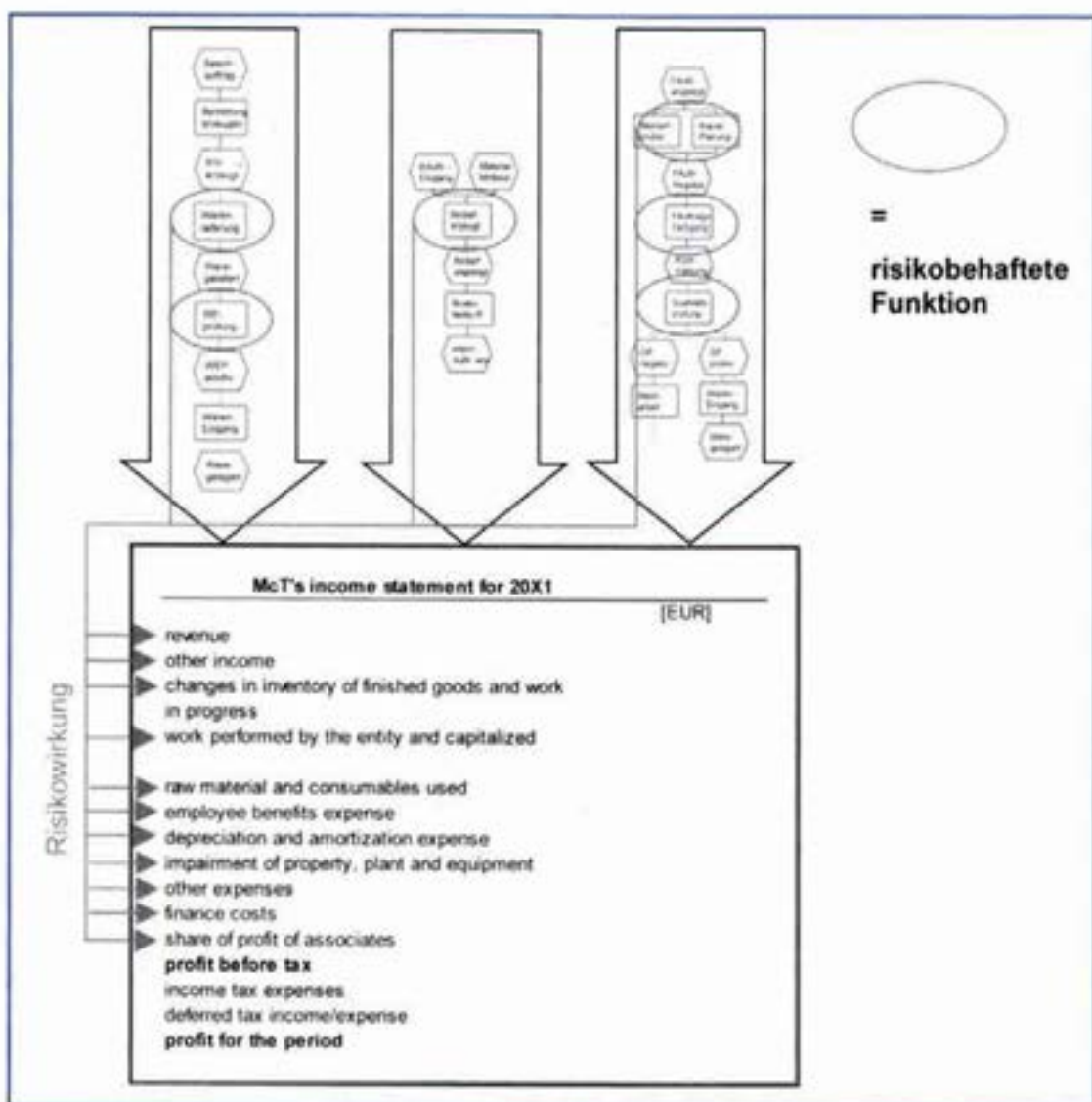


Abb. 5: Wirkung von Geschäftsprozessrisiken auf den Periodenerfolg

(Businessplan) zusätzlich um eine Risikobewertung zu ergänzen ist. Risiko-Controlling muss auf die wichtigsten Erfolgs- und Zahlungsgrößen bezogen werden. Neben den Erwartungswerten sind die statistische Standardabweichung oder der VaR für Erfolg und Cash Flow in einem späteren Stadium zu ermitteln.

Das Risiko-Controlling muss dazu den Einfluss der wichtigsten Geschäftsprozesse auf das Risiko untersuchen. Risiken entstehen primär durch betriebliche Tätigkeiten, die sich als Geschäftsprozesse strukturieren lassen. Sollen die Einflussgrößen z. B. auf das handelsrechtliche Ergebnis untersucht werden, ist nahe liegend, sich an der Plan-GuV und an der Planbilanz zu orientieren. Es gilt, entlang von Geschäftsprozessmodellen alle Risiken zu identifizieren und deren Einfluss auf das Ergebnisziel zu quantifizieren (vgl. Abbildung 5). Solche Risiken sind insbesondere Leistungs-, Markt-, Personal- und Finanzrisiken. Risiken, die auf Grund von Corporate Governance entstehen und strategische Risiken eignen sich für die Prozessorientierung grundsätzlich auch, jedoch ist aus Effizienzgründen eine absolute Erfassung von strategischen Risiken eher angebracht.

So wie sich entlang von Geschäftsprozessmodellen die Prozesskosten aufzeigen lassen, können Risiken anhand von Geschäftsprozessmodellen bestimmt werden. Anschließend lassen sich die den Prozessketten zugeordneten Risiken über z. B. eine Monte Carlo Simulation quantifizieren. Die Detaillierungsebene für das Risikomanagement ist jedoch im Vergleich zur Prozesskostenrechnung niedriger zu wählen. Es ist davon auszugehen, dass für das Risikomanagement und Risiko-Controlling die ca. zehn wichtigsten Risiken zu erfassen und zu bewerten sind.

Bei der Bewertung müssen sich mittelständische Unternehmen schrittweise der betriebswirtschaftlich / statistisch korrekten Messung nähern. Zunächst sind Risk-Maps ausreichend, die qualitativ (gering bis hoch) oder quantitativ vereinfachend (z. B. 25% bis 75%) die Eintrittswahrscheinlichkeiten für die wesentlichen Risiken und das dro-

hende Schadenausmaß visualisieren. Erst wenn das Verständnis für die Risikozusammenhänge gewachsen und eine ausreichende Datenbasis vorhanden ist, sollte eine Risikoabschätzung mit Hilfe von Simulationsrechnungen erfolgen.

Fazit und Ausblick

Für viele deutsche Unternehmen gibt es heute eine Reihe von Anreizen, Risikomanagement im Unternehmen zu etablieren. Diese sind einerseits regulatorischer Natur, wie das KonTraG oder der Deutsche Corporate Governance Kodex und andererseits betriebswirtschaftliche Argumente. Die mit 36.000 immer noch hohe Zahl von Unternehmensinsolvenzen im Jahr 2005 lässt vermuten, dass Risikomanagement im Mittelstand noch nicht überall zum Einsatz kommt. In der vorliegenden Studie wurde deshalb in einer stark mittelständisch geprägten Region untersucht, wie der Stand von Risikomanagement im Mittelstand ist.

Im Juni 2006 wurden 423 Unternehmen befragt. Die Ergebnisse zeigen, dass die Mehrheit der mittelständischen Unternehmen sich regelmäßig mit seinen Risiken auseinandersetzt. Dass dies größere mittelständische Unternehmen systematisch häufiger tun als kleinere, konnte nicht belegt werden. Nachgewiesen werden konnte, dass Unternehmen mit Risikomanagement tendenziell eine höhere Umsatzrenditeentwicklung aufweisen als Unternehmen ohne. Dieser Zusammenhang war jedoch schwächer als erwartet. Dies könnte darin begründet sein, dass die Tiefe des Risikomanagements der befragten Unternehmen zu gering zu sein scheint. Eine Integration in die Unternehmensführung und damit in die betriebswirtschaftlichen Entscheidungsprozesse scheint noch nicht stattgefunden zu haben. Nichtsdestotrotz ist Risikomanagement im Mittelstand aufgrund der gewonnenen Erkenntnisse nicht als Luxus zu bezeichnen, sondern stellt eine absolute Notwendigkeit dar.

Daraus ergeben sich Ansatzpunkte für weitere Forschungen. In nächsten Schritten gilt es zu überprüfen, ob

Risikomanagement tatsächlich noch nicht in die Unternehmensführung integriert ist und warum dies gegebenenfalls der Fall ist. Gründe könnten hier einerseits in dem bei Familienunternehmen noch oft tief verwurzelten Argwohn gegenüber neuen Managementkonzepten sein. Andererseits könnte auch der Informationsstand über die Möglichkeiten einer systematischen Risikosteuerung im Unternehmen zu gering sein.

Literaturverzeichnis

- Berkau, C./ Arnsfeld, T. / Frey, A.: Prozessorientiertes Risiko-Controlling für den Mittelstand, in: Der Controlling Berater, Heft 1 / 2006, S. 63 – 98.
- Diederichs, M.: Risikomanagement und Risikocontrolling – Risikocontrolling, ein integrierter Bestandteil einer modernen Risikomanagement-Konzeption. München 2004.
- Gleißner, W.; Lienhard, H.; Stroeder, D. H.: Risikomanagement im Mittelstand. Eschborn (RKW-Verlag) 2004, insb. S. 39.
- Hölscher: Von der Versicherung zur integrativen Risikobewältigung: Die Konzeption eines modernen Risikomanagements. In: Hölscher / Elfgen (Hrsg.), Herausforderung Risikomanagement – Identifikation, Bewertung und Steuerung industrieller Risiken, Wiesbaden 2002, S. 3- 31.
- Homburg, C.; Stephan, J.: Kennzahlenbasiertes Risikocontrolling in Industrie- und Handelsunternehmen, in: ZfCM 48(2004)5, S. 313-325.
- Schierenbeck, H.; Lister, M.: Value Controlling – Grundlagen wertorientierter Unternehmensführung. München, Wien: 2001.
- Wildemann, H.: Handlungsempfehlungen zur Verbesserung der Risikoposition von KMUs beim Rating unter besonderer Berücksichtigung leistungswirtschaftlicher Risiken, in: Controlling 15(2004)4/5, S. 233-241. ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau

04	23	31	S	R	G
----	----	----	---	---	---

Rück- und Vorausschau eines Controlling- Pioniers



Dr. Albrecht Deyhle, Wörthsee,
Gründer und Vorsitzender des
Aufsichtsrats der Controller
Akademie AG



Dipl.-Betriebswirt Alfred Biel,
Solingen, Fachjournalist (DFJV)

Fachjournalist (DFJS) Dipl.-Betriebswirt Alfred **Biel**, Leiter des Redaktionsausschusses des Internationalen Controller Verein e. V. (ICV) und seit 28 Jahren Rezensent, Autor und Interviewer im Controller Magazin, in einem persönlichen „Abschiedsgespräch“ mit seinem langjährigen Herausgeber Dr. Albrecht **Deyhle**

Biel (B.): Sie haben in den letzten Jahren Stück für Stück Aufgaben und Verantwortung an die nächste Generation weitergegeben und insbesondere Mitarbeiter Ihrer Controller Akademie verstärkt in die Fortführung Ihres Lebenswerkes eingebunden. Nun vollzieht sich auch der Wechsel in der Herausgeberschaft des Controller Magazins. Wie gestaltet sich dieser Wechsel?

Deyhle (D.): So ähnlich wie letzten Oktober in Wörthsee bei unserem Landkreisläufer. Der gerade in der Strecke agierende Läufer kommt mit dem Stab in der Hand und Chip vorne drin ins Ziel angerannt, in der Box steht der neue Läufer, Dipl.-Ing. Dr. Klaus Eiselmayr, bereit. Hat der ankommende Läufer mit dem Stab die Zieltafel berührend die Zeit angezeigt, nimmt der Neue den Stab und geht ins Rennen auf der Strecke, während der Alte aus dem Schwung heraus noch eine Zeitlang an der Strecke mitläuft. Nur dass es eben 32 Jahre gewesen sind, welche die Herausgeberschaft des Controller Magazins bei mir gedauert hat. Übrigens wir beide – der alte und der neue Herausgeber – sind im Hauptberuf Trainer an der Controller Akademie und haben lebendige Controllerinnen und Controller beständig um uns. Das hält uns auch beim CM fest auf dem Boden dessen, was die Zielgruppe haben will.

B.: Wird es auch Veränderungen beim Controller Magazin geben? Wird es auch zu Umgestaltungen kommen, die unsere Leserinnen und Leser interessieren?

D.: Etwas Neues, an dem wir gerade arbeiten, sind in unregelmäßiger Folge ins Magazin eingelegte Specials oder Supplements, die aber nicht einen zusätzlichen Abonnementpreis auslösen, sondern sich aus Anzeigen und Advertorials bezahlt machen sollen. Das erste derartige Werk ist dem Thema Business Intelligence BI gewidmet und sollte uns jetzt für die Juli-Ausgabe vom Controller Magazin gelingen. Diese Specials haben auch äußerlich ein anderes Aussehen, was auch auf die Gestaltung des Controller Magazins „Gesicht“ Einfluss ausüben kann. Aber das machen wir nur behutsam. Schließlich darf das CM seine Identität nicht riskieren.

B.: Ihr Name ist untrennbar mit dem Controlling im deutschsprachigen Raum verbunden und Ihr Lebenswerk prägt nachhaltig, wie wir heute Controlling verstehen und praktizieren. Wenn Sie zurückblicken auf Ihre beispielhafte Karriere, was war besonders wichtig? Womit begann Ihre Karriere?

D.: Aus den 60er Jahren des letzten Jahrhunderts stammen die Bauteile dazu: zum Beispiel die flexible Plan-

kostenrechnung. Ich war beim Frankfurter DIB Deutschen Institut für Betriebswirtschaft e. V. zuständig für die Organisation von Veranstaltungen und kümmerte mich persönlich fachlich besonders um Themen aus dem Gebiet des Rechnungswesens. Dann wurde ich auch für 1,5 Jahre Mitarbeiter von Hans-Georg Plaut, um die analytische Kostenplanung von der Basis her anwenden zu lernen. Daraus ergibt sich, was in heutiger Sprache Produkt- und Strukturkosten sind. Später kam für diese Art von Arbeiten der Ausdruck activity based cost dazu. Meine Tätigkeit als Trainer begann in Seminaren der Verkaufsleiterakademie. Ich sollte in einem Wochenseminar den Verkaufsleitern über zwei Stunden etwas Betriebswirtschaftliches erzählen. Das tat ich zum Thema Deckungsbeitragsrechnung mit Gleichnissen und Beispielen. Den Verkaufsleitern gefiel das so, dass aus den zwei Stunden zwei Tage wurden. Wenn dann als Teilnehmer ein Marketingvorstand dabei war, wurde ich auch gefragt, ob ich nicht mal in dessen Unternehmen kommen und zeigen könne, wie das geht. So kam es, dass ich mich sukzessive bei meinem „alten“ Arbeitgeber ausgesourct habe. Anfangs der Tätigkeit als Selbständiger 1968 hatte ich vom DIB den Projektauftrag, eine Management Akademie München MAM ins Leben zu rufen, die ein Führungsmodell zu entwickeln und zu trainieren hatte. Da war im Zentrum das

Thema Führung durch Ziele / MbO. Heute spricht man gerne von KPI Key Performance Indicators und Performance Measurement. Das hatten wir aber alles schon 68 bis 70 soweit „beieinander“ – nur mit anderen (biedereren) Ausdrucksweisen. Und dann brauchte ich 1970 eine Dach-Überschrift über diese Bauteile und kam auf den Begriff Controlling und auf den Controllerdienst, der dafür Service zu leisten hat – folglich auch auf die Gründung der Controller Akademie.

B.: Jeder, der Sie näher kennt, weiß, dass Sie stets hart gearbeitet haben und vor allem in den ersten Jahren keinen einfachen Weg gegangen sind. Gab es auch Dinge, die Ihnen Kummer bereitet haben? Was waren die größten Hürden und Schwierigkeiten, die Sie zu bewältigen hatten?

D.: Da ich auch eine Verlagsfirma startete und außer meiner Frau Hannelore auch Mitarbeiter engagierte, hing ich in den 70er Jahren ziemlich mit Blick am Bankkonto und hatte Angst, ob ich auch jeden Monat die Gehälter bezahlen kann. Sonst war Kummer für die Familie die häufige Abwesenheit. Arbeitsplatz und Adressplatz waren eben nicht identisch. Man steckt als Trainer in öffentlichen Seminaren und innerhalb der Firmen und ist nur für eine knappe Zeit zu Hause. Aber die beiden Töchter lernten von klein auf, dass man eben hin muss, wo die Leute sind. Auch meine Kinder wollten gerne dorthin, wo auch andere Kinder sind und wo was los ist.

B.: Auf die Frage, wo Controlling heute steht, entgegnete Sie gerne: „Es ist anerkannt“. Oft verweisen Sie auch darauf, dass Controller und Controlling als Wörter der deutschen Sprache bekannt und geläufig sind – sie stehen seit einigen Jahren im Duden. Gibt es wirklich einen allgemeinen, akzeptierten und praktizierten „Controlling-Standard“ oder beobachten wir nicht doch immer wieder neue Wellen und Strömungen. Ein Blick in die modernen Lehrbücher zeigt beispielsweise, dass unverändert über Controllingkonzeptionen und -definition gestritten wird. Als beispielsweise die Hinwendung zur IAS/IFRS-Rechnungslegung Stimmen laut werden ließ, die von der ernsthaften Bedrohung des

Controllings sprachen, haben Sie beruhigend darauf verwiesen, wie viele Herausforderungen und Belastungen das Controlling schon erfolgreich überstanden habe. Wie bewerten Sie aus der Sicht Ihrer reichen Erfahrung und aus der Perspektive der Ihnen heute möglichen Distanz die gegenwärtige und zukünftige Positionierung des Controlling?

D.: Controlling als Steuerung in der Sache und Führung mit den Menschen bedeutet einen ewigen Auftrag. Die „aus dem Bauch geholte“ und einsehbar, ins Bild gesetzte Rationalität zu erzeugen, ist ständige Herausforderung. Vorübergehend können sich in der Methodik andere Prioritäten darüber lagern, wodurch die Arbeit der Controller weggesaugt wird in den Bau neuer oder die Reform bestehender Tools. Aber dann kehrt – vielleicht auf höherem Niveau – der ursprüngliche Auftrag an die Controllerinnen und Controller wieder zurück.

B.: Als langjähriger Wegbegleiter Ihrer Arbeit fällt mir auf, dass Sie immer wieder im facettenreichen Controlling neue Akzente zu setzen versucht haben. Beispielsweise haben Sie in letzter Zeit die Bedeutung der immateriellen Werte verstärkt betont. Viele sehen in Ihnen Ausgangs- und Orientierungspunkt des Controllings. Daher interessiert uns, in welcher Weise muss sich Controlling anpassen und weiterentwickeln.

D.: Strategische Frühbeurteilung besteht in der Erkenntnis der Fähigkeiten. Die wohnen in den Menschen, die sich im Unternehmen zusammengefunden haben. Das ist klar in qualitativer, intuitiver Denkweise. Nur wie kann man es messbar machen? Da ist noch zu düngen, um neue Methoden zu fördern. Das Ziel ist klar: ROI, Added Value und Börsenkurs sind Messgrößen. Gehen deren Verbesserung zu Lasten des Human Capital? Also muss ein Human Capital Index eine genauso bedeutsame KPI-Kennzahl für den Vorstand / die Geschäftsführung sein wie die klassischen finanziellen Indikatoren für Performance. Nur dann ist das Unternehmen auf die Dauer balanciert geführt.

B.: Ihre Rolle als „Controlling-Philo-

soph“, als Trainer und Berater, aber auch als Manager und Unternehmer ist Gegenstand vieler Beiträge und Würdigungen. Lassen Sie uns daher einen Perspektivwechsel vornehmen und im Sinne einer ganzheitlichen Betrachtung noch einige andere Teilaspekte Ihres reichen Wirkens ansprechen. Wer Sie näher kennt, weiß, dass Sie weit mehr sind als „nur ein Controller“. Beispielsweise spielen Sie an Ihrem Wohnort eine sehr vielseitige Rolle, u. a. ist ein gemeinnütziges Haus nach Ihnen benannt. Wie ist es dazu gekommen? Welche Motive haben Ihr Engagement geleitet?

D.: Im letzten Jahr meiner Tätigkeit als Trainer an der Controller Akademie, die auch ein Seminarhaus betreibt in der Gemeinde Wörthsee, Ortsteil Eterschlag, kam aus der Gemeinde heraus die Frage, ob man nicht in unserem Workshophaus in der Art, wie wir an Controllingthemen arbeiten, auch mal einen Abend lang sich dem Projekt eines neuen Sportlerheims widmen könne. Das bisher Bestehende ist ein Barackenbau aus den 60er Jahren mit traurigen sanitären Verhältnissen. Die Gemeinde hat jedoch Schulden und ist nicht zuschussfähig. Dann kamen 2003 an einem heißen Sommerabend die beiden Bürgermeister, mehrere Gemeinderäte und die Vorstandsmitglieder des Sportclub Wörthsee e. V. sowie andere Multiplikatoren-Persönlichkeiten zusammen, und es gelang im Stil des Controllingtrainings, in vier Arbeitsgruppen ein gemeinsam getragenes Vorgehenskonzept zu finden, das ich, die Teams begleitend, protokollierte. Das wurde als so produktiv und stimmungsvoll empfunden, dass ich mich im Januar 2004 nicht entziehen konnte, den Vorsitz in einem neuen Förderverein für das (neue) Sportlerheim in Wörthsee zu übernehmen. Jetzt – am 1. Oktober 2006 – haben wir durch private Spenden und mit über 8000 Stunden Eigenleistungen ein öffentliches Gebäude auf die Beine gestellt, ohne dass die Gemeinde Geld dafür geben musste. Viele hier sagen, dass dieses Vorhaben ohne mich nicht gelungen wäre. Was ich beitrug, ist die Moderationsfunktion. So ein bisschen habe ich dabei getestet, ob das richtig ist, was ich und meine Kollegen CA-Trainer ständig predigen.

B.: In unserem Dialog müssen wir geradezu zwangsläufig eine weitere Seite Ihres umfassenden Schaffens ansprechen. Sie haben auch als Verleger, Herausgeber, Autor und Journalist prägenden Einfluss ausgeübt. Ihr erstes Buch „Gewinn-Management“ erschien bereits 1967 im Verlag Moderne Industrie. 1967 kamen Sie auch als Leiter Redaktion und Herstellung in diesen Verlag und begannen von da aus 1968 am Standort München und drum herum Ihre freiberuflich selbstständige Tätigkeit. Zeitgleich zur Gründung der Controller Akademie brachten Sie im Jahre 1971 in Ihrem damaligen Management Service Verlag Ihre zweibändige Controller-Praxis heraus, die in 2007 im Verlag für ControllingWissen als ausgesprochener Longseller in der 16., neu geschriebenen Auflage veröffentlicht wird. Welche Bedeutung hatte es für Sie, begleitend zu Ihrer Tätigkeit als Leiter der Controller Akademie, auch Fachliches zu publizieren und sich der Fachpresse zu widmen?

D.: Ich selber und alle meine Trainerkollegen sagen in den Seminaren direkt, wie es gemacht wird. Unsere Philosophie ist die Hilfe zur Selbsthilfe. Wir wollen, dass jeder der Teilnehmer in seinem Unternehmen das selber weiter tragen kann. Wir sagen auch ausdrücklich, dass man unsere Beispiele, wenn sie beim Kunden-Unternehmen passen, unmittelbar auch übernehmen kann. Und wir legen dann auch nicht Wert darauf, stets 100-prozentig zitiert zu werden. Aber wir müssen die Copyrights sicherstellen, dass wir im Zweifel sagen können, wo das Fallbeispiel ursprünglich her stammt. Es ist mir nicht nur einmal passiert, gesagt zu bekommen, dass es dazu ein gutes Beispiel gäbe. Ich bekam es gezeigt und erkannte mein eigenes Beispiel wieder – Controller Praxis, Band 1, 3. Kapitel. Auf die Frage von mir, woher der betreffende Teilnehmer dies habe, bekam ich zur Antwort, dass sein Professor das in den Vorlesungen verwendet hätte.

B.: In diesen rund 40 Jahren hat sich nicht nur das Controlling entwickelt und verändert, sondern vielleicht noch mehr der Fachjournalismus und die Fachmedien bzw. das Zusammenspiel zwischen Journalismus und Medien. Wir erleben seit einiger Zeit eine inten-

sive kritische Debatte und viele machen sich um den Qualitätsjournalismus, um den es Ihnen immer gegangen ist, große Sorgen. Genannt werden u. a. der wachsende Einfluss von Werbung und PR; die Veränderung des Berufsbildes, oft sind Redakteure auch Layouter etc., und insbesondere der hohe wirtschaftliche Druck.

Der Vorwurf ist kein geringerer als der, dass die Medien die Pressefreiheit mehr bedrohen als der Staat. Einer unserer profiliertesten Journalisten, Heribert Prantl, schrieb unlängst (SZ vom 24./25.02.2007), der Journalismus verflache und verdumme, weil der Renditedruck steige. Als Mitbegründer des Controllings im deutschsprachigen Raum sind Sie geradezu prädestiniert für „Renditefragen“. Da aber, wie ich aus langjähriger Zusammenarbeit weiß, Ihr Herz auch für die Fachpresse und den Qualitäts- und Nutzwertjournalismus schlägt, ist es besonders reizvoll, Sie um Ihre Einschätzung zu bitten. Wie sichern wir eine Balance zwischen Veröffentlichungen als Wirtschaftsgut einerseits und Kulturgut andererseits bzw. zwischen leistungsfähigem Fachjournalismus und wirtschaftlich erfolgreichen Medien und Verlagen?

D.: Eine Zeitschrift oder auch eine Tageszeitung lebt einmal von der verkauften Auflage im Abonnement oder im Verkauf am Kiosk und zum anderen von den Anzeigen. Nur dann kann man sich auch gute Autoren und Journalisten leisten. Andererseits sind es die Journalisten, die mit Kompetenz dafür sorgen, dass die Auflagen erhalten bleiben und steigen, weil die Leser genau deren Beiträge haben wollen. Es ist eine Verhaltenskette. Gute Aufsätze fördern die Auflagen, aus guten Auflagen lassen sich gute Journalisten halten. Genauso kann diese Spirale auch nach abwärts führen.

B.: Drückt sich in diesem konkreten Beispiel nicht auch das Spannungsverhältnis zwischen materiellen und immateriellen Werten aus, das das Controlling nachhaltig durchzieht.

D.: Klar, wenn die materiellen Werte gut aussehen, werden die immateriellen Werte weniger gepflegt, weil sie sich als soft signals nicht so hart be-

merkbar machen. Sinn eines Instruments wie die Balanced Score Card ist gerade, beide Perspektiven auf einen Blick ausgewogen zur Geltung zu bringen. Jedoch um immaterielle Werte mit Ziffern / Kennzahlen transparent zu machen, braucht man Scoring Modelle, die sich vielfach nur gewinnen lassen durch geschickte, ehrlich organisierte Befragung der Mitarbeiter.

B.: Bevor wir dieses Themenfeld verlassen, möchte ich noch „den Hintergrund“ ansprechen, der Ihnen Ihre Arbeit als Verleger und Herausgeber, zunächst im eigenen Management Service Verlag und später im Verlag für ControllingWissen (VCW) ermöglicht hat. Vermutlich ist an erster Stelle Ihre Frau zu nennen, die – wie ich aus eigener Erfahrung weiß – über viele Jahre die gute Organisation sichergestellt hat. Wie ich aus eigenen Erfahrungen weiß, hat sie in den ersten Jahren des Controller Magazins eine schon fast persönliche Beziehung zu den damaligen Abonnenten gehabt. Welche Rolle spielte Ihre Frau an Ihrer Seite als Verleger, Herausgeber und Autor?

D.: Also, lieber Herr Biel, wie bei Ihrer Frau Gemahlin auch: sie hielt mir den Rücken frei. Zum Glück konnten wir es 1969 so einrichten, dass wir in Gauting in zwei Reiheneckhäusern, diagonal versetzt, zum einen die private Wohnung und zum anderen das Büro hatten. Meine Frau sah von ihrem Arbeitsplatz im Büro aus, was sich vor der privaten Haustüre abspielte, und konnte sofort auch etwas tun mit null zusätzlichem Zeitaufwand. Zudem hatten wir die Lösung der Eigenfertigung. Meine Frau hat sogar die ersten Ausgaben des Controller Magazin auf einer DIN A 3 Rotaprint Druckmaschine selber hergestellt im Hobbyraum unseres Wohnhauses und beim Versand halfen viele unserer Nachbarn stundenweise aus. Natürlich war die Auflage in den Anfängen nicht so groß wie heute (12.000 hergestellte, 10.000 verkaufte Exemplare). Im Übrigen ist meine Frau Hannelore Deyhle-Friedrich gelernte Kindergärtnerin, hat Kindergarten dienst bei der Stadt München geleistet; so auch als junges Mädchen einen Behindertenkindergarten geleitet mit 30 Kindern. Was unter Druck managen heißt, hat sie in diesem Beruf schon mal von der Basis her gelernt.

B.: In bin außerordentlich dankbar, dass ich über fast 30 Jahre mit einem hervorragenden Redaktionsteam – wie es im Impressum ausgewiesen wird – zusammenarbeiten durfte, vor allem Frau Kießling, die vom Anfang an dabei war, ist erwähnenswert. „Ihre Damen“, wie Sie gerne gesagt haben. Wie ist die Zusammenarbeit innerhalb der Redaktion abgelaufen?

D.: Die Bearbeitung der Beiträge der Autoren im Controller Magazin war immer meine Sache. Ich nahm die Manuskripte mit auf die Seminarreisen und saß nachts im Hotel über den Ausarbeitungen. Anfänglich gab es nicht so viel Computerhilfe bei dieser Arbeit. Die händischen Manuskripte waren soweit mobiler und passten zum Einschlafen auch ins Bett. Frau Kießling, Mitarbeiterin seit 34 Jahren und perfekt in Deutsch (Ihr Mann ist Studiendirektor im Gymnasium) schrieb dann die Seiten im Magazin zero based selber. Sie war darin schneller als jeder Versuch einer EDV-gestützten Umformung. Nur dass sich das heute eben geändert hat. Jetzt sitzt Frau Kießling mit InDesign vor einem iMac, und Dr. Eismayer bereitet die Aufsätze der Autoren so vor, dass sie in eine Maske einfließen können. Frau Wagenbrenner schreibt Autoren-Korrespondenz und Frau Fröhlich ist für die Abonnentenbetreuung und für Auslieferungen zuständig.

B.: Dürfen wir erfahren, wie Sie „Ihre Zeit danach“ gestalten? Welche Pläne und vielleicht auch Träume warten auf Erfüllung? Was werden Sie beispielsweise machen, wenn dieses Interview erscheint?

B.: Zunächst werde ich es lesen und mich freuen. Im Übrigen haben meine Beanspruchungen innerhalb der Gemeinde ziemlich zugenommen. Dann mache ich die Buchhaltung der Firma deyhledesign Werbeagentur GmbH für € 1,- pro Jahr (die ältere Tochter; die jüngere ist Ärztin noch als Angestellte). Dann gibt es 3 Enkel zwischen 1,5 und 15,5 Jahren, für die mehr Zeitfenster einzurichten sind. Ich könnte noch immer jeden Tag zwei Mal brauchen. Und die Rolle eines Aufsichtsrats ist auch nicht immer so ganz einfach zwischen sich kümmern und nicht aktivem Eingreifen.

B.: Gehen wir richtig in der Annahme, dass wir Sie, wenn ich das so ausdrücken darf, nicht ganz verlieren und von Ihnen hin und wieder zu hören und zu lesen sein wird?

D.: Ja, sehr nett formuliert: das ist anzunehmen.

B.: Wie werden Sie voraussichtlich in einem späteren Rückblick Ihre Zeit als Herausgeber des Controller Magazins, der Schriftenreihe „Controlling Beispielhefte“ sowie der Reihe „Controlling Pockets“ werten und einordnen?

D.: Das müssten Sie mich bitte in einem nachfassenden Interview in fünf Jahren fragen.

B.: Könnte es auch sein, dass Sie zukünftig etwas vermissen werden?

D.: Der Blick in die Augen der Seminarteilnehmer, um auf diese Weise die Sicherheit zu erhalten, dass man auf dem richtigen Weg ist.

B.: In unserer Interview-Reihe im Controller Magazin ist ja es üblich, zum Schluss den Interviewpartner zu bitten, unseren Leserinnen und Lesern etwas mit auf dem Weg zu geben. In Ihrem Falle, lieber Herr Dr. Deyhle, hat diese Bitte eine ganz besondere Bedeutung und auch eine eigene Dimension. Worauf kommt es zukünftig an und was macht zukünftig den guten Controller bzw. die gute Controllerin aus? Was möchten Sie uns mit auf den Weg geben?

D.: Die Unverdrossenheit ist eine der größten Tugenden, die eine Controllerin / ein Controller einbringt. Schließlich haben wir nicht immer heitere Nachrichten rüber zu bringen. Dennoch stets mit guter Stimmung die Controllerarbeit erfüllen, macht unsere besondere Leistung aus. Dass wir uns dabei gegenseitig aufeinander stützen können, bildet zum Beispiel einen wesentlichen Sinn des ICV Internationaler Controller Verein e. V. und seiner der-

zeit rund 50 Arbeitskreise in ganz Europa.

B.: Herzlichen Dank, lieber Herr Dr. Deyhle, sicher auch im Namen unserer Leserinnen und Leser und bestimmt auch im Namen Ihres Nachfolgers, Herrn Dr. Eismayer. Ich danke Ihnen insbesondere auch für Ihre Bereitschaft, uns über die fachlichen Aspekte hinaus einen Blick in Ihr persönliches Leben zu gewähren.

Dieses Interview mit der von Ihnen gegründeten Fachzeitschrift sollte ein Zeichen der persönlichen Würdigung Ihrer Arbeit und insbesondere unserer langjährigen Zusammenarbeit sein. Und nicht zuletzt Ausdruck eines angemessenen Abschiedes von einer großartigen gemeinsamen Zeit mit Ihnen und Ihrem Redaktionsteam. Wie bereits an anderer Stelle zum Ausdruck gebracht, haben Sie meinen Weg in den Fachjournalismus wie kein anderer geebnet und auch geformt. Im Laufe der Zeit sind Sie mir zum fachjournalistischen Vorbild geworden. Ich werde Sie und das Redaktionsteam vermissen. Ihnen und Ihrem Teammitgliedern alles Gute. ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau

01	06	09	G	F	V
----	----	----	---	---	---



Valentin, 3. Deyhle-Enkel mit zukunftsicherndem Controlling-Talent

Ein Dream-Team in der Renaissance

Betrachtungen über den Unternehmer Jakob Fugger, den Reichen, und seinen Buchhalter Matthäus Schwarz – ein wohl einmaliges Manager-Controller-Dream-Team im 16. Renaissance-Jahrhundert!

von Roland Nyffeler, Dietlikon/Schweiz –
Fortsetzung von Controller Magazin Heft 3/07, Seite 314



Roland Nyffeler (1946) ist Dipl.-Experte in Rechnungslegung und Controlling und war lange Jahre Trouble Shooter im Rechnungswesen eines internationalen Großkonzerns. Er lebt in Dietlikon bei Zürich, wo er unter anderem seine Sammlung historischer Rechen- und Bürogeräte und seine Passion für die Kalligraphie pflegt.

Weitere Entwicklungen von bleibendem Wert

Das **Dezimalsystem** mit seinen strikten Stellenwerten, dem Platzhalter „Null“ für nicht besetzte Stellen und der Grenze zwischen „positiv“ und „negativ“ war den Römischen Zahlen weit überlegen. Diese wurden jedoch von den italienischen Steuer- und Zollbehörden immer noch vorgeschrieben. Das Dezimalsystem erhöhte die Rechengeschwindigkeit und Genauigkeit und ermöglichte

den Gebrauch von Rechenbrettern und Wechseltischen. Diese wesentlich effizientere Rechentechnik war besonders bei der **Konversion von Lokalwährungen in die Konzern-Leitwährung ein gewaltiger Arbeitsvorteil**, denn Kursumrechnen bedeutet multiplizieren (Lokalwährung mal Kurs gleich Leitwährung). Beim Multiplizieren mit Römischen Zahlen kann man aber auch in einfachsten Fällen geradezu verzweifeln, wie das kleine Beispiel unten deutlich macht.

Die **Kursivschrift**, schräg gestellt und von unnötigen Verzerrungen befreit, war wesentlich flüssiger zu schreiben und zu lesen, als die bis dahin üblichen kalligraphisch verbrämten Schriftsätze. Diese „Humanistische Kursive“ heißt deshalb mit ihrem volkstümlichen Namen „Kanzleischrift“ (Cancellaresca). Ihre Bezeichnung als „Italic“ in den englischen Versionen unserer Textverarbeitungstools ist noch heute ein Tribut an ihre italienische Herkunft.

Zeichenvorrat:

M	1000	Tausend	X	10	Zehn
D	500	Fünfhundert	V	5	Fünf
C	100	Hundert	I	1	Eins
L	50	Fünzig			

Wenn eine kleinere Zahl links von einer größeren steht, dann hat sie einen NEGATIVEN Wert:
z. B. (XL = -10 + 50 = 40) oder (IV = -1 + 5 = 4).

Rechenbeispiel: Multiplikation (145 * 24 = 3480)

C	X	L	V	*	X	X	I	V	=	+M	-C	+D	+L	=	+10*145	=	1.450
				*		+X			=	+M	-C	+D	+L	=	+10*145	=	1.450
				*			-I		=	-C	+X	-L	-V	=	- 1*145	=	-145
				*				+V	=	+D	+CC	+XX	+V	=	+ 5*145	=	725
					Resultat ungekürzt				=	+MM	+DDD	-C	+L	+XXX	=		3.480
					Resultat gekürzt				=	+MMM	-C	+D	+L	+XXX	=		3.480

Beispiel einer Multiplikation mit römischen Zahlen

Eine Ethik- und Qualitäts-Mahnung!

Wie uns die haarsträubenden Bilanz- und Rechnungslegungs-Skandale der jüngsten Vergangenheit in eklatanter Weise vor Augen führen, ist jedes noch so ausgefeilte System nur grad so gut wie die Ethik- und Qualitäts-Standards, denen seine Betreiber nachleben. Auch Matthäus Schwarz hat dies schon deutlich erkannt, stellt er doch diese scharfe Warnung schon ganz an den Anfang seiner Musterbuchhaltung:

Aber etlich kaufleut seind zutreg vnd hinlessig, wollens im kopff tragen, trawen inen selbst zuvil, zaichnen ire handlungen in schlecht recordantzen vnd auf zedel, klaibens an die wänd vnd halten rechnung am fensterpret; ee das sie wollen ein schlechten fleis, mühe vnnnd arbeit brauchen, schlagend sie die hndlung inn den wind vnd kundent ir sach niendertzusamen reimen, muessen darauf am letsten entlauffen; wissen auch nit warin sie stecken, verderbendt also, wissend nit wie inen geschehen.

Es ist zu hoffen, dass unser Renaissance-Controller mit dieser eindringlichen Warnung ebenso nachhaltig Recht behält, wie mit seinen raffinierten Rechnungslegungs-Techniken!

Quellen, Literaturhinweise

Venezianischer Handel der Fugger,

nach der Musterbuchhaltung des Matthäus Schwarz; Alfred Weitnauer, Leipzig, 1931

Die Fugger; Götz Freiherr von Pölnitz, 1970, Tübingen

No Royal Road: Luca Pacioli and his times; R. Emmet Taylor, New York, 1980

March of Folly: From Troy to Vietnam; Barbara W. Tuchmann, New York, 1984

Particularis de Computis et Scripturis: 1494 Fra Luca Pacioli: A contemporary interpretation; Jeremy Cripps, Seattle, 1994

Luca Pacioli: Abhandlung über die Buchhaltung 1494; Hsg. Dr. Rudolf Seyffert, Stuttgart, 1997

Johannes Eck und der Oberdeutsche Zinsstreit 1513 - 1515; Johann Peter Wurm, Aschendorf, 1997

Essay „Plagiarism in the Renaissance“ by Kim Williams in „The Mathematical Intelligencer“, Volume 24, Number 2, Spring 2002 ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau

01	06	37	G	F	Z
----	----	----	---	---	---



Controlling, Entscheidungsverhalten und Neurowissenschaften

von Guido Leidig, Wiesbaden

Ausgangslage

Reduziert man die in der Literatur aufgelisteten Funktionalitäten des Controlling bzw. der verschiedenen Controlling-Konzeptionen auf einen gemeinsamen Kern, dann ergibt sich als Befund, dass das Controlling insbesondere eine **entscheidungsunterstützende Aufgabe** hat, um Führungsentscheidungen rational zu fundieren. Dies setzt jedoch voraus, dass die Entscheidungsträger nicht nur über die notwendigen Informationen verfügen, sondern darüber hinaus auch sich frei für oder gegen eine Alternative entscheiden können – also Willensfreiheit vorhanden ist. Dies bedeutet ferner, dass mit der freien Entscheidung auch Verantwortung für die daraus eintretenden Konsequenzen zu übernehmen ist. Führung besteht aus einer Abfolge von Entscheidungen oder m.a.W.: In einer Entscheidungssituation gilt es zwischen verschiedenen Möglichkeitsspektren des Verhaltens oder Handelns zu wählen. Seitens der Betriebswirtschaftslehre wurden hierzu eine Vielzahl von Modellen und Theorien entwickelt. Als eine Entscheidung bezeichnet man eine bewusste, rationale Selektion einer von mehreren, potenziell möglichen Handlungsalternativen. Des Weiteren, so die Theorie, handelt es sich um keine echte Entscheidung, wenn die Wahlhandlung nicht bewusst, sondern gewohnheitsmäßig, intuitiv oder fremddeterminiert ist.

Aber ist diese Ansicht vor dem Hintergrund derzeit aktueller Forschungs-

ergebnisse der Neurowissenschaften haltbar? Neurologen/Neurobiologen wie Prinz, Roth und Singer vertreten die These, dass es keinen freien Willen gibt, weil alle Entscheidungen neuronal determiniert sind. Das Gefühl, dass der Wille (z.B. einer Führungskraft) oder wir selbst unsere (ökonomischen) Handlungen in entscheidendem Ausmaß steuern – dies sei lediglich eine Illusion. Es wird darauf verwiesen, dass die Hirnforschung zweifelsfrei den Beweis erbracht hätte, dass das menschliche Gehirn schon vor jeder bewussten Entscheidung zu einer Handlung beginnt, selbige zu initiieren. Man stützt sich dabei insbesondere auf die Experimente von Libet sowie Haggard/Elmer.

Wenn diese These stimmen sollte, stellt sich die Frage: Warum ist es dann noch notwendig, in einem Unternehmen Controlling zu implementieren. Und des Weiteren: Wer ist für die getroffenen Entscheidungen in einem Unternehmen verantwortlich? Kann man überhaupt jemanden für seine Entscheidungen zur Verantwortung ziehen? Und: Wofür benötigt man dann noch die Modelle der Entscheidungstheorie? Wenn diese These von der „neuronalen Determiniertheit“ zutreffend wäre, würde dies – nicht nur in Bezug auf die Wirtschaftswissenschaften – weitreichende Konsequenzen haben. Aus diesem Grund erscheint es sinnvoll und notwendig, die zentralen Positionen des „Neuro-Determinismus“ kurz darzustellen, und sie kritisch – im Hinblick auf die



Dr. Guido Leidig, Leiter Abteilung Betriebswirtschaft, bvdM, Wiesbaden

Relevanz für das Controlling und nachgelagerte Entscheidungen – zu würdigen.

Neurowissenschaftliche Forschungsergebnisse: Überblick

Im Kontext der neurowissenschaftlichen Evolution haben sich eine Vielzahl von neuen Wissenschaftssystemen entwickelt: Neuroökonomik, Neurojurisprudenz, Neuroethik etc., um nur einige beispielhaft zu nennen. Sie basieren auf der Zielsetzung der Neurowissenschaften, die – verkürzt formuliert – darin besteht, ein tiefergehendes Verständnis der Zusammenarbeit einzelner Nervenzellen (Neuronen) in Bezug auf die Verhaltenssteuerung zu erlangen. Die Ergebnisse dieser Disziplin lassen sich auch, so die Argumentation, auf Fragestellungen in anderen Wissenschaften, z.B. der Betriebs-/Volkswirtschaftslehre, anwenden, da sich Menschen in der Realität vielfach entgegen den Annahmen theoretischer Modelle verhalten. So könnte man fragen, wie das menschliche Gehirn mit seiner Umwelt bei ökonomisch relevanten Entscheidungssituationen/-mustern interagiert.

Das primäre Anliegen einer Vielzahl von Veröffentlichungen neurowissenschaftlicher Natur ist darin zu sehen, die neuronale Bedingtheit von (ökonomischen) Entscheidungen herauszuarbeiten. Die führenden Neurowissenschaftler behaupten, dass Entschei-

dungen vom Gehirn getroffen werden, also auf neuronalen Prozessen basieren. Entscheidungen und Handlungen kommen nach der Auffassung von Singer nur zustande, indem unterschiedliche Erregungsmuster (deren Resultate verschiedene Handlungsmuster wären) in einem permanenten Wettkampf stehen, ohne dass dieser einen übergeordneten Schiedsrichter benötigt. Das bessere Erregungsmuster gewinnt. Nach der Ansicht von Singer sind Entscheidungen durch die neuronale Programmierung determiniert. Roth, ein weiterer Vertreter des Neuro-Determinismus, behauptet die Determiniertheit sowohl bewusster als auch unbewusster Hirnaktivitäten. Die Neurowissenschaftler ziehen den Schluss, insbesondere basierend auf den Resultaten der Libet-Experimente, dass, wenn man, z.B. als Führungskraft, den Eindruck hat, eine Entscheidung zu treffen, ist diese bereits längst getroffen – vom menschlichen Gehirn. Das Gehirn entscheidet – nicht der Wille der betreffenden Person. Das Bewusstsein läuft immer hinterher. Prinz formuliert treffend: „Wir tun nicht, was wir wollen; wir wollen, was wir tun.“

Aus der Annahme eines grundsätzlich unfreien Willens resultiert, dass Menschen, Führungskräfte, für ein eigenes Verhalten, welches sie sich bei dem Nichteingeständnis der Determinanten nicht rational erklären können, zeitlich nachgelagert Motive und Argumente für seine Begründung suchen, erfinden.

Als Zwischenfazit ist festzuhalten:

- Nach Singer determinieren Gehirnprozesse vermeintlich freie Handlungsmuster – in Unternehmen – ebenso, als die als unfrei eingestuft Verhaltensmöglichkeiten. Aus der Sichtweise der Neurologie sind nur determinierte Prozesse existent. Dies gilt auch für bewusstes Überlegen und Argumentieren.
- Nach Prinz ist Willensfreiheit mit wissenschaftlichen Erwägungen vom Prinzip her nicht vereinbar. Es existiert Freiheit in der Wahrnehmung, aber Determinismus in der Realität.
- Nach Roth sind die Menschen weder in dem, was sie wollen, noch in dem, was sie tun, frei. Bewussten Entscheidungen gehen bedeutsame

unbewusste Vorentscheidungen voraus, die seitens des Entscheiders nicht realisiert werden. Naturgesetze determinieren alle Gehirnprozesse. Nicht der Mensch mit seinem bewussten Willen entscheidet, sondern allein das Gehirn. Der freie Entscheidungswille ist lediglich in der Erlebnisperspektive Wirklichkeit – aus Sicht der Naturwissenschaft gibt es ihn nicht.

Erstaunlich ist, dass diese Thesen in der Betriebswirtschaftslehre kaum zur Kenntnis genommen wurden, obwohl die Konsequenzen von weitreichender Relevanz sein könnten. Zu diskutieren wäre auch, ob durch solche Forschungsergebnisse der erkenntnistheoretische Zugangswinkel für bestimmte betriebswirtschaftliche Problemstellungen erweitert wird.

Kritische Würdigung und Diskussion

Nicht zu vernachlässigen ist die Tatsache, dass diese Thesen auf eine fundamentale und nicht zu unterschätzende Kritik gestoßen sind. So führt Kupke aus: „Weitاً wichtiger scheint... dagegen zu sein, die neuronale Funktionsweise von Entscheidungsprozessen zu verstehen und deren Komplexität nicht zu reduzieren. Zu dieser Komplexität gehört insbesondere die solchen Prozessen inhärente Zeitstruktur, die noch viel zu wenig beachtet wird... Schaut man sich zu diesem Problem, dem der zeitlichen Konstitution von Entscheidungsprozessen, die Aussagen der Identitätstheoretiker etwas genauer an, so bemerkt man, dass sie sich in ihren neurowissenschaftlichen Analysen an einem linearen Konzept von Zeit orientieren, das stets nur ein Davor und ein Danach, ein Früher und ein Später kennt. Gerade diese Folge von Davor und Danach ist es, die hier zum entscheidenden Argument für die Determinismus-These wird: Wenn, so argumentieren sie, einem Willensentscheid neuronale Geschehnisse vorausgehen, durch den sich dieser Willensentscheid im Prinzip voraussagen lässt, dann ist unser Wille auch durch diese Geschehnisse determiniert.“ Zu fragen ist jedoch, ob dies, gerade aus neurowissenschaftlicher Sichtweise, ein überzeugendes Argument ist. Zu fragen ist des Weiteren, ob

im Entscheidungsprozess selbst nicht eine andere Zeitstruktur realisiert ist, als die simple Abfolge von „Davor“ und „Danach“.

Bennett/Hacker stellen die These auf, dass ein großer Teil der in den Neuro- und Kognitionswissenschaften vertretenen Theorien mit gravierenden und tiefgreifenden Begriffsverwirrungen behaftet sind. „Infolge dieser Verwirrungen missverständen Neurowissenschaftler ihre eigenen Forschungsergebnisse und stellten eine Menge unsinniger Behauptungen über das Gehirn und über den Geist auf, die sie fälschlich für empirische Befunde halten. (Keil 2005)“ Die Kritik von Bennett/Hacker zentriert sich um den Vorwurf des mereologischen Fehlschlusses (Mereologie, Theorie der Teile, gr. meros) resp. den Homunkulus-Fehlschlusses. Damit ist die in den Neurowissenschaften verbreitete Praxis thematisiert, psychologische Prädikate nicht der Person als Ganzer, sondern Teilen von Personen und insbesondere dem Gehirn zuzuschreiben. Um bloße „façons de parler“ oder harmlose Metaphern könne es sich hier nicht handeln, so Bennett/Hacker, da aus den homunkularen Redeweisen/-wendungen theoretische Folgerungen gezogen würden. Es kommt auf die Folgerungen an, die Neurowissenschaftler – und angrenzende Disziplinen – selbst aus ihren irreführenden Redewendungen ziehen, nicht darauf, welche Wortkonstruktionen Verwendung finden. Begriffsverwirrungen, so zutreffend Keil, sind in besonderem Maße heimtückisch, „wo sie unbemerkt in empirische Theorien eingeflochten werden.“ Sie wirken sich überall in den Wissenschaftssystemen nachteilig aus und können auch dazu führen, dass sich neue Wissenschaftsdisziplinen zu etablieren versuchen, denen die empirische Basis fehlt. Darüber hinaus ist zu beachten, dass seit dem fundamentalen Beweis von Gödel die These im Raum steht, dass die wissenschaftliche Erkenntnis eine immanente absolute Schranke habe. Des Weiteren wäre zu diskutieren, ob objektivierende Messergebnisse prinzipiell geeignet resp. nicht geeignet sind, Phänomene des Bewusstseins zu erklären. Ferner sei darauf hingewiesen, dass alle neurowissenschaftlichen Daten lediglich so valide sind, wie die

Deutungskonstrukte/-modelle, die zur Anwendung kommen. Denn: Je komplexer der Sachverhalt, desto unausweichlicher ist die Notwendigkeit existenter, komplexe Modelle zur Verfügung zu haben, um die isoliert betrachteten „naiven“ Einzeldaten in einen theoretisch fundierten Kontext zu stellen. Nach Gödel ist es mit den Instrumenten des formalen Denkens dem Menschen grundsätzlich verwehrt, eine Theorie zu formulieren, die zugleich sowohl widerspruchsfrei als auch vollständig ist. Dies ist unabhängig davon, um welchen Gegenstandsbereich es sich handelt.

Schlussfolgerung

Vor dem Hintergrund dieser Kritik im wissenschaftlichen Schrifttum dürfte im Hinblick auf den Transfer der neurowissenschaftlichen Erkenntnisse in andere Disziplinen eine gewisse Zurückhaltung vorteilhaft sein. Auch die Etablierung von neuen Wissenschaften – Neuroökonomie, Neurojurisprudenz – ist in diesem Licht zu sehen. Die Zukunft wird zeigen, ob es sich hier um neue „Zauberformeln“ oder lediglich um einen nicht nachhaltigen Modetrend handelt. Elgin präsentiert zu der Frage des Wissenserwerbs/-transfers in einem ontologisch noch ungesicherten Erkenntnisrahmen den Ansatz des „erkenntnistheoretischen Gleichgewichts“. Hiernach wird die Haltbarkeit auch von wissenschaftlichen Behauptungen und -begriffen gestärkt, wenn sie nicht nur intersubjektiv, sondern darüber hinaus auch multi-/interdisziplinär überprüft und ggf. interaktiv modifiziert würden. Jedoch kann man mit dem Bild der „Red-Queen-Hypothese (Van Valen 1973)“, übertragen auf die Evolution von Wissenschaftssystemen, die Diskussion abschließen: Stillstand bedeutet Rückschritt. Deshalb sollte die Controlling-/Führungsforschung die neurowissenschaftlichen Forschungsergebnisse kritisch und konstruktiv zur Kenntnis nehmen und in einen offenen Dialog eintreten, der von Vorurteilen frei ist. Es geht darum, wenn gesicherte Resultate vorliegen, zu prüfen, ob und wenn ja, wie man diese entweder in bestehende Denkmodelle integrieren kann oder ob es notwendig ist, neue Modellvorstellungen zu entwickeln. Die

Neurowissenschaften, darin dürfte der derzeitige Nutzen bestehen, tragen dazu bei, in den tangierten Wissenschaftssystemen, wozu auch die Betriebswirtschaftslehre gehört, vergangenheitsinduzierte Verkrustungen aufzubrechen. Sie dürften darüber hinaus in der Lage sein, insbesondere im Hinblick auf das Controlling sowie die Führungs-/Entscheidungstheorie, der betriebswirtschaftlichen Forschung neue Erkenntnishorizonte zu erschließen, die dann möglicherweise dazu beitragen, menschliches Verhalten in Unternehmen besser zu verstehen. Dies kann auch dazu führen, dass der Controller im Unternehmen seine Position, seine Verhaltensweisen überdenken ggf. modifizieren muss. Die Neurowissenschaften eröffnen den Möglichkeitsraum, u.U. das Aufgabenfeld „Controlling“ zu erweitern resp. neu zu definieren. Entscheidungsprozesse können an Transparenz gewinnen. Darüber hinaus besteht auch die Notwendigkeit, Informationen seitens des Controlling anders aufzubereiten.

Durch die Vernetzung von Fragestellungen, Methoden und Erkenntnissen der Controlling-/Entscheidungsforschung mit denen der Neurowissenschaften kann die betriebswirtschaftliche Forschungsarbeit zusätzlich neue, erkenntnistheoretisch bedeutsame Dimensionen erschließen, um so die Realitätsnähe ihrer Erkenntnisse zu erhöhen. Es darf jedoch nicht der Kardinalfehler begangen werden, dass man die Forschungsergebnisse der Neurowissenschaften unkritisch übernimmt. Dafür ist die Kritik an den derzeitigen Ergebnissen zu fundamental. Jedoch besteht die Chance, mit Hilfe neurowissenschaftlicher Instrumente die Analyse ökonomisch relevanter Verhaltensmuster in der internen und externen Unternehmensumwelt besser zu verstehen.

Ausgewählte Literatur

M. R. Bennett/P. M. S. Hacker: *Philosophical Foundations of Neuroscience*, Oxford 2003.

Ch. Z. Elgin: Erkenntnistheoretisches Gleichgewicht, in: Vogel/Wingert (Hrsg.) 2003, S. 193 ff.

K. Gödel: Über formal unentscheidbare Sätze der Principia Mathematica und verwandter Systeme, in: Monatshefte für Mathematik und Physik 38 (1931), S. 173 ff.

P. Haggard/M. Eimer: On the relation between brain potentials and the awareness of voluntary movements, in: *Experimental Brain Research* 126 (1999), S. 128 ff.

G. Keil: Eine fulminante Lehrstuhlkritik der Neurowissenschaften, in: *DZPhil* 53 (2005), H. 6, S. 951 ff.

Ch. Kupke: Metaphysischer Determinismus und naturgeschichtliche Freiheit. Zur gegenwärtigen Debatte über Willensfreiheit und Gehirndeterminismus, in: *e-Journal Philosophie der Psychologie* 2006 (<http://www.jp.philo.at/text/KupkeC1.pdf>) (Stand: 04.01.2007)

B. Libet: Do we have a free will?, in: *Journal of Consciousness Studies* 6 (1999), S. 47 ff.

W. Prinz: Freiheit oder Wissenschaft?, in: v. Cranach/Foppa (Hrsg.), 1996, S. 86 ff.

W. Prinz: Die Reaktion als Willenshandlung, in: *Psychologische Rundschau* 49 (1998), S. 10 ff.

W. Prinz: Willensfreiheit als soziale Institution, in: Hillenkamp (Hrsg.), 2006, S. 51 ff.

G. Roth: *Aus Sicht des Gehirns*, Frankfurt/M. 2003.

G. Roth: *Das Gehirn und seine Wirklichkeit*, Frankfurt/M. 1994.

G. Roth/K.-J. Grün (Hrsg.): *Das Gehirn und seine Freiheit*, 2. Aufl., Göttingen 2006.

W. Singer: Das Ende des freien Willens?, in: *Spektrum der Wissenschaft* 2001, S. 72 ff.

W. Singer: *Der Beobachter im Gehirn*, Frankfurt/M. 2002.

L. Van Valen: A new evolutionary law, in: *Evolutionary Theory* 1 (1973), S. 1 ff. ■



TOP-Arbeitgeber
2007
Karriere

Sie arbeiten gern in kollegialer Atmosphäre in einem engagierten Team. Sie sind verantwortungsbewusst und gut organisiert. Sie denken systematisch. Möchten Sie neue Erfahrungen mit vielfältigen Aufgaben sammeln? Bei uns bekommen Sie Raum, sich persönlich weiterzuentwickeln.

Investmentcontroller International (m/w)

Sie navigieren eigenständig von uns verwaltete, internationale Immobiliengesellschaften. Zu Ihren Aufgaben gehören die Ergebnisplanung, die Budgetierung, die Abweichungsanalyse und die Liquiditätsplanung. Mit großer Überzeugungskraft betreuen Sie Investoren und berichten an unsere Geschäftsführung.

Beteiligungscontroller International (m/w)

Sie betreuen im Rahmen unseres internationalen Beteiligungscontrollings selbstständig eine oder mehrere Tochtergesellschaften.

Weiterhin unterstützen Sie mit Engagement und Sorgfalt den für die Ergebnisplanung verantwortlichen Controller und übernehmen in diesem Zusammenhang eigenverantwortlich Teilaufgaben.

Was Sie für beide Positionen mitbringen sollten:

- betriebswirtschaftliches Studium mit der Ausrichtung Rechnungswesen/Controlling
- Kenntnisse in internationaler Rechnungslegung, Gesellschafts- und Steuerrecht
- gute Englischkenntnisse
- Durchsetzungsstärke
- hohe Einsatzbereitschaft

Wir entwickeln, realisieren und managen Einkaufszentren und gewerbliche Großimmobilien – national und international. Unser starkes Wachstum braucht kontinuierlich neue Persönlichkeiten!

Weitere Informationen erhalten Sie telefonisch bei Frau Storm in Hamburg: 040/60 60 6-90 59 oder im Internet unter www.ece.de – bewerben Sie sich bevorzugt über unser Online-Formular.

ECE

SHOPPING

OFFICE

INDUSTRIES

TRAFFIC

HEALTHCARE

ECE Projektmanagement G.m.b.H. & Co. KG, Heegborg 30, 22391 Hamburg
Telefon: +49(0)40/60 60 6-0, Telefax: +49(0)40/60 60 6-2 30, Internet: www.ece.de/jobs

Wie kommt man zu einem wirklich nützlichen Business Intelligence-System?



Dr. Werner Gleißner, Vorstand FutureValue Group AG und Geschäftsführer RMCE RiskCon GmbH, Leinfelden-Echterdingen
Kontakt: w.gleissner@rmce.de

von Werner Gleißner, Leinfelden-Echterdingen

Business Intelligence-Systeme sind eine umfassende Bezeichnung für eine breite Klasse von IT-Systemen, die zur Entscheidungsunterstützung verantwortlicher Personen in einem Unternehmen eingesetzt werden und inzwischen eine wesentliche Komponente des Controllings darstellen. Sie umfassen (z.T. auch synonym verwendet) Managementinformationssysteme (MIS), Reportingsysteme, operative und strategische Controllingssysteme, Planungs- und Entscheidungsunterstützungssysteme. Der Kern all dieser IT-Lösungen besteht darin, im Unternehmen vorhandene Informationen zu verdichten und entscheidungsorientiert aufzubereiten, damit möglichst effizient die richtigen unternehmerischen Entscheidungen getroffen werden können, um so den Erfolg des Unternehmens nachhaltig zu steigern. Die Qualität derartiger Entscheidungen ist dabei abhängig von Umfang und Qualität der bereit gestellten Informationen und der Verfahren der Informationsauswertung, die der Entscheidungsvorbereitung durch das Management dienen. Letztlich sind Business Intelligence-Systeme (BI-Systeme) damit als IT-gestützte Instrumente für eine **betriebswirtschaftliche Rationalitätssicherung** anzusehen, die auf eine Förderung der **Entscheidungsqualität** des Managements hin ausgerichtet werden sollten. In Anbetracht der beschränkten Arbeitszeit und hohen Belastung der Führungskräfte hat dabei die erforderliche Effizienz – und damit

die erreichte Arbeitszeiteinsparung – bei den Entscheidungsträgern eine flankierende, aber nicht zu unterschätzende Bedeutung.

Durch den Beitrag zu einem effizienten Einsatz der Arbeitszeit im Management und der Unterstützung wesentlicher Entscheidungen haben Business Intelligence-Systeme offenkundig eine **hohe strategische Bedeutung** für den Erfolg eines Unternehmens. Dennoch zeigt ein Blick in die Praxis, dass die heutigen implementierten Systeme in vielen Fällen weder objektiv den Anforderungen an eine adäquate Entscheidungsunterstützung genügen, noch den subjektiven Anforderungen der Nutzer gerecht werden. In Anbetracht des hier oftmals betriebenen sehr hohen Aufwands im Unternehmen (z.B. bei den ERP-Systemen), vorhandene Daten durch geeignete Software entscheidungsorientiert zu nutzen, ist dieses Ergebnis doch sehr ernüchternd. Worauf ist die oft sehr geringe Zufriedenheit zurückzuführen? Interessanterweise bestehen in vielen Fällen – auch nicht im engeren Sinn – keine informationstechnologischen Probleme. Stattdessen lässt sich feststellen, dass beim Aufbau derartiger Systeme oft kein wirklich adäquates, langfristig ausgerichtetes Fachkonzept zu Grunde lag, in dem die Anforderungen der späteren Nutzer tatsächlich konsequent berücksichtigt wurden. Zudem fehlt meist auch ein stringentes Vorgehen bei der Ableitung

einer geeigneten IT-Lösung auf Grundlage der fachlichen Anforderungen. Auf Grund dieser Problemlage hat die FutureValue Group AG für den Auf- und Ausbau von Planungs-, Reporting-, Controlling- und insgesamt Business Intelligence-Lösungen einen stringenten, fachlich fundierten Entwicklungsweg erarbeitet, der von den tatsächlichen Anforderungen der zukünftigen Nutzer ausgeht und durch das strukturierte Vorgehen zugleich eine hocheffiziente Realisierung der IT-Systeme ermöglicht.

Der im folgenden abgebildete Vorgehensweg (siehe Abbildung 1) kann dabei sowohl genutzt werden, um komplett Business Intelligence-Systeme aufzubauen, als auch vorhandene Systeme (basierend auf den **nachfolgenden 12 Orientierungsfragen**) kritisch zu hinterfragen, bestehende Defizite aufzudecken und auf dieser Grundlage eine Weiterentwicklung zu initiieren.

1. Welche Arten von Entscheidungen soll das BI-System unterstützen?

Wer nicht definiert, welche Arten von Entscheidungen durch ein Business Intelligence-System unterstützt werden sollen, wird auch kein System erhalten, das ihn in seiner tatsächlichen Entscheidungspraxis unterstützt. Die Frage nach der Art der zu

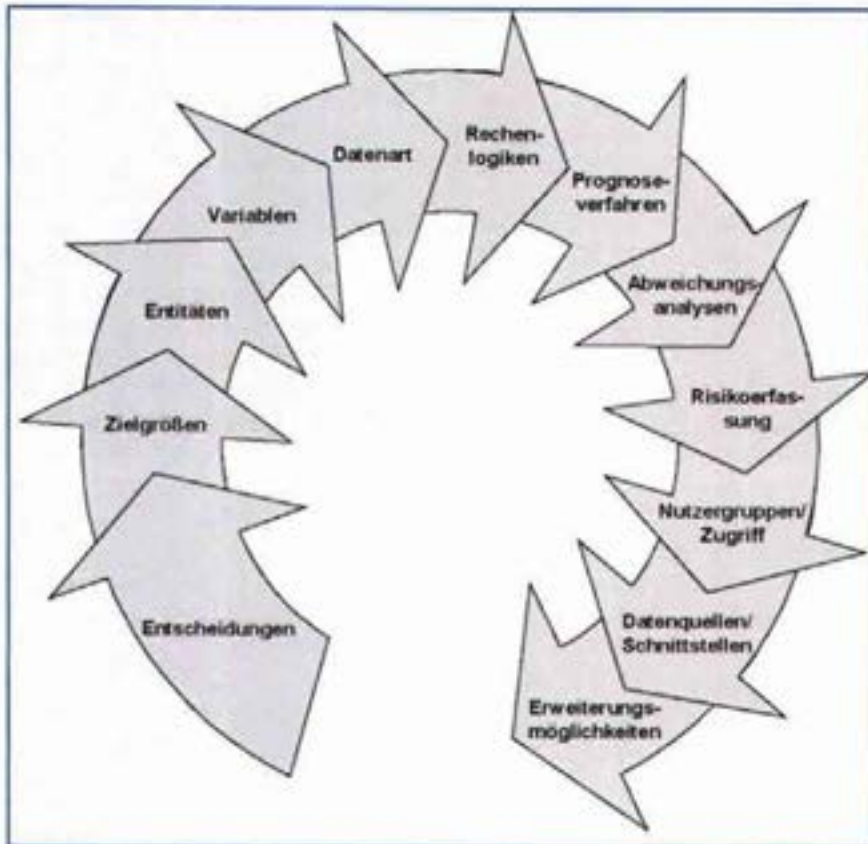


Abb. 1: Inkrementeller Aufbau eines Business Intelligence-Systems

unterstützenden Entscheidungen führt zu wichtigsten Anforderungen, die die Anwender an ein System stellen. Zu klären ist beispielsweise, ob das System

- ▶ die Ursachen für Budgetabweichungen feststellen soll, um daraus mögliche Gegenmaßnahmen abzuleiten,
- ▶ das Ergebnis (oder den Wertbeitrag) eines potentiellen Kunden beurteilen soll, um damit Vertriebsanstrengungen zu priorisieren,
- ▶ den Erfolg von Geschäftsbereichen beurteilen soll (Performancemessung), um damit über die Ressourcenzuordnung und die zukünftige Geschäftsfeldstruktur des Unternehmens zu entscheiden.

2. Welche Zielgrößen (Erfolgsmaßstab) sollen für die Entscheidungsunterstützung angeboten werden?

Entscheidungen zu treffen bedeutet letztlich, eine Auswahl zwischen Alternativen vorzunehmen. Ausgewählt werden sollte die Handlungsalternative, die den größten Beitrag zum Erfolg des Unternehmens erwarten lässt. Damit ist es jedoch erforderlich, einen

klaren Erfolgsmaßstab, eine Zielgröße (Kennzahl) bzw. ein Beurteilungskriterium zu definieren. Ohne eine klare Vorstellung darüber, was erfolgreich ist, ist die Auswahl zwischen Entscheidungsalternativen willkürlich. Das Business Intelligence-System muss entsprechend in der Lage sein, diesen Erfolgsmaßstab zu bestimmen. We-

gen der Unvorhersehbarkeit der Zukunft (und alle Entscheidungen beziehen sich in den Konsequenzen auf die Zukunft) ist dabei von Entscheidungen unter Unsicherheit auszugehen, was einen Erfolgsmaßstab nahe legt, der diese Unsicherheit (die Risiken) explizit berücksichtigt (vgl. 9.). Umsatz, Gewinn oder Deckungsbeitrag sind damit zwar als Erfolgsmaßstäbe denkbar, aber aufgrund des fehlenden Zukunftsbezugs und der mangelnden Berücksichtigung von Risiken nur begrenzt aussagefähig. Zu denken ist hier an Zielgrößen wie Unternehmenswert, Wertbeitrag (EVA) oder ähnliches.

3. Für welche Entitäten (in welcher Abhängigkeitsstruktur, Hierarchie) sollen die Zielgrößen berechenbar (Informationen abrufbar) sein?

Unternehmerische Entscheidungen beziehen sich auf Handlungsalternativen, die wiederum im Zusammenhang mit einzelnen Beurteilungsobjekten (Entitäten) stehen. Solche Beurteilungsobjekte können beispielsweise sein das gesamte Unternehmen, einzelne Unternehmensbereiche, Profitcenter oder Kostenstellen, Kunden, Produkte, Investitions- oder Finanzierungsalternativen oder alternative strategische Optionen. Für ein BI-System ist es erforderlich festzulegen,

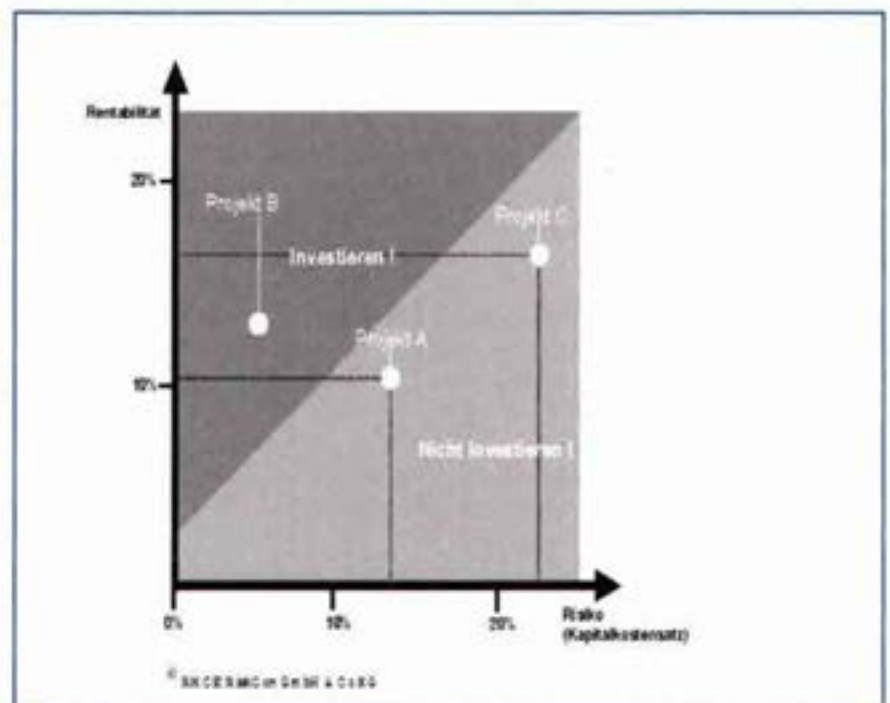


Abb. 2: Rendite-Risiko-Portfolio

welche dieser Entscheidungseinheiten im BI-System abgebildet und damit mit Hilfe des Erfolgsmaßstabs (vgl. 2.) beurteilt werden können. In der Praxis werden dabei zwischen so definierten Beurteilungseinheiten häufige Abhängigkeitsstrukturen, insbesondere hierarchische Strukturen, auftreten, die nunmehr zu erfassen sind. So lässt sich beispielsweise festhalten, dass das Unternehmen als Ganzes (Entität auf der 1. Ebene) durch fünf Geschäftsbereiche (Entität der Stufe 2) fixiert und beschrieben wird, denen wiederum im Rahmen eines auf Vertriebssteuerung ausgerichteten BI-Systems die wesentlichen Kunden (3. Hierarchieebene) zugeordnet werden.

4. Welche (ein- oder mehrdimensionalen) Variablen sind im BI-System anzulegen und wie sind diese präzise definiert?

Um bei Entscheidungen den Erfolgsbeitrag der Handlungsalternativen oder Vergleichsobjekte bestimmen zu können, müssen verschiedene Informationen verfügbar sein und konsistent ausgewertet werden. Mit der Festlegung des Erfolgsmaßstabs der Entscheidungen definiert sich dabei bereits im wesentlichen der Informationsbedarf des BI-Systems. Deshalb bietet es sich nunmehr an, diesen Informationsbedarf zu spezifizieren und möglichst bereits abzuleiten, welche grundsätzliche Art von Variablen berücksichtigt werden müssen. So kann beispielsweise hier bereits fixiert werden, dass Variablen bezüglich Kostenarten, Bilanzpositionen, Kundendeckungsbeiträgen (und diese z.B. jeweils im Zeitverlauf) verfügbar sein müssen.

Auch die betriebswirtschaftlich relevanten Kennzahlen zur Unternehmenssteuerung, die durch das BI-System unterstützt werden, lassen sich strukturiert mit einem Ansatz der Nutzwertanalyse ableiten (vgl. Lieberth/Otto, 2006). Um die Auswahl der Kennzahlen zu optimieren, sind dabei Kriterien zu berücksichtigen, wie

- **Validität**, also eine realitätsnahe Messung des interessierenden Sachverhalts (möglichst unabhängig von äußeren Einflüssen auf die Messung).

- **Robustheit**, also eine möglichst eindeutige, verständliche Definition der Kennzahlen, eine gute Kommunizierbarkeit und eine für einzelne Geschäftseinheiten übergreifende identische Interpretation.
- **Verständlichkeit der Zusammenhänge**, also eine Nachvollziehbarkeit und Belegbarkeit der Ursache-Wirkungs-Beziehung zwischen den Kennzahlen.

Als Restriktionen bei der Auswahl der Kennzahlen ist zudem die Wirtschaftlichkeit des Gesamtsystems sowie die Ausgewogenheit in materieller und formaler Hinsicht zu betrachten, was insbesondere eine adäquate Berücksichtigung finanzieller Kennzahlen sowie strategierelevanter, nicht finanzieller Kennzahlen (z.B. in Anlehnung an den Balanced Scorecard-Ansatz) impliziert.

5. Welche Datenarten (Ist, Plan, Soll, Forecast) sollen unterstützt werden?

Bezüglich ein und derselben Variablen eines BI-Systems können unterschiedliche Werte vorliegen. Dabei ist zu unterscheiden zwischen den Ist-Werten, die den aktuellen Zustand und die Vergangenheit beschreiben, und den Planwerten, die die zukünftig erwartete Entwicklung zeigen, und damit insbesondere für die Entscheidungsmaßgeblich sind. Die zusätzliche Bereitstellung von Ist-Daten ermöglicht jedoch eine Plausibilisierung der Planung und vor allem die Durchführung von Abweichungsanalysen (vgl. 8.). Um neue Informationen (bezüglich Ist), die seit der Planerstellung eingetreten sind, berücksichtigen zu können, bietet es sich häufig ergänzend an, auch sog. „Forecasts“, „Rating Forecasts“ oder „Soll-Werte“ zu berechnen.

6. Welche Verknüpfungen von Variablen (Rechenlogiken) werden abgebildet?

Die einzelnen Informationen (Variablen) eines BI-Systems sind untereinander durch mathematische Regeln verknüpft. Aufgrund des Einflusses auf die Komplexität des BI-Systems und die dort zu erfüllenden mathema-

tischen Anforderungen sollte die grundsätzliche Art der zu berücksichtigenden mathematischen Operatoren nunmehr bei der Spezifikation des BI-Systems erfasst werden. Es ist sicherlich offensichtlich, dass die Notwendigkeit der Abbildung von Differenzialgleichungen (z.B. in Logistik-Planungssystemen) wesentlich größere Anforderungen stellt als die Abbildung von Grundrechenarten. Idealerweise werden an dieser Stelle bereits die wesentlichen Zusammenhänge zwischen den einzelnen Variablen in einem Abhängigkeits-Chart und/oder mathematischen Formeltableau abgebildet.

7. Welche Prognoseverfahren werden integriert?

Entscheidungen des Unternehmens können nur die Zukunft beeinflussen. Sie sind damit abhängig von der erwarteten Zukunftsentwicklung, also der Prognose der Konsequenzen, die bestimmte Entscheidungen (in Abhängigkeit des Eintretens bestimmter Umweltzustände) zur Folge haben. Zukunftsorientierung von Entscheidungen erfordert damit in leistungsfähigen BI-Systemen die Abbildung von Prognoseverfahren. Die Art des Prognoseverfahrens sollte hierbei klar spezifiziert werden. Das Spektrum derartiger Prognoseverfahren reicht dabei von der simplen Eingabe von Prognosewerten (die außerhalb des Systems erstellt werden) über quantitative Prognosegleichungen (z.B. der Regressionsmodelle) bis hin zu selbstlernenden Systemen (wie in neuronalen Netzen).

8. Hinsichtlich welcher Faktoren sollen Abweichungsanalysen durchgeführt werden?

Viele unternehmerische Entscheidungen werden initiiert durch eingetretene Abweichungen der tatsächlichen von der erwarteten Entwicklung. Deshalb müssen BI-Systeme in der Lage sein, solche Abweichungen zu erkennen, zu quantifizieren und möglichst auch bezüglich der Ursachen zu interpretieren. Im Rahmen von Kosten- oder Budgetabweichungsanalysen werden dabei häufig lediglich „Beschäftigungsabweichungen“

oder „Verbrauchsabweichungen“ (die bei der Berechnung von Soll-Kosten zu Grunde liegen), explizit ausgewiesen. Tatsächlich ist für die Steuerung eines Unternehmenswerts jedoch grundsätzlich eine Analyse hinsichtlich beliebiger Abweichungsursachen möglich (z.B. bezüglich Dollar-Kurs, Rohstoffpreise, Arbeitsproduktivität), was gezieltere Aktivitäten auslösen kann. Der Umfang und der Detaillierungsgrad der Abweichungsanalysen ist in einem BI-System präzise zu spezifizieren. Dabei ist zu beachten, dass Abweichungen letztlich immer ausgelöst werden durch das Eintreten von Risiken (vgl. 9).

9. Bezüglich welcher (unsicheren) Variablen (oder Parameter) sollen Risiken erfasst werden und wie werden diese quantitativ modelliert?

Risiken beschreiben die Möglichkeit einer Abweichung von einem Zielwert (präziser: Erwartungswert), was positive Abweichungen (Chancen) und negative Abweichungen (Gefahren) mit einschließt. Wegen des bereits erwähnten Zukunftsbezugs unternehmerischer Entscheidungen und der Unvorhersehbarkeit dieser Zukunft spielen Risiken eine entscheidende Rolle. Unternehmenserfolg erfordert ein Abwägen der erwarteten Erträge und der damit verbundenen Risiken. Leistungsfähige Erfolgsmaßstäbe (Performancemaße), wie der Unternehmenswert, verbinden erwarteten Ertrag und Risiko (über den Kapitalkosten- bzw. Diskontierungssatz) in einer Kennzahl (vgl. 2.). Im Rahmen von BI-Systemen muss bei der Spezifikation beachtet werden, in welcher Weise Risiken abgebildet werden sollen. Risiken lassen sich dabei beschreiben durch eine Verteilungsfunktion derjenigen Variablen (Umsatz), auf die sie sich beziehen (z.B. Schadenshöhe und Eintrittswahrscheinlichkeit bei einer Binomial-Verteilung, Standardabweichung und Erwartungswert bei einer normal verteilten Variablen). Risiken unterschiedlicher Verteilungsfunktionen können wiederum auf ein einheitliches Risikomaß (z.B. Relevanz, Eigenkapitalbedarf, Value-at-Risk oder Standardabweichung) verdichtet werden. Die Erfassung von Risiken in

BI-Systemen ist auf Grund der Unsicherheit unternehmerischer Entscheidungen von großer Bedeutung, aber technologisch anspruchsvoll. Erforderlich ist nämlich die Möglichkeit, einzelne Planvariablen durch Verteilungsfunktionen zu beschreiben, was im einfachsten Fall die Vorgabe eines „Mindestwerts“, eines „wahrscheinlichsten Werts“ und eines „Höchstwerts“ erfordert (Spezifikation einer Dreiecksverteilung). Damit wird eine Plangröße nicht mehr einwertig beschrieben, sondern es findet eine mehrwertige Planung statt, die auch die Planungssicherheit transparent macht. Zusätzlich zu dieser ergänzenden Beschreibung muss ein BI-System, das der Realität von Risiken gerecht wird, über Instrumente zur Verdichtung von Risiken (also zur Bestimmung der Gesamtrisikoposition) verfügen, was in der Praxis durch Simulationsverfahren (Monte Carlo-Simulation) möglich wird. Mit dieser kann eine große repräsentative Stichprobe möglicher risikobedingter Zukunftsvarianz eines Unternehmens berechnet und analysiert werden.

10. Welche Nutzergruppen (mit jeweils wie vielen Nutzern) haben welchen Informationsbedarf (Output)? Welche Zugriffsmöglichkeiten sollen bestehen?

BI-Systeme wenden sich in der Regel an sehr unterschiedliche Nutzer. Daher sollte schon in der Konzeptionsphase klar festgelegt werden, welche Nutzergruppen bedient werden sollten und wie viele Nutzer hierbei jeweils berücksichtigt werden. Damit wird das Gerüst des BI-Systems festgelegt und es lässt sich bereits jetzt aufzeigen, welche (auch räumliche) Verteilung der Nutzer zu beachten ist. Da unterschiedliche Nutzergruppen zudem auch (aufgrund ihrer Aufgabenstellung oder auch ihres fachlichen Hintergrunds) sehr unterschiedliche Anforderungen an die notwendigen Informationen haben, sollte der Informationsbedarf und die (erforderliche) Art der Informationsaufbereitung (z.B. Graphik-Arten) hier spezifiziert werden. Auch ein sehr komplexes leistungsfähiges BI-System sollte nämlich nicht dazu führen, dass Nutzer, die lediglich einen kleinen effizient

aufbereiteten Ausschnitt der Gesamtinformation benötigen, mit unnötigen Daten belastet werden. In dieser Phase bietet es sich bei der Spezifikation an, die Wünsche und Anforderungen der einzelnen Nutzer möglichst präzise zu erfassen und als Vorgabe an das System zu definieren.

11. Welche Datenquellen sollen über welche Schnittstellen für das BI-System erschlossen werden und wie sind die Daten zu speichern?

Bereits weiter oben (vgl. 3.) wurde erwähnt, dass BI-Systeme eine Vielzahl von Daten und Informationen benötigen, die systematisch aufbereitet und ausgewertet werden sollen. Viele dieser Informationen stehen in unternehmensinternen oder unternehmensexternen Datenquellen bereits zur Verfügung und müssen für das BI-System erschlossen und dann adäquat aufbereitet werden. In dieser Phase der Entwicklung eines BI-Systems sollte auf Grundlage der oben definierten Anforderungen geregelt werden, aus welchen Quellen die erforderlichen Daten bezogen werden sollen und wie die dafür notwendigen Schnittstellen konkret zu gestalten sind. In vielen Fällen wird es dabei erforderlich sein, Daten aus den ERP-Systemen (z.B. SAP) des Unternehmens zu beziehen und diese adäquat zu speichern. Dabei werden die BI-Systeme, die auf Entscheidungsvorbereitung und nicht auf die Abbildung von Transaktionen ausgerichtet sind, meist nicht unmittelbar und direkt auf einen gemeinsamen Datenpool mit anderen Systemen zurückgreifen. Deshalb bietet es sich an, hier zu spezifizieren, in welcher Weise die erforderlichen Daten in einem Datenbanksystem des BI-Systems selber zwischengespeichert werden sollen. Hier muss dann entschieden werden, welche Daten beispielsweise in sequentiellen oder multidimensionalen Datenbanken (z.B. OLAP) vorzuhalten sind.

Zuordnung CM-Themen-Tableau

04	21	39	G	F	L
----	----	----	---	---	---

12. Welche Funktionen (z.B. für die Unterstützung der Umsetzung von Maßnahmen), zukünftige Erweiterungen und Verknüpfungen (z.B. integrierte Systeme) sind vorgesehen?

Neben den originären Anforderungen an das Fachkonzept eines BI-Systems ergeben sich häufig viele zusätzliche Anforderungen und auch Restriktionen. Diese sollten in einem letzten Schritt explizit zusammengefasst werden, um die heutige Gestaltung des BI-Systems, die nächsten Entwicklungsschritte, aber auch die langfristigen Entwicklungsperspektiven möglichst gut einschätzen zu können. Damit wird späterer Veränderungsbedarf in möglichst engen Grenzen gehalten. Wichtig ist es dabei zum einen festzulegen, welche Zusatzfunktionen ein BI-System wahrnehmen soll. Zu denken ist hier beispielsweise an Leistungen wie ein Maßnahmencontrolling, die Verwaltung von Versicherungsinformationen, die Dokumentation der Risikoüberwachung im Sinne des KonTraG für die Wirtschaftsprüfer u.a., was relativ leicht auf Grundlage der im BI-System sowieso vorhandenen Informationen ermöglicht werden kann. Neben diesen Zusatzanforderungen sollten auch bestehende Restriktionen fixiert werden, die unabhängig von den fachlichen Anforderungen bestehen. Derartige Anforderungen können sich dabei beziehen auf Mindestanforderungen technischer Art an die bestehende Software oder auf die Erfordernis, bestehende Softwaresysteme zu integrieren. Aber auch hardwaretechnische Aspekte, Budget-Restriktionen und Restriktionen aus der Verfügbarkeit von Mitarbeitern können hier festgehalten werden.

Insgesamt zeigen die oben genannten Punkte, wie man durch ein stringentes Vorgehen ein auf die tatsächlichen Bedürfnisse zugeschnittenes BI-System entwickeln kann. Ein derart stringentes Vorgehen führt zu einer hocheffizienten Einführung des BI-Systems und stellt mit hoher Wahrscheinlichkeit sicher, dass die Nutzer genau die ihren Bedürfnissen entsprechenden Informationen effizient und entscheidungsorientiert aufbereitet erhalten.

In engem Zusammenhang mit der hier beschriebenen Vorgehensweise für den strukturierten schrittweisen Aufbau eines BI-Systems ist die Entwicklung und Umsetzung eines „IT-Performance-Managements“ zu verstehen (vgl. Eul/Hanssen/Herzwurm, 2006). Derartige Systeme eignen sich für eine strategische Steuerung des IT-Einsatzes und können den Beitrag der IT für die Umsetzung der Strategie und die Wertentwicklung eines Unternehmens verdeutlichen. Für die Entwicklung eines IT-Performance-Managementsystems muss zunächst, basierend auf der Gesamtstrategie des Unternehmens, eine „IT-Strategie“ abgeleitet werden, die Aussagen trifft zu Technologie, Applikationen, Performancemanagement sowie zu Management und Organisation der IT (siehe Abbildung 3).

- Transparente Dokumentation für eine mathematische Formel,
- Beeinflussbarkeit durch die IT-Verantwortlichen,
- die Möglichkeit der Verbindung mit Maßnahmen und
- Messbarkeit.

Als Letztes werden für die ausgewählten Key Performance-Indikatoren Ist-Werte, Ziel-Werte sowie die zur Erreichung der Zielwerte erforderlichen Maßnahmen festgelegt.

Die strukturierte Entwicklung des BI-Systems einerseits und die konsequente Steuerung durch ein „IT-Performance-Management“ andererseits schaffen die Voraussetzungen, damit das „Business-Intelligence“ zu einem Erfolgsfaktor des Unternehmens wird.

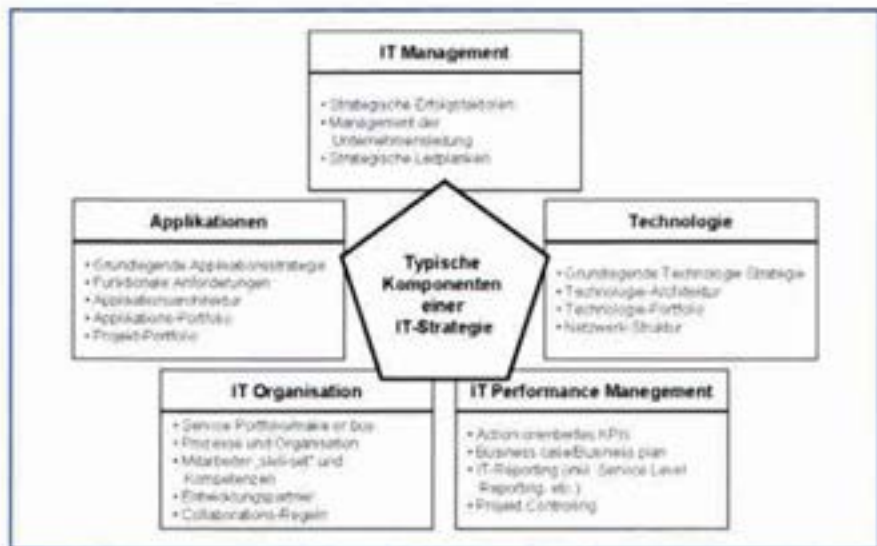


Abb. 3: Typische Komponenten einer IT-Strategie (vgl. Eul/Hanssen/Herzwurm, 2006, S. 26)

Als nächstes erfolgt die Ableitung operationalisierter IT-Ziele einschließlich ihrer Ursache-Wirkungs-Beziehungen. Die meist nicht unmittelbar messbaren IT-Ziele müssen dabei durch monetäre und nicht monetäre Kennzahlen, sog. Key Performance-Indikatoren (KPIs), beschrieben werden. Wesentliche Anforderungen an solche KPIs sind (vgl. Eul/Hanssen/Herzwurm, 2006, S. 27):

- eindeutige Zuordenbarkeit zu einem IT-Ziel,
- Verständlichkeit und Kommunizierbarkeit,

Literaturverzeichnis

- Eul, M./Hanssen, S./Herzwurm, G. (2006): Systematische Leistungsbestimmung in der IT, in: Controlling 1/2006, S. 25-30
- Gleißner, W. (2004): Future Value – 12 Module für eine strategische wertorientierte Unternehmensführung
- Liebethuth, T./Otto, A. (2006): Ein formales Modell zur Auswahl von Kennzahlen, in: Controlling 1/2006, S. 13-23

Controlling in der Streitkräftebasis



Dr. Heiko Lippold, wissenschaftlicher Angestellter, Bundesministerium der Verteidigung
heikolippold@bundeswehr.org



Dipl.-Kfm. Claudio Kasper, Hptm Bundesamt für Wehrverwaltung
claudiokasper@bundeswehr.org

von Heiko Lippold und Claudio Kasper, Bonn

Das Controlling von Streitkräften ist noch ein relativ junges Arbeitsfeld in der Controllingforschung. Mit dem Artikel „Der Beitrag des Controlling zum Erfolg des ‚Unternehmens‘ Bundeswehr“ in der Juli-Ausgabe dieses Magazins haben wir begonnen, unsere Arbeit der Controller-Gemeinde vorzustellen. Die folgenden Ausführungen sind als Fortsetzung und Konkretisierung der vorangegangenen Publikation angelegt, deren wesentliche Aussagen in der Folge noch einmal zusammengefasst werden sollen, um als Ausgangspunkt für diesen Artikel zu dienen.

Bei der Entwicklung und Ausgestaltung eines wirkungsvollen, differenzierten Controllingsystems handelt es sich um einen iterativen, evolutionären, langwierigen Prozess, den die Bundeswehr seit 2002 durchläuft. Ziel des Controlling in Streitkräften ist es, „... der jeweiligen Führungsebene die notwendigen Informationen zur erfolgreichen Leitung und Steuerung des Verantwortungsbereiches zur Verfügung zu stellen und das Handeln der Entscheidungsträger dauerhaft am Prinzip der Wirtschaftlichkeit auszurichten.“ (BMVg [2002], S. 1)

Um dieses Ziel zu erreichen, wurde das Controlling zunächst als „Informationslieferant“ der militärischen Führung konzipiert. Entsprechend bestanden die Schwerpunkte der ersten Jahre in der Entwicklung und im Auf-

bau eines durchgängigen und ebenengerechten Berichtswesens. Hierbei sah und sieht sich das Controlling Herausforderungen gegenüber, die sich wesentlich von denen der Privatwirtschaft unterscheiden. Dies sind insbesondere:

- die Schwierigkeit einer Evaluation der Leistungen/ Produkte von Streitkräften;
- die Dominanz der Kameralistik, in der der politische Wille des Parlaments monetär abgebildet wird;
- der Transformationsprozess der Bundeswehr und die politisch-historisch bedingte Organisationsstruktur der Streitkräfte mit derzeit fünf militärischen Organisationsbereichen (Heer, Luftwaffe, Marine, Streitkräftebasis und Zentraler Sanitätsdienst) und den daraus entstehenden Kommunikations- und Schnittstellenproblemen;
- eine bisher nur wenig ausgeprägte betriebswirtschaftliche Kultur und damit verbundene Akzeptanz von (Controlling-) Instrumenten zur betriebswirtschaftlichen Steuerung in den Streitkräften;
- der eingeschränkte ebenengerechte Handlungs- und Entscheidungsspielraum;
- die Einführung von Controlling (i-Instrumenten) ohne hinreichende Berücksichtigung von Besonderheiten der Steuerung öffentlicher Verwaltungen bzw. militärischer Organisationen;
- das Fehlen eines konkreten, pra-

xistauglichen und konsequenten top-down-Leitungscontrolling mit Zielen der Leitung, Leitlinien und Vorgaben für alle militärischen Organisationsbereiche und mit der Folge dezentraler, divergierender Entwicklungen in den Teilbereichen, welche eine spätere Integration erschweren (werden) sowie

- das Fehlen einer historisch gewachsenen, betriebswirtschaftlichen, integrierten Datenbasis.

Trotz dieser schwierigen Rahmenbedingungen hat das Controlling mittlerweile wesentliche Erfolge im Aufbau einer durchgängigen, ebenengerechten Informationsversorgung aufzuweisen. Konzeptionelle Grundlagen, wie die Formulierung einer Vision sowie die Definition einer Strategie und eines Zielsystems für die Streitkräfte wurden geschaffen und durch den Generalinspekteur der Bundeswehr gebilligt.

Die Controllinginstrumente Balanced Scorecard und Management Cockpit sind eingeführt und werden genutzt. Die fortschreitende Implementierung der betriebswirtschaftlichen Software der SAP AG zwingt die Bundeswehr, sich an Standards auszurichten. Aus Controllersicht werden durch die Einführung eines integrierten Rechnungswesens sowie eines Business Warehouse die Voraussetzungen für eine betriebswirtschaftliche Datenbasis geschaffen.

Künftig wird die Aufgabe der Informationsversorgung aufgrund der modernen IT-Unterstützung wesentlich weniger Zeit in Anspruch nehmen. Dies bietet die Chance, die Produkte des Controlling weiterzuentwickeln und noch besser auf die Bedürfnisse der militärischen Führung auszurichten. Im Mittelpunkt sollte hierbei die Identifikation der Einflussfaktoren für den Erfolg von Streitkräften stehen. Ziel muss es sein, das Controlling als kritischen „Sparingspartner“ der Führung zu etablieren, der zur Sicherung der Rationalität von Führungsentscheidungen beiträgt. Das Controlling muss sich zum „Anwalt“ der Gesamtorganisation entwickeln, das die teilweise widerstrebenden Interessen der Funktions-/ Fachbereiche mit ihren Auswirkungen auf die Streitkräfte insgesamt bewertet und so die Entscheidungsträger befähigt, im Sinne des Ganzen zu entscheiden.

Vergleichsweise weit entwickelt ist das Controlling im militärischen Organisationsbereich Streitkräftebasis (SKB). Ziel dieses Artikels ist es, das Controllingssystem der SKB als ein Beispiel für die Controllerarbeit in Streitkräften vorzustellen. Hierzu werden wir zunächst kurz die Rolle der SKB in den Streitkräften der Bundesrepublik Deutschland erläutern. Anschließend werden die Ziele und Funktionen, die organisatorische Ausgestaltung sowie die Instrumente des Controlling der SKB diskutiert. Abschließend wollen wir die Herausforderungen des Implementierungsprozesses und die Erfahrungen aus nunmehr 5 Jahren Controllerarbeit in der SKB thematisieren.

Die Streitkräftebasis

Seit 2001 befindet sich die westliche Welt im Kampf gegen den internationalen Terrorismus. Durch das Ende des kalten Krieges und die damit einsetzende Destabilisierung in bestimmten Regionen der Welt haben sich Auftrag und Anforderungen an die Bundeswehr fundamental verändert. Die Bundeswehr ist heute eine Armee im Einsatz und schützt die sicherheitspolitischen Interessen Deutschlands und seiner Verbündeten in Afghanistan, auf dem Balkan, vor der libanesischen Küste und als UN-Beobachter bspw. im Sudan und Georgien.

Im Rahmen der Transformation der deutschen Streitkräfte zu einer modernen und schlagkräftigen Einsatzarmee wurde im Jahr 2000 die Entscheidung getroffen, neben den traditionellen militärischen Organisationsbereichen Heer, Luftwaffe, Marine und Zentraler Sanitätsdienst die Streitkräftebasis aufzustellen. In diesem Organisationsbereich werden seitdem querschnittliche Aufgaben mit dem Ziel des Abbaus von Redundanzen und der Nutzung von Synergieeffekten zusammengefasst. Zu den Aufgaben der SKB gehören im Einzelnen:

- die Bereitstellung der Führungsorganisation für die Einsätze und für Hilfeleistungen der Bundeswehr zur Katastrophenabwehr im Inland;
- die Führungsunterstützung im Inland, im Einsatzgebiet sowie zwischen Inland und Einsatzgebiet;
- die logistische Unterstützung der deutschen Streitkräfte;
- ABC-Abwehr- und Schutzaufgaben;
- das Militärische Nachrichtenwesen;
- die Operative Information;
- das Feldjägerwesen der Bundeswehr;
- die Zivil-Militärische Zusammenarbeit im In- und Ausland sowie
- die Ausgestaltung der streitkräftegemeinsamen Ausbildung sowie der wissenschaftlichen Forschungs- und Studententätigkeit der Streitkräfte.

Mit heute ca. 55.000 Soldaten und 22.000 zivilen Mitarbeitern ist der organisatorische Aufbau der SKB nahezu abgeschlossen. Der zentrale Unterstützungsansatz hat sich in den letzten Jahren bewährt. Die Grundprinzipien der SKB:

1. streitkräftegemeinsame Ausrichtung,
2. Einsatzorientierung und
3. Wahrnehmung von Führung und Fachaufgaben aus einer Hand

haben sich als zukunftsfähig erwiesen. Durch die Bündelung von Querschnittsaufgaben wie z.B. der Logistik oder Führungsunterstützung, die damit einhergehende Entlastung der eigentlichen „Produzenten“ von Leistungen der Streitkräfte – d.h. Heer, Luftwaffe, Marine – und die Konzentration auf ihre Kernkompetenzen konnten in allen Militärischen Organisationsbereichen Synergiepotentiale identifiziert und genutzt werden. (Vgl. hierzu BMVg [2007] S. 8-11.)

Funktion des Controlling in der SKB

Die Ziele des Controlling der SKB leiten sich vor diesem Hintergrund aus übergeordneten Organisations- und Controllingzielen in Verbindung mit dem eigenen Zielsystem ab. Ausgehend von der verfolgten Controllingkonzeption ist als Oberziel des Controlling der SKB die Sicherstellung der Rationalität von Führungsentscheidungen in der SKB anzusehen. Dabei steht insbesondere die Gewährleistung von Effizienz und Effektivität von Führungsentscheidungen zur Zielerreichung im Vordergrund.

Aus dem Oberziel sind Formal- und Sachziele abzuleiten. Wichtigstes Formalziel ist die Sicherstellung der (Kosten-) Wirtschaftlichkeit der SKB, um aus der Senkung laufender Betriebsausgaben Mittel für Zukunftsinvestitionen zu gewinnen. Als oberste strategische Sachziele des Controlling der SKB können die Ausrichtung der SKB an den Einsatzerfordernissen und die Optimierung der Serviceleistungen der SKB bei gegebenem Ressourceninput gelten.

Aus diesen Zielen leiten sich als wesentliche Aufgaben des Controlling der SKB ab die

1. Beschaffung, Aufbereitung und Analyse von strategischen Informationen für die militärische Führung der SKB,
2. Umsetzung der Strategie des Stellvertretenden Generalinspektors und Inspektors der Streitkräftebasis (StvGenInsp u. InspSKB),
3. Entwicklung und Implementierung eines ebenengerechten Berichtswesens der SKB sowie
4. (zukünftig:) Sicherung der Rationalität von Führungsentscheidungen.

Organisation des Controlling der SKB

Grundsätzlich ist Controlling eine ständige Aufgabe aller Mitarbeiter – zumindest aller Führungskräfte – in der SKB. Die Aufgabe des strategischen Controlling der SKB wird im Führungsstab der Streitkräfte (Fu S), dem gemeinsamen Stab des Generalinspektors der Bundeswehr sowie des

StvGenInsp u. InspSKB, zentral im Referat FÜ S/Controlling wahrgenommen, das als eigenständiges Referat unmittelbar dem Chef des Stabes FÜ S und mittelbar dem StvGenInsp u. InspSKB untersteht. Unterhalb der ministeriellen Ebene setzen Controlling-Dezernate im Streitkräfteunterstützungskommando (SKUKdo) und Streitkräfteteam (SKA) die konzeptionellen Vorgaben von FÜ S/Controlling im Organisationsbereich um. Insgesamt gibt es ca. 390 Dienstposten in der SKB auf allen Hierarchieebenen bis zum Verband, die mit Controllingaufgaben betraut sind.

Entsprechend der Rahmenweisung „Controlling im Geschäftsbereich des BMVg“ des Bundesministers der Verteidigung vom 03. Mai 2002 ist damit die durchgängige Ausgestaltung eines Controllingsystems zumindest nominell gegeben. Die Erfahrungen der letzten Jahre zeigen aber, dass diese Controllingorganisation optimiert werden sollte. Insbesondere die Ausfächerung von dezentralen Controllerdienstposten bis auf Verbands-/Dienststellenbene hat sich als wenig zweckmäßig erwiesen, da auf dieser Ebene relativ wenig Entscheidungsspielraum (insbesondere im Hinblick auf Budget-

hoheit und -flexibilität) besteht. Eine Optimierung der Controllingorganisation wird daher derzeit im BMVg unter Einbeziehung von FÜ S/Controlling erarbeitet.

Controllinginstrumente der SKB

Militärisch bedeutet strategische (Kriegs-) Führung im Kern den Verzicht auf detaillierte, vom obersten Befehlshaber persönlich aufgestellte und durchgeführte (Schlacht-) Pläne. Stattdessen formuliert die Führung generelle (grundlegend und langfristig gültige) Ziele und Grundregeln. Betriebswirtschaftlich ist der Strategiebegriff relativ neu, allerdings heute von großer Bedeutung.

Grundsätzlich ist davon auszugehen, dass die militärische Führung der SKB versucht, das Führungskonzept der strategischen Steuerung so weit wie möglich zu praktizieren. Dabei soll anstelle der Reaktion auf Umwelteinflüsse (Führungskonzept der Regelung) die präventive Aktion gesetzt werden, um einerseits instabile Organisationszustände zu verhindern und andererseits die Umwelt im Sinne der Organisation zu beeinflussen. Um die-

sem Anspruch gerecht werden zu können, benötigt die Führung der SKB erstens eine klare Vorstellung von der Zukunft bzw. eine klare Zielsetzung für die Entwicklungsrichtung des militärischen Organisationsbereichs und zweitens das entsprechende (strategische) Steuerungsinstrumentarium.

Üblicherweise wird zur Beschreibung eines gewünschten Zielzustandes zunächst eine Vision formuliert, die als ein mutiges Fernbild mit organisationsprägender Kraft definiert werden kann. Die „Wegbeschreibung“ zur Erreichung der Vision liefert die Strategie. Diese kann dementsprechend als ein geplantes Maßnahmenbündel der Organisation zur Erreichung ihrer langfristigen Ziele definiert werden. Ausgehend von Vision und Strategie wird das strategische Zielsystem der Organisation formuliert, welches die Komponenten der Strategie weiter konkretisiert.

Dieser Logik wurde auch im Rahmen des Controlling SKB gefolgt, allerdings mit der Einschränkung, dass von der Formulierung einer eigenen Vision der SKB, auf Grund der besonderen Konstellation der SKB im Hierarchiegefüge der Bundeswehr, Abstand genommen

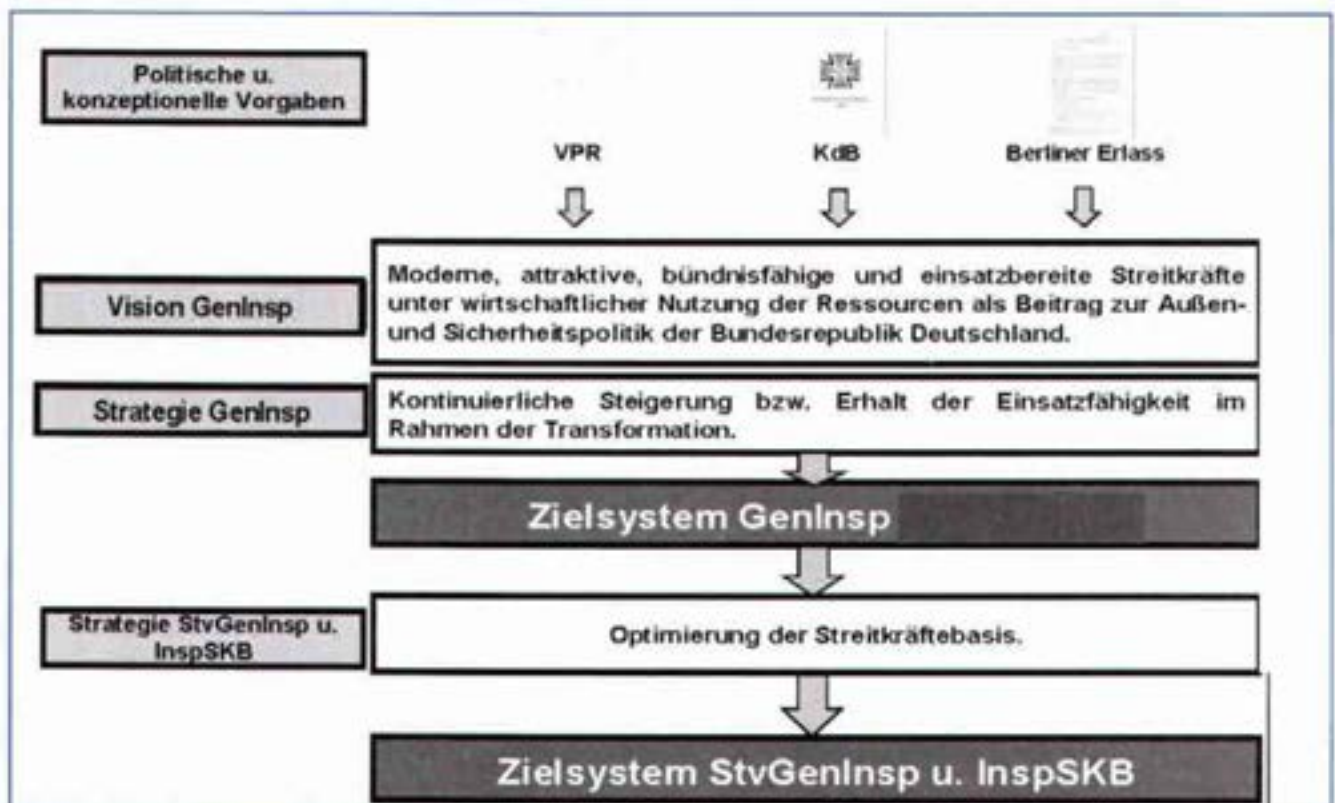


Abb. 1: Konzeptionelle Ableitung von Strategie und Zielsystem StvGenInsp u. InspSKB

wurde. Man spricht in diesem Zusammenhang auch von „den Truppen des Generalinspektors“, da die SKB TSK übergreifend zusammengesetzt ist und Serviceleistungen für die anderen MilOrgBer erbringt. Abbildung 1 verdeutlicht, wie sich Strategie und Zielsystem der SKB aus Vision und Strategie des Generalinspektors der Bundeswehr ableiten.

Die konzeptionellen Grundlagen für die Controllingarbeit in der SKB sind somit geschaffen. Defizite bestehen noch in der top-down-Kommunikation und der Verknüpfung mit dem Controlling nachgeordneter Führungsebenen. Insgesamt kann die erste Voraussetzung für die Anwendung des Führungskonzepts der strategischen Steuerung als weitgehend erfüllt angesehen werden.

„You can come up with the best strategy in the world – the implementation is 90 percent of it (Alfred Brittain, Bankers Trust)!“ Dieses Zitat verdeutlicht die große Herausforderung im strategischen Management komplexer Organisationen wie der Bundeswehr. Die Definition der richtigen Strategie ist nur ein Teil dieses Prozesses; wesentlich schwieriger ist es, die gesamte Organisation an der Strategie auszurichten und die Organisationsmitglieder für den Wandel zu motivieren. Zunehmend wird deshalb in der Literatur der Schwerpunkt von der Strategieidentifikation zur Strategieumsetzung verlagert. In der Folge wurden

zahlreiche Instrumente zur Strategieimplementierung diskutiert, um sie in den Phasen des strategischen Managementprozesses zur Wirkung zu bringen (Abbildung 2).

Die Auswahl und Kombination der Steuerungsinstrumente im Controlling der SKB erfolgte nach den Grundsätzen der Ganzheitlichkeit, Integration, Modularität, Flexibilität, Standardisierung und Nachhaltigkeit und erbrachte als wesentliche Säulen des (strategischen) Steuerungsinstrumentariums:

- ➔ die Balanced Scorecard (BSC) als Instrument für das strategische Controlling;
- ➔ das Management Cockpit als Instrument für das operative Controlling sowie
- ➔ Sonderanalysen, z.B. als „Kennzahlen der Woche“.

Die von Kaplan und Norton 1992 entwickelte Balanced Scorecard (BSC) ist mittlerweile das (Standard-) Instrument zur Strategieumsetzung. Ausgehend von der Vision/dem Leitbild und der Strategie der Organisation werden den verschiedenen, individuell zu definierenden Perspektiven strategische Ziele zugeordnet, Zielerreichungsgrade für die nächsten 3-5 Jahre festgelegt, Kennzahlen zur Messung der Zielerreichung identifiziert, strategische Initiativen (Maßnahmen) formuliert und Verantwortliche für die Initiativen festgelegt.

Die BSC erzielt ihre Schlagkraft durch:

1. die Diskussion der Strategie im Führungsteam und ihrer Abbildung über Strategy Maps auf Basis der BSC;
2. die Identifizierung von Ursache-Wirkungsbeziehungen zwischen den Komponenten der Strategie (die Strategie wird „greifbar“/ „erfahrbar“/ Strategie-„Lücken“ werden identifiziert);
3. die konsequente Identifizierung von Verbesserungspotentialen;
4. die Reduktion der Unternehmenskomplexität, ohne die Gesamtschau über die Organisation zu verlieren;
5. einen ausgewogenen Mix zwischen – Früh- und Spätindikatoren, – führungsrelevante Meßobjekte zu „härten“ bzw. „weichen“ Zielen und somit – monetären und nichtmonetären Kennzahlen;
6. kontinuierliche Strategieumsetzungskontrolle und periodische Strategiereviews;
7. die Schaffung einer gemeinsamen Kommunikationsbasis in der Organisation.

Richtig angewendet und umgesetzt ist die BSC also nicht nur ein besseres (weil strukturierteres) Kennzahlensystem, sondern ein vollständiges strategisches Managementsystem, das die gesamte Organisation auf die Erreichung ihrer Vision ausrichtet.

Im Controlling der SKB ist die BSC die „Spinne im Netz“ im Instrumentarium

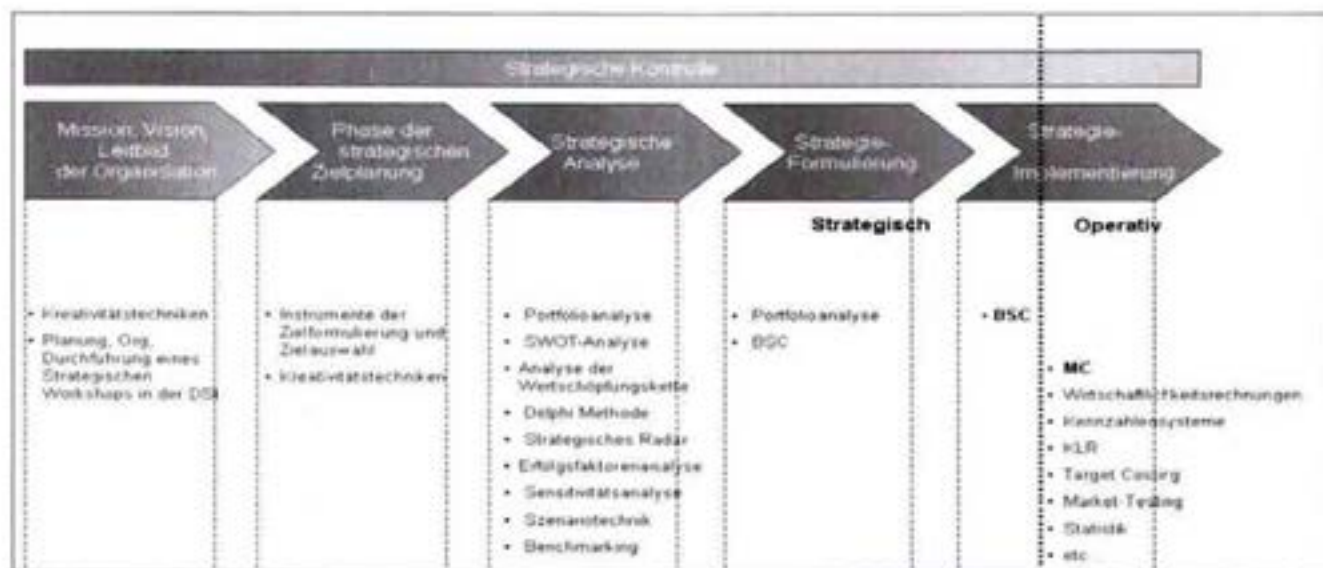


Abb. 2: Phasen und korrespondierende Instrumente des strategischen Managementprozesses

des strategischen Controlling. Die BSC des StvGenInsp u. InspSKB (im weiteren kurz: BSC SKB) wird halbjährlich IT-gestützt bereitgestellt. Sie umfasst die 4 Perspektiven:

1. **Leistungen:** Auftrags Erfüllung und Zufriedenheit mit den Leistungen der SKB für die Streitkräfte.
2. **Fähigkeiten:** Voraussetzungen für die Aufgabenerfüllung und Ergebnis der Kombination von Kräften und Mitteln.
3. **Prozesse und Strukturen:** Prozesse umfassen und beschreiben die Aktivitäten zum Erreichen von Fähigkeiten und Leistungen, Strukturen den entsprechenden organisatorischen Aufbau.
4. **Ressourcen:** Notwendige Kräfte und Mittel für die Leistungserstellung (Personal, Material, Infrastruktur, Haushaltsmittel).

Die BSC SKB umfasst 20 strategische Ziele, davon 10 Schwerpunktziele. Strategie- und Schwerpunktänderungen wird dadurch entsprochen, dass Ziele (und zugehörige Kennzahlen) aus der BSC entfernt, modifiziert oder neu hinzugefügt werden. Die Messung der Erreichung der Schwerpunktziele erfolgt derzeit durch ca. 30 Kennzahlen. Die berichteten strategischen Kennzahlen sind in der Regel Aggregate aus mehreren Teilkennzahlen, die bei Bedarf durch „Drill-down“ als Detailinformationen zur Verfügung stehen.

Eine hohe Qualität im Ziele-Kennzahlen-Verbund wird durch intensive und wiederholte Prüfung der Zusammenhänge in beiden Richtungen, d.h. jedes Ziels (im Rahmen aller Ziele) zu seinen Kennzahlen und umgekehrt, erreicht, denn ein Ziele-Kennzahlen-System reift durch Anwendung, Erfahrung und Lernen. Komplettiert wird der Prozess der Strategieimplementierung mit der BSC durch die Identifizierung strategischer Initiativen und Maßnahmen sowie die Benennung von Verantwortlichen und Terminen für ihre Umsetzung. Im Controlling der SKB geschieht dies zum einen dezentral je Kennzahl und ganzheitlich im Rahmen der Managementzusammenfassung, die für jeden Controlling-Bericht erstellt wird.

Das Management Cockpit des StvGen-

Insp u. InspSKB (kurz: MC SKB) ist zentrales Werkzeug des operativen Controlling, das die BSC ergänzt. Entwickelt wurde dieses Instrument im Zuge des Aufkommens von ERP-Softwaresystemen (Enterprise Resource Planning), insbesondere der Produkte der SAP AG. Ähnlich einem Cockpit in einem Flugzeug oder einer Lagekarte in der Operationszentrale soll das MC der Führung einen schnellen Überblick über den aktuellen Zustand der Organisation liefern und ein kurzfristiges, steuerndes Eingreifen ermöglichen. Anders als die strategie-/zielorientiert ausgerichtete BSC ist das MC i.d.R. themenspezifisch (bspw. Personal, Material, Kosten der Organisation) aufgebaut.

Das MC SKB wird zur unterjährigen operativen Steuerung eingesetzt und quartalsweise IT-gestützt vorgelegt. Bei der Erarbeitung wurden die folgenden Leitlinien befolgt: Das MC ...

- soll detaillierter als die BSC sein und häufiger den Informationsbedarf des militärischen Führers decken;
- ist inhaltlich mit der BSC SKB ohne Redundanz der Ziele und Kennzahlen zu verzahnen;
- umfasst Kennzahlen zu allen Zielen des Zielsystems;
- kann, im Hinblick auf eine zukünftige Implementierung in der SAP-Softwarelandschaft, in max. 9 sog. Wände (z.B. Aufgabenfelder) mit je max. 6 sog. Sichten (z.B. Aufgabenschwerpunkte) mit je max. 6 sog. Frames (insbes. Kennzahlen) gegliedert werden, zusammen also max. 324 Kennzahlen beinhalten, jedoch gilt auch hier: „Weniger ist mehr“.

Ähnlich wie der BSC-Bericht umfasst auch jeder MC-Bericht eine Managementzusammenfassung und die Einzelergebnisse als IT-gestützte drill-down-Lösung auf dem Bildschirm des Empfängers. Das MC SKB ist in folgende Wände und Sichten gegliedert:

- **Fähigkeiten:** Führungsfähigkeit, Nachrichtengewinnung und Aufklärung, Mobilität, Unterstützung und Durchhaltefähigkeit, Wirksamkeit im Einsatz, Überlebensfähigkeit und Schutz;
- **Organisation, Planung, Stationierung und Infrastruktur.**

- **Aufgaben(tell)bereiche I:** ABC-Abwehr und Schutz, Feldjägerwesen, Führungsunterstützung, Geoinformationswesen, Informationsarbeit, Militärisches Nachrichtenwesen, Operative Information, Zivil-Militärische Zusammenarbeit;
- **Aufgabenbereich II Logistik:** Aussonderung, Einsatzbereitschaft (Logistische Unterstützung für die Streitkräfte), Service für den Einsatz, Transport, Verkehr;
- **Material, Personal und Ausbildung:** Ausstattung, Einsatzfähigkeit, Personalaus- und -entwicklung, Personalplanung und -haushalt, Gleichstellung, Innere Lage, Nachwuchsgewinnung, Reservisten;
- **Ausgaben, Haushaltsmittel und Kosten.**

Wie oben bereits angedeutet, werden sowohl BSC als auch MC SKB modular aus einem gemeinsamen Kennzahlen-Pool befüllt. Die beiden Instrumente unterscheiden sich insbes. in der Abbildungssystematik. Während in der BSC SKB i.d.R. aggregierte Kennzahlen den strategischen Schwerpunktzielen zugeordnet werden, um die Zielerreichung und damit mittelbar die Erreichung der Strategie zu dokumentieren, sind die Kennzahlen im MC SKB für einen umfassenden und detaillierten Überblick themenorientiert den Wänden und Sichten zugeordnet, d.h. die Teilkennzahlen (i.d.R. je Aufgabenbereich der SKB) als Grundlage der aggregierten Kennzahl in der BSC werden im MC in ihrem Aufgabenbereich als eigenständige Kennzahl ausgewiesen.

Das vom StvGenInsp u. InspSKB gebilligte und als Führungsmittel angewiesene MC ist auf einem guten Weg, als Instrument zur operativen Steuerung akzeptiert und genutzt zu werden. Wesentliche Weiterentwicklungsmaßnahmen sind die noch ausstehende Operationalisierung bzw. Weiterentwicklung einiger wichtiger Kennzahlen, die datenbankgestützte Verwaltung und Bereitstellung der Kennzahlenergebnisse und eine noch benutzerfreundlichere, individualisierte Präsentation der Informationen für die Empfänger mit ihrem z.T. unterschiedlichen Informationsbedarf.

Eine weitere wesentliche Komponente

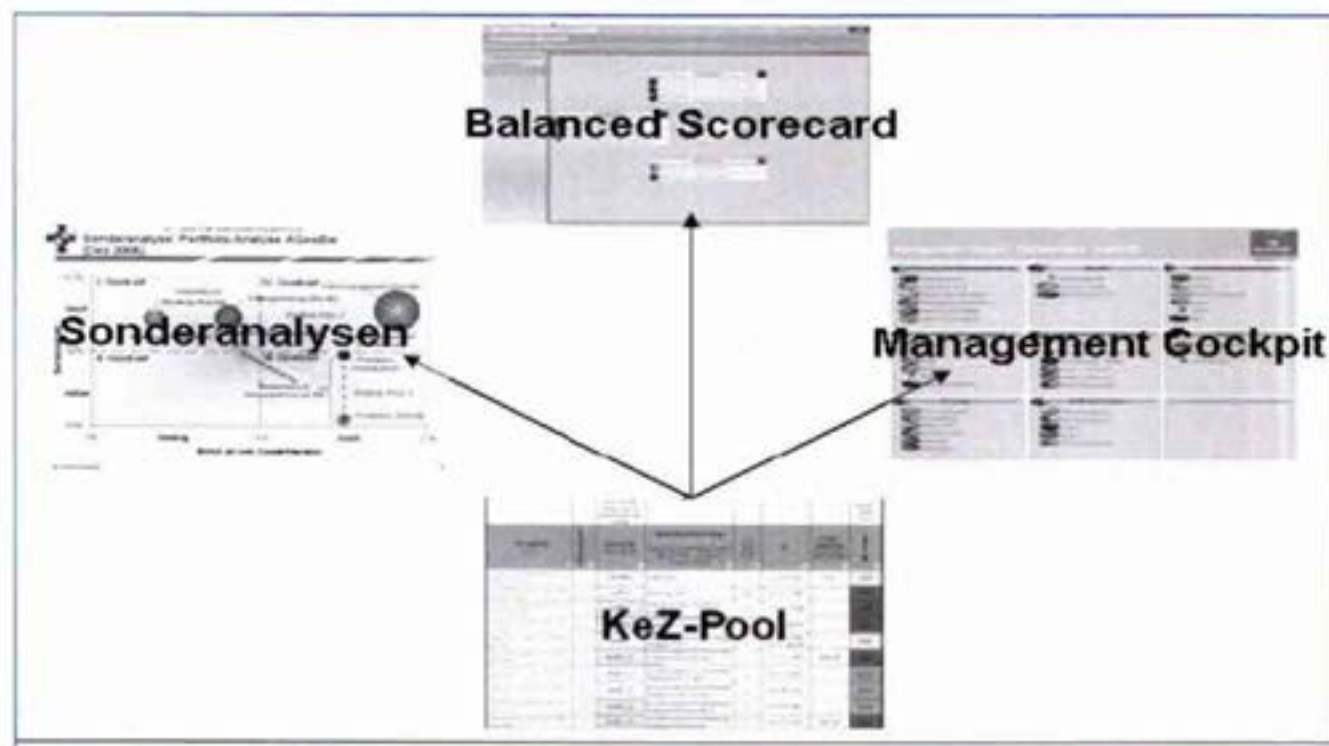


Abb. 3: Modularisierung des Controlling der Streitkräftebasis

des Controlling SKB sind Sonderanalysen. So wurde das Instrument „Kennzahl der Woche (KdW)“ entwickelt, um wichtige Sachverhalte gesondert an die Führung der SKB heranzutragen und durch die regelmäßige Vorlage auch die Stabsabteilungen an das Controllinginstrumentarium zu gewöhnen. Dieser Ansatz hat sich grundsätzlich bewährt; gleichwohl ist zu prüfen, ob dieses Instrument durch das regelmäßige Berichtswesen von BSC u. MC ersetzt oder nur noch einzelfallbezogen genutzt werden sollte, um eine Informationsüberflutung zu vermeiden.

Lehren und Erfahrungen aus der Controllingarbeit in der SKB

Nach 5 Jahren Controlling in der Streitkräftebasis können die Erfahrungen wie folgt zusammengefasst werden:

1. Controlling ist kein Allheilmittel für die Probleme einer Organisation. Controlling kann jedoch Defizite aufdecken und analysieren und als Katalysator einer modernen Steuerungsphilosophie in den Streitkräften dienen. Die Führung entscheidet, die Ergebnisse des Controlling gewinnbringend für die Organisation einzusetzen.
2. Die Einführung eines funktionierenden Controlling verlangt die Be-

reitstellung angemessener Ressourcen. Dringend erforderlich sind die Harmonisierung der Controllingorganisation mit den Zielen und Schwerpunkten der Organisationsstruktur, insbesondere im Hinblick auf die Beziehungen des „Konzerncontrolling“ im BMVg zu den Controllingelementen in nachgeordneten Führungsebenen und zu Controllingelementen der Fachbereiche, die Ausbildung der Controller, ihre Stehzeit auf Controllerdienstposten und nicht zuletzt die Verbesserung ihrer Karriereperspektiven.

3. Controlling ist eine langfristig und auf Dauer anzulegende Aufgabe. Die Kunst und Schwierigkeit liegt dabei in der SKB – wie in der Bundeswehr insgesamt – darin, diese Kontinuität in einem turbulenten Umfeld zu schaffen und zu erhalten. Dies gilt gerade für die SKB mit ihrer noch jungen Geschichte und erschwert die Konkretisierung und das Durchhalten einer Implementierungsstrategie des Controlling.
4. Eine weitere Herausforderung liegt darin, für das Controlling ein visionäres „Apollo-Management“ („In 10 Jahren wollen wir auf dem Mond sein“) statt eines „Frosch-Managements“ (der kleinen Schritte/Hüpfen) zu verfolgen, ohne dabei jedoch

die realen Möglichkeiten zu überdehnen; Es ist gefährlich, durch kühne Schnellentwürfe große Erwartungen zu wecken, die dann mangels Kapazität oder Kompetenz für die Qualität der Ergebnisse nicht eingelöst werden. Komplexität, Anspruch und Bedeutung des Controlling erfordern daher ein Vorgehen Schritt für Schritt mit der Konzentration auf wichtige, vorrangige und erreichbare Ergebnisse – eine „Controlling-Strategie“. Abbildung 4 zeigt die dabei nicht nur für die SKB zu unterscheidenden Stufen.

Zusammenfassung und Ausblick

Insgesamt ist das Controlling der Streitkräftebasis in den letzten Jahren erheblich vorangekommen und seit Ende 2006 in großen Teilen im Wirkbetrieb. Angesichts häufiger, z.T. gravierender Veränderungen sind Weiterentwicklung und Konsolidierung dieses Controllingsystems, eingebettet in das Controlling der Streitkräfte bzw. Bundeswehr, jedoch unverändert große - und noch steigende - Herausforderungen.

Die erforderlichen Kräfte und Mittel müssen bereit gestellt, optimal eingesetzt werden sowie äußerst effektiv und effizient arbeiten, um die hohen

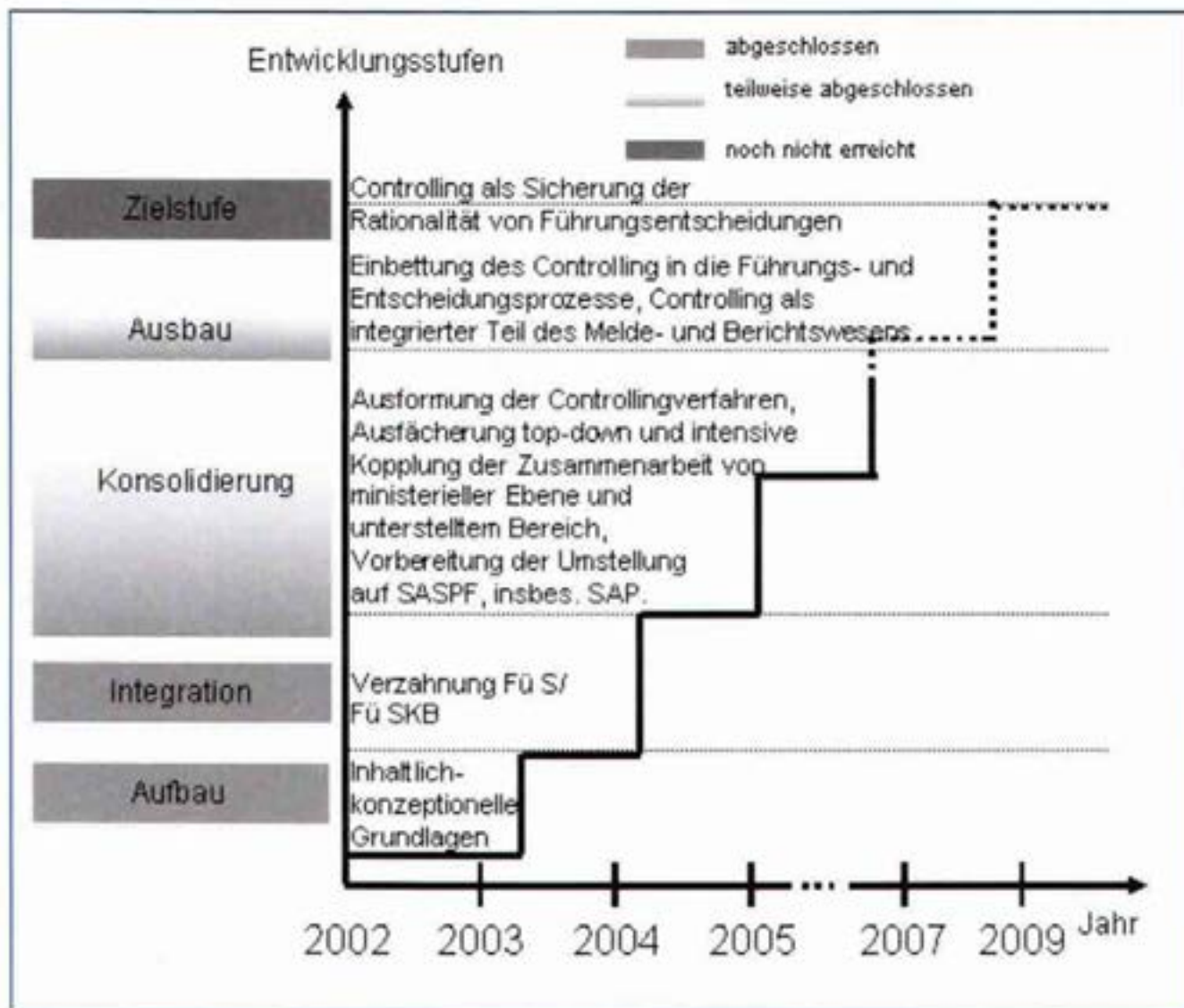


Abb. 4: Entwicklungsstufen des Controlling der SKB

Erwartungen an das Controlling erfüllen zu können. Dies hat immer unter Berücksichtigung der Qualitätskriterien: Ganzheitlichkeit, Integration, Modularität, Flexibilität, Standardisierung und Nachhaltigkeit des Controlling zu geschehen. Werden diese nicht wirklich ernst genommen, so sind Akzeptanz und Erfolg des Controlling grundsätzlich in Gefahr.

Wesentliche Aufgabenfelder für die Weiterentwicklung des Controlling der SKB sehen die Autoren insbesondere in der

- konsequente Weiterentwicklung und Handhabung der BSC zum strategischen Managementinstrument;
- Analyse von Ursache-Wirkungs-Beziehungen und der Erfolgstreiber der SKB;

- Forcierung der top-down-Durchdringung der SKB mit dem Steuerungsinstrumentarium;

- Intensivanalyse von Aufgabenbereichen der SKB bzgl. ihrer heutigen und künftigen Leistungsfähigkeit auf Basis von Controllinginformationen sowie der

- weiteren „Erziehung“ der militärischen Führung, Controllingberatung wirklich zuzulassen, zu fordern und zu fördern.

Gelingt es, in den nächsten Jahren diese Herausforderungen zu meistern, dann ist das Fernziel des Controlling der SKB als kritischer Sparringspartner der militärischen Führung erreichbar.

Literaturverzeichnis

BMVg (2002). Rahmenweisung für das Controlling im Geschäftsbereich des BMVg. Bonn.

BMVg (2007). Die Streitkräftebasis. Bonn. ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
02	23	24	S	P	A

Potenziale

Wie wir sie managen, bewerten und bilanzieren können

von Walter Schmidt, Berlin

Wirtschaftliche Potenziale verkörpern die Möglichkeiten und Fähigkeiten materieller, personeller oder finanzieller Träger, zukünftige Zahlungsströme zu generieren. Eine Unternehmung verbindet damit Erwartungen an ein bestimmtes Rentabilitätsniveau, das sich mit der aktiven Kapitalbindung verknüpft. Der nachfolgende Artikel soll zeigen, welche Bedeutung den Potenzialen zukommt und wie wir mit ihnen umgehen können. Er wird in zwei Teilen veröffentlicht. Der erste Teil beschäftigt sich mit dem Versuch, ein potenzialbezogenes Unternehmensmodell zu skizzieren und einige Konsequenzen für die Regelung und Steuerung einer Unternehmung daraus abzuleiten. Der zweite Teil (im folgenden Heft) wendet sich den Fragen der Bewertung und Bilanzierung von Potenzialen zu, mit denen das Gesamtkonzept abgerundet wird.

Wirtschaftliche Potenziale - eine Begriffsbestimmung

Der Begriff „Potenziale“ ist weder etwas Besonderes noch besonders neu. **Gutenberg** bspw. hat sich bereits Mitte des vorigen Jahrhunderts ausführlich mit ihnen befasst. Er erklärt die Unternehmung als eine Kombination von Eignungspotenzialen, akquisitorischen Potenzialen und finanziellen Potenzialen.

Die **Eignungspotenziale** definiert **Gutenberg** als die Kombination von drei

Eignungsbegriffen; „erstens den der realisierten, zweitens den der latenten, aber jederzeit realisierbaren und drittens den der latenten, jedoch nicht sofort und ohne weiteres realisierbaren Eignung ... Die Beschäftigung der vorhandenen Arbeitskräfte erreicht dann ihren Bestwert, wenn das vorhandene Eignungspotenzial voll ausgeschöpft wird“ (Gutenberg, E. [1983], S. 13). Er benennt eine Reihe von Kriterien für die Potenzialausprägung: die Zielorientierung; die Stärke des Antriebs und der Antriebsstruktur in Beziehung auf die Motivation; das Temperament; die Gesinnung (Bezogenheit auf Werte); Begabung; körperliche Verfassung; das Interesse für das Arbeitsobjekt und das Leistungsbewusstsein bzw. Selbstwertgefühl, das aus Beherrschung der Technik erwächst; die Wirkungen des Interaktionssystems (der Rollenerwartungen) auf das Verhalten sowie Kultur und Lebensgewohnheiten. Auch die potenzielle Eignung der Betriebsmittel und Werkstoffe für den Produktionsprozess hat **Gutenberg** mehrfach hervorgehoben. Allerdings hat er diesen Bereich nicht in den Begriff der Eignungspotenziale einbezogen, so dass der Potenzialbezug hier eher beiläufig erscheint.

Als **akquisitorisches Potenzial** bezeichnet **Gutenberg** die Fähigkeit eines Unternehmens, „eine enge Verbindung mit seinen Kunden herzustellen... Mit der Qualität der Waren, die angeboten werden, dem Ansehen des Unternehmens, seinem Kundendienst, seinen



Dr. Walter Schmidt, ask:
Angewandte Strategie und
Kommunikation, Mitglied des
Vorstands im Internationalen
Controller Verein eV
walter@ask-schmidt.de

Lieferungs- und Zahlungsbedingungen und gegebenenfalls auch mit seinem Standort verschmelzen alle diese, oft rational nicht fassbaren Umstände zu einer Einheit, die das „akquisitorische Potenzial“ eines Unternehmens genannt sei“ (Gutenberg, E. [1984], S. 243). Für dessen Bestimmung benennt **Gutenberg** vier Kriterien: Produktgestaltung, Preisgestaltung, Absatztechnik und Werbung / Absatzpolitik. In diesem Zusammenhang spielen Informationen zum Kauf- bzw. Nachfragepotenzial, zur Wirkung absatzpolitischer Maßnahmen auf das Käuferverhalten, zu den Konkurrenzverhältnissen und zur Trendentwicklung eine wesentliche Rolle.

Unter **finanziellem Potenzial** werden von **Gutenberg** „die maximalen Inanspruchnahmen der dem Unternehmen für Finanzierungszwecke zur Verfügung stehenden Kapitalquellen verstanden ...“ (Gutenberg, E. [1980], S.323) und im weiteren erläutert als die Fähigkeit der Unternehmung, das finanzielle Gleichgewicht zwischen Kapitalbedarf und verfügbarem Kapitalfonds zu erreichen bzw. aufrecht zu erhalten. Die Notwendigkeit für ein derartiges Gleichgewicht resultiert aus drei unterschiedlichen Zeitordnungen, mit denen eine Unternehmung konfrontiert ist:

- der Zeitordnung der Güterprozesse mit den sechs Determinanten Prozessanordnung, Prozessgeschwindigkeit, Beschäftigung, Differenzen zwischen Produktions- und Absatz-

- programm, Variation der Betriebsgröße und Veränderung der Preise,
- der Zeitordnung der an den Güterprozess gebundenen Zahlungsprozesse und
- der Zeitordnung der Einzahlungen in den und Auszahlungen aus dem Kapitalfonds.

In der Literatur werden Potenziale oft als immaterielle Werte oder Intangible Assets bezeichnet. Die gegenwärtige Rechnungslegung hat Schwierigkeiten mit diesen nicht greifbaren Kategorien ohne physische Substanz. Ihre Erfassung und Bewertung ist mit vielen Unwägbarkeiten und Ermessensspielräumen befrachtet. Deshalb werden sie auch als „gefährliche Vermögenswerte“ (Buchholz, R. [2003], S. 75) betrachtet. Das Kernproblem besteht darin, dass die immateriellen Werte auf der einen Seite als etwas definiert werden, das **keine Produkteigenschaften** hat, auf der anderen Seite aber **wie Produkte** behandelt und buchungstechnisch wie Produkte erfasst werden sollen – als immaterielle Vermögensgegenstände. Diese Vermischung erschwert es in starkem Maße, mit den Intangibles umzugehen. Das zeigt sich beispielhaft besonders deutlich an der aus Sicht der produktbezogenen buchhalterischen Abgrenzung zwar notwendigen, aber aus der Sicht der geleisteten Aufwendungen völlig willkürlichen Unterscheidung zwischen selbsterstellten und erworbenen immateriellen Werten.

Um diese Unschärfe zu beseitigen, sollte zukünftig zwischen dem gegenständlichen Charakter von buchungsrelevanten Geschäftsvorfällen einerseits und ihrem Potenzial-Charakter andererseits eindeutig unterschieden werden. Das gilt nicht nur für die immateriellen Werte, sondern für alle Vermögenswerte. Sie sind generell mit Potenzialen – mit Möglichkeiten und Fähigkeiten – verbunden, einer Unternehmung zur Erfüllung ihres Zwecks zu dienen. Produkte, die über derartiges Potenzial nicht verfügen, haben keinen wirtschaftlichen Wert für eine Unternehmung.

Gleichzeitig gibt es viele Potenziale, die nicht oder noch nicht vergegenständlicht sind, die noch nicht in Technologie oder in verkaufsfähige Pro-

dukte und Leistungen verwandelt wurden – z.B. die Fähigkeiten jener Menschen, die in einer oder für eine Unternehmung arbeiten. Sie bilden die Voraussetzungen dafür, dass Produkte und Leistungen entwickelt, erzeugt und vermarktet werden können; aber sie selber stellen keine Produkte und Leistungen dar. Sie bringen ihr Potenzial als Intellektuelles Kapital in die Unternehmung ein und erhalten dafür eine Ausschüttung in Form von Löhnen bzw. Gehältern oder Honoraren.

Derartige Potenziale haben keinen produktbezogenen oder analogen Träger und können aus dieser Sicht nicht eindeutig abgegrenzt werden. Aber das bedeutet nicht, dass sie keinen Träger haben. Auch Menschen können Potenziale tragen, also über Möglichkeiten und Fähigkeiten verfügen, für eine Unternehmung wirtschaftlich wirksam zu werden. Und diese Potenziale haben einen immensen Wert.

Sofern Potenziale als eigenständige ökonomische Kategorie betrachtet und nicht nach den Regeln von verkaufsfähigen Produkten abgegrenzt werden, sondern nach den Regeln und Merkmalen, die Potenzialen eigen sind, könnten sie durchaus identifiziert, gebucht, bewertet und bilanziert werden.

Die Bedeutung wirtschaftlicher Potenziale

Angesichts der wachsenden Bedeutung, die Potenzialen heute beigemessen

wird, erscheint es geboten und an der Zeit, diesen Versuch zu wagen. Denn in den letzten Jahrzehnten haben sie ein wesentlich stärkeres Gewicht erlangt. Das zeigt sich z.B. darin, dass aufgrund der enormen Investitionen in diesen Bereich der überwiegende Teil der Unternehmenswerte durch immaterielle Werte bestimmt wird (Abb. 1, nach Daum, J. H. [2002], S. 18).

Dieses Phänomen ist nicht nur börsennotierten Unternehmen eigen: „In a study of thousands of non-financial companies over a 20-year period, Dr. Margaret Blair, of the Brookings Institute, reported a significant shift in the makeup of company assets. She studied all of the non-financial publicly traded firms in the Compustat database. In 1978, her study showed that 80 percent of the firms' value was associated with its tangible assets, with 20 percent associated with its intangible assets. In 10 years, by 1988, the makeup had shifted to 45 percent tangible assets and 55 percent intangible assets. By 1998, only 30 percent of the value of the firms, studied was attributable to tangible assets while a stunning 70 percent was associated with the value of their intangibles.

This shift of corporate value away from tangible assets and toward intangible assets is consistent with the shift we observe in the United States economy and in the economies of the industrialized west. One can also predict that this shift will continue worldwide as the value of information and innovation continues to grow“ (Sullivan, P. H. [2000], S. 111).



Abb. 1: Veränderung der Marktwertstruktur

Die praktizierte Rechnungslegung – das gilt im Grundsatz für nationale Regelungen wie das HGB ebenso wie für die internationalen Standards z.B. nach IAS/IFRS – beschäftigt sich in erster Linie mit dem Erfassen, Bewerten, Bewahren und Mehren materieller Vermögenswerte – also mit den klassischen 20 % bis 30 %. Die übrigen 70 % bis 80 % spielen demgegenüber eine untergeordnete Rolle. Das schränkt die Handlungsfähigkeit der Führung maßgeblich ein.

Ein modifiziertes Unternehmensmodell

So ist es an der Zeit, ein **potenzialbezogenes Unternehmensmodell** zu schaffen (Abb. 2):

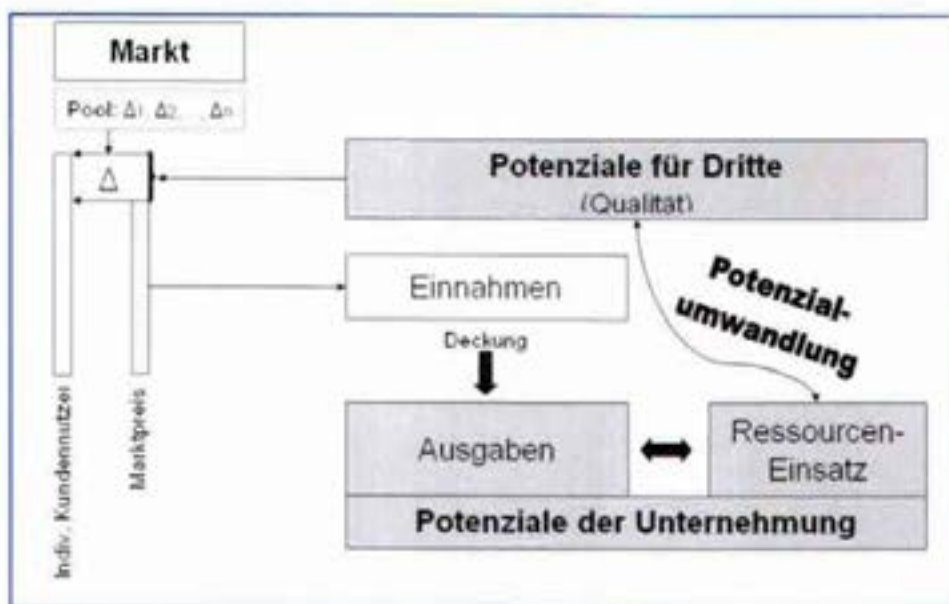


Abb. 2: Potenzialbezogenes Unternehmensmodell

Eine Unternehmung entwickelt bzw. erwirbt güter-, personen- und geldgebundene Potenziale für sich und wandelt sie in einem spezifischen Prozess um in Potenziale für Dritte. Das ist der Grundprozess; dafür ist die Unternehmung da. Wenn die verfügbaren Potenziale von vornherein für Dritte nutzbar wären, müsste eine Unternehmung nicht tätig werden. Nur sofern und solange ein Umwandlungsprozess – welcher Art auch immer – erforderlich ist, muss ihn jemand in Gang bringen und in Bewegung halten.

Eine zweite Bestimmung kommt hinzu, sobald es sich um eine wirtschaft-

liche Unternehmung handelt – ihre Tätigkeit unterliegt einem Rentabilitätsanspruch: Die Einnahmen müssen die laufenden Ausgaben sowie jene für die Kapitalprozesse und die Zukunftssicherung decken. Es gibt dabei ein gravierendes Problem: Die Einnahmen werden auf dem Markt erzeugt, nicht in der Unternehmung. Letztere muss mit ihren umgewandelten Potenzialen Kunden finden, deren individueller Nutzen größer ist als der Marktpreis. In besonderen – monopolähnlichen – Konstellationen hat die Unternehmung direkten Einfluss auf den Prozess der Einnahmenbildung; in diesen Fällen sind autonome Marktprozesse ausgeschaltet oder in starkem Maße zurückgedrängt. Unter marktwirtschaftlich normalen Bedingungen allerdings kann der Kunde aus einem Pool von

potenzialbezogenen Potenzialen wählen. Dann erlangen die Marktprozesse einen weitgehend autonomen Status; und die Annahme, eine Unternehmung generiere Einnahmen, wird zur bloßen Illusion. Unter normalen Bedingungen erzeugt eine Unternehmung Ausgaben und Qualität. Die Einnahmen erzeugt der Markt.

Das hat viele Konsequenzen; u.a. jene, dass die kaufmännische Kalkulation nicht den Preis zum Ziel hat, sondern ausgehend vom autonom entstehenden Marktpreis ermittelt, welche Obergrenze die Ausgaben für den Potenzialumwandlungsprozess nicht überschreiten dürfen. Lediglich staatlich regulierte bzw. monopolähnliche Preise bedürfen zu ihrer Begründung einer Preisbestimmung, die von den Selbstkosten ausgeht – aber auch nur deswegen, weil hier der Marktprozess stark eingeschränkt existiert und daher keinen autonomen Preis hervorbringt.

Eine weitere Konsequenz betrifft die Zweckbestimmung der Unternehmung: Eine Unternehmung erwirbt oder entwickelt Potenziale für sich, um sie in Potenziale für Dritte zu verwandeln und auf dem Markt zu realisieren. Diesen doppelten Umwandlungsprozess wirtschaftlich zu gestalten, ist die Funktion der Unternehmung schlechthin; dafür wird sie geschaffen und dafür nutzt sie die in den Potenzialen gebundenen Kräfte.

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
19	25	37	G	F	V

Ausgaben, Ergebnis und Rentabilitätsanspruch aus Sicht der Potenzialumwandlung

Der Umwandlungsprozess von Potenzialen erzeugt drei Arten von Ausgaben (Abb. 3):

- Leistungsausgaben, die unmittelbar für die Erstellung und Vermarktung von Produkten und Leistungen genutzt werden,
- Kapitalausgaben, die zur Überbrückung der Differenzen zwischen den güterprozess-, zahlungsprozess- und finanzfondsbezogenen Zeitordnungen dienen und
- Zukunftsausgaben, die zur Entwicklung von Potenzialen eingesetzt werden.

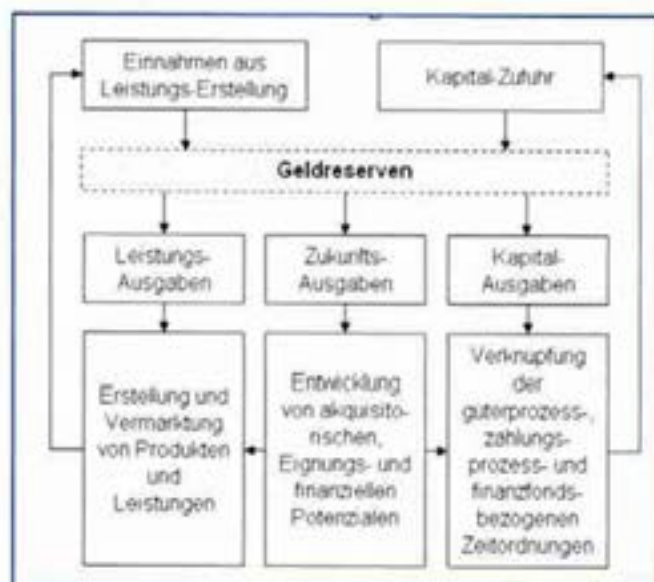


Abb. 3: Die drei grundlegenden Ausgabenklassen einer Unternehmung

Zukunftsausgaben bilden die Basis für das nachhaltige Wirtschaften einer Unternehmung. Sie schließen damit Aktivitäten ein, die nach traditioneller Rechnungslegung als Aufwand bzw. Kosten und damit Gewinn schmälern, also negativ charakterisiert werden. Zu diesen Aktivitäten zählen bspw. Forschung und Entwicklung, Marketing, Personalentwicklung oder Kommunikation. Wenn sie aus ihrer negativen Charakteristik einer ihrer tatsächlichen Bedeutung angemessenen Beurteilung zugeführt werden sollen, bedarf es einer veränderten Ergebnisdefinition. Als neue Größe, die diesem Zweck dienen kann, wird der Strategische Cash Flow vorgeschlagen, der bei klarer Trennung zwischen Leistungs- und Kapitalprozessen - aus der

Kombination von Betriebsergebnis und Kapitalergebnis entsteht (Abb. 4).

Aus dem Strategischen Cash Flow speisen sich alle Zukunftsausgaben, die wiederum die Basis sind für den Erwerb bzw. die Entwicklung von Potenzialen. Das strategische Cash Flow Potenzial der Unternehmung schließlich charakterisiert die Möglichkeiten und Fähigkeiten, auch zukünftig Leistungs-, Kapital- und Zukunftsprozesse realisieren zu können.

Sofern sie wirtschaftlich veranlasst sind, unterliegen alle Ausgaben einem Rentabilitätsanspruch, der nach folgendem Schema bestimmt werden kann (Abb. 5). In der Berechnung des

Kapitalkostensatzes nach der WACC-Methode können Teile der Potenzialinvestitionen im Rahmen des Risikofaktors bereits einbezogen sein. Das wäre entsprechend zu berücksichtigen bzw. zu korrigieren.

Es mag auf den ersten Blick verwundern, dass der Rentabilitätsanspruch ausschließlich auf das Betriebs-

ergebnis gerichtet ist. Das liegt daran, dass nur die Leistungsprozesse die Wechselwirkung mit jenen Marktprozessen einschließen, von denen die Unternehmung Einnahmen (Umsatz) erwarten darf. Die Zukunftsprozesse sorgen dafür, dass nachhaltig in ausreichendem Maße und zum Geschäftsmodell passende Potenziale zur Verfügung stehen; und die Kapitalprozesse sichern die Überbrückung der drei Gutenberg'schen Zeitordnungen.

Dabei entsteht ein Wechselspiel (Abb. 6):

- Ohne Strategie - also das Erwerben und Entwickeln von Potenzialen - hat eine Unternehmung nicht einmal die Chance, Geld zu verdienen.
- Ohne wirksame operative Um-

wandlung der für sie verfügbaren Potenziale in marktfähige Potenziale für Dritte und deren Realisierung auf dem Markt wird ihr auf die Dauer das Geld ausgehen, das sie für die strategische Entwicklung von Potenzialen braucht.

- Und ohne begleitende Kapitalprozesse fehlt ihr die zeitliche Manövrierfähigkeit.

Zum Schluss geht es um das ausgewogene Management aller Seiten, wobei die Ausgewogenheit auch den Umstand einschließt, dass Potenziale immer in janusköpfiger Form auftreten - mit jedem Potenzial sind sowohl Nutzen als auch Risiken untrennbar verbunden. Denn eine Unternehmung geht Risiken nur deswegen ein, weil sie sich einen Nutzen davon verspricht. Und umgekehrt ist wirtschaftlicher Nutzen ohne Risiko nicht zu haben. Das gilt schon allein deswegen, weil er Vorleistungen benötigt, die bis zu dem Moment, da der Nutzen eintritt, ausschließlich auf Erwartungen ausgerichtet sind, deren Eintreten nicht gewiss ist. Diese Vorleistungen schweben daher immer unter der Gefahr, entwertet zu werden, sofern bzw. soweit die Erwartungen nicht eintreffen.

Basisströme und abbildende Ströme der Potenzialumwandlung

Die Potenzialumwandlung im engeren Sinne basiert auf den verfügbaren Ressourcen der Unternehmung. Insofern bilden die Ressourcen-Ströme die Grundlage wirtschaftlicher Tätigkeit. Zum Zwecke ihrer Steuerung und Regelung haben sich jedoch über die Jahrhunderte weitere, „abbildende“ Ströme herausgebildet (Abb. 7):

Rechnungsströme mit Einnahmen und Ausgaben, wobei die Ausgaben primär mit den Ressourcen-Strömen verbunden sind, während die Einnahmen der Vermittlung durch Marktprozesse bedürfen;

Zahlungsströme, die zuvor nur in Rechnungen dokumentierte Einnahmen und Ausgaben in reale Zu- bzw. Abflüsse von Geld transferieren und Kapitalströme, die Ein- und Auszahlungen ergänzen.

Aus den Rechnungs- und Kapitalströmen werden mittels Abgrenzungen und Bewertungen Bilanz sowie Gewinn- und Verlustrechnung erstellt.

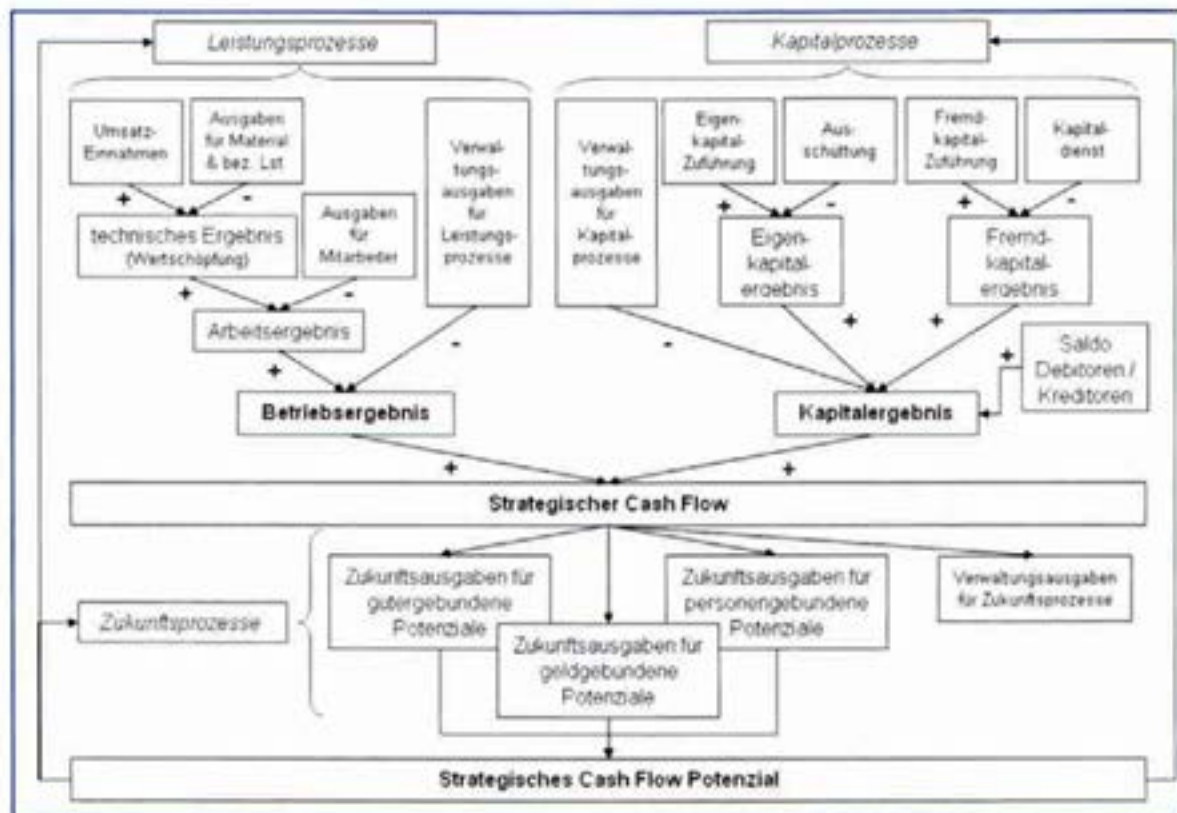


Abb. 4: Der Strategische Cash Flow als betriebswirtschaftliche Ergebnisgröße

Letztere sammelt die in einer Periode durchlaufenden Posten, während erstere jene Rechnungsströme bestimmten Beständen zuordnet, deren darunter liegende Ressourcen - wie es Schmalenbach definiert hat - in der Schwebe bleiben und den Kraftspeicher der Unternehmung bilden.

Daraus ergibt sich dreierlei:

1. Der Rentabilitätsanspruch wird aus den erwarteten Kapital- und Zukunfts-ausgaben, also auf den Ebenen der abbildenden Ströme, abgeleitet; die Erfüllung des Anspruchs aber erfolgt auf der Ebene der Ressourcenströme durch das

Wechselspiel von Potenzialumwandlungs- und Marktprozessen. Denn das Geld wird in diesen Prozessen verdient und nicht in ihrer Abbildung, so wichtig letztere auch ist für die Steuerung und Regelung einer Unternehmung.

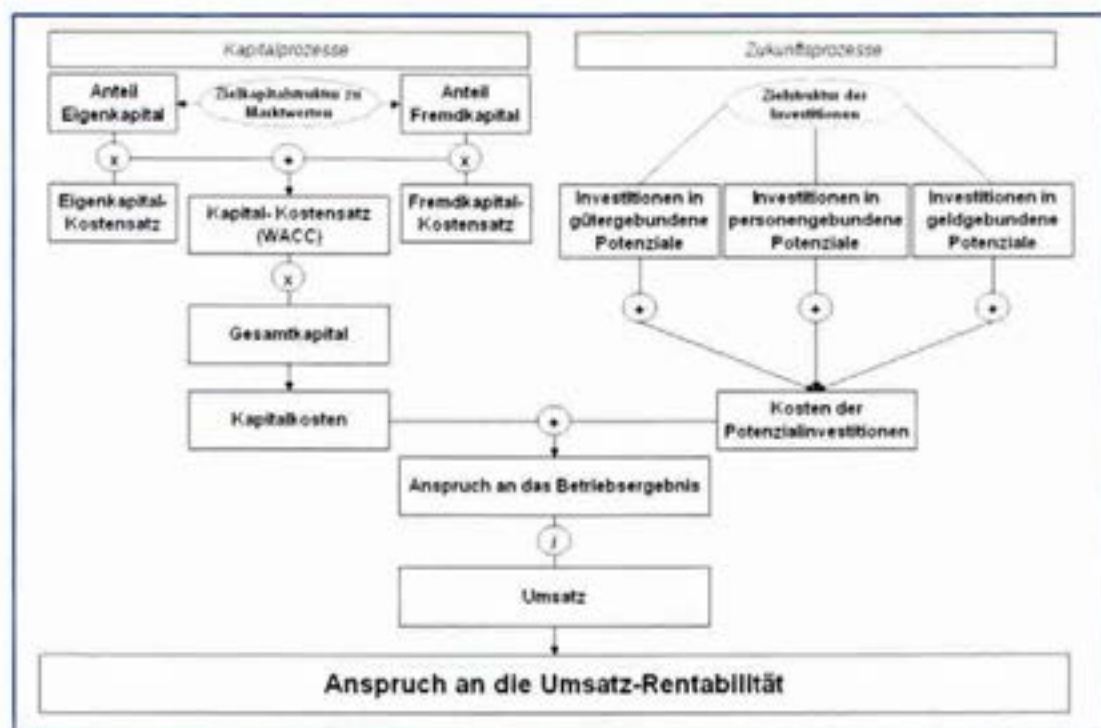


Abb. 5: Schema zur Bestimmung des Rentabilitätsanspruchs

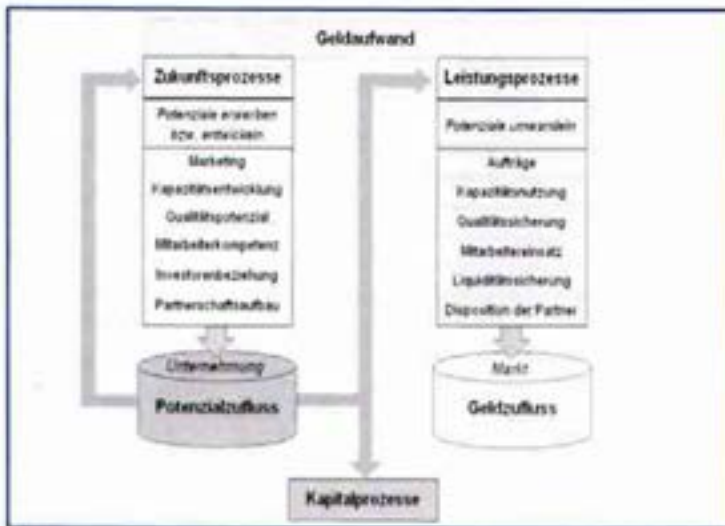


Abb. 6: Der Potenzialkreislauf

2. Die Gestaltung der Ressourcenströme muss einerseits die notwendige Flexibilität für kreative Entwicklungen und die Adaption an Veränderungen der Marktprozesse ermöglichen und andererseits die absolute Zuverlässigkeit der Prozesse in dem Sinne gewährleisten, dass die Unternehmung ihre Versprechungen gegenüber den Kunden auch einhält. Die Gestaltung der abbildenden Ströme ist nicht notwendigerweise an die Gestaltung der Ressourcenströme gebunden. Wenn sie sich aber zu weit voneinander lösen, besteht die Gefahr, dass die Steuerung und Regelung den Erfordernissen einer marktbezogenen Potenzialumwandlung nicht gerecht wird.

3. Die Gestaltung der Ressourcenströme ist vorwiegende Aufgabe des Managements; die Gestaltung der abbildenden Prozesse wird vom Finanzbereich - oft in der Kombination von Buchhaltung und Controller-Service - wahrgenommen. Der notwendigen Verzahnung beider Seiten widmet sich jedoch in den meisten Unternehmungen ausschließlich der Controller-Service. Das unterstreicht die

wesentliche Funktion, die dem Controlling, also der Kooperation von Managern und Controllern, praktisch zukommt. Es betont zugleich die enorme Verantwortung, die auf dem Controlling lastet, damit sich Ressourcen- und abbildende Ströme nicht voneinander lösen. Es kann sie nur ausfüllen, wenn der Controller-Service gemeinsam mit den Managern die anderen an der Verzahnung Beteiligten in das Controlling integriert. Ob das gelingt, hängt dabei wesentlich von der Kultur des Umgangs der Menschen miteinander ab.

Die Verzahnung der Ströme

Der Ausgangspunkt für das Verzahnung der unterschiedlichen Ströme bildet

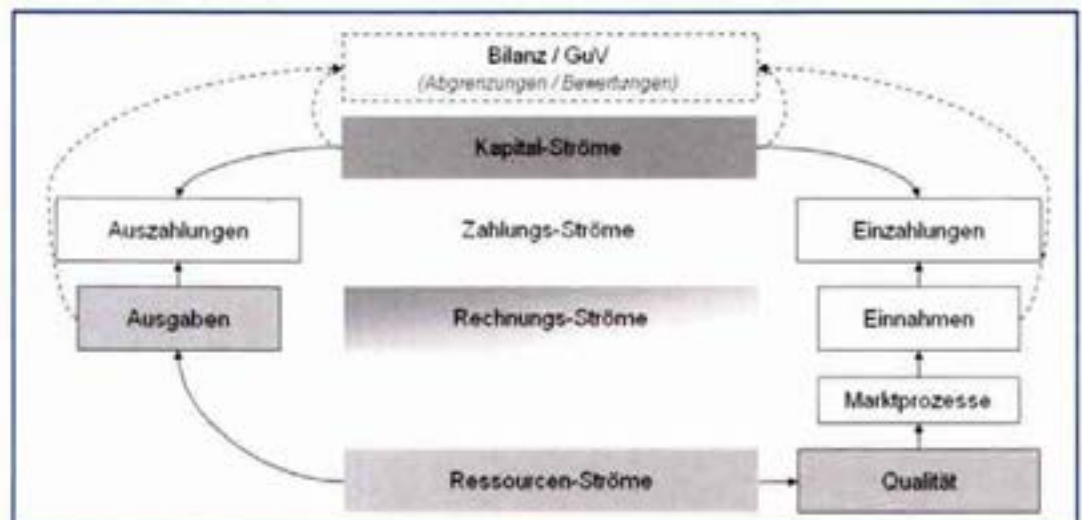


Abb. 7: Betriebswirtschaftliche Ströme

die für alle Beteiligten nachvollziehbare Festlegung gemeinsamer Ziele. Ohne Ziele ist die Steuerung und Regelung einer Unternehmung nicht möglich - es fehlt der Maßstab für die Gestaltung der Potenzialumwandlung. An dieser Stelle mag zu Recht eingewandt werden, dass menschliches Handeln immer mit Zielen verbunden ist. Insofern brauchen wir Ziele nicht erst zu definieren; sie sind schon da. Aber der Erfolg einer Unternehmung ist vom **Zusammenwirken** vieler Menschen abhängig und damit auch vom Zusammenwirken ihrer Ziele. Es geht also um die Herausarbeitung **gemeinsamer** Ziele und um den individuellen Beitrag, den jeder Einzelne zu ihrer Umsetzung beitragen kann. Diese Aufgabe so zu lösen, dass die Unternehmung wettbewerbsfähig bleibt und ihre Existenz nachhaltig sichern kann, ist die Funktion der Strategie.

Jede Strategie beginnt mit Fragen. Die dabei aufzuwerfenden Grundfragen umfassen im Wesentlichen drei Gebiete: 1) das Geschäftsmodell, 2) die Relation von Abhängigkeit und Unabhängigkeit sowie 3) die Rahmenbedingungen für die Beeinflussung der relevanten Stakeholder (Abb. 8).

Der erste Teil des **Geschäftsmodells** dient der Identifikation der Kunden. Dabei geht es nicht um einzelne Kunden, aber auch nicht um Kunden schlechthin oder Unternehmungen bzw. Marktsegmente im Allgemeinen; es ist wesentlich für unsere strategische Orientierung, die Kundentypen in ihren Denk- und Verhaltens-



Abb. 8: Strategische Grundfragen

schemata möglichst konkret zu identifizieren. Der zweite Teil des Geschäftsmodells besteht in der Identifikation des Kernbedürfnisses der Kunden. Um diese Aufgabe angemessen zu lösen, ist es im ersten Schritt so wichtig, die typisierten Zielpersonen möglichst differenziert zu charakterisieren – der Geschäftsführer einer großen Unternehmung hat normalerweise andere Aufgaben zu lösen und damit andere Bedürfnisse, als der Leiter einer Fertigungseinheit. Der dritte Teil des Geschäftsmodells umreißt unsere Kernkompetenzen, Produkte und Leistungen auf rentable Weise zu fertigen und zu vermarkten. Rentabel bedeutet in diesem Kontext, dass die Produkte und Leistungen den zu weckenden Erwartungen des Zielkunden-Typen gerecht werden und letzterer bereit ist, dafür der Unternehmung Einnahmen

zu generieren, die es gestatten, neben den Leistungsausgaben auch die Kapital- und Zukunftsausgaben zu decken. Der vierte Teil des Geschäftsmodells charakterisiert unsere Einzigartigkeit im Verhältnis zu unseren Kunden und im Vergleich zu den relevanten Wettbewerbern.

Wenn über das Geschäftsmodell Klarheit besteht, wird die Frage wichtig, von wem bzw. wovon und inwieweit wir **abhängig bzw. unabhängig** sind und welche Veränderungen wir anstreben. Es ist nicht sinnvoll, diese Analysen unabhängig vom Geschäftsmodell bzw. seiner möglichen Veränderung vorzunehmen.

Schließlich muss im unmittelbaren Zusammenhang mit dem Geschäftsmodell die Frage beantwortet werden:

Wer sind für die Unternehmung relevante Interessengruppen (Stakeholder) und durch welche Rahmenbedingungen sollen und können diese Stakeholder so beeinflusst werden, dass sie aus der Vielzahl ihrer eigenen Interessen im Umgang mit der Unternehmung jene als Anreiz ihres Handelns präferieren, die für die Entwicklung der Unternehmung vorteilhaft sind? Denn ein Geschäftsmodell, das nur in den Köpfen seiner Schöpfer besteht und nicht in das praktische Handeln möglichst aller für die Unternehmung relevanter Stakeholder umgesetzt wird, hat keine nachhaltige Wirkung. Für eine etwas ausführlichere Darstellung siehe Controller Leitfaden 9/2006 (herausgegeben von Hermann Jenny). „Potenziale – Management und Bewertung“.

Auf der Beantwortung der strategischen Grundfragen setzt die Gestaltung der Potenzialumwandlung auf (Abb. 9).

Auf der **strategischen Seite** sind jene Schwerpunkte herauszuarbeiten, die jetzt dem praktischen Handeln für

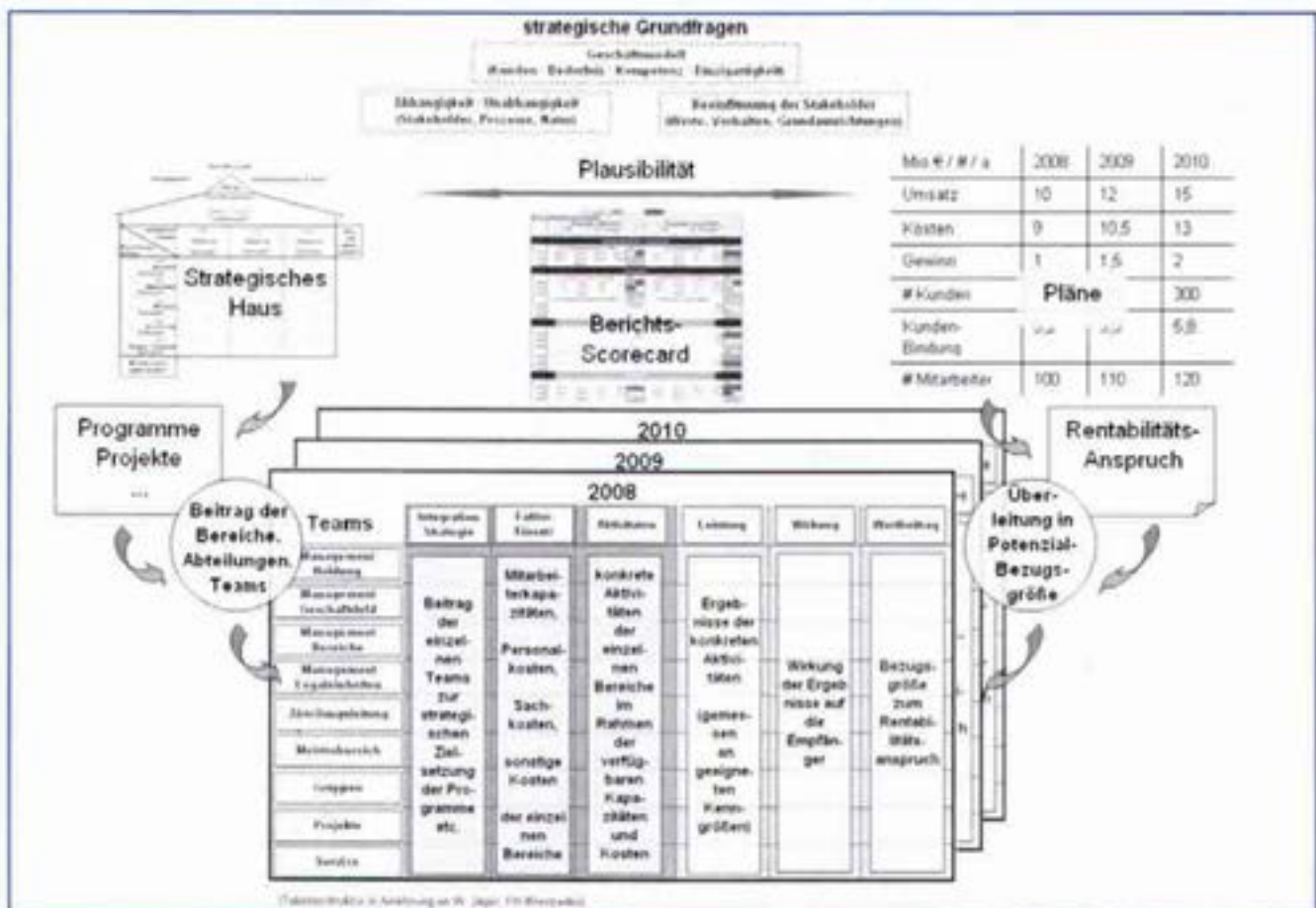


Abb. 9: Gestaltung der Potenzialumwandlung

Erwerb und Entwicklung von Potenzialen zugrunde gelegt werden sollen. Eine dafür geeignete Rahmenstruktur bietet z.B. das von **Friedag** und **Schmidt** entwickelte strategische Haus. Dabei werden im Spannungsfeld von

- strategischen Themen und
- Entwicklungsgebieten für gemeinsame Interessen zwischen dem Team der Unternehmung und den relevanten Stakeholdern

Ideen für strategische Aktionen herausgearbeitet. Das Dach des Hauses bilden Leitziel, Leitbild und Leitkennzahl, die der gemeinsamen Ausrichtung des Handelns auf die Umsetzung des Geschäftsmodells dienen. Aus den strategischen Aktionsideen entstehen Programme bzw. Projekte zur Organisation der konkreten Arbeit. Gleichzeitig ist ein Prozess in Gang zu setzen, in dessen Verlauf alle Teams der Unternehmung ihren Beitrag zur Umsetzung der Strategie formulieren können.

Auf der **operativen Seite** werden die strategischen Grundfragen in Pläne übersetzt, die den Rahmen für die operative Nutzung der verfügbaren Potenziale abstecken. Dabei kann eine auf den Grundgedanken von **Kaplan** und **Norton** aufbauende Berichts-Scorecard helfen, die Plausibilität zwischen den Zielen und Kennzahlen der Ent-

wicklung wie der Nutzung von Potenzialen in regelmäßigen Abständen einer Prüfung zu unterziehen. Gleichzeitig obliegt es dem Controller-Service, den Rentabilitätsanspruch der Unternehmung in transparenter und nachvollziehbarer Weise zu formulieren und in konkrete Bezugsgrößen des Potenzialumwandlungsprozesses zu transformieren.

Ein Beispiel

Eine Unternehmung hat Zukunftsaufwendungen in Höhe von 10 Mio. € geleistet, davon für

- materielle Investitionen 4 Mio. €,
- Forschung und Entwicklung 3 Mio. €,
- Kommunikation 2 Mio. € und
- Weiterbildung 1 Mio. €.

Der Innovationszyklus beträgt 5 Jahre. Der Einfachheit halber soll die Nutzungszeit für die aus den Zukunftsausgaben generierten Potenziale generell damit übereinstimmen.

Der Rentabilitätsanspruch wurde mit 25 % angesetzt. Um ihn zu konkretisieren, müssen wir uns die einzelnen Bereiche der Zukunftsausgaben anschauen. Greifen wir uns bspw. den Verantwortungsbereich Kommunikation heraus. Bei Gleichverteilung so-

wohl des Rentabilitätsanspruches als auch der Nutzungszeit ergibt sich eine Orientierung auf ein zu erwirtschaftendes Betriebsergebnis von 2,5 Mio. € (= 2 Mio. € x 25 %/Jahr x 5 Jahre). Es ist natürlich möglich, dass die Parameter in den Bereichen differieren; es ist auch möglich, dass bestimmte Zukunftsausgaben ohne definierbaren Rentabilitätsanspruch getätigt werden - dann müssen andere Maßnahmen bzw. Bereiche die Abweichungen ausgleichen.

Nehmen wir weiterhin an, die 2 Mio. € werden im Rahmen eines strategischen Programms für eine verkaufsunterstützende Kommunikationskampagne ausgegeben mit dem Ziel, eine spürbare Wirkung auf Umsatz und Deckungsbeitrag jeder Verkaufsstelle (Point of Sale) zu erreichen. Dann können wir aus unseren bisherigen Erfahrungen eine Annahmenkette postulieren:

1. Die Kampagne ist direkt auf bestimmte Produkte ausgerichtet.
2. Der veränderte Abverkauf vor und nach der Kampagne ist messbar.
3. Dem zusätzlichen Abverkauf kann ein abgegrenzter Deckungsbeitrag von 40 % eindeutig zugeordnet werden.
4. Der Zuwachs an Deckungsbeitrag führt unmittelbar zu einem Cash Flow Zuwachs.

Kommunikations-Bereiche	Integration Strategie	Faktor-Einsatz	Aktivitäten	Leistung	Wirkung	Wertbeitrag
Presse-Service	Beitrag der einzelnen Bereiche zur strategischen Zielsetzung der Kommunikationskampagne	Mitarbeiterkapazitäten, Personal-kosten, Sach-kosten, sonstige Kosten der einzel-nen Bereiche	konkrete Aktivitäten der einzelnen Bereiche im Rahmen der verfügbaren Kapazitäten und Kosten	≠ Presse-Meldungen	zusätzliche Kunden am PoS in Relation zu den einzelnen Leistungen	zusätzlicher Abverkauf am PoS
Publikationen & Printmedien				≠ Veröffentlichungen		
Elektronische Medien				≠ externe Zugriffe		
Veranstaltungen, Messen, Events				≠ Teilnehmer		
Interne Kommunikation				≠ Rückmeldungen		
Sponsoring / Kultur & Wissenschaft				≠ Kontakte		
Werbe(mittel)produktion				≠ Werbeträger		
Info-Center & Dokumentation				≠ interne Zugriffe		
Planung, Controlling & Steuerung				≠ Gespräche vor Ort		

Abb. 10: Maßnahmenpaket zur Verbindung von strategischer Orientierung und operativem Rentabilitätsanspruch

Aus dieser Annahmenkette lässt sich als Bezugsgröße für die Rentabilität der Potenzialumwandlung eine Steigerung des Abverkaufs um insgesamt 6,5 Mio. € ableiten.

Schließlich verbinden wir zur **Verzahnung von Management- und Controllerseite** die Bezugsgröße mit einem strategiebezogenen Maßnahmen-tableau (Abb. 10).

Das kann in analoger Weise für vielfältige Kommunikationsaktivitäten und auch für die anderen Bereiche dargestellt werden. Abgeschlossen wird die Verzahnung von Management- und Controllerseite durch die Abstimmung eindeutiger Verantwortlichkeiten für die Resultate der Potenzialumwandlung, um die Zuverlässigkeit der Prozesse zu gewährleisten.

Damit hat sich der Kreis der Gestaltung des Potenzialumwandlungsprozesses auf der Ebene der Ressourcenströme geschlossen. Aber wenn wir ihn steuern und regeln wollen, müssen wir auch die abbildenden Ströme mit der Potenzialumwandlung verknüpfen. Für diesen Zweck ist es erforderlich, die Potenziale in ihrer Janusköpfigkeit von Nutzen und Risiken auf nachvollziehbare Weise zu bewerten. Eine etwas ausführlichere Darstellung erscheint demnächst im Controller Leitfaden 9/2007 (herausgegeben von Hermann Jenny), „Potenziale bewerten und bilanzieren – von der doppelten Buchführung zur doppelten Bilanz“.

Hier endet der erste Teil. Im folgenden Heft wird die Bewertung und Bilanzierung der Potenziale erläutert werden.

Literatur

- Buchholz, R. (2003): Internationale Rechnungslegung, Schmidt Verlag
Daum, J. H. (2002): Intangible Assets oder die Kunst, Mehrwert zu schaffen, Galileo Press GmbH
Daum, J. H. (2004): Transparenzproblem Intangible Assets, Intellectual Capital Statements und der Neuentwurf eines Frameworks für Unternehmenssteuerung und externes Reporting, in: Horváth, P. / Möller, K. (2004): Intangibles in der Unternehmens-

steuerung, Vahlen, S. 45-81

Edvinsson, L./Brünig, G. (2000): Aktivposten Wissenskapital - unsichtbare Welten bilanzierbar machen, Gabler, Wiesbaden

Friedag, H. R.; Schmidt, W. (2000): My Balanced Scorecard, Haufe-Verlag, Freiburg

Friedag, H. R. / Schmidt, W. (2002, a): Taschenführer Balanced Scorecard, Haufe-Verlag, Freiburg

Galweiler, A. (1974): Unternehmensplanung, Grundlagen und Praxis, Campus, Frankfurt/M.

Gutenberg, E. (1983): Grundlagen der Betriebswirtschaftslehre, Erster Band, Springer, Berlin

Gutenberg, E. (1984): Grundlagen

der Betriebswirtschaftslehre, Zweiter Band, Springer, Berlin

Gutenberg, E. (1980): Grundlagen der Betriebswirtschaftslehre, Dritter Band, Springer, Berlin

Kaplan R. S. / Norton, D. P. (2004): Strategy Maps, Der Weg von immateriellen Werten zum materiellen Erfolg, Verlag Schäffer-Poeschel

Sullivan, P. H. (2000): Value-Driven Intellectual Capital, How to convert intangible corporate assets into market value, Wiley, New York

Sveiby, Karl Erik (1997): Wissenskapital, Das unentdeckte Vermögen, Immaterielle Vermögenswerte aufspüren, messen und steigern, miv, Landsberg

Eindrücke vom Controller Congress 2007 in München

Vortragssituation und Pausengespräche



Unternehmen effizient steuern



„...ausgesprochen empfehlenswert.“
Controlling



„...umfassende und gut strukturierte Vermittlung...“
controlling magazin

Baum/Coenenberg/Günther Strategisches Controlling

4., überarb. Auflage 2007. 451 S., 241 Abb.
Geb. € 39,95 | ISBN 978-3-7910-2545-2

- Management und Controlling aus einem Guss
- Aktuell in der 4. Auflage: Vertiefte Darstellung von Aspekten der Strategieumsetzung
- Jetzt mit noch mehr Übungsaufgaben

Horváth/Gleich/Voggenreiter Controlling umsetzen

4., überarb. u. erweit. Auflage 2007.
285 S., 79 Abb., 113 Tab. Kart. € 34,95
ISBN 978-3-7910-2617-6

- Controlling-Know-how ohne Vorwissen
- Fallstudien mit Lösungen
- Weiterführende Literaturhinweise

Horváth & Partners (Hrsg.) Balanced Scorecard umsetzen

4., überarb. Auflage 2007. 540 S. Geb.
€ 49,95 | ISBN 978-3-7910-2521-6
Erscheint am 21.09.2007.

- Balanced Scorecard einsetzen und weiterentwickeln
- Mit vielen neuen Beispielen und einer Praxisstudie

Ja, ich bestelle zzgl. Versandkosten

- Strategisches Controlling**
ISBN 978-3-7910-2545-2 | € 39,95
- Controlling umsetzen**
ISBN 978-3-7910-2617-6 | € 34,95
- Balanced Scorecard umsetzen**
ISBN 978-3-7910-2521-6 | € 49,95

Sie haben ein gesetzliches Widerrufsrecht gem. §§ 12ff., 355 BGB. Bei einem Warenwert bis einschließlich € 40,- lagern die Kosten der Rücksendung bei Ihnen.

Schäffer-Poeschel Verlag für Wirtschaft, Steuern, Recht GmbH
Postfach 105241, 70528 Stuttgart; Ansperrstraße Stuttgart 70528 24114

5562

Name, Vorname

Straße, Hausnummer

PLZ, Ort

Telefon

E-Mail, Internetlink

**SCHÄFFER
POESCHEL**

Jetzt gleich bestellen: Fax 0800/7777770 (gebührenfrei) | www.schaeffer-poeschel.de

Aktienrückkäufe gewinnen an Bedeutung gegenüber bisherigen Dividendenzahlungen

von Kai-Uwe Wellner, Nürnberg

Als am 8. November vergangenen Jahres der Finanzvorstand der britischen Versicherungsgruppe Royal & Sun Alliance ankündigte, die Dividende bei einem gestiegenen erwirtschafteten Ertrag von mehreren Milliarden EURO drastisch zu streichen, war die Überraschung perfekt. Für viele Beobachter war diese Entscheidung nicht nachvollziehbar. Sie argumentierten gemäß der bisher üblichen Dividendenkontinuität, dass deren Kürzung ein Zeichen von Unternehmensschwäche sei. War es in der Vergangenheit nicht so, dass Unternehmen nur ihre Dividende kürzen, wenn die Erträge fallen? Ziemlich genau das Gegenteil war der Fall bei dem britischen Versicherer. Die Aussichten für 2007 und die folgenden Jahre machen es sinnvoller, das Kapital in diese wachstumsstarke Branche zu investieren, als es den Anteilseignern in Form von Dividenden zurückzugeben. Und zum Wunder der Kritiker dankte die Börse diese Entscheidung mit einem 7%igen Kursanstieg der Aktie nach der Verkündung der neuen Dividendenpolitik.

Für langfristig finanziell orientierte Anteilseigner ist primär der Wert des erwarteten künftigen persönlichen Einkommens von Interesse. Der Periodenertrag der Anleger setzt sich dabei aus den Ausschüttungen der betreffenden Periode zuzüglich der Differenz zwischen dem Kurswert am Ende der

Periode und dem Kurswert zu Beginn der Periode zusammen. Ist jedoch das Unternehmensziel auf eine langfristige Gewinnsteigerung ausgerichtet, scheint es logisch, möglichst wenig an die Anteilseigner als Dividenden (Gewinnanteile) auszuschütten. Durch diese Gewinnthesaurierung kann das Unternehmen den Gewinn in den zukünftigen Perioden reinvestieren, was schon bei einer minimal positiven Rendite zu einer absoluten Gewinnsteigerung führt. Aus der Sicht der Anteilseigner muss diese Rendite jedoch mindestens den Eigenkapitalkosten der Unternehmung entsprechen oder der einer Alternativanlage mit gleichem Risiko auf dem Kapitalmarkt. Werden die einbehaltenen Gewinne so reinvestiert, dass die eben genannten Renditeerwartungen der Aktionäre nicht erfüllt werden, vernichtet das Unternehmen Aktionärsvermögen. Diese Vernichtung kann nur durch Zurverfügungstellung (Ausschüttung in Form von Dividenden oder Verkauf der Unternehmensanteile) des Aktionärsvermögens oder Erzielung zukünftiger überproportionaler Cash Flows verhindert werden. Somit ist eine Einbehaltung der Gewinne zur lukrativen Reinvestition für die Anteilseigner einer Ausschüttung vorzuziehen, da die Wertsteigerung des Kapitals im Unternehmen höher ist als auf dem Kapitalmarkt, für die die Dividende sonst genutzt werden würde.

Wünscht der Anteilseigner seine potentiellen Dividendenzahlungen zu konsumieren und das Unternehmen schüttet keine Gewinne in Form von Dividenden aus, kann der Anleger nur auf steigende Kurse spekulieren, um die Anteile mit Gewinn zu verkaufen.

Schritte wie dieser bei Royal & Sun Alliance und deren darauffolgende Börsenreaktion zeigen, wie sich die Einstellungen gegenüber Dividenden in Europa zu ändern beginnen. In der Theorie schütten Unternehmen nur Dividenden aus, wenn sie dazu verpflichtet sind oder über genügend Kapital und keine attraktiven Investitionsmöglichkeiten verfügen. Praktisch führen jedoch Aktienrückkäufe zu höheren Aktienkursen gegenüber einem regelmäßigen Dividendenfluß an die Anteilseigner. Im Moment der Dividendenausschüttung verliert normalerweise der Aktienwert genau den Dividendenbetrag. Im umgekehrten Fall, bei Einbehalten der Dividende, bleibt der Aktienkurs unverändert. In beiden Fällen – ob das Kapital an die Aktionäre ausgeschüttet wird oder zum Rückkauf von Aktien genutzt wird – bleibt der Anlagewert für die Investoren gleich.

Besonders in Deutschland, Frankreich, Benelux und in der Schweiz besitzt die Dividendenkontinuität einen höheren Stellenwert, als die mittlerweile in den



Prof. Dr. Kai-Uwe Wellner, Professor für BWL, insbesondere Controlling und International Management an der FH Augsburg, zuvor für Tengelmann, adidas-Salomon AG und Quelle/Neckermann AG in der Auslandskoordination, im internationalen Marketing, Marketingcontrolling und Beteiligungscontrolling tätig. wellner@rz.fh-augsburg.de

USA gängige Shareholder Value orientierte Dividendenpolitik. Dies führt bei einigen europäischen Unternehmen zu Problemen bei der Kapitalbeschaffung und einem fehlenden internationalen Interesse an der jeweiligen Aktie, was sich im internationalen Vergleich oftmals in unterdurchschnittlichen Kursentwicklungen äußert. Die früher substanzreduzierende Ausschüttungspolitik führte in den USA seit den 80er Jahren zu einem drastischen Anstieg unfreundlicher Übernahmen. Die nachfolgende Unternehmenszerstückelung und der Verkauf einzelner Geschäftseinheiten führte so zu einer immensen Wertvernichtung der Aktionäre und erheblichen sozialen und wirtschaftlichen Auswirkungen.

Einen erheblichen Anteil an der Gewinnthesaurierung hat der steuerliche Aspekt. Für viele Investoren und in vielen Ländern ist die Kapitalertragsteuer geringer als die Einkommensteuer und macht daher den Verzicht der Barausschüttung durch Aktienrückkäufe lukrativer als Barauszahlungen. So sind in Deutschland zum Beispiel Spekulationsgewinne aus Börsengeschäften nach einem Jahr steuerfrei, wobei Dividenden bei Überschreitung der Freibeträge immer besteuert werden. In Steuergebieten, in denen Kapitalertragssteuern geringer sind als Einkommensteuern, ist es sinnvoll, im Laufe der Zeit Bardividenden zu reduzieren, um sich auf Aktienrückkäufe zu fokussieren. Das Problem hierbei liegt jedoch in der Heterogenität des Steuerrechts der verschiedenen, oft internationalen Anleger.

Betrachtet man den Fall des 34 Mrd. US \$ umsatzstarken Chip Herstellers Intel, so zahlte Intel von 1995 bis 2001 insgesamt 1,6 Mrd. US\$ Bardividende an seine Aktionäre aus. Während in der gleichen Zeit Intel das 14-fache (21,8 Mrd. US\$) an Aktienrückkäufen und Aktiensplittings an die Aktionäre ausschüttete. Theoretisch ist es möglich, Bardividenden durch Aktienrückkäufe zu ersetzen, jedoch werden Aktionäre dies

in der Praxis nicht so wohlwollend sehen. Warum ist dies der Fall? Ein Grund mag in der Wirkung der Barausschüttung liegen. Gesunde Unternehmen zahlen Dividenden, wobei Dividendenkürzungen auf geringere Profite in der Vergangenheit bzw. in der Zukunft deuten. Meistens versuchen Unternehmen ungeachtet möglicher profitabler Investitionen oder schlechterer Cash Flows durch konstante Dividendenzahlungen ein Image des gesunden, kontinuierlichen Unternehmens zu geben. Nur wenige Unternehmen reduzieren ihre Dividenden und wenn sie es tun, handelt es sich um drastische Einschnitte. Aber die Tatsache, daß Royal & SunAlliance seine Dividende kürzen und den Markt von den Vorteilen überzeugen kann, zeigt, daß innovative Dividendenveränderungen nicht ein so extremes Signal an die Anteilseigner aussenden und es sich Unternehmen leisten können, zum Vorteil der Aktionäre den Unternehmenswert zu steigern.

Anders verhält es sich bei Unternehmen, die gar kein Kapital ausschütten

wollen, weder durch Dividenden noch durch Aktienrückkäufe. Hierbei ist die „Spatz in der Hand...“ Theorie sicherlich gerechtfertigt. Die Befürchtung der Aktionäre ist dann berechtigt, dass mit dem Kapital nur Managementinteressen wie z.B. das Kapital zum Erwerb wertvernichtender Expansionen und Unternehmenskäufen verwendet wird.

Die Frage bleibt, ob Europa einem Wechsel von Dividendenkontinuität hin zu Aktienrückkäufen gegenübersteht? Ein Blick in Richtung Übersee bezeugt dies eindeutig mit ja. Der US amerikanische Konzern IBM hat hierzu am 22. April 2007 verkündet, Aktien in Höhe von 8 Mrd. US \$ zurückzukaufen, aber warum nicht intern zu investieren? ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau

22	23	37	G	F
----	----	----	---	---

die Thementafel

Der Controller 0	Führung durch Ziele 1	Strategische Planung 2	Operative Planung und Budgetierung 3
Controlling Briefings zum Sine 01	Führungsgrundsätze 11	Analysen, Prognosen, Szenarien 21	Selbstkoordiniertes Optimierendes Maßnahmen 31
Aufgaben, Stellung und Organisation des Controlling 02	Aufgaben, Kompetenzen, Verantwortung 12	Unternehmensleitbild 22	Kostenstellenrechnung Bezugsgrößen 32
Controller-Ziele 03	Zielkennzahlen/ Zielverläufe einzelner Aufgabenbereiche 13	Unternehmensziele z.B. ROI, Marktanteil, Bilanzstruktur 23	Kalkulation, Preisbildung, Preisstrategien, Transferpreise 33
Controller's Arbeitstechniken Berichtswesen, EDV-Anwendungen 04	Arbeitstechniken 14	Arbeitstechniken in der strategischen Planung, Begriffe 24	Management Erfolgsrechnung Deckungsbeitragsrechnung 34
Controller's Anforderungsprofil 05	Beurteilungswesen 15	Potentialanalyse/ Personalführer 25	Strom- / Auftragsplanungsbudget 35
Das-was- / Fragen zum Controller Beruf 06	Weiterbildung/ Förderung 16	Das-was- / Unternehmensentwicklung 26	Überwachungsanalysen, Erwartungsrechnung 36
Controller Verhalten 07	Verhalten/ Management by ... Ergebnis 17	Problemlösende Arbeiten 27	Bestands-/ Bilanz- / Finanzierung/ Steuern 37
Controller Handbuch 08	18	28	Investitionsrechnung 38
Controller Verein, Controller Akademie 09	Führungsmittel 19	Unternehmensplanung System, Planungswerte 29	Rechnungswesen-Praxis/ Einführung, Systematik/ EDV Programme 39

Die Anwendungsfälle

Artikel / Produkte / Aufträge	A
Sparten / Branchen	S
Kunden	K
Regionen: national/international	R

Die Zielgruppen

Gesamtleitung	G	Personal	P
Forschung und Entwicklung	E	Technik / Produktion / Betriebs	T
Finanzen	F	Verkauf / Marketing	V
Einkauf / Logistik	L	Zusagewiderlegungen Tochtergesellschaften, Beteiligungen	Z



Prof. (FH) Dr. Christoph Eisl ist Professor für Controlling & Finance an der FH Oberösterreich, Campus Steyr. Schwerpunkte seiner Lehr- und Forschungstätigkeit sind operatives Controlling, funktionales Controlling sowie Performance Management & Information Design.



Prof. (FH) Dr. Heimo Losbichler ist Leiter des Campus Steyr der FH Oberösterreich und Leiter des Studiengangs Controlling, Rechnungswesen und Finanzmanagement (CRF). Er ist weiters Vorstandsmitglied des Internationalen Controller Verein eV. Schwerpunkte seiner Lehr- und Forschungstätigkeit sind Strat. Controlling, Investitionsrechnung

Controlling im Aufwind

von Christoph Eisl und Heimo Losbichler, Steyr

Niemals zuvor waren Unternehmen gefordert, finanziell derart erfolgreich zu sein wie heute. Zudem ist die finanzielle Unternehmensführung auf vielen Ebenen mit neuen Anforderungen konfrontiert. Eine Umfrage der FH Oberösterreich, Campus Steyr, unter 220 Entscheidungsträgern aus dem Finanzbereich zeigt den aktuellen Entwicklungsstand im Controlling und Rechnungswesen österreichischer Mittel- und Großbetriebe und präsentiert Lösungsansätze bzw. Handlungsfelder für höhere Effizienz.

Die Ausgangssituation

Für das Controlling und Rechnungswesen ergeben sich aus mehreren Bereichen steigende Anforderungen:

- Anwendung internationaler Regelwerke (Internationale Rechnungslegungsvorschriften, Corporate Governance, Sarbanes Oxley Act,...);

- System- und Prozessoptimierung und Integration neuer Instrumente;
- Kurzfristige Informationsbereitstellung zur Entscheidungsunterstützung des Managements;
- Steigender Kostendruck auch im Finanzbereich;
- Veränderte Rollenbilder mit starker Mitverantwortung für die Erreichung der Unternehmensziele.

Die durchgeführte Umfrage zeigt den aktuellen Entwicklungsstand der finanziellen Unternehmensführung österreichischer Mittel- und Großbetriebe und schafft damit die Basis für die Entwicklung von Lösungsansätzen für die bestehenden Herausforderungen. Darüber hinaus ermöglichen die dargestellten Ergebnisse den Führungskräften im Controlling und Rechnungswesen einen Vergleich mit anderen Unternehmen und eine kritische Standortbestimmung der eigenen Position.

Die Umfrage

Die Umfrage wurde im April 2006 mittels standardisiertem Internet-Fragebogen unter Controllern und Finanzverantwortlichen von 1400 mittelständischen und großen Unternehmen durchgeführt. Voraussetzung für die Teilnahme war ein Personalstand am Unternehmensstandort von mehr als 50 Mitarbeitern oder die Zugehörigkeit zu einem Konzern. 220 auswertbare Fragebögen entsprachen einer Rücklaufquote von 15,7 %.

Kernaussagen

Im Folgenden werden die Kernaussagen der Studie dargestellt und daraus Lösungsansätze bzw. Handlungsfelder für höhere Effizienz abgeleitet.

1. **77 Prozent der Unternehmen wachsen.** Mehr als drei Viertel der

		Mitarbeiter am Standort					Summe	Prozent
		0-49	50-249	250-499	500-999	> 999		
Branche	Industrie	1	35	34	22	12	104	47%
	Handel	2	9	10	5	4	30	14%
	Gesundheit	1	2	3	0	4	10	5%
	Finanzdienstleistungen	1	5	11	2	2	21	10%
	Sonstige Dienstleistungen	1	11	6	4	9	31	14%
	Sonstige	0	9	7	4	4	24	11%
	Summe	6	71	71	37	35	220	100%
	Prozent	3%	32%	32%	17%	16%	100%	

Abb. 1: Umfrageteilnehmer nach Unternehmensgröße und Branche

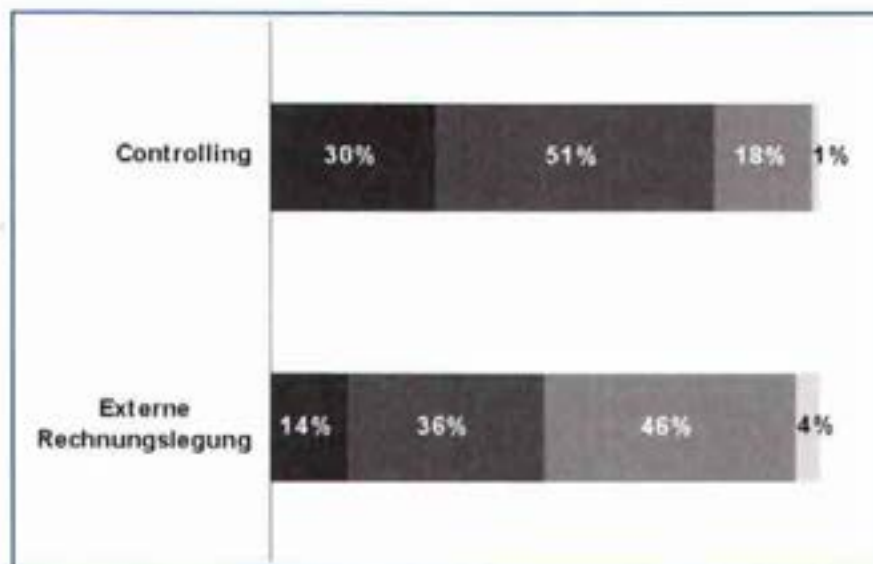


Abb. 2: Veränderung des Stellenwerts in den letzten drei Jahren

befragten Unternehmen konnten in den letzten drei Jahren ihren Umsatz steigern. Viele davon schafften es aber nicht, das Umsatzwachstum auch in Ertragssteigerungen umzumünzen. Trotz der erfreulichen Umsatzentwicklung gelang es nur 52 Prozent der Unternehmen, auch die Umsatzrentabilität als wichtigen Maßstab der operativen Performance zu steigern.

- Die Anforderungen an das Controlling: schneller, besser, günstiger.** Die Umfrage zeigt deutlich, dass der Geschwindigkeit, mit der Informationen im Unternehmen bereitgestellt werden, eine sehr hohe Bedeutung beigemessen wird. Der Zeitdruck bei der Informationsbereitstellung und damit die Anforderungen an den Fast Close haben nach Einschätzung der Umfrageteilnehmer in den letzten Jahren in 86 Prozent der Unternehmen zugenommen. Der Kostendruck innerhalb des Finanzbereichs stieg in knapp 70 Prozent der Unternehmen.
- Der Stellenwert des Controllings steigt.** Nach Selbsteinschätzung der Umfrageteilnehmer hat der Finanzbereich in den letzten Jahren deutlich an Bedeutung gewonnen. Besonders positiv ist die Entwicklung im Controlling. 81 Prozent der Befragten gaben an, dass der Stellenwert des Controlling im Unternehmen in den letzten Jahren gestiegen sei.
- Die Durchdringung mit Controlling-**

Instrumenten ist hoch. Die klassischen Controlling-Instrumente haben sich in der Praxis der Mittel- und Großbetriebe etabliert. Kostenrechnung, Jahresbudget und Vorscheurechnungen (Forecasts) gehören de facto zum Standard. Finanzielle Mehrjahresplanungen werden von mehr als drei Viertel der Unternehmen eingesetzt. Strategische Planungen sind zwar ebenfalls weit verbreitet, ihr Output bleibt aber in vielen Unternehmen wenig konkret und unzureichend mit dem operativen Geschäft verzahnt.

Die Studie bringt klar zum Vorschein, dass Unternehmen, die einem Konzern angehören, deutlich besser mit Controlling-Instrumen-

ten versorgt sind, als die übrigen Unternehmen. Der Nutzen des Controllingsystems wird umso besser beurteilt, je konkreter der Output aus den verwendeten Instrumenten ist und je stärker diese integriert sind.

- Die Controlling-Instrumente erhalten durchwegs ein sehr gutes Zeugnis.** Den Controlling-Instrumenten wird durchwegs ein hoher Gesamtnutzen bescheinigt. Auch die in letzter Zeit in der theoretischen Diskussion heftig in Kritik geratene Budgetierung macht dabei keine Ausnahme. Trotzdem beurteilen auch die Umfrageteilnehmer Detaillierungsgrad, Komplexität und Zeitaufwand der Budgetierung vielfach als sehr hoch.
- Viele Umfrageteilnehmer sind mit ihrer derzeitigen Aufgaben- bzw. Zeitverteilung im Finanzbereich unzufrieden.** Die Zufriedenheit mit dem Zeitaufwand für eine Reihe zentraler Aufgaben im Finanzbereich variiert sehr stark. Während immerhin 74 Prozent der Befragten den Zeitaufwand für die Erstellung des Jahresabschlusses als „gerade richtig“ einstufen, sind dies, was den Betrieb und die Weiterentwicklung der IT-Systeme anbelangt, nur 39 Prozent. Bei den meisten Aufgabengebieten ist die Zahl der unzufriedenen Umfrageteilnehmer höher als die Zahl der zufriedenen. In diesem Punkt liegt gewiss ein großes Optimierungspotenzial für die Zukunft.

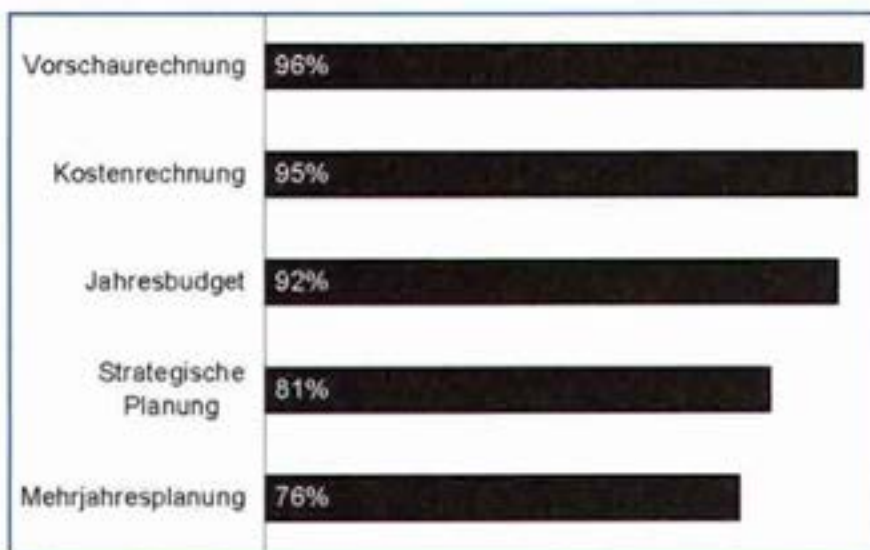


Abb. 3: Verbreitungsgrad finanzwirtschaftlicher Instrumente

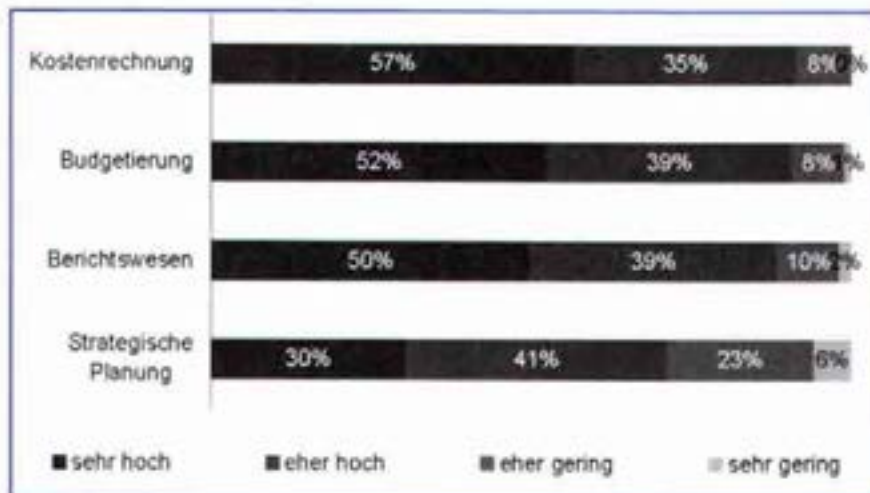


Abb. 4: Beurteilung des Gesamtnutzens finanzwirtschaftlicher Instrumente

Lösungsansätze bzw. Handlungsfelder für höhere Effizienz

- 1. Harmonisierung von externer und interner Rechnungslegung.** Aus Sicht der Befragten macht die Harmonisierung von externer und interner Rechnungslegung das betriebliche Rechnungswesen effizienter, ohne dabei einen nennenswerten Informationsverlust in Kauf nehmen zu müssen. Die Zufriedenheit der Unternehmen, die eine harmonisierte Ergebnisrechnung aufweisen, ist durchwegs hoch. Bei der überwiegenden Mehrheit der Unternehmen mit harmonisierter Ergebnisrechnung erfüllte die Harmonisierung die Erwartungen.
- 2. Budgetierung vereinfachen.** Die Komplexität und der Detaillierungsgrad der Planungsrechnungen sind vielfach kaum mehr zu bewältigen. Obwohl der Budgetierungsprozess in den meisten Unternehmen hochgradig standardisiert ist, dauert dieser relativ lange. Der Nährboden für Maßnahmen zur Effizienzsteigerung dieses Prozesses scheint in jedem Fall gegeben. Budgets grundsätzlich in Frage zu stellen, wie von den Vertretern des „Beyond Budgeting“-Management-Modells vorgeschlagen, ist für die meisten Umfrageteilnehmer aber kein Thema. Die Finanzfachleute hoben in der Befragung viele positive Effekte der Budgetierung hervor: Besonders häufig genannt wurde die positive Wirkung auf die Erreichung der Unternehmensziele, auf die Kostendisziplin der Führungskräfte sowie

das unternehmerische und selbstverantwortliche Handeln. Zurückhaltender waren die Führungskräfte in der Beurteilung der Wirkung des Budgets auf die Strategieumsetzung und die Förderung der Flexibilität.



Abb. 5: Beurteilung des Zeitaufwandes für Finanzaufgaben („gerade richtig“)

- 3. Strategische Planung systematisieren und mit dem Budget verzahnen.** Rund 80 Prozent der Unternehmen erstellen strategische Planungen. In vielen Fällen ist der Output des Planungsprozesses aber lediglich eine „grobe Leitlinie“. Nur etwas mehr als die Hälfte der Unternehmen definiert konkrete langfristige Ziele mit Verantwortlichen oder setzt die strategische Planung in konkrete Projekte um.

Unternehmen, die ihre strategische Planung jährlich im Vorfeld der Budgetierung entwickeln bzw. überprüfen, beurteilen sowohl den Gesamtnutzen ihrer strategischen Planung als auch die Verzahnung mit dem Jahresbudget besser als die übrigen Unternehmen. Im Zuge der strategischen Planung werden nur wenige Instrumente eingesetzt. Die Branchen- und Konkurrenzanalyse hat mit einem Verbreitungsgrad von 82 Prozent die größte Bedeutung, gefolgt von finanziellen Mehrjahresplanungen. Klassische strategische Analyse- und Planungsinstrumente wie Portfolios, Szenariorechnungen und Produktlebenszyklus-Analysen werden nur selten eingesetzt. Die Verzahnung der Unternehmensstrategie mit dem Jahresbudget wird von rund einem Drittel der Befragten als nicht wirklich zufrieden stellend beurteilt. Unterneh-

- 4. Transparenz im eigenen Bereich schaffen.** Um den steigenden Anforderungen gerecht zu werden, sollten verstärkt Kenngrößen (Key Performance Indicators) zur Performance-Messung und -Steu-

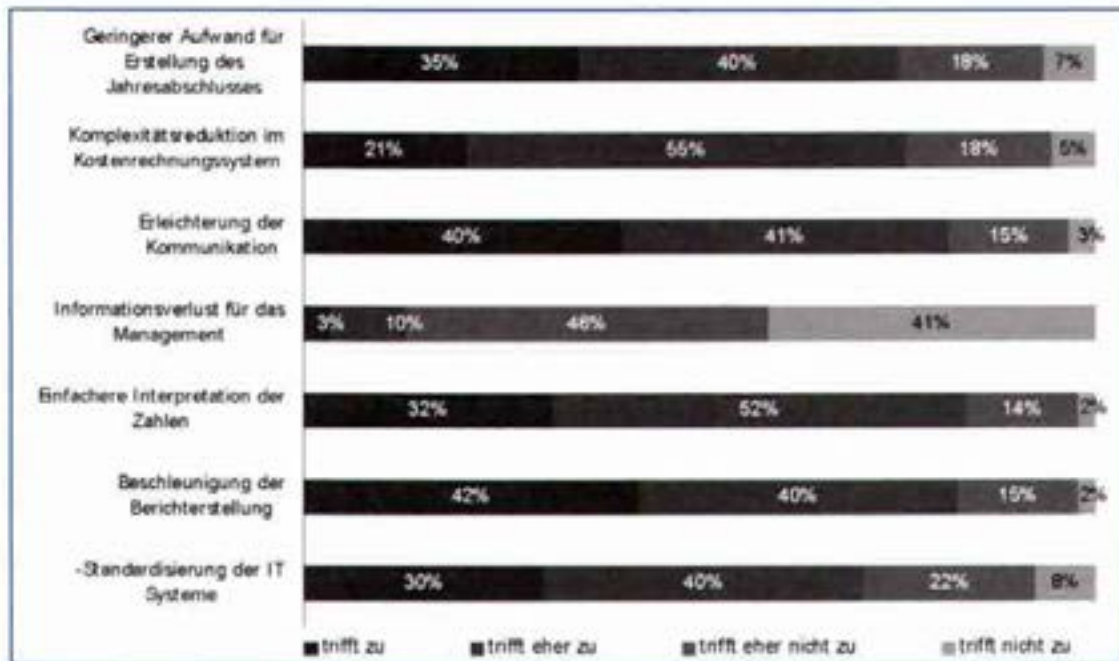


Abb. 6: Konsequenzen aus der Harmonisierung im Rechnungswesen

rung im Finanzbereich Einzug finden. Die wichtigsten Themen dabei sind:

- 1. Einhaltung der eigenen Kostenstellenbudgets;
- 1. Einhaltung vorgegebener Termine;
- 1. Steigerung der Zufriedenheit der internen Kunden;
- 1. Einführung von Prozesskennzahlen.

Aber auch die Erreichung der übergeordneten Unternehmensziele spielt eine wichtige Rolle. Bereits jetzt fühlen sich 93 Prozent der Entscheidungsträger im Finanzbereich für die Erreichung der übergeordneten Unternehmensziele verantwortlich und werden damit dem Controller-Leitbild der International Group of Controlling (IGC) gerecht.

5. **Weiterbildung fördern und fordern.** Der Wandel im Controlling und Rechnungswesen geht sehr rasch voran. Mitarbeiter und Führungskräfte müssen in diesem Umfeld über ein hohes Qualifikationsprofil verfügen und sich laufend weiter bilden. Im Mittelpunkt sollten die Kenntnisse des finanziellen Gesamtsystems und das Verständnis der Zusammenhänge stehen. Darüber hinaus sind Spezialkennt-

nisse für das jeweilige Berufsfeld erforderlich.

Fazit

Die Studie belegt, dass die Anforderungen an den Finanzbereich in den letzten Jahren stark gestiegen sind. Gleichzeitig hat sich der Stellenwert des Controllings sehr positiv entwickelt. Um den künftigen Anforderungen gerecht zu werden, müssen die Verantwortlichen im Controlling und Rechnungswesen nicht nur den Einsatz ihrer Instrumente optimieren, sondern auch die Prozesseffizienz im eigenen Bereich messen und verbessern. Darüber hinaus sind ein hohes

Qualifikationsprofil der Mitarbeiter und laufende Weiterbildung notwendig.

Studie

Eisl, C.; Losbichler, H.: *Finanzielle Unternehmensführung in österreichischen Mittel- und Großbetrieben*; FH Oberösterreich, Campus Steyr 2007

ISBN-10: 3-9501779-4-9; ISBN-13: 978-3-9501779-4-7

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
02	04	09	G	F	P



Abb. 7: Beurteilung der Wirkungen von Budgets



Dipl.-Kfm. Joachim Jäger,
Minden; Leiter Arbeitskreis
Nord III
E-Mail: jjaeger@kesseboehmer.
de



Dipl.-Ökonom Roberto Herrmann,
EDS Business Solutions GmbH,
Hamburg, Senior Consultant mit
Schwerpunkten in den Themen
Controlling/Wirtschaftlichkeits-
betrachtungen und Prozess-
analysen
E-Mail: roberto.herrmann@eds.
com



Dipl.-Kfm. Lothar Kuhls, Berater
der WEGe Managementberatung
GmbH, Hamburg, mit Schwer-
punkt in der Führungsentwick-
lung mittelständischer Unter-
nehmen
E-Mail: lothar.kuhls@wege-
hamburg.de

Balanced Scorecard-Einführung

zur Neuausrichtung für den Arbeitskreis Nord III

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
09	13	15	F	P	

von Joachim Jäger, Minden; Roberto Herrmann, Hamburg; Lothar Kuhls, Hamburg

1 Entwicklungsgeschichte und Ziele

Den Arbeitskreis Nord III gibt es seit über 20 Jahren. Er hat zur Zeit 33 Mitglieder aus der Region von Osnabrück bis Hamburg, von denen in der Regel knapp 20 zu den Arbeitskreistreffen kamen, die zweimal im Jahr am Donnerstagabend beginnen und am Freitagnachmittag enden.

Das Programm war bisher thematisch buntgemischt. Der Arbeitskreissprecher sah sich immer wieder vor die Situation gestellt, ein interessantes Thema und dazu die kompetenten Vortragenden zu finden. Im Anschluss an den jeweiligen Vortrag wurden einzelne Fragen behandelt, die aber kaum zu einer breiteren Diskussion führten, an denen die Mitglieder aktiv beteiligt waren.

Als wir das Programm für das Treffen im November 2005 diskutierten, wurde vorgeschlagen, uns mit dem Thema Balanced Scorecard (BSC) zu beschäf-

tigen. Daraus ist dann die Idee entstanden, für uns selbst eine BSC zu entwickeln. Zwei Ziele waren für uns besonders wichtig:

- Wir wollten von den Treffen mehr für unsere tägliche Arbeit mitnehmen.
- Wir wollten das Gemeinschaftsgefühl und den Zusammenhalt fördern.

Zu dem Novembertreffen 2005 konnten wir Dr. Walter Schmidt gewinnen, der uns Donnerstagabend eine Einführung in die tieferen Zusammenhänge der BSC gab. Am Freitag folgte dann ein ganztägiger Workshop unter Walter Schmidts Leitung, bei dem wir die Bausteine des Strategischen Hauses unserer BSC erarbeiteten.

Beim nächsten Treffen im Mai 2006 haben wir uns dann noch einmal mit dem gemeinsam Erarbeiteten aus dem November 2005 sowie mit dem Handlungsrahmen unserer BSC auseinandergesetzt, der so abgesteckt werden musste, dass wir für unsere konkrete


Arbeit bei unseren Treffen damit auch praktisch gut umgehen können.

Auf der Basis dieser abschließenden Arbeiten haben wir verbindlich vereinbart, ab dem nächsten Treffen im November 2006 nach den in der BSC festgelegten Regeln unsere Arbeitskreistreffen zu organisieren und durchzuführen.

2 BSC-Elemente unseres Strategischen Hauses

2.1 Vorbemerkung

Bei der Entwicklung unserer BSC haben wir uns auf die Elemente des Strategischen Hauses konzentriert, d.h. die ersten Stufen der üblichen BSC-Erarbeitung, wie operative Ziele festlegen, Stärken/Schwächen analysieren, auf gemeinsame Werte verständigen, Führungsgrundsätze vereinbaren und Geschäftsmodell erarbeiten, haben wir ausgelassen, da sie für unser Anliegen verzichtbar sind.

Strategisches Haus des AK-Nord-III		Leitbild Info-Netzwerk mit Clubcharakter Leitziel Attraktive Arbeitsergebnisse zur Zufriedenheit der AK-Mitglieder Leitkennzahl			
Gesamtverantwortung: Joachim Jäger Stand: Mai 2006					
		Anzahl der Teilnehmer und Wiederkommensquote			
		Effektive und attraktive Gestaltung des AKes		Engere Verbindung der AK-Mitglieder erreichen	
		A. Organisation thematischer ERFA-Austausch		B. Vor- und Nachbereitung der AK-Treffen	
		<i>Anzahl von Ideen mit Vorlauf von zwei Jahren</i>		<i>Teilnehmer Donnerstag und Freitag gleich</i>	
Strategisches Thema <i>Kennzahl</i>		Ziel Effektive und attraktive Gestaltung des AKes		Ziel Engere Verbindung der AK-Mitglieder erreichen	
Neugier wecken und befriedigen mit <i>Schulnoten</i> benoten Verantwortung 1		Interessante Veranstaltung mit attraktiven Themen erreichen Immer wieder neue Themen einbringen Speicher mit Themen ist für zwei Jahre gefüllt Joachim Jäger		Jeder Teilnehmer soll mehr persönlichen Nutzen mitnehmen AK-Treffen-Ablauf definieren Immer wieder prüfen, ob es funktioniert Joachim Jäger	
Neugier wecken und befriedigen mit <i>Schulnoten</i> benoten Verantwortung 2		Intensiver Kontakt befruchtet unsere Beziehungen Interne Kommunikation Erste Berichte über Kontakte zu anderen Mitgliedern Joachim Jäger, Heinrich Gaumann, Roberto Herrmann		AK-Organisation optimieren Vor-/Nachbereitungsgruppe auswählen Ort, Firma und Gruppe sind für 2 AK-Treffen bestimmt Jeweiliger Veranstalter	
Neugier wecken und befriedigen mit <i>Schulnoten</i> benoten Verantwortung 3		Jeden so kennenlernen, dass wir seine besonderen Kompetenzen kennen Wir stellen uns gegenseitig vor Arbeitsgruppenmitglieder stellen sich bei den Treffen vor Joachim Jäger		Kompetenz jedes Einzelnen besser kennenlernen Jedes Mitglied erarbeitet ein persönliches Profil bis 30.06.2006 an Joachim Jäger mailen Joachim Jäger	
ICV fördern Sonstige - ICV <i>Anzahl neuer Mitglieder</i> Verantwortung 4				Für mehr Interesse am ICV sorgen Für nächstes AK-Treffen Controller der Region einladen Anzahl neuer Teilnehmer für 11.2006: Bernd Schumacher	
ICV fördern Sonstige - ICV <i>Anzahl neuer Mitglieder</i> Verantwortung 5				Kommunikation zum ICV verbessern ICV-Kommunikation Bis zum Novembertreffen sind Aktionen gelaufen Joachim Jäger und Heinrich Gaumann	
Entwicklungsgebiete der Interessengruppen					

In vier Gruppen wurden die einzelnen Elemente des Strategischen Hauses erarbeitet und auf die für unseren Arbeitskreis (AK) gültige Form verdichtet.

2.2 Leitbild – Leitziel – Leitkennzahl

- ➔ Leitbild: Info-Netzwerk mit Clubcharakter
- ➔ Leitziel: Attraktive Arbeitsergebnisse zur Zufriedenheit der AK-Mitglieder
Zur Messung der Zufriedenheit haben wir einen Beurteilungsbogen abgestimmt, der ab dem AK-Treffen in 11/2006 eingesetzt wird und zu einer Bewertung – nach Schulnoten – für die Leitzielerreichung führt.
- ➔ Leitkennzahl: Anzahl Teilnehmer und Wiederkommensquote
 - Die Teilnehmerzahl am Donnerstagsabend und am Freitag ist nicht immer gleich. Daher werden für beide Tage getrennt zwei Zahlen ausgewiesen und der Gesamt-AK-Teilnehmerzahl gegenübergestellt.
 - Des Weiteren werden die Teilnehmer, die das letzte Mal nicht teilgenommen haben, als positive und die, die beim letzten Mal dabei waren, diesmal jedoch nicht, als negative Differenz ausgewiesen.

2.3 Strategische Themen

- ➔ Thema A: Organisation thematischer Erfahrungsaustausch
 - Ziel: Effektive und attraktive Gestaltung der AK-Treffen
 - Kennzahl: Anzahl von Ideen mit Vorlauf von zwei Jahren
- ➔ Thema B: Vor- und Nachbereitung der AK-Treffen
 - Ziel: Engere Bindung der AK-Mitglieder schaffen
 - Kennzahl: Teilnehmer Donnerstag und Freitag gleich

2.4 Entwicklungsgebiete der Interessengruppen

- ➔ Wir
 - Ziel: Neugier wecken und befriedigen
 - Kennzahl: mit Schulnoten bewerten – s. Leitziel
- ➔ Sonstige
Drei weitere Interessengruppen wurden erarbeitet: ICV, unsere Firmen und unsere Familien. Dabei hat sich im Zusammenhang mit der ZAK-Erarbeitung (ZAK: Ziel/Aktion/Kennzahl) herausgestellt, dass wir

unter Berücksichtigung der aktuellen und gewünschten AK-Organisation nicht in der Lage sind, für alle vier Interessengruppen ZAK's zu entwickeln und diese auch nachzuhalten.

Für die Interessengruppe ICV haben wir jedoch ZAK's entwickelt. Wir wollen erreichen, den ICV zu fördern (Ziel) und die Anzahl neuer Mitglieder ist die Kennzahl, an der es gemessen werden soll.

3 Handlungsrahmen – Definition der ZAK's

Die Nummerierung der ZAK's – Ziel/Aktion/Kennzahl – bezieht sich auf die strategischen Themen A und B. Sie sind im Mai 2006 abgestimmt worden.

A1 Immer wieder neue Themen einbringen

- ➔ Ziel: Interessante Veranstaltung mit attraktiven Ergebnissen erreichen
- ➔ Kennzahl: Themenspeicher ist für zwei Jahre gefüllt
- ➔ Todo's: Themen sammeln
 1. Priorität: Beyond budgeting
 2. Priorität: Unternehmenskultur und -kommunikationWeitere - mit Abstimmergebnissen
 - 10: KORE-Dissensdiskussion
 - 9: Controlling und Qualität
 - 4: Controlling und Innovation
 - 4: Controlling und Logistik

A2 Interne Kommunikation entwickeln

- ➔ Ziel: Intensiverer Kontakt soll unsere Beziehungen befruchten
- ➔ Kennzahl: Berichte zu Kontakten mit anderen AK-Mitgliedern
- ➔ Todo's
 - Profile – s. B3: AK-Sprecher versendet sie an alle, die ein Profil erstellt haben.
 - Aufforderung: Habt Mut, KollegenInnen anzurufen, wenn ihr Anliegen habt.
 - Hinweis zu Links: Sendet Infos, wenn ihr sie für sehr wichtig oder besonders interessant haltet. Achtet aber darauf, die Infos textlich zu kanalisieren, damit der Empfänger schnell entscheiden kann, ob er diese Info braucht oder nicht.

A3 Wir stellen uns gegenseitig vor

- ➔ Ziel: Jeden so kennenlernen, dass wir seine besonderen Kompetenzen kennen.
- ➔ Kennzahl: Vor-/Nachbereitungsgruppenmitglieder stellen sich anlässlich der AK-Treffen vor.
- ➔ Todo's
 - Wer: Jedes AK-Treffen hat eine Vor-/Nachbereitungsgruppe aus drei bis vier Mitgliedern. Diese stellen sich den AK-Teilnehmern auf der Basis des Profils persönlich in 5 bis höchstens 10 Minuten vor.
Ziel: Wir wollen das Wichtige über den Anderen erfahren und damit jedem Teilnehmer die Möglichkeit geben, jemanden anzurufen, wenn er nach einer Erfahrung sucht und weiß, diese bei einem anderen AK-Mitglied zu finden. Wer viel zu erzählen hat, soll sich beschränken.
 - Neue: Teilnehmer, die das erste Mal dabei sind, liefern zum Einstieg bereits ihr Profil an den AK-Sprecher und stellen sich vor, bevor die Vor-/Nachbereitungsgruppenmitglieder sich präsentieren.
 - Wann: Jeweils am Donnerstagsabend um 20:00 Uhr, bevor weitere interne Themen behandelt werden.

B1 AK-Treffen-Ablauf definieren

- ➔ Ziel: Jedes AK-Mitglied soll mehr persönlichen Nutzen mitnehmen.
- ➔ Kennzahl: Immer wieder prüfen, ob es funktioniert.
- ➔ Ablauf:
 - Donnerstag
18:00 Uhr: Eintreffen
18:30 Uhr: Gemeinsames Abendessen
20:00 Uhr: Who is who
 - Neue Mitglieder und Vor-/Nachbereitungsgruppenmitglieder stellen sich vor – s. A3
 - Internes – AK-Sprecher
 - Freitag
Vormittags: Schwerpunktthema – stets auch mit Gruppenarbeit
Mittags/offen: Betriebsbesichtigung/alternatives Programm
16:00 Uhr: Standardende – falls erforderlich im Vorwege; späteres Ende mit der Einladung ankündigen.
Anmerkung: Die Betriebsbesichtigung soll vorzugsweise nach dem Mittagessen stattfinden. Dies kann jedoch nicht dogmatisch gesehen werden, sondern kann im Einzelfall

individuell angepasst werden. Wesentlich ist, dass wir uns mit einem Schwerpunktthema auseinandersetzen wollen und dazu ein Zeitfenster von mindestens vier Stunden gefunden werden soll.

Sollte am Freitag eine Betriebsbesichtigung nicht möglich sein oder keinen Sinn machen, kann eine alternative Besichtigung gewählt werden. Ziel ist es, für Abwechslung zu sorgen.

- Anwesenheitsliste

Zur Evaluierung unserer Leitkennzahl „Anzahl der Teilnehmer und Wiederkommensquote“ und der weiteren Kennzahl am „Donnerstag und Freitag die Anzahl der Teilnehmer gleich“ ist es erforderlich, die Liste deutlich breiter anzulegen, damit Überblick über die Erreichung dieser Ziele gewahrt wird.

B2 Vor-/Nachbereitungsgruppe auswählen

- ➔ Ziel: AK-Organisation optimieren
- ➔ Kennzahl: Ort, Firma, Arbeitsgruppe sind für zwei AK-Treffen bestimmt
- ➔ Entschieden
 - 03./04.05.2007 bei Peter Rüter, Bremen
Schwerpunktthema: Unternehmenskommunikation und -kultur
Arbeitsgruppe: P.Rüter, S. Leihsa, D.Möller, L.Kuhls
 - 15./16.11.2007 bei Roberto Herrmann - EDS/Hamburg
Schwerpunktthema: Kaufmännische Kalkulation versus technische Kalkulation
Arbeitsgruppe: R. Herrmann, G. Prieshoff, B. Schumacher
- ➔ Pflichten der Vor-/Nachbereitungsgruppe (Arbeitsgruppe)
 - Sie hat die **Durchführungsverantwortung** des AK-Treffens und liefert unserem AK-Sprecher die Informationen, die er für die Einladung und das Protokoll benötigt. Die Gesamtverantwortung bleibt unverändert beim AK-Sprecher.
 - Die Arbeitsgruppe soll das Schwerpunktthema in einer Weise fokussieren, dass die Eingeladenen eine bessere Orientierung über das Ziel, den Inhalt und die Art und Weise der Themenbehandlung als früher erhalten. Damit wollen wir unser Leitziel „Attraktive Arbeitsergebnisse zur Zufriedenheit der AK-Mitglieder“ unterstützen.

- Protokollverantwortung

Diese obliegt der Arbeitsgruppe – mit der Bitte, das Protokoll innerhalb einer Woche über den Sprecher zu versenden.

B3 Jedes Mitglied erarbeitet ein persönliches Profil

- ➔ Ziel: Kompetenz jedes Einzelnen besser kennenlernen
- ➔ Kennzahl: bis 30.11.2006 an AK-Sprecher mailen
- ➔ Struktur
 - Umfang: nicht mehr als **eine** Seite
 - Name, Ort, geboren – ohne Kontaktdaten, diese siehe Adressliste
 - Bild
 - Inhaltliche Elemente
Ausbildung und Branchen-/Firmen-Erfahrung
Besondere Erfahrungsschwerpunkte
 - Ziel: Es soll dargestellt werden, in welchen Arbeitsgebieten der Einzelne besondere Erfahrungen hat, um den übrigen AK-Mitgliedern aufzuzeigen, wann es nützlich sein kann, diesen Kollegen anzurufen, wenn bestimmte Infos erwünscht sind.
 - Darstellungsverbindlichkeit
Die inhaltliche Darstellung kann sich unter Berücksichtigung der Berufserfahrung unterscheiden. Wichtig ist, dass die Mitglieder mit mehr Berufserfahrung ihre inhaltliche Präsentation komprimieren – eben auf maximal eine Seite. Es ist darauf zu achten, dass das Profil kein Lebenslauf sein soll, sondern über die Person das Essentielle aussagt.
 - ➔ Vertraulichkeit: Verteilung erfolgt ausschließlich über AK-Sprecher an diejenigen, die selbst schon ein Profil erstellt haben.

B4 Für nächstes AK-Treffen Controller der Region einladen

- ➔ Ziel: Für mehr Interesse am ICV sorgen
- ➔ Kennzahl: Anzahl neuer Teilnehmer
- ➔ Todo's
 - Controller der Region direkt ansprechen und einladen.
 - Versuchen, über unser AK-Treffen Presseartikel zu realisieren.

B5 ICV-Kommunikation

- ➔ Ziel: Kommunikation zum ICV verbessern
- ➔ Kennzahl: Bis Nov. 2007 sind bestimmte Aktionen gelaufen z.B. dieser Artikel.

4 Regelmäßige Dokumentation

Für die BSC-Dokumentation haben wir die folgende einseitige Darstellung (siehe nächste Seite) gewählt, die die ZAK's für fünf AK-Treffen zeigt, so dass die Übersicht sichergestellt ist.

5 Erste Erfahrungen mit dem BSC-Umgang

Allen Mitgliedern hat es außerordentlichen Spaß gemacht, für unseren AK die BSC zu erarbeiten. Die Feedbacks lauteten:

- ➔ Wir waren selbst aktiv und sind raus gekommen aus der konsumtiven Rolle!
- ➔ Wir sehen den Nutzen für Unternehmen und auch für uns persönlich!
- ➔ Der Workshopstil mit viel Gruppenarbeit und Metaplantchnik war prima!
- ➔ Es ist gut, dass es verbindlicher und konkreter wird!

Jeder Einzelne hat dabei erfahren, was es bedeutet, eine BSC zu entwickeln und sie in die Praxis umzusetzen. Es wurde aber auch deutlich, was aufwändig ist an der BSC:

- ➔ Zügig entstehen aufgrund der kreativen Stimmung bei der Erarbeitung sehr viele gute Ideen, was gemacht werden sollte/könnte. Der zweite Bearbeitungstag im Mai 2006 war davon bestimmt, die Interessengruppen und die ZAK's auf das Maß zu reduzieren, für die der AK tatsächlich etwas tun kann und für die Ergebnisse erreicht werden, die wie vereinbart dokumentiert und nachhaltig sind.
- ➔ Die Protokollage so zu gestalten, dass sie überschaubar bleibt, ist nicht einfach. Die Basisprotokolle sind aufgrund der Vielzahl der in den Gruppen entwickelten Ideen umfangreich. Es erfordert besondere Disziplin, diese so verständlich für alle zu dokumentieren, dass die Detailzusammenhänge erhalten bleiben, aber eine kommunizierbare BSC-Protokollage geschaffen wird, die das Vereinbarte auf den Punkt bringt. Dies meinen wir mit der o.a. einseitigen Darstellung für alle AK-Mitglieder angemessen realisiert zu haben.

Balanced Scorecard		Berichts-Scorecard für Arbeitskreis Nord III des ICV			
Leitbild	Info-Netzwerk mit Clubcharakter	41.	42.	43.	44.
Leitziel	Attraktive Arbeitsergebnisse zur Zufriedenheit der AK-Mitglieder (gem. Beurteilungsdurchschnitt)	16./17.11.06	03./04.05.07 am 15.11.07 Evaluation neu entwickeltes Rüter	15./16.11.07	22./23.05.08
Leit-KZ	Anzahl Teilnehmer und Wiederkommensquote (Anz. TN von Gesamt-AK-Mitglieder u. Anz. Veränderungen zum letzten Treffen)	Do.21/Fr.23 v.33 +10/-2	Do.16/Fr.17 v.37 +3/-11		Nov 08

Interessengruppe		Ver-anw	ZAK	Strategische Themen		Themenspeicher				
A: Organisation thematischer ERFA-Austausch	s. letzte Seite	Z	Interessante Veranstaltung mit attraktiven Ergebnissen erreichen	Z	Beyond Budgeting	Unternehmenskommunikation und -kultur	Kaufmännische Kalkulation versus technische Kalkulation	Controlling und Innovation	3.Co. +Qualitat. 2.Co. +Logistik. Investitionsmanagement+Co	
		A	A1: Immer wieder neue Themen einbringen	A	Lothar fragte nach einer Software mit zugängigem Feedback	es soll keine spezielle Plattform genutzt werden, sondern weiterhin per Mail				
		K	Themenspeicher für zwei Jahre gefüllt							
B: Vor- und Nachbereitung der AK-Treffen	s. letzte Seite	Z	Intensiverer Kontakt betrachtet unsere Beziehungen	A	Es stellen sich vor: Bernd Schumacher, Raif Hoppe, Johannes Riecken					
		A	A2: Interne Kommunikation entwickeln							
		K	Erste Berichte zu Kontakten zu anderen Mitgliedern							
B: Vor- und Nachbereitung der AK-Treffen	s. letzte Seite	Z	Jeden so kennentlernen, dass wir seine besonderen Kompetenzen kennen	A	Veranstalter: Friedrich Blanke GmbH, Bad Iburg	Veranstalter Peter Rüter, Bremen	Veranstalter: EDS Hamburg / Roberto Herrmann	Veranstalter: Rüt Lebensmittelwerk - Quakenbrück - Günter Prieshoff		
		A	A3: Wir stellen uns gegenseitig vor							
		K	Arbeitsgruppenmitglieder stellen sich bei den Treffen vor							
B: Vor- und Nachbereitung der AK-Treffen	s. letzte Seite	Z	Jeder TN soll mehr persönlichen Nutzen mitnehmen	Z	Bisher liegen 15 Profile vor	es fehlen noch 9 Profile, nur diejenigen erhalten die Profile, die selbst eines geschickt				
		A	B1: AK-Treffen-Ablauf definieren							
		K	Immer wieder prüfen, ob es funktioniert							
B: Vor- und Nachbereitung der AK-Treffen	s. letzte Seite	Z	AK-Organisation optimieren	A	15 in der Region wurden angemalt, 5 gelben Feedback, 2 davon anwesend	5 aus Region kontaktiert mit 3 Rückmeldungen, 1 dabei, 1 aus Aktion vom letzten Mal				
		A	B2: Vor-/Nachbereitungsgr. auswählen							
		K	Ort, Firma, Gruppe sind für 2 AK-Treffen bestimmt							
B: Vor- und Nachbereitung der AK-Treffen	s. letzte Seite	Z	Kompetenz jedes Einzelnen besser kennenzulernen	A	BSC-Artikel für ICV	nommen, im ICV Bilder und abgestammte Infos einzustellen, aber keine Protokolle				
		A	B3: Jedes Mitglied erarbeitet ein persönl. Profil							
		K	bis 30.06.06 an Joachim Jäger mailen							
B: Vor- und Nachbereitung der AK-Treffen	s. letzte Seite	Z	Für mehr Interesse am ICV sorgen	A	Lothar in Kooperation mit Roberto					
		A	B4: Für nächstes AK-Treffen Controller der Region einladen							
		K	Anzahl neuer Teilnehmer							
B: Vor- und Nachbereitung der AK-Treffen	s. letzte Seite	Z	Kommunikation zum ICV verbessern	A						
		A	B5: ICV-Kommunikation							
		K	Bis 11-06-AK-Treffen sind Aktionen gelaufen							

Jetzt sind wir dabei, Routine in die Arbeit mit der BSC zu bringen. Sie ist von dem Zyklus bestimmt, der für grundsätzlich Neues in der Regel gilt:

- Im ersten Jahr sind alle engagiert dabei, wenn es heißt, etwas interessantes Neues zu entwickeln.
- Im zweiten Jahr muss sich beweisen, dass das Neue zur Routine wird und sich im Tagesgeschäft bewährt. Hier gilt es, eine gewisse Spannung zu erhalten, damit alle engagiert dabei bleiben.
- Im dritten Jahr geht es um den letzten Feinschliff, die Erfahrungen aus dem zweiten Jahr in die regelmäßige Praxis einfließen zu lassen und das Neue dauerhaft zu etablieren.

Wir befinden uns im Stadium des zweiten Jahres. Es gilt also jetzt für uns, die Spannung hoch zu halten. Das bedeutet für die BSC-Protagonisten, die Teilnehmer beim nächsten Treffen wieder mit interessanten BSC-Aspekten zu konfrontieren, um genau den oben beschriebenen Effekt zu erreichen.

Aus diesem Grund thematisieren wir die BSC am Donnerstagabend eines jeden AK-Treffens, um die nächsten erforderlichen Schritte für die weitere Entwicklung unserer ZAK's abzustimmen – siehe Top 3 B1.

Die BSC-Einführung haben wir zu Beginn der Erarbeitung mit einem Symbol belegt: ab sofort Duzen wir uns alle grundsätzlich, was vorher eben nicht für alle galt. Damit wollen wir erreichen, dass sich alle an den Zeitpunkt erinnern, seit dem die

Treffen des AK Nord III diesen neuen Regularien unterliegen.

Erstmals ist unser Treffen am 16./17.11.2006 bei der Firma Friedrich BIANKE GmbH in Bad Iburg auf der Basis der BSC-Vereinbarungen durchgeführt worden. Das Schwerpunktthema lautete: Beyond Budgeting.

Die Arbeitsgruppe hat sich intensiv mit dem Thema auseinandergesetzt und das Treffen sehr gut vorbereitet. Bereits in der Einleitung wurde auf Basis eines gruppen-dynamischen Auftaktes Spannung auf Mehr erzeugt. Das Thema haben die drei Arbeitsgruppenmitglieder abwechselnd mit mehreren Unterbrechungen durch Gruppenarbeiten präsentiert.

Die Teilnehmer waren mit dem zeitlichen Rahmen und dieser Art der Gestaltung sehr zufrieden. Da die handelnden Personen sich untereinander kannten, ist eine tolle Arbeitsatmosphäre entstanden. Alle hatten das Gefühl, viel mehr mitgenommen zu haben als früher. Es war eben nicht konsumtiv, sondern mitarbeitend. Jeder konnte wirklich teilnehmen.

Auch die Teilnehmeranzahl ist im Vergleich zum letzten Treffen um fünf Personen (= 27,8%) gestiegen. Und die drei Neuen fühlten sich sofort wohl und wollen gern wieder kommen.

Wir alle sind ganz sicher, dass die Entwicklung der BSC uns als Gruppe maßgeblich weiter gebracht hat und un-

seren Zusammenhalt fördert, weil alle das Gefühl haben, jeder nimmt mehr mit als früher.

6 Ergänzung

Anlässlich des 42. Arbeitskreistreffens haben wir mit dem Trainer Ralf Besser zum Thema Unternehmenskommunikation und -kultur einen aussergewöhnlichen Tag mit besonderen Beiträgen und Übungen erlebt. In diesem Zusammenhang hat er angeregt, uns mit unserem Beurteilungsbogen noch einmal auseinanderzusetzen. Dabei geht es darum, die Alibiebene „normaler“ Evaluationsbögen – wie auch dem unseren – zu verlassen und anstelle dessen besser folgende Fragen in die Beurteilung einzubeziehen:

- Was war förderlich für mich an diesem Workshop ?
- Ist meine persönliche Kompetenz gestiegen ?
- Werden meine Kollegen mich nach diesem Workshop anders wahrnehmen ?
- Was kann ich in meiner Arbeitspraxis konkret davon umsetzen ?
- Was hat mich verunsichert ?
- Welche Metapher würde ich dem heutigen Tag geben ?

Dieses Thema werden wir in unserem November-2007-Arbeitskreistreffen angehen und sind ganz sicher, dass wir damit wieder ganz praktische Erfahrungen für unsere tägliche Arbeit machen. Und das ist das, was wir erreichen wollen: Alle sollen für ihre tägliche Arbeit etwas mitnehmen. ■



Kernsätze zur Strategischen Planung



Dipl.-Kfm. Dieter Wäscher,
Board-Member Durable GmbH,
Iserlohn

von Dieter **Wäscher**, Iserlohn

1. Strategie heißt, wie man von Anfang an handeln muss, um am Ende Erfolg gehabt zu haben.
2. Der Unterschied zwischen strategischer Erfolgs-Vor-Steuerung und operativer Planung und Steuerung ist ähnlich dem Unterschied zwischen einer Steuerung nach Liquidität und betriebswirtschaftlichem Ergebnis:
 - „noch gewinnträchtig (oder Kasse ist voll), aber strategisch schon am Verenden“;
 - nur nach Liquidität zu steuern, ist das sicherste Mittel, illiquide zu werden;
 - allerdings ist an Verlusten noch niemand **kurzfristig** pleite gegangen; dafür aber an illiquidität, d. h. die Liquidität ist natürlich in jedem Moment zu sichern, da man sie braucht, wie den Sauerstoff zum Atmen.
3. Erfolgsbedrohung ist viel **nachhaltiger** und gefährlicher als Liquiditätsbedrohung, die unter Umständen relativ leicht zu steuern ist (siehe Bundesbahn, die immer wieder Geldspritzen erhält).
4. Bei Strategie geht es um Dinge, die man eben noch nicht sieht; deshalb muss man an die Strategie trotz methodischer Erarbeitung auch glauben (wie der Buchhalter glauben lernen muss, dass bei hohem Kassenbestand bereits Verlust eingetreten sein kann).
5. Strategie als early-warning-system:
 - Früheres Erkennen von Entwicklungen mit dadurch erhöhter Reaktionszeit;
 - Wer einen weiteren Horizont sichert, sieht im Zweifel auch einmal das Unangenehme.
6. In der Wachstumsphase war der Gewinn nicht zu vermeiden, weil die Fixkosten im Wachstum gar nicht nachkamen.
7. Man kann gar nicht so dumm denken, wie es gemacht werden kann.
8. Klare Ziele allein reichen nicht aus; sie müssen auch machbar und durchsetzbar sein und dann tatsächlich auch durchgesetzt werden.
9. Zur Strategie gehört möglicherweise auch das rechtzeitige Zurückziehen oder Aufhören (besser geordneter als chaotischer Rückzug).
10. Gerade bei gutem Ergebnis und hohem Marktanteil muss eine Strategie entwickelt werden, weil die Gefahr besonders groß ist, dies nicht zu erhalten.
11. Auch bei der strategischen Planung gilt: Lieber ungefähr richtig als haargenau falsch.
12. Gefahr bei der Strategie-Entwicklung und -Durchsetzung: Eunuchen-Knowhow, d. h. Wissen, wie es geht, aber beim letzten wichtigen Detail ist die Fähigkeit = Null!
13. Zuerst Langfrist-Planung, um zu erkennen, was richtigerweise kurzfristig zu tun ist.
14. Wichtig ist die Lösung der Koordinationsproblematik von strategischer Planung zur Kurzfristplanung: Sonst stimmt etwas nicht, wie es der Fall ist bei dem Buchhalter, der ständig die Richtigkeit des Kassenbestands mit der Buchhaltung überprüft.
15. Langfristig und kurzfristig ist sehr relativ: Die Nanosekunde zur Sekunde verhält sich umgekehrt wie eine Sekunde zu 30 Jahren und 30 Jahre sind zweifellos langfristig.
16. Unsinn: „Je schneller sich etwas ändert, desto schlechter könne man planen“.
17. Vergleiche den Ausguck (Turm) unserer Vorfahren, von dem aus sie frühzeitig Freund (Chancen) und Feind (Risiken) erkennen konnten – und dieser Ausguck war ständig besetzt und nicht nur einmal im Jahr.

Zuordnung CM-Themen-Tableau

11	22	24	G	F	S
----	----	----	---	---	---

Planungsgrundsätze und Planungsphilosophie bei Durable

von Dieter Wäscher, Iserlohn

- Planung betrifft nicht nur die Planungsabteilung, sondern jeden einzelnen Verantwortlichen innerhalb der Unternehmenshierarchie.
- Gerade dort ist zu planen, wo sich viel ändert; denn gerade dann bewährt sich der Plan als **Fahrplan** besonders gut.
- Durch Planung wird nicht verhindert, dass Abweichungen auftreten und unvorhergesehene Ereignisse passieren. Doch durch den Vergleich zwischen IST und PLAN ergibt sich beizeiten die Möglichkeit der Gegensteuerung, um den Plankurs zu halten. Ohne Plan jedoch werden Abweichungen gar nicht erst sichtbar.
- Abweichungen sind keine Schuldbeweise, sondern ein Signal für verbessertes „Steuern“.
- Planzahlen müssen Meilensteine sein und keine Mühlensteine.
- Planung als Gegensatz zu *Laissez faire*.
- Planung als wesentliches Mittel beim Management-Lernprozess (Hilfe zur Selbsthilfe).
- Die Planung formuliert die Wege zur Erreichung des gesetzten Zieles.
- Wesentlicher Planungsgrundsatz: Es kommt auf das Erreichen des Planes an und nicht auf positive Abweichungen vom Plan (nur dadurch ist eine ehrliche Planung zu erreichen).
- Nur durch Planung ist **Management by objectives** möglich. Ohne Planung wird **Management by happening** praktiziert.
- Unterschied von Planung und Prognose:
Im Unterschied zur Prognose (=Vorhersage) besteht die Planung in einer Absichtserklärung. Die Planung, die zur Voraussetzung die Zielsetzung hat, ist ein zur Ausführung beschlossener Fahrplan (operativer Plan), der Strategien und Maßnahmenpläne beinhaltet, die zur Verwirklichung des gesteckten Zieles notwendig sind. Die Prognose ist lediglich ein **Hilfsmittel** der Planung, aber sie hat nichts mit Zielsetzung und nichts mit Planung und Steuerung zu tun.
- Planung ist kein sequentieller, sondern ein simultaner Prozess, d. h. während der Planung sind laufend alle Teilpläne untereinander abzustimmen.
- Unbedingte Notwendigkeit eines Planungskalenders (= Planungsterminplan).
- Aufgrund von Abweichungen sollte der laufende Jahresplan nur in den seltensten Fällen (strukturelle Änderung von Prämissen) verändert werden.
- Planungsinformationen setzen die IST-Informationen voraus (SOLL-IST-Vergleich).
- Selbstkontrolle und -steuerung geht nur aufgrund von aufgestellten Planmaß-Stäben, d. h. dass Planung und Kontrolle nicht eine Begrenzung individueller Freiheiten bedeuten, sondern genau das Gegenteil.
- Planzahlen und die davon abgeleiteten Abweichungen aus dem SOLL-IST-Vergleich sind nicht als Strick zu verstehen, an dem die Verantwortlichen aufgehängt werden, sondern als Messlatten, die sie unterstützen bei ihren Steuerungsmaßnahmen.
- Ungefähr richtig ist bei der Planung oft schneller und besser als haargenau falsch.
- What you can't measure, you can't manage – but not everything that counts, can be counted and not everything that can be counted counts.
- If you want your people to smile during planning work (first) you have to smile at your people.

Dieter Wäscher
Eichendorffstr. 37
41564 Kaarst

Internationaler
Controller Verein e. V.
Herrn Dr. Albrecht Deyhle persönlich
PF 1168
82116 Gauting

Sehr geehrter Herr Dr. Deyhle,

als ich am 31.12.2006 von der Durable-Geschäftsführung in den Beirat gewechselt bin und mein Büro an meinen Nachfolger übergeben habe, habe ich unter meiner Schreibtischunterlage die beigefügten „Sinn-Sätze“ zur Planung gefunden. Diese Kernsätze (die teilweise sogar von Ihnen geprägt wurden) hat mein Nachfolger für so bemerkenswert gefunden, dass ich mich frage, ob wir diese nicht einem größeren Controller-Kreis via Controller Magazin zukommen lassen sollten?

Mit freundlichen Grüßen

Dieter Wäscher

Ihr Dieter Wäscher

... was wir hiermit getan haben

Bestellservice:

Alle vorgestellten Titel können Sie einfach und unkompliziert über den GMV MedienVerbund beziehen. Senden Sie Ihre Bestellung mit Absender und Lieferangabe bitte per Fax an die Nr. 0821 / 24 280 49 oder geben Sie Ihre Bestellung einfach telefonisch unter 0821 / 24 280 12 (Frau Göbl) durch.

Auf ein Wort

Sehr geehrte Damen und Herren, Liebe Kolleginnen und Kollegen,



Alfred Biel, Fachjournalist (DFJV)

Ich darf Sie zur vorliegenden „Herbst-Ausgabe“ herzlich begrüßen. Ich bin für Sie wieder viele Neuerscheinungen und Neuauflagen durchgegangen, habe selektiert und zu folgenden Themenblöcken gebündelt:

- Controller und Controlling;
- Management und Betriebswirtschaft;
- Kostenrechnung und Rechnungslegung, insbesondere IFRS;
- Grundsätzliche Themen in der Diskussion und im Widerspruch;
- Der „ganze Controller“.

Ich möchte Sie mitnehmen in die Welt der Erfahrungen, Erkenntnisse und Vorstellungen vieler Autorinnen und Autoren aus Wissenschaft, Beratung und Praxis.

Literarische Schlagzeilen für Controllerinnen und Controller

Controller wollen weg vom Image des Innovationsbremsers – vom Kontrolleur und Spürhund zum Change Agent und Innovator. – Aus: Weber/Vinkemeier: Controlling und Innovation, Weinheim 2007, S. 47.

Controlling ist nicht per se wirtschaftlich. – Aus: Bleiber: Controlling für Nicht-Controller, Freiburg 2007, S. 254

Wird seit jeher die „interne Marktorientierung des Controllers“ gefordert, verbindet zunehmend Controllerinnen und Controller ein pro-aktives Selbstverständnis. – Aus: Kilger/Pampel/Vikas: Flexible Plankostenrechnung und Deckungsbeitragsrechnung, Wiesbaden 2007, S. 2

Ideale Anlegerinformationen sind zukunftsorientiert. – Aus: Buchholz: Internationale Rechnungslegung, Berlin 2007, S. 23.

Nachhaltige Wettbewerbssteigerung steht in einer strategischen Balance von Innovation und Produktivitätsverbesserung. – Aus: Tagungsband 22. DCC, S. 28

Um unseren Zielen näherzukommen, können wir also handlungsorientiert unser Verhalten ändern sowie bewertungsorientiert die eigenen Ziele reflektieren und neu definieren. – Gekürzt aus: Ryschka: Veränderungen in der Firma, Weinheim, S. 170.

Der erfolgreiche Mensch beschäftigt sich mit den Interessen der anderen, der erfolglose und der gewöhnliche Mensch vorwiegend mit seinen eigenen Interessen (Alfred Adler) – Aus: Tödter / Werner: Erfolgsfaktor Menschenkenntnis, Berlin 2006, S. 9

Bei den analytischen Arbeiten zum Controlling ist zu erwarten, dass diese u. a. die unterschiedlichen Erklärungsansätze zur Ausgestaltung der Controllinginstrumente thematisieren, die aus den abweichenden Annahmen über die Motive und Grenzen menschlichen Verhaltens resultieren. – Aus: Handwörterbuch der Betriebswirtschaft, Stuttgart 2007, S. 219.

Ein ernst genommenes Wissensmanagement verschärft allerdings die Problematik der Steuerung komplexer sozialer Systeme und verschiebt die Grenzen hierarchischer Steuerung deutlich in Richtung Selbststeuerung und Kontextsteuerung. – Aus: Pelz / Mahlmann: Manager im Würgegriff, Leonberg 23007, S. 47.

Die Orientierung zum Menschen ist zwar heute in aller Munde, wird aber selten konsequent angewandt. Die Grundhaltung vieler Manager entspringt eher ihrem Interesse an Systemen und Prozessen als einem wirklichen Interesse für Menschen. - Aus: Maucher: Management Brevier, Frankfurt 2007, S. 24.

Hierarchische Entscheidungsstrukturen blockieren den offenen Austausch von Meinungen und verhindern, dass alle Argumente auf den Tisch kommen – sei es Angst, Rücksichtnahme oder falsch verstandene Loyalität. Und weil, wer Macht hat, sich meist willfähriger Zustimmung seiner Umgebung sicher sein kann, fehlt es oft an ehrlichem Feedback. – Aus: Deekeling / Arndt: GEO – Kommunikation, Frankfurt 2006, S. 118 u. 165.

Die mit den verschiedenen Typen von Öko-Bilanzen verbundenen praktischen Schwierigkeiten sind stets die gleichen, fallen aber bei den drei Arten von Öko-Bilanzen (Prozess-, Unternehmens- und Produktbilanzen) mit unterschiedlicher Intensität an: Adäquate Abgrenzung des Bezugssystems, Pragmatismus bei der Erfassung der relevanten Daten, Schwierigkeit der Datenaggregation sowie Problem der monetären Bewertung. – Zusammengefasst aus: Feess: Umweltökonomie und Umweltpolitik, München 2007, S. 318 f.

Controller und Controlling

Gleich, Ronald / Michel, Uwe (Hrsg.). Organisation des Controlling

Freiburg: Haufe Mediengruppe 2007 – 361 Seiten, € 49,90

Über die Autoren und das Buch

Prof. Dr. Ronald Gleich ist Inhaber des Lehrstuhls für Industrielles Management und Geschäftsführer der Weiterbildungsgesellschaft der European Business School (ebs). Dr. Uwe Michel ist Partner und Leiter Competence Center Controlling bei Horváth & Partners Management Consultants. Die Mitautoren sind Wissenschaftler, Vertreter aus der Unternehmenspraxis und Unternehmensberater. Das Buch stellt die Grundlagen der Organisation des Controlling aus wissenschaftlicher und praxisorientierter Sicht dar. Praxisbeispiele sowie innovative Modelle und Konzepte sind die weiteren Säulen dieser Neuerscheinung.

Aus dem Inhalt

Grundlagen (u. a. empirische Erkenntnisse zur Organisation des Controlling) – Praxisbeispiele (Strategie und Geschäftsmodelle, Branchenanforderungen und neues Rollenverständnis des Controllers als bestimmende Faktoren für die Controlling-Organisation) – Perspektiven (u. a. CFO-Organisation im Umbruch).

Bemerkenswertes zum Buch

Die Herausgeber greifen eine Themenstellung auf, die in der vorhandenen Literatur überwiegend nur knapp behandelt wird. Aber auch eine Thematik, die für Erfolg des Unternehmenscontrolling von besonderer Bedeutung und nicht zu vernachlässigen ist. Die „richtige“ Controlling-Organisation ist für den Erfolg des Controlling und des Unternehmens bedeutungsvoll. Angesichts des relativ geringen Erkenntnisstandes ist eine intensivere Beschäftigung sowohl aus wissenschaftlicher als auch praktischer Sicht begrüßenswert. Gleich und Michel legen ein umfassendes Werk zur Organisation des Controlling vor, das grundlegende, praktische und perspektivische Aspekte umfasst. Die Autoren gehen vielfältigen Fragestellungen nach wie beispielsweise: Welche Einflussfaktoren wirken auf die Controlling-Organisation? Wie lassen sich Vorteile der einzelnen Organisationsformen zielgerichtet nutzen? Das Buch richtet sich vorwiegend an Praktiker aus den Bereichen Unternehmensführung und Controlling wie auch an Wissenschaftler und interessierte Studierende. Es ist in Aufbau und Textgestaltung, in der fachlichen Darstellung und Vermittlung sowie hinsichtlich Zielsetzung und Zielverfolgung ein sehr gelungenes Praktiker-Buch.

Weber, Jürgen / Vinkemeier, Rainer: Controlling und Innovation

Weinheim: WILEY-VCH Verlag 2007 – 59 Seiten, € 24,90

Über die Autoren und das Buch

Professor Dr. Dr. h. c. Jürgen Weber, einer der bedeutendsten Controlling-Wissenschaftler, lehrt Controlling an der WHU - Otto Beisheim School of Management in Vallendar. Dr. Rainer Vinkemeier ist langjähriger Partner bei dem Managementberatungs- und -trainingsunternehmen CTcon und Experte auf den Gebieten der zukunftsorientierten Steuerung und des Innovationsmanagements. Das Werk erscheint mit dem Untertitel „Beitrag des Controllings zu Zukunftsorientierung und Innovationsmanagement“ als Band 56 der Reihe „Advanced Controlling“.

Aus dem Inhalt

Vorwort – Spannungsfeld Innovation und Controlling? Zukunftsorientierung ein Konfliktfall? – Innovationsmanagement und Zukunftsorientierte Steuerung? Was ist gemeint? – Wie kann Controlling Innovationsmanagement und Zukunftsorientierung unterstützen? Orientierung geben statt Hürden aufbauen – Innovation und Zukunftsorientierung im Controlling – Fazit.

Bemerkenswertes zum Buch

Diesem Buch liegt die Feststellung zugrunde, dass die Zukunftsorientierung des Managements und Innovationen Schlüsselfaktoren für den Erfolg des Unternehmens und damit auch „Controllers Themenfeld“ sind. Der Band rückt zwei Aspekte in den Brennpunkt. Zum einen beschäftigen sich die Autoren mit der Rolle und dem Potenzial der Controller im Innovationsmanagement. Zum anderen beleuchten Weber und Vinkemeier das Innovationsmanagement im Controlling. Trotz der eminenten Bedeutung von Zukunftsorientierung und Innovationen, so die Autoren, ist Controlling in beiden Disziplinen bisher wenig bis gar nicht präsent. Das Autorenteam gelangt zum Ergebnis, dass die Bezüge zwischen Zukunftsorientierung und Innovationsmanagement einerseits

und Controlling andererseits enger sind, als allgemein angenommen. Insgesamt vermittelt dieser AC-Band sowohl Motivation als auch instrumentelles und methodisches Wissen, mit denen ein Controller einen unverwechselbaren Beitrag zur Bewältigung der bedeutenden Aufgabe der Zukunftssicherung ihres Unternehmens leisten können. Die stärksten Innovationen im Controlling sind aktuell nach Ansicht der Autoren im Bereich „Sicherheit“ zu beobachten.

Koch, Joachim: Betriebswirtschaftliches Kosten- und Leistungscontrolling in Krankenhaus und Pflege

München, Wien: R. Oldenbourg Verlag 2004 – 226 Seiten, € 29,80

Koch, nach Verlagsinformationen Abteilungsleiter Medizinökonomie und Dozent für Rechnungswesen / DV-Anwendungen, legt die vorliegende Veröffentlichung in 2., überarbeiteter Auflage vor. Eine auf die Gesundheitsökonomie und ihre Besonderheiten abgestellte Darstellung der Kosten- und Leistungsrechnung in acht Kapiteln.

Horváth, Péter / Gleich, Ronald / Voggenreiter, Dietmar: Controlling umsetzen

Stuttgart: Schäffer-Poeschel Verlag 2007 – 277 Seiten, € 34,95

Dieses Buch erscheint in der 4., überarbeiteten und erweiterten Auflage. Es gliedert sich in drei Teile. Im Abschnitt „Fallstudien“ werden verschiedene Controllingfälle dargestellt einschließlich der sich ergebenden und zu bearbeitenden Problemstellungen. Der Abschnitt „Lösungsvorschläge“ dokumentiert die entsprechenden Lösungsvorschläge der Autoren. Der letzte Teil „Basiswissen“ vermittelt neben einführendem Grundlagenwissen zum Controlling kurze thematische Einführungen zu den Controllingthemen der Fallstudien. Diese Neuauflage ermöglicht es, grundlegende Controllingkenntnisse in einer fiktiven Firma, damit im „virtuellen Unternehmen“, zu erwerben und zu trainieren. Darüber hinaus vermitteln die Autoren auch einen Einblick in die neueren Entwicklungen, wie z. B. zum Innovationscontrolling.

Reichmann, Thomas (Hrsg.): 22. Deutscher Controlling Congress DCC – Automotive

350 Seiten - 59,00 € inkl. 7 % Mehrwertsteuer zu beziehen:

CIC Unternehmensberatungs- und Dienstleistungsservice GmbH & Co. KG, Emil-Figge-Str. 86-90, 44229 Dortmund, Telefon: +49 (0) 231 / 75897-0, Telefax: +49 (0) 231 / 75897-33

Der vorliegende Tagungsband enthält zu den meisten Referaten dieses Kongresses die Charts der gehaltenen Referate bzw. deren Schriftform zuzüglich Vorwort von Prof. Dr. Reichmann und mehrere Grußworte sowie einige Anzeigen. Der DCC zählt zu den „Top 3“ der Controlling-Kongresse. Der diesjährige Kongress stand unter dem Motto „Automotive – Innovative Potenziale für Management & Controlling“. Besonders erwähnenswert sind u. a. folgende Beiträge: Werterhöhung durch Wertsteigerung von Prof. Dr. Wildemann; Strategisches Marketingcontrolling in Nischenmärkten von Prof. Dudenhöfner; Standortentscheidungen im globalen Markt von Günter Bornmann, Leopold Kostal GmbH; Globalisierung im internationalen Nutzfahrzeugmarkt von Anton Weinmann, Vorstandsvorsitzender MAN Nutzfahrzeuge oder über die Elemente der Konzern-Planung bei Continental von Carsten Reibe, Leiter Konzerncontrolling.

Bleiber, Reinhard: Controlling für Nicht-Controller

Freiburg: Rudolf Haufe Verlag 2007 – 270 Seiten mit CD-ROM, € 29,80

Diese Veröffentlichung wendet sich an alle, die in ihrer beruflichen Tätigkeit zunehmend mit Controllingaufgaben und -instrumenten zu tun haben, jedoch über keinen entsprechenden fachlichen Hintergrund verfügen. Das Buch beinhaltet allgemeines Basiswissen, informiert über Controllinginstrumente und Controlling in den einzelnen Bereichen. Das letzte Kapitel behandelt die „größten Controllingfallen“. Der Autor, kaufmännischer Geschäftsführer in einem mittelständischen Unternehmen mit dem Tätigkeitsschwerpunkt Controlling, liefert nicht nur eine allgemeine beschreibende und erläuternde Darstellung, sondern sensibilisiert und motiviert seine Leser, inhaltliche Anforderungen an das Controlling zu stellen und auch Transparenz und Erläuterung vom jeweiligen Controller zu fordern. Für Controller ist das Buch eine Hilfe, Controlling Dritten verständlich zu machen und die Grundlagen des Controllings im Unternehmen zu vermitteln. Auch hilft es, sich mit dem „Dritt-Blick“ auseinanderzusetzen. Auf der beiliegenden CD-ROM befinden sich Controlling Tools und Checklisten. Das Buch ist ausgesprochen praxisbezogen und geht deutlich über banale Sachverhalte hinaus. Unbefriedigend ist, dass der Autor mit „so lesen Sie Controllingberichte richtig“ beginnt und weitgehend auf konzeptionelle Grundlagen und auch auf eine hervorhebende Definition wichtiger Begriffe verzichtet.

Witt, Frank-J. : Controller's Reporting-Qualitäten

Offenburg: Verlag für ControllingWissen AG 2006 – 191 Seiten A4, € 56,80

Über den Autor und das Buch

Dieser Band von Prof. Dr. Frank-J. Witt, Transfer-Institut Management & Controlling TIM&C, Kenzingen, erscheint in der von Dr. Albrecht Deyhle herausgegebenen Reihe „Controlling-Beispielhefte“ als Heft 15. Es steht unter der Fragestellung, wie der Controllerdienst seine Berichtsfähigkeiten an das Management noch weiter verbessern kann. Ursprünglich sind diese Beiträge, so der Herausgeber, für das Controller Magazin gedacht gewesen. Dann hat man sich entschlossen, eine integrierte Publikation im Rahmen der Reihe Controlling-Beispielhefte zu erstellen.

Aus dem Inhalt

Einführung – Reportgestaltung – Reporting – Qualität und Reporting – Kunst – Controlling-Outsourcing – Controlling-Portale – Risiko-Reporting aus dem Controllerdienst – Controller's Reporting-Manual – Wertorientiertes Projekt-Controlling und Risiko-Projekt-Portfolierung – Prozess-Reporting – Erlösreporting – Controller's Ethik-Konzept.

Bemerkenswertes zum Buch

Das Reporting und damit auch die Reporting-Qualität gehören zur Kernkompetenz der Controller. Diese Veröffentlichung, so der Autor, fokussiert in zehn Kapiteln die Reportingkunst und ihre Treiber. Dabei stehen empirische Ergebnisse, konkrete Beispiele sowie Entwicklungstendenzen wie etwa Visuelles Data-Mining zur Datenaufbereitung des Reports im Vordergrund. Der Autor verfolgt die Ziele, mit Darstellung von Kriterien und ihrer durch Erhebungen erfassten Bewertungen dem Leser zu helfen, sich benchmarkbezogen mit den Reportingqualitäten anderer Unternehmen vergleichbar zu machen. Ferner vermittelt Witt Anhaltspunkte, die Reportingperformance zu optimieren. Der rote Faden, der sich durch die einzelnen Kapitel dieses Controlling-Beispielheftes zieht, weist dabei immer wieder auf Controller's Reporting-Qualitäten in verschiedenen Situationen hin – sei es das Funktionalreporting, Marketing bzw. Erlöse oder auch das ethisch basierte Reporting oder auch die Eigenanalyse, wenn der Controller selbst über Outsourcing seines eigenen Bereiches befinden bzw. sogar reporten muss. Besonders bemerkenswert ist das Schlusskapitel Ethik-Konzept, zumal die Ethik der Berichterstattung meistens bei solchen Themenstellungen eher hinter dem Methodischen zu kurz kommt.

Biel, Alfred: Immaterielle Werte

Offenburg: Verlag für ControllingWissen AG 2006 – 236 Seiten A4, € 96,80

Über Autor und Buch

Der Autor ist der Verfasser dieses Literaturforums. Das Buch ist geschrieben aus den verschiedenen Perspektiven des Verfassers: Aus der beruflichen Tätigkeit heraus, aus den Erfahrungen als langjähriger Rezensent und Interviewer des Controller Magazins sowie auf der Basis eines breiten fachjournalistischen Engagements und nicht zuletzt vor dem Hintergrund der Arbeit im Internationalen Controller Verein e. V. (ICV), insbesondere als Leiter des Redaktionsausschusses. Das Buch erscheint als 18. Band der Reihe „Controlling-Beispielhefte“.

Aus dem Inhalt

Grundlagen und Bedeutung – Definitionen, Beispiele und Kategorien – Besonderheiten immaterieller Werte und deren Folgen für die Praxis – Überblick Konzepte und Modelle – Rechnungslegung Immaterieller Werte – Humankapital – Wissensmanagement – Thesenpapier zum Controlling.

Bemerkenswertes zum Buch

Der Herausgeber, Dr. Deyhle, schreibt im Vorwort des Herausgebers u. a.: „Die immateriellen Werte sind deutlich im Kommen. Und der Autor geht kompetent ein auf ganz konkrete Fragen. Und seine neue Kompetenz als Fachjournalist gibt zusätzlich Würziges in seine Texte“. Und im Vorwort des Verfassers heißt es beispielsweise: Im Rahmen meiner verschiedenen Funktionen und Rollen wurde mir immer wieder bewusst, welche zentrale Bedeutung die immateriellen Werte für Controllerinnen und Controller haben. Ich wollte mit der nun erschienenen Veröffentlichung den Themenkomplex „Immaterielle Werte“ aus der Sicht meiner unterschiedlichen Tätigkeiten und Arbeitsfelder reflektieren und erste Gestaltungsempfehlungen entwickeln. Das Buch zählt rund 100 Abbildungen und umfangreiche Literatur- und Quellennachweise. Es handelt sich um ein Vademecum für die qualitativen, nicht so leicht fassbaren Fähigkeiten des Unternehmens. Aus Sicht von Dr. Deyhle mit „Leidenschaft und Kompetenz“ geschrieben. Das sich kümmern um die Immateriellen Werte als Controller sichert zugleich einen wichtigen Beitrag zur Frühbeurteilung.

Management und Betriebswirtschaft

Maucher, Helmut: Management-Brevier

Frankfurt: Campus Verlag 2007 – 200 Seiten, € 16,90

Über den Autor und das Buch

Helmut Maucher stand fast 20 Jahre an der Spitze des Nestlé-Konzerns. Er wird zu den bedeutendsten Managern gezählt und steht für Kompetenz, Erfahrung und Erfolg. Der Untertitel „Leitfaden für unternehmerischen Erfolg“ verdeutlicht, wie Maucher dieses Buch versteht. Hier präsentiert er die Essenz dessen, was er für ein richtiges und erfolgreiches Management hält.

Aus dem Inhalt

Unternehmer oder Manager – Ausrichtung des Unternehmens – Unternehmensstrategie, Planung und Kontrolle – Aufgaben der Unternehmensführung – Spannungsfeld unterschiedlicher Zielrichtungen und Wertvorstellungen – Unternehmenskultur – Personalpolitik und Führungsqualitäten – Corporate Governance und Unternehmensorganisation – Finanzpolitik und Finanzberichterstattung – Innovation und Forschung – Marketing, PR und Kommunikationspolitik – Ausblick – Anhang.

Bemerkenswertes zum Buch

Maucher legt im Rückblick auf seine Karriere ein persönliches Erkenntnis- und Bekenntnisbuch vor. Mit diesem Buch gibt der Manager Einblick in seine frühere Arbeit und lässt seine Leser teilhaben an seinen Erfahrungen und Einsichten. Maucher schildert und kommentiert nicht nur wirtschaftliche Vorgänge und Abläufe, sondern vermittelt auch seine persönlichen Grundsätze und Überzeugungen. Kompakt und übersichtlich, anschaulich und verständlich behandelt der Autor ein breites Themenspektrum. Dabei sind die Ausführungen nicht so glatt und angeglichen wie in vielen Managementbüchern. Maucher zeigt sich als kritischer, offener und sensibler Manager. So beschäftigt er sich beispielsweise mit der Eitelkeit im Management oder, wie er es nennt, mit der „einschlafenden Selbstgefälligkeit“ oder der selbstzufriedenen Gleichgültigkeit. Diese Veröffentlichung beinhaltet manches, was banal klingen mag, aber in der Praxis dennoch oft sträflich vernachlässigt wird. So macht Maucher u. a. darauf aufmerksam, dass die ausgeklügeltsten Informations- und Kontrollsysteme nie den persönlichen Kontakt zu den Mitarbeitern und den Besuch von Betriebsstätten und Tochtergesellschaften ersetzen können. Gegen manchen Managementtrend, wie z. B. die zu starke Orientierung an kurzfristigen Ergebnissen, lässt der Verfasser Vorbehalte erkennen. Die ganzheitliche und weitsichtige Betrachtungsweise

kommt vor allem dadurch zum Ausdruck, wie Maucher verdeutlicht, dass oft gegensätzliche Gesichtspunkte in eine Balance gebracht werden müssen. Hierzu führt der Verfasser sehr einprägsam zahlreiche Beispiele an, wie z. B. die Notwendigkeit von Regelungen versus individueller Spielraum. Dieses handliche und zudem preiswerte Buch vermittelt einen reichen Wissens- und Erfahrungsschatz eines profilierten Managers, der sich in diesem Buch authentisch, praxisnah und überzeugend vermittelt.

Köhler, Richard / Küpper, Hans-Ulrich / Pflingsten, Andreas (Hrsg.): Handwörterbuch der Betriebswirtschaft (HWB)
Stuttgart: Schäffer-Poeschel Verlag 2007 – 1.081 Seiten, gebunden, € 199,90

Über die Autoren und das Buch

Das Handbuch wird herausgegeben von Prof. Dr. Dr. h. c. Richard Köhler, Emeritus am Seminar für Allgemeine Betriebswirtschaftslehre, Marketing und Marktforschung (Marketing-Seminar), Universität zu Köln; Prof. Dr. Dr. h. c. Hans-Ulrich Küpper, Institut für Produktionswirtschaft und Controlling, Ludwig-Maximilians-Universität München; Prof. Dr. Andreas Pflingsten, Institut für Kreditwesen, Universität Münster unter Mitarbeit von zahlreichen Fachgelehrten und Experten aus Wissenschaft und Praxis. Es erscheint in der Reihe Enzyklopädie der Betriebswirtschaftslehre (EdBWL) als Band 1 in der 6., vollständig neu gestalteten Auflage mit 207 ausführlichen Stichwort-Beiträgen.

Aus dem Inhalt

Beiträge zu folgenden Themenkomplexen: BWL als Wissenschaft – Führung / Management – Funktionen / Prozesse – Institutionen / Wirtschaftszweige – Instrumente / Methoden – Theorien – Umfeldbeziehungen – Unternehmensphasen.

Bemerkenswertes zum Buch

Das Handwörterbuch der Betriebswirtschaft, so der Verlag, ist das Flaggschiff der Reihe Enzyklopädie der Betriebswirtschaftslehre. Diese 6., vollständig neu bearbeitete Auflage stellt 15 Jahre nach dem Erscheinen der 5. Auflage den aktuellen Wissensstand der Disziplin dar. Da inzwischen zahlreiche betriebswirtschaftliche Themen in den übrigen Bänden dieser Reihe behandelt werden, konzentriert sich das HWB auf die – aus Sicht der Herausgeber – relevanten Kernfragen der Betriebswirtschaftslehre. Das Werk gibt Wissenschaftlern, Studierenden und Praktikern einen umfassenden und fundierten Überblick über den Stand und die Entwicklung der Betriebswirtschaftslehre. Systematische Querverweise, ausführliche Literaturhinweise sowie umfangreiche Register unterstützen den Zugriff und erleichtern eine über die Einzelbeiträge hinausgehende Vertiefung. Der Stichwort-Beitrag „Controlling“ ist von Prof. Dr. Christian Hofmann, Eberhard-Karls-Universität Tübingen, geschrieben. Hofmann folgt weitgehend einer klassischen Sicht- und Darstellungsweise. Er sieht die Aufgabe des Controllings in der Koordination des Führungsgesamtsystems. Hofmann kritisiert u.a., dass die „alternative Konzeption“, die den Kern des Controllings in der Sicherstellung der Rationalität der Unternehmensführung sieht, wie sie auch vom Internationalen Controller Verein / International Controller Association (ICV) in Germany vertreten wird, keine eigenständige Problemstellung für das Controlling liefert.

Schmalen, Helmut / Pechtl, Hans: Grundlagen und Probleme der Betriebswirtschaft

Stuttgart: Schäffer-Poeschel Verlag 2007 – 447 Seiten, € 19,95

Das vorliegende Übungsbuch liegt in der 5., überarbeiteten Auflage vor. Es ist ein Begleitband zum gleichnamigen Lehrbuch, das in der 13. Auflage erschienen ist. Es beantwortet zugleich die im Lehrbuch gestellten Aufgaben und Fragen. Dieses Übungsbuch kann aber auch losgelöst vom Lehrbuch eingesetzt werden. Das Buch gliedert sich in 25 Kapitel. Themen mit Arbeitsaufgaben und Lösungen sind u.a.: Agieren in einer globalen Welt, Menschenführung im Betrieb, Produktions- und Absatzplanung, Konzernrechnungslegung und die Unternehmensbewertung.

Winter, Olaf Michael: Handbuch für die kaufmännische Praxis

Berlin: Cornelsen Verlag 2007 – 432 Seiten, € 29,90

Dieses Handbuch vermittelt kompakt und strukturiert kaufmännisches Grundwissen und die Kernbereiche der Unternehmensführung. **Inhalt:** Welt des Unternehmens, Finanz- und Rechnungswesen, Unternehmensführung, Recht, Office-Management, Marketing. Das Buch ist recht lese- und benutzerfreundlich aufgemacht, praxisnah geschrieben und mit vielen Beispielen versehen. Es bietet einen breiten Überblick über die kaufmännischen Grundlagen, wobei in Kurzform auch Themen wie Balanced Scorecard, Controlling oder E-Business behandelt werden. Neben Fachfragen werden auch persönliche Aspekte vermittelt, z. B. durch einen Business-Knigge.

Füser, Karsten: Modernes Management

Beck-Wirtschaftsberater im dtv 2007 – 252 Seiten, € 12,--

Dr. Karsten Füser, Leiter des Grundsatzbereichs „Intelligente Informationstechnologie“ der Ernst & Young Deutsche Allgemeine Treuhand AG, Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Stuttgart, vermittelt mit diesem Taschenbuch in 4., überarbeiteter Auflage einen Überblick über die modernen Managementansätze und -theorien wie Business Reengineering, Benchmarking, Wertorientiertes Management oder Potenzial-Analyse und zahlreiche andere Methoden.

Thiel, Michael / Wilms, Falko: Unternehmensführung

Bern: Haupt Verlag 2007 – 187 Seiten, kartoniert, € 24,--

Über die Autoren und das Buch

Prof. Dr. Michael Thiel ist Hochschullehrer für Informations- und IT-Management an der Hochschule für Technik und Wirtschaft in Dresden. Prof. Dr. Falko E. P. Wilms ist Hochschullehrer an der Fachhochschule Vorarlberg. Die Autoren stellen ihr Buch als eine „ganzheitliche Managementlehre“ vor.

Aus dem Inhalt

Einleitung – Unternehmen – Management – Aufgabenorientierte Sicht – Mitarbeiterorientierte Sicht – Zusammenfassung.

Bemerkenswertes zum Buch

Dieses Buch zeigt einen Gesamtzusammenhang aus drei Denkdimensionen: Das Ganze sehen, Aufgaben erfüllen und Mitarbeiter führen. Das Werk bietet eine grundlegende Darstellung wesentlicher Begriffe, Theorien, Methoden sowie Modelle und Konzepte. Der Leser bekommt einen allgemeinen Überblick, erkennt Zusammenhänge und versteht wesentliche Aspekte der Unternehmensführung. Es eignet sich zum gezielten Nachschlagen auf der Suche nach einer präzisen Beschreibung z. B. der Wettbewerbskräfte nach Porter, des Prozessmanagements oder des Unterschieds zwischen Fähigkeiten und Techniken. Der Zugang kann nur über ein differenziertes Inhaltsverzeichnis erfolgen, ein Stichwortverzeichnis fehlt. Controlling erfährt eine knappe Darstellung. Dieses Buch ist für Studierende und vor allem für Praktiker mit konzeptionellen und methodischen Interessen informativ und anregend.

Welch, Jack / Welch, Suzy: Winning

Frankfurt: Campus Verlag 2007 - 249 Seiten, € 24,90

Über die Autoren und das Buch

Jack Welch gilt für nicht wenige als die „größte lebende Managementlegende“. Welch ist einerseits außerordentlich bekannt und populär, aber auch insbesondere wegen seiner Personalpolitik umstritten. Seine Frau Suzy, Co-Autorin, ist eine erfahrene Journalistin. Auf den Bestseller „Winning“, der die Grundlagen des Managements behandelt, folgen nun mit diesem Buch Antworten auf 74 drängende Managementfragen.

Aus dem Inhalt

Globaler Wettbewerb – Leadership – Managementprinzipien und –methoden – Karriere – Privatbesitz – Gewinnen und Verlieren.

Bemerkenswertes zum Buch

Das vorliegende Buch beruht den Autoren zufolge auf den Fragen aus einer wöchentlichen Kolumne. Es enthält darüber hinaus auch Fragen, die während der Vorträge und Diskussionen von Jack und Suzy Welch gestellt wurden. In sechs Themenblöcken bearbeiten die Autoren geläufige Fragen und Aspekte aus dem alltäglichen geschäftlichen Leben. Die einzelnen Themen erfahren eine konzentrierte, leicht fassbar und einprägsame Besprechung, mitunter auch etwas holzschnittartig und stets aus der Perspektive eines amerikanischen Erfolgsmanagers. Der Nutzwert des Buches erschließt sich aus der guten Lesbarkeit und der pointierten Darstellung relevanter Managementfragen aus der Feder eines bedeutenden Managers. Das Buch erfasst einen thematischen Ausschnitt, vermittelt Einsichten und Anregungen, aber keine Rezepte.

Deekeling, Egbert / Arndt, Olaf: CEO-Kommunikation

Frankfurt: Campus Verlag 2006 - 216 Seiten, € 49,90

Über die Autoren und das Buch

Egbert Deekeling ist Gründer und Managing Partner der Kommunikationsberatung Deekeling Arndt Advisors. Olaf Arndt ist Managing Partner dieser Beratung. Sie beraten und unterstützen CEOs, Topmanager und Kommunikationschefs. Das Buch erscheint mit dem Untertitel „Strategien für Spitzenmanager“ und verfolgt das Ziel, ergänzend zur herkömmlichen Literatur die Kommunikationspraxis aus einem spezifischen – einem strategischen – Blickwinkel zu beleuchten.

Aus dem Inhalt

Warum CEO-Kommunikation? – Organisation von Wahrnehmung – Von der Rolle – Ohne Agenda kein Plan – Ohne Plan keine Zeit – Nach der Wahl ist vor der Wahl – Vorsicht, ZK-Isierung – Die schwere Arbeit des Schweigens – Rollenmodell Generalsekretär – Vorstände haften für ihre Versprechen – Mythen managen – Die letzten 100 Tage – Total normal.

Bemerkenswertes zum Buch

Das Buch erklärt und beschreibt die Bedeutung der Unternehmenskommunikation und setzt sich innerhalb dieses Rahmens mit der „CEO-Kommunikation“, ihrer Funktion und Ausgestaltung ebenso auseinander wie mit dem Potenzial und den Gefahrenquellen der CEO-Kommunikation. Die Ausführungen bewegen sich nahe am Unternehmensalltag. Beispielsweise schildern die Autoren eindrucksvoll, wie Macht die Wahrnehmung verzerren kann und „Mächtige“ meist der willfährigen Zustimmung ihrer Umgebung sicher sein können und es somit oft an einem wahrhaftigen und verlässlichen Feedback mangelt. Darüber hinaus greifen die Autoren besonders die modernen Trends und Entwicklungen auf. So machen sie beispielsweise deutlich, dass der Unternehmer – ob Eigentümer oder angestellter Manager, börsennotiertes Unternehmen oder mittelständische Firma – immer stärker ins Visier von Politik, Medien und Interessenverbänden der unterschiedlichsten Art geraten und ein wachsender Legitimationsdruck herrscht. Zahlreiche Beispiele mehr oder weniger erfolgreicher Kommunikation illustrieren die von den Autoren vertretenen Thesen. Durch die Medien bekannte Fälle, wie etwa Ackermanns Victory-Zeichen, werden interpretiert und in einen übergreifenden Zusammenhang eingebaut. Insgesamt ein Buch mit Substanz und Nutzwert. Überraschend ist allerdings, dass Kommunikationsexperten in diesem Buch relativ wenig für die schnelle Les- und Erfassbarkeit gerade von viel beschäftigten Managern als wichtigste Zielgruppe tun. Lese- und Verständnishilfen wie Hervorhebungen, Abbildungen usw. könnten den Zugang zum Buchinhalt erleichtern.

Kostenrechnung und Rechnungslegung, insbesondere IFRS

Kilger, Wolfgang / Pampel, Jochen R. / Vikas, Kurt : Flexible Plankostenrechnung und Deckungsbeitragsrechnung

Wiesbaden: Gabler Verlag 2007 – 729 Seiten, € 69,90

Ein bedeutender betriebswirtschaftlicher Klassiker liegt in einer Neubearbeitung vor. „Der Kilger“ erscheint in der 12., vollständig überarbeiteten Auflage. Dieses Standardwerk bietet den State-of-the-Art einer modernen Plankosten- und Deckungsbeitragsrech-

nung. Ohne die bewährte Grundstruktur zu verändern, haben Dr. Kurt Vikas, Professor an der Universität Graz, und Dr. Jochen Pampel, Partner der KPMG Deutsche Treuhand-Gesellschaft AG im Bereich Advisory und außerplanmäßiger Professor für Controlling an der Universität Potsdam, dieses Standardwerk entsprechend der Entwicklung in Theorie und Praxis angepasst und weiterentwickelt. **Aus dem Inhalt:** Grenzplankostenrechnung als Controlling-Instrument, Einzelkosten-, Kostenstellen- und Kostenträgerrechnung in der flexiblen Plankostenrechnung, Grenzplankosten als Grundlage der betrieblichen Planung.

Macha, Roman: Grundlagen der Kosten- und Leistungsrechnung

München: Verlag Vahlen 2007 – 263 Seiten, € 19,--

Dieses Werk erscheint in der 4., überarbeiteten Auflage. Prof. Dr. Roman Macha, Berufsakademie Ravensburg, legt ein anwendungsorientiertes Grundlagenwerk vor, das einen fundierten Überblick sowohl in die traditionelle als auch moderne Kostenrechnung vermittelt. Viele Abbildungen, Übersichten, Tabellen, Beispiele und Aufgaben unterstützen die Stoffvermittlung. Die praxisnahe und ausgesprochen anschaulich komprimierte Wissensvermittlung eignet sich vor allem zur Prüfungsvorbereitung und zur kompakten Information von Praktikern.

Buchholz, Rainer: Internationale Rechnungslegung

Berlin: Erich Schmidt Verlag 2007 – 510 Seiten, € 24,80

Ein erfolgreiches Lehrbuch liegt in 6., völlig neu bearbeiteten Auflage vor. Es beinhaltet die wesentlichen Vorschriften nach IFRS und HGB. Der Autor, Professor an der FH Würzburg, fördert die Lernprozesse durch eine anschauliche Stoffvermittlung mit über 150 Abbildungen und vielen Beispielen, prägnanten Merksätzen, klar strukturiertem Inhalt, Tabellen der Gemeinsamkeiten und Unterschiede von IFRS und HGB und ein Dictionary zum schnellen Nachschlagen der englischen Fachbegriffe. Zudem ermöglicht das Lehrbuch eine gezielte Wissensüberprüfung durch über 200 Aufgaben und zwei englische Klausuren mit Lösungen. Bereits berücksichtigt sind die neue Segmentberichterstattung (IFRS 8), die geplanten Änderungen zur Bilanzierung von Rückstellungen (IAS 37) und des Firmenwerts (Full Goodwill Approach – IFRS 3). Für den Einzelabschluss und den Konzernabschluss eines der führenden Lehrbücher.

Epstein, Barry J. /Jermakowicz: Eva K.: WILEY-Kommentar zur internationalen Rechnungslegung nach IFRS 2007

Weinheim: WILEY-VCH Verlag 2007 – 1324 Seiten, Hardcover, € 189,-

Bekannte deutsche Herausgeber haben das weltweit anerkannte amerikanische Wiley-Standardwerk der Autoren Barry J. Epstein und Eva K. Jermakowicz überarbeitet und auf die deutschen Verhältnisse angepasst. Der Kommentar erscheint in 3. Auflage. Neben den Aktualisierungen der IAS/IFRS-Standards enthält der Kommentar Erläuterungen zu den Bilanzierungsvorschriften von Industriebranchen und Banken. Zahlreiche Beispiele und Auszüge aus Geschäftsberichten stellen den Praxisbezug her. Eine überarbeitete Checkliste zu den Publizitätsvorschriften sowie eine Synopse US-GAAP und IFRS runden den Kommentar ab. In 27 Abschnitten behandeln die Autoren IFRS-Sachverhalte kompetent, fundiert und betont systematisch. Die jeweiligen Abschnitte folgen etwa dieser Struktur (hier Abschnitt 9 Immaterielle Vermögenswerte): Rechtsquellen, Überblick, Begriffsbestimmungen, Anwendungsbereich, Ansatz usw., Angabepflichten, Beispiele zu Anhangangaben, Besonderheiten gegenüber der handelsrechtlichen Rechnungslegung, Informationsnutzen und Literatur. Der Kommentar bietet ein recht umfangreiches praxisbezogenes Informationsangebot. Allerdings geht die Informationsfülle etwas zulasten der Lesbarkeit und Benutzerfreundlichkeit. Die Text- und Bildgestaltung des Buches sollte daher vor der nächsten Auflage überdacht werden.

WILEY-VCH (Hrsg.): IFRS 2007 – Deutsch – Englische Textausgabe

Weinheim: WILEY-VCH Verlag 2007 – 1.196 Seiten, € 29,90

Die vorliegende Textausgabe enthält alle International Financial Reporting Standards (IFRS) bzw. International Accounting Standards (IAS), die von der EU gebilligt und so von kapitalmarktorientierten Unternehmen anzuwenden sind. Ferner die Standing Interpretations Committee Interpretationen (SIC) sowie IFRIC Interpretationen (IFRIC). Die Standards werden in englischer und deutscher Sprache synoptisch gegenübergestellt. Diese Textausgabe enthält ein Vorwort und eine Einführung von Prof. Dr. Henning Zülch und Prof. Dr. Matthias Hender. Diese Textausgabe hat den Redaktionsstand 28. Februar 2007. Daher umfasst dieses Handbuch IAS 1- IAS 41, IFRS 1 – IFRS 7 sowie SIC 7 – SIC 32 und IFRIC 1 – IFRIC 9.

Lüdenbach, Norbert / Hoffmann, Wolf-Dieter (Hrsg.): Haufe IFRS Kommentar

Freiburg: Haufe Mediengruppe 2007 – 2.255 Seiten mit CD-ROM „Checkliste IFRS-Abschlussangabe“ – € 169,--

Einer der führenden IFRS-Kommentare liegt in Neuauflage, der 5. Auflage, vor. Diese Praxiskommentierung enthält alle bis zum 1.1.2007 vom IASB verabschiedeten Standards, Interpretationen und Entwürfe. Der Kommentar zeichnet sich u. a. aus durch eine klare themenbezogene Gliederung, kurze Vorbemerkungen zum leichteren Einstieg, Infoblöcke mit belangreichen Daten und Fakten sowie Beispiele in größerer Zahl zur schnelleren Umsetzung und zum tieferen Verständnis. Die Autoren bieten eine klare Darstellung aufbauend auf HGB und EStG-Wissen sowie allgemeinen betriebswirtschaftlichen Kenntnissen. Praxisnähe, Benutzerfreundlichkeit und Handlichkeit kennzeichnen den Kommentar. Der Spannungsbogen zwischen Konzentration auf das Wesentliche und Detaillierung ist im Allgemeinen angemessen gelöst.

Wohlgemuth, Frank: IFRS: Bilanzpolitik und Bilanzanalyse

Berlin: Erich Schmidt Verlag 2007 – 427 Seiten, kartoniert; € 59,--

Dieser Veröffentlichung liegt eine Dissertation am Lehrstuhl von Prof. Dr. Karlheinz Küting, einem der führenden Fachwissenschaft-

ler, zugrunde. Die vorliegende Arbeit versucht, mit wissenschaftlichen Mitteln die bilanzpolitischen Gestaltungsmöglichkeiten innerhalb der IFRS zu identifizieren und zu analysieren, um zu einem Urteil über die Möglichkeiten und Grenzen eines zwischenbetrieblichen Vergleichs von IFRS-Abschlüssen zu gelangen. Die Identifizierung und Analyse bilanzpolitischen Potenzials erstreckt sich insbesondere auf die immateriellen Vermögenswerte, Leistungen an Arbeitnehmer, Leasingverhältnisse, Sachanlagen, Wertminderung von Vermögenswerten, Zuwendung der öffentlichen Hand sowie die Bilanzierung von Rückstellungen. Der Autor setzt sich kritisch mit dem IFRS-Regelwerk auseinander und bemerkt u. a., unabhängig von der Art des Ausweises des Gesamterfolges einer Periode mangelt es den IFRS nach derzeitiger Rechtslage an einem klaren Konzept, welche Komponenten des Gesamtunternehmenserfolges erfolgsneutral oder erfolgswirksam zu behandeln sind.

Wöltje, Jörg: Trainingsbuch IFRS

Freiburg: Haufe Verlag 2007 – 367 Seiten mit CD-ROM, € 34,80

Über Autor und Buch

Prof. Dr. Jörg Wöltje ist den Angaben nach Professor für BWL, Finanz- und Rechnungswesen, internationale Rechnungslegung sowie Unternehmensführung an der Hochschule Karlsruhe - Technik und Wirtschaft. Das Buch bietet ein praxisorientiertes Training zu den wichtigsten IFRS-Themen und eine allgemeine Einführung in die IFRS.

Aus dem Inhalt

Umstellung auf IFRS – Allgemeine Grundlagen der Rechnungslegung nach IFRS – Bilanzierung und Bewertung nach IFRS – Latente Steuern – Immaterielle Vermögenswerte – Sachanlagevermögen – Finanzinstrumente – Forderungen – Vorräte – Langfristige Fertigungsaufträge – Leasing – Eigenkapital – Verbindlichkeiten und Rückstellungen – Fallbeispiele.

Bemerkenswertes zum Buch

Jedes Kapitel beginnt mit einem Einstiegstest zum Kenntnisstand der IFRS mit nachfolgenden Lösungen sowie einer Darstellung der Trainingsziele. Im Anschluss folgen Fallbeispiele, Übungsaufgaben, Multiple-Choice-Tests sowie Lückentests zum Ausfüllen und Vervollständigen. Die integrierten Lösungen enthalten erklärende Hinweise. Das vorliegende Trainingsbuch unterstützt effizient den Einstieg in die IFRS. Mit diesem Buch lassen sich die Grundlagen und auch einige Feinheiten der IFRS lernen und erarbeiten. Rund 200 Fallbeispiele und Übungen mit Lösungsvorschlägen fördern das Verstehen der IFRS. Zahlreiche Schaubilder, Ablaufdiagramme und Tabellen unterstützen zudem visuell die Auseinandersetzung mit dem Stoff. Auf der beiliegenden CD-ROM befinden sich Trainingseinheiten, Tests und Musterlösungen, Gesetzestexte, Fachwörterbuch Englisch-Deutsch und ein Glossar. Insgesamt eine vorteilhafte Möglichkeit, IFRS-Wissen zu erwerben und zu überprüfen, zu erweitern und die praktische Anwendung zu üben.

Theile, Carsten: Übungsbuch IFRS

Wiesbaden: Gabler Verlag 2007 – 256 Seiten, € 26,90

Über Autor und Buch

Prof. Dr. Carsten Theile lehrt Allgemeine Betriebswirtschaftslehre, insbesondere Unternehmensrechnung und Internationale Rechnungslegung an der Fachhochschule Bochum. Er ist außerdem Mitglied der Prüfungskommission für das Wirtschaftsprüferexamen. Aufgaben und Lösungen zur internationalen Rechnungslegung nach IFRS sind Gegenstand dieser Neuerscheinung.

Aus dem Inhalt

Rechtliche Rahmenbedingungen der IFRS-Anwendung – IFRS im Einzelabschluss und Erstellung der Handelsbilanz II – IFRS im Konzernabschluss – Berichtsinstrumente im IFRS-Abschluss – Aufgaben ohne Lösungen.

Bemerkenswertes zum Buch

Das Buch bietet ein breites Spektrum erprobter, praxisorientierter Übungsaufgaben und Fälle mit Lösungen. Zum Schluss folgen einige Trainingsaufgaben und Trainingsfälle ohne Lösungen. Die Veröffentlichung beruht den Angaben zufolge vor allem auf den Lehrveranstaltungen des Verfassers. Die Aufgaben folgen einer einheitlichen Struktur und sind didaktisch vorteilhaft aufbereitet: Rechtsquelle, Lernziele, Schwierigkeitsgrad, Sachverhalt, Aufgabenstellung, Lösung und z. T. Literaturhinweise. Die Aufgaben unterteilen sich in fünf Schwierigkeitsgrade von „Setzt ganz geringe IFRS-Kenntnisse voraus“ bis „WP-Niveau“. Das Buch eignet sich vorzüglich zum Selbststudium und zur komprimierten Wissenskontrolle sowie zur Prüfungsvorbereitung. Es lässt sich mit allen gängigen, aktuellen Lehr- und Handbüchern oder Kommentaren kombinieren.

Schmidt, Matthias / Pittroff, Esther / Klingels, Bernd: Finanzinstrumente nach IFRS

München: Verlag Vahlen 2007 – 206 Seiten, € 36,-

Über die Autoren und das Buch

Prof. Dr. Schmidt lehrt Betriebswirtschaftslehre, insbesondere Externe Unternehmensrechnung und Wirtschaftsprüfung, an der Universität Leipzig. Dipl.-Kffr. Esther Pittroff arbeitet als wissenschaftliche Mitarbeiterin an diesem Lehrstuhl. Dr. Bernd Klingels ist in der Beratung zur Internationalen Rechnungslegung sowie als nebenberuflicher Lehrbeauftragter tätig. Dieser Band erscheint in der Kategorie „Bilanz mit Aktiva und Passiva“ in der bekannten Reihe „Vahlers IFRS Praxis“. Diese Neuerscheinung behandelt die Finanzinstrumente unter den Aspekten der Bilanzierung, Absicherung und Publizität.

Aus dem Inhalt

Grundlagen – Bilanzierung von Finanzinstrumenten – Rechnungslegung bei Sicherungsbeziehungen – Eingebettete Derivate – Abgrenzung von Eigenkapitalinstrumenten und finanziellen Verbindlichkeiten – Latente Steuern auf Finanzinstrumente – Publizitätspflichten für Finanzinstrumente in Bilanz, GuV und Anhang.

Bemerkenswertes zum Buch

Die Bilanzierung von Finanzinstrumenten gehört zu den komplexesten und schwierigsten Themen in der Rechnungslegung nach IFRS. Dies liegt einerseits an den deutlichen Abweichungen zum HGB und andererseits sind sehr viele unterschiedliche Sachverhalte von den Regelungen der einschlägigen Standards – IAS 32, IAS 39 sowie IFRS 7 – betroffen. Die Auseinandersetzung mit dem komplexen Thema der Finanzinstrumente gilt in der Unternehmenspraxis als besonders herausfordernd. Nicht-Spezialisten, so die Autoren in Vorwort, erschließt sich das hochinteressante Gebiet – für dessen Inhalte Fachleute eine eigene Sprache entwickelt haben – einigermaßen zäh. Entsprechend dem Charakter der Reihe „Vahlens IFRS Praxis“ setzt sich diese Neuerscheinung anschaulich, erläuternd und erklärend mit der Thematik auseinander. Praktiker erhalten einen fundierten Einblick und Studierende eine hilfreiche Grundlage zur themenspezifischen Bearbeitung und Examensvorbereitung. Viele Hinweise, Beispiele und umfangreiche Rechen- und Buchungsbeispiele erleichtern den Zugang zur Materie.

Grundsätzliche Themen in der Diskussion und im Widerspruch

Ryschka, Jurij: Veränderungen in der Firma - und was wird aus mir?

Weinheim: WILEY-VCH Verlag 2007 – 257 Seiten, € 19,90

Über Autor und Buch

Prof. Dr. Jurij Ryschka, Dipl.-Psychologe, führt das Beratungsunternehmen Organisationsentwicklung Ryschka, das Unternehmen verschiedener Branchen in Fragen der Führung, Kommunikation und Veränderung unterstützt. Daneben nimmt er den Angaben zufolge Lehrtätigkeiten an Fachhochschulen und der Universität Mainz wahr. Das vorliegende Buch ist eine Anleitung zum Selbstcoaching für Menschen, die von Veränderungsprozessen betroffen sind oder sich prophylaktisch mit dieser Thematik befassen wollen.

Aus dem Inhalt

Betriebliche Veränderungen und persönliche Veränderungsverarbeitung – Ich (Selbstkonzept, Selbstwert, Handlungsfreiheit usw.) – Ziel (u. a. Zielsetzung und –erreichung, Grenzen und Spannungsfelder der Zielsetzung) – Organisation (Arbeitszufriedenheit und Arbeitsplatzsicherheit etc.) – Fit (Passung zwischen Unternehmen und Individuum) – Weg (Barrieren auf dem Weg der Zielerreichung etc.) – Erfolg.

Bemerkenswertes zum Buch

In diesem Buch verbinden sich grundlegende theoretische Überlegungen mit kleinen Fallbeispielen und Reflexionsaufgaben und Übungen. Ziel der Darlegungen und der Aufgaben ist die Sicherung der Beschäftigungsfähigkeit und die persönliche Beherrschung der Folgen und Turbulenzen betrieblicher Veränderungen im Sinne der Optimierung der Selbstführungskompetenz. Das Buch ist ein Arbeits- und kein „Lesebuch“. Es erfordert die aktive Auseinandersetzung mit sich und dem Text. Es zeigt anhand zahlreicher Praxisbeispiele, wie die Betroffenen Veränderungen erleben und diesen erfolgreich begegnen können. Der interessierte Leser findet zunächst Verständnis für seine Situation und wird so mitgenommen in die weiteren Betrachtungen und immer wieder zu Reflexion der persönlichen Situation und zur Planung möglicher Maßnahmen angehalten. Spannungsfelder, Konflikte und Probleme werden ebenso deutlich wie Lösungsansätze und Bewältigungsstrategien. Der Leser kann Anregungen und Hilfestellungen, aber natürlich keine unmittelbare Lösung seiner Schwierigkeiten und Anliegen erwarten. Insgesamt ein notwendiges und nützliches Buch.

Pelz, Bernd / Mahlmann, Regina: Manager im Würgegriff

Leonberg: Rosenberger Fachverlag 32007 – 180 Seiten, € 22,50

Über die Autoren und das Buch

Dr. Bernd F. Pelz ist seit über zwanzig Jahren in Geschäftsführung oder Vorstand in den verschiedensten Branchen der verarbeitenden Industrie tätig. Dr. Regina Mahlmann ist als Beraterin und Coach auf die Themen soziale und emotionale Kompetenz, Führung und Konfliktkompetenz spezialisiert. Dem globalen Wettbewerb ausgesetzt, fühlen sich viele Manager in der Klemme: Zwang zur Expansion bei steigendem Kostendruck, Notwendigkeit zur Personalentwicklung mit gleichlaufender Rationalisierung, Ausbau des operativen Geschäftes bei gleichzeitiger Forderung nach Wertsteigerung und hoher Kapitalrendite. Vor diesem Hintergrund verstehen die Autoren ihre Veröffentlichung als eine Aufforderung zum Nachdenken in turbulenten Zeiten.

Aus dem Inhalt

Wirtschaften heute – Von Kenngrößen und anderen Zahlen, Fakten, Formeln – Erfolgreich sein mit und in kleineren Unternehmen – Der Zwang zu wachsen und seine Folgen – Leadership: Von Führung und einigen Erfolgsfaktoren – Schlussfolgerung.

Bemerkenswertes zum Buch

Dieses Buch, so die Autoren, ist ein Lesebuch für Unternehmensführer und Interessierte. Mit einer gezielten Auswahl von Themen und Inhalten möchten die Autoren zum Reflektieren und zur kritischen Sichtweise anhalten und den Leser ermutigen, sich sachgerecht und souverän und damit erfolgreich im Rahmen der gesetzten Bedingungen zu verhalten. Zugleich bieten die Autoren einen „Panoramablick“ auf die aktuellen Trends und Entwicklungen. Die Darlegungen bewegen sich auf mehreren Ebenen. Auf der globalen Ebene des Wirtschaftens erfolgt beispielsweise eine Charakterisierung unseres heutigen Wirtschaftens und des Einflusses der Finanzwelt. Die betriebliche Stufe befasst sich u. a. mit den Themen Wertschöpfungsketten und Kostenstrukturen. Der persönliche Bereich beinhaltet z. B. eine eindrucksvolle Darstellung der „Fallgruben im Führungsalltag“. Pelz und Mahlmann gelangen zum Ergebnis, dass erst eine neuartige Grundhaltung und eine ihr entsprechende Praxis die Lösung der komplexen Probleme ermöglichen kann. Kenntnisreich und mit fundiert belegten Aussagen legen die Autoren eine urteilssichere Analyse vor, verhelfen zu Einsichten und bieten Orientierungshilfen.

Böhnisch, Wolf R. / Reber, Gerhard / Leichtfried, Gerlinde / Hechenberger, Doris (Hrsg.): Werteorientierte Unternehmensführung in Theorie und Praxis

Frankfurt, Bern: Verlag Peter Lang 2007 – 335 Seiten, € 56,50

Über die Autoren und das Buch

Dieses Thema der Werteorientierten Unternehmensführung wurde vom Institut für Unternehmensführung und Personalwirtschaft der Universität Linz aufgegriffen und im Rahmen einer Lernveranstaltung gemeinsam mit Studierenden und Partnern aus Wissenschaft und Praxis (Firmenvertretern und Unternehmensberatern) bearbeitet. Diese Publikation dokumentiert die Ergebnisse dieses Projektes. Die Veröffentlichung beruht auf dem Ansatz, Unternehmensführung im Rahmen einer gemeinsamen Wertebasis aktiv zu gestalten. In diesem Konzept bildet ein firmenspezifischer Wertekatalog den verbindlichen Rahmen.

Aus dem Inhalt

Beiträge zur Wertediskussion in Gesellschaft, Wirtschaft und Organisation (u. a. Ethik und Management oder Werte und Verhalten)
- Werteorientierte Unternehmensführung in der Praxis (z. B. Kulturentwicklung in der Praxis oder Gesundheit als Wert).

Bemerkenswertes zum Buch

Im ersten Teil finden sich grundsätzliche Beiträge zur Wertediskussion, die von Wissenschaftlern und Unternehmensberatern verfasst wurden. Sie zielen auf theoretische Erkenntnisse und sind tendenziell abstrakter Natur. Der zweite Teil enthält Beiträge zur Werteorientierten Unternehmensführung in der Praxis und beinhaltet daher auch die Fallstudien, die die Studierenden in den Unternehmen bearbeitet haben einschließlich erster Lösungsansätze von Studierenden und Wissenschaftlern. Beispielsweise wird die „neue Betreuungsphilosophie“ der Oberösterreichischen Gebietskrankenkasse oder die Sicherheitskultur im Produktionsbereich der SKF Österreich AG behandelt. Dieser Sammelband bietet eine theoretisch-praktische Vertiefung spezifischer Aspekte der Wertediskussion in der Unternehmensführung. Er verbindet Fragen von grundsätzlicher Bedeutung, beispielsweise was Unternehmen wandelfähig macht, mit einer ansatzmäßigen und projekthaften Übertragung des Erkenntnispotenzials auf konkrete unternehmensbezogene Aufgabenstellungen. Insofern bezieht der vorliegende Band die Leser – um Begriffe aus diesem Buch zu nutzen – in das themenspezifische „Erfahrungslernen“ auf der Basis von zuvor erworbenen „Lernbeständen“ ein.

Feess, Eberhard: Umweltökonomie und Umweltpolitik

München: Verlag Vahlen 2007 – 386 Seiten, € 29,-

Prof. Dr. Eberhard Feess ist Professor für Allgemeine Volkswirtschaftslehre, insbesondere Mikroökonomie an der RWTH Aachen. Die vorliegende 3., vollständig überarbeitete und erweiterte Auflage ist entstanden im Rahmen von Vorlesungen und Seminaren zur Umweltökonomie. Sie verbindet theoretische Grundlagen mit einem Überblick über die aktuellen Entwicklungen. Das Buch befasst sich u. a. mit der ökologischen Steuerreform, empirischen Erkenntnissen über die Auswirkungen des Umwelthaftungsgesetzes oder die Entwicklungen im CO₂-Bereich. Dieses Buch kennzeichnet sich als Studienliteratur. Es ist darüber hinaus für alle eine solide Informations- und Argumentationsquelle, sie sich persönlich oder beruflich über Umwelthauptaspekte auf allgemeiner wissenschaftlicher Basis kundig machen wollen. Controller finden beispielsweise eine fundierte und anregende Einführung in das Themenfeld „Öko-Bilanzen“ oder in Überlegungen zur Ressourcenökonomie.

Der „ganze Controller“

Kohtes, Martin / Schmidt, Renate: Besser schreiben

Berlin: Cornelsen Verlag 2007 – 182 Seiten mit CD-ROM, € 19,95

Kohtes, Ghostwriter, Redakteur und Trainer bei einer internationalen Unternehmensberatung, und Schmidt, selbstständige Unternehmensberaterin und Kommunikationstrainerin, legen – so der Untertitel – eine Gebrauchsanweisung für Briefe, Redemanuskripte und andere Texte vor. Die beiliegende CD-ROM umfasst Mustertexte, Textbausteine und Masken. Dieser Ratgeber in der Reihe „Das professionelle 1 x 1“ unterstützt, effizient, empfangenorientiert zu kommunizieren. Das Buch berichtet u. a. über Grundsätzliches zu Kommunikation, Technik des Schreibens und über Stilfragen. Die Unternehmenskommunikation erfährt in einem eigenen Teil eine nähere Betrachtung. Ein kurzes Kapitel informiert über das Schreiben von Reden. Das Buch ist locker und recht anschaulich geschrieben und vermittelt fundiertes Grundwissen.

Tödter, Ulf / Werner, Jürgen: Erfolgsfaktor Menschenkenntnis

Berlin: Cornelsen Verlag 2006 – 192 Seiten, € 14,95

Menschenkenntnis ist eine unverzichtbare Schlüsselqualifikation, die aber kaum gelehrt oder geschult wird. Dieser ausdrucksvoll und lebendig geschriebene Ratgeber hilft, Mitarbeiter, Kollegen und Chefs besser zu verstehen und erfolgreicher mit Menschen umzugehen und so die eigene Sozialkompetenz praxisnah zu stärken. Nach einer allgemeinen Einführung folgt ein Profilcheck und die Darstellung verschiedener Persönlichkeitsprofile. Auch für Controller ist das Kapitel „Wahrnehmungs- und Beurteilungsfehler“ besonders lesenswert.

Viel Lern- und Lesefreude sowie Arbeits- und Controllingenerfolge wünscht ihnen bis zum nächsten Male mit besten Grüßen und guten Wünschen

Ihr Rezensent Alfred Biel.

Alfred Biel

Email: alfred.biel@gmx.de

<<Vormerken>>

Controllerprijs 2008
Ausschreibung läuft bis
zum 31.01.2008; Bewerbungsunterlagen sind
bereits online.

33. Congress der Controller
am 21./22. April 2008 in
München; Titel: „Controlling: Zukunft gestalten“.

Infos unter:
www.controllerverein.com



Internationaler Controller Verein eV
im Controller Magazin

<<Personalie>>

Gerald Gönitzer,
Kaufmännischer Leiter,
Director Finance & Controlling der Kioto Clear
Energy AG in Klagenfurt,
hat die Leitung des „AK
Kärnten“ übernommen.
Er folgt in diesem Amt
Anna Nöst, die den AK
seit Gründung im März
2003 geführt hatte.

Moderne Budgetierung und Unternehmenssteuerung in der Praxis

Budgets sind in den meisten Unternehmen das „Herzstück“ der Planung und Steuerung der finanziellen Performance. Damit nehmen sie einen zentralen Platz im Arbeitsalltag von Controllern und Managern ein. In den letzten Jahren wurde jedoch die Effizienz und Wirksamkeit von Budgets in Praxis und Wissenschaft zusehends hinterfragt.

Mit „Better Budgeting“ und „Beyond Budgeting“ wurden zwei Alternativen vorgestellt, die gleichzeitig einen Richtungsstreit entfallen lassen. Dabei geht es um die grundsätzliche Frage, ob die vorhandenen Schwächen im Umgang mit Budgets wie:

- Unverhältnismäßiger Zeitaufwand und Komplexität bei der Erstellung;
- Einseitiger und kurzfristiger Fokus auf finanzielle Quartalsergebnisse;
- Starrheit und vorzeitiges „Überholt sein“ in dynamischen Märkten;
- Bildung von „Reserven“ und Optimierung der persönlichen Leistungsprämie;
- Aufbrauchen von Budgets

durch eine entsprechende Entschlackung und Rückbesinnung auf das Wesentliche zielführend ist, oder ob die völlige Abkehr von traditionellen Budgets notwendig ist, wie dies von den Beyond Budgeting Vertretern gefordert wird.

Angesichts der zunehmenden medialen Aufmerksamkeit von Beyond Budgeting hat der Vorstand des ICV am diesjährigen Congress der Controller in München eindeutig Stellung genommen: Wir teilen über weite Strecken die Kritikpunkte an der gängigen Budgetierungspraxis. Wir sehen aber viele Steuerungsprinzipien des Beyond Budgetings als (gut) gelebte Budgetierungspraxis

(„alter Wein in neuen Schläuchen?“) und zudem sehen wir in den wirklich neuen Prinzipien, insbesondere den relativen Zielen, im derzeitigen „Reifegrad“ von Beyond Budgeting kein praxisgerechtes Steuerungsmodell.

Angesichts der Bedeutung dieses Themas wird modernes Budgetieren in



nächster Zeit ein inhaltlicher Schwerpunkt im ICV sein; auf Congressen und Tagungen, wie auch in einem neu zu gründenden Fach-Arbeitskreis.

Wir werden sowohl bei der „Controlling Insights Steyr CIS“ am 23. November, als auch am 21. April 2008 beim 33. Congress der Controller in München das Thema mit Vertretern des Beyond Budgeting Round Tables diskutieren.

Auf der CIS 2007 wird das Thema vor allem am Vormittag im Mittelpunkt stehen. Prof. Franz Rössli, FH Nordwestschweiz, Direktor des Beyond Budgeting Round Tables, eröffnet die Debatte mit dem Vortrag „Beyond Budgeting – Warum die klassische Budgetsteuerung ausgedient hat!“. Ihm folgt Dr.

Wolfgang Berger-Vogel, Vorsitzender der IGC – International Group of Controlling, mit: „Moderne Budgetierung – Warum Beyond Budgeting keine Antwort auf bestehende Budgetierungsprobleme ist!“ Schließlich bekommen die Referenten in einer Podiumsdiskussion, an der sich auch der ICV-Vorsitzende Siegfried Gänßlen und VKB-Vorstandsdirektor Mag. Christoph Wurm beteiligen, Gelegenheit Meinungen auszutauschen. Gegenwärtig wird zudem ein neuer ICV-Facharbeitskreis „Moderne Budgetierung“ unter Leitung von Univ.-Prof. Dr. Ronald Gleich gestartet. Interessenten an einer Mitarbeit sind sehr willkommen.

Wir wünschen Ihnen den erfolgreichen Abschluss der Budgeterstellung für 2008.

Prof. Dr. Heimo Losbichler,
Für den Vorstand des ICV

Unter Leitung von Univ.-Prof. Dr. Ronald Gleich, EUROPEAN BUSINESS SCHOOL (ebs), wird die Gründung eines F-AK „Moderne Budgetierung“ im ICV vorbereitet. Kontakt für Interessenten an Mitarbeit: Prof. Dr. Ronald Gleich, Tel. +49-(0)6723-6022-10; eMail: ronald.gleich@ebs.de.

<< Termine >>

AK West II

11./12.10.2007, Fa. ARI
in Schloss Holte-Stuken-
brock; „Grundsätze ord-
nungsgem. Controllings“
Info: Ralf Lehnert
Tel.: +49-2335-69120

AK Berlin-Brandenburg

18./19.10.2007, Prieros;
„Prozesscontrolling“
Info: Harald Pick
eMail: pick@wall.de

AK Heilbronn-Kürztal

19.10.2007, Fa. Kaufland
Fleischwaren, Möckmühl;
„Produktionscontrolling“,
„Zertifizierungen“
Info: Rainer Linse
Tel.: +49-7141-78 55 0

AK Stuttgart

19.10.2007, Bad Teinach/
Zavelstein; „Unternehmens-
steuerreform“, „Internat. Ver-
rechnungspreise“, „Sales-
up! - ControllerPreis 2007“
Info: Gudrun Reuter
Tel.: +49-6204-9185 608

FK Innovation & Contr.

22.10.2007, MCI Innsbruck;
„Strat. Innovations-Mgmt.“,
„Innovations-Strategien“
Info: Cornelia Bieler
Tel.: +49-89-5172 7839

AK Franken

25./26.10.2007, Adidas,
Herzogenaurach;
Info: Klaus Scheuer
Tel.: +49-911-1426 003

AK Thüringen

26./27.10.2007; „Repor-
ting“, „Steueränderungen“
Info: Thomas Gross
Tel.: +49-5651-708 19

AK Assekuranz II

28./29.10.2007, Continen-
tale KV, Dortmund; „Kosten-
benchmarking“, „Interne Mo-
delle“, „Projekt-Controlling“
Info: B. Bauersachs
Tel.: +49-711-665 12 09

AK Weser-Harz

08./09.11.2007, Lkrs. Gif-
horn; „Beyond Budgeting“
Info: Wolfgang Schneider
Tel.: +49-5371-93 14 15

„Die richtigen Dinge tun...“

... und die Kunst des Weglassens“ - unter diesem Motto stand am 25./26. August in München ein Strategie-Workshop des ICV-Vorstandes. Die Ergebnisse zu den Schwerpunkten „Bündelung und Verbreitung des Wissens“, „Professionalisierung“, „Internationalisierung“ sind auf der ICV-Website online.



ICV-Vorstand (v.l.n.r.): Siegfried Gänßlen, Dr. Bernd Schwarze, Hermann Jenny (verabschiedet), Conrad Günther, Dr. Wolfgang Berger-Vogel (verabschiedet), Dr. Adrianna Lewandowska, Marcus H. Haegi-Largo (beide als neue Mitglieder begrüßt), Prof. Dr. Heimo Losbichler, Dr. Walter Schmidt.

ICV-Herbsttagungen in Vilnius, Bonn, Stuttgart und Steyr

Hochkarätig besetzte Herbsttagungen zu topaktuellen Themen bieten dieser Tage die ICV-Arbeitskreise in den Regionen Baltikum, West (D), Süd (D) und Österreich: „CIBaltikum“ am 12. Oktober in Vilnius; „3. CAB Controlling Advantage Bonn“ sowie

„CCS Controlling Competence Stuttgart“ jeweils am 15. November, „6. CIS Controlling Insights Steyr“ am 25. November. Bitte nutzen Sie sehr zahlreich die Tagungen für Know-how-Transfer und Erfahrungsaustausch! Infos: www.controllerverein.com.

Rumänien: AK Sibiu gestartet



Am 2. Juli wurde in Sibiu der zweite rumänische Arbeitskreis des ICV gegründet. Interessenten wenden sich an die AK-Leiterin Aniko Somodi: azomodiu@horwath-partners.com.

<< Termine >>

AK Projektcontrolling

09./10.11.2007, Plorzhelm,
„Multiprojekt-Controlling II“
Info: Dr. Dietmar Lange
Tel.: +49-711-687 39 00

AK Mecklenburg-Vorpomm.
10.11.2007, Kempinski
Grand Hotel Heiligendamm,
„Controlling in Hotelbetriebern“
Info: Prof. Dr. Antje Krey
Tel.: +49-381-498 44 22

AK Nord III

11./12.11.2007, Maschinen-
fabrik Niehoff, Schwabach;
Info: Eberhard Schwarz
Tel.: +49-9122-977 102

AK Nord III

15./16.11.2007, Hamburg;
„Kore-Dissensdiskussion“
Info: Joachim Jäger
Tel.: +49-5742-46 1126

AK Südbayern

16.11.2007 in München;
„Industrielle Investition“,
„Interims Management“
Info: Klemens Küstner
Tel.: +49-163-6316546

AK West I

29.11.2007, Prymetall in
Stolberg; „Hedging“, „Psy-
cholog. Einflussfaktoren
beim Change Mgmt.“
Info: Dieter Wäscher
Tel.: +49-2131-61 700

FK Kommunikations-Contr.

29.11.2007 in München;
Info: Dr. Reimer Stobbe
Tel.: +49-89-3891 2629

FK Business Intelligence

07.12.2007, Fa. Fissler in
Idar-Oberstein;
Info: Andreas Seufert
Tel.: +49-6233-352 787

FK IFRS

14.12.2007, Ort: n.N.;
Info: Andreas Krimpmann
Tel.: +49-30-8472 03-42

FK Controlling und Qualität

Plenum, 12. Sitzung am
17.12.2007, Köln/Flughafen;
Info: Rainer Vieregge
Tel.: +49-241/88 80 60



Aus der Praxis für die Praxis

CA Controller Akademie

2007



Auszüge aus unserem Programm 2007

CAP Controller's Advanced Program

Projekte erfolgreich durchsetzen

15. bis 19. Oktober in Feldafing (Starnberger See)

Change Management durch Controlling

19. bis 23. November in Feldafing (Starnberger See)

Aus unserer Fachseminar-Reihe

OLAP für Controller

8./9. Oktober in Feldafing (Starnberger See)

Finanz-Controlling

22. bis 24. Oktober in Bernried (Starnberger See)

Logistik-Controlling

12. bis 14. November in Feldafing (Starnberger See)

Wissensbilanz

19. bis 21. November in Feldafing (Starnberger See)

Immobilien-Controlling

19./20. November in Bernried (Starnberger See)

Prozess-Controlling

26. bis 28. November in Bernried (Starnberger See)

Strategieumsetzung mit der Balanced Scorecard

3. bis 5. Dezember in Bernried (Starnberger See)

Buchung und Information unter:

+49 (0)89 89 31 34-0 oder www.controllerakademie.de

Buchen Sie jetzt!

controller akademie