

# CONTROLLER<sup>®</sup>

*Magazin*

Arbeitsergebnisse aus der Controller-Praxis



**Themen im Focus**

**Controller Organisation**

**Risikocontrolling**

**Wachstum managen**

**Segmentberichterstattung**

**Balanced Scorecard Prozess**

**Moderne Budgetierung**



08005

01450-5056



# **CONTROLLING kann so einfach sein!**

## **Unternehmenssteuerung mit Weitblick –**

**mit der Controlling-Software von  
CORPORATE PLANNING**

- Integriertes Produkt-Portfolio für Planung, Analyse, Reporting und Konsolidierung
- Betriebswirtschaftliches Wissen gepaart mit Hochleistungssoftware
- Leichte Bedienung, höchste Flexibilität und kurze Implementierungszeiten
- Bei mehr als 3.000 Unternehmen erfolgreich im Einsatz

# Editorial

## Sehr geehrte Leserin, sehr geehrter Leser,

viele von Ihnen werden mit Budgetarbeiten beschäftigt sein. Wir beim VCW haben ein Wirtschaftsjahr ab dem 1. Juli, somit sind diese Arbeiten schon lange abgeschlossen und unser Fokus liegt auf Abweichungsanalyse und Erwartungsrechnung (Forecast) sowie auf der Einführung unseres Controller Office Professional Ende Januar 2009. Mehr zum Thema „Moderne Budgetierung“ finden Sie in diesem Heft in einem Beitrag des Internationalen Controller Vereins ab Seite 80.

Budgetierung wird oftmals als aufwendig und mühsam empfunden. Gerade von Managern höre ich das öfters. Ich entgegne dann, dass das „es erreichen Wollen“ ein Gewinn einer Planungsarbeit sein soll. Die Identifikation und die Motivation, ein Ziel mit Freude und Anstrengung schaffen zu wollen – wie beispielsweise im Sport – versuchen wir über ein solches Instrument in die Unternehmen hinein zu holen.

## Effektivität = Qualität \* Akzeptanz

Effektivität in der Umsetzung gleicht Qualität mal Akzeptanz, hat ein kluger Kopf vor vielen Jahren formuliert. Google findet für diese Formel ca. 78.000 Nennungen. Bei der Unternehmensplanung geht es ums: Möglichst alles bedacht haben, ohne dabei die Freiräume zu sehr einzuschränken. Napoleon hat formuliert: „Befehle müssen knapp und ungenau sein.“ Offiziere sollten sich nicht hinter fehlerhaften Details verstecken können, sondern verantwortlich im Sinne der vereinbarten Ziele handeln.

**Qualität** ist, wofür wir Controller bei einer Planung sorgen, nach dem Motto so viel wie nötig und so wenig wie möglich. Ohne Akzeptanz wird in der Umsetzung aber nichts gelingen, ist eine Planung nicht viel mehr wert als das Papier, worauf sie gedruckt wird. **Akzeptanz** heißt Mitarbeiter zu überzeugen, abzuholen, mitzunehmen, zu ermuntern und für eine Sache zu gewinnen. Manchmal braucht es dazu ein wenig mehr:

## Durchsetzungskraft

1991 bis 1994 habe ich für eine Porsche Tochter gearbeitet, die wir an Magna (Automobilzuliefergruppe mit Sitz in Toronto, Kanada) verkauft haben. Ich bin dorthin mitgegangen und habe viel gelernt von der „anderen“ Kultur. Ein Beispiel hat sich mir besonders eingepreßt. Bei uns waren Basisdaten im ERP-System fehlerhaft (Arbeitspläne, Stücklisten). Der neue Magna Geschäftsführer verlangte natürlich alles richtig zu stellen. „Aber das war doch schon immer so ...“ bekam er als Antwort. Sein nächstes Statement war deutlicher, binnen 3 Monaten müßten alle Basisdaten stimmen, so wie bei den hunderten anderen Magna-Firmen auch. Die Reaktion des zuständigen Kollegen fiel aus wie fast schon erwartet: „Dafür bräuchte ich ja 10 zusätzliche Mitarbeiter, um das zu be-



■ Dr. Klaus Eismayer

Chefredakteur Controller Magazin,  
Verlag für ControllingWissen AG

Trainer und Partner der Controller  
Akademie AG

k.eismayer@controllerakademie.de

wältigen.“ Die Antwort dieses Managers hatte bis dato so noch nie jemand gegeben: „Dann besorge ich Ihnen innerhalb einer Woche 10 Mitarbeiter für die Dauer von 3 Monaten. Ist einer von denen in der Zeit nicht voll ausgelastet, dann ...!“ (und was hier folgte waren sehr deutliche, unmißverständliche Worte). Der zuständige Kollege kam dann mit weniger Mitarbeiter aus und schaffte es in den 3 Monaten.

## Energie freisetzen

Die Mischung aus Umsetzungswillen, aber auch dem Genehmigen nötiger Ressourcen setzte damals enorme Kräfte frei. In einer schwierigen Zeit konnten wir enorm viel Positives (auch im Unternehmensergebnis) als Resultat erreichen.

Für mich ist Planung und Budgetierung sinnvoll, wenn nach dem Prinzip Führung durch Ziele ein Rahmen vereinbart wird, dem Unternehmensziel und den strategischen Vorgaben entsprechend, der ausreichend **Freiraum läßt zum Gestalten!** Wenn Mitarbeiter und Führungskräfte sich mit vereinbarten Zielen identifizieren (Akzeptanz), dann werden sie selbst das Richtige richtig tun (Qualität), diese auch zu erreichen. Als Controller sind wir aufgerufen, dabei sinnvoll zu unterstützen.

Ich wünsche Ihnen qualitativ gute Arbeit durch die beteiligten Personen selbst, soviel Motivation wie möglich und auch die nötige Durchsetzungskraft, wo sie als Anschubhilfe gebraucht wird.

Dr. Klaus Eismayer  
Herausgeber

## Inhalt

**Titelthema**



**Controller Organisation**  
Seite 6, 12, 68

**Risikocontrolling**  
Seite 38, 44

**Aktuell**



**IFRS, BilMoG**  
Seite 24, 51

<b>Christian Bremer</b> Das professionelle Kritikgespräch	4
<b>Elke Holin</b> Neuausrichtung der Unternehmenssteuerung bei Lufthansa CityLine GmbH	6
<b>Silvia Langthaler   Siegfried Gänßlen</b> Interview: „Business Partnering: Mitarbeiter fordern und fördern“	12
<b>Markus Stamm</b> Wachstum managen	16
<b>Oliver Schöb</b> Segmentberichterstattung nach IFRS	24
<b>Kerin Witt   Frank-J. Witt</b> Controlling-Faszination	32
<b>Werner Gleißner</b> Risikocontrolling und strategisches Risikomanagement (Teil2)	38
<b>Hauke Gastmeyer   Ute Vanini</b> Integration der betrieblichen Gefahrenabwehr in das Risikomanagement	44
<b>Jochen Treuz</b> Das BilMoG – Der aktuelle Stand	51
<b>Ralf Bechinger</b> Präventive Qualitätssicherung im Controlling	52
<b>Peter Hoberg</b> Yield Management aus betriebswirtschaftlicher Sicht	58
<b>Bernd Britzelmaier   Christoph Huß</b> Intangible Ratio – Ein Ansatz zur Bewertung von Intellectual Capital	64

**Inserentenverzeichnis Anzeigen:** CP Corporate Planning AG, U2 | PST Software & Consulting GmbH, 3 | Treuenfels GmbH, 11 | Horváth & Partner GmbH, 15 | Hessenbruch, 23 | Resources Global, 43 | controlling-expo, 67 | Schäffer-Poeschel Verlag, 79 | Rudolf Haufe Verlag, U3 | CA Controller Akademie AG, U4 **Beilagen:** Institut für Controlling Prof. Dr. Ebert GmbH

**Impressum**

ISSN 1618-0495 33. Jahrgang 

**Herausgeber**  
Dipl.-Ing.-Dr. Klaus Eiselmayr, Vorstandsmitglied des Verlags für ControllingWissen AG, Trainer und Aufsichtsratsmitglied der Controller Akademie AG, Gauting/München

Die Zeitschrift ist Organ des Internationalen Controller Verein eV, München, und berichtet auch aus dessen Veranstaltungen, [www.controllerverein.com](http://www.controllerverein.com)

**Redaktion**  
Dr. Klaus Eiselmayr, [k.eiselmayr@controllerakademie.de](mailto:k.eiselmayr@controllerakademie.de)  
Susanne Eiselmayr, [susanne.eiselmayr@vcw.de](mailto:susanne.eiselmayr@vcw.de)  
Mag. Gundula Wagenbrenner, [gundula.wagenbrenner@vcw.de](mailto:gundula.wagenbrenner@vcw.de)

**Abonnenten-Service**  
Silvia Fröhlich, [silvia.froehlich@vcw.de](mailto:silvia.froehlich@vcw.de)

**Magazingestaltung**  
Susanne Eiselmayr, [susanne.eiselmayr@vcw.de](mailto:susanne.eiselmayr@vcw.de)

**Abonnenten-Service, Redaktion und Magazingestaltung**  
VCW AG, Münchner Strasse 10, 82237 Würthsee-Ettersschlag, Tel 01805 91 31 24\*, Fax 01805 91 31 74\*  
\*0,14€/Min. aus dem dt. Festnetz, abweichende Mobilfunkpreise. Ein Service von dtms.

**Verlagssitz**  
VCW Verlag für ControllingWissen AG, Hindenburgstraße 64, 79102 Freiburg i. Br., Haufe Mediengruppe

**Literaturforum**  
Dipl.-Betriebswirt Alfred Biel, Fachjournalist (DFJV), Beethovenstrasse 275, 42655 Solingen, [alfred.biel@gmx.de](mailto:alfred.biel@gmx.de)

**Online-Shop** [www.controllingwissen.de](http://www.controllingwissen.de)

**Anzeigenverkauf**  
Kathrin Hennermann, Tel 0931 27 91 -541, Fax -477, [kathrin.hennermann@haufe-fachmedia.de](mailto:kathrin.hennermann@haufe-fachmedia.de)

**Anzeigendisposition**  
Christine Wolz, Tel 0931 27 91 -472, Fax -477, [christine.wolz@haufe-fachmedia.de](mailto:christine.wolz@haufe-fachmedia.de)

**Anzeigenleitung**  
Bernd Junker, Tel 0931 27 91 -556, Fax -477, [bernd.junker@haufe-fachmedia.de](mailto:bernd.junker@haufe-fachmedia.de)  
Haufe Fachmedia GmbH & Co. KG, Im Kreuz 9, 97076 Würzburg

**Konzept und Design | Titelgestaltung**  
dehliedesign Werbeagentur GmbH, Münchener Strasse 45, 82131 Gauting, [www.dehliedesign.de](http://www.dehliedesign.de)

## Rubriken

Editorial	1
Kolumne: Gerhard Römer	87
Literaturforum	100
Internationaler Controller Verein eV	110

### Alfred Krupp | Melanie Tilgen

Der Beteiligungscontroller – Fachliches und persönliches Anforderungsprofil 68

### Andreas Mengen

Controlling und Preisbildung 74

### Siegfried Gänßlen | Ronald Gleich | Karsten Oehler | Robert Rieg | u.a.

Auf dem Weg zur „Modernen Budgetierung“ 80

### Peter Csukovits | Martin Reich

Entstehung der Balanced Scorecard des AKH der Stadt Wien – Universitätskliniken 88

### Alfred Bezler

„Balanced“ Investitions- und Simulationsrechnung 95

### Heinz-Jürgen Klepzig

Vor-Sicht ist Controller-Pflicht 98

### Controller Magazin Spezial

Internationaler Controller Verein eV Supplement

**Herstellung** Druck-Service Kart, kart.druckservice@t-online.de

**Druck** Bosch-Druck GmbH, 84030 Ergolding, Tel 0871 7605-0

#### Erscheinungsweise

6 Ausgaben pro Jahr: Jan., März, Mai, Juli, Sept., Nov.

Bezugsgebühr pro Jahr (im Abonnement) € 129,00 plus € 9,90 Versand

Im europäischen Ausland € 17,40; Einzelheft € 21,50 plus Versand, die Preise enthalten die USt.

Sollte CM ohne Verschulden des Verlags nicht ausgeliefert werden, besteht kein Ersatzanspruch gegen den Verlag.

Durch die Annahme eines Manuskriptes oder Fotos erwirbt der Verlag das ausschließliche Recht zur Veröffentlichung.

Nachdruck (auch auszugsweise) nur mit Zustimmung der Redaktion.

**Bildnachweis Titel** Getty Images

„Ich hab' den vollen Durchblick“

**PST**  
The Business Intelligence Company

► Wissen ist Macht. Deshalb schicken wir Ihnen Berater, die Ihr Geschäft verstehen! Und für die betriebswirtschaftliche Themen keine böhmischen Dörfer sind!

[www.pst.de](http://www.pst.de)

Sonderkonditionen für  
icv-Mitglieder  
Tel.: +49 (0)8161 / 8 62 67 - 0

# Das professionelle Kritikgespräch

... wie Sie ändern, was Sie an Ihrem Mitarbeiter stört.

von Christian Bremer, Dortmund

05

07

11

15

17

G

Zuordnung CM-Themen-Tableau

„Das hat Herr Müller doch schon wieder falsch gemacht, obwohl ich ihm das schon so oft gesagt habe!“ „Das darf doch nicht wahr sein: Der Azubi hat schon wieder die falschen Daten geliefert!“

Für viele Führungskräfte gehört ein Kritikgespräch zu den schwersten und unbeliebtesten Führungsaufgaben. Die Angst vor Konflikten oder einer Verschlechterung der Beziehung und die bei unangenehmen Aufgaben weit verbreitete „Aufschieberitis“ sorgen dafür, dass Kritikgespräche häufig zu spät und wenig konstruktiv geführt werden. Auch wenn es sicherlich angenehmere Aufgaben gibt als das Fehlverhalten von Mitarbeitern zu kritisieren, stehen diese Verhaltensweisen Ihren Zielen als Führungskraft im Wege und müssen deswegen verändert werden.

Wenn Sie diese grundlegenden Ideen und das hier beschriebene Gesprächsraster beherzigen und auf Ihre persönlichen Bedürfnisse anpassen, erreichen Sie folgende Ziele eines Kritikgesprächs:

- Der Mitarbeiter zeigt zukünftig das von Ihnen gewünschte Verhalten
- Sie erreichen bei Ihrem Mitarbeiter Kritikverständnis und Kritik Einsicht
- Sie fördern die Suche des Mitarbeiters nach eigenständigen Lösungen
- So werden die gefundenen Lösungen besser umgesetzt

Beherzigen Sie die hier genannten Hinweise erst, nachdem Sie das Fehlverhalten im kollegialen Tonfall kritisiert haben, ohne Wirkung erzielt zu haben.

## Einleitung

Handeln Sie bei Kritikgesprächen getreu dem Motto: „Hart in der Sache, weich zum Menschen!“

Bevor Sie ein Kritikgespräch durchführen, sollten Sie sich zunächst grundsätzlich überlegen, wie Sie selbst in einer solchen Situation von Ihrem Vorgesetzten behandelt werden möchten.

Ihr Verhalten sollte sachlich sein, das heißt Ihre Argumente müssen präzise und Ihre Beispiele nachvollziehbar sein. Ihre Beziehung zu Ihrem Gegenüber sollte von offener Wertschätzung geprägt sein. Wichtig ist, dass Sie auf Ihr Gegenüber unterstützend und nicht bloß vorwurfsvoll wirken.

Für eine konstruktive Gesprächsatmosphäre und eine optimale Zielerreichung sollte Ihre Grundhaltung möglichst folgende Aspekte umfassen:

- Machen Sie sich klar, dass Sie als Führungskraft für Ihren Mitarbeiter und seine mangelnden Leistungen auch (mit-)verantwortlich sind.
- Das Fehler gemacht werden ist vollkommen normal, diese bergen jedoch auch Chancen, die Sie nur zu nutzen wissen müssen.
- Kein Mitarbeiter kann immer eine konstant gute Leistung erbringen, auch Sie machen Fehler und haben Leistungsschwankungen.

Sind Ihre Erwartungen realistisch, bleibt Ihr Frust gering und Sie können sich relativ gelassen dem zu kritisierenden Fehlverhalten zuwenden.

## Vorbereitung

Zu einer optimalen Vorbereitung auf ein Kritikgespräch gehört eine schriftliche Einladung an den jeweiligen Mitarbeiter in der Ort und Zeit sowie der Anlass des Gesprächs vermerkt sind. So kann der betroffene Mitarbeiter sich

ebenfalls auf das Gespräch vorbereiten und einstellen. Kritisieren Sie in diesem Gespräch auch wirklich nur den Punkt, über den Ihr Mitarbeiter bereits durch die Einladung informiert wurde.

Bedenken Sie, dass Ihre Kritik zwar angebracht ist, aber Sie durch das Gespräch unter Umständen keine direkte Verhaltensänderung herbeiführen können. Sie können Ihr Gegenüber nicht ändern, er kann sich nur selbst ändern. Ihr Kritikgespräch ist daher eine Einladung zur eigenständigen Veränderung.

Diese Leitfragen helfen Ihnen dabei, sich optimal auf Ihr Kritikgespräch vorzubereiten:

- Was will ich wirklich und was ist mein Ziel?
- Welche konkreten Störungen sind aufgetaucht?
- Was sind die Folgen des Fehlverhaltens?
- Was ärgert mich besonders?
- Worauf kommt es mir in Zukunft vor allem an?
- Welche Unterstützung/Hilfe kann ich geben?
- Wie kann ich meine Kritik präzise vortragen, ohne zu verletzen und Trotzverhalten auszulösen?
- Welche realistischen Möglichkeiten für schmerzhaftes Sanktionen und Konsequenzen habe ich?

## Grafik als Pyramide:

**Prüfen Sie vor und um im Gespräch die Kriterien KÖNNEN – WOLLEN – SOLLEN:**

**Können:** Kann Ihr Mitarbeiter die an ihn gestellten Erwartungen überhaupt umsetzen? Reichen Wissen, Erfahrungen und Fertigkeiten aus, um die Leistungsanforderungen zu erfüllen?

**Wollen:** Will er Leistungen bringen und sich gegebenenfalls verändern? Ist er dafür motiviert genug?

**Sollen:** Weiß Ihr Mitarbeiter exakt, was er konkret tun muss/soll und wie wichtig Ihnen das ist?

## Gesprächsphasen im Überblick:

Bedenken Sie, dass Sie ein Kritikgespräch in der Regel 2-mal führen sollten, um zwischen den beiden Gesprächen das neue Verhalten messen und danach Feedback geben zu können. Die Phasen:

### 1) Vorbereitung

Nutzen Sie die oben beschriebenen Leitfragen und orientieren Sie sich im Verlauf des Gespräches an ihnen. Sammeln Sie im Vorfeld „Beweise“ für Ihr kritisiertes Verhalten, um Ihre Kritik anschaulich und nachvollziehbar darstellen zu können. Achten Sie vor allem darauf, im Vorfeld Ihre positive Sprache vorzubereiten: Sagen Sie nicht „Sie sind andauernd zu spät!“ sondern „Sie kommen ab morgen immer pünktlich, also sind Sie um 8.30 Uhr an Ihrem Arbeitsplatz.“ Sie werden die positiven Formulierungen nur schwer im Gespräch finden, also leisten Sie die „Übersetzungsarbeit“ vorher.

### 2) Anfangsphase

Geben Sie Ihrem Mitarbeiter einen kurzen Überblick über das, was ihn erwartet. Steigen Sie mit einigen wenigen einleitenden Worten in das Gespräch ein, kommen dann aber zügig zum Kern des Gesprächs und tragen Ihre Kritik vor. Schildern Sie die Dauer des Gesprächs („Wir haben jetzt 30 Minuten Zeit, um Ihre Freundlichkeit gegenüber Kunden mit Beschwerden zu verdreifachen“). Erörtern Sie kurz den Anlass bzw. Inhalt des Gesprächs und Ihre geplante Vorgehensweise. Sprechen Sie Ihre Wünsche wie Beteiligung, Offenheit und Änderungsbereitschaft klar an. Mit einer Skalierungsfrage sollten Sie die Bedeutung des Gesprächs verdeutlichen. Diese kann beispielsweise lauten: „Auf einer Skala von 0 (unbedeutend) bis 10 (sehr bedeutend) stört mich Ihr Verhalten mit 8-9“.

### 3) Zieldefinition

Jetzt stellen Sie das Fehlverhalten Ihres Mitarbeiters dar (IST-Situation) und erläutern, was

sich Ihrer Meinung nach an seinem Verhalten ändern muss (SOLL-Situation). Nennen Sie konkrete Beispiele für das Fehlverhalten und das von Ihnen gewünschte neue Verhalten. Kritisieren Sie immer die Verhaltensweisen bzw. das konkrete Fehlverhalten Ihres Mitarbeiters, niemals jedoch seine Eigenschaften: „Sie sind zum 3. Mal 20 Minuten zu spät“ statt „Sie sind unzuverlässig!“. Die Verhaltensweisen sollten messbar bzw. nachweisbar sein. Das heißt, der Mitarbeiter muss sie hören und / oder sehen können. Sie müssen exakt definieren, wie das neue Verhalten Ihres Mitarbeiters aussehen soll. Auch wenn es Sie an Ihre Kindergartenzeit erinnert: Erstellen Sie eventuell Fotos oder Musterbögen der gewünschten Idealzustände, damit Ihr Wunsch plastisch und anschaulich wird.

Formulieren Sie grundsätzlich positiv (zum Beispiel: „Ich wünsche mir von Ihnen...“), vermeiden Sie dabei Verallgemeinerungen („Sie sind immer zu spät!“) und konkretisieren Sie nur das Wesentliche. Lassen Sie Ihre Wünsche an den Zielzustand durch den Mitarbeiter zusammen-

auf, dass die Ursachenforschung nicht zuviel Zeit in Anspruch nimmt, sondern eher über Lösungen nachgedacht wird. Wichtig ist, dass Sie bei Ihrem Mitarbeiter Einsicht herbeiführen und er erkennt, dass eine Verhaltensänderung notwendig ist.

### 5) Gemeinsam eine Vereinbarung treffen

Jetzt treffen Sie mit Ihrem Mitarbeiter eine Vereinbarung darüber, was nach dem Kritikgespräch geschehen und inwieweit der Mitarbeiter sein Verhalten verändern wird, so dass beide Seiten zufrieden sind. Weiterhin vereinbaren Sie in dieser Phase einen zweiten Gesprächstermin, um über die Umsetzung der Vereinbarung zu sprechen. Nennen Sie in jedem Fall schon jetzt die Konsequenzen, die bei Nichterreichen des Soll-Zustandes eintreten werden. Kündigen Sie die Kontrollen der Vereinbarung an und vergessen Sie diese auf keinen Fall.

### 6) Unterstützung und transparente Kontrolle der Vereinbarung

In dieser Phase, die über das ursprüngliche Gespräch hinausgeht und die wichtigste Ge-

#### Autor



#### ■ Dipl.-Päd. Christian Bremer

arbeitet seit 15 Jahren europaweit als Coach und Personaltrainer. Seine Arbeit hilft Führungskräften, mit ihren Teams Ziele zu erreichen, die vorher unerreichbar waren. Weitere Informationen zu ihm und seinen Themen finden sich unter [www.agredi.com](http://www.agredi.com). Nutzen Sie die Gratis-Selbstlernprogramme unter [agredi.com/slp\\_login.php](http://agredi.com/slp_login.php).

fassend in seinen Worten wiedergeben. Sie werden merken, dass Aspekte vergessen, ergänzt und falsch wieder gegeben werden. Korrigieren Sie diese direkt.

### 4) Dialog

Während dieser Phase treten Sie in einen Dialog und besprechen, mit welchen Maßnahmen (Schulung, Änderungen der Arbeitsweise oder der Einstellung, Gesprächen) Sie den Zielzustand gemeinsam erreichen. Bedenken Sie ebenfalls, was Sie als Führungskraft möglicherweise zum Fehlverhalten des Mitarbeiters beigetragen haben könnten. Lassen Sie vor allem Ihren Mitarbeiter Vorschläge für den Weg vom Ist- zum Soll-Zustand machen. Achten Sie dar-

sprächsphase darstellt, überprüfen Sie, ob Ihr Mitarbeiter Ihre gemeinsam getroffene Vereinbarung umgesetzt und sein Verhalten verändert hat. Achten Sie dabei darauf, dem Mitarbeiter eine gewisse Zeit zur Verhaltensänderung einzuräumen. Helfen Sie ihm dabei, die ihm genannten Konsequenzen zu vermeiden und unterstützen ihn durch Zuspruch, Zeit und Informationen.

### 7) Nachbereitung

In der letzten Phase, der Nachbereitung, lassen Sie das Kritikgespräch Revue passieren. Prüfen Sie den Grad Ihrer Zielerreichung und überlegen Sie, was Sie beim nächsten Gespräch besser machen können.



Frau Elke Holin erhielt den ControllerPreis am Controller Congress 2008 in München.

## Neuausrichtung der Unternehmenssteuerung bei Lufthansa CityLine GmbH

von Elke Holin, Köln

Lufthansa CityLine setzt seit dem Jahr 2000 das **EFQM-Modell für Excellence** als Methode zur Standortbestimmung und zur Identifizierung von Verbesserungspotentialen erfolgreich ein. Bis heute finden regelmäßig Self-Assessments statt. Im Jahr 2003 hat das Unternehmen als bis dahin höchste Excellence-Auszeichnung die Silbermedaille in der Kategorie „große Unternehmen“ beim European Quality Award (EQA) erhalten.

Eines der Folgeprojekte aus dem EFQM-Assessment in 2003 war die Einführung des **Prozessorientierten Managementsystems (POMS)**: Sämtliche Prozesse des Unternehmens wurden beschrieben und in eine Prozesslandschaft einsortiert. Zu jedem Prozess wurden Verantwortliche (sog. Promotoren) festgelegt und Messzahlen definiert, anhand derer die Entwicklung und der Fortschritt der Prozesse zu erkennen waren.

Nach Abschluss dieser umfangreichen Prozessanalyse und der Etablierung des Steuer-

ungssystems über Kennzahlen war eine fundierte Ausgangslage geschaffen, um insgesamt das Steuerungsinstrumentarium der Lufthansa CityLine auf den Prüfstand zu stellen.

### Kurzportrait Lufthansa CityLine – Nonstop zu den Wirtschaftsmetropolen Europas

Lufthansa CityLine ist Europas größte Regionalfluggesellschaft. Als hundertprozentige Beteiligung ist Lufthansa CityLine eine Konzerngesellschaft der Deutschen Lufthansa AG. Sie erreicht mit ca. 160.000 Flügen im Jahr alle wichtigen Flughäfen in Europa. Mit einer Flotte von 73 modernen und umweltschonenden Mittel- und Kurzstreckenjets werden von der Regional-Airline jährlich über sieben Millionen Passagiere befördert. Die Lufthansa CityLine beschäftigt über zweieinhalb Tausend Mitarbeiter, davon zwei Drittel in Cockpit und Kabine, die dezentral an den großen Flughäfen in Deutschland stationiert sind. Der Firmensitz ist Köln.

Die eigene Flugzeugwartung hat neben Köln noch weitere Standorte in Hamburg und München. Der Umsatz in 2007 lag bei 440 Millionen Euro.

### Projektauftrag „Neue Unternehmenssteuerung“

Auf der Basis der Erfahrungen mit dem Prozessorientierten Managementsystems, einem im Nachgang zum 2003er EFQM-Assessment eingeführten kennzahlenorientierten Steuerungssystem, beauftragte die Geschäftsführung im Januar 2005 ein internes Projektteam mit der Erarbeitung eines Konzepts zur umfassenden Neuausrichtung der Unternehmenssteuerung. Unter dem Projekttitel „Neue Unternehmenssteuerung“ führte das Projektteam aus zwei zum Teil freigestellten Abteilungsleitern in der Kernprojektphase bis November 2005 zunächst eine ausführliche Analyse des vorhandenen Steuerungsinstrumentariums durch. Diese Analyse beschrieb im ersten Schritt die damalige

Unternehmenssteuerung und zeigte dann die Verbesserungspotenziale auf.

Folgende Eigenschaften des damaligen Steuerungssystems wurden dabei als Schwachstellen herausgearbeitet:

- ➔ Es existierte eine Reihe von einzeln funktionierenden Steuerungsinstrumenten, die aber in ihrer Wirkungsweise nicht ausreichend miteinander verzahnt waren. Unternehmensziele und Maßnahmen leiteten sich nicht hinreichend konsequent voneinander ab.
- ➔ Führungskräfte legten einen starken Fokus auf ihre operationellen Tätigkeiten und Verantwortlichkeiten und waren sich zu wenig der betriebswirtschaftlichen Folgen ihres Handelns bewusst.
- ➔ Das Budget war oft dominierender Maßstab des Handelns; die Vorausschau und das Ableiten von geeigneten Steuerungsmaßnahmen erfolgten nicht bewusst und abgestimmt genug.
- ➔ Analysen der Vergangenheit überwogen vor Bewertung der Zukunft. Controller wurden ihrer Beratungsrolle nicht ausreichend gerecht bzw. wurden von den Führungskräften so nicht angefordert.

Insbesondere die ausschließlich am Budget ausgerichtete Steuerung des Unternehmens schien zum damaligen Zeitpunkt überdenkenswert. Zum einen sind Budgets, die im Herbst des Vorjahres unter bestimmten Prämissen aufgestellt werden, oft wegen starker Veränderung des Umfeldes veraltet. Zum anderen werden bei ausschließlicher Orientierung an absoluten Kostenbudgets – ohne Betrachtung von Ergebnisbeiträgen eingeleiteter Maßnahmen – unter Umständen die falschen Entscheidungen getroffen.

Ausgehend von diesen Punkten wurden **bei der Neuausrichtung der Unternehmenssteuerung folgende Ziele verfolgt:**

- ➔ Verzahnung der vorhandenen Steuerungsinstrumente Prozessorientiertes Managementsystem (POMS), Strategie, Budget und Zielvereinbarungssystematik in einem gesamthaften Prozess; Konsequentes Ableiten aller Unternehmensziele aus der Strategie.

- ➔ Ausrichtung der Steuerungsaktivitäten auf die Zukunft: Systematische Nutzung von Kennzahlen für die Steuerung auf allen Ebenen.
- ➔ Zusammenführen von Kosten- und Qualitätsbewusstsein: Denken in Wertbeiträgen.
- ➔ Standortbestimmung und Zukunftsgestaltung durch die Führungskräfte: Dezentrales Unternehmertum.

Da das Controlling als Organisationseinheit der Unternehmenssteuerung eine besondere Rolle spielt, wurde bei dem Projekt neben der Umsetzung der inhaltlichen Ziele ein weiterer Fokus auf die Veränderung von

- ➔ Rolle,
- ➔ Selbstverständnis und
- ➔ Tätigkeitsfeld der Controller gelegt.

Um die Führungskräfte in die „**Neue Unternehmenssteuerung**“ bei Lufthansa CityLine zu begleiten, musste sich der Aufgabenschwerpunkt des Controllers von der Analyse hin zur Unterstützung und Beratung der Führungskräfte bei der Gestaltung der Zukunft wandeln.

Die Projektergebnisse waren zum einen eine Reihe von komplett neu definierten Prozessen oder Instrumenten zur Unternehmenssteuerung und zum anderen die Verzahnung bzw. bewusste Nutzung von bereits vorhandenen Steuerungsinstrumenten. Die signifikantesten inhaltlichen bzw. prozessualen Elemente sind hier dargestellt.

## Planungs- und Steuerungskalender

Der sog. Planungs- und Steuerungskalender wurde etabliert (siehe [Abbildung 1](#)): Die darin festgehaltene Reihenfolge von wesentlichen Terminen und die Kenntnis über ihr Zusammenspiel geben den Führungskräften Planungssicherheit und stellt alle eigenen Aktivitäten in einen großen Rahmen.

## Zielvereinbarungssystematik

Die Zielvereinbarungssystematik ist mit der Unternehmenssteuerung konsequent inhaltlich verzahnt: Für jeden Mitarbeiter wird durch die

### Autor



#### Elke Holin

ist Leiterin Zentrales Controlling bei der Lufthansa CityLine GmbH in Köln. Sie wurde für ihre Arbeit „Neuausrichtung der Unternehmenssteuerung“ mit dem ControllerPreis 2008 des Internationalen Controller Vereins eV ausgezeichnet.

E-Mail: [elke.holin@dlh.de](mailto:elke.holin@dlh.de)

## Projektergebnisse und Implementierung

Nach ausführlicher Diskussion und enger Abstimmung mit den Führungskräften ergab sich im Dezember 2005 ein an den Projektzielen ausgerichtetes grobes Bild der „Neuen Unternehmenssteuerung“. Mit dem Abschluss-Reviewboard im April 2006 wurde das Zentrale Controlling mit der Implementierung beauftragt. Dies umfasste sowohl die Konkretisierung der Projektergebnisse, ihre inhaltliche Ausgestaltung und deren Kommunikation in das Unternehmen als auch insbesondere die Begleitung der Organisationsveränderungen im Bereich Controlling.

im Gesprächsbogen zur Zielvereinbarung integrierten Unternehmens- und Bereichsziele der eigene Beitrag zum Erfolg des Unternehmens deutlich. **Dabei gibt es zwischen der Strategie des Unternehmens und den Zielen der Führungskräfte und Mitarbeiter einen mittelbar oder unmittelbar herstellbaren Zusammenhang.**

Ein Beispiel aus dem operativen Bereich der Lufthansa CityLine verdeutlicht dies besonders gut (siehe [Abbildung 2](#)): Ausgehend von einem der zentralen Elemente der Unternehmensstrategie, der Verpflichtung zu einer exzellenten Qualität, werden unter der Zieldimension „Pas-

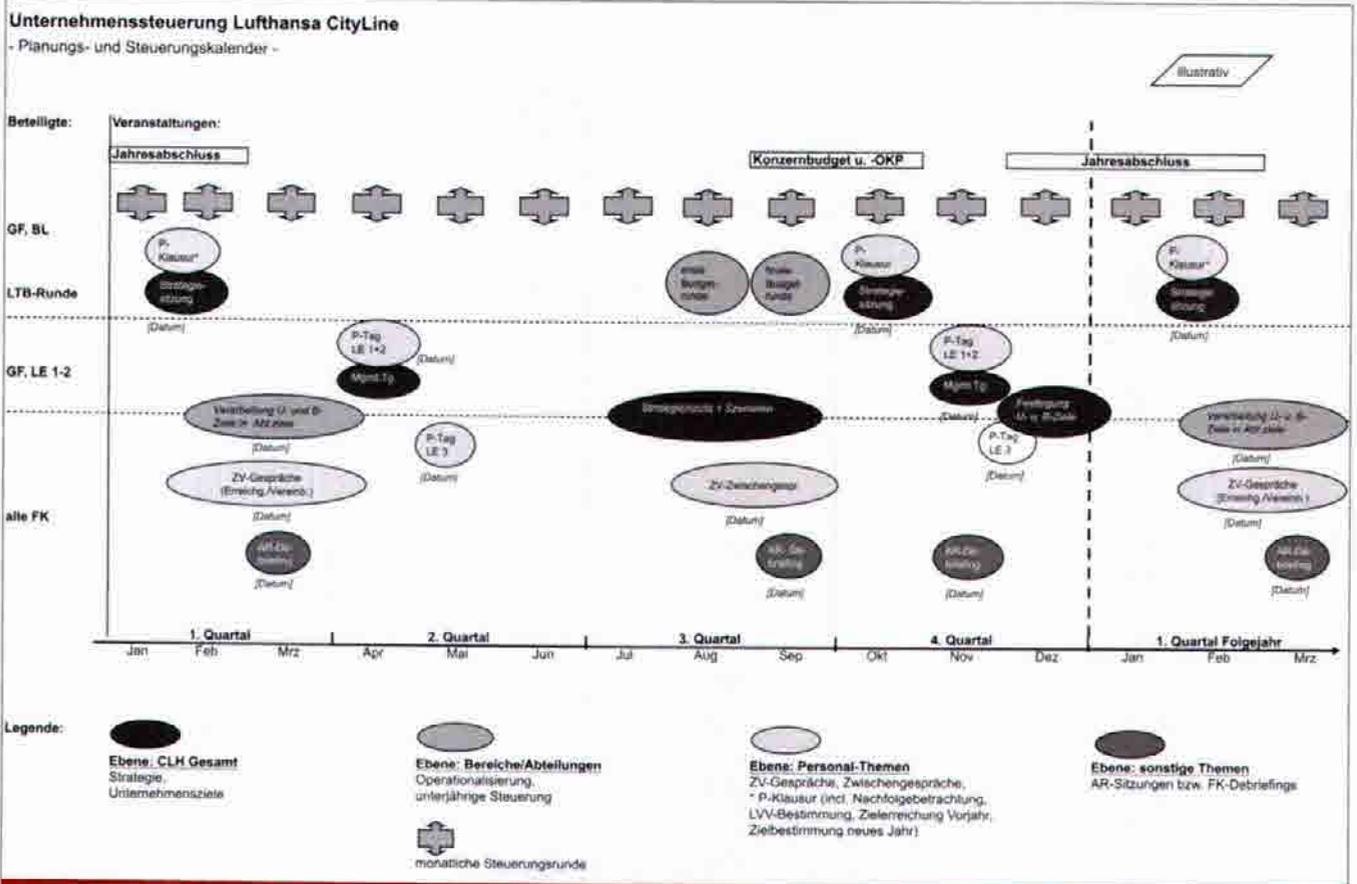


Abb. 1: Planungs- und Steuerungskalender

sagier" vier Unternehmensziele definiert. Für das Teilziel „hohe Passagierzufriedenheit“ nimmt sich der Bereich Flugbetrieb/Operations für das Budgetjahr X eine Steigerung dieser Passagierzufriedenheit um Y %-Punkte vor. Auf Abteilungs- und Mitarbeiterebene schließlich

finden sich ganz konkrete Ziele und Maßnahmen, deren Wirkung unmittelbar in der Kennzahl Customer Service Index, dem Ergebnis der Passagierbefragungen an Bord, ablesbar ist. Diese exemplarische Zielableitung kann für alle anderen Ziele analog durchgeführt werden.

### Steuerungsrunde

Signifikanteste Prozessänderung bzw. inhaltliche Neuerung ist die monatliche Steuerungs- runde mit dem Fokus auf die „Zukunftsgestal- tung“. Während in den Jahren zuvor der Con-

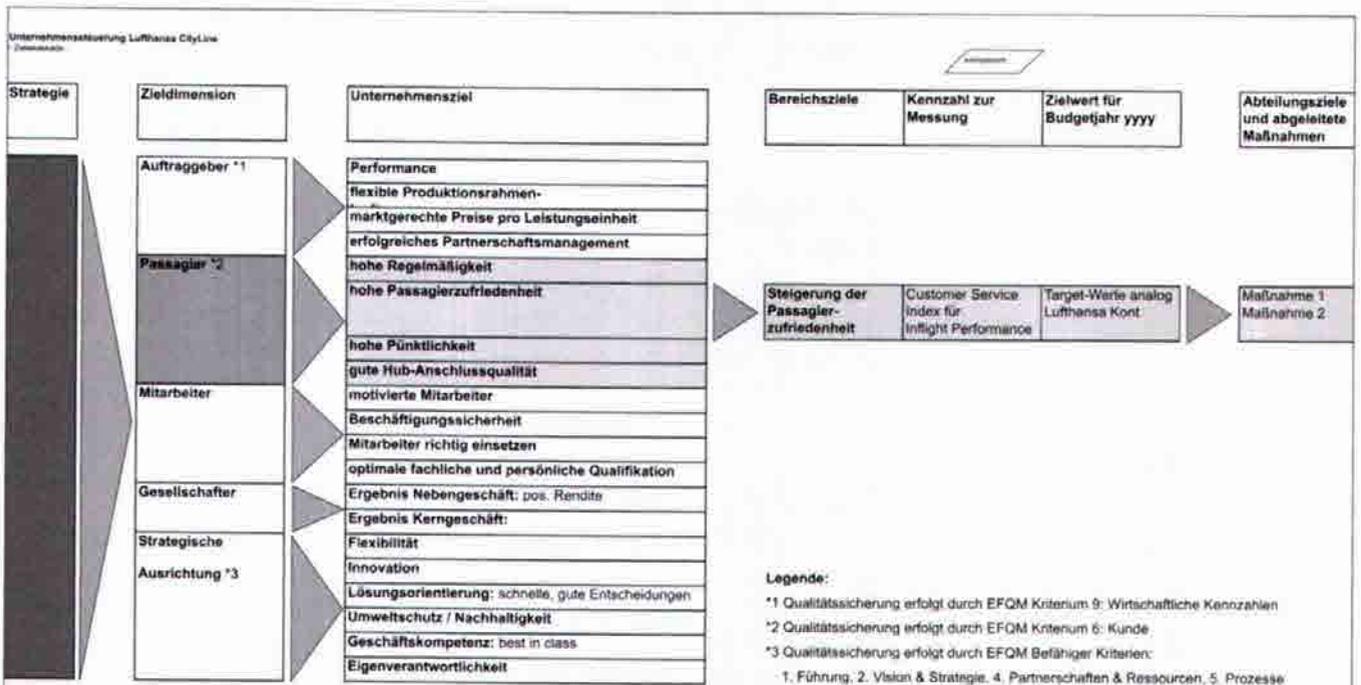


Abb. 2: Zielkaskade

troller ausschließlich mit der Geschäftsführung in der monatlichen Redaktionskonferenz das Ergebnis besprach und dabei im Schwerpunkt auf den Kumulativzeitraum einging, **betrachtet nun eine Steuerungsrunde** (besetzt aus Geschäftsführung, Bereichsleitern und der Controlling-Leitung) **vorrangig den Forecast auf das Jahresergebnis und bespricht und beschließt Gegensteuerungsmaßnahmen**. Die Bereichsleiter nehmen persönlich Stellung zu ihren Verantwortungsbereichen; die gegenseitige Abstimmung von Aktivitäten und die Ausrichtung auf die Unternehmensziele sind sichergestellt.

Budget- und Zukunftssteuerung stehen dabei nebeneinander und ergänzen sich. Bei weitgehend sich stabil entwickelnden Planungsprämissen spielt das Budget auf Gesamtunternehmensebene eine wichtige Rolle, insbesondere in der Kommunikation zwischen Konzernmutter und Tochtergesellschaft. Die Erstellung von Forecasts dient dem frühen Erkennen der wirtschaftlichen Auswirkung von Entscheidungen und gibt die Möglichkeit, rechtzeitig Gegensteuerungsmaßnahmen einzuleiten.

### Dezentrale Verantwortung

Die **dezentrale Verantwortung wurde deutlich gestärkt**. Vollmachtenregelungen wurden überarbeitet. Aufgaben sollen dort bearbeitet und Themen dort entschieden werden, wo das größtmögliche Fach-Knowhow vorliegt. Entscheidungswege werden verkürzt und Prozesse beschleunigt; das steigert die Effizienz des Unternehmens.

### Weiterentwicklung von Controlling-Organisation und -Inhalten

Die vollständige Umsetzung aller Projektziele erforderte über die inhaltlichen Neuerungen hinaus eine **Modifikation der Ablauf- und Aufbauorganisation im Bereich Controlling**. Während der Projektphase wurde eine Reihe von Varianten zur Organisation von Controlling und Kostenrechnung bewertet (zum Beispiel komplette Zentralisierung von Controlling und Kostenrechnung in einer Einheit oder Entkopplung von Kostenrechnung und Controlling).

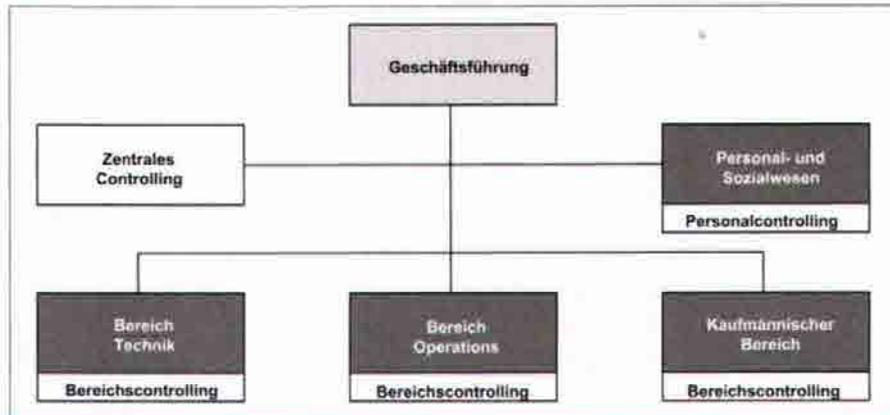


Abb. 3: Controlling-Organisation

Lufthansa CityLine hat sich für die Weiterentwicklung der bestehenden Controlling-Organisation entschieden. Im Gleichklang mit der Verlagerung von mehr Verantwortung und Themen in die Fachbereiche, wurde die bereits etablierte Dezentralisierung der Controller für die Fachbereiche verstärkt und Controller-Kapazität dorthin verlagert. Die Funktion des Personalcontrollings als eine im Personalbereich selbst angesiedelte Querschnittsfunktion wurde bestätigt. Insgesamt wurde die Mitarbeiterkapazität für Controller im Unternehmen nicht verändert.

Abbildung 3 verdeutlicht schematisch die Aufteilung in zentrales und dezentrales Controlling: Neben dem zentralen Controlling, das direkt an die Geschäftsführung berichtet, gibt es dezentrale Controller für jeden Fachbereich. Mit der fachlichen Führung durch das zentrale Controlling sind die **Einheitlichkeit der Prozesse und die methodische Übereinstimmung von Berechnungen und Bewertungen** sichergestellt. Gleichzeitig sind die Bereichscontroller in alle Themen und Prozesse des Fachbereichs eingebunden, nehmen ihre Beratung vor Ort wahr und stärken die Unternehmerfunktion der Bereichsleiter. Die Akzeptanz von betriebswirtschaftlichen Themen ist bei den Führungskräften deutlich gestiegen.

Über die organisatorischen Veränderungen hinaus entschied sich Lufthansa CityLine zudem zu einer Erweiterung des Spektrums der Controller-Tätigkeit. Dem zentralen Controlling wurde mit Beginn der Implementierungsphase die Betreuung und Anwendung des EFQM-Modells als Methode der ganzheitlichen Erfolgsmessung des Unternehmens übertragen. Controlling wird seitdem als umfassende Aufgabe der Unternehmenssteuerung verstanden, die Kosten und Qualität vereint.

### Kommunikation ins Unternehmen

Zu Beginn der Implementierungsphase im Mai 2006 wurde ein „Trainingskonzept“ erarbeitet, das zur Vermittlung der Kerninhalte der „Neuen Unternehmenssteuerung“ an die leitenden Führungskräfte sowie die Controllerschaft des Unternehmens diente.

Zu Kommunikationszwecken wurden **Kernideen in Leitlinien der Unternehmenssteuerung formuliert und mit Leben gefüllt** (siehe Abbildung 4). Die genannten signifikantesten Elemente finden sich in den Leitlinien wieder:

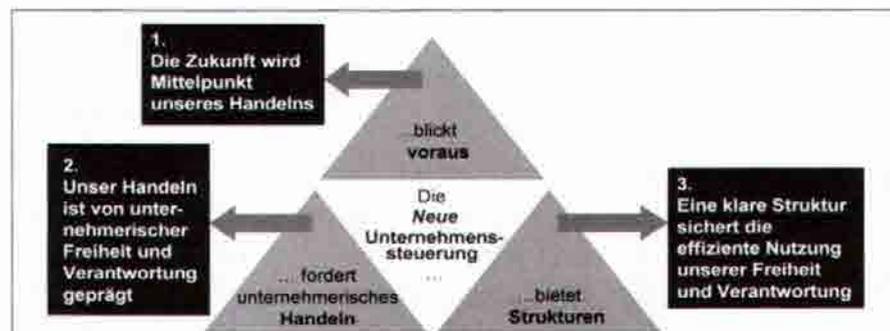


Abb. 4: Leitlinien der „Neuen Unternehmenssteuerung“

**Unternehmenssteuerung Lufthansa CityLine**  
- Fragebogen zum Review der Unternehmenssteuerung -



stimme zu					stimme nicht zu		keine Antwort
1	2	3	4	5	6		

<b>Organisations-Änderungen</b>							
Die Unterstützung der Führungskräfte durch Controller/Analysten ist besser geworden							
Controller nehmen ihre Funktion als Berater der Führungskräfte im ausreichenden Maße wahr							
Die Controller sind in allen relevanten betriebswirtschaftlichen Fragestellungen eingebunden							
Die Controller / Analysten sind organisatorisch richtig angebunden							
Die Aufgabenverteilung zentral / dezentral hat sich bewährt							
Die Trennung der Tätigkeiten in Controller / Analyst wird gelebt und hat sich bewährt							
<b>Prozess-Änderungen</b>							
Die Besetzung der monatlichen Steuerungsrunde mit den Bereichsleitern, der Geschäftsführung und der Controlling-Leitung halte ich für richtig							
Als Führungskraft fühle ich mich über steuerungsrelevante Kennzahlen ausreichend informiert. Wirtschaftliche Gesamtzusammenhänge sind transparenter geworden							
Ziele sind ausreichend operationalisiert so dass die Führungskräfte die richtigen Steuerungsimpulse geben							
Zielvereinbarungen sind mit den Unternehmenszielen verknüpft							
<b>Inhaltliche Änderungen / Ergebnisänderungen</b>							
Der Fokus der Steuerung hat sich auf die Zukunft gerichtet							
Die Analyse von Vergangenheitsdaten hat sich reduziert							
Das Budget ist nicht mehr zentraler Maßstab für wirtschaftlichen Entscheidungen							
Entscheidungen werden verstärkt nach Abwägung von Qualität und Kosten getroffen							

Abb. 5: Fragebogen zum Review der Unternehmenssteuerung

**1. Die Unternehmenssteuerung der Lufthansa CityLine blickt voraus: Die Zukunft wird Mittelpunkt unseres Handelns!**

- Ausrichtung an der Strategie: Mindestens einmal jährlich werden die Strategie des Unternehmens sowie die strategischen Optionen durch das Topmanagement der Lufthansa CityLine überprüft und ggf. angepasst.
- Ableiten von Zielen aus der Strategie: Die Unternehmens- und Bereichsziele leiten sich konsequent aus der Strategie ab. Zu jedem Ziel gibt es Kennzahlen, die sich bis zur operativen Ebene herunterbrechen lassen.
- Orientierung an diesen Zielen: Alle Aufgaben und Tätigkeiten im Unternehmen lassen sich (mittelbar oder unmittelbar) einem Unternehmensziel zuordnen. Keine Maßnahme ohne Ziel!
- Bewertung für die Zukunft: Heute getroffene Entscheidungen werden regelmäßig auf ihre Auswirkung auf zukünftige Ergebnisentwicklungen hin überprüft (monatlicher Forecast auf das Jahresergebnis). Historische Auswertungen haben nachrangige Bedeutung.

**2. Die Unternehmenssteuerung der Lufthansa CityLine fordert und fördert unternehmerisches Handeln: Unser Handeln ist von unternehmerischer Freiheit und Verantwortung geprägt!**

- Planung und Steuerung sind Führungsaufgabe: Die Führungskraft steht im Mittelpunkt der Unternehmenssteuerung. Sie wird durch Controller in betriebswirtschaftlichen und Prozessfragen beraten und unterstützt.
- Handlungs- und Entscheidungsspielräume werden gewährt und sollen bewusst und verantwortungsvoll genutzt werden. Vollmachtenregelungen werden entsprechend ausgestaltet. Die Bereichsleiter werden als „Unternehmer im Unternehmen“ gesehen.
- Denken in Wertbeiträgen: Nicht der Ausschöpfungsgrad von starren Budgets, sondern das Erzielen von Ergebnisbeiträgen für das Unternehmen stehen im Vordergrund.

**3. Die Unternehmenssteuerung der Lufthansa CityLine bietet Strukturen: Eine klare Struktur sichert die effiziente Nutzung unserer unternehmerischen Freiheit und Verantwortung!**

- Koordinierte Vorgehensweise: Alle Aktivitäten rund um die Steuerung sind in einem „Planungs- und Steuerungskalender“ abgebildet. Er gibt Planungssicherheit und zeigt Zusammenhänge und Abhängigkeiten auf.
- Abgestimmte Entscheidungen und Aktivitäten: Die monatliche Steuerungsrunde dient dem Monitoring des aktuellen Forecasts bis zum Jahresende sowie dem Austausch von Themen und der bereichsübergreifenden Abstimmung von Aktivitäten.
- Strukturierte Zusammenarbeit: Alle Leitungsebenen stimmen sich mit den nachgelagerten Ebenen bzw. den Mitarbeitern ab. Damit wird die Ausrichtung aller Aktivitäten auf die gleichen Ziele sichergestellt.

Beim Vermitteln der Ideen war von besonderer Bedeutung herauszustellen, dass die Neuheit der „Neuen Unternehmenssteuerung“ nicht etwa in der Infragestellung oder Neuerfindung betriebswirtschaftlicher Grundprinzipien bestand. Die Veränderung zeigte sich vielmehr in der bewussten Verzahnung von Steuerungsinstrumenten und ihrer neuartigen Nutzung.

die Entscheidung zwar gefallen. Alle anderen Unternehmen aber, die im Controlling nach wie vor mit kalkulatorischen Wertansätzen arbeiten, müssen sich nun überlegen, wie sie ihre Segmentberichterstattung gestalten wollen. Für die externe Berichterstattung dürfen selbstverständlich nur die extern erlaubten Wertansätze verwendet werden.

**Fraglich ist allerdings, ob die ausschließliche Nutzung von extern erlaubten Wertansätzen ausreicht,** um geeignete Informationen auch für die interne Steuerung bereit zu stellen und wie eine sinnvolle Überleitung der Segmentergebnisse in die Deckungsbeitragsrechnung ermöglicht werden kann. Idealerweise wird für jedes Segment zuerst ein CO-Ergebnis unter Berücksichtigung der kalkulatorischen Wertansätze ermittelt und dieses Ergebnis mit einigen Überleitungspositionen in das FI-Ergebnis des Segments überführt.

Die Praxis zeigt, dass die mit der Segmentberichterstattung hinzu gewonnenen Analysemöglichkeiten das bestehende interne Reporting keineswegs vollständig ersetzen können. Ratsam ist es dennoch, die bestehenden Berichtsstrukturen kritisch zu überprüfen: Durch die ständige Erweiterung des internen Reportings laufen die Unternehmen Gefahr, dass die Berichtsempfänger den Überblick verlieren und in ihrer Entscheidungsfindung eher beeinträchtigt als unterstützt werden.

### Ableitung der Segmentinformationen aus den Stammdaten

Während die für eine Gesellschaft benötigte GuV und Bilanz direkt aus den Daten der Finanzbuchhaltung abgeleitet werden können, muss für die Ermittlung der Segmentergebnisse auf die Buchungen im Controlling zugegriffen werden. Das bedeutet, **dass jede Buchung im Controlling hinsichtlich der Ergebniswirkung auf die Segmente beurteilt werden muss.** In Abbildung 2 ist der Wertefluss für ein produzierendes Unternehmen schematisch dargestellt. Der größte Teil der Geschäftsprozesse erfolgt mit den Kontierungsobjekten Kostenstelle, Fertigungsauftrag und Kundenauftrag.

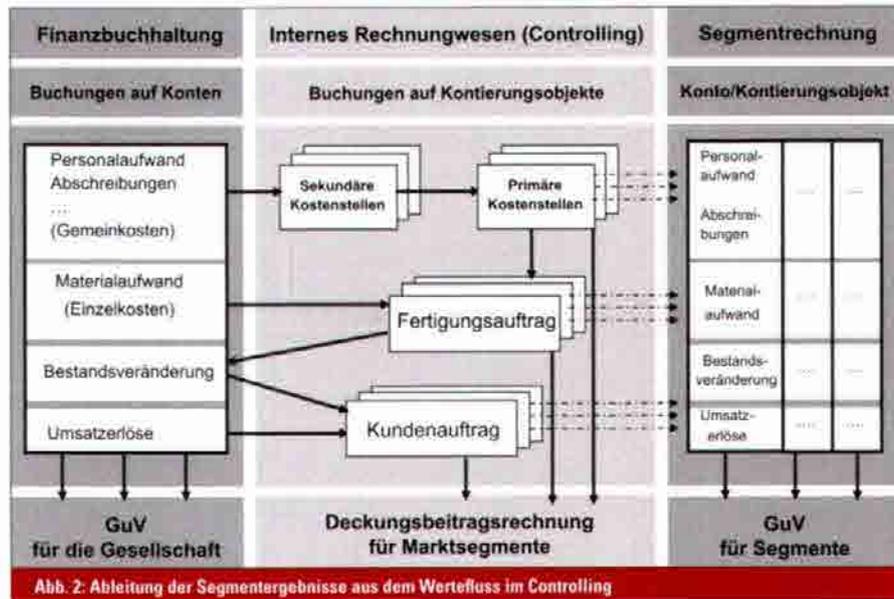


Abb. 2: Ableitung der Segmentergebnisse aus dem Wertefluss im Controlling

Jeden Beleg manuell mit einer Information über das betroffene Segment zu versehen, ist praktisch unmöglich. Die Segmentinformation für die Bewegungsdaten müssen vielmehr aus den Stammdaten der Kontierungsobjekte abgeleitet werden. Voraussetzung für eine fehlerfreie Ermittlung von Segmentergebnissen ist eine **korrekte Zuordnung dieser Kontierungsobjekte zu den relevanten Segmenten.** Bei den Kostenstellen trägt man das Segment am besten jeweils in den Stammsatz ein. Fertigungsaufträge und Kundenaufträge sollten die Segmentzuordnung indirekt über das Material erhalten.

### Zuordnung der Kostenstellen zu Segmenten

In Großunternehmen macht es in aller Regel Sinn, die Ausrichtung auf Segmente über eine Spezialisierung innerhalb des Unternehmens

vorzunehmen. Wo eine solche Spezialisierung nicht sinnvoll oder praktikabel ist, müssen für Leistungen, die alle Segmente gemeinsam nutzen, Kostenstellen eingerichtet und Regeln definiert werden, wie die Kosten den Segmenten zugeordnet werden können. Damit die Anzahl der Regeln nicht zu groß wird, sollte man bei der Einführung einer Segmentberichterstattung unbedingt darauf achten, dass **in allen Gesellschaften eine identische Kostenstellenstruktur** vorliegt bzw. aufgebaut wird.

Ein Industrieunternehmen unterteilt man typischerweise in einen allgemeinen Bereich, einen Material-, Produktions-, Vertriebs- und einen Verwaltungsbereich. Die Kostenstellenbereiche werden in den meisten Fällen durch Kostenstellengruppen weiter unterteilt. **Abbildung 3** zeigt ein mögliches Beispiel für eine detaillierte Kostenstellenstruktur. Wichtig ist, dass alle Gesellschaften über die gleichen Kostenstellen-

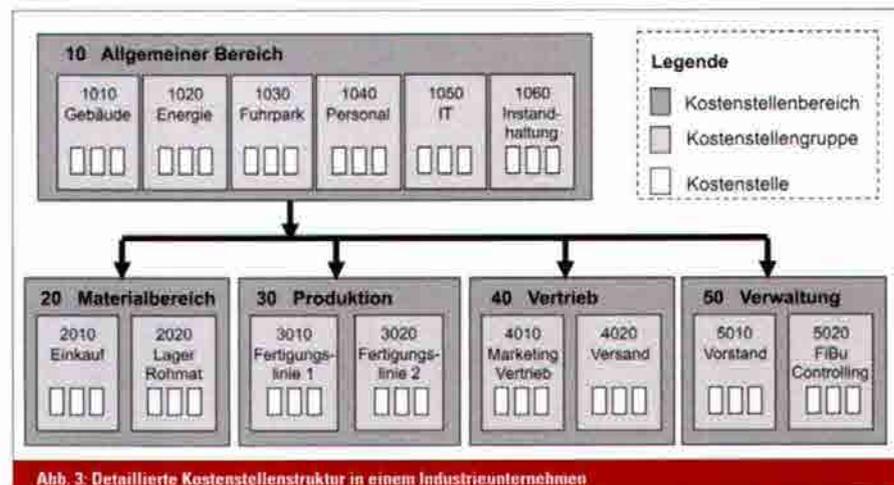


Abb. 3: Detaillierte Kostenstellenstruktur in einem Industrieunternehmen

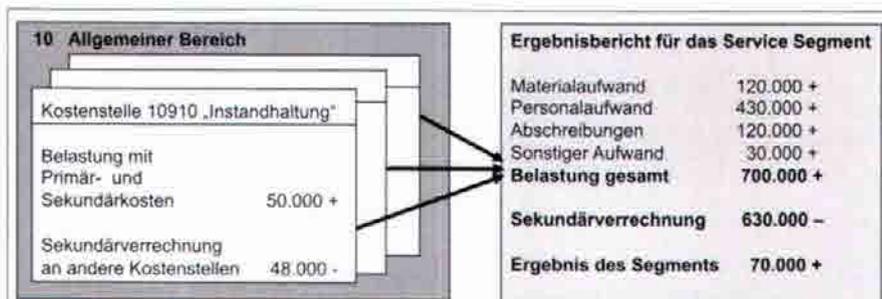


Abb. 4: Ergebnis des Service Segments durch die Zuordnung der Kostenstellen des allgemeinen Bereichs

gruppen verfügen und dass alle Kostenstellen korrekt zugeordnet sind. Unbedeutend ist dagegen die Anzahl der Kostenstellen, die jede Gesellschaft hat.

### 1. Zuordnung der Kostenstellen des allgemeinen Bereichs

Kostenstellen aus dem allgemeinen Bereich können in der Regel keinem Segment zugeordnet werden, da sie Leistungen für alle Segmente erbringen. Eine Aufspaltung dieser Kostenstellen wäre zwar denkbar. In diesem Fall hätte jedes Segment eine eigene Gebäudekos-

Segment keine Auswirkung auf das Monatsergebnis dieses Segments.

Um die Aussagekraft der Kostenstellenrechnung zu verbessern, wird statt der Umlage aber häufig eine **direkte Leistungsverrechnung** für die Verrechnung der Istkosten herangezogen. Die Verwendung einer Leistungsverrechnung hat allerdings zur Folge, dass auf der sendenden Kostenstelle jeden Monat eine Über- oder Unterdeckung entsteht. Die Kostenstelle weist mithin ein günstiges oder ungünstiges Ergebnis aus. In dieser Situation bedeutet die Zuordnung der Kostenstelle zu einem echten Segment (S10, S20 oder

Kostenstellen nur sehr gering, könnte man auf eine Verrechnung verzichten. Das Ergebnis der echten Segmente würde ja nur unwesentlich beeinflusst.

Vorstellbar ist auch eine Situation, in der die Gewinne bzw. Verluste für das Service Segment gewollt sind. Das Service Segment erhält eine Ergebnisverantwortung und einen verantwortlichen Manager, verbunden mit der Hoffnung, dass dadurch der Kostenanfall in den Kostenstellen des Service Segments reduziert werden kann. Eine konsequente Weiterführung dieses Gedankens führt zur **Einführung von festen Transferpreisen** für innerbetriebliche Leistungen. **Nach unserer Erfahrung ist dies eine sehr zeitaufwändige Vorgehensweise, deren Kosten den Nutzen häufig übersteigt.**

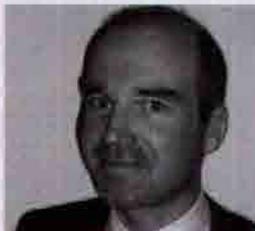
Müssen die Gewinne bzw. Verluste des Service Segments verteilt werden, kommen verschiedene Verfahren in Betracht. Innerhalb der Kostenstellenrechnung gibt es die Möglichkeit einer **Isttarif-Ermittlung mit anschließender Nachverrechnung**. Der „Gewinn“ bzw. „Verlust“ der sendenden Kostenstelle wird dabei anteilig auf die empfangenden Kostenstellen verteilt.

Diese Form der Verrechnung innerhalb der Kostenstellenrechnung führt dazu, dass das Service Segment keinen Gewinn oder Verlust erzielen kann, da alle zugeordneten Kostenstellen am Perioden-Ende auf Null gebracht werden. Aus Sicht der Kostenstellenrechnung ist diese Nachverrechnung in vielen Fällen aber unerwünscht: **im ungünstigen Fall bedeutet es ja, dass die Unwirtschaftlichkeiten der sendenden Kostenstellen auf die anderen Kostenstellen weitergewälzt werden.** Verzichtet man aus dem genannten Grund auf die Nachverrechnung zwischen den Kostenstellen, ist eine Verrechnung zwischen den Segmenten vorzunehmen.

### 2. Zuordnung der Kostenstellen des Materialbereichs

In Großunternehmen gibt es im Materialbereich typischerweise mehrere Kostenstellen für den Einkauf und die Lagerabwicklung. Die dazu gehörenden Kostenstellen orientieren sich aber viel eher an Tätigkeiten als an Pro-

#### Autor



#### Dr. Oliver Schöb

ist bei Plaut Consulting gmbH in Ismaning als Berater und Projektleiter in zahlreichen nationalen und internationalen Projekten in Groß- und Mittelstandsunternehmen tätig. Inhaltliche Schwerpunkte seiner Arbeit sind Auswirkungen der IFRS-Einführung auf das Controlling, die Harmonisierung des internen und externen Rechnungswesens, die integrierte Unternehmensplanung und das Value Based Controlling.

tenstelle, Energiekostenstelle, usw. Diese Aufspaltung würde aber nur eine Genauigkeit vortäuschen, da eine verursachungsgerechte Buchung der Primärkosten auf diese Kostenstellen in vielen Fällen unmöglich wäre.

Ist eine Aufspaltung nicht sinnvoll, muss eine Zuordnung der existierenden Kostenstellen zu Segmenten erfolgen. Hierfür gibt es zwei Alternativen; Zum einen könnte man versucht sein, alle Kostenstellen dem größten Segment zuzuordnen oder willkürlich per Los ein Segment auszuwählen. Dies wäre eine sehr pragmatische Lösung; verteilen alle Kostenstellen des allgemeinen Bereichs ihre gesamten Istkosten jeden Monat mit Hilfe einer Umlage, dann hat die Zuordnung dieser Kostenstellen zu einem

S30), dass dieses das Ergebnis der Kostenstelle übernehmen muss, obwohl es dafür nur zum Teil verantwortlich ist. Um solche Ungerechtigkeiten und die dadurch verursachte Ungenauigkeit in den Segmentergebnissen auszuschließen, **sollten die Kostenstellen des allgemeinen Bereichs einem Service Segment zugeordnet werden.**

Damit ist das Problem allerdings noch nicht vollständig gelöst. Durch die Zuordnung der Kostenstellen zu einem Service Segment weist dieses Segment in jeder Periode ein positives oder negatives Ergebnis aus (siehe Abbildung 4), was zu der Frage führt, wie man mit diesem Ergebnis umgehen soll. **Sind die monatlichen Über- oder Unterdeckungen auf den sendenden**

duktlinien und sind in den meisten Fällen für alle Segmente aktiv. Auch für diese Kostenstellen bietet sich die Zuordnung zu einem Service Segment an,

Die Begründung hierfür ist dieselbe wie bei den Kostenstellen des allgemeinen Bereichs. Der Materialbereich verrechnet seine Kosten in der Regel mit einem Material-Gemeinkostenzuschlag an Fertigungsaufträge. Durch diese Art der Kostenverrechnung entstehen auf den Kostenstellen Über- oder Unterdeckungen. Das Segment, dem die Kostenstellen zugeordnet werden, erzielt somit einen Gewinn oder Verlust. Auch hier gilt es zu **verhindern, dass dadurch die Ergebnisse der echten Segmente verzerrt werden**. Ein Einrichtung eines Service Segments ist daher auch für diese Kostenstellen die gerechteste Wahl.

### 3. Zuordnung der Kostenstellen des Produktionsbereichs

Bei einer produktorientierten Segmentbildung können die Kostenstellen im Produktionsbereich in aller Regel eindeutig einem Segment zugeordnet werden. Bei vollständig getrennten Produktlinien gibt es keine Verflechtungen zwischen den Segmenten. Wo eine klare Trennung zwischen den Produktlinien der Segmente nicht möglich ist und entsprechend Verflechtungen im Produktionsablauf bestehen, gibt es Kostenstellen, die permanent für zwei oder mehrere Segmente im Einsatz sind und nicht nur gelegentlich bei einem anderen Segment aushelfen.

Eine Zuordnung dieser Kostenstelle zu einem echten Segment wäre in diesem Fall immer willkürlich. Sicherlich könnte man die Einsatzzeiten in der Vergangenheit ermitteln und eine Zuordnung zum Segment mit der höchsten Beanspruchung vornehmen. Dieses Segment müsste dadurch jeden Monat das Ergebnis der Kostenstelle übernehmen, obwohl es nicht der alleinige Verursacher ist.

**Um solche Ungerechtigkeiten auszuschließen, ist es sinnvoll, gemeinsam genutzte Kostenstellen des Produktionsbereichs einem Service Segment zuzuordnen.** Jedes echte Segment bezieht somit Produktionsleistungen vom Service Segment, die wertmäßig

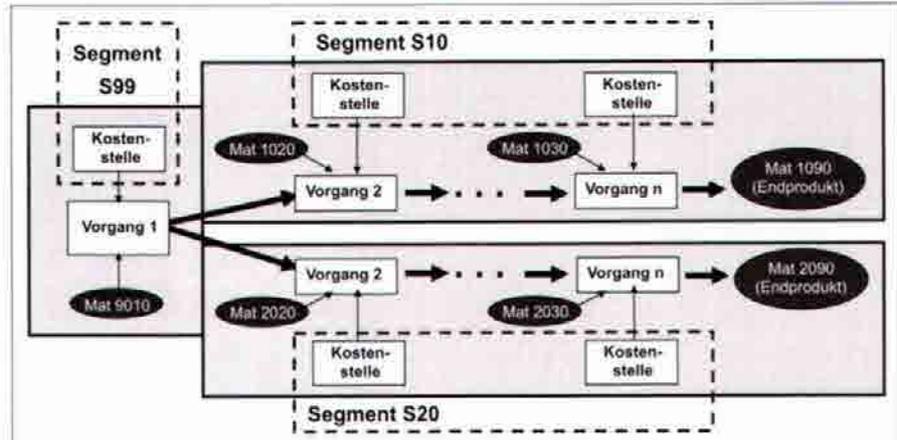


Abb. 5: Produktlinien mit gemeinsamer Nutzung einer Vorstufe

durch Sekundärverrechnungen im Segmentergebnis ausgewiesen werden. Auch in diesem Fall erzielt das Service Segment ein Ergebnis, mit dessen Verrechnung wir uns später befassen werden.

### 4. Zuordnung der Kostenstellen des Verwaltungs- u. Vertriebsbereichs

Im Vertriebsbereich gibt es bei einigen Unternehmen Kostenstellen, die eindeutig einem Segment zugeordnet werden können, da für die den Segmenten zugeordneten Produktlinien spezielles Know-how erforderlich ist. **Im Verwaltungsbereich ist eine Zuordnung der Kostenstellen zu speziellen Segmenten meist nicht möglich.** Für diese Kostenstellen empfehlen wir ebenfalls die Zuordnung zum Service Segment.

Gegenüber den Kostenstellen des allgemeinen Bereichs besteht hier allerdings der Unterschied, dass es für die Kostenstellen im Verwaltungs- und Vertriebsbereich in der Regel keine Verrechnung an andere Kontierungsob-

jekte (Kostenstellen, Fertigungsaufträge, ...) gibt. Auf den Kostenstellen verbleiben am Monatsende also nicht nur verhältnismäßig geringe Über- oder Unterdeckungen. Vielmehr sammeln sich hier alle Kosten an. **Eine Verrechnung des Service Segment-Ergebnisses auf die echten Segmente ist also zwingend erforderlich.**

### 5. Verrechnung des Service Segment-Ergebnisses

Die bisherigen Ausführungen haben gezeigt, **dass einige Kostenstellen einem Service Segment zugeordnet werden sollten**, und dass durch diese Zuordnung ein Ergebnis auf dem Service Segment entsteht. Selbstverständlich kann je Kostenstellenbereich ein anderes Service Segment verwendet werden, wie es in **Abbildung 6** dargestellt wird. Dadurch erhöht sich zwar die Anzahl der Service Segmente. Auf der anderen Seite lässt sich dadurch die Ungenauigkeit bei der Verrechnung der Service Segment-Ergebnisse nachweislich verringern.

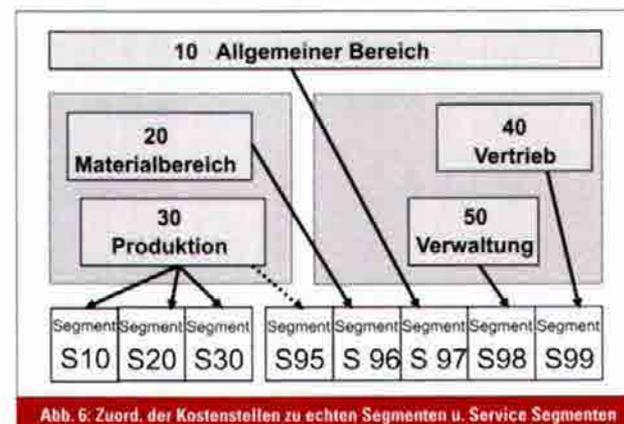


Abb. 6: Zuord. der Kostenstellen zu echten Segmenten u. Service Segmenten

Für die externe Berichterstattung ist eine Verrechnung der Ergebnisse der Service Segmente in vielen Fällen nicht zwingend erforderlich. Sehr wohl allerdings für die interne Steuerung. Welche Schlussfolgerungen sind zum Beispiel zu ziehen, wenn die echten Segmente negati-

ve Ergebnisse und alle Service Segmente positive Ergebnisse ausweisen?

Wurden alle Kosten verursachungsgerecht verrechnet und alle Leistungen mit marktfähigen Verrechnungspreisen bewertet, dann sagen die Ergebnisse etwas über die Leistung der Segmente aus. Wenn die Kosten nicht in der geschilderten Weise verrechnet werden, dann könnten Gewinne bei einem Service Segment die Folge von ungerechtfertigt hohen Kostenstellentarifen sein. Die echten Segmente würden bestraft, und die Ergebnisse gäben keinen realistischen Einblick in die Leistungsfähigkeit der Segmente. **Eine Verrechnung der Ergebnisse der Service Segmente ist also dringend zu empfehlen.**

Bei mehreren Service Segmenten sollte für jedes einzelne eine eigene Verrechnung erfolgen. **Wir empfehlen, diese Verrechnung immer an der Höhe der Sekundärkosten auszurichten,** mit denen die Kostenstellen des Service Segments verrechnet wurden. Ist im Service Segment des Materialbereichs ein Gewinn angefallen, weil der Material-Gemeinkostenzuschlag zu hoch war, erhält das echte Segment mit den höchsten Material-Gemeinkosten auch den höchsten Anteil am Gewinn des Service Segments, sozusagen als nachträgliche Wiedergutmachung.

### Zuordnungen der Materialien zu Segmenten

Damit nicht jedem neu angelegten Fertigungs- und Kundenauftrag ein Segment zugeordnet werden muss, sollte man versuchen, jedem Material ein Segment zuzuordnen und dann über das Material das Segment in die Ferti-

gungs- und Kundenaufträge zu übernehmen. Geht man von einer produktorientierten Segmentbildung aus, dann ist die Zuordnung zu einem Segment für die Endprodukte sehr einfach. Bei Rohstoffen und Halbfabrikaten gestaltet sich die Zuordnung in einigen Fällen hingegen relativ kompliziert.

#### 1. Zuordnung der Rohstoffe

Vollständig getrennte Produktlinien bedeuten, dass es keine gemeinsame Nutzung von Rohstoffen gibt. In diesem Fall können alle Rohstoffe eindeutig einem Segment zugeordnet werden.

Eine klare Trennung innerhalb der Produktion findet man in der Praxis allerdings nur selten vor. **Meist bilden mehrere Rohstoffe die Ausgangsbasis für unterschiedlichste Produktlinien.** In solchen Fällen ist zu entscheiden, welchem Segment ein gemeinsam genutzter Rohstoff zugeordnet werden soll.

Die Zuordnung zu einem Segment bedeutet nicht, dass alle Buchungen für diesen Rohstoff auf dieses Segment kontiert werden. Wenn ein Rohstoff beispielsweise dem Segment S20 zugeordnet ist und wenn dieser Rohstoff vom Segment S10 verbraucht wird, dann wird die Aufwandsbuchung für den Verbrauch des Rohstoffs wertmäßig auf das Segment S10 kontiert. Für die Verbrauchsbuchung ist es somit völlig belanglos, welchem Segment der Rohstoff zugeordnet wird.

**Ganz anders stellt sich die Situation bei der Bilanzbuchung dar.** Beim Wareneingang des Rohstoffs kann die Buchung auf dem Be-

standskonto nur für das Segment erfolgen, das diesem Material zugeordnet ist. Dieser Bestand ist bei einem Verbrauch des Rohstoffs abzubauen. Für unser Beispiel bedeutet dies, dass die Verbrauchsbuchung für S10 und die Bestandsbuchung für S20 erfolgt. **Ähnlich ist die Situation bei der Buchung einer Inventurdifferenz.** Für diese Buchung kommt erneut nur das Segment in Frage, dem der Rohstoff zugeordnet ist. In unserem Beispiel wäre das erneut das Segment S20. Die Zuordnung des Rohstoffs zum Segment S20 beeinflusst somit unmittelbar die GuV und Bilanz dieses Segments.

Die Zuordnung eines gemeinsam genutzten Rohstoffs zu einem echten Segment kann dessen Ergebnisausweis mithin verfälschen. **Gemeinsam genutzte Rohstoffe sollte man daher generell einem Service Segment zuordnen.** Wie gesehen verhindert diese Zuordnung nicht, dass die echten Segmente mit dem korrekten Wert für den Rohstoffverbrauch belastet werden. Lediglich die Bestandsbuchung und einige materialbezogene Buchungen werden in diesem Fall auf das Service Segment kontiert.

#### 2. Zuordnung der Halbfabrikate

Bei vollständig getrennten Produktlinien wird das in einem Segment produzierte Halbfabrikat ausschließlich von demselben Segment für die Weiterverarbeitung benötigt. In diesem Fall können alle Halbfabrikate eindeutig einem Segment zugeordnet werden. Alle Buchungen zu einem Halbfabrikat werden auf das Segment kontiert, das für dieses Material die Verantwortung hat.

Weisen Produktlinien gewisse Ähnlichkeiten auf, kommt es vor, dass einige Halbfabrikate in mehreren Segmenten zum Einsatz kommen. Die Zuordnung zu einem dieser Segmente würde bedeuten, dass dieses Segment die Ergebnisverantwortung für das Halbfabrikat hätte. Hohe Produktionsabweichungen würden dann zu Lasten dieses Segments gehen und dessen Leistung verfälscht wiedergeben. Um Ungerechtigkeiten zu vermeiden, sollte man bei Halbfabrikaten, die permanent in größeren Mengen von mehreren Segmenten verbraucht

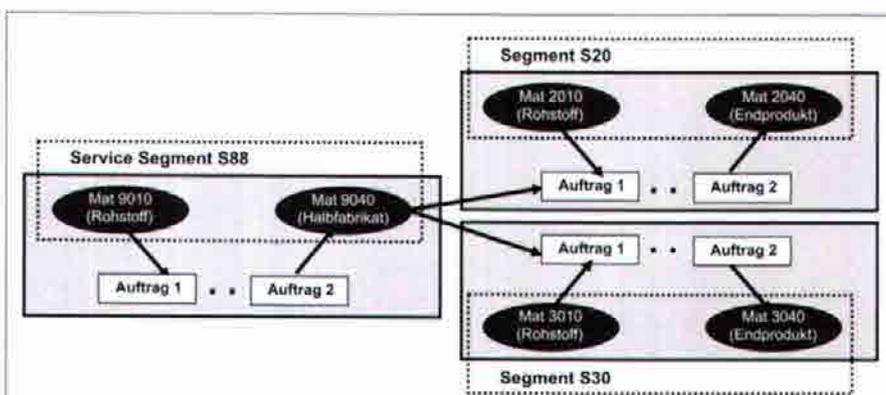


Abb. 7: Zuordnung von Rohstoffen und Halbfabrikaten zum Service Segment

werden, ebenfalls eine Zuordnung zu einem Service Segment in Erwägung ziehen.

Die Zuordnung des Halbfabrikats zu einem Service Segment bedeutet, dass die Kosten, die für die Fertigung des Halbfabrikats anfallen, dem Service Segment zugewiesen werden. Ebenso werden die dem Halbfabrikat direkt zuordenbaren Buchungen (Inventurdifferenz, Umbewertung,...) auf das Service Segment kontiert.

Wichtig ist in diesem Fall natürlich, dass die Kostenstellen, die für die Produktion der Halbfabrikate eingesetzt werden, ebenfalls dem Service Segment zugeordnet werden. Diese Buchungen führen dazu, dass das Service Segment ein Ergebnis erzielt. Erneut ist zu entscheiden, ob und wenn ja, wie dieses Ergebnis auf die echten Segmente verrechnet werden soll. Letztendlich haben in dieser Situation die echten Segmente das Halbfabrikat zu teuer oder zu günstig erhalten. Eine Verrechnung des Service Segment-Ergebnisses dürfte also sinnvoll sein.

### Verrechnung der Ergebnisse des Service Segments

Es ist zu überlegen, ob eine Verteilung je Kostenart sinnvoll ist oder ob stattdessen mit Hilfe einer Sekundärkostenart nur der Saldo aller Kostenarten verteilt wird. Beispielsweise kann es sinnvoll sein, eine Inventur- oder Preisdifferenz unter Beibehaltung der Primärkostenart zu verteilen, da die Werte für diese Kostenart einfacher interpretiert werden können als ein Betrag unter einer Sekundärkostenart, der eine Saldierung von unterschiedlichen Effekten darstellt.

Wird jede Kostenart extra verteilt, lässt sich die Verteilung mit unterschiedlichen Schlüsseln vornehmen. Dadurch wird die Genauigkeit verbessert. Da die Ermittlung individueller Verteilungsschlüssel sehr aufwändig sein kann, sollte die individuelle Verteilung aber nur für wertmäßig bedeutende Kostenarten erwogen werden. Bei allen anderen Kostenarten empfiehlt sich eine Zusammenfassung. Die Umlegung erfolgt mit Hilfe einer Sekundärkostenart.

### Intra-Company-Verrechnungen

Der Austausch von Waren und Dienstleistungen zwischen rechtlich selbständigen Gesellschaften eines Konzerns wird allgemein als Inter-Company-Verrechnung bezeichnet. Dabei spielt es keine Rolle, ob bei diesem Austausch zusätzlich zum Gesellschaftswechsel noch ein Übergang von Segment 1 auf Segment 2 erfolgt. Die Inter-Company-Verrechnung ist nicht Gegenstand dieser Ausführungen. Im Fokus unserer weiteren Betrachtung stehen ausschließlich Materiallieferungen innerhalb einer Gesellschaft, bei denen es zu einem Wechsel des Segments kommt. Diese Art der Verrechnung wird nachfolgend als Intra-Company-Verrechnung bezeichnet.

Problemstellung: Das Segment S10 produziert 5.000 Stück eines Halbfabrikats, das sowohl von diesem als auch vom Segment S20 verbraucht wird. Bei der Produktion des Halbfabrikats fallen im Segment S10 Materialkosten (Konto 400000), Personalkosten (Konto 420000) und Abschreibungen (Konto 481000) an. Bei der Wareneingangsbuchung für die zurückgemeldete Gutmenge kommt es beim Segment S10 zu einer Bestandsveränderung (Konto 895000). Durch den nachfolgenden Verbrauch des Halbfabrikats entsteht bei beiden Segmenten eine Bestandsveränderungsbuchung (Konto 890000). Beide Segmente produzieren aus dem Halbfabrikat ein Endprodukt, das auf Lager gelegt wird, wodurch es bei beiden Segmenten zu einer weiteren Bestandsveränderung (Konto 895500) kommt. In der betrachteten Periode hat kein Verkauf stattgefunden. **Abbildung 8** zeigt das Periodenergebnis für die beiden Segmente. Die Posi-

tionen des Gesamtkostenverfahrens sind als Zwischensummen hervorgehoben.

Auf den ersten Blick könnte der Eindruck entstehen, dass alles in Ordnung ist, aber das stimmt nicht. **Beim Segment S10 wird eine zu hohe Bestandsveränderung ausgewiesen.** Das von diesem Segment produzierte Halbfabrikat hat eine Zugangsbuchung in Höhe von - 51.600 EUR ausgelöst (Konto 895000). Dieses Halbfabrikat ist inzwischen vollständig verbraucht. Die Bestandsveränderungsbuchung wurde aber nicht in voller Höhe aufgelöst. Im Segment S10 wurden nur 41.280 EUR gebucht (Konto 890000), da die Restmenge vom anderen Segment S20 verbraucht wurde. Die Lieferung des Halbfabrikats an das Segment S20 stellt aus Sicht des Segments S10 einen Verkauf dar. Eine Buchung für Umsatzerlöse wurde allerdings nicht vorgenommen.

Beim Segment S20 sieht es nicht besser aus. Der Verbrauch des von S10 gelieferten Halbfabrikats wird hier als Bestandsabbau gebucht (Konto 890000). Dadurch fällt die betriebliche Leistung des Segments S20 zu gering aus. Der Verbrauch des Halbfabrikats stellt aus Sicht von S20 einen Materialaufwand dar. Ein Betrag wird in dieser Position aber nicht angezeigt.

Aus externer Sicht sind mit Blick auf die Gesellschaft alle Buchungen korrekt. Es wurde nichts verkauft, deshalb dürfen keine Umsatzerlöse ausgewiesen werden. Es liegt kein Halbfabrikat mehr auf Lager, und das wird durch die Salden der beiden Konten 890000 und 895000 auch richtig angezeigt. Da lediglich für die Produktion des Halbfabrikats ein echter Rohstoffverbrauch stattgefunden hat, ist auch der ausge-

Ergebniskonten	Seg S10	Seg S20
890000 Umsatzerlöse Inland	0-	0-
* Umsatzerlöse	0-	0-
895500 Zugang Endprodukte	96 028-	53 578-
890000 Abgang Halbfabrikate	41 280	10 320
895000 Zugang Halbfabrikate	51 600-	
* Bestandsveränderung	106 348-	43 258-
** Gesamtleistung	106 348-	43 258-
400000 Verbrauch Rohstoffe 1	21 875	0
** Materialaufwand	21 875	0
420000 Fertigungs-Löhne	25 630	16 750
** Personalaufwand	25 630	16 750
481000 Abschreibungen	8 100	18 320
** Abschreibungen	8 100	18 320
**** Betriebsergebnis	50 743-	8 187-
**** Summe	50 743-	8 187-

Abb. 8: Betriebsergebnis der Segmente S10 und S20 ohne Intra-Company-Verrechnungen

Ergebniskonten	Seg. S10	Seg. S20
900000 Umsatzerlöse Inland	0-	0-
900100 INTRA Erlöse	10.320-	
* Umsatzerlöse	10.320-	0-
895500 Zugang Endprodukte	96.028-	53.578-
890000 Abgang Halbfabrikate	41.280-	10.320-
895000 Zugang Halbfabrikate	51.600-	
900200 INTRA Bestandsveränderung	10.320-	10.320-
* Bestandsveränderung	96.028-	53.578-
** Gesamtleistung	186.348-	53.578-
400000 Verbrauch Rohstoffe 1	21.875-	0-
900300 INTRA Materialaufwand		10.320-
** Materialaufwand	21.875-	10.320-
420000 Fertigungs-Loehne	25.630-	16.750-
** Personalaufwand	25.630-	16.750-
481800 Abschreibungen	8.100-	18.320-
** Abschreibungen	8.100-	18.320-
*** Betriebsergebnis	50.743-	8.187-

Abb. 9: Betriebsergebnis der Segmente S10 und S20 mit Intra-Company-Verrechnungen

wiesene Materialaufwand auf dem Konto 400000 richtig.

Das Problem ist nur, dass zusätzlich zur Darstellung der Gesellschaft nun eine Darstellung der einzelnen Segmente erforderlich ist. Bei dieser Darstellung sollte jedes Segment wie ein selbstständig tätiges Unternehmen behandelt werden. Da die erzeugten Buchungen für die Gesellschaft korrekt sind, erfordert die Lösung dieses Problems zusätzliche Buchungen für die Segmente, auch wenn diese für die Darstellung des Gesellschaftsergebnisses nicht relevant sind.

### Zusätzliche Buchungen für die Intra-Company-Verrechnungen

Damit die beim Warenausgang erzeugten Buchungen auch aus Sicht der beteiligten Segmente korrekt sind, müssen folgende ergänzende Buchungen ausgelöst werden:

- Beim liefernden Segment müssen GuV-relevante Buchungen für die Positionen „Umsatzerlöse“ und „Bestandsveränderung“ erzeugt werden. Dies entspricht der Buchungslogik eines Warenverkaufs an externe Kunden.
- Beim empfangenden Segment sind GuV-relevante Buchungen für die Positionen „Materialaufwand“ und „Bestandsveränderung“ erforderlich. Letztere zur Korrektur der aus Sicht des Segments fehlerhaften Originalbuchung.

Das Ergebnis eines Segments ändert sich durch diese Intra-Company-Verrechnungen nicht. **Je Segment wird eine Soll- und Habenbuchung ausgelöst. Der Saldo ist immer Null.**

Damit eine Unterscheidung zu den anderen Buchungen jederzeit möglich ist, müssen für diese Buchungen eigene Konten verwendet werden. In dem Beispiel wurden die Konten 900100 (Intra-Erlöse), 900200 (Intra-Bestandsveränderung) und 900300 (Intra-Materialaufwand) verwendet.

Abbildung 9 zeigt das Ergebnis der Segmente, nachdem Intra-Company-Verrechnungen vorgenommen wurden. Das liefernde Segment S10 weist in der Position „Umsatzerlöse“ einen Wert aus. Gleichzeitig entspricht der Wert in der Position „Bestandsveränderung“ nur noch dem Wert, der durch den Zugang des Endprodukts verursacht wurde. Beim empfangenden Segment ist der Wert für den Verbrauch des Halbfabrikats in der Position Materialaufwand ausgewiesen, und der Wert in der Position „Bestandsveränderung“ entspricht auch bei diesem

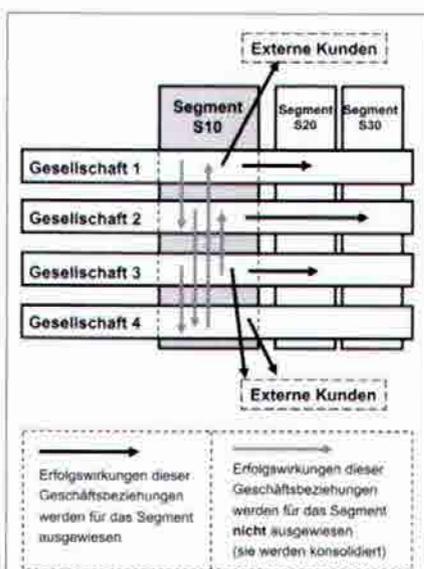


Abb. 10: Managementkonsolidierung

Segment nur noch dem Wert der tatsächlich erfolgten Bestandsveränderung des Endprodukts (Konto 895500).

Einer detaillierten Analyse der Segmentergebnisse steht somit nichts mehr im Wege. Ohne solche Intra-Company-Verrechnungen sind Fehlinterpretationen nicht auszuschließen.

### Managementkonsolidierung

Die bisherigen Kapitel haben sich ausschließlich mit dem Geschehen innerhalb einer Gesellschaft beschäftigt. Für den Ausweis eines korrekten Segmentergebnisses ist allerdings erforderlich, dass die Erfolgswirkungen eliminiert werden, die innerhalb des Segments aus gesellschaftsübergreifenden Geschäftsbeziehungen resultieren. Dies ist die Aufgabe der Managementkonsolidierung.

Die **Eliminierung der segmentinternen Geschäftsbeziehungen** erfordert Partnerinformationen auf Segmentebene. Bei einer Warenlieferung zwischen zwei Gesellschaften müssen somit Informationen über die Partnergesellschaft und das Partnersegment im Beleg mitgegeben werden. Die Partnergesellschaft kann relativ einfach über ein Stammdatenfeld im Kredit- oder Debitorenkonto ermittelt werden.

Partnersegmente zu ermitteln, ist bedeutend schwieriger. In der Praxis hat es sich bewährt, dass in einem integrierten ERP-System hierfür eine **datentechnische Verknüpfung von Kundenauftrag und Bestellung** eingerichtet wird. Im Kundenauftrag der Gesellschaft A wird die Bestellnummer der Gesellschaft B hinterlegt. Durch diese Bestellnummer kann ermittelt werden, dass die Gesellschaft B der Partner ist. Der Fakturabeleg für die Gesellschaft A kann somit problemlos mit der richtigen Partnersegmentinformation angereichert werden. Es gilt lediglich zu ermitteln, welchem Segment das gelieferte und fakturierte Material in der Gesellschaft B zugeordnet ist. Der umgekehrte Weg bei der Ermittlung des Partnersegments für die Wareneingangsbuchung erfolgt in der Gesellschaft B.

Für die Ermittlung des Partnersegments ist bei dieser Methode entscheidend, dass immer auch ein Blick auf die Daten in der anderen

Gesellschaft geworfen wird. Ist eine Verknüpfung von Bestellung und Kundenauftrag nicht möglich, müssen geeignete Ableitungsregeln für die Ermittlung des Partnersegments definiert werden.

Die denkbar einfachste Ableitungsregel lautet: **Bei allen Geschäftsbeziehungen mit anderen Gesellschaften werden Segment und Partnersegment immer gleichgesetzt.** Verkauft Segment S10 zum Beispiel ein Material an die Gesellschaft B, wird im Fakturabeleg auch S10 als Partnersegment eingetragen.

Unter Umständen kann dies allerdings zu falschen Datensätzen führen. Beispielsweise ist das ausgetauschte Material in der Gesellschaft A dem Segment S10 und in Gesellschaft B dem Segment S99 zugeordnet. Durch die Nutzung der Ableitungsregel würde im Fakturabeleg S10 statt S99 als Partnersegment eingetragen.

Diese einfache Ableitungsregel führt also nur dann zu richtigen Datensätzen, sofern es **konzernweit einheitliche Regeln für die Zuordnung der Segmente** gibt, und diese Regeln in allen Gesellschaften eingehalten werden. Ein

Halbfabrikat, das sowohl von Segment S10 als auch von S20 genutzt wird, muss in jeder Gesellschaft demselben Segment zugeordnet werden. Es darf nicht sein, dass Gesellschaft A das Halbfabrikat dem Segment S10 zuordnet und die Gesellschaft B das Segment S99 für das Halbfabrikat wählt: entweder gehört das Material bei allen Gesellschaften zu S10 oder bei allen zu S99.

Ebenso wichtig ist eine **einheitliche Kostenstellenstruktur bei allen Gesellschaften.** Wenn man die Kostenstellen des IT-Bereichs generell dem allgemeinen Bereich zuordnet, und wenn in jeder Gesellschaft für die Kostenstellen des allgemeinen Bereichs ein Service Segment (S99) gebildet wird, dann ist bei einer Konzernumlage für IT-Kosten (mit den entsprechenden Be- und Entlastungsbuchungen auf den Kostenstellen) immer eine Verrechnung innerhalb des Segments S99 zwingend.

wertvolle zusätzliche Informationen. Um Segmentleistungen und -ergebnisse korrekt wiederzugeben, **sind drei Dinge essentiell:**

- Konzernweit einheitliche Regeln für die Stammdatenpflege.
- Buchungen für segmentübergreifende Verrechnungen innerhalb einer Gesellschaft. Hierdurch wird klar zum Ausdruck gebracht, dass das Segment als eigenständiges Unternehmen betrachtet wird.
- Anreichern der gesellschaftsübergreifenden Buchungen mit Informationen zu den Partnersegmenten, um segmentinterne Verrechnungen konsolidieren zu können. Eine solche Konsolidierung ist erforderlich, da es sich bei einem Segment um eine gesellschaftsübergreifende Einheit handelt.

### Schlussbetrachtung

Die Segmentberichterstattung liefert sowohl externen als auch internen Berichtsempfängern

### Literaturverzeichnis

- Petersen, Karl/ Bansbach, Florian/ Dornbach, Eike: IFRS Praxis-Handbuch, 3. Auflage, München 2008.
- Schöb, Oliver: Segmentberichterstattung nach IFRS, Bonn 2008

**Controlling unter IFRS – Ein Leitfaden**

Grundlagen der IFRS, Auswirkungen auf die Controllenfunktion, Annäherung von internem und externem Rechnungswesen

Dr. Norbert Lüdénbach  
Gerhard Radinger

Haufe v.w.

# Controlling-Faszination

von Kerin Witt und Frank-J. Witt, Kenzingen

01  
02  
04  
05  
06  
07  
Zuordnung CM-Themen-Tableau

Controlling kann faszinierend sein - für die CM-Leser nichts Neues. Nun geht es aber darum, diese Faszination empirisch zu greifen und „fassbar“ zu machen, um auf diese Weise das Leistungsspektrum des Controllers zu durchleuchten. Dazu dient zur Einstimmung ein kurzer Blick auf die Konsumentenfaszination, um danach Controllingleistungen mit ihrer Faszinations- und Involvementkraft konkret betrachten zu können. Damit entsteht ein weiterer Baustein zur Leistungstypologie im Controllerbereich, dem in den letzten Jahren und damit auch Publikationen unser Hauptaugenmerk galt.

## So stark wirken Emotionen: Faszination bei Konsumenten

Im Marketing schlagen derzeit 'mal wieder die Wogen hoch: **Das Konstrukt „Emotion“ ist angesagt**, um dem Kunden Erlebniswelten zu vermitteln, aber auch anbieterseits emotionsbe-

zogenen Benefits zu entdecken, die den Kunden zur Kaufentscheidung oder zumindest zur Bindung ans Unternehmen, an die Marke oder an das Produkt bewegen. Was hat dies nun mit dem Controlling zu tun? Nun,

- zum einen ist der Controller im Privatleben selbst Konsument, der solchen Emotionsstrategien ausgesetzt ist;
- zum anderen ist es für Controller's Positionierung im Unternehmen – also auf dem „Controllingmarkt“ – wichtig zu wissen, wie seine Leistungen vom Managerkunden aufgenommen werden und ob und in welchem Ausmaß Emotionen dabei eine Rolle spielen. Dieser zweite Aspekt steht im folgenden Beitrag mit empirischen Aspekten im Vordergrund, wie nämlich der Controllingsservice welche Anbieter- und Kundenemotionen hervorruft (vgl. zu anderen Untersuchungen, die eher die „rational“ basierte Leistungs- und Toolpositionierung fokussieren, etwa Witt / Witt 2007; dort auch Hinweis zum Untersu-

chungsdesign, zum Datenmaterial bis 2004 sowie zur Arbeitsaufteilung auf die Autoren in diesem Projekt, der auch hier gilt).

Im **Behavioural Controlling** ist – wie auch in den meisten anderen Bereichen der Wirtschaftswissenschaften – der homo oeconomicus längst out. Der lediglich rational handelnde Käufer bzw. Entscheider ist also ein Konstrukt von vorgestern! Vielmehr trennen viele Menschen immer weniger Privat- und Arbeitswelt und lassen in beiden Sphären auch ihre Gefühle mit in (Kauf)entscheidungen einfließen. Dies bedeutet, dass Objekte (z. B. Produkte) eher gesamtheitlich beurteilt, viele einzelne Einflussgrößen also gebündelt werden:

- **Faszination** („Begeisterung“ und „Identifizierung“, manchmal in der blumigen Marketingsprache auch mit „Sehnsuchtszielen“ umschrieben)
- **Involvement** (aktives Engagement)

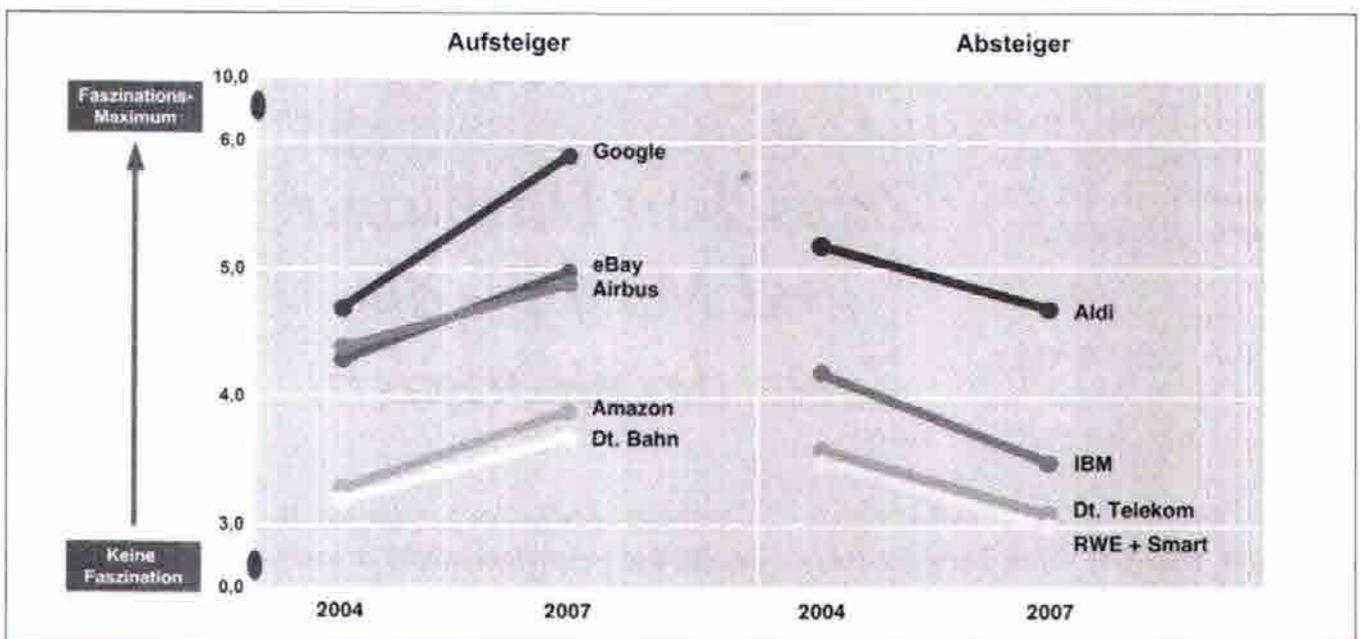


Abb. 2. Rises and Falls der Faszination bei Corporate Brands im Zeitablauf

## RANKING DER FASZINIERENDSTEN ERLEBNISSE, WERTE, MARKEN UND PERSONEN

Faszinationsmittelwerte, gültig für die deutsche Gesamtbevölkerung (16 bis 75 Jahre)  
(Faszinationsmaximum: 10,0)

8,4	Frieden	
8,2	Gesundheit	
8,0	Freundschaft - Liebe	
7,8	Freiheit	
7,7	Ehrlichkeit	
7,6	Familie - Fröhlichkeit - Treue	
7,5	Unabhängigkeit	
7,4	Gerechtigkeit - Partnerschaft - sicherer Arbeitsplatz	
7,3	Glück - Intelligenz	
7,2	Das Meer - Urlaub	
7,1	Freizeit - Geborgenheit	
7,0	Erfolg im Beruf - Kinder	
6,8	Die eigenen vier Wände - Gold - Reisen - Sex	
6,7	Gelassenheit - Gemütlichkeit - Humor - Zivilcourage - Zukunft	
6,5	Begierde - Delfine - die Sonne - die Sterne - Träume - Ärzte ohne Grenzen - SOS-Kinderdorf	
6,4	Toleranz	
6,3	Abenteuer - Australien - Durchsetzungskraft - Fun/Spaß - Verantwortung	
6,2	Kreativität/Fantasie - Spannkraft im Alter - Brot für die Welt	
6,1	Attraktive Frauen - Individualität - Leistung - Naturgewalten - Regenbögen - Schönheit	
6,0	Afrika - das eigene Haus - Demokratie	
5,9	Soziales Engagement - Google - Greenpeace - Rotes Kreuz - Unicef	
5,8	Beschützen - der deutsche Wald - Porsche	
5,7	Bücher lesen - Computer - das eigene Auto - der Mond - Internet - Urwald	
5,6	Deutschland - Pflicht	
5,5	Fressen gehen - Naturwissenschaften - Wale - Amnesty International - BMW	
5,4	Der eigene Garten - die Gegenwart - Elefanten - Organtransplantation - Weltraumfahrt - Ferrari - Mercedes-Benz - WWF (World Wide Fund For Nature)	
5,3	Alternative Energien - Berlin - die Wüste - eine Erbschaft machen - Eisberge - Fußball-EM und WM - Kochen/Kochkunst - Wilkang	
5,2	Der Ruhestand - Faulenzen - New York - Rom - selbst Sport treiben - Harley-Davidson	
5,1	Die Zeit der Pharaonen - Eleganz - Hochgebirge - Raubtiere - Sparen - Venedig - Audi - Lamborghini	
5,0	China - der Eiffelturm - Fernsehen - Luxus - Olympische Spiele - Paris - Vergangenheit - Ebay	
4,9	Attraktive Männer - Hautbrenn - Radio hören - Südamerika - USA - Airbus - IKEA - Jaguar - Rolls-Royce	
4,8	Filme - Kino - große Flüsse - Indien - London - Shopping - sportliche Höchstleistungen - Zeitungen/Zeitschriften lesen - Lufthansa - Maybach - Microsoft - Nokia	
4,7	Ballonfahren - der Kölner Dom - Do it yourself - Fauna - Gold - mittelalterliche Burgen - Rad fahren - Raubvogel - Schwimmen - Aldi - Lego - Maserati - Volkswagen	
4,6	Genforschung - Handy - Holz - Aspirin - Daimler-Chrysler - ICE - Miele - Nivea - Sony	
4,5	Bauen - der Nobelpreis - Macht - Malerei - moderne Flughäfen - Tanz/tanzen - ADAC - Der Spiegel - Haribo - Langnese - Louis - Rolex - Transrapid - Villeroy & Boch	

Abb. 1: Consumer's Faszinationen im Detail

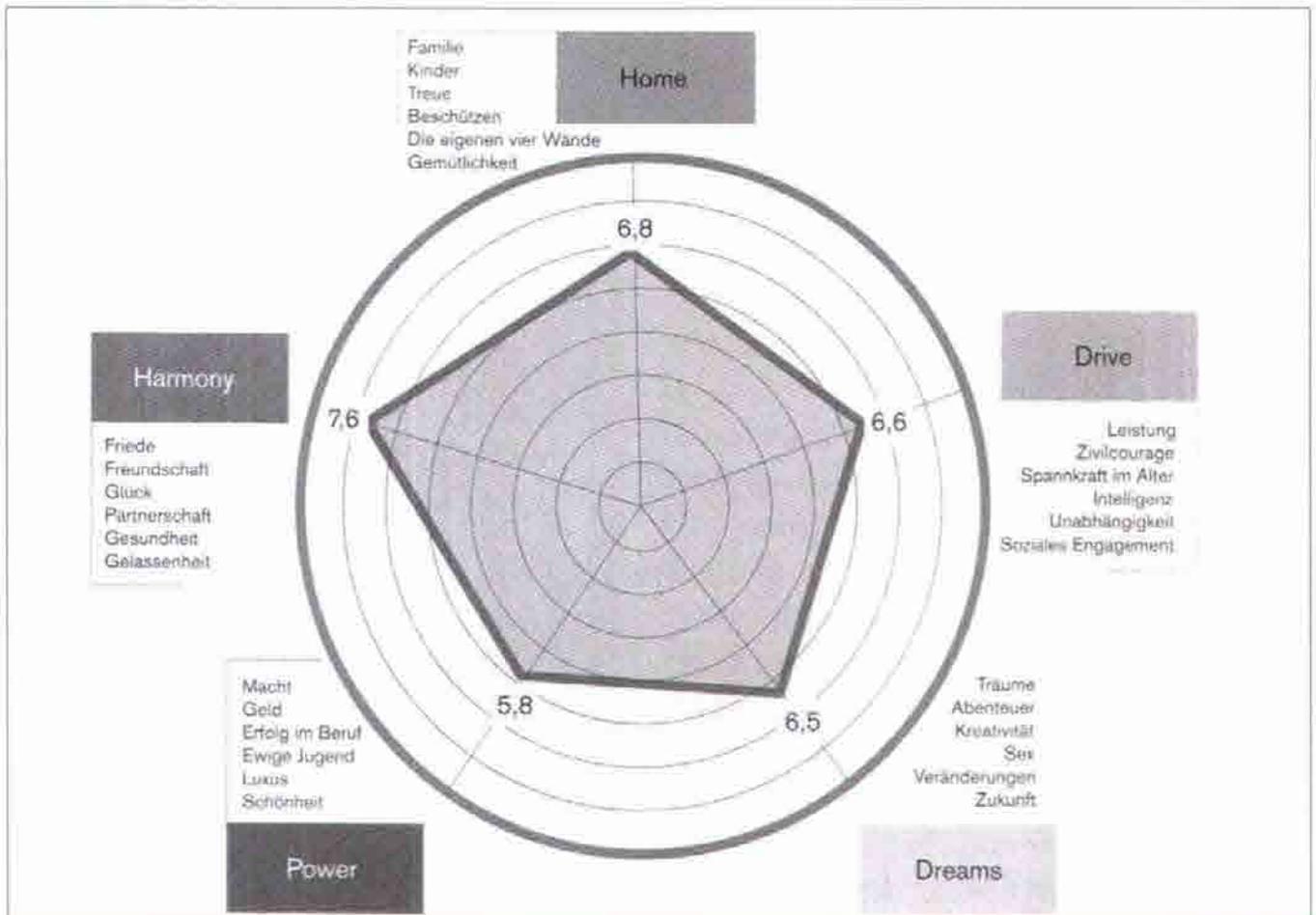


Abb. 3: Gebündelte Faszinationssektoren bei Konsumenten (Ratingwerte)

sind zwei solcher bündelnden Faktoren, die derzeit eine besondere Rolle im Marketing spielen. Abb. 2 zeigt exemplarisch auf einer 10er Ratingskala mit der Bestnote 10, welche Faszinationswerte wo angesiedelt sind (Franke 2007, 38 f.). Abb. 1 basiert auf dem vom Marktforscher IRES (www.ires.de) seit 1987 erhobenen sog. Faszinationsatlas® (vgl. ausführlich z. B. [http://www.gwp.de/data/download/A2/wiwo/faszinationsatlas\\_04.pdf](http://www.gwp.de/data/download/A2/wiwo/faszinationsatlas_04.pdf)). Dieser Faszinationsatlas ist faktisch ein Ranking diverser Objekte

(Marken, Namen, Personen, Ideen, Bildern usw.) mittels Ratingwerten, die die durchschnittliche Faszination ausdrücken. Ein echter „Atlas“ im originären Sinne ist es also nicht. Gerade die Faszinationsänderungen im Zeitablauf sind interessant. Abb. 2 (Franke 2007, 36) zeigt exemplarisch Auf- und Absteiger bei Unternehmensmarken.

Fasst man die verschiedenen Aspekte und Objekte lt. Abb. 1, die faszinierend sind, zu

**Kategorien zusammen**, so entsteht Abb. 3 (Franke 2007, 35). Dabei wird deutlich, dass der Harmoniesektor bzw. das Harmonieziel mit seinen darin befindlichen Faszinationsobjekten deutlich höhere Faszination auslöst als der Powerbereich mit seinen dort positionierten Faszinationsobjekten. Also Harmonie deutlich an der Spitze vor Träumen, Power etc..

**Faszination und Involvement bei der unternehmensinternen Dienstleistung „Controlling“**

Und damit sind wir sofort beim Controller. Er muss in seiner Controllerfunktion, in seinem Beruf solche Spagat auch Intern zwischen Controllingkunden, aber auch in sich selbst bewältigen. Es interessierte also die Frage, wie Controller's Faszination zu gewichten bzw. mit Ratingwerten zu versehen ist. Bevor wir uns die entsprechenden Ergebnisse in Abb. 4 anschauen, jedoch noch ein gedanklicher Zwischenschritt: **Faszination beinhaltet lediglich**

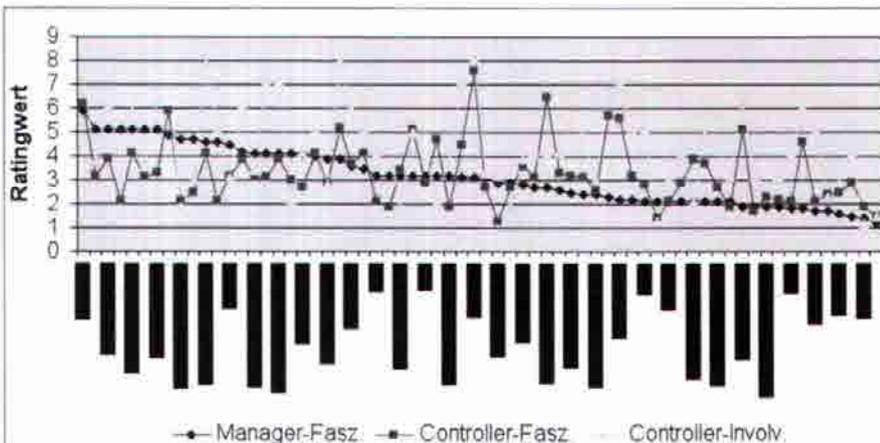


Abb. 4/2: Controlling-Leistungsspektrum nach Faszination und Involvement: Manager vs. Controller gem. Selbsteinschätzung

- die gefühlsdominierte Erlebniswelt („O, wie toll ist doch ein Ferrari!“) auf der affektiven (unbewussten) Ebene
- sowie auf der bewussten Ebene (z. B. in Fragebogen-Statements geäußert, vgl. auch die Kundenlatenz gemäß dem Motto „Ich kaufte, wenn ich nur genügend Geld hätte, einen Ferrari; leider werde ich aber wohl nie so viel Geld besitzen“, dazu Witt 2004).

Die dritte, sog. konative Ebene, auf der es um aktives Tun geht, bleibt indes noch ausgeklammert. Hier tritt das sog. **Involvement** hinzu. Involvement bezieht sich auf die innere Hinwendung (Ich-Hinwendung) und auf das aktive Engagement in Bezug auf ein Objekt:

- Niedriges Involvement findet man z. B. bei Leistungen des täglichen Bedarfs mit geringem Kaufwert und geringer Verbrauchsdauer (z. B. Putzmittel), mit dem sich der Kunde im Entscheidungs- und Kaufprozess meist nur oberflächlich beschäftigt. Low-Involvement-Produkte werden häufig über den Preis verkauft und stehen aufgrund ihrer subjektiv empfundenen Austauschbarkeit in hoher Wettbewerbsintensität.
- Hohes Involvement impliziert einen intensivierten Kaufprozess – allein schon aufgrund der Wertigkeit (Pkw, Immobilie). Mitunter benötigt der Kunde im Nachhinein (after sales) eine eigene Bestätigung qua Involvement, um Nachkauf-Dissonanz zu vermeiden. In Internet-Zeiten gibt es z. B. aber auch Leistungen (iPod), die high-involved erscheinen, weil der iPod-treue Kunde allein schon den Kaufprozess mit Vorfreude z. B. auf neue iPhone interessant findet, während der Kauf selbst (Preis, andere Wettbewerber) gar nicht im Fokus des Kunden steht und als selbstverständlich angesehen wird.

Nun zu Abb. 4, die ausgewählte controllingspezifische Ergebnisse darstellt. Die Involvement-Spalte in Abb. 4 zeigt, wie sich der Controller aktiv engagieren würde, um sein Faszinationsziel zu

Objekt	Managerfaszination	Controllerfaszination	Controllerinvolvement
Rhetorik	5,9	6,2	7,3
Marketingcontrolling	5,1	3,2	3,8
Erlöscontrolling	5,1	3,9	6,1
Strategische Netzwerke	5,1	2,1	3,1
Merger-Controlling	5,1	4,1	5,9
Kundenwerte	5,1	3,1	3,6
Kernkompetenz-Controlling	5,1	3,3	6,3
Controlling mit Vorstandsverankerung	4,9	5,9	6,7
Visionen bzgl. Basel III	4,7	2,1	1,9
Kundencontrolling	4,7	2,5	3
Vorstands-Reporting	4,6	4,1	7,9
Target Pricing	4,6	2,1	5,1
Explizite Controllingleitlinien	4,5	3,2	3,1
Risk-Controlling	4,2	3,9	6,1
Controllingvisions & -missions	4,1	3,1	3,4
Weltweite Reportingstandards bei Global-Players	4,1	3,1	7,1
Verhandlungsgeschick	4,1	3,9	7,2
Outsourcing-Projekte	4,1	3	2,2
Performance-Controlling	4,1	2,7	4,2
Controllingkultur	4	4,1	5,1
Erfolgsabhängige Controllervergütung	3,9	2,9	2,8
Umstellung zum Inhouse-Consulting	3,9	5,2	8
Fast-Close	3,6	3,7	6
HR-Themen	3,5	4,1	5,1
IFRS	3,2	2,1	4,1
Einrichtung Shared Service Center	3,2	1,9	4,5
Beyond Budgeting	3,2	3,4	1,9
(Deutscher) Controllertag	3,2	5,1	5
BSC	3,2	2,9	4,1
Controlling-Ethik	3,2	4,7	2,1
Business Intelligence	3,2	1,9	3,8
Multilingualität	3,1	4,5	7,2
A. Deyhle	3,1	7,6	8,1
SAP	3,1	2,7	3,3
Kooperation mit externen Beratern	2,9	1,3	3,2
Transparenz, Unternehmensüberwachung	2,9	2,7	1,9
Best Practice	2,8	3,6	3,9
J. Weber	2,7	3,1	4,1
Controller Akademie	2,7	6,5	4,1
Wertorientiertes Controlling	2,6	3,3	4,2
Web-Basierung im Controlling	2,5	3,2	5,6
Strategische Allianzen	2,4	3,1	4,8
P. Horváth / Horváth-Gruppe	2,4	2,6	3
Controller Magazin	2,3	5,7	6,7
Visuelles und assistentengestütztes Dataming	2,2	5,6	7,1
Expertensysteme / Neuronale Netze	2,2	3,2	5,1
CRM	2,1	2,8	5,1
Controllingstandards durch Verbände u. ä.	2,1	1,4	1,3
NOPAT	2,1	2,1	3,1
Windows Vista	2,1	2,9	4,1
Boston-Consulting-Group	2,1	3,9	2,1
RAVE®	2,1	3,7	4,9
Dataming allgemein	2,1	2,7	4,7
ARIS	2,1	1,9	3,2
Controllingblogs	1,9	5,1	6,3
Powerpoint & Co.	1,9	1,7	3,2
Unternehmensregister / Unternehmenspublizität	1,9	2,3	2,8
ERP-Controlling	1,9	2,2	3,2
Excel	1,8	2,1	4,1
Controller als Businesspartner	1,8	4,6	6,1
Blackberry	1,7	2,1	5,1
Zeitschrift für Controlling	1,7	2,4	2,3
KonTraG	1,6	2,5	2,9
Time-driven ABC	1,5	2,9	4,1
Six Sigma	1,4	1,9	1,2
Transparenz-Gesetz	1,2	1,5	1,5

Abb. 4/1: Controlling-Leistungsspektrum nach Faszination und Involvement: Manager vs. Controller gem. Selbsteinschätzung

Objekt	Manager	Controller
Gesundheit allgemein	7,7	6,8
Anerkennung im Unternehmen	7,5	6,9
Frieden	7,6	7,3
Gesunder Körper	7,3	5,7
Persönliche Unabhängigkeit	7,1	6
Familie	7	6,9
Sex/Libido	6,6	5,3
Krankheitsbekämpfung (Krebs u. Ä.)	6,5	5,9
Liebe/Eros	6,3	6,6
Freizeit	5,9	6,1
Anerkennung durch Partner	5,2	6,6
Sporttreiben	5,1	3,7
Porsche	4,8	4
Gesunde Lebensweise	4,8	3,9
Klassische Musik	4,8	2,1
Sicheres Einkommen u. Arbeitsplatz	4,7	6,4
Berufserfolg	4,5	3,8
Bildung	4,3	2,9
Ausgeglichenheit	4,2	3,8
Christliche Religion	4,1	3,7
Planbare Lebenslinien in der Familie	4	5,7
Bioprodukte	4	3,3
J. S. Bach	3,9	3,2
Kinder	3,7	3,1
Tokyo	3,7	3,1
Attrakt. Frauen bei männl. Managern/Controllern	3,4	4,1
Chefin (aus männl. Sicht)	3,3	3,6
Umweltschutz	3,2	4,1
Abenteuerurlaub	3,2	4,1
Aldi	3,2	3,3
London	3,1	3,5
Toleranz	3,1	4,1
Fußball-Bundesliga	3,1	4
BMW	2,8	2,4
USA	2,6	3
Rolling Stones	2,5	4,5
Attraktive Männer (aus Frauensicht)	2,2	3,2
Rotwein	2,1	2,9
Freie Zeiteinteilung im Beruf	2,1	1,9
Google	2,1	2,6
NYSE	2,1	3,2
My Home Is My Castle	2,6	3,1
Reisen	1,9	2,7
Amazon	1,9	2
Mercedes	1,8	3,1
Formel 1	1,8	3,3
YouTube & Co.	1,7	2,2
Moderne Architektur	1,6	2,5
Deutsches Staats- und Sozialsystem	1,6	3,2
Patek Philippe	1,5	3,1
Web 3.0	1,5	2,1
McKinsey	1,5	3
Champagner	1,4	2,1
Jogi Löw	1,4	2,2
Accenture	1,4	2,7
Herbert Grönemeyer	1,3	2

Abb. 5/1: Allgemeine Faszination (Auswahl dargestellt) bei Managern und Controllern

**erreichen.** Dies ist bei manchen Faszinationsobjekten natürlich ex definitione unmöglich (so z. B. beim Objekt „A. Deyhle“ oder bei Zeitschriften wie CM, ZFC). Die Involvement-Ratings sind in solchen Fällen „angepasst“ zu interpretieren, wie sehr sich der Controller engagieren würde, um ähnliche Fähigkeiten zu erlangen oder um dort zu publizieren (bei Zeitschriften), in die Materie einzuarbeiten (z. B. bei BlackBerry, SAP) etc. In Abb. 4 dient die Spalte „Managerfaszination“ (Langtext: Faszination des Managerkunden von der jeweiligen Controlling-Teilleistung) als Sortierkriterium der Tabelle. Die Tabelle lt. Abb. 4 ist bewusst noch einmal als Graphik umgesetzt. Bei dieser Graphik kommt es nicht auf die Detail-Lesbarkeit an; dies ist bei rd. 50 Items in einer Fachzeitschrift eigentlich unmöglich; daher sind auf der Abszisse nur ausgewählte Items quasi als „Verkehrinseln zur Orientierung“ genannt. Es geht in der Graphik vielmehr um den sofort

- evidenten Unterschied zwischen Managern und Controllern
- sowie um die doch z. T. gravierenden Diskrepanzen zwischen Controllerfaszination vs. Controllerinvolvement.

Auf diese Weise wird deutlich, dass doch verschiedene „Faszinationstypen“ beim Manager/Controller-Vergleich anzutreffen sind.

Entsprechend zu Abb. 4 – allerdings nun ohne Involvementspalte – wird in Abb. 5 mit ausgewählten Ergebnissen auf die allgemeine, also auch stark aus dem Privatleben resultierende Faszination von Manager vs. Controller Bezug genommen. Auch hier gibt es wieder z. T. recht drastische Unterschiede.

In controllingspezifischer Anlehnung an Abb. 3 kann man **verschiedene Faszinationscluster** unterscheiden, die wie folgt abgrenzbar sind:

- **Innovation** (z. B. Erlöscontrolling, Merger-Controlling)
- **Kompetenz**, speziell Weiterbildung und Kommunikationsfähigkeit/Rhetorik (ein Hinweis auf den Spitzenplatz 1 in Abb. 4 reicht aus; es lohnt aber auch ein Blick auf Deyhle, Controller Akademie, Weber).
- **US-made bzw. US-driven Items**, gewissermaßen also Controllingbrands (z. B. RAVE®, NOPAT mit wenn auch hinteren Positionen im Faszinationsranking)

• **„Funktionierende“ Tools**, die deshalb faszinationstreibend bzw. faszinationsbehaftet sind, weil es sich um bewährte Standards handelt. Auch Standards, die ex definitione niemals innovativ sein können, denn sonst wären sie keine Standards, können also faszinieren (z. B. Wertorientiertes Controlling, Risk-Controlling). Aber: Im Consumerbereich gibt es mitunter zumindest Standardpotenziale (z. B. das iPhone im Jahre 2007) schon bei innovativer Markteinführung. Gibt es das auch im Controlling? Nun ja, evtl. beim zwar nicht ganz mehr so jungen Kernkompetenz-Controlling und bei Basel III als Vision.

**Fazit**

Es gibt **diverse Auffälligkeiten** beim Blick auf Abb. 4 und Abb. 5. Einige davon sind:

- Offenbar existiert ein relativ hohes Faszinationsniveau bei Controllingleistungen im Vergleich zum Consumersektor, nämlich bzgl. Rhetorik der Spitzenwert 5,9 aus Managersicht im Vergleich zum Allgemeinwert 7,7 bei Gesundheit. Controlling scheint also tatsächlich faszinieren zu können!
- Innerhalb der Controllingservices gibt es hohe Faszination bei den Leistungen bzw. Objekten die neu und/oder kunden- bzw. marktnah sind (Managersicht).
- Bei anderen Controllingitems (z. B. Controller Akademie) entsteht dort hohe Faszination, wo Kommunikation, Bildung und auch ein bereits länger etabliertes Image vorhanden sind.
- Sieht man einmal von der Äpfel/Birnen-Vergleichsproblematik verschiedener Untersuchungen ab, so weisen Manager und auch Controller ein geringeres Faszinationsniveau in Abb. 5 als der Durchschnittskonsument lt. Abb. 1 auf (vgl. die jeweiligen Spitzenwerte in Abb. 1 vs. Abb. 5) Gibt es hier die geistige Ermüdung bei Spitzenkräften in der Wirtschaft (Have-seen-it-all-Syndrom?)
- Faszinationen sind emotionsgeladene, of träumerische Ideale, ohne dies selbst zu erreichen oder anzustreben (Beispiel: Erlöscontrolling bzgl. Controllerinvolvement).
- Die beiden Items „Controller als Businesspartner“ vs. „Erfolgsabhängige Vergütung“ zeigen, dass auch managerseits weniger

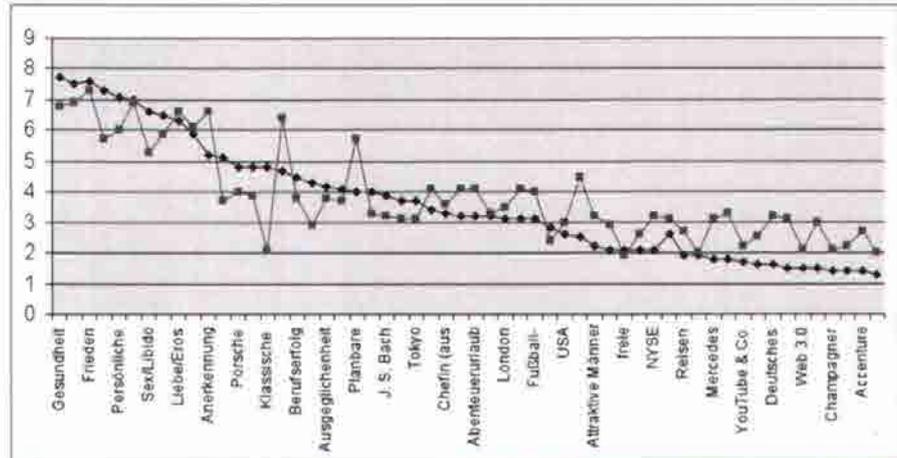


Abb. 5/2: Allgemeine Faszination (Auswahl dargestellt) bei Managern und Controllern

faszinierende – um nicht zu sagen: unbeliebte – Objekte zumindest aber den Controller doch faszinieren können.

- Auch solche Tools, die nur als nur bedingt effektiv eingeschätzt werden (Witt / Witt 2007), strahlen offenbar – vielleicht durch Namen und Ursprung (USA) – Faszination aus (Beispiel: Six Sigma).
- Auch „gefährliche“ Herausforderungen (fachliche Duelle mit externen Beratern) lösen oft Faszination aus, auch wenn sie in der Alltagswelt eher ungeliebt sind (weil im Extremfall nämlich positionsgefährdend für den Controller).
- Exoten haben ex Definition wohl zumindest doch eine gewisse Faszinationskraft (ERP-Controlling, das zumindest in der Liste gemäß Abb. 4 überhaupt auftaucht, wenn auch auf hinteren Plätzen).
- Traditionals (BPR, BSC) faszinieren nicht mehr (stark).

- Vereinfachtes, weil assistentengestütztes und visualisierendes Dataminging scheint ein künftiges Faszinations-Highlight zu werden.
- Weltweite Reportingstandards scheinen auch auf einen gewissen Simplifikationswunsch hinzudeuten.
- Manche Personenpositionierungen (z. B. Dr. Deyhle) sprechen für sich! Ein „faszinierendes Controlling“ für wahr!

**Literatur**

Franke, D.: Zum Abheben. Absatzwirtschaft (Sonderheft zum Dt. Marketingtag) 2007, 34-39  
 Witt, F.-J.: Kundenlatenz. Controller Magazin 2004, 145-154  
 Witt, F.-J. / Witt, K.: Was wirkt wirklich in Controller's Toolset?. Controller Magazin 2007, 462-466

**Autoren**



**Kerin Witt**

ist Dipl.-Verw. Dipl.-Kffr. und profitierte vor allem aus der Mitarbeit an Forschungs- und Beratungsprojekten (TIM&C) in den Bereichen Controllingtools, IT-Basierung des Controllingreports, IFRS-Integration im Controlling, Statistics in Controller's Reporting.

**Frank-J. Witt**

Promotion zwar zunächst mit einem Marketingthema, aber schon Mitte der 80er Jahre Wechsel ganz hin zum Controlling; Mit seiner langjährigen Erfahrung aus Forschungs-, Beratungs- und Lehrtätigkeit als Professor u. als Leiter des Transfer-Instituts Management&Controlling (TIM&C) liegen aktuelle Interessenschwerpunkte im verhaltensorientierten Controlling/Controllingtheorie, Erlöscontrolling, Reporting mit IT-Stützung des Controlling.





04

21

24

29

G

F

Zuordnung CM-Themen-Tableau

## Risikocontrolling und strategisches Risikomanagement (Teil 2):

### Identifikation und Bewältigung strategischer Risiken in Workshops

von Werner Gleißner, Leinfelden-Echterdingen

Strategisches Risikomanagement erfordert zunächst die Kenntnis der strategischen Risiken. In diesem Artikel werden die wichtigsten Methoden der strategischen Risikoanalyse vorgestellt (für weitere Methoden der strategischen Risikoanalyse, speziell unter Beachtung von Realoptionen siehe Kaninke, 2004). Dabei wird ein Vorschlag für die Durchführung von Workshops der Unternehmensführung zur Identifikation strategischer Risiken und speziell eine Methodik zur Beurteilung der Bedrohung von Kernkompetenzen erläutert.

#### Workshop zur strategischen Risikoanalyse

Der Workshop „Strategische Risikoanalyse“ geht von der Grundannahme aus, dass diejenigen Risiken für das Unternehmen von besonders hoher Bedeutung sind, die durch ungeplante Änderungen in den Ausprägungen der

Erfolgspotenziale der Marktcharakteristika zu einem Verfehlen der strategischen Ziele führen können. Im Rahmen des Workshops wird die Unternehmensstrategie unter Risikogesichtspunkten analysiert.

Der ganze Workshop orientiert sich an zwei zentralen Fragen:

- Von welchen Faktoren ist der langfristige Erfolg eines Unternehmens abhängig?
- Welchen Risiken (speziell Bedrohungen) sind diese Erfolgsfaktoren ausgesetzt?

Die Bedrohungen der zentralen Erfolgsfaktoren sind die maßgeblichen „strategischen Risiken“, da sie oft „bestandsgefährdend“ im Sinne des KonTraG sind.

Der Workshop „Strategische Risikoanalyse“ gliedert sich beispielsweise in folgende Abschnitte:

#### (1) Analyse der strategischen Markt- risiken und „Trendrisiken“

Unter den bestandsgefährdenden Risiken findet man oft Markt- und Trendrisiken, wie insbesondere die Insolvenzstatistik immer wieder belegt. Solche (Absatz-) Markt- und Trendrisiken — wie bspw. Nachfrageschwankungen, Markteintritte neuer Wettbewerber oder Veränderungen der Kundenwünsche — werden daher in dieser Phase analysiert. Dafür wird insbesondere ein aus dem industrieökonomischen Porter-Ansatz (Porter, 1992 und Budd, 1994) der Wettbewerbskräfte abgeleitetes Analyseinstrument eingesetzt. Vor allem werden die Märkte systematisch bezüglich der Marktbedingungen (Wettbewerbskräfte) charakterisiert, die den Risikoumfang eines Marktes bestimmen. Solche Wettbewerbskräfte sind bspw. die Marktwachstumsrate, die Differenzierungsmöglichkeiten, die Markteintrittshemmnisse sowie die Abhängigkeit von Kunden und Lieferanten.

Mit diesem methodischen Ansatz wird es möglich, das relative Marktrisiko der eigenen Branche im Vergleich zum Durchschnitt in anderen Branchen zu bestimmen und spezifische Bedrohungen der eigenen Marktstrategie aufzuzeigen. Besonders zu betrachten sind „Mega-Trends“ des Umfelds, die die Erfolgsposition des Unternehmens zukünftig gefährden könnten, wie z.B. das überdurchschnittliche Bevölkerungswachstum in den Schwellenländern (Emerging-Markets) sowie das überdurchschnittliche Wachstum in der Biotechnologie-, Medizintechnik- und Pharmabranche durch den zunehmenden Anteil älterer Menschen an der Bevölkerung und ihrem Wunsch nach Gesundheit.

Von grundlegender Bedeutung für die Zukunft von Unternehmen ist aus volkswirtschaftlicher Sicht der Trend **immer weiter sinkender Transaktionskosten (pro Transaktion)**, also der Kosten, die mit dem Austausch von Kapital, Waren oder Dienstleistungen verbunden sind.

Zu den Transaktionskosten gehören neben Transportkosten die Such- und Informationskosten, Verhandlungs- und Entscheidungskosten sowie die Kosten für die Überwachung und Durchsetzung von Verträgen. Dies ermöglicht erst die Globalisierung. Während technologisch bedingt die Kosten einer Transaktion sinken,

steigt durch die zunehmende Anzahl der Transaktionen der Anteil der Transaktionskosten am Volkseinkommen an. Schätzungen gehen davon aus, dass Transaktionen **ca. 50 Prozent des Volkseinkommens** ausmachen (Richter/Furubotn, 1999), was immer größere Chancen für Unternehmen ergibt, die sich eine Reduzierung von Transaktionskosten zum Ziel gesetzt haben (z. B. Börsen, Makler, Rechtsanwälte, Unternehmensberater usw.).

Unternehmensführungen müssen sich bei sinkenden Transaktionskosten (niedrige Kunden- und Mitarbeiterbindung), zunehmender Wettbewerbsintensität und Globalisierung sowie atomistischer Tendenzen mehr als bisher gezwungen sein, für sich folgende zentrale strategische Fragen zu beantworten (Gleißner, 2004).

- Welche Leistungen kann das Unternehmen überhaupt noch selbst effizient intern erbringen, welche soll es zukaufen?
- An welchen Standorten kann eine bestimmte Leistung effizient erbracht werden?
- Wie können die Kosten für die dafür nötigen Transaktionen entscheidend gesenkt werden?
- Wie kann der abnehmenden Bindung von Kunden an sein Unternehmen begegnet werden?
- Wie können wichtige Mitarbeiter ans Unternehmen gebunden und durch geeignete

Anreizsysteme zu einer eigenverantwortlichen, quasi-selbstständigen Tätigkeit im Interesse der Unternehmensziele bewegt werden?

Fehlentscheidungen in diesen Kernfragen sind wegen des intensiver werdenden Wettbewerbs immer stärker existenzbedrohend. Umgekehrt sind gerade innovative Lösungsansätze zu diesen Fragen vermutlich der Schlüssel zu außergewöhnlichen Erfolgen auch in wenig innovativen Branchen.

## (2) Analyse der Bedrohung der Erfolgsfaktoren

Die Erfolgsfaktoren sind diejenigen Potenziale des Unternehmens, die den Erfolg in den nächsten fünf bis zehn Jahren maßgeblich bestimmen und sichern sollen. Zu den schwerwiegendsten, strategischen Risiken gehören damit all jene Bedrohungen, die diese Erfolgsfaktoren treffen könnten.

Im Rahmen der Analyse der Unternehmensstrategie unter Risikogesichtspunkten werden daher insbesondere diese Erfolgsfaktoren identifiziert und mögliche Bedrohungen abgeleitet. Des Weiteren wird die **Strategie als Ganzes unter Risikogesichtspunkten** ausgewertet, wobei insbesondere folgende Teilaspekte betrachtet werden:

Erfolgsfaktor (ROI-Wirkung)	Wirkung	Erläuterung	Strategie
Nachfragewachstum	+	weniger Wettbewerbsintensität, weil Wachstum ohne die Verdrängung von Wettbewerbern möglich ist	
Marktanteil	+	Größendegressionsvorteile; Erfahrungskurveneffekte, Marktmacht	Marktführer
Produktqualität	+	höhere Preise durchsetzbar, mehr Kundentreue	Differenzierung
Investmentintensität	-	Preiskämpfe wegen hoher Fixkosten, ineffiziente Kapitalnutzung	
Vertikale Integration	?	„V-Zusammenhang“: Mittlere Integration hat die niedrigste Rentabilität	
Mitarbeiterproduktivität	+	Arbeitseffizienz steigert Rendite	Operative Effizienz
Auftragsgröße	-	härtere Preisverhandlungen der Kunden, zunehmende Abhängigkeit von Kunden	
Innovationsrate	+	insbesondere wirksam bei Unternehmen mit hohem Marktanteil	Technologieführer

Abb. 1: Mögliche Erfolgsfaktoren: Ergebnisse des PIMS-Projektes (Buzzel/Gale, 1989)

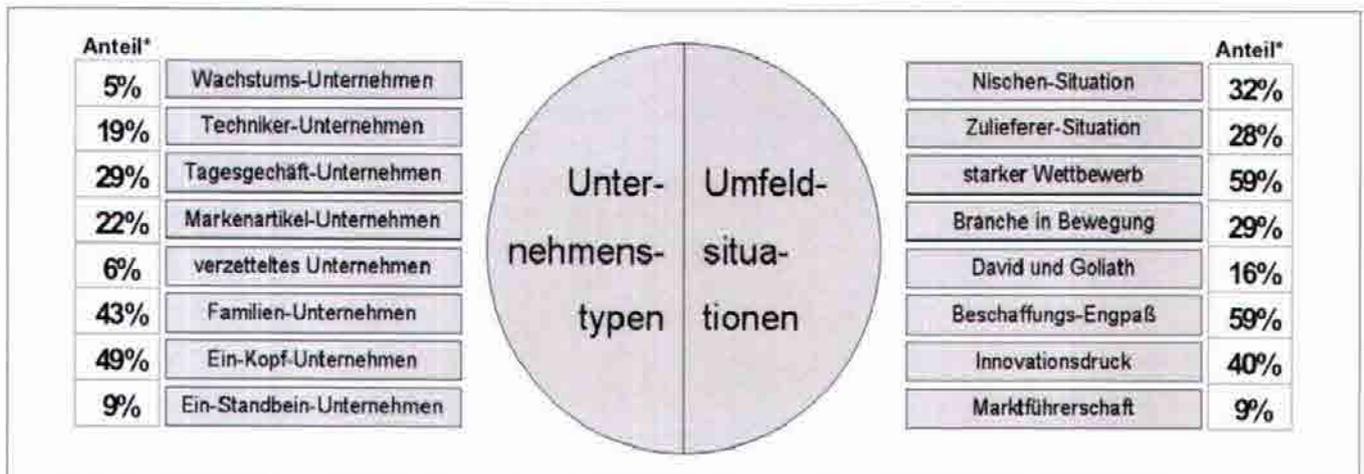


Abb. 2: Charakterisierung von Unternehmens- und Umfeldtypus

- Kernkompetenzen des Unternehmens,
- die Geschäftsfeldstruktur mit den Wettbewerbsvorteilen der einzelnen Geschäftsfelder,
- strategische Stoßrichtungen und strategische Ziele sowie
- die grundsätzliche Gestaltung der Wertschöpfungskette.

liegen, im hohen Maße unsicher sind oder ob gar Inkonsistenzen in der Strategie bestehen. Bei der strategischen Gestaltung der Wertschöpfungskette geht es darum zu entscheiden, welche Teilleistungen das Unternehmen selbst erbringen und welche es fremdvergeben möchte.

Empirische Untersuchungen belegen, dass bestimmte Unternehmenstypen immer wieder ein sehr ähnliches Risikoprofil zeigen. Beispielsweise treten bei überdurchschnittlich schnell wachsenden Unternehmen häufig Risiken auf, die sich aus **Mangel an Eigenkapital, organisatorischen Umbrüchen oder Problemen, die für das Wachstum erforderlichen Ressourcen zu beschaffen**, ergeben. Ein-Kopf-Unternehmen weisen naheliegenderweise ein erhebliches Schlüsselpersonenrisiko

(3) Charakterisierung von Unternehmens- und Umfeldtypus

So wird bspw. diskutiert, inwieweit zentrale Prämissen, die der strategischen Planung zugrunde

<p><b>Wachstums-Unternehmen</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Leistungsbedingter Eigenkapitalmangel</li> <li>• Fehlende Verfügbarkeit erforderlicher Ressourcen (z.B. Mitarbeiter)</li> <li>• Reorganisationsbedingte Risiken (z.B. Schwächen in der Aufgaben- und Kompetenzzuordnung oder beim internen Kontrollsystem)</li> </ul>	<p><b>Markenartikel-Unternehmen</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Beeinträchtigung der Marke durch Störfälle (z.B. Gesundheits- oder Umweltschäden)</li> <li>• Fehler bei der Markenpolitik (z.B. Nichterkennung von Veränderungen) der Kundenwünsche oder anderer Umweltrends)</li> <li>• Hohe sunk costs im Bereich „Marketing“ (Markenaufbau)</li> </ul>
<p><b>Techniker Unternehmen</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Abhängigkeit von einzelnen technologischen Lösungen oder Patenten</li> <li>• Vernachlässigung der Marktorientierung und mangelnde Erkennung von Änderungen der Kundenwünsche</li> <li>• Defizite in der Fachkompetenz der Bereiche Marketing und „allgemeine Betriebswirtschaft (Finanzen)“ infolge der stark ausgeprägten Besetzung von Führungspositionen mit Naturwissenschaftlern und Technikern</li> </ul>	<p><b>Die „Nischen“- Situation</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Eindringung neuer Wettbewerber in die bislang lohnende Nische mit der Folge verstärkten Margendruckes.</li> <li>• Nichterkennung von Wandlungen in den sehr spezifischen Kundenbedürfnissen.</li> <li>• Reduzierung der Markteintrittsbarrieren und Auflösen der Nische.</li> </ul>
<p><b>Tagesgeschäft-Unternehmen</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Vernachlässigung langfristiger strategischer Planung</li> <li>• Überlastung der Unternehmensführung oft in Verbindung mit Schlüsselpersonenproblemen</li> <li>• Ineffiziente Abläufe, langsame Entscheidungen mit hohen Risiken sowie mangelnde Eigenverantwortung der Mitarbeiter</li> </ul>	<p><b>Ein-Kopf-Unternehmen</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Ausfall der Schlüsselpersonen führt zu kaum zu überbrückbaren Schwierigkeiten in der Unternehmensführung, in Forschung und Entwicklung oder im Bezug auf die Kundenbeziehungen</li> <li>• Einzelne Personen bauen im Unternehmen eine unangemessen hohe Machtposition aufgrund ihrer Unersetzlichkeit auf.</li> </ul>
<p><b>Verzetteltes Unternehmen</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Erhöhte Kosten durch zu hohe Komplexität</li> <li>• Fehlende Spezialisierungsvorteile und Wettbewerbsvorteile durch viele Produkte bzw. Leistungen, für die keine adäquaten Kompetenzen verfügbar sind</li> <li>• Nicht erkannte Quersubventionierung zwischen Produkten oder Leistungen, die durch unterlassene Ersatz- und Erweiterungsinvestitionen langfristig zu einer Schwächung auch der leistungsfähigen Produktbereiche und Geschäftsfelder führen kann</li> </ul>	<p><b>Ein-Standbein-Unternehmen</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Plötzlicher Ausfall des einzigen Standbeins (der begrenzten Absatzregion, der wenigen Kunden oder Lieferanten bzw. Produkten) führt zu einer Existenzgefährdung des Unternehmens</li> <li>• Schleichende Alterung des einzigen Standbeins (Verfall von Preis- und/oder Absatzmengen) wird aufgrund mangelhafter Informations- und Frühklärungssysteme im Unternehmen nicht rechtzeitig wahrgenommen oder fehlinterpretiert als „vorübergehende Schwäche“</li> </ul>

Abb. 3: Risikoprofile alternativer Unternehmenstypen

aus, da der Verlust der zentralen Führungsperson – meist des Unternehmers – oft existenzbedrohende Konsequenzen hat. In diesem Teil des Workshops zur strategischen Risikoanalyse wird der eigene Umfeld- bzw. Situationstyp bestimmt, um daraus die typischen Risiken des Unternehmens ableiten zu können. Alle diese Risiken werden im Sinne eines Benchmarks dahingehend geprüft, ob sie bei dem eigenen Unternehmen auch zu finden sind (vgl. vertiefend zu den Risikoprofilen Gleißner/Lienhard/Stroeder, 2004).

Die Übersicht in Tabelle 2 zeigt beispielhaft die typischen Risiken in Abhängigkeit des Unternehmenstyps (in Anlehnung an Gleißner/Lienhard/Stroeder, 2004, S.43). Die Häufigkeit der genannten Umfeld- und Situationstypen sowie in den jeweiligen Situationen besonders maßgeblichen Risiken wurden durch eine empirische Studie durch die Universität Hohenheim, die RMCE RiskCon GmbH und die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft HWS ermittelt (Stroeder, 2007, S. 125). Bei einer internetbasierten Befragung deutscher mittelständischer Unternehmen im Zeitraum von 2005 bis 2006 wurden Charakteristika und Risikoprofile von insgesamt ca. 550 Unternehmen erfasst (Abb. 2 u. Abb. 3).

Wie erwartet zeigt sich, dass Unternehmen durchaus mehrere Unternehmens- und Situationstypen aufweisen können. 87,2 % der Unternehmen waren dabei mindestens einem Unternehmenstyp zuzuordnen, 56 % sogar mindestens zwei Unternehmenstypen. Den Situationstypen gelten entsprechend 94 % bzw. 74 % (Stroeder, 2007, S. 129). Unmittelbar erkennbar ist, dass die Charakteristika der „Familien-Unternehmen“ und der „Ein-Kopf-Unternehmen“ besonders häufig anzutreffen sind. Eine mittlere Häufigkeit weisen „Techniker-Unternehmen“, „Tagesgeschäft-Unternehmen“ und „Markenartikel-Unternehmen“ auf. Mit Abstand häufigster Situationstyp ist der „Starke Wettbewerb“. Die meisten anderen Situationstypen weisen eine mittlere Wahrscheinlichkeit von rd. 30 % auf, wobei - wie im Mittelstand nicht anders zu erwarten - die Situation des „Marktführers“ mit nur knapp 9 % vergleichsweise selten vorkommt.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass der Workshop die Unternehmensstrategie als Ganzes unter Risikogesichtspunkten analysiert, aber

nicht darauf abzielt, die Unternehmensstrategie weiter zu entwickeln. Das hier beschriebene ein-gesetzte mehrstufige Analyseverfahren stellt sicher, dass mit hoher Wahrscheinlichkeit die maßgeblichen strategischen Risiken des Unternehmens identifiziert werden können.

Der Auf- und Ausbau von Kernkompetenzen ist eine zentrale Aufgabe der strategischen Unternehmensführung. Daher ist es zunächst erforderlich, die vorhandenen oder angestrebten Kernkompetenzen möglichst präzise zu beschreiben und so ein „Kompetenzprofil“ des

Kompetenztypen	„Kombinierer“	„Teile-Fertiger“
Individuallösungen	„Individual-Kombinierer“	„Individual-Fertiger“
Serien- und Massenprodukte	„Serien-Kombinierer“	„Serien-Fertiger“

Abb. 4. Kompetenztypen (Gleißner, 2004, S. 172)

## Kompetenzbezogene strategische Risiken

Für viele Branchen gilt inzwischen — mehr oder minder stark — dass die schnellen technologischen Änderungen mit immer kürzeren Produktlebenszyklen immer höhere Anforderungen an die Innovationsfähigkeit von Unternehmen bei Produkten und bei den Produktionsprozessen stellen. **Schnelligkeit und Kreativität werden immer wichtiger**, da

Unternehmens zu erstellen. Dies ist die Basis für die Ermittlung der wichtigsten strategischen Risiken: Der Bedrohung von Kernkompetenzen.

Dabei lassen sich **drei Aspekte des Kompetenzprofils** (Gleißner, 2004) unterscheiden:

- Kompetenztyp,
- Kompetenzstruktur und
- Kompetenzschwerpunkte.

### Autor



#### ■ Dr. Werner Gleißner

ist Vorstand der Future Value Group AG. Seine Forschungs- und Tätigkeitsschwerpunkte liegen im Bereich Risikomanagement, Rating und Strategieentwicklung sowie der Weiterentwicklung von Methoden der Risikoaggregation und der wertorientierten Unternehmenssteuerung. Er nimmt Lehraufträge an verschiedenen Hochschulen wahr, z. B. an der EBS, der TU Dresden, den Universitäten Stuttgart und Hohenheim.

vorhandene Wettbewerbsvorteile, also Preis- oder Leistungsvorteile, aus Kundensicht immer kürzer erhalten bleiben. Hamel und Prahalad, 1995, fordern daher eine stärkere Zukunftsorientierung der Unternehmen und beurteilen die traditionelle strategische Planung, orientiert an heutigen Märkten und Wettbewerbsvorteilen, als zu kurzfristig. Sie haben daher das Konzept der „Kernkompetenzen“ entwickelt. Wenn sich Wettbewerbsvorteile oft schnell entwerteten, sollte ein Unternehmen bevorzugt Kernkompetenzen aufbauen, die jederzeit – in verschiedenen Märkten – neue Wettbewerbsvorteile generieren lassen und damit meist auch eine hohe Innovationsfähigkeit bedingen.

Zunächst ist zu klären, welches grundlegende Fähigkeitsprofil — welcher Kompetenztyp — vorhanden ist, bzw. angestrebt wird, da kaum ein Unternehmen Spitzenkompetenzen in allen Bereichen erzielen kann. Interessant ist dabei der in Erfolgsfaktorenuntersuchungen (wie der PIMS-Studie) ermittelte Zusammenhang zwischen Rentabilität und Integrationsgrad. Offenbar ist es für Unternehmen aufgrund der deutlich differierenden Anforderungen an die Kompetenzen sinnvoll, konsequent eine von zwei möglichen strategischen Alternativen bei der Gestaltung der Wertschöpfungskette zu wählen: Entweder sie konzentrieren sich selbst auf die eigenständige Produktion bestimmter Produkte oder Leistungen („Teile-Fertiger“) oder sie kom-

binieren, koordinieren bzw. montieren die zugekauften Leistungen hochspezialisierter Zulieferer („Kombinierer“). Bezüglich der inhaltlichen Aspekte der Unternehmenskompetenzen kann man verschiedene Kompetenzschwerpunkte von Unternehmen ermitteln (Abb. 4).

Anschließend sollte man analysieren, in welchen Abschnitten der Wertschöpfungskette besondere Kompetenzen bestehen oder aufgebaut werden können. So wird die „**Kompetenzstruktur**“ eines Unternehmens entlang der Wertschöpfungskette ermittelt. Es besteht die Notwendigkeit, zumindest in einem der drei Hauptbereiche, nämlich

- 1) Forschung & Entwicklung,
- 2) Leistungserstellung und
- 3) Marketing & Vertrieb,

Kernkompetenzen zu haben. Da Unternehmen ausreichende Leistungsfähigkeit bei Entwicklung, Herstellung und Vertrieb benötigen, müssen in allen drei Bereichen der Wertschöpfungskette wenigstens Mindestanforderungen erfüllt werden; eine besondere Stärke in einem Bereich ist dagegen durchaus ausreichend.

Unter Risikogesichtspunkten kann man insbesondere dann von einer stabilen Kompetenzstruktur der Wertschöpfungskette ausgehen, wenn sie in möglichst mehr als einem Bereich zentrale Kernkompetenzen aufweist, also bspw. sowohl im Bereich „Marketing und Vertrieb“ auch im Bereich Forschung und Entwicklung. Bei solchen „mehrgipfligen“ Kompetenzprofilen ist eine gleichzeitige Bedrohungen mehrerer unterschiedlicher Kompetenzbereiche eher unwahrscheinlich.

## Zusammenfassung

Risikocontrolling und strategisches Risikomanagement haben einen hohen Stellenwert für den zukünftigen Erfolg von Unternehmen. Das Controlling muss sich mit Risiken, die Planabweichungen auslösen können, befassen, um die Planungssicherheit einschätzen und verbessern zu können und aus dem (aggregierten) Gesamtrisikoumfang Implikationen für risikogerechte Diskontierungszinssätze (bei der Investitionsrechnung), das zukünftige Unternehmensrating

und risikogerechte Finanzierungsstrukturen (Eigenkapitalbedarf) abzuleiten.

Bei der hierfür erforderlichen strukturierten Identifikation von Risiken kann das Controlling systematisch unsichere Planungsannahmen (bei Planung und Budgetierung) und die Ursachen eingetretener Planabweichungen erfassen, um wesentliche (operative) Risiken zu identifizieren. Für die Identifikation der strategischen Risiken, insbesondere der **Bedrohung der Unternehmensstrategie und der diese tragenden Erfolgspotenziale**, sind jedoch andere Instrumente erforderlich. In diesem Fachtext wurde aufgezeigt, wie ausgehend von einer strukturierten Beschreibung der Unternehmensstrategie systematisch die wesentlichen strategischen Risiken identifiziert werden können. Im Rahmen der strategischen Risikoanalyse in einem Workshop mit der Unternehmensführung ist es erforderlich, Bedrohungen der Erfolgspotenziale des Unternehmens, speziell der Wettbewerbsvorteile und der Kernkompetenzen, zu identifizieren und systematisch Risiken aufzudecken, die sich durch Veränderungen des Wettbewerbsumfelds (Megatrends) ergeben.

Da bestimmte Unternehmens- und Situations-typen immer wieder ähnliche Risikoprofile aufweisen, kann die so **erhobene Menge der strategischen Risiken abgeglichen werden mit einem Benchmark**. Die strategische Risikoanalyse ist als wichtigster Teil des Risikomanagements aufzufassen, da gerade die strategischen Risiken Unternehmenskrisen oder gar die Insolvenz auslösen können. Zudem sind es gerade die strategischen Risiken, die bei der

Gestaltung der Unternehmensstrategie explizit berücksichtigt werden müssen, da diese kaum durch operative Maßnahmen oder einen Transfer auf Dritte (z.B. eine Versicherung) bewältigt werden können.

## Weiterführende Literatur

Gleißner, W., Risikopolitik und Strategische Unternehmensführung, in: Der Betrieb, Heft 33/2000, S. 1625-1629

Gleißner, W., FutureValue - 12 Module für eine strategische wertorientierte Unternehmensführung, Wiesbaden 2004

Gleißner, W., Grundlagen des Risikomanagements, München 2008.

Gleißner, W., Risikocontrolling und strategisches Risikomanagement (1): Warum Risikocontrolling wichtig ist!, in: Controller Magazin, 8/2008

Kaninke, M., Analyse strategischer Risiken, Frankfurt 2004

Porter, M., Wettbewerbsstrategie, Frankfurt/Main 1999

Winter, P., Risikocontrolling in Nicht-Finanzunternehmen, Lohmar 2006

## Weitere Quellen und Literaturempfehlungen unter:

[www.werner-gleissner.de/artikel/Literatur\\_Risikocontrolling-und-strategisches-Risikomanagement.html](http://www.werner-gleissner.de/artikel/Literatur_Risikocontrolling-und-strategisches-Risikomanagement.html)



Arbeitsbesuch von Herrn Lehmann und Herrn Schreck (von Haufe) in Etterschlag. v.l. Dr. Klaus Eiselmayr, Dr. Albrecht Deyhle, Günther Lehmann, Sivia Fröhlich, Dorothee Deyhle-Hoffmann, u. Jürgen Schreck

CHRISTOPHER ANDERSON

VP, Corporate Controller  
Burger King, Inc.  
HERAUSFORDERUNG:  
Weltweite Expansion



MIGUEL MARIN

Resources Global Professionals  
> Ehemaliger Finanzdirektor  
> Übermäßiger Controller  
> Big Four  
Wirtschaftsprüfungserfahrung  
> Global Accounts & Audits

ENTSCHEIDER DENKEN GLOBAL. HANDELN LOKAL

## UND WÄHLEN DIE RICHTIGEN PARTNER.

*Entscheider mit Pionierqualitäten expandieren weltweit. Wir unterstützen sie dabei, indem wir zusammen mit ihren Teams daran arbeiten Pläne umzusetzen, Probleme zu lösen und Know-how zu übertragen. Wir helfen Unternehmen dabei, Projekte auszuführen, die notwendig sind, um in der Weltwirtschaft wettbewerbsfähig zu sein. Als Pionier für neuartige Personaldienstleistungen mit Professionals in über 50 Ländern weltweit kennen wir die Sprache, die Kultur und die lokalen Vorschriften. Denn wir leben und arbeiten dort, wo unsere Kunden tätig sind. Weil wir festgestellt haben, dass der beste Weg, weltweit zu expandieren, ist, vor Ort zu sein. Direkt im Unternehmen.*

**BUSINESS. FROM THE INSIDE OUT**

 **RESOURCES™**  
GLOBAL PROFESSIONALS

FINANCE & ACCOUNTING  
INFORMATION MANAGEMENT  
HUMAN CAPITAL  
INTERNAL AUDIT  
LEGAL  
SUPPLY CHAIN

+49 69 2444585-40  
[resourcesglobal.com](http://resourcesglobal.com)



## Integration der betrieblichen Gefahrenabwehr in das Risikomanagement

von Hauke Gastmeyer und Ute Vanini, Kiel

04

21

37

G

F

T

Zuordnung CM-Themen-Tableau

Der **Prozess der Leistungserstellung** ist in vielen Industrieunternehmen **komplexer geworden**. Gründe hierfür sind moderne Konzepte in der Betriebsorganisation, wie z.B. Just-in-Time-Konzepte, und die zunehmende Automatisierung. Diese bindet mehr Kapitalbindung und bedingt daher eine hohe Auslastung der Produktionsanlagen. Für Unternehmen bedeutet dies, dass sie noch stärker von der Funktionsfähigkeit ihrer Produktionssysteme abhängen. Die technische Störanfälligkeit vieler Anlagen hat zwar in der Vergangenheit tendenziell abgenommen. **Kommt es jedoch zu Störfällen, wächst das Schadensausmaß** aufgrund der Komplexität und der zahlreichen Interdependenzen überproportional. Insgesamt resultiert aus diesen Entwicklungen eine Verschärfung des Betriebsunterbrechungsrisikos. Ein zusätzliches Risiko ergibt sich darüber hinaus aus einer verschuldensunabhängigen Produkt- und Umwelthaftung.<sup>1</sup>

Beispielsweise musste der Betreiber **Vattenfall Deutschland** nach entsprechenden Störfällen

im Sommer 2007 die Atomkraftwerke Krümmel und Brunsbüttel vom Netz nehmen. Seitdem **kostet jeder Tag Betriebsunterbrechung das Unternehmen 1 Mio. Euro**. Darüber hinaus musste die Geschäftsleitung Fehler beim Krisenmanagement einräumen. Es entstand ein Imageschaden, der zu 100.000 Kundenverlusten in den Kernmärkten Hamburg und Berlin nach den Zwischenfällen führte. Dies entspricht bei 2,7 Mio. Kunden 4% des Bestandes.<sup>2</sup>

Im Fall des AKW Krümmel hat der Brand eines Transformators den Störfall ausgelöst. Es ist die Aufgabe einer betrieblichen Gefahrenabwehr, die Eintrittswahrscheinlichkeit derartiger Risiken zu minimieren und bei Risikoeintritt das Schadensausmaß durch entsprechende Maßnahmen und Notfallpläne möglichst gering zu halten. Darüber hinaus sind Aktiengesellschaften gemäß § 91 Abs. 2 AktG zur Einführung eines Risikomanagementsystems (RMS) zur Früherkennung existenzbedrohender Risiken verpflichtet. Trotz des hohen Schadenpotenzials ist die betriebliche Gefah-

renabwehr in der betriebswirtschaftlichen Literatur bisher wenig beachtet worden. Der Beitrag analysiert daher Aufgaben und zeigt auf, wie sie in ein unternehmensweites RMS integriert werden kann.

### Begriff, Ziele und Aufgaben der betrieblichen Gefahrenabwehr

**Unter einer betrieblichen Gefahr wird nachfolgend eine Bedrohung des Leistungserstellungsprozesses verstanden.** Betriebliche Gefahren zählen somit zu den Betriebsrisiken bzw. operationellen Risiken und sind schwerpunktartig dem Produktionsbereich zuzuordnen.<sup>3</sup> Eine Gefährdung des betrieblichen Leistungserstellungsprozesses wird z.B. durch Feuer und Explosionen aber auch durch technisch bedingte Maschinenausfälle, Überschwemmungen, Sturm- und Hagelschäden, Einbrüche und Vandalismus verursacht. Insbesondere Brände und Explosionen können den Unternehmensfortbestand nachhaltig gefährden.

Nach ihren Ursachen lassen sich folgende betriebliche Gefahren unterscheiden:<sup>14</sup>

1. **externe Risiken**, z.B. Naturkatastrophen oder der Ausfall der öffentlichen Versorgung,
2. **technische Risiken**, z.B. technische Defekte von Maschinen und Anlagen aufgrund von Verschleiß, Ermüdung, mangelhafter Wartung, Überbelastung oder Verschmutzung,
3. **organisatorische Risiken**, z.B. durch das Fehlen einer eindeutigen Zuordnung von Aufgaben und Verantwortlichkeiten, eines angemessenen Notfalldienstes sowie von Notfallplänen und
4. **menschliche Risiken**, z.B. Mitarbeiterfehler aufgrund fehlender Qualifikation oder menschlichem Versagen, Sabotage und Mitarbeiterdelikte.

Nach dem Schadensobjekt werden Sachrisiken als Gefahr einer Beeinträchtigung oder Zerstörung von eigenen oder fremden Sachanlagen, Personenrisiken als Bedrohung von betriebsinternen oder -externen Personen und Umweltrisiken als Gefahr für die natürliche Unternehmensumwelt unterschieden.<sup>15</sup>

Abschließend können Gefährdungen des betrieblichen Leistungserstellungsprozesses nach der Risikowirkung in Kostenrisiken aufgrund einer ungeplanten Reparatur bzw. Ersatzinvestition sowie von Sanierungs- und Entsorgungskosten, Produktionsausfallrisiken, Umsatzrisiken durch Ertragseinbußen, Haftungsrisiken durch mögliche Schadensersatzleistungen und Imagesrisiken unterteilt werden.<sup>16</sup> Darüber hinaus ist die Zahlung höherer Beiträge bei Versicherungen und Berufsgenossenschaften eine potenzielle Gefahr.

**Betriebliche Gefahren sind durch folgende Merkmale charakterisiert:**

- Es handelt sich um **reine Risiken**, d.h. ihr Auftreten hat stets negative Folgen und ist nicht mit einer Chance verknüpft.
- Vom Risikoumfang können sie das gesamte Spektrum von **Bagatell- bis Existenzrisiken** einnehmen. Für das Auftreten eines existenziellen Schadensausmaßes ist nicht unbedingt eine Risikokumulation notwendig. Vor allem durch Katastrophen ausgelöste Risiken können ein sehr hohes Schadenpotential aufweisen.

- Die **Dominanz unternehmensinterner Risikoursachen** erschwert ihre Identifikation und Bewertung, da nur eingeschränkt auf Erfahrungswerte anderer Unternehmen zurückgegriffen werden kann. Zudem müssen aufgrund der Verschiedenartigkeit der Einzelrisiken unterschiedliche Identifikations- und Bewertungsverfahren kombiniert werden.<sup>17</sup>
- Zahlreiche **Verflechtungen im Leistungserstellungsprozess** erschweren die Abschätzung der potenziellen Schadenshöhe.
- Sie sind häufig versicherbar, ihr Schadensausmaß wird jedoch **nicht vollständig durch Versicherungen abgedeckt**. Beispielsweise deckt eine Feuerversicherung nicht die Gefahr der Abwanderung von qualifiziertem Personal, einen Vertrauensverlust bei Kunden oder einen Verlust der Kreditwürdigkeit bei Investoren und Banken ab.<sup>18</sup>
- Bei entsprechender Datenlage handelt es sich bei ihnen um quantitativ-messbare Risiken. Das Schadensausmaß lässt sich anhand entsprechender Szenarien abschätzen. Allerdings ist insbesondere die Eintrittswahrscheinlichkeit von externen Risiken schwer prognostizierbar, da es sich bei ihnen um Low-Frequency-High-Impact-Risiken handelt.<sup>19</sup>

**Die Ziele einer betrieblichen Gefahrenabwehr umfassen**

- die Herstellung und Aufrechterhaltung des störungsfreien Ablaufs der betrieblichen Leis-

tungserstellungsprozesse eines Unternehmens

- unter Beachtung der relevanten gesetzlichen Anforderungen,
- die Minimierung der Auswirkungen von Schadensfällen und
- die Weiterleitung von notwendigen Informationen an interne Entscheidungsträger, die Öffentlichkeit sowie zuständige Behörden.

Die betriebliche Gefahrenabwehr hat demnach die Identifikation möglicher Risikoursachen, die Quantifizierung ihrer Eintrittswahrscheinlichkeit und ihres Schadensausmaßes sowie die Entwicklung entsprechender Steuerungsmaßnahmen zur Aufgabe. Sie weist Schnittstellen zur Arbeitssicherheit sowie Unfallverhütung, zum Gesundheitsschutz der Mitarbeiter sowie zum Instandhaltungs-, Qualitäts- und Versicherungsmanagement auf.

Die Implementierung einer betrieblichen Gefahrenabwehr bietet zahlreiche Vorteile, wie in Abbildung 2 dargestellt.

**Integration der betrieblichen Gefahrenabwehr in ein unternehmensweites RMS**

Das Konzept der betrieblichen Gefahrenabwehr kann auch als spezielles Risikomanagement verstanden werden. Hierbei erfolgt i.d.R. eine Fokussierung auf reine Einzelrisiken.<sup>20</sup> (Abb. 3)

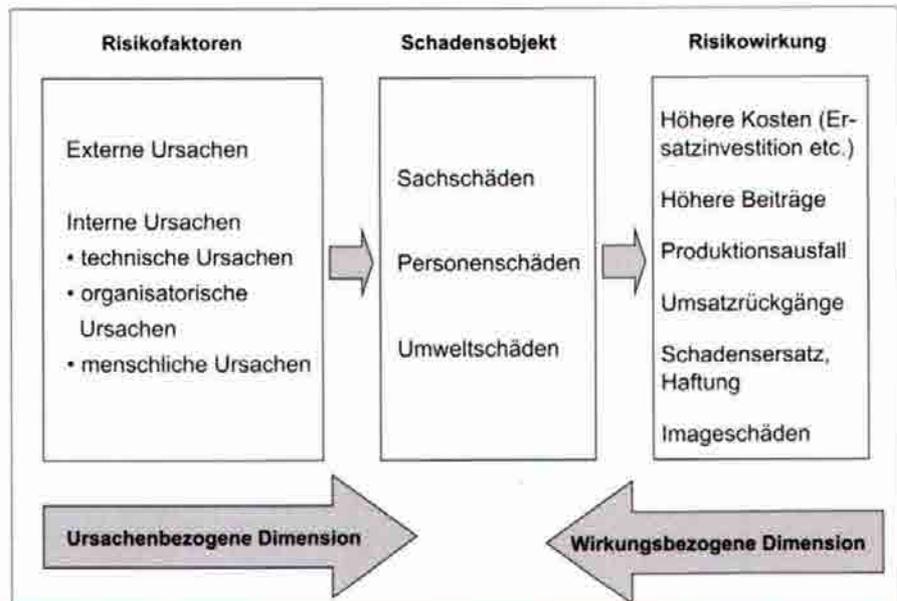


Abb. 1: Ursachen- und wirkungsbezogene Darstellung betrieblicher Gefahren

Nutzen	Erläuterung
Reduzierung der Eintrittswahrscheinlichkeit und des Schadensausmaßes betrieblicher Gefahren	Vermeidung oder Reduzierung von Personen-, Sach- und Umweltschäden (vgl. Löw 2008, S. 327)
Sicherstellung des Versicherungsschutzes sowie Realisierung niedrigerer Versicherungsprämien	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Feststellung des Umfangs des benötigten Versicherungsschutzes</li> <li>• Überprüfung der Aufrechterhaltung vereinbarter Sicherheitsstandards zur Vermeidung einer Beeinträchtigung des Versicherungsschutzes</li> <li>• Vermeidung einer Inanspruchnahme von Versicherungsleistungen und damit eines Prämienanstiegs</li> </ul>
Beitragssenkung bei Berufsgenossenschaften	Realisierung einer höheren Arbeitssicherheit und einer im Vergleich zum Branchendurchschnitt geringeren Unfallhäufigkeit und damit niedrigerer Beiträge
Besseres Rating und daher günstigere Zinskonditionen bei Kreditaufnahmen	<ul style="list-style-type: none"> <li>• betriebliche Gefahrenabwehr als Indikator für eine hohe Managementqualität</li> <li>• Vermeidung existenzbedrohender Risiken sowie Stabilisierung der Ertrags- und Finanzlage</li> </ul>
Erfüllung gesetzlicher Anforderungen	Umsetzung der Anforderungen <ul style="list-style-type: none"> <li>• des Gesetzes zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmensbereich (vor allem § 91 Abs. 2 AktG),</li> <li>• des Arbeitsschutz- und Arbeitssicherheitsgesetzes,</li> <li>• des Brandschutzgesetzes und von Brandschutzordnungen,</li> <li>• der Betriebssicherheits-, Störfall- und Gefahrstoff-Verordnungen,</li> <li>• von Unfallverhütungsvorschriften u. v. a.</li> </ul>
Rechenschaftsfunktion im Schadensfall	Nachweis der Erfüllung der Sorgfaltspflicht nach § 93 Ab. 1 AktG für Vorstandsmitglieder bei ihrer Geschäftsführung sowie von entsprechenden Anforderungen für die Geschäftsführung von GmbHs und Genossenschaften

Abb. 2: Nutzen einer betrieblichen Gefahrenabwehr

Wichtig ist jedoch die **Integration von speziellen Risikomanagementlösungen** wie der betrieblichen Gefahrenabwehr in ein gesamtunternehmensbezogenes RMS, um

- die auf operativer Ebene teilweise vernachlässigten finanziellen Auswirkungen dieser Risiken auf das Gesamtunternehmen transparent zu machen,

- den Gesamtrisikostatus unter Berücksichtigung möglicher Korrelations- und Kumulationseffekte ermitteln zu können und
  - eine unternehmensweit abgestimmte Risiko- steuerung in Abstimmung mit dem Versicherungsmanagement zu entwickeln und umzusetzen,
- Insbesondere bei arbeitsteilig organisierten, industriellen Leistungserstellungsprozessen gibt

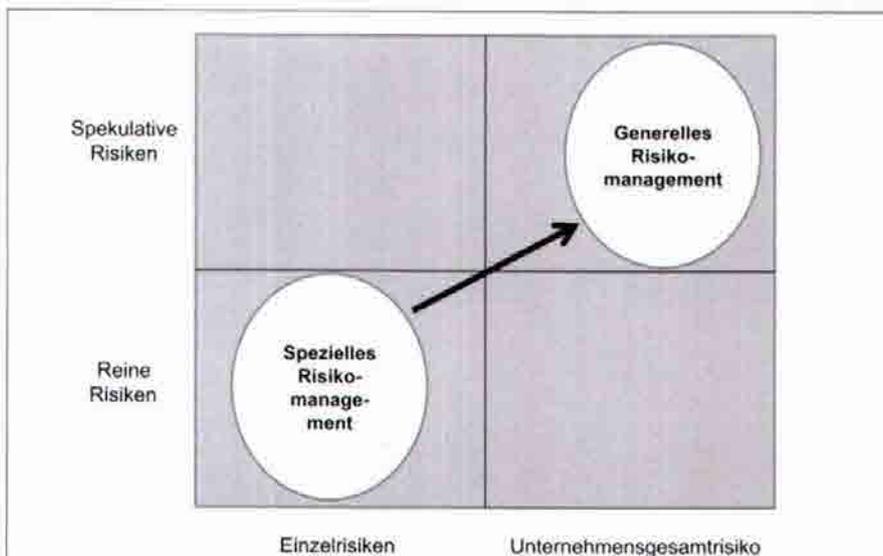


Abb. 3: Entwicklungspfad der Risikomanagement-Konzepte Quelle: In starker Anlehnung an Mikus (1998: 181).

es zahlreiche Risiken aufgrund der großen Anzahl von Schnittstellen und der häufig nicht unerheblichen Wertkonzentrationen. So führen Zielabweichungen in Teilsystemen und -komponenten zwangsläufig durch Fehlerfortpflanzung zu Abweichungen der Gesamtleistung. Ursprünglich als harmlos eingeschätzte betriebliche Störungen können die gesamte unternehmerische Zielhierarchie durchlaufen und zu Abweichungen führen, die schließlich auch das Erreichen übergeordneter Unternehmensziele erheblich beeinträchtigen.<sup>18</sup> Daher ist eine isolierte Betrachtung betrieblicher Gefahren auf der operativen Ebene in einzelnen Betriebs- und Produktionsstätten keinesfalls ausreichend. Es stellt sich somit die Frage nach Integrationsansätzen der betrieblichen Gefahrenabwehr in das unternehmensweite RMS.

### Integration der Ziele der betrieblichen Gefahrenabwehr in ein RMS

Als vorrangige Ziele einer betrieblichen Gefahrenabwehr wurden die Sicherheit des betrieblichen Leistungserstellungsprozesses sowie die Minimierung der Schadensauswirkungen bei schlagend werdenden Risiken genannt. Bei einer Integration der betrieblichen Gefahrenabwehr in das unternehmensweite Risikomanagementsystem ist der **Zusammenhang zwischen der Sicherheit des betrieblichen Leistungserstellungsprozesses und den übergeordneten finanziellen Unternehmenszielen**, wie z.B. dem Jahresüberschuss, dem Betriebsgewinn oder dem EBIT, herzustellen.

Idealerweise besteht zwischen den Zielen der betrieblichen Gefahrenabwehr und den Unternehmenszielen eine **Zweck-Mittel-Relation**, d.h. dass das Erreichen der Ziele der betrieblichen Gefahrenabwehr zum Erreichen der Unternehmensziele beiträgt. In diesem Fall kann der Zusammenhang durch eine **Zielhierarchie** (Abb. 4) hergestellt und durch geeignete Kennzahlen operationalisiert und gesteuert werden. Stellt beispielsweise das Betriebsergebnis das übergeordnete Unternehmensziel dar, sind alle Ereignisse und Entwicklungen, die zu einer negativen Abweichung vom geplanten Betriebsergebnis führen können, Risiken im Sinne des unternehmensweiten RMS. Das Betriebsergebnis des Gesamtunternehmens kann seinerseits auf

die Unternehmensbereiche und Organisationseinheiten aufgespalten werden.

Die Auswirkung betrieblicher Gefahren auf den Erfolg einer einzelnen Produktionsstätte kann dann durch die Aufspaltung der finanziellen Ziele in ihre Bestandteile (Umsatz, Kosten etc.) und eine anschließende Analyse, durch welche Schadensereignisse diese Größen gefährdet sind, abgebildet werden. Dabei sollten die Zielvorstellungen nicht auf die finanzielle Sphäre eines Unternehmens beschränkt bleiben, da beispielsweise die Minimierung des Gesundheitsrisikos für Mitarbeiter oder von Umweltschäden nicht nach wirtschaftlichen Kriterien beurteilt werden darf.<sup>46</sup>

### Integration der Identifikation und Bewertung von betrieblichen Gefahren in ein RMS

Das Ziel der Risikoidentifikation ist die **aktuelle, systematische, vollständige und wirtschaftliche Erfassung aller Gefahrenquellen, Schadensursachen und Störpotenziale**. Ihr Ergebnis ist das Risikoinventar als Zusammenfassung aller identifizierten Risiken nach Bereinigung um Mehrfachnennungen und Überschneidungen sowie Zuordnung zu den verursachenden Unternehmensbereichen.<sup>47</sup>

Die Risikoidentifikation bestimmt die Effektivität und Effizienz der weiteren Prozessschritte des Risikomanagements. So können nicht oder nur unvollständig identifizierte Risiken nicht bewertet und auch nicht gesteuert werden. Daher ist die systematische Einbeziehung von betrieblichen Gefahren in ein unternehmensweites RMS zwingend erforderlich.

Die Risikoidentifikation erfolgt **dezentral in den jeweiligen Organisationseinheiten** eines Unternehmens durch dafür ausgebildete Mitarbeiter. Sie kann auf der Ebene einzelner Werke, Produktions- oder Betriebsstätten, von Anlagen oder Maschinen ansetzen. **Zur Identifikation betrieblicher Gefahren werden insbesondere folgende Instrumente empfohlen:**<sup>48</sup>

- Inspektionen zur Erfassung des Betriebs- und Anlagenzustands (technische Risiken),
- Mitarbeiterbefragungen (menschliche Risiken),

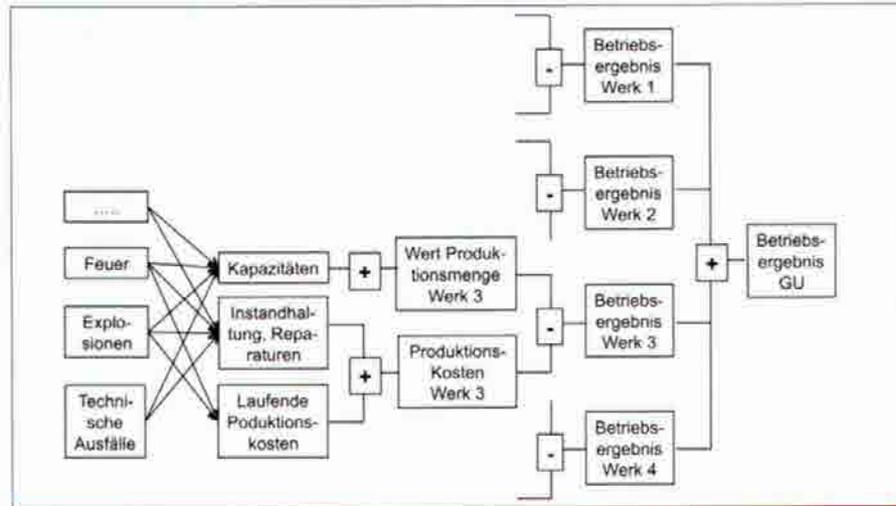


Abb. 4: Integration der betrieblichen Gefahrenabwehr über eine Zieltierarchie in das unternehmensweite RMS

- Checklisten (technische Risiken, organisatorische Risiken),
- Flussdiagramme zur Visualisierung von Produktionsabläufen und potenziellen Ursache-Wirkungs-Zusammenhängen (organisatorische Risiken),
- Berichte und Statistiken über Unfälle, Schäden, Ausfälle usw. (technische Risiken, menschliche Risiken) sowie
- Dokumentenanalysen, z.B. Unterlagen eines Anlagenherstellers (technische Risiken, organisatorische Risiken) etc.

Bei **Betriebsinspektionen** stehen vor allem die Überprüfung von Produktionsanlagen, Lagerungs- und Transporteinrichtungen sowie der Umgang mit gefährlichen Stoffen unter Sicherheitsaspekten im Vordergrund. **Checklisten** werden häufig aus externen oder internen Statistiken über Schadensereignisse sowie aus relevanten Gesetzestexten und Verordnungen gewonnen und dienen der systematischen Überprüfung potenzieller Einzelrisiken. Checklisten sind jedoch häufig unvollständig und müssen an die unternehmensspezifischen Gegebenheiten angepasst werden. Mit Hilfe

von **Flussdiagrammen** sollen Schwachstellen, Engpässe und Abhängigkeiten im betrieblichen Leistungserstellungsprozess ermittelt werden, da schlagend werdende Risiken in diesen Engpässen ihre Auswirkungen auf das Gesamtsystem vervielfachen können. Aufgrund der Vielfältigkeit möglicher Risikoquellen wird eine Kombination von Instrumenten empfohlen.

Nach der Risikoidentifikation erfolgt die Risikobewertung (Abb. 5), die neben der Quantifizierung der monetären Auswirkungen bestimmter Risikofaktoren auf die Unternehmensziele auch eine qualitative Risikoklassifizierung beinhaltet. Der Fokus sollte jedoch auf der monetären Bewertung liegen, da ansonsten keine Aggregation von Einzelrisiken möglich ist.

Bei einer **Bewertung von Einzelrisiken** wird auf die identifizierten Risikofaktoren als Ursachen für bestimmte Risiken zurückgegriffen. Dies ist insofern problematisch, da häufig mehrere Risikofaktoren auf ein Risiko wirken, so dass bei der Entscheidung über die Anzahl der

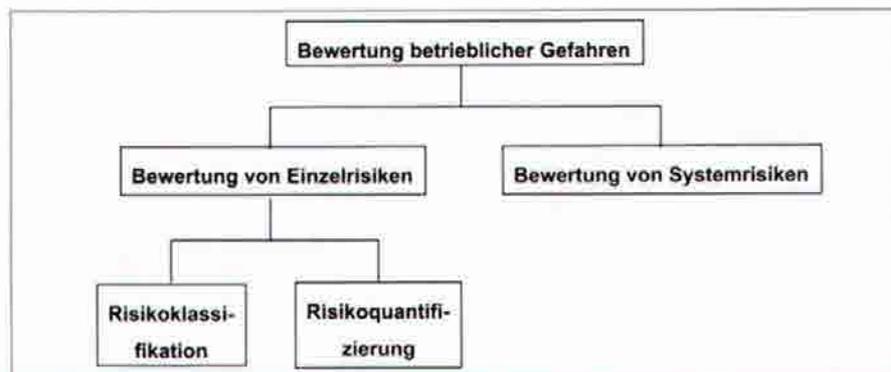


Abb. 5: Ansätze zur Bewertung betrieblicher Gefahren

einzubeziehenden Risikofaktoren zwischen Realitätsnähe einerseits und Komplexität und Aufwand andererseits abgewogen werden muss. Anschließend wird versucht, die Eintrittswahrscheinlichkeit der einzelnen Risikofaktoren auf der Grundlage einer statistischen Auswertung früherer Schäden<sup>48</sup> (objektive Wahrscheinlichkeiten) oder durch subjektive Expertenschätzungen zu erlangen. Zudem muss analysiert werden, ob die Ermittlung von Wahrscheinlichkeitsverteilungen für den Eintritt der Risikofaktoren möglich ist oder ob es sich um eher singuläre Ereignisse handelt. Problematisch hierbei ist, dass häufig nicht ausreichend historische Daten in Form von Schadensfalldatenbanken vorliegen, so dass keine objektiven Eintrittswahrscheinlichkeiten geschätzt werden können. Zudem handelt es sich bei betrieblichen Gefahren um reine Risiken, die häufig einen

Erhöhung oder Verminderung von Erträgen und Aufwendungen). Hinsichtlich der **Wirkungsstärke** ist das mögliche Schadensausmaß zu analysieren. Sinnvoll kann hier das Durchspielen unterschiedlicher Szenarien sein, um die Bandbreite des möglichen Schadensausmaßes zu erkennen. Hinsichtlich der Zeitdauer ist zu bestimmen, wann und über welchen Zeitraum die Risiken schlagend werden können. Auf der Grundlage dieser Erkenntnisse können **anschließend Sensitivitätsanalysen** durchgeführt werden: Mit Hilfe von Sensitivitätsanalysen kann untersucht werden, wie stark sich eine unternehmerische Zielgröße bei schrittweiser Variation eines oder mehrerer Risikofaktoren ändert.

Dabei sind aufgrund der zahlreichen Verflechtungen innerhalb des betrieblichen Leistungser-

folgend erfolgt eine Einordnung aller mit Eintrittswahrscheinlichkeit und Schadensausmaß klassifizierten Einzelrisiken in ein **Risikoportfolio**. Die Komplexität vieler Produktionssysteme sowie deren Vernetzung erschwert die vollständige Bewertung der Auswirkungen von Einzelrisiken erheblich. Bei einer großen Anzahl von Einzelrisiken wird ihre Darstellung in entsprechenden Risikoportfolios schnell unübersichtlich. Außerdem werden durch eine Einzelbewertung Interdependenzen vernachlässigt. **Daher wird zur Bewertung von Systemrisiken auf Methoden der Systemanalyse zurückgegriffen:**<sup>49</sup>

Im Rahmen einer **Ausfalleffektanalyse (FMEA)** wird untersucht, wie ein industrielles System beim Ausfall einzelner Komponenten reagiert. Dabei werden zunächst die Teilkomponenten des Systems aufgelistet. Für jede Komponente wird dann analysiert, welche Fehlerarten zu einer Fehlfunktion dieser Komponente führen können, mit welcher Wahrscheinlichkeit diese eintritt und welche Auswirkungen sie auf das Gesamtsystem hat. Ausfallkombinationen werden vernachlässigt. Das Ziel der Ausfalleffektanalyse ist die Identifikation der sensiblen Bestandteile eines technischen Systems.

Ausgangspunkt von **Fehlerbaumanalysen (FTA)** sind potenzielle Zielabweichungen eines Systems. Ziel ist es, durch deduktives Vorgehen alle möglichen Ursachen dieser Abweichungen zu ermitteln, die in ihrem Zusammenwirken den angenommenen Schaden verursachen können. Idealerweise können mit dieser Methode auch eher unwahrscheinliche Ereigniskombinationen oder als untergeordnet risikoverursachende eingestufte Systemkomponenten identifiziert werden. Allerdings ist eine detaillierte Kenntnis des industriellen Systems eine wesentliche Voraussetzung für die Anwendung der Methode.

**Störfallanalysen versuchen alle Zielabweichungen zu systematisieren**, die auf eine gemeinsame Ursache zurückführbar sind. Ausgangspunkt ist somit ein unerwünschtes Ereignis (Ursache), das Folgeereignisse nach sich zieht, die wiederum zielabweichungsbegründend wirken. Auf diese Weise kann das vielfältige Reaktionsverhalten komplexer technischer Systeme untersucht werden. Systemzusam-

**Autoren**



**Hauke Gastmeyer**  
ist seit 2004 bei der Dräger Sicherheitstechnik als Business Development Manager für die Entwicklung neuer Märkte zuständig. Seine Schwerpunkte dabei sind die Risikoanalyse im Rahmen der Business Continuity Analyse sowie die Implementierung der betrieblichen Gefahrenabwehr in das Risikomanagementsystem eines Unternehmens. E-Mail: hauke.gastmeyer@draeger.com



**Prof. Dr. Ute Vanini**  
vertritt seit 2003 die Fachgebiete ABWL und Controlling an der FH Kiel. Ihre Forschungsschwerpunkte sind Risikomanagement- und -controllingsysteme, Auswirkungen einer IFRS-Rechnungslegung auf das Controlling sowie dysfunktionale Verhaltensweisen durch Controlling-Instrumente).  
E-Mail: ute.vanini@fh-kiel.de

**Low-Frequency-High-Impact-Charakter aufweisen**, so dass keine Wahrscheinlichkeitsverteilungen für das Auftreten der Risikoereignisse verwendet werden können. Hier spricht man von ereignisabhängigen Risiken, für die Punktschätzungen für wenige Szenarien zu ermitteln sind.<sup>49</sup>

Anschließend sind die Auswirkungen der Risiken auf die unternehmerischen Zielgrößen hinsichtlich Art, Stärke, Zeitdauer und Sicherheit des vermuteten Zusammenhangs zu analysieren.<sup>49</sup> Hinsichtlich der **Wirkungsart** ist vor allem zu untersuchen, welche Zielgrößen von dem Risiko betroffen sind und welche Wirkungsrichtung vermutet werden kann (z.B. Er-

stellungsprozesses **detaillierte Ursache-Wirkungsanalysen** durchzuführen.<sup>49</sup> Ein Risiko kann dabei durch mehrere Ursachen bedingt sein, welche entweder unabhängig von einander die Zielerreichung gefährden oder aber miteinander verknüpft sind. Häufig kommt es zu Ursache-Wirkungs-Ketten, in denen jedes Kettenglied zugleich Ursache des nachfolgenden und Wirkung des vorangegangenen Kettengliedes darstellt. Problematisch ist, dass die einzelnen Untersuchungsbereiche (Werke, Betriebsstätten, Anlagen oder Maschinen) komplexe, netzwerkartige Ursache-Wirkungs-Systeme darstellen. Eine vollständige Erfassung aller Interdependenzen ist schon aus Wirtschaftlichkeitserwägungen nicht möglich.

menhänge werden grafisch durch Störfallablaufdiagramme illustriert.

Die Störfall- und die Fehlerbaumanalyse lassen sich mit der Ausfalleffektanalyse kombinieren. Anschließend erfolgt ebenfalls eine Abschätzung der ökonomischen Auswirkungen auf die unternehmerischen Zielgrößen.

Insgesamt ist die Identifikation und Bewertung von betrieblichen Gefahren aufgrund der technischen Komplexität und der zahlreichen Schnittstellen und Abhängigkeiten ein sehr schwieriges und aufwändiges Unterfangen. Während die Identifikation ein profundes Organisations- und Technologieverständnis erfordert und daher primär von technisch ausgebildeten Spezialisten durchgeführt werden sollte, sind für die Risikobewertung vor allem ökonomische und mathematisch-statistische Kenntnisse erforderlich, so dass eine Risikoanalyse von betrieblichen Gefahren eine interdisziplinäre Vorgehensweise erfordert.

### Integration von Maßnahmen der betrieblichen Gefahrenabwehr in ein RMS

Insgesamt kann zwischen einer aktiven und einer passiven Risikosteuerung unterschieden werden. Bei einer **aktiven Risikosteuerung** werden die Eintrittswahrscheinlichkeit und das Schadensausmaß der identifizierten und bewerteten Risiken durch gezielte Maßnahmen beeinflusst. Eine **passive Steuerung** nimmt die gegebenen Risikostrukturen hin und versucht die potenziellen Schadensauswirkungen durch finanzielle Vorsorgemaßnahmen abzufedern. Eine passive Risikosteuerung wird vorgenommen, wenn die Instrumente des aktiven Risikomanagements nicht sinnvoll anwendbar sind. Ferner müssen Restrisiken abgedeckt werden. Die Zielsetzung der passiven Risikosteuerung besteht im Aufbau entsprechender Risikodeckungsmassen.<sup>44</sup>

Während ein Unternehmen bei der Selbstübernahme die Auswirkungen von Risiken vollständig aus eigenen Mitteln, z.B. durch die Bildung von Rücklagen, finanziert, dient die Versicherung von Risiken der vollständigen oder teilweisen Abwälzung der finanziellen Konsequenzen

auf Dritte. Das Selbsttragen von Risiken ist daher nur für Risiken mit geringem Schadensausmaß sinnvoll, während durch Versicherungen vor allem Groß- und Existenzschäden abgedeckt werden sollten. In diesem Zusammenhang ist zu beachten, dass der Versicherungsschutz i.d.R. unvollständig ist, d.h. dass nur in den seltensten Fällen Risiken vollständig auf ein Versicherungsunternehmen übertragen werden können.

### Insgesamt werden folgende Strategien der betrieblichen Gefahrenabwehr genannt:<sup>45</sup>

- Vermeidung des Risikos durch Unterlassung entsprechender risikobehafteter Aktivitäten, z.B. Umstellung auf ein risikoloses Fertigungsverfahren,
- Verminderung der Eintrittswahrscheinlichkeit oder des Ausmaßes eines Risikos durch Schadensverhütung vor Eintritt der Störung, z.B. durch entsprechende organisatorische oder technische Vorsorgemaßnahmen, bzw. Schadensherabsetzung nach Risikoeintritt, z.B. durch die Installation von Sprinkleranlagen, auf ein akzeptables Niveau,
- Begrenzung des Risikos durch redundante Vorhaltung identischer Produktionssysteme bzw. der Einrichtung mehrerer Betriebsstätten,
- Überwälzung des Risikos durch Versicherungsverträge oder Haftungsüberlassung sowie
- Selbsttragen des Risikos durch finanzielle Vorsorge.

Zur Umsetzung einer Risikostrategie bedarf es der Auswahl konkreter Maßnahmen vor dem Hintergrund ihrer Wirkung auf die Risikoziele (Eintrittswahrscheinlichkeit und Schadensausmaß), möglicher Beschränkungen bezüglich ihrer Einsetzbarkeit und ihrer Kosten.<sup>46</sup> Problematisch ist die Kombination aktiver und passiver Risikobewältigungsinstrumente, da erstere technisch und letztere finanziell ausgerichtet und damit nicht direkt vergleichbar sind. Zudem liegt die Verantwortung für die Durchführung der einzelnen Maßnahmen in unterschiedlichen Organisationseinheiten. Während aktive Risikobewältigungsmaßnahmen, wie die Installation einer Sprinkleranlage, dezentral durchgeführt werden, erfolgt der Abschluss von Versicherungsverträgen etc. zentral im Risikomanagement.

### Organisatorische Integration der betrieblichen Gefahrenabwehr in ein RMS

Zur Organisation des Risikomanagements gehört die Verteilung von Aufgaben und Verantwortlichkeiten. Zwecks Integration der betrieblichen Gefahrenabwehr in das RMS müssen **verantwortliche Mitarbeiter** in den operativen Unternehmensbereichen für die Identifikation, Bewertung und Kommunikation der relevanten Risiken benannt werden. Hier bieten sich Sicherheitsbeauftragte an, da diese die notwendige Fachkompetenz besitzen.<sup>47</sup>

Anschließend müssen diese **Mitarbeiter organisatorisch in das RMS eingebunden** werden. Dies erfolgt zum einem im Rahmen der Risikoidentifikation. Mindestens einmal jährlich findet eine Bestandsaufnahme aller Risiken eines Unternehmens in einem Risikoinventar statt. In das Risikoinventar sind auch die bewerteten betrieblichen Gefahren einschließlich ergriffener und geplanter Risikobewältigungsmaßnahmen aufzunehmen.

Darüber hinaus sind Mitarbeiter für die **interne Ad-hoc-Kommunikation von unvorhergesehenen Risiken** und eintretenden Schadensfällen an das zentrale Risikomanagement zu benennen. Sie erarbeiten zudem mit dem zentralen Risikomanagement Ansätze zur externen Risikokommunikation im Schadensfall.<sup>48</sup>

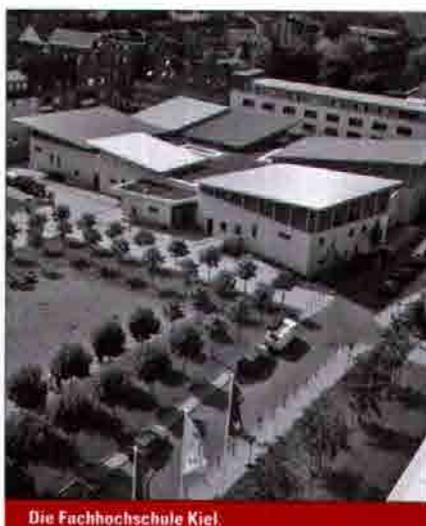
Abschließend sind die dezentralen Risiko- und Sicherheitsbeauftragten in Abstimmung mit dem Management und dem zentralen RM-Organ für die Entwicklung und die **Umsetzung von aktiven Risikobewältigungsmaßnahmen** verantwortlich. Weitere Integrationspunkte ergeben sich aus der Einbindung der betrieblichen Gefahrenabwehr in die Risikodokumentation, das Risikohandbuch und die unterstützende IT.

### Probleme der Integration der betrieblichen Gefahrenabwehr in das RMS

Nachdem im vorliegenden Beitrag die Notwendigkeit und mögliche Ansätze einer Integration der betrieblichen Gefahrenabwehr in das unter-

nehmensweite Risikomanagementsystem dargestellt wurden, erfolgt abschließend eine Diskussion der Problembereiche.

**Ein Problemfeld ergibt sich aus den unterschiedlichen Systemzielen.** Zwar haben sowohl das unternehmensweite RMS sowie die betriebliche Gefahrenabwehr das Oberziel der Vermeidung existenzbedrohender Risiken. Während das unternehmensweite RMS jedoch außerdem die Verbesserung des wirtschaftlichen Erfolgs eines Unternehmens durch das Abwägen von Chancen und Risiken zum Ziel hat, steht bei der betrieblichen Gefahrenabwehr die Risikovermeidung im Sinne einer höheren Si-



Die Fachhochschule Kiel

cherheit im Vordergrund. Aufgrund der gesetzlichen Anforderungen und der daraus resultierenden Haftungsansprüche spielen Eintrittswahrscheinlichkeiten und monetäre Auswirkungen von Schadensereignissen in der betrieblichen Gefahrenabwehr eine eher untergeordnete Rolle. Da die Abwehr betrieblicher Gefahren zudem konkret bei einzelnen Maschinen, Anlagen oder Produktionsstätten ansetzt, ist der **Detaillierungsgrad** der Analysen und Auswertungen sehr viel größer als bei einem auf Gesamtunternehmensebene agierendem Risikomanagement. Die unterschiedlichen Ziele und Detaillierungsgrade beider Systeme erschweren somit deren Integration.

Ein weiteres Problem stellen die **unterschiedlichen Zuständigkeiten für beide Systeme** dar. Während das unternehmensweite RMS i. d. R. von einer zentralen Stabsstelle implementiert und gepflegt wird, sind für die betriebliche

Gefahrenabwehr dezentrale Sicherheitsbeauftragte verantwortlich. Eine Integration erfordert eine enge Zusammenarbeit und ggf. Neuregelung von Zuständigkeiten und Kompetenzen. Beispielsweise müssen die dezentralen Sicherheitsbeauftragten in die Risikoinventur und das Risiko-Reporting (insbesondere das Ad-hoc-Reporting) einbezogen werden.

Aufgrund der unterschiedlichen Anforderungen beider Systeme sind Risikomanager von der Ausbildung eher Ökonomen, Mathematiker oder Wirtschaftsprüfer. Die dezentralen Sicherheitsbeauftragten weisen dagegen einen eher technischen Hintergrund auf. **Der unterschiedliche Ausbildungshintergrund führt z.B. zu Kommunikationsproblemen** aufgrund unterschiedlicher Begrifflichkeiten. So ist der Begriff der betrieblichen Gefahrenabwehr im zentralen Risikomanagement weitestgehend unbekannt. Hier spricht man von Betriebsrisiken, wobei die Begriffsdefinition dann weiter ist. Zudem kann der zentrale Risikomanager die technischen Details einer betrieblichen Gefahrenabwehr häufig nicht nachvollziehen, während den Sicherheitsbeauftragten die Notwendigkeit einer ökonomischen Risikobewertungen nicht immer klar ist.

Trotz der aufgezeigten Probleme ist für die Implementierung eines unternehmensweiten und einheitlichen Risikomanagements die Einbeziehung der betrieblichen Gefahrenabwehr in das RMS zwingend erforderlich.

## Literaturverzeichnis

Burger, A. und A. Buchhart (2002). Risiko-Controlling, München.  
 Diederichs, M. (2004). Risikomanagement und Risikocontrolling: Risikocontrolling – ein integrierter Bestandteil einer modernen Risikomanagement-Konzeption, München.  
 Helten, E. und T. Hartung (2002). Instrumente und Modelle zur Bewertung industrieller Risiken. In: R. Hölscher, R. Elfgen (Hrsg.). Herausforderung Risikomanagement: Identifikation, Bewertung und Steuerung industrieller Risiken, Wiesbaden: S. 256-271.  
 Hölscher, R. (2000). Gestaltungsformen und Instrumente des industriellen Risikomanagements. In: H. Schierenbeck (Hrsg.). Risk-Controlling in der Praxis, Stuttgart: S. 297-363.

Löw, K. (2008). Typisierung, Messung und Bewertung von Risiken im Rahmen des Risikomanagements, Hamburg.

Mikus, B. (1998). Make-or-buy-Entscheidungen in der Produktion: Führungsprozesse – Risikomanagement – Modellanalysen, Wiesbaden.

Neser, L., Elci, A. (2004). Unternehmensweites Technisches Sicherheitsmanagement – Die gleichen Standards für alle Sparten mit neuen Akzenten. In: ZfK Nr. 1, S. 15-18.

Schimmelpfeng, K. (2001). Risikomanagement im Industriebetrieb. In: U. Götze, K. Henselmann, B. Mikus (Hrsg.). Risikomanagement, Heidelberg: S. 277-297.

Wolke, T. (2007). Risikomanagement, München. [www.kn-online.de/artikel/2216519](http://www.kn-online.de/artikel/2216519) heruntergeladen am 18.02.2008.

## Fußnoten:

<sup>1</sup>Vgl. Hölscher (2000, S. 298), Schimmelpfeng (2001, S. 280).

<sup>2</sup>Vgl. [www.kn-online.de](http://www.kn-online.de).

<sup>3</sup>Vgl. Helten/Hartung (2002, S. 259) sowie Wolke (2007, S. 198).

<sup>4</sup>Vgl. Neser/Elci (2004, S. 15), Schimmelpfeng (2001, S. 281) sowie Löw (2008, S. 325ff.).

<sup>5</sup>Vgl. Hölscher (2000, S. 303), Schimmelpfeng (2001, S. 280).

<sup>6</sup>Vgl. Löw (2008, S. 327).

<sup>7</sup>Vgl. Wolke (2007, S. 198f.).

<sup>8</sup>Vgl. Hölscher (2000, S. 338).

<sup>9</sup>Vgl. Wolke (2007, S. 199).

<sup>10</sup>Vgl. Löw (2008, S. 327).

<sup>11</sup>Vgl. Mikus (1998, S. 175).

<sup>12</sup>Vgl. Helten/Hartung (2002, S. 258).

<sup>13</sup>Vgl. Hölscher (2000, S. 313f.).

<sup>14</sup>Vgl. Burger/Buchhart (2002, S. 92f.).

<sup>15</sup>Vgl. Mikus (1998: 202f.) sowie Schimmelpfeng (2001, S. 281).

<sup>16</sup>Vgl. hierzu auch Helten/Hartung (2002, S. 261f.).

<sup>17</sup>Vgl. Mikus (1998, S. 209f.) sowie Burger/Buchhart (2002, S. 106f.).

<sup>18</sup>Vgl. Mikus (1998, S. 207ff.).

<sup>19</sup>Vgl. Mikus (1998, S. 203ff.).

<sup>20</sup>Vgl. Hölscher (2000, S. 318ff.) sowie Helten/Hartung (2002, S. 266).

<sup>21</sup>Vgl. Hölscher (2000, S. 330ff.).

<sup>22</sup>Vgl. Schimmelpfeng (2001, S. 279).

<sup>23</sup>Vgl. Hölscher (2000, S. 333).

<sup>24</sup>Vgl. Diederichs (2004, S. 205).

<sup>25</sup>Vgl. Hölscher (2000, S. 329f.).

# Das BilMoG - Der aktuelle Stand

von Jochen Treuz, Weinheim

Gut ein halbes Jahr nach der Veröffentlichung des Entwurfes zum BilMoG hat nun der Bundesrat seine Stellungnahme dazu abgegeben. Seine Änderungswünsche reichen von kleineren Änderungen bei der Wortwahl bis hin zu erheblichen und grundsätzlichen Änderungswünschen. Vielfach wird als Ziel genannt, möglichst eine Übereinstimmung zwischen Handels- und Steuerbilanz zu erreichen. Nachstehend finden Sie eine Zusammenfassung der wesentlichen Inhalte dieser Stellungnahme.

## Befreiung von der Bilanzierungspflicht

Der Bundesrat will nun doch an der Befreiung von der Buchführungs- und Bilanzierungspflicht für Einzelkaufleute und Personenhandelsgesellschaften, die in zwei aufeinanderfolgenden Jahren einen Umsatz von mehr als 500.000,- Euro und einen Jahresüberschuss von mehr als 50.000,- Euro erreichen, festhalten. Dies stellt eine Übereinstimmung mit den Anforderungen des deutschen Steuerrechts dar.

## Wirtschaftliche Zurechnung von Vermögensgegenständen

Hier wünscht der Bundesrat in seiner Stellungnahme eine Klarstellung: Vermögensgegenstände sollen dem (wirtschaftlichen) Eigentümer zugerechnet werden, der im Regelfall den (zivilrechtlichen) Eigentümer während der gewöhnlichen Nutzungsdauer von der Nutzung ausschließen kann. Auch dieser Änderungsvorschlag dient der Übereinstimmung mit dem Steuerrecht.

## Doch keine planmäßige Abschreibung des entgeltlich erworbenen Geschäfts- oder Firmenwerts?

Abweichend vom Entwurf schlägt der Bundesrat vor, hier nur eine außerplanmäßige Abschreibung zuzulassen. Aus seiner Sicht ist es nur schwer möglich, eine Nutzungsdauer zu bestimmen. Vielmehr wird in diesem Fall eine Übereinstimmung mit dem internationalen Rechnungswesen angestrebt und erreicht.

## Bewertung von zu Handelszwecken erworbenen Finanzinstrumenten

Bisher ist vorgesehen, diese Finanzinstrumente zum Zeitwert zu bilanzieren, was zu einem Auseinanderfallen der Wertansätze zwischen Handels- und Steuerbilanz führen würde. Der Bundesrat schlägt vor, diese Zeitwertbewertung (wie im Steuerrecht) auf Kredit- und Finanzdienstleistungsinstitute zu beschränken.

## Zinssatz zur Abzinsung von Rückstellungen

Hier wird vorgeschlagen, zur Annäherung an IFRS den Stichtagsmarktzinssatz zu verwenden. Bisher war ein von der Bundesbank zu ermittelnder durchschnittlicher Marktzinssatz zu verwenden.

### Autor



#### ■ Dipl.-Kfm. Jochen Treuz

ist seit 1997 erfolgreich als Trainer, Berater und Autor im Bereich Rechnungswesen (Controlling und Bilanzierung nach HGB und IFRS) tätig.

[www.treuz.de](http://www.treuz.de)

## Was sind nun „Bewertungseinheiten“?

Dieser Punkt braucht aus Sicht des Bundesrates eine genauere Beschreibung zur zweifelsfreien Anwendung. Bisher sind die konkreten Voraussetzungen zur Bildung von Bewertungseinheiten nicht eindeutig genug beschrieben.

## Keine Pflicht zur Aktivierung von FuE-Aufwendungen

Um für die Unternehmen die Aufzeichnungspflichten und die damit zusammenhängenden Kosten zu verringern, soll hier nur ein Wahlrecht vorgesehen werden. Dies hätte auch den Vorteil, dass weiterhin eine Übereinstimmung zwischen Handels- und Steuerbilanz erhalten werden kann.

## Wahlrecht zum Ansatz aktiver latenter Steuern

Bisher ist ein Wahlrecht nur für kleine Kapitalgesellschaften vorgesehen. Dies soll nun für alle Größenklassen gelten. Begründet wird dies mit einer Prognoseunsicherheit bei der Verrechnbarkeit von Verlustvorträgen.

## Aufgabe der umgekehrten Maßgeblichkeit

Der bisherige Entwurf beruht auf der Aufgabe der umgekehrten Maßgeblichkeit, und verlangt, dass Abweichungen zwischen steuerlichen und handelsrechtlichen Bilanzierungsvorschriften in einem laufend zu führenden Verzeichnis aufzunehmen sind. Ungeklärt ist beispielsweise die Frage, ob Abschreibungen auf den niedrigeren beizulegenden Wert im selben Jahr auch im Steuerrecht nachvollzogen werden müssen.

## Neue Übergangsfristen?

Interessant ist der Hinweis, dass die bisher vorgesehenen Übergangsfristen angesichts des Umstellungsaufwands vor allem im IT-Bereich nicht praxisgerecht sind. Ein Zeitdruck soll den Unternehmen „deren primärer Daseinszweck

nicht die Erstellung der eigenen Handelsbilanz ist“, erspart bleiben.

## Fazit

Dass das „neue HGB“ kommt, ist wohl sicher. Offen bleibt derzeit die Frage, wann und mit welchen Regelungsinhalten es genau kommen wird. Die Vorschläge bzw. Änderungswünsche des Bundesrates lassen erkennen, dass versucht wird, die Möglichkeit der Erstellung einer Einheitsbilanz zu erhalten. Das ist sicher im Sinne vieler kleine bilanzierenden Unternehmen, die schon heute stark mit den Aufgaben des handels- und steuerrechtlichen Rechnungswesens belastet sind. [Informationen: [www.forum-verlag.com/controllingtb](http://www.forum-verlag.com/controllingtb)]

# Präventive Qualitätssicherung im Controlling

von Ralf Bechinger, Düsseldorf



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

Viele unternehmerische Entscheidungen werden heute aufgrund umfassender Analysen aus dem Controlling getroffen. Doch wie verlässlich sind diese Informationen, wenn sich bereits kleinste Buchungsfehler automatisch bis in die Management Informationssysteme auswirken? Wieviel Vertrauen kann man diesen Analysen entgegenbringen?

Gelingt es nicht eine ausreichende Datenqualität zu sichern, wird damit nicht nur die Wirksamkeit der strategischen Entscheidungen selbst in Frage gestellt, sondern der Bereich des Controllings insgesamt.

Vielfach wird ein ganzer Stab an Controllern eingesetzt, die Daten vorab analysieren und manipulieren, bevor diese an das Management weitergegeben werden. Gibt es nicht effizientere Methoden, um die Leistungsfähigkeit des Unternehmens positiv zu beeinflussen?

Wie kann das Management unterstützt werden, um Entscheidungen aufgrund optimaler Informations- und Datenqualität zu treffen?

## Die Systemzwänge

Zunächst müssen die **Ursachen für fehlerhafte Daten im System** geklärt werden (vgl. [Abb. 1](#)). Hier lassen sich vier wesentliche Punkte unterscheiden:

- Stammdaten
- Bewegungsdaten
- Organisation und Training
- Abhängigkeiten in vollständig integrierten Systemen, wie beispielsweise SAP

Auch wenn in integrierten Systemen **Stammdaten** nur an einer Stelle zentral gepflegt werden müssen, lassen diese doch teilweise einen gewissen Interpretationsspielraum für denjenigen zu, der diese anlegt.

Wie eindeutig ist ein Kunde einer Branche zuzuordnen? Wer wird der Vertreter sein, der für ihn zuständig ist? Bezieht der Kunde ausschließlich in seiner Hauptwährung? Welchem Profit Center sind Neuprodukte zuzuordnen? Wie eindeutig ist eine Kontierungsgruppe oder eine Bewertungsklasse? Welche Informationen sind zu ergänzen, wenn Rohstoffe oder Halbfabrikate verkauft werden? Wie zutreffend sind die Auswertekriterien Materialgruppe, Einkaufsgruppe oder Disponent?

Häufig stellen sich bei den **Bewegungsdaten** derartige Fragen nicht so offensichtlich, da die Bearbeiter die Vorgänge sehr gut kennen. Allerdings sind auch hier Eingaben erforderlich, die für den Sachbearbeiter ohne Belang für seinen direkten Bereich sind. Die Auswirkungen auf die nachgeordneten Abteilungen sind ihm nicht immer bewusst.

**Fehlen beispielsweise statistische Informationen** in einem Kundenauftragskopf, wie Besteller oder Anwendungsbereich, so lassen sich üblicherweise alle Vorgänge ohne Schwierigkeiten bearbeiten und buchen.

Lediglich in den statistischen Auswertungen kommen diese Informationen nicht an. Ähnlich ist es mit Bewegungsarten, die wiederum nicht ohne weiteres erkennen lassen, auf welchen Konten Verbräuche oder Zugänge gebucht werden. Wäre dies eine für den Bearbeiter transparente Information, hätte er trotzdem dafür keine Verwendung, da er nur für die Verbuchung an sich, jedoch nicht für die Pflege der Konten selbst verantwortlich ist.

Selbst wenn durch **organisatorische Maßnahmen** wie Trainings und begleitende Dokumentation, grundsätzlich dafür Sorge getragen wurde, dass alle Informationen für Buchungsvorgänge vorliegen müssten, verbleiben immer noch Zweifelsfälle.

**Oft sind Fragen zu Abläufen nicht ausreichend dokumentiert**, geschult, neu oder können durch den Druck der Prozessgeschwindigkeit nicht nachgeschlagen werden. Dadurch kann es vorkommen, dass fehlerhafte Belege bewusst oder unbewusst in Kauf genommen werden, auch wenn diese, falls der Fehler überhaupt bemerkt wird, später wieder storniert und neu gebucht werden müssen.

Letztlich erlauben die **vollintegrierten Systeme**, wie SAP, eine außergewöhnliche Transparenz.



Abb. 1. Systemzusammenhang

parenz bis hin zum Ursprungsbeleg. Jede Buchung kann so lückenlos nachvollzogen werden. Allerdings wirkt sich jede falsche Buchung von der Beschaffung, über die Produktion, der Materialwirtschaft und dem Vertrieb direkt auf die Buchhaltung und damit auf das Controlling aus. **Im Controlling kommen letztlich die maximal möglichen Fehler an.** Diese werden durch die internen Fehler aus Verrechnungen und Abrechnungen noch verschärft.

Schnittstellenlose Systeme geben diese Daten dann an Management Informationssysteme, Decissions Support Systeme oder Data- und Business Warehouse Systeme weiter. Die eingebaute Prüfung auf Plausibilität und Validität sind dabei oft unzureichend und berücksichtigen nicht die Logik und Struktur der übergebenen Daten.

### Die Abhängigkeiten

Obwohl sich die ERP-Systeme bis ins kleinste einstellen (customizen) lassen, können bestimmte Abhängigkeiten von Feldern und Feldinhalten nur unzureichend hinterlegt werden. Beispielsweise kann im Kundenstamm zwar die Hauswährung hinterlegt werden, doch ist es möglich, dass die Rechnung in einer anderen Währung aufgemacht wird und der Kunde in einer dritten Währung bezahlt.

**Selbst in einem ausgeklügelten System wird es kaum möglich sein, alle diese Abhängigkeiten zu hinterlegen.** Geschweige denn, diese fortlaufend den Notwendigkeiten anzupassen.

Eine der wichtigsten Stammdatentabellen ist der Materialstamm. Dieser ist bereits in sich so komplex, dass allein aus dem folgenden Beispiel 14 in sich geschlossene Abhängigkeiten bestehen (Abb. 2). Hier wurden für jede Materialart bestimmte Charakteristika definiert, wie Warengruppe, Kontierungsgruppe, Bewertungsklasse oder Preissteuerung. Hinzu kommen ergänzende Abhängigkeiten zur Produktkalkulation, ggf. Produktionsplanung oder Produktkostensammler.

Bei den hier genannten fünf Produkten können Feldinhalte nicht mehr ohne weiteres manuell auf Plausibilität geprüft werden. Die Abhängigkeiten lassen sich zwar teilweise auf Materialartebene einschränken, es sind aber immerhin noch mindestens 1,1 Mio. Kombinationen aus Falscheingaben möglich, während nur neun Varianten erlaubt wären.

Bei den Bewegungsdaten verhält es sich ähnlich, doch wirken sich diese durch die Direktverbuchung sofort in den angrenzenden Systemen aus. Die Interdependenzen der Datensätze sind enorm und lassen eine händische Massenprüfung kaum mehr zu. Eventuell kann schon mal ein einzelnes Konto für einen gewissen Zeitraum geprüft werden.

Viele der Bewegungsdaten ziehen ihre Informationen aus den Stammdaten, doch können diese üblicherweise geändert und auf die jeweiligen Bedürfnisse des Geschäftsprozesses angepasst werden. Praktisch gesehen, sind die Stammdaten somit nur noch unverbindliche Vorschläge.

Wird ein Kundenauftrag angelegt, so zieht der Auftragskopf Informationen aus dem Kun-

denstamm, die Auftragspositionen aus dem Materialstamm. Der Sachbearbeiter wird durch die verschiedenen Feldprüfungen nun nicht in seiner Kreativität eingeschränkt, sondern **es werden ihm unzählige, teilweise sinnlose Auswahlkriterien angeboten.** Hier sind Fehlermöglichkeiten Tür und Tor geöffnet, die durch intensive Schulungsmaßnahmen zwar verbessert werden können, aber kaum abzustellen sind.

Ähnlich verhält es sich bei der Erfassung von Kostenbuchungen. Normalerweise werden auf eine Fertigungskostenstelle nur eine beschränkte Anzahl gültiger Sachkonten/Kostenarten gebucht. Doch kann es auch Ausnahmen geben, bei denen z. B. auch Reisekosten anfallen. Aber Werbegeschenke sollten dort nicht auftauchen. Dummerweise lassen sich solche komplexen Abhängigkeiten nicht ohne weiteres in SAP abbilden. Beispielhaft werden in Abb. 3 einige Abhängigkeiten von verschiedenen Kostenstellentypen aufgeführt.

Verschärft wird das Ganze noch durch die vollständige Integration des SAP Systems. Sicherlich gehört dies zu den herausragenden Stärken von SAP, verlangt aber andererseits auch lückenlose und vor allem fehlerlose Buchungsvorgänge.

Zur weiteren Verdeutlichung der Abhängigkeiten wird im Folgenden kurz der Zusammenhang zwischen Beschaffungs- und Vertriebsabwicklung bis hinein in die Deckungsbeitragsrechnung aufgezeigt (vgl. Abb. 4).

Wurde beispielsweise im Lieferantenstamm ein falscher Währungsschlüssel hinterlegt, wird

Produkt	Grunddaten			Vertrieb						Buchhaltung			Fertigungsauftrag	
	Sicht 1			Sicht 1	Sicht 2	Werkssicht			Sicht 1					
	Materialart	Warengruppe	Klassifizierung	Auslieferungswerk	Kontierungsgruppe	Positionstypengruppe	Werk	Profit Center	Chargenpflicht	Bewertungstyp	Bewertungsklasse	Preissteuerung		
<b>Fahrräder</b>	ZFAR	01, 02	Nein	1000	10	Z1EP	1000	1000			1000	V	Nein	X
<b>PKW</b>	ZPKW	05, 08	Ja	2000	20	Z1EP	2000	2000			2000	V	Nein	X
<b>LKW</b>	ZLKW	10, 14	Ja	3000	20	Z1EP	3000	3000			3000	V	Nein	
<b>Motorräder</b>	ZMTQ	03, 07	Ja	2000	30	Z1EP	2000	2050			4000	S	Ja	
<b>Schmierstoffe</b>	ZSST	98	Ja	4000	40	Z1ST	4000	4000	X	X	5000	S	Ja	

Abb. 2: Abhängigkeiten im Materialstamm

Kostenart	Vertriebs- mitarbeiter Maier	Vertriebs- bereichsleiter Müller	Verwaltungs- Kostenstelle	Instandhaltung	Fertigung
Löhne				Ja	Ja
Gehälter	Ja	Ja	Ja		Ja
Abschreibungen				Ja	Ja
Reisekosten	Ja	Ja	Ja		
Materialverbrauch				Ja	Ja
Instandhaltung			Ja	Ja	Ja
PKW Kosten		Ja	Ja		
Werbung	Ja	Ja			
Finanzierung			Ja		

Abb. 3: Abhängigkeiten der Kostenstellen

mit der falschen Währung bestellt, der Rechnungseingang jedoch in der Hauswährung gebucht, die Preisdifferenzen landen dann auf einem Zwischenkonto und müssen später in die Deckungsbeitragsrechnung abgerechnet werden, um ein geschlossenes System zu erhalten.

Weitere Problematiken bestehen mit Verbrauchsbuchungen der Produktion, die auf die Fertigungsaufträge gebucht werden. Laufen hier falsche Kostenarten auf die Kostenträger, was auch die Trennung in fixe und variable Kosten betrifft, so werden Abweichungen nicht mehr auf die richtige Abweichungskategorie erfasst und gebucht. Damit landen auch diese Kosten falsch in der Deckungsbeitragsrechnung.

Insbesondere die Buchung auf Kostenarten, die nur für maschinelle Buchungen zugelassen sind, können dazu führen, dass sich der Monatsabschluss nicht mehr vollständig abstimmen lässt.

### Die Lösungsmöglichkeiten

Neben den teilweise bereits erwähnten organisatorischen Maßnahmen, kann ein umfassendes Set an Werkzeugen eingesetzt werden, die hier näher ausgeführt werden sollen.

#### Organisatorische Hilfsmittel

- Kontierungshandbücher mit Schlagworteregister
- ISO-Dokumente, wie Arbeits- oder Verfahrensanweisungen
- Einarbeitungsstunden
- Schulungen und Trainings
- Manuelle Abstimmhilfen

#### Einsatz von Werkzeugen

- Stammdatenprüfroutinen
- Bewegungsdatenprüfroutinen
- Intelligente Abstimmwerkzeuge
- Komplexe Datenanalysen
- Optimierte Schnittstellen mit reduzierter Logik
- Knowledge-Management und Abteilungs-Wikis

### Organisatorische Hilfsmittel

In vielen Unternehmen werden **Kontierungshandbücher** eingesetzt, die ein Konto nach dem anderen auflisten und deren Inhalt beschreiben. Die Fragestellung während des Erfassens ist jedoch anders herum. Es wird nicht gefragt, was soll auf das Konto gebucht werden, sondern auf welches Konto muss beispielsweise die Rechnung des Elektrikers gebucht werden, der den Sicherungskasten neu abgeschlossen hat.

Verfügt ein Kontierungshandbuch nicht über ein umfassendes Schlagworteregister mit sinnvollen Beispielen, ist es zur schnellen und korrekten Kontierung nicht zu verwenden. Ein solches Kontierungshandbuch lässt sich auch in SAP hinterlegen und mit Schlagworten versehen. Allerdings muss dieses regelmäßig gepflegt und mit der Realität verglichen werden.

Vielfach werden Geschäftsprozesse bereits in **Arbeits- und Verfahrensanweisungen** für verschiedene ISO-Zertifikate dokumentiert. Teilweise können diese Dokumente sinnvoll um Zuständigkeiten und Verantwortlichkeiten ergänzt werden. Allerdings ist deren Änderungsfrequenz durch den hohen Genehmigungsaufwand sicherlich begrenzt und kann nicht ständig aktualisiert werden.

Im Rahmen von **Einarbeitungsstunden**, die mittels eines einfachen Plans gesteuert werden, können neue Mitarbeiter mit den benachbarten Aufgabengebieten vertraut gemacht werden. Was davon dann später in der täglichen Praxis berücksichtigt wird, bleibt von Fall zu Fall abzuwarten. Doch sind zumindest die Ansprechpartner bekannt und eine künstliche Hemmschwelle, diese auch fragen zu können, wurde von Anfang an vermieden.

Das Thema **Schulung und Training** zieht sich bei einer Softwareeinführung durch wie ein roter Faden. Vielfach werden neben den eigentlichen Fachschulungen auch Integrationsveranstaltungen durchgeführt, bei der die Anwender das Gesamtsystem kennenlernen sollen. Sie sollen durch das gemeinsame Training verstehen, welche Eingaben für die anderen Kollegen von Bedeutung sind. Schulungsmaßnahmen werden oft in der Form von Training on the Job

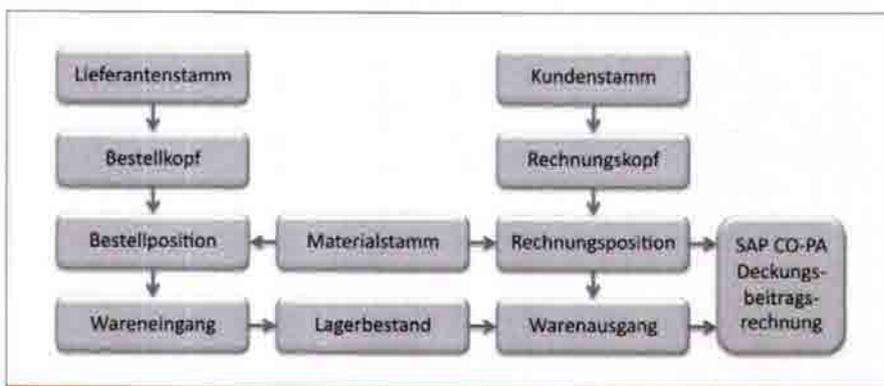


Abb. 4: Datenfluss in die Deckungsbeitragsrechnung

durchgeführt, was sicherlich aus der Praxis zu begrüßen ist. Dies ist besonders dann sinnvoll, wenn einzelne Mitarbeiter eingearbeitet werden sollen. Doch darf trotzdem gerade der komplexe integrative Teil dabei nicht zu kurz kommen.

Zur Validierung der im System eingetragenen Daten werden **manuelle Abstimmhilfen** in Form von Kontenzusammenstellungen, Prozentverprobungen oder monatlichen Gegenüberstellungen verwendet. Diese sollten für einen schnellen Überblick ausreichen. Die Möglichkeiten von Excel sind hierfür ausgezeichnet, doch sollte auch an dieser Stelle an Schulungen nicht gespart werden. Wer kennt nicht mindestens einen Kollegen, der Zahlen lieber abtippt, statt diese mit Cut-and-Paste zu übernehmen. Anstatt Listen stumpf zu übertragen, können diese leichter mittels eines Downloads übertragen werden. Diese Ausgabe kann in Excel importiert werden und anhand eines eindeutigen Ordnungskriteriums (z. B. Materialnummer) mittels der Funktion „=SVerweis“ verknüpft werden.

## Einsatz von Werkzeugen

Der bedeutendste Teil zur Gewährleistung von qualitativ hochwertigen und integren Daten ist die Schaffung von geeigneten systemgestützten Werkzeugen. Im Folgenden werden die verschiedenen Einsatzgebiete umrissen.

Voraussetzung für ein verlässliches Gesamtsystem ist zunächst die **Prüfung aller vorhandenen Stammdaten auf Konsistenz**. In wiefern dabei Analyseroutinen zum Einsatz kommen, hängt vom Datenvolumen ab. Der Vorteil von Programmen ist, wenn sie hinreichend getestet wurden, ihre geringe Fehleranfälligkeit. Organisatorische Änderungen ziehen jedoch auch immer wieder Programmänderungen nach sich.

Dennoch ist der Einsatz von Prüfroutinen gegenüber der manuellen Methode sicherlich vorzuziehen, denn nur mit ihnen ist es möglich, den kompletten Datenbestand vollständig, in relativ kurzen Abständen, mit allen Abhängigkeiten zu prüfen.

Im Wesentlichen sind dabei die bereits oben erwähnten Kennzeichen auf ihre gegenseitigen Abhängigkeiten zu verproben.

Das heißt, für den Fall des **Materialstamms** muss eine Prüfroutine so geschrieben sein, dass sie die erwähnten Felder je Material einliebt und gegeneinander verprobt. Das Resultat muss dann ein Fehlerprotokoll sein, mit dem der Anwender in die Lage versetzt wird, qualifiziert die Ursache des Fehlers zu beheben.

Ähnlich, wenn auch etwas weniger komplex, verhält es sich üblicherweise mit den **Lieferanten- und Kundenstämmen**. Hier spielen diverse Kennzeichen, wie Kontierungsgruppe, Abstimmkonto, etc. eine Rolle. Aber auch **Sachkonten- und Kostenartenstämme** sollten auf die richtige Anlage hin überprüft werden. Dieser Aufwand lohnt sich häufig schon deshalb, weil falsch angelegte Stammdaten nicht mehr ohne weiteres geändert werden können, wenn bereits darauf gebucht wurde.

### Autor



#### ■ Ralf Bechinger

ist kaufmännischer Leiter bei der Refratechnik Steel GmbH in Düsseldorf. Er hat nach der Ausbildung BWL und Wirtschaftsinformatik studiert und jüngst sein MBA abgeschlossen.

E-Mail: rbechinger@web.de

Ein weiteres Prüffeld sind die Bewertungsdaten der eingesetzten Materialien. Nur aufwendige Logiken sind geeignet, die ähnlich der Materialstammprüfung, die Bewertung prüfen. Je Materialart, -bewertungsklasse, -kontierungsgruppe, etc. müssen Parameter erarbeitet werden. Danach kann eine Bewertung für korrekt oder eventuell fehlerhaft erkannt werden. Vermutlich können nicht alle Fehler von vornherein ausgeschlossen werden, doch hilft die gestiegene Transparenz die Wachsamkeit auf Schwachstellen zu schärfen.

Viele der Stammdaten lassen sich vermutlich nur aufgrund der verschiedenen **Bewegungsdaten** (vgl. Abb. 5) als falsch erkennen. Daher ist es erforderlich bspw. den Bestellkopf gegen den Lieferantenstamm laufen zu lassen, bzw. die Rechnungsköpfe gegen den Kundenstamm. Prinzipiell lassen sich alle Bewegungstabellen gegen die jeweiligen Stammdaten verproben. In Frage kommen Fertigungsaufträge, Innenaufträge, Kostenstellenbuchungen, Einzelposten

der Finanzbuchhaltung, Warenbewegungen, Bewertungsänderungen, Abrechnungsbuchungen, etc. Dabei ist es wichtig alle Abhängigkeiten zu prüfen, die im Falle der Auswertung zu Ungereimtheiten führen. Selbst das in sich geschlossene Modul zur Vertriebsabwicklung übergibt bei Falscherfassung auch fehlerhafte Daten.

Die wiederum komplexesten Prüfungen sind beim Materialstamm nötig. Dieser muss, nachdem er in sich schlüssig ist, **gegen die Bewegungsdaten von Materialbuchungen, Bestellpositionen und Verkaufsbelegpositionen geprüft** werden. Bei all diesen Prüfungen ist es wichtig, dass diese in beide Richtungen erfolgen. Nur durch die Prüfung der gegenseitigen Abhängigkeit kann festgestellt werden, dass eine Kombination von Werten unlogisch

ist. Das Prüfprogramm kann dann Hinweise geben, wo der Fehler entstanden sein kann.

Der Aufbau einer solchen Prüflöge ist recht aufwendig, da genaue Kenntnisse der Geschäftsprozesse und Daten vorausgesetzt werden. Eine Zusammenarbeit zwischen Controlling und IT-Abteilung ist insofern notwendig, da nur wenige Controller umfassende praktische Programmierkenntnisse haben. Bei der Programmierung ist darauf zu achten, dass die Prüfungen trotz des großen Datenvolumens online durchgeführt werden können. So lassen sich auch interaktive Funktionen zum Bearbeiten der Fehler einbauen, die wiederum bei der Korrektur viel Zeit sparen. Andererseits müssen die Programme auch im Hinblick auf Antwortzeiten optimiert werden. Selbst bei großen Datenbeständen sollte eine interaktive Prüfung des Materialstamms nicht länger als drei Minuten dauern. Je nach Umfang der Bewegungsdatenprüfung können auch schon mal fünf Minuten akzeptiert werden.

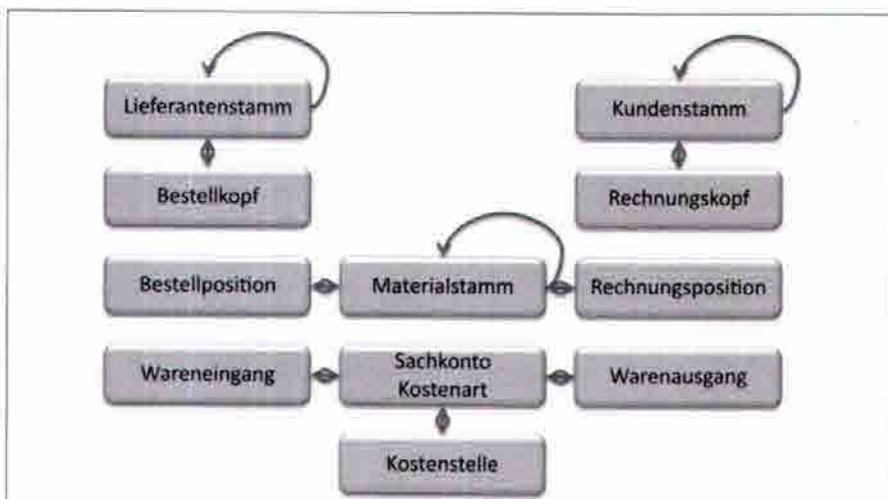


Abb. 5. Zusammenhang der Integritätsprüfungen

Eine weitere Art der Prüfung ist die **Verwendung einer Positivtabelle**. Alle gültigen Einträge werden dazu in einer Tabelle hinterlegt, die alle Kombinationen enthält, die für die möglichen Buchungen zutreffend sind. Diese könnten zwar durch User-Exits auch Online verwendet und geprüft werden, doch ist dies nicht immer sinnvoll. Wenn beispielsweise komplexere Prüfungen durchgeführt werden müssen, kann es sein, dass noch nicht alle notwendigen Daten eingetragen wurden, die zur Vollständigkeitsprüfung notwendig wären.

Die Entkopplung der Prüfroutine aus den Buchungsprogrammen hat zusätzlich den Vorteil, dass Geschäftsprozesse den Erfordernissen angepasst werden können, ohne dass die dazugehörige Prüfung im Voraus angepasst werden muss. Zwar ist die IT-Abteilung bemüht, die Prozesse so optimal wie möglich zu unterstützen, doch kann eine autonomere Lösung hier sinnvoller sein.

Eine Positivtabelle kann zum Beispiel bei der Prüfung der Kostenstellen verwendet werden. Der gesamte Datenbestand wird im Nachhinein gelesen, analysiert und Fehler protokolliert. Aus Gründen der Performance ist es jedoch sinnvoll nur den Teil der Daten zu prüfen, die seit der letzten Prüfung hinzugekommen sind. Immerhin ist davon auszugehen, dass die Fehler auch bereinigt wurden, die bei der letzten Prüfung ausgegeben wurden.

Grundsätzlich sollten alle Prüfungen möglichst nur den aktuellen Teil prüfen, also bspw. keine gelöschten Datensätze. Allerdings erwächst

hieraus eine neue Problematik, da auch gelöschte Datensätze noch verwendet werden können. Die Fehlermeldung, dass mit nicht mehr aktuellen Daten gearbeitet wird, wird gerne ignoriert. Daher muss das Prüfprogramm auch auf die Verwendung von gelöschten, bzw. zur Löschung vorgemerkten Sätzen reagieren.

**Einige intelligente Abstimmwerkzeuge sind bereits in SAP integriert.** beispielsweise die Verprobung der Daten zwischen Vertriebsabwicklung (SD), Finanzbuchhaltung (FI) und dem Controlling (CO). Das bietet die Transaktion KEAT in recht komfortabler Weise. Durch KEAT können selbst die Materialkosten geprüft und abgeglichen werden, wenn diese durch die entsprechenden Konditionen übergeben werden.

Ferner lassen sich auch geeignete Berichte aufbauen, um einen BAB zu simulieren, oder um die Abrechnungszyklen zu kontrollieren. Dies ist erforderlich, um nicht blind den gebuchten Daten zu vertrauen. Gerade in einem dynamischen Umfeld, wo ständig neue Kostenstellen und Kostenarten hinzukommen, müssen die Abrechnungszyklen ständig angepasst werden. Stehen dann keine einfachen Berichte zur Verfügung, die die Plausibilität der Daten gewährleisten, wird man unter Umständen lange nach den Fehlern suchen.

Als sinnvoll haben sich Berichte gezeigt, die nach einem losen Schema möglichst umfassend die Daten zusammenstellen. Das sollte so geschehen, dass das Ergebnis des dazugehörigen Abrechnungsvorgangs vorher feststeht. Ansonsten wirft der Abrechnungsvorgang nur

ein Ergebnis aus, welches man blind hinnehmen muss. Zwar klingt das nach Doppelarbeit, aber es hilft Fehler zu vermeiden.

Das Herausragende eines integrierten Systems ist gerade die vollständige Abstimmbarkeit zwischen den Buchhaltungsdaten, die das Gesamtkostenverfahren widerspiegeln und der Deckungsbeitragsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren. Wurde richtig gebucht und wurde danach noch richtig abgerechnet, sind Fehler nahezu ausgeschlossen oder zumindest abstimmbare.

Es gibt unterschiedliche Auffassungen wie die Finanzbuchhaltung mit der Kostenrechnung abgestimmt werden kann. Es ist allerdings zweckmäßig, lieber alle Buchungen aus FI in CO zu überführen, als eine Summe der nicht überführten Positionen zu bilden, um diese dann nicht abzurechnen. Einfacher ist es diese über eine Defaultkontierung auf eine Dummy-Kostenstelle oder ein anderes Kontierungsobjekt zu buchen und dieses dann nicht oder „irgendwo hin“ abzurechnen. So sind alle Kosten vollständig in CO angekommen und die Summen sind identisch. Zur Abstimmung der Vollständigkeit zwischen Sachkonten und Kostenarten kann dann ein einfaches Prüfprogramm gute Dienste leisten.

**Selten genügen dem Topmanagement die Standardanalysen**, wie Kostenstellenberichte, BABs, Deckungsbeitragsanalysen, etc. Sie fordern leicht zu bedienende Informationstabellen, die wesentliche Informationen verdichten und veranschaulichend aufbereiten.

Zur Fütterung dieser Systeme werden **häufig komplexe Schnittstellen verwendet**. Diese fassen verschiedene Buchungen zusammen, aggregieren Perioden und zusammengehörige Datensätze. Liegt tatsächlich eine entsprechende Übereinstimmung vor, spricht nichts gegen dieses Verfahren. Je komplexer jedoch die Datenmanipulationen in den Schnittstellen selbst sind, desto unzuverlässiger werden diese.

Insbesondere bei zeitkritischen Informationen hält sich die Geduld der Adressaten in Grenzen. Daher sollten Fehlermöglichkeiten von vornherein ausgeschlossen sein. Die übermittelten Informationen müssen vollständig auf ihre Validität

tät geprüft worden sein, ansonsten tauchen Fehler erst im Auswertesystem des Topmanagements auf und dort will man sie sicherlich nicht haben.

Die oben genannten Schritte führen in ihrer Gänze fast zwangsläufig zu einem integrieren und verlässlichen System, welches durch einen ganzen Strauß an präventiven Maßnahmen lückenlos auf Fehler und Fehlerursachen hin überprüft wurde.

Normalerweise sollten diese Prüfungen genügen, doch können **auch komplexe Datenanalysen** durchgeführt werden, die über den eigentlichen Teil der Konsistenzprüfung hinausgehen. Dazu werden die Daten selbst aufwendigen Algorithmen unterworfen, um hierin vorhandene Regelmäßigkeiten, oder besser, Unregelmäßigkeiten zu erkennen. Dieser Teil der Prüfung gehört nicht nur zur Betrugsbekämpfung im klassischen Sinne, sondern auch zur Bekämpfung falscher oder erfundener Daten, beispielsweise aus Rückmeldungen der Fertigung oder Projektaufzeichnungen. Fehler im Kassenbuch ließen sich damit auch aufspüren, doch stehen diese hier nicht im Vordergrund.

Zur Analyse der Daten werden statistische Häufungen und Verteilungen erkannt und mit üblichen Mustern verglichen. Alle vorgenommenen Eingaben haben bestimmte Häufigkeitsverteilungen und andere statistische Zusammenhänge. Allerdings ist es schwierig diese festzulegen, zu analysieren und die Abweichungen auch als tatsächlich falsch zu begründen.

Neben den bereits erwähnten Schulungs- und Trainingsmaßnahmen stehen in einer modernen Umgebung entsprechende **Tools für das Knowledge-Management** zur Verfügung. Hierzu zählen nicht nur exakte Ablaufbeschreibungen und Checklisten, die die Abstimmarbeiten und Monatsabschlüsse erleichtern. Vielmehr können in größeren Strukturen auch **Abteilungswikis** im Stile von Wikipedia angelegt und verwaltet werden.

Der Vorteil dieser Wikis liegt in der Kooperation über einzelne Funktionen und Abteilungen hinweg. Jeder kann seine Erfahrungen zu einem Problem kundtun, was andere wiederum nachschlagen und ggf. ergänzen können. So werden typische Fehlersituationen aus Sicht der Anwender anders beschrieben, als dies aus Sicht

der IT erforderlich ist. Mit den jeweiligen Hinweisen können sehr große Wissensschätze aufgebaut werden, die auch dann noch im Unternehmen verbleiben, wenn einzelne Mitarbeiter sich bereits neuen Aufgaben widmen.

## Fazit

Zusammenfassend kann festgehalten werden, dass durch den Einsatz geeigneter organisatorischer Maßnahmen und effizienter Analysewerkzeuge ein wesentlicher Beitrag zur präventiven Qualitätssicherung im Controlling geleistet werden kann. Damit hebt sich die Abteilung zum Einen durch den effizienten Einsatz moderner Werkzeuge als technologisch fortschrittlich hervor. Zum Anderen können sich die Controller ihrer ureigensten Aufgabe widmen. Ihnen bleibt Zeit, Verbesserungsvorschläge zu erarbeiten und zu begründen, um das Unternehmen auf dem Weg zum Erfolg zu unterstützen. ■

## Studie: Unternehmenssteuerung und BI im Mittelstand 2008

Der Mittelstand gilt gerade auch in Zeiten immer globaler und dynamischer agierender Märkte als das Rückgrat der deutschen Wirtschaft.

Angesichts der erheblich gestiegenen Anforderungen steht dabei seit längerem die Ausgestaltung einer innovativen Unternehmenssteuerung/Controlling intensiv in der Diskussion.

Welche Anforderungen stellen globalisierte Märkte an die Ausgestaltung der Unternehmenssteuerung, wie können die Entscheidungsprozesse und -strukturen optimiert werden, welche Treiber und Einflussfaktoren gibt es, welche Optimierungspotenziale ergeben sich?

Die vom Institut für Business Intelligence (IBI) der Steinbeis Hochschule Berlin und dem Wolfgang Martin Team unabhängig entwickelte Studie, „Unternehmenssteuerung und BI im Mittelstand“, stellt erstmalig differenzierende Fragen zum Zusammenhang zwischen der Unternehmenssteuerung und der analytischen IT-Unterstützung durch Business Intelligence im Mittelstand.

Über eine Beteiligung an unserer Studie würden wir uns sehr freuen:

<http://www.i-bi.de/mittelstand2008>

Die Teilnehmer erhalten nach Auswertung der Studie eine Kurzübersicht der Ergebnisse.

**IBI** Institut für  
Business Intelligence





## Yield Management aus betriebswirtschaftlicher Sicht

von Peter Hoberg, Worms

04

33

34

K

G

F

Zuordnung CM- Themen-Tableau

**Mit dem Aufbau von Kapazitäten gehen Unternehmen in Vorleistung.** Sie finanzieren Investitionen in der Hoffnung, dass die resultierenden Vorteile (insb. Einzahlungen) die sich ergebenden Nachteile (insb. Auszahlungen inkl. der Zinsen) deutlich übersteigen werden.

Nach Durchführung der Investitionen sind die Unternehmen darauf angewiesen, ihre Kapazitäten im Sinne der Unternehmensziele möglichst gut zu nutzen. Die allgemeine Zielgröße ist der nachhaltige ökonomische Gewinn, der natürlich auch die Eigenkapitalkosten einbezieht. Moderner ausgedrückt wird gemäß der wertorientierten Unternehmensführung (Value based Management) z. B. der Economic Value Added (EVA) maximiert.

**Mit der Betonung der Nachhaltigkeit der Gewinne** soll kurzfristiges Profitstreben im Sinne der nächsten Quartalszahlen ausgeschlossen werden. Die geforderte Langfristigkeit bedeutet, dass auch periodenübergreifende

Effekte berücksichtigt werden müssen. Schwierig wird dies, wenn Entscheidungen für kurze Perioden getroffen werden müssen, z. B. das optimale Produktionsprogramm für den nächsten Monat. In solchen Fällen empfiehlt es sich, nach der isolierten Optimierung in einem zweiten Schritt die zeitlichen und sachlichen Interdependenzen zu berücksichtigen.

Nach der Investitionsentscheidung muss das Unternehmen somit für jede Teilperiode versuchen, möglichst hohe Rückflüsse zu generieren. In vielen dieser **kurzfristigen Optimierungsprobleme** brauchen nur wenige Kostenarten berücksichtigt zu werden, weil die meisten Kostenarten in der betrachteten Periode nicht beeinflussbar und somit nicht entscheidungsrelevant sind. Wenn z. B. eine Airline einen in 4 Wochen stattfindenden Flug optimiert, so sind nur noch die Kosten zu beachten, die sich in Abhängigkeit der Anzahl der Passagiere ändern. Selbst die Kosten für das Kabinenpersonal und das Kerosin sind dann

kaum noch relevant, wenn der Flug in jedem Fall stattfindet (Linienflug). Wohl aus diesem Grunde findet man teilweise die Forderung, man müsse die Auslastung maximieren. Dies ist jedoch zu kurz gedacht, weil einerseits immer noch einige entscheidungsabhängige Kosten anfallen und andererseits hohe Auslastung nicht unbedingt im Sinne der Unternehmensziele sein muss. (Im Extremfall könnte man die Tickets verschenken, wodurch eine 100%-Auslastung entstehen würde. Das Unternehmen würde zusammenbrechen, obwohl es sein (falsches) Yield Management-Ziel erreicht hat.) Auch die häufig genannte ertragsorientierte Preis-Mengensteuerung ist nicht korrekt, was weiter unten ausgeführt wird. (Vgl. zu diesem falschem Begriff der Ertragsoptimierung z. B. Cordes/Schneider, S. 5 oder Meffert/Burmann/Kirchgeorg, S. 527.) Wenn jetzt noch Verbundeffekte anfallen, **wird klar, dass die betriebswirtschaftliche Zielsetzung des Yield Managements neu gefasst werden muss.**

In diesem Beitrag zum Yield Management soll somit untersucht werden, welche Größen bei der Optimierung berücksichtigt werden müssen und wie sie in ein sinnvolles System integriert werden können. Die Lösungen gelten dann für fast alle Branchen, also nicht nur für Airlines.

## Anwendungsmöglichkeiten des Yield Managements

Das Yield Management (im ersten Schritt als Preis-Mengen-Steuerung verstanden) ist bereits in den Siebziger-Jahren von amerikanischen Airlines eingeführt worden, um eine Antwort auf die ersten Low Cost Carrier zu haben. Zudem wollten sie das Fixkostenproblem entschärfen, unter dem sie litten und heute noch leiden. Wenn die Entscheidung für einen Flug einmal gefallen ist, sind die zusätzlichen Kosten für einen zusätzlichen Passagier vergleichsweise gering, während die kurzfristig nicht relevanten fixen Kosten (sunk cost) außerordentlich hohe Anteile an den Gesamtkosten darstellen. Somit müssen Unternehmen, die hohe fixe Kosten/Strukturkosten und eher geringe variable Kosten/Produktkosten aufweisen, besonders auf hohe Deckungsbeiträge (z. B. durch hohe Stückzahlen bei erträglichen Preisen) achten. Dies trifft häufig für die Dienstleistungsproduktion und auch auf einige Sachgüterproduktionen zu. Denn auch für einen Speicherchipproduzenten gilt, dass die Fixkosten (insb. der Kapitaldienst der Fabriken und die Forschung und Entwicklung) als sunk cost kaum mehr beeinflusst werden können, während die variablen Kosten gering sind. Es ist somit danach zu streben, in einer bestimmten Produktionswoche **möglichst hohe Deckungsbeiträge** zu erzielen. Ein mögliches Produzieren auf Lager kann angesichts des großen Preisverfalls und des schnellen technischen Fortschritts problematisch werden.

Umgekehrt kann ein Dienstleistungsbetrieb geringe fixe Kosten haben, so dass die Kapazitätsauslastung nicht im Vordergrund steht. Interessanterweise können in einer einzigen Dienstleistungsbranche beide Fälle auftreten. In der Gastronomie sind die Lokale in teurer Innenstadtlage auf hohe Auslastung angewiesen, während ein Gartenrestaurant im Grünen viel geringere Fixkosten aufweist. Erstere versuchen in auslastungsschwachen Zeiten, mit

Preisen unter den Vollkosten zumindest einige Deckungsbeiträge zur Deckung der fixen Kosten zu erzielen. Die Gartenrestaurants hingegen können es sich erlauben, in nachfrage-schwachen Zeiten nicht zu öffnen. Dann ist natürlich ein flexibles Personalkostenmanagement notwendig (vgl. hierzu Hoberg/Schaetzing, S. 11-16).

Es kann somit festgehalten werden, dass **unter folgenden Bedingungen ein Yield Management besonders angebracht** erscheint (Vgl. zu den meisten Voraussetzungen Sterzenbach/Conrady, S. 338 f.):

- a) Die Optimierung erfolgt für eine bestimmte kurze Periode, z. B. für einen Flug, eine Kreuzfahrt, eine Woche Chipproduktion, Übernachtungen im Hotel, Osterhasenverkauf etc.
- b) Die Güter können nicht oder nur ungünstig gelagert werden.
- c) Die Güter sind sehr ähnlich und können an sehr viele Kunden verkauft werden.
- d) Die entscheidungsrelevanten Kosten sind eher gering.
- e) Ein Großteil der Kapazitätskosten ist im betrachteten Zeitraum nicht entscheidungsrelevant (sunk cost).
- f) Ein Vorverkauf ist möglich und erfolgt über einen längeren Zeitraum.
- g) Die Nachfrage unterliegt der Unsicherheit. Sie kann nicht präzise prognostiziert werden.
- h) Die Zahlungsbereitschaft der Nachfrager ist unterschiedlich hoch.
- i) Die Tarife lassen sich voneinander abgrenzen: mit geringen Kosten kann weitgehend verhindert werden, dass z. B. günstige Tickets zulasten hochwertiger gehen.
- j) Eine „Lagerung“ der Kunden ist nicht möglich/sinnvoll.

Der letzte Punkt sei noch weiter erklärt. Im Falle hoher Nachfrage können es sich die Unternehmen ggf. leisten, die Kunden warten zu lassen und gleichzeitig mit 100% Kapazitätsauslastung zu fahren. Einige Ärzte handeln nach diesem Muster (das Wartezimmer ist immer voll) und auch Mercedes hat früher die Nachfrage über Lieferfristen „gelagert“. Solche Situationen sollten natürlich die Konkurrenz anlocken, so dass sie nur vorübergehend auftreten sollten. *Während die Konkurrenz im Fahrzeugbau halbwegs funktioniert, ist dies bei Ärzten*

*weniger der Fall, weil die Entlohnung durch Kassenpatienten selbst die variablen Kosten kaum deckt und weil die Kunden im Gesundheitsbereich nicht/kaum kostenempfindlich sind (unter Kosten werden natürlich auch die für das Warten verstanden). Der erwartete Nutzen der Patienten liegt weit über den erwarteten Kosten (zumal das deutsche System die Kosten versteckt und sie nicht verursachungsgerecht weiterbelastet). Diese für den Anbieter angenehme Situation, die Kunden warten lassen zu können, soll hier nicht weiter verfolgt werden.*

Teilweise wird ein Warteschlangenmanagement eingesetzt im Spagat zwischen einer hohen Auslastung einerseits und den Kosten aufgrund langer Wartezeiten der Kunden andererseits. Unter den aufgeführten Bedingungen ist nun zu klären, welche Größen in die Optimierung einfließen müssen.

## Entscheidungsrelevante Größen im Yield Management

Bereits in der Einleitung war gezeigt worden, dass eine Auslastungsmaximierung zu unerwünschten Ergebnissen führen kann. Auch eine Ertragsmaximierung kann Probleme verursachen. Zunächst ist zu bemängeln, dass der Begriff Ertrag aus dem externen Rechnungswesen kommt. (Der Autor möchte allerdings auch nicht ausschließen, dass die unglückliche Begriffswahl durch eine gedankenlose Übersetzung des Yield im Sinne von Ausbeutung, Ertrag zustande kam.) Bei Optimierungen ist jedoch die interne betriebswirtschaftliche Sicht notwendig. Es ist somit der betriebswirtschaftliche Gewinn zu berücksichtigen, bzw. bei Konstanz der Fixkosten der betriebswirtschaftlich korrekt ermittelte Deckungsbeitrag. Es müssen somit neben den Nettoerlösen (statt Erträgen) auch die entscheidungsrelevanten Kosten (nicht Aufwand) berücksichtigt werden, auch wenn letztere nicht den Hauptteil der Gesamtkosten ausmachen. *Damit passt im ersten Schritt die Erklärung des Wirtschaftslexikon24.net: Das Yield Management ist ein Konzept der Gewinnsteuerung, bei dem mit Unterstützung integrierter Informationstechnologie eine dynamische Preis-Mengen-Steuerung mit dem Ziel der gewinnmaximalen Nutzung von Kapazitäten durchgeführt wird.*

Die notwendige Deckungsbeitragsrechnung wird in unterschiedlichen Ausbaustufen und mit unterschiedlicher Qualität bereits in fast allen Unternehmen eingesetzt. Für den betrachteten Zeitraum (in der DB-Rechnung meistens Monat und/oder Jahr) soll geklärt werden, welchen Beitrag das jeweilige Produkt für die Realisierung der Unternehmensziele geleistet hat bzw. leisten wird. Es ist also die Frage zu beantworten, welcher Geldbetrag dem Unternehmen zusätzlich zur Verfügung steht, dadurch dass es z. B. eine zusätzliche Kreuzfahrt durchführt oder einen zusätzlichen Passagier an Bord nimmt.

Die betrachtete Größe ist der Deckungsbeitrag, welcher angibt, um wie viel die Nettoerlöse die variablen Kosten überstiegen haben. Üblicherweise wird er wie folgt definiert: Formel (1)

$$DB = U - K_v = p \cdot x - k_v \cdot x$$

in €

DB	Deckungsbeitrag
U	Umsatz
$K_v$	Variable Kosten
p	Preis pro Stück
x	Menge
$k_v$	Variable Stückkosten

Diese Standarddefinition enthält leider einige Probleme, die erst beseitigt werden müssen, bevor die Deckungsbeitragsrechnung sinnvoll angewendet werden kann. (vgl. Hoberg 2004b, S. 374-353)

### Präzisierung der Deckungsbeitragsdefinition

Im ersten Schritt ist der Preis genauer zu definieren. Im Unternehmensalltag gibt es zahlreiche unterschiedliche Preise. Die Spanne reicht vom Listenpreis über Rechnungspreise zu den verschiedenen Formen der Nettopreise. In der Deckungsbeitragsrechnung interessiert jedoch nur der Preis nach Abzug aller Rabatte (möglichst inklusive der Umrechnung der Zahlungsziele, was durch Ab- oder Aufzinsung geschehen kann). Denn nur dieser Betrag steht dem Unternehmen zur Verfügung.

Es sind nämlich viele Rabatte/Erlösschmälerungen zu beachten, die in folgenden drei Erscheinungsformen eingeteilt werden können:

- anlässlich der Rechnungsstellung (z. B. Mengen-, Sortiments- oder Großkundenrabatt)
- bei der Bezahlung (z. B. Skonti, Werbekostenzuschüsse, Zentralkonditionen etc.) und
- am Ende einer Periode (meistens Jahresende) z. B. in der Form von Rückvergütungen (Kickbacks), Handelsförderung, Zusatzprovisionen etc.

Dazu kommen die finanziellen Effekte von Zahlungszielen oder Zahlungsplänen, die über Auf- und Abzinsungen abgebildet werden sollten. Auch müssen ggf. Währungseffekte eingerechnet werden.

Ohne Berücksichtigung dieser Rabatte und Erlösschmälerungen bestünde die Gefahr, dass Vergleiche zwischen Produkten (auch Netzen, Regionen, Kunden, Vertriebskanälen usw.) zu falschen Ergebnissen führen (vgl. Hoberg 2004b S. 347-353). Es ist also vom Nettopreis und vom Nettoumsatz nach Abzug aller Rabatte auszugehen. Eventuell sind auch noch Vertriebsprovisionen abzuziehen, die z. B. im Hotelbereich Größenordnungen von 30% des Rechnungsbetrages erreichen können.

Im zweiten Schritt empfiehlt es sich, die Dimensionen der Variablen zu ergänzen. Für die Formel des Deckungsbeitrags findet man in der Literatur entweder gar keine Dimension oder häufig nur die Dimension €. Dies reicht jedoch nicht aus, weil die Angabe eines Deckungsbeitrags ohne Nennung der zeitlichen Bezugsgröße (z. B. ein Monat) nicht sehr sinnvoll ist. Hier wird allgemein von einer bestimmten betrachteten Periode ausgegangen, so dass die zeitraumbezogenen Größen die Dimension „€ in der betrachteten Periode“ – kurz €/Pe – tragen. Innerhalb einer Periode fallen die Größen gemäß den impliziten Prämissen der Kosten- und Leistungsrechnung genau in der Mitte an, was allerdings nur bei längeren Perioden zu Ergebnisunterschieden führt. Bei einer Kreuzfahrt könnte die Dimension € für eine bestimmte Tour sein, die z. B. in einer Kalenderwoche durchfahren wird. Einen Flug würde man in € pro Flug messen.

Im dritten Schritt ist die Menge x genauer zu definieren. Denn Mengen, die z. B. als Na-

turalrabatt an den Kunden gegeben wurden, führen nicht zu Einzahlungen. Um den Effekt der nicht fakturierten Absatzmengen zu erfassen, muss der gesamte Nettoumsatz  $U_k$  durch die gesamte Absatzmenge (inkl. Naturalrabatt) dividiert werden, um den tatsächlichen Nettopreis  $p_k$  zu erhalten. So können dann z. B. frei mitfahrende Ehepartner über den niedrigeren Nettopreis der Kategorie berücksichtigt werden.

Viertens muss auch der variable Stückkostensatz  $k_v$  präzisiert werden. In der betrieblichen Wirklichkeit gibt er die variablen Stückkosten wieder, wie sie am Ende der Produktion angefallen sind. Aber es sollte mit einem Korrekturfaktor der Tatsache Rechnung getragen werden, dass Teile der produzierten Menge in die Qualitätskontrolle wandern, beim Transport oder der Lagerung verloren gehen, verderben, beschädigt werden usw.. Der Stückkostensatz  $k_v$  muss also ggf. einen Aufschlag erhalten und wird damit in den absatzmengenbasierten Stückkostensatz  $k_{va}$  überführt. In der Touristik können damit z. B. die Kosten abgebildet werden, welche bei Mahlzeiten dadurch anfallen, dass Menge und Auswahl der gewünschten Essen nicht exakt vorhergesagt werden kann. Auch zusätzliche Kosten aufgrund von Warteschleifen über Flughäfen müssen so erfasst werden. Allerdings dürfte die Quantifizierung dieser Effekte nicht immer einfach sein.

In der Sachgüterproduktion können damit Verluste bei Transport, Lagerung und Auslieferung abgebildet werden.

Zudem sind weitere variable Kosten außerhalb der eigentlichen Produktion zu berücksichtigen:

- Absatzmengenabhängige Vertriebskosten: Es ist ein großer Unterschied, ob das Unternehmen den Auftrag z. B. zu minimalen variablen Kosten über die eigene Web-Anwendung erhält oder ob für Absatzmittler hohe Provisionen gezahlt werden müssen (bis zu 40% des Rechnungsumsatzes).
- Gebühren von Dienstleistern (z. B. Flughafenengebühren, Kosten für externe Qualitätskontrolleure etc.).
- Absatzmengenabhängige Distributionskosten: Speditionskosten können je nach Gewicht und Entfernung sehr teuer werden.

d) Absatzmengenabhängige staatlich verordnete Abgaben wie z. B. der Grüne Punkt für Verpackungen, Getränkesteuern, Maut, Importgebühren usw..

e) Absatzmengenabhängige Marketingkosten: Die Agentur kann z. B. einen leistungsorientierten Vertrag haben, bei der das Honorar bei höheren Mengen steigt. Auch Gewinnspiele können relevant werden, wenn z. B. Preise für jedes tausendste Stück ausgelobt werden, usw..

Die variablen Kosten sind also erst dann vollständig erfasst, wenn die Kostenwirkungen in allen Unternehmensfunktionen erfasst wurden. Mit den beschriebenen Verbesserungen kann Formel (1) wie folgt notiert werden:  
in €/Pe

$$(2) DB_m = U_N - K_{VA} = p_N \cdot x_A - k_{VA} \cdot x_A$$

$DB_m$	Modifizierter Deckungsbeitrag, in € in der betrachteten Periode
$U_N$	Nettoumsatz, in € in der betrachteten Periode (€/Pe)
$K_{VA}$	Variable absatzmengenbasierte Periodenkosten (€/Pe)
$p_N$	Nettopreis (nach allen Rabatten), in € pro Mengeneinheit (€/ME)
$k_{VA}$	Variable absatzmengenbasierte Stückkosten, in €/ME
$x_A$	Absatzmenge in der betrachteten Periode (€/Pe)

Dieser absatzmengenabhängige modifizierte Deckungsbeitrag wird in der Praxis häufig als DB1 bezeichnet, weil nachgelagert noch weitere Kosten abgezogen werden müssen. Dies gilt selbst für die Produktionskosten, bei denen in vielen Unternehmen viel mehr Kosten weitgehend mengenvariabel sind als es auf den ersten Blick aussieht. (Vgl. Hoberg 2006, S. 12-19) Üblicherweise werden auf Basis der Kundensegmentierung unterschiedliche Produkte/Tarife z. B. auf einem Flug angeboten. Dann müssen die Deckungsbeiträge aller Produkte/Tarife aufsummiert werden. Der Index  $i$  ( $i = 1, \dots, in$ ) stehe für die Produkte/Tarife:

$$(3) DB_i = \sum_{i=1}^{in} (p_{Nit} \cdot x_{Ait} - k_{VAit} \cdot x_{Ait})$$

$DB_i$  Modifizierter Deckungsbeitrag für einen Flug  $i$ , in € pro Flug.

Nachdem mit dem Deckungsbeitrag der korrekte formale Rahmen gesteckt wurde, soll nun am Beispiel eines Linienfluges aufgezeigt werden, an welche Kosten und Nettoumsätze zu denken ist.

### Konkretisierung der Nettoumsätze

Die Fluggesellschaften sind im Sinne des Yield Managements sehr erfinderisch gewesen, um immer wieder neue Tarife mit neuen Preisen anzubieten. **Günstigere Preise** werden **verbunden mit Nachteilen** hauptsächlich **in der Flexibilität und der Bequemlichkeit**. Ziel ist es natürlich, die Preisbereitschaft der Kunden möglichst vollständig in die eigenen Kassen zu lenken (**Abschöpfen der Konsumentenrente**). Denn allgemeine Preissenkungen würden auch die lukrativen Tickets weniger attraktiv machen. Es gibt somit sehr viele unterschiedliche Preise, die jeweils auf bestimmte Zielgruppen abgestimmt sind (Preisdifferenzierung, teilweise unterstützt durch eine eher geringe Produktdifferenzierung).

Im Weiteren muss berücksichtigt werden, dass diese vom Kunden zu zahlenden Preise nicht so bei den Airlines ankommen. Es gibt **zahlreiche Rabatte**, die zusätzlich zu berücksichtigen sind:

- a) Firmenrabatte
- b) Großkundenrabatte
- c) Saisonrabatte
- d) Kreditkartenprovisionen
- e) Skonti
- f) Vertriebsprovisionen
- g) Zinskosten bzw. Zinserlöse je nach Zahlungszeitpunkt

Erst wenn alle diese Erlösschmälerungen abgezogen sind, wird deutlich, welcher Nettopreis bei der Airline ankommt.

### Konkretisierung der variablen Kosten

Im nächsten Schritt sind die Kosten der Airline zu bestimmen, die anfallen, wenn ein zusätzlicher Passagier mitfliegt. Dabei wird davon ausgegangen, dass der Flug in jedem Fall stattfindet (Beispiel Linienflug). Damit sind über die

variablen (genauer: passagieranzahlabhängigen) Kosten keine weiteren entscheidungsrelevanten zu berücksichtigen:

- a) Cateringkosten pro Passagier
- b) Höherer Kerosinverbrauch durch mehr Gewicht; Bei einem Flug von 1000km kann man grob davon ausgehen, dass pro 100kg (Passagier plus Gepäck) ca. 5l zusätzlich an Kerosin verbraucht werden
- c) Flughafengebühren pro Passagier
- d) Abfertigungskosten der Airline pro Passagier
- e) Gebühren für Reservierungssysteme (GDS) pro Passagier
- f) Reinigung
- g) Passagierversicherung u. ä.

Erst wenn alle Rabatte und alle variable Kosten für einen zusätzlichen Passagier bekannt sind, kann die Deckungsspanne für diesen zusätzlichen Passagier ermittelt werden. Es wird sich dann häufig herausstellen, dass viele Kampfangebote so niedrige Nettopreise haben, dass sie die variablen Kosten nicht oder kaum decken. Dies ist nur dann zu akzeptieren, wenn dadurch entsprechende andere positive Effekte (z. B. Image- oder Netzwerkeffekte) erreicht werden. Die sollten dann allerdings explizit genannt werden, damit eine Abwägung stattfinden kann.

### Die Einbeziehung von Verbundeffekten (Interdependenzen)

Gerade in den letzten Jahren hat sich gezeigt, dass die Umsatzquellen von Unternehmen immer vielschichtiger werden. In einigen Fällen bringt das eigentliche Produkt kaum noch oder sogar gar kein Geld, sondern es sind die verbundenen Geschäfte, welche den gewünschten Deckungsbeitrag generieren. **In Castingshows wird inzwischen mehr Geld mit den Telefongebühren verdient als mit der geschalteten Werbung.**

Derartige Verbundeffekte (sachliche Interdependenzen) sind auch im Yield Management zu berücksichtigen. Insbesondere die Möglichkeit zum Cross-Selling bietet viele Möglichkeiten zur Steigerung des Gesamtdeckungsbeitrages. Aus der amerikanischen Kreuzfahrtschiffbranche ist bekannt, dass die höchsten Deckungsbeiträge nicht etwa durch den Verkauf der Tickets einge-

spielt werden, sondern durch die Deckungsbeiträge im Bordcasino (möglicher hoher DB durch Glücksspieler). Auch die Low-Cost-Airlines könnten ohne Provisionen für vermittelte Hotels oder Mietwagen kaum noch leben. Diese werden häufig als Ancillary Revenues bezeichnet. Selbstverständlich müssen sie um entstandene Kosten reduziert werden. Insofern müssten sie besser als Ancillary Contribution bezeichnet werden. Im Weiteren sind die Deckungsbeiträge aus dem Gepäcktransport, dem Bordverkauf, Werbung an Bord usw. zu berücksichtigen.

Das Gleiche gilt allerdings auch in der Sachgüterwirtschaft. Gerade die amerikanischen Autohersteller würden noch tiefer in die roten Zahlen geraten, wenn sie nicht Deckungsbeiträge aus der Finanzierung bzw. aus Versicherungen generieren würden.

Somit kann Formel 3 für den modifizierten Deckungsbeitrag eines Fluges  $DB_{fm}$  weiter verfeinert werden:

$$(4) \quad DB_{fm} = \sum_{i=1}^{m_i} (p_{N_{i,z}} \cdot x_{N_{i,z}} - k_{i,A_{i,z}} \cdot x_{A_{i,z}}) + \sum_{z=1}^{m_z} ZDB_{i,z}$$

$ZDB_{i,z}$  zusätzl. DB der Art z auf Flug f

Es sei darauf hingewiesen, dass einige Geschäftsmodelle darauf angewiesen sind, zusätzliche Deckungsbeiträge zu generieren, um einen negativen Deckungsbeitrag im Primärgeschäft auszugleichen. Die Extremmodelle finden sich bei den privaten Fernsehgesellschaften oder auch bei Google, die für ihre eigentlichen Angebote (Programme bzw. Infos) keinerlei Geld erhalten, sondern ihre Gewinne über die Werbung generieren.

**Im Airlinebereich sind mit den Netzeffekten weitere sachliche Interdependenzen zu berücksichtigen.** So kann es vernünftig sein, defizitäre Kurzstrecken als Zubringerservice weiter zu fliegen, wenn damit verhindert wird, dass ein Kunde zu einer anderen Airline wechselt und somit dann auch der gute Deckungsbeitrag der Langstrecke verloren geht.

Zudem ist der Wert des Kunden für das Unternehmen möglichst schon bei der Buchung zu

berücksichtigen. Ein Kunde mit einem hohen Kundenwert (**Customer Lifetime Value**) sollte auch dann gebucht werden, wenn ein anderer Kunde einen höheren Deckungsbeitrag generieren würde. Dies stellt natürlich sehr hohe Ansprüche an das CRM (**Customer Relationship Management**) der Unternehmen, die heute erst rudimentär erfüllt werden.

Das Yield Management kann also durch die Berücksichtigung der Verbundeffekte neue Möglichkeiten zur Verfügung stellen, um betriebswirtschaftlich noch besser zu entscheiden.

### Late Stage Specification

Im Prozess der Deckungsbeitragsmaximierung muss immer wieder entschieden werden, ob eine Kapazitätseinheit an einen Nachfrager mit einem eher geringen Preis vergeben werden soll oder ob auf ein höheres Angebot gewartet werden soll mit dem Risiko, dass die Kapazitätseinheit nicht verkauft wird. In diesem Zu-

Ähnlich gehen Reiseveranstalter vor. Bucht der Kunde eine „Glücksreise“, erfährt er erst in letzter Minute, in welches Hotel einer bestimmten Kategorie er untergebracht werden wird. Auch bei Kreuzfahrten gibt es bereits Angebote, bei denen der Kunde erst ganz zu Schluss darüber informiert wird, welche genaue Route er fahren wird. In der Sachgüterproduktion erhält der Kunde dann einen ungefähren Liefertermin. **Wichtigere Kunden** – die mit dem höheren Deckungsbeitrag – **werden dann früher bedient.** Auch könnte ein Autohersteller aus Fernost die Farbe offen lassen, damit er die Fahrzeuge auf den Transportschiffen optimal ausnutzen kann.

Wenn sich somit im Laufe des Verkaufsprozesses zeigt, dass die Kapazitäten gut gefüllt werden können, kann sich das Unternehmens mit flexiblen Produkten zusätzlichen Handlungsspielraum verschaffen. Die Produktpolitik sollte dann Konzepte zur Verfügung stellen, mit denen die Eigenschaften erst dann endgültig spezifiziert werden müssen, wenn das Unternehmen

#### Autor



■ Prof. Dr. Peter Hoberg

arbeitet als Professor für Betriebswirtschaftslehre an der Fachhochschule Worms. Auf Basis einer 15-jährigen Erfahrung in internationalen Unternehmen beschäftigt er sich insb. mit Themen des Controlling und der Investitionsrechnung. Schwerpunkt seines Interesses ist die Verbindung von Theorie und Praxis.

E-Mail: peterhoberg@web.de

sammenhang wäre es für den Anbieter gut, wenn er **zunächst angenommene Angebote** mit geringen Preisen nachträglich **wieder ausbuchen** kann, wenn sich höherwertige Nachfrage ergibt. Beispielsweise würde dem Kunden mit dem niedrigen Preis vertraglich zugesichert, dass er in einem bestimmten Zeitraum die Ware beziehen kann, aber nicht der exakte Zeitpunkt. Allgemein würden Teile der Leistung nicht schon beim Abschluss des Kaufvertrages endgültig spezifiziert, sondern erst deutlich später, wenn der Anbieter weiß, welche Kosten mit den unterschiedlichen Möglichkeiten verbunden sind (vgl. Petrick/Gönsch/Steinhardt, S. 14). Dies sei als Late Stage Specification bezeichnet. **Stand-by Flüge wären ein Beispiel, bei denen der Kunde auf einen späteren Flug gebucht wird, wenn doch noch ein Vollzahler kommt.**

die Kapazitätsauslastungen sehr gut abschätzen kann. Late Stage Specification trägt dann dazu bei, knappe Ressourcen deckungsbeitragsoptimal einzusetzen.

### Zusammenfassung

Yield Management ist nicht auf Dienstleistungsunternehmen beschränkt, sondern immer dann sinnvoll, wenn die betriebswirtschaftlichen Anwendungsbedingungen erfüllt sind. Das Yield Management hat in den letzten Jahrzehnten große Fortschritte gemacht. Gestartet in Phase 1 als reine Mengensteuerung wurden im nächsten Schritt auch die Preise in die Optimierung einbezogen. Inzwischen besteht das Ziel in einer deckungsbeitragsmaximierenden Preis-

Mengensteuerung, welche die Verbundeffekte (insb. sachliche Interdependenzen) berücksichtigen sollte.

Eine noch weiterreichende Analyse muss auch die zeitlichen Interdependenzen berücksichtigen. Der Sonderpreis heute kann die Preisbereitschaft in den nächsten Perioden beeinflussen, sowohl im positiven wie auch im negativen Sinne, wobei der letztere Aspekt überwiegt. Die Reisebranche hat sich über die Last-Minute-Angebote eine Kundschaft der Abwarter und Schnäppchen-Jäger herangezogen, was sie in der letzten Zeit mit hohen Kosten versucht wieder umzudrehen. Denn wenn der Kunde einmal „verdorben“ ist, wird er in den Folgeperioden kaum noch bereit sein, wieder die hohen Listenpreise zu bezahlen. Insofern ist es sinnvoll, Preisuntergrenzen einzubauen, auch wenn dies die kurzfristige Deckungsbeitragsmaximierung verhindert. Die verlorenen Deckungsbeiträge eines leer gebliebenen Platzes sind eher zu verkraften

als eine langfristig wirksame Absenkung der Marktpreise.

Ein so aufgebautes Yield-Management wird nicht unerheblich zur Steigerung der nachhaltigen Gewinne beitragen.

**Literaturverzeichnis**

Cordes, J., Schneider, S., Ertragsorientierte Preis-Mengen-Steuerung: Yield Management, Brandenburg 2005.  
 Götz, U., Kostenrechnung und Kostenmanagement, 4. Aufl., Berlin, Heidelberg, New York, 2007.  
 Haller, S., Dienstleistungsmanagement, 3. Auflage, Wiesbaden 2005.  
 Hoberg, P. (2004a), Wertorientierung: Kapitalkosten im internen Rechnungswesen - Die Einführung von Bezugszeitpunkt in die Kosten- und Leistungsrechnung, in: ZfCM 2004, S. 271-279.

Hoberg, P. (2004b), Fallen für den Controller in der Deckungsbeitragsrechnung, in: Controllermagazin, 4/2004, S. 347-353.  
 Hoberg, P. (2006), Wie „fix“ sind Personalkosten?, in: Controllermagazin, 1/2006, S. 14-21.  
 Hoberg, P., Schaezting, E., Warten Sie auf Ihre Gäste?, in: Heidelberger Handbuch für Hotellerie und Gastronomie, 10/2007, H4-7; S. 1-16.  
 Meffert, H., Burmann, C., Kirchgeorg, M., Marketing - Grundlagen marktorientierter Unternehmensführung. Konzepte - Instrumente - Praxisbeispiele, Wiesbaden 2007.  
 Petrick, A., Gönsch, J., Steinhardt, C., Revenue Management mit flexiblen Produkten, in: WiSt - Wirtschaftswissenschaftliches Studium 1/2008, S. 14-20.  
 Sterzenbach, R., Conrady, R., Luftverkehr - Betriebswirtschaftliches Lehr- und Handbuch, München Wien 2003.  
 Wirtschaftslexikon24.net: Yield Management, Abruf 5.5.2008.

Von Prof. DI Günter Koch aus Wien stammt der folgende Hinweis zur Herkunft der Wissensbilanz, den wir von der CM Redaktion gerne veröffentlichen:

1990                      1994                      1998 / 1999                      2000                      2004

**Der Weg zum heutigen Wissensbilanzmodell**



# Intangible Ratio - Ein Ansatz zur Bewertung von Intellectual Capital

von Bernd Britzelmaier und Christoph Huß

13

23

26

G

F

P

Zuordnung CM- Themen- Tableau

Die wachsende Lücke zwischen dem Marktwert und dem Buchwert des Eigenkapitals eines Unternehmens ist ein bekanntes Symptom. Die Ursache dafür findet sich häufig in der High-tech- und Dienstleistungsorientierung moderner Unternehmen. Dem gestiegenen Einfluss von Immateriellem Vermögen auf die Wertschöpfung steht eine inadäquate Abbildung im externen Rechnungswesen gegenüber. Die Folge ist ein **verstärktes Risiko der Fehlsteuerung** durch Fehlallokation von Ressourcen, aber auch eine **abnehmende Signifikanz externer Beurteilungen**. Wenn weite Teile des in manchen Branchen wichtigsten Vermögenswertes weder bewertet noch abgebildet werden, kann schwerlich Steuerung stattfinden. Der Artikel stellt eine Kennzahl vor, die es erlaubt, das Risiko einer Fehlsteuerung über traditionelle Kennzahlen einzuschätzen.

## Intellectual Capital

Seit Anfang der 1990er setzen sich Theorie und Praxis zunehmend mit „immateriellen Vermögenswerten“, „Intangibles“ oder „Intellectual Capital“ auseinander. Die Theorie besagt, dass sich der Marktwert eines Unternehmens aus dem Financial und dem Intellectual Capital zusammensetzt, welches sich wiederum untergliedert. Eine ausführliche Auseinandersetzung dazu findet sich im Controller Magazin 4/2007 (Kottbauer und Bornemann/Wuscher).

## Praktische Relevanz von Intellectual Capital

1999 führte das Fraunhofer Institut für Arbeitswirtschaft und Organisation (IAO) eine Umfrage zum Thema Intellectual Capital (IC) durch (Edvinsson/Brüning S. 133 ff). Im Rahmen der Um-

frage wurden 1.300 Unternehmen unterschiedlicher Branchen in Asien, Europa und Nordamerika befragt. 82,3% der Befragten bewerteten IC als erfolgskritisch. 2004 führte die Managementberatung Arthur D. Little in kleinerem Rahmen ebenfalls eine Studie zum Thema IC durch, die diese Einschätzung noch einmal bestätigt (Arthur D. Little). Wissen ist neben Arbeit, Kapital und Boden nicht nur zum vierten Produktionsfaktor avanciert, sondern in vielen Branchen zum entscheidenden Werttreiber geworden (Stewart). Die Beschäftigung mit dem Thema ist folglich berechtigt, da Intellectual Capital in einzelnen Branchen bis zu 80% der Wertschöpfung beeinflusst (Edvinsson/Brüning S. 14).

## Einfluss auf die Marktkapitalisierung

Der Einfluss des Intellectual Capital auf den Marktwert erklärt sich durch die restriktiven Ansatzkriterien von HGB, IFRS und US-GAAP in Bezug auf Intangibles. Periode für Periode schmälern Aufwendungen das Ergebnis, die unter Intellectual Capital Gesichtspunkten als immaterieller Vermögenswert aktiviert, oder einem solchen zugeschrieben werden müssten. Die Investoren am Markt hingegen wissen um das Potential eines Unternehmens, das sich neben dem physischen Vermögen u.a. auch auf Faktoren wie Innovationskraft, Kundenstamm, Lizenzen und Marken begründet. Das Ergebnis ist ein Marktwert, der bei wissensintensiven Unternehmen wie SAP zehnfach so hoch wie der Buchwert des Eigenkapitals sein kann (Huß).

## Markt-Buchwert-Relation

Zur Einschätzung des Potentials eines Unternehmens bedienen sich Analysten u.a. der

Markt-Buchwert-Relation. Diese basiert auf der Annahme, dass die Differenz zwischen Marktwert und Buchwert des Eigenkapitals vollständig dem Intellectual Capital zuzuschreiben ist (u.a. Sveiby). Der Ansatz setzt dabei den Marktwert gleich der Marktkapitalisierung eines Unternehmens.

$$MBR = \frac{\text{Marktwert}}{\text{Buchwert}}$$

Je höher das Ergebnis, desto größer ist folglich das Potential des Unternehmens aufgrund des nicht bilanzierten Intellectual Capitals (Becker). Der Ansatz steht allerdings in der Kritik, da die Ausgangsgrößen Marktwert und Buchwert Verfälschungen ausgesetzt sind. Auf Seiten des Marktwertes ist bei einer Verwendung der Marktkapitalisierung die Volatilität des Aktienkurses zu nennen. Bei einer Feststellung des Marktwertes durch Verkauf verfälschen die gegensätzlichen Interessen von Käufer und Verkäufer den Wert. Im Buchwert nicht enthalten sind hingegen stille Reserven, die definitiv nicht dem Intellectual Capital zuzurechnen sind (z.B. Gebäude, Grundstücke, Maschinen). Negative Effekte entstehen ebenso durch die Bilanzierung von Teilen des Intellectual Capitals unter den immateriellen Vermögenswerten des Anlagevermögens. Dort findet sich auch der entgeltlich erworbene Goodwill. Dieser wird unter HGB häufig linear abgeschrieben (Ballwieser/Wöhe). Hier findet sich also ein Teil des Intellectual Capital in der Bilanz, der damit über traditionelle Kennzahlen berücksichtigt wird, aber keiner aktiven Steuerung unterliegt. Letztendlich beeinflusst auch die Verwendung unterschiedlicher Bilanzierungsrichtlinien oder die unternehmensspezifische Bilanzpolitik den Buchwert des Eigenkapitals. Unbestreitbar bleibt jedoch, dass große Teile des Intellectual Capitals weder bewertet noch bilanziert werden. Was aber nicht gemes-

sen wird, wird wohl auch nicht gesteuert. Damit ergibt sich ein großes Risiko, dessen Umfang es einzuschätzen gilt.

## Intangible Ratio

Die Intangible Ratio ist eine Weiterentwicklung der Markt-Buchwert-Relation. Sie lässt Aussagen über das Risiko einer Fehlsteuerung über traditionelle Kennzahlen zu und quantifiziert das bilanzierte Intellectual Capital. Darüber hinaus drückt sie aus, ob das Unternehmen von einem gezielten Intellectual Capital Management profitieren kann. Die bereits angeführte Kritik an der MBR soll dabei Berücksichtigung finden.

$$IR = \frac{BIV}{MW - BW + BIV}$$

BIV = Bilanzierte immaterielle Vermögenswerte

BW = Buchwert des Eigenkapitals

MW = Marktwert lt. Marktkapitalisierung oder Unternehmensbewertung

Die Integration von Marktwert und Buchwert des Eigenkapitals in die Formel bildet das Intellectual Capital als Differenz ab. In einem ersten Schritt wird das Intellectual Capital aber bereits in der Formel korrigiert. Der Einbezug des bilanzierten immateriellen Vermögens im Nenner führt zu einer vollständigen Berücksichtigung des Intellectual Capital. Auf diese Basis wird das bilanzierte immaterielle Vermögen im Zähler bezogen.

Der **Marktwert**, sofern er durch die Marktkapitalisierung bestimmt wird, ist einer stetigen Volatilität des Aktienkurses ausgesetzt. Die Teilnehmer am Kapitalmarkt reagieren schnell und sensibel auf Neuigkeiten. Kurzfristige Überreaktionen, die zur Veräußerung von Aktien und einer negativen Kursentwicklung führen, sind keine Seltenheit. Fallen solche Kursstürze in den Zeitraum des Bilanzstichtages, wird die Ermittlung des Intellectual Capital negativ beeinflusst, da auch die Marktkapitalisierung stichtagsbezogen ermittelt wird. Eine Verbesserung kann durch die Verwendung von Durchschnittskursen erreicht werden. Unternehmensspezifisch kommt dabei, auch unter Berücksichtigung von Kapitalerhöhungen, Kapitalminderungen und Kursentwicklung, ein mehrmonatiger Durchschnitt in Betracht.

Der **Buchwert** ist mehreren negativen Einflüssen ausgesetzt. Stille Reserven, Bilanzpolitik und Einsatz verschiedener Bilanzierungsrichtlinien erschweren die Ermittlung des Intellectual Capital und die Vergleichbarkeit mit anderen Unternehmen und die objektive interne Sicht. Abhilfe schafft eine Bilanzierung zu Zeitwerten. Nach einer Bilanzierung der einzelnen Vermögensgegenstände zu Zeitwerten, abzüglich des Fremdkapitals zum Zeitwert, erhält man das Eigenkapital zum Zeitwert. Eine solche Bilanz ist zwar nicht rechnungslegungskonform, für Managementzwecke aber besser geeignet. Hier können sowohl die negativen Effekte der stillen Reserven, der Bilanzpolitik als auch der Verwendung unterschiedlicher Bilanzierungsrichtlinien gemindert werden. Allerdings beeinträchtigt sie die Vergleichbarkeit mit anderen Unternehmen, da deren Zeitwertbilanz, außerhalb von Benchmarking-Vereinbarungen, nicht verfügbar sein dürfte.

Die **immateriellen Vermögenswerte** des Anlagevermögens beinhalten u.a. den Goodwill. Dieser kann beträchtliche Dimensionen annehmen. Im Fall der damaligen DaimlerChrysler AG stehen im Geschäftsbericht 2006 einem Goodwill von 1,2 Mrd. EUR gerade einmal 0,9 Mrd. EUR sonstige immaterielle Anlagewerte gegenüber. Dieses Beispiel basiert auf einer Konzernbilanz gemäß US-GAAP. Da am Kapitalmarkt notierte Unternehmen verpflichtend nach IFRS bzw. US-GAAP bilanzieren müssen, erübrigt sich hier eine Anpassung der immateriellen Vermögenswerte in der Formel, aufgrund des jährlich vorzunehmenden Impairment Test. Sollte der zugrunde liegende Abschluss auf Basis des HGB erstellt worden sein, wird eine Anpassung des Zählers um den Betrag des Goodwills empfohlen.

## Interpretation des Ergebnisses

Zur besseren Verständlichkeit soll die **Intangible Ratio auf die United Internet AG angewendet** werden. Das Unternehmen ist im TecDAX gelistet, hat derzeit rund 3.800 Mitarbeiter und erwirtschaftete in 2006 rund 1,3 Mrd. EUR Umsatzerlöse. Die Daten wurden dem Geschäftsbericht 2006 gemäß IFRS entnommen:

Da die United Internet AG nach IFRS bilanziert, wird der Firmenwert in den immateriellen Vermögenswerten mit berücksichtigt. Nach Anwendung der Intangible Ratio erhält man ein Ergebnis von rund 0,17.

Was sagt dieses Ergebnis aus? Nur 17% des Intellectual Capital der United Internet AG sind in der Bilanz zu finden. Folglich werden auch nur 17% des Intellectual Capital bei einer Steuerung über traditionelle Kennzahlen berücksichtigt. Stellt man nun das gesamte bilanzierte Vermögen (819.532 TEUR) dem Intellectual Capital gegenüber (2.800.429 TEUR) stellt man fest:

- das Intellectual Capital beträgt mehr als das Dreifache des bilanzierten Vermögens,
- traditionelle Kennzahlen steuern weniger als ein Drittel des Vermögens und
- Intellectual Capital ist durchaus der wichtigste Vermögenswert der United Internet AG, auch wenn dies IFRS nicht abbilden kann.

Aus diesen Erkenntnissen leiten sich zwei Sichtweisen ab. Auf der einen Seite wird ein großes Risiko eingegangen, falls im Unternehmen das Intellectual Capital nicht zumindest ansatzweise gesteuert wird (z.B. mittels Balanced Scorecard). Andererseits muss es aber auch als Chance gesehen werden, dass das Potential des Unternehmens mit einem adäquaten Intellectual Capital Management besser genutzt und in Geschäftserfolg umgesetzt werden kann. Aktuelle Geschäftsberichte verschaffen ein Bild über die Vermögens- und Ertragslage eines Unternehmens, informieren aber nicht über die Ursachen des Erfolgs bzw. Misserfolgs. Als Investor, sowohl potentiell als auch tatsächlich, wäre es sehr interessant zu wissen, wie die United Internet AG gesteuert wird. Die Intangible Ratio drückt aber auch aus, insbesondere bei Abschlüssen nach IFRS und US-GAAP, wie erfolgreich das Unternehmen bei der Umwandlung von Human Capital und Structural Capital in rechtlich geschütztes Innovation Capital ist. Dies führt ebenfalls zu einer Erhöhung des Ergebnisses, da Aufwendungen aktiviert werden können.

Immaterielle Vermögenswerte:	147.370 TEUR
Firmenwerte:	373.687 TEUR
Buchwert des Eigenkapitals:	335.015 TEUR
Marktkapitalisierung z. 31.12.06:	3.135.445 TEUR

## Mögliche Einsatzgebiete

Leider kann die dargestellte Beispielrechnung nicht sämtliche Anpassungen enthalten, da die internen Daten nicht öffentlich zugänglich sind. Auf die Berechnung und Verwendung eines Durchschnittskurses wird vereinfachend verzichtet.

Die Intangible Ratio eignet sich für:

- Risiko-/Chancenbeurteilung eines Intellectual Capital Managements,
- Performance Messung der Umwandlung von Intellectual Capital in rechtlich geschütztes, bilanzierbares Vermögen,
- zeitbezogenes internes Benchmarking nach Anpassung von Zeitwerten und
- externes Benchmarking ohne Anpassung von Zeitwerten.

Da alle Unternehmen Verfälschungen des Intellectual Capital ausgesetzt sind, ist es denkbar, die Intangible Ratio zum Benchmarking zwischen Unternehmen einzusetzen. Dieses Benchmarking sollte sich allerdings auf vergleichbare Abschlüsse beziehen, die nach den selben Rechnungslegungsgrundsätzen erstellt wurden.

## Impairment Test

Mit dem Inkrafttreten des IFRS 3 i.V.m. IAS 36 dürfen Unternehmen die nach IFRS, ebenso wie Unternehmen, die nach US-GAAP (SFAS 141, 142) bilanzieren, den Goodwill nicht mehr planmäßig abschreiben. Vielmehr ist dieser mindestens einmal jährlich einem Impairment Test zu unterziehen. Dies setzt voraus, dass der Goodwill gemessen und vor allem gesteuert wird. Die

mit einer Wertberichtigung einhergehende Signalwirkung dürfte dabei nicht zu verachten sein. Wenn das Management gezwungen ist, den Goodwill einer Reporting Unit abzuschreiben, deutet dies stark auf Leistungsdefizite der Einheit hin. Jedoch entstehen erhebliche bilanzpolitische Spielräume bei der Quantifizierung der Wertberichtigung. Denn je nachdem, mit welcher Höhe bei der Ermittlung des tatsächlichen Eigenkapitals nicht bilanzierungsfähige Intangible Assets (wie z.B. selbst erstellte Marken oder Forschungsleistungen) angesetzt werden, entsteht ein Impairment Loss in mehr oder weniger großem Ausmaß (Stauber/Ketterle). Trotzdem bleibt festzuhalten, dass das Management erstmals für das erworbene Intellectual Capital in der Verantwortung steht. Speziell die Abschreibungen auf Firmenwerte in der GuV dürften aufgrund ihrer ergebnismindernden Wirkung interessant sein. Wer bereits auf ein unternehmensweites Intellectual Capital Management zurückgreifen kann, hat Erfahrung die sich leicht auf die Steuerung eines erworbenen Goodwill übertragen lässt.

## Fazit

Die Intangible Ratio ist kein Ansatz, der das Intellectual Capital Management revolutioniert. Sie hilft jedoch, das Risiko einer Steuerung über traditionelle Kennzahlen bzw. die Chance, die ein Intellectual Capital Management bietet, abzuschätzen. Die Kennzahl ist simpel, aber gerade darin kann auch der Vorteil ihrer einfachen und schnellen Anwendbarkeit gesehen werden.

## Literatur

- Arthur D. Little (2005): Intellectual Capital Survey. München.
- Ballwieser, W. (2002): Rechnungslegung im Umbruch – Entwicklungen, Ziele, Missverständnisse. In: Der Schweizer Treuhänder, 76.Jg., S. 300
- Becker, D. (2005): Intangible Assets in der Unternehmenssteuerung – Wie Sie weiche Vermögenswerte quantifizieren und aktiv managen, Wiesbaden, S. 42 ff
- Bornemann, M.; Wuscher, S. (2007): Ergebnisse des Wissensbilanz Tests am Finanzmarkt (Schrodertest). In: Controlling Magazin 4/2007, S. 382 – 386.
- Britzelmaier, Bernd / Huß, Christoph (2007a): Intangible ratio. In: World Journal of Management and Economics, Cape Town, 1/2007, pp 13-17
- Britzelmaier, Bernd / Huß, Christoph (2007b): Intangible ratio - An attempt to manage and measure intellectual capital „7th Hawaii International Conference on Business“, Honolulu, S. 312 - 323
- Britzelmaier, Bernd J. /Huß, C. (2008): Intellectual Capital and Company's Value angenommen zur Veröffentlichung auf der 5th International Conference for Consumer Behaviour and Retailing Research (CIRCLE) an der Universität Nicotia, Zypern.
- Edvinsson, L. und Brünig, G. (2000): Aktivposten Wissenskapital: Unsichtbare Werte bilanzierbar machen. Wiesbaden.
- Huß, C. (2006): Intellectual Capital und Unternehmenswert. Nichtpublizierte Diplomarbeit, Hochschule Pforzheim, S. 43 ff.
- Kottbauer, M. (2007): Controlling von Intangible Assets. In: Controller Magazin 4/2007, S. 378 – 381.
- Stauber, J.; Ketterle, T. (2001): Goodwill Bilanzierung nach US GAAP. In: Der Schweizer Treuhänder, Heft 10/2001, S. 961 f.
- Stewart, Thomas A. (1998): Der vierte Produktionsfaktor – Wachstum und Wettbewerbsvorteile durch Wissensmanagement. Wien.
- Sveiby, K.E. (1998): Wissenskapital – Das unentdeckte Vermögen. Immaterielle Vermögenswerte aufspüren, messen und steigern. Landsberg/Lech, S. 22.
- Wöhe, G. (1980): Behandlung des Geschäfts- oder Firmenwertes. In: Steuer- und Wirtschaft, Heft 4/1980, S. 99.

## Autoren



■ Prof. Dr. Bernd Britzelmaier

ist Professor für Controlling, Finanzen- und Rechnungswesen an der Hochschule Pforzheim.

■ Dipl.-Betriebswirt (FH) Christoph Huß

ist Student an der Hochschule Pforzheim im Programm „Master of Arts in International Finance and Accounting“.



Die Online-Messe für Controlling-Software.

controlling@xpo

Veranstaltungsort:  
Picknickdecke  
Veranstaltungszeit:  
Montag, 17:20 Uhr

## Messe to Go



[controlling-expo.de](http://controlling-expo.de)

Fachwissen, Anbieterübersicht, Produktinfos und alles, was Sie schon immer über Controlling-Software wissen wollten. **Schnell, aktuell und kostenlos!**



02

03

05

07

R

Z

Zuordnung CM-Themen-Tableau

## Der Beteiligungscontroller - Fachliches und persönliches Anforderungsprofil

von Alfred Krupp und Melanie Tilgen

Im vorliegenden Artikel wird Ihnen das Anforderungsprofil des Beteiligungscontrollers in fachlicher und persönlicher Hinsicht aus der Sicht der nachfragenden Unternehmen vorgestellt. Dieses Profil ist auf der Grundlage von 50 Stellenanzeigen aus dem Jahr 2007 aufgebaut. Hierbei handelt es sich u.E. um die erste Auswertung, die sich ausschließlich auf die ausgeschriebene Position „Beteiligungscontroller/-in“ bezieht.

Unternehmensverbindungen wie Holdings und Konzerne kennzeichnen die weltweite Wirtschaft. Zunehmend erkennen auch mittelständische Unternehmen diesen Trend und schließen sich an. Durch diese Unternehmensgruppen werden Wachstumsstrategien und Unternehmenserfolge realisiert. Insofern wird die Beherrschung und Überwachung des Beteiligungsprozesses zu einem entscheidenden Erfolgsfaktor für solche Zusammenschlüsse. Das zentrale Ziel dabei ist die Umsetzung von Synergieeffekten und Restrukturierungsmaßnahmen,

sodass das Zusammenspiel der Unternehmen in der Gruppe einen höheren Wert erzielt als die Addition der einzelnen Unternehmen.

Das Beteiligungscontrolling ist zuständig für die Bereitstellung von zentralen Planungs-, Steuerungs- und Kontrollgrößen für den Unternehmenszusammenschluss (Krupp, S. 1). Dabei obliegt dem **Beteiligungscontroller** zum einen die Aufgabe, die **Konzernleitung mit Informationen zu versorgen** und zum anderen, das Management der einzelnen Beteiligungen zu koordinieren und aktiv bei der Vorbereitung strategischer und operativer Entscheidungen zu unterstützen. Aufgrund der zunehmenden Globalisierung und dem damit verbundenen steigenden Wettbewerbsdruck erhöht sich die Bedeutung des Beteiligungscontrollings. Für eine erfolgreiche Bearbeitung der unterschiedlichen Aufgaben im Beteiligungscontrolling ist es wichtig, die richtigen Mitarbeiter einzusetzen. Folglich ist es unumgänglich, das fachliche Anforderungsprofil und die erforderlichen Qualifikati-

onen des Mitarbeiters im Beteiligungscontrolling zu definieren.

### Motivation

Aufgrund der Unzulänglichkeit der Methoden und fehlender amtlicher statistischer Auswertungen konnte bisher noch kein Berufsbild des Beteiligungscontrollers erstellt werden. Nicht mal im aktuellen Duden sind die Begriffe *Beteiligungscontrolling* oder *Beteiligungscontroller* zu finden. Um trotzdem die aktuellen Anforderungen der Unternehmen an die Mitarbeiter im Beteiligungscontrolling herauszufinden, wurden in dem hier vorliegenden Artikel Stellenanzeigen aus dem Jahr 2007 analysiert und ausgewertet. Für vergleichende Auswertungen stehen allerdings nur Studien zur Verfügung, die nicht über die hier vorgenommene Trennschärfe in Bezug auf das Beteiligungscontrolling verfügen. In den vorliegenden Studien wurden Anzeigen von Controllern, Kon-

zern-, Beteiligungscontrollern verwendet oder aus dem Inhalt der Anzeige auf die Tätigkeit eines Beteiligungscontrollers geschlossen (Volk, S. 142).

## Analyse von Stellenanzeigen

Die vorliegende Erhebung stützt sich auf 50 zufällig ausgewählte Stellenanzeigen aus dem Zeitraum September bis November 2007. Die Stellenanzeigen wurden in verschiedenen Onlineportalen publiziert, wie beispielsweise im FAZ-Karriereportal, bei monster.de, jobware.de und auf verschiedenen Internetseiten von Personalberatungsunternehmen.

Nach der vollständigen Analyse aller Stellenanzeigen und der Vervollständigung des Kriterienkatalogs sind verwandte Begriffe und Aussagen zu Gruppen zusammengefasst worden, um die Übersichtlichkeit zu verbessern. Anschließend erfolgten, aufgrund der vorliegenden Daten, die Erstellung von Tabellen mit absoluten und relativen Zahlen und die Durchführung von ABC-Analysen.

## Analyse der fachlichen Anforderungen

Bei den fachlichen Anforderungen liegen die Kriterien Berufserfahrung, Studium, Englisch-

kenntnisse und EDV-Kenntnisse auf den ersten Plätzen (siehe Abb. 1). Diese Reihenfolge gleicht den Auswertungen aus den Jahren 1994, 1999, 2004 und 2006 (vgl. Volk, G. S. 151; Borchers, S. S. 23ff.; Littkemann, J. S. 139).

**Unternehmen suchen überwiegend erfahrene Beteiligungscontrollern**, daran hat sich auch im Vergleich zu den letzten Jahren nichts geändert. Absolut wurde das Kriterium 48-mal genannt und dies entspricht einem Anteil von 96 %. Eine metrische Skalierung wurde auch bei den Jahren an Berufserfahrung nicht angewendet, da aufgrund der von Unternehmen zu Unternehmen divergierenden Definitionen dieses Kriteriums, keine allgemeine Aussage über die Jahre getroffen werden kann. Allerdings wurden bis auf 2 Anzeigen Berufserfahrungen gefordert, wobei der Schwerpunkt auf 1-3 Jahre (26 %) und „mehrjährige“ Berufserfahrung (24 %) lag. Auf eine Untersuchung nach Soll- und Muss-Anforderungen wurde, wie bei der Studie von Littkemann (Littkemann, S. 138), verzichtet. Weiterhin wird sichtbar, **dass die zukünftigen Mitarbeiter in ganz unterschiedlichen Tätigkeitsfeldern ihre Erfahrung für das Beteiligungscontrolling sammeln können**. Dazu gehört beispielsweise das Controlling im Allgemeinen, die Wirtschaftsprüfung und Revision, die M&A-Abteilung, sowie das Rechnungswesen. In lediglich 4 Anzeigen werden Praktika, Tätigkeiten in kaufmännischen Funktionen und As-

sistenzbereichen als Berufserfahrung anerkannt.

Der größte Teil der Unternehmen (90 %, 45 absolute Nennungen) fordert von den zukünftigen Mitarbeitern ein erfolgreich absolviertes Studium. In der Studie 2006 haben 98 % der Unternehmen ein Studium gefordert und 2004 96 %. Vorwiegend werden **Bewerber mit dem Studiengang der Wirtschaftswissenschaften** gesucht. Aber auch Absolventen der **(Wirtschafts-) Ingenieurwissenschaften** sind für die Unternehmen interessant. In vier Anzeigen wurden vergleichbare Ausbildungen gefordert, dies war aber ausschließlich mit Zusatzkenntnissen verbunden. Das bedeutet also, dass eine Ausbildung alleine nicht ausreicht, sondern noch weitere Qualifikationen durch Fortbildungen gewonnen werden müssen, um den Anforderungen zu genügen. Im Vergleich zu den vorhergehenden Studien hat sich hier auch keine Veränderung ergeben. Lediglich 5 (10 %) Unternehmen würden einen Bewerber ohne Studium akzeptieren. 46 % (23 Nennungen) der Stellenanzeigen benennen das gewünschte Schwerpunktfach im Studium. Am häufigsten genannt wurde dabei das Fach Controlling (22 Nennungen) vor Finanzen (12 N.), Rechnungswesen (10 N.), Wirtschaftsprüfung (1 N.) und Rechnungslegung (1 N.).

Zum **Oberbegriff „Internationalität“** werden Fremdsprachenkenntnisse, die internationale

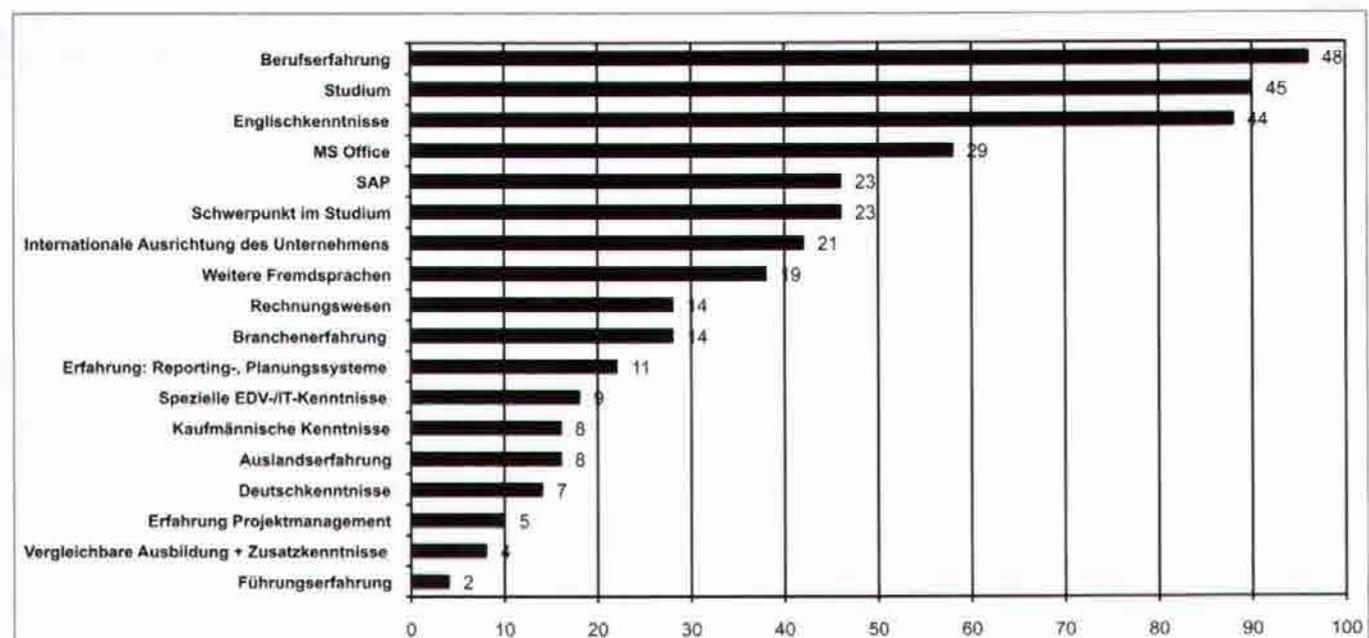


Abb. 1: Fachliche Anforderungen an den Beteiligungscontroller in % (absolute Nennung an den Balken)

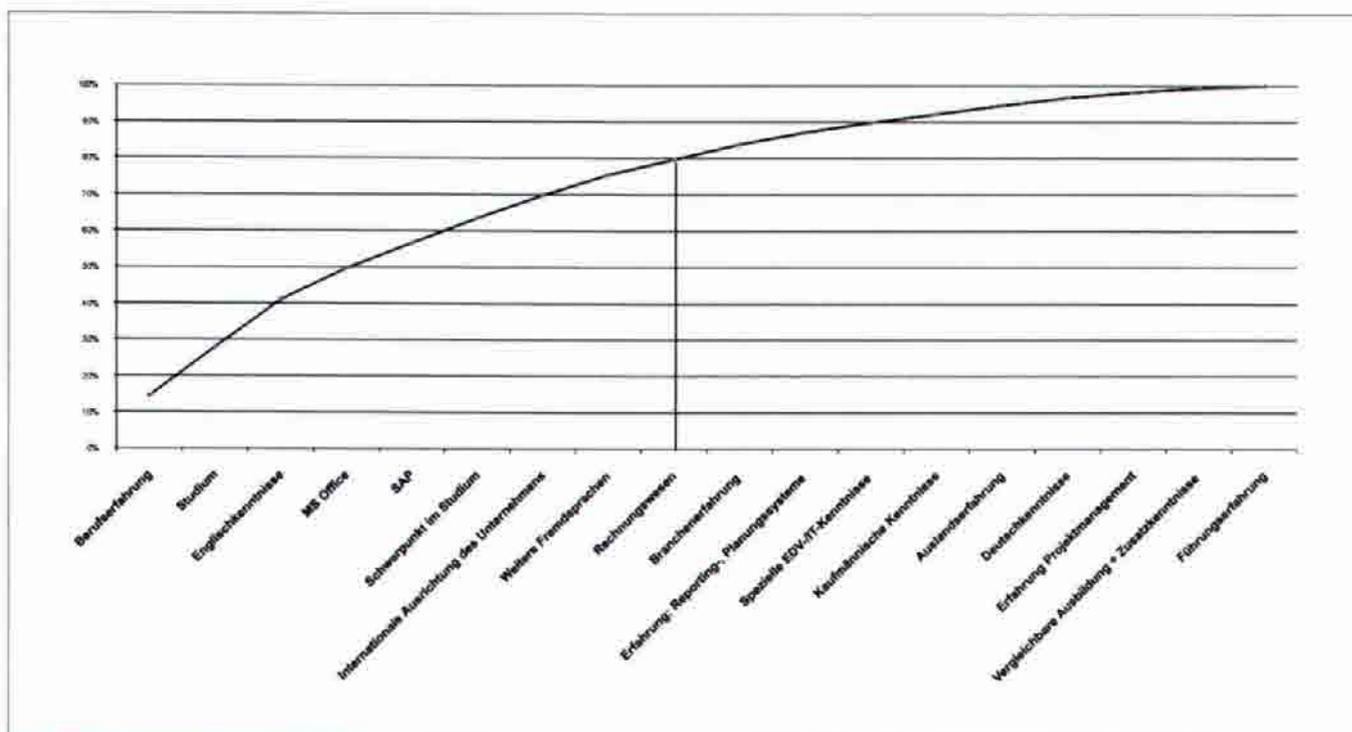


Abb. 2: ABC-Analyse der fachlichen Anforderungen

Produkt	2007 absolut	2007 in %	2006 in %	2004 in %
MS-Office	29	58	82	69
Spezielle EDV-Kenntnisse / IT-Anwenderkenntnisse	9	18	k.A.	k.A.
Reporting-, Planungssysteme (Hyperion Enterprise, allgemeine Controllingtools)	11	22	k.A.	k.A.
SAP	23	46	63	59

Tabelle 1: EDV-Kenntnisse im Vergleich

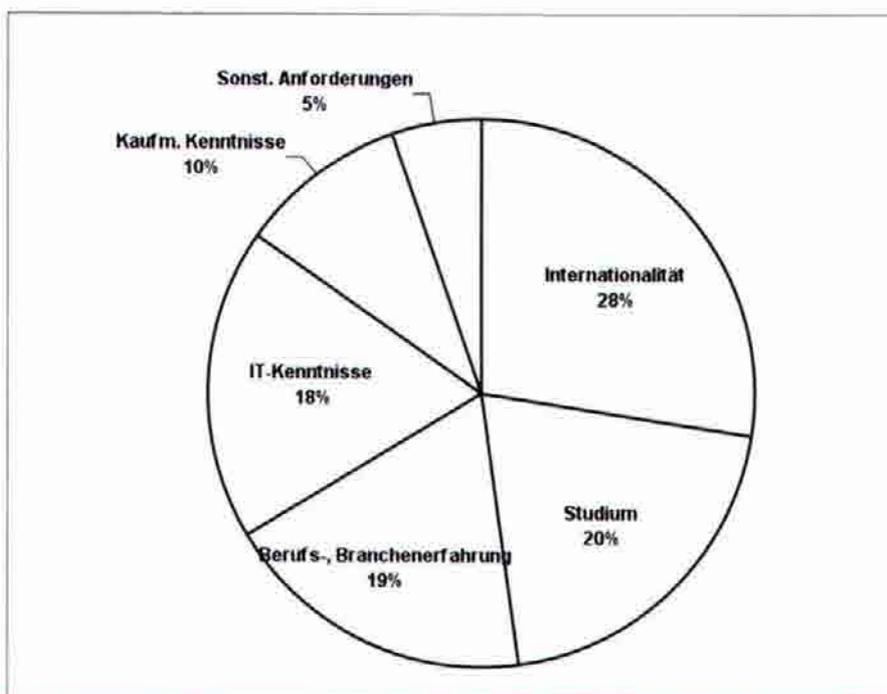


Abb. 3: Anforderungskategorien von Beteiligungscontrollern

Ausrichtung des Unternehmens sowie Auslands- bzw. internationale Erfahrung zusammengefasst. Lediglich in 2 Anzeigen werden diese Kriterien nicht genannt, sodass Internationalität auf gleicher Höhe mit der Berufserfahrung (96%) liegt. Aus diesem hohen Wert kann auf eine starke internationale Ausrichtung der Aufgaben des Beteiligungscontrollers geschlossen werden. Vor diesem Hintergrund ist die Beherrschung der englischen Sprache (88 %; 44 Nennungen) ein Ko-Kriterium für Beteiligungscontrollern. Dabei ist zu dem Vorjahreswert von 96 % zwar ein leichter Rückgang sichtbar, dies könnte darauf zurückzuführen sein, dass englische Fremdsprachenkenntnisse als selbstverständlich vorausgesetzt werden. Dabei werden von 19 Unternehmen (38 %) weitere Fremdsprachenkenntnisse, neben Englisch gefordert (28% bei Littkemann).

Obwohl heute **IT - Systeme** und größtenteils SAP fest in Unternehmen verankert sind, setzen scheinbar einige Firmen den Umgang mit diesen Hilfsmitteln voraus und erwähnen dies nicht explizit in den Stellenanzeigen (siehe zum Vergleich Tab. 1).

Ein weiteres wichtiges Kriterium sind **Kenntnisse im Rechnungswesen** mit einem Anteil von 28 % (14 Nennungen). Auch hier ist eine Bedeutungsabnahme zu verzeichnen, da im

Vergleich zu 2006 (48%) der Anteil um 22 %-Punkte abgenommen hat. Überwiegend werden unter dem Begriff Rechnungswesen Erfahrung mit der nationalen und internationalen Rechnungslegung und explizit im Jahresabschluss zusammengefasst. Daraus könnte geschlossen werden, dass die Konvergenz von internem und externem Rechnungswesen beim Beteiligungscontrolling angekommen ist.

Die ABC-Analyse zeigt, dass die bisher genannten 9 Anforderungen (50% von 18 erfassten Anforderungskategorien) einen Anteil von 80% an den kumulierten Nennungen der Kriterien ausmachen (s. Abb. 2). Die geringe Konzentration der Anforderungen weist auf eine fehlende Standardisierung der Anforderungen, wie sie aus definierten Berufsbildern bekannt ist, hin. Damit sind die wichtigsten fachlichen Anforderungen an den Beteiligungscontroller genannt.

Die Zusammenfassung der Nennungen zu den Einzelkriterien zu Anforderungskategorien wie Internationalität, Studium und Schwerpunktfächer usw. führt zu folgender Verteilung (s. Abb. 3):

An erster Stelle steht die Internationalität mit 92 Nennungen von 334. Dies unterstreicht die internationale Ausrichtung des Beteiligungscontrollers. Studium inklusive Studiumsschwerpunkt (68 Nennungen) werden dicht gefolgt von

Berufs- und Branchenerfahrungen (62 Nennungen) sowie IT-Kenntnisse (61 N.).

### Persönliche Anforderungen an den Beteiligungscontroller

Neben den fachlichen Kompetenzen werden zur Abrundung des Suchprofils in allen bis auf 4 Stellenanzeigen persönliche Anforderungen von den Unternehmen genannt.

Wie aus Abb. 4 ersichtlich ist, gibt es viele unterschiedliche Merkmale. Die Kriterien Reisebereitschaft/Mobilität, bzw. Flexibilität, analytische, konzeptionelle Fähigkeiten und Kommunikationsfähigkeit stellen die bedeutendsten Anforderungen dar.

Dabei liegt das erste Merkmal, die **Reisebereitschaft bzw. Flexibilität** mit dem zweiten Merkmal den analytischen- und konzeptionellen Fähigkeiten fast gleich auf mit einem Anteil von 59 % (27 Nennungen) bzw. 57 % (26 Nennungen). Kommunikationsfähigkeit wird in 52 % (absolut 24) der Anzeigen gefordert. Dieses Ergebnis ist sehr auffällig im Vergleich zu den Jahren zuvor. Denn 2006 liegen die Merkmale Kommunikationsfähigkeit und Teamfähigkeit/Kooperationsfähigkeit mit jeweils 56 % vorne. Im Jahr 2004 sind die gleichen Merkmale am

häufigsten genannt, jedoch in umgekehrter Reihenfolge: Teamfähigkeit/Kooperationsfähigkeit 53 %, Kommunikationsfähigkeit 49 %.

Heute legen die Unternehmen mehr Wert auf die Reisebereitschaft der Bewerber. Teilweise besteht die Anforderung, mehrere Monate im Ausland zu verbringen, sodass eine große Flexibilität vorausgesetzt wird. Durch die Tochterunternehmen und Niederlassungen **in der ganzen Welt muss der Beteiligungscontroller in vielen Fällen direkt vor Ort sein.** Diese Anforderung hat bisher keinen solchen Stellenwert eingenommen, aber das Kriterium hat seit 1996 (22 %; 2004: 27 %; 2006: 44%) kontinuierlich an Bedeutung gewonnen. Dies weist, wie oben bereits beim Kriterium Fremdsprachen, auf ein weiteres Fortschreiten der Internationalisierung der Unternehmensgruppen hin.

Das Gleiche ist auch bei den analytischen und konzeptionellen Fähigkeiten zu erkennen. Im Jahre 2004 wurde diese analytische Kompetenz von 38 % der Unternehmen gefordert und heute macht diese zusammen mit der konzeptionellen Kompetenz einen Anteil von 57 % (absolut 26) aus. Der Beteiligungscontroller benötigt diese Fähigkeiten, um den immer höher werdenden Anforderungen in seinem Aufgabenfeld gerecht zu werden. Er hat sich zunehmend **mit komplexeren über Landesgren-**

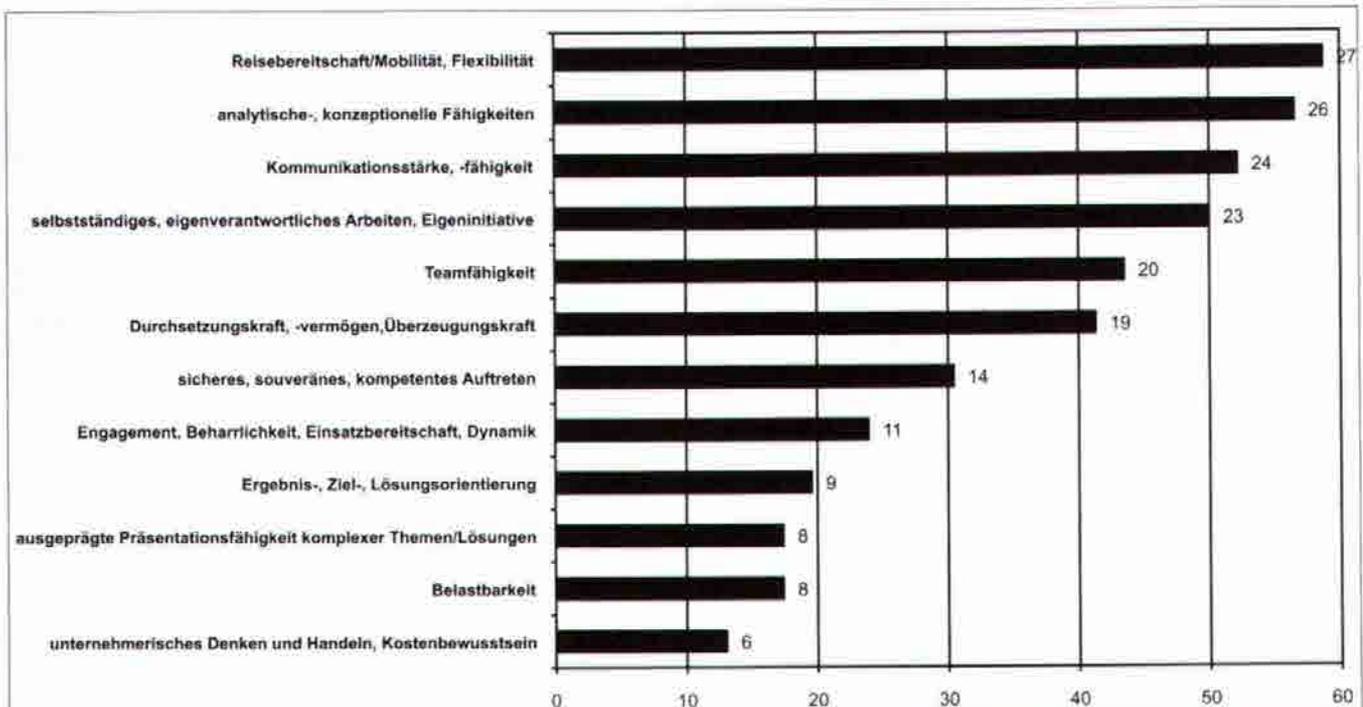


Abb. 4: Top 12 der persönlichen Anforderungen an den Beteiligungscontroller in % (absolute Nennungen an den Balken)

zen hinausgehende Leistungsbeziehungen zu befassen und muss immer mehr Kennzahlen zur Analyse und Vergleich der Glieder der Wertschöpfungskette liefern. Weiterhin sind immer neue Konzepte bezüglich der Verbesserung der Wettbewerbsfähigkeit zu prüfen und evtl. gruppenweit einzuführen.

Dabei hat die Kommunikationsfähigkeit nicht an Bedeutung verloren, sondern andere Merkmale sind in den Vordergrund getreten. Denn der Beteiligungscontroller muss sich in seinem Stammunternehmen, wie auch bei den Tochtergesellschaften im In- und Ausland verständigen können. Er benötigt dafür ein **großes Feingefühl und kulturelles Gespür**, um eine „vertrauensvolle Zusammenarbeit über alle Hierarchieebenen, Funktionsbereiche und Ländergrenzen hinweg anzustreben.“ (Ziegenbein, S. 49). Dies spiegelt sich unter anderem auch in dem Begriff der ausgeprägten Sozialkompetenz wider, der mit 11 % (5 Nennungen) zwar einen kleinen, aber doch wichtigen Anteil ausmacht. Zudem muss der Beteiligungscontroller **komplexe betriebswirtschaftliche Sachverhalte** den Managern im Konzern und in den Beteiligungen **transparent und verständlich aufbereiten** und Lösungsvorschläge präsentieren. In 17 % (8 Nennungen) der Stellenanzeigen wird das

Kriterium Präsentation komplexer Themen und Lösungen genannt.

Die selbstständige und **eigenverantwortliche Arbeitsweise/ Eigeninitiative** wird 23-mal genannt (50 %). Damit ist eine leichte Annäherung an den Wert von 1996 (vgl. Kalweit: 54 %) zu verzeichnen. In den vergangenen Jahren hat dieses Kriterium eher an Bedeutung verloren, siehe Littkemann (2004: 46 %; 2006: 44 %). Auch bei dem Merkmal **Teamfähigkeit** ist eine Ähnlichkeit mit dem Wert von 1996 (48 %) zu finden. In der aktuellen Auswertung macht dieses Merkmal einen Anteil von 43 % (absolut 20) aus. Dies ist eine Verringerung um 23 % im Vergleich zum Jahr 2006 (56 %). Dies könnte mit der geforderten, z.T. erheblichen, Berufserfahrung und den zunehmenden Auslandsaufenthalten verbunden sein.

Die Forderung nach **Durchsetzungsvermögen und Überzeugungskraft** liegt bei 41 % (19 Nennungen). Damit wird der Aufwärtstrend bei diesem Merkmal weiter fortgesetzt, denn bereits im letzten Jahr wurde eine Bedeutungssteigerung von 27 % (2004) auf 36 % verzeichnet. Diese Eigenschaft ist für den Beteiligungscontroller wichtig, da er einerseits seine „Funktion als Sparrings-Partner des Managements wahrnehmen muss“ (vgl. Hering/

Rieg, S. 24), andererseits um sich „gegen jene Mitarbeiter im Unternehmen behaupten zu können, die als Bremser oder Opponenten durch aktives Tun oder bewusstes Unterlassen, Widerstand leisten, weil der Status quo als bedroht angesehen wird“ (vgl. Ziegenbein, S. 50). Damit hat er eine gewisse Überzeugungskraft zu leisten, vor allem dann, wenn er „zwischen Bereichen, Abteilungen und Personen vermitteln und Teamgeist schaffen soll“ (vgl. Küpper, S. 539). Das spiegelt sich ebenso in einigen anderen Anforderungen wie Konfliktfähigkeit, Dienstleistungsverständnis und Verhandlungsgeschick wider.

Zu dieser Kategorie zählen auch die nächsten Eigenschaften in der Rangfolge. Dies ist zum einen **sicheres, souveränes und kompetentes Auftreten**, dass erstmalig separat ausgewertet wird. Diese Eigenschaft wird von 30% (14 Nennungen) der Unternehmen gefordert. Das sichere Auftreten wird gegenüber der Konzernleitung und gegenüber den anderen Abteilungen erwartet. Nicht zu vergessen sind ebenfalls Präsentationen, in denen der Beteiligungscontroller sicher, souverän und kompetent überzeugen muss. Weiterhin werden die Kriterien Engagement und Beharrlichkeit bei 24% (absolut 11) angesprochen. Diese, von den Unternehmen gewünschten, Anforderungen schwanken zum

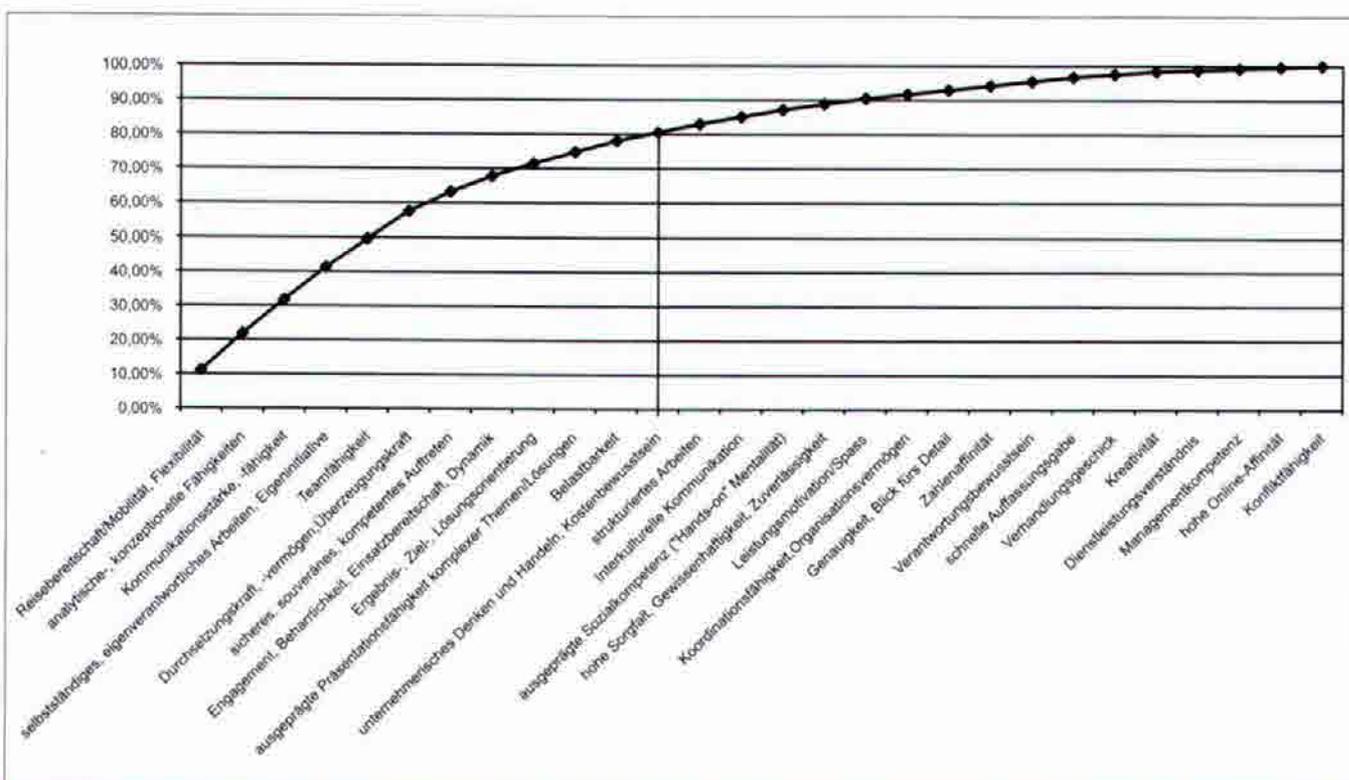


Abb. 5: ABC-Analyse der persönlichen Anforderungen

Teil erheblich zwischen 43 und 24% in den betrachteten Jahren.

Auffällig ist, dass oft die **Ergebnis-, Ziel- oder Lösungsorientierung** genannt wird (20 %, 9 Nennungen). Diese Orientierung ist den Unternehmen sehr wichtig, so wie auch das unternehmerische Denken und Handeln. Daran ist erkennbar, dass der Beteiligungscontroller nicht nur „Lotse“ ist, sondern **teilweise auch Funktionen des Managements wahrnimmt** und (interner) Consultant ist. Er hat die Aufgaben, die Konzernleitung mit Zahlen und der Vorbereitung strategischer und operativer Entscheidungen zu unterstützen, aber er ist auch mit der aktiven Steuerung betraut, um die gesteckten Ziele zu erreichen. Er muss Entscheidungen mitverantworten und damit über gewisse Managementkompetenzen verfügen.

In 8 Stellenanzeigen (17 %) wird auf die **Belastbarkeit** des Mitarbeiters im Beteiligungscontrolling eingegangen. Durch die geforderte Flexibilität, Mobilität, die Ausarbeitung von Präsentationen und die Vermittlungsfunktion wird viel Zeit in Anspruch genommen. Um dies alles souverän zu bewältigen, sollte er belastbar sein.

Es gibt sehr vielfältige persönliche Anforderungen an den Beteiligungscontroller. In der vorliegenden Studie sind nach der Zusammenfassung einiger Merkmale insgesamt 28 Voraussetzungen genannt worden. Somit ist ein breites Feld an Eigenschaften in dem Berufsbild erwünscht. Die Durchführung einer ABC-Analyse lässt die wichtigsten Kriterien transparent werden. Wie in **Abb. 5** zu sehen ist, machen die ersten 12 Kriterien von 28 (43 %) einen Anteil von 80 % aus. Von der relativ geringen Konzentration kann auf die Vielzahl unterschiedlicher Kriterien und damit auf sehr unternehmensindividuelle persönliche Anforderungen an einen Beteiligungscontroller geschlossen werden.

## Zusammenfassung

Ein fachlich passender Bewerber für das Beteiligungscontrolling sollte auf jeden Fall international orientiert sein und über ein erfolgreich abgeschlossenes Studium mit den entsprechenden Schwerpunktfächern verfügen. Danach sollte er einige Jahre in Unternehmen

Berufserfahrung gesammelt haben, wobei dafür verschiedene Berufsfelder möglich sind. Er sollte verhandlungssicheres Englisch, bzw. gerne weitere Fremdsprachen und bevorzugt Auslandserfahrung mitbringen, um sich in dem international ausgerichteten Unternehmen bewegen zu können. IT-Kenntnisse sind unerlässlich. Ein idealer Bewerber hat bereits Erfahrung im Umgang mit SAP gesammelt. Er sollte sich im Laufe seines Werdegangs Kenntnisse im Rechnungswesen angeeignet haben und u.a. die nationale und internationale Rechnungslegung beherrschen.

Persönlich sollte der ideale Bewerber eine hohe Reisebereitschaft bzw. Flexibilität mitbringen. Dies unterscheidet ihn wesentlich von seinen Kollegen im allgemeinen Controlling. Eine analytische und konzeptionelle Arbeitsweise ist ebenso wichtig. Die Kommunikationsfähigkeit spielt eine große Rolle für die erfolgreiche Vermittlung

Studien der letzten Jahre als bei den fachlichen Anforderungen. Dies ist auf die „Trennschärfe“ der Stichprobe im Vergleich zu den in der Literatur dokumentierten Auswertungen zurückzuführen. Für die Funktion des Beteiligungscontrollers werden Kandidaten gesucht, die sich wesentlich in den persönlichen als in den fachlichen Anforderungen von ihren Controllerkollegen unterscheiden.

## Literaturverzeichnis:

- Borchers, S.; Trebes, D.: Konzerncontrolling in der Praxis, in: Controlling, Bd. 11, 1999, S. 23-28  
 Krupp, A.D.: Beteiligungscontrolling, Norderstedt 2007  
 Littkemann, J.; Eisenberg, D.; u.a.: Ergebnisse einer Längsschnittuntersuchung zum Aufgabengebiet und Anforderungsprofil des Beteiligungscontrollers, in: Controlling, Heft 3, 2007,

### Autoren



#### ■ Prof. Dr. Alfred Krupp

ist Professor für allgemeine Betriebswirtschaftslehre, insbesondere Unternehmensführung am Fachbereich Wirtschaftswissenschaften an der Fachhochschule Bonn-Rhein-Sieg in Sankt Augustin. Die Schwerpunkte seiner Tätigkeit liegen im Personal- und Beteiligungscontrolling.

#### ■ Melanie Tilgen

studiert Betriebswirtschaftslehre mit Schwerpunkt Controlling im Fachbereich Wirtschaftswissenschaften der Fachhochschule Bonn-Rhein-Sieg in Sankt Augustin.



und Präsentation von Analysen und Lösungen. Einerseits sollte er selbstständig arbeiten, aber auch die Teamfähigkeit darf nicht fehlen. Zudem sind Überzeugungskraft, Durchsetzungsvermögen, sicheres Auftreten und Engagement wichtige Eckpfeiler, die das Profil des Bewerbers abrunden. Bringt er dann noch das notwendige unternehmerische Denken und Ergebnisorientierung mit, kann er sich für die überwiegende Anzahl der Stellen erfolgreich bewerben.

Interessanterweise gibt es bei den persönlichen Anforderungen größere Abweichungen zu den

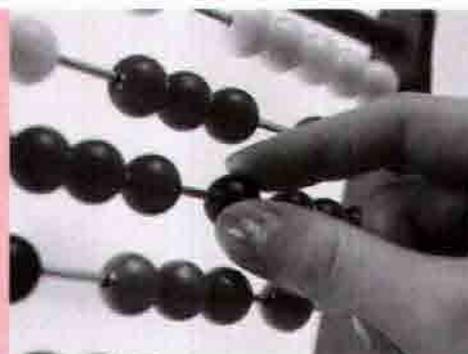
S.137-144

- Volk, G.: Das Anforderungsprofil an den Beteiligungscontroller, in: Schulte, C. (Hrsg.): Beteiligungscontrolling, Wiesbaden 1994, S. 139-158  
 Kalwait, R.; Maginot, C.; u.a.: Wenn Controller wechseln wollen: Controller's Anforderungsprofil, in: controller magazin, 1/98, S. 57-60  
 Hering, E.; Rieg, R.: Prozessorientiertes Controlling-Management, München 2001  
 Ziegenbein, K.: Kompakt-Training Controlling, 2. Auflage, Ludwigshafen 2004  
 Küpper, H.-U.: Controlling, 4. Auflage, Stuttgart 2005

# Controlling und Preisbildung

## Ergebnisse einer Marktstudie

von Andreas Mengen, Koblenz



33  
35  
A  
K  
G  
V  
Zuordnung CM-Themen-Tableau

Als „Navigatoren zum Gewinn“ unterstützen Controller die Unternehmensführung mit umfangreicher Methodenkenntnis traditionell aus dem Bereich des Rechnungswesens bzw. der Kostenrechnung. Gewissermaßen als Pendant zu den Kosten bieten jedoch auch die Erlöse und dabei insbesondere die Preise ein nicht minder wichtiges Feld, um mit geeigneten Methoden „gewinnoptimierend“ tätig zu werden. Welche Methoden der Preisbildung in der Unternehmenspraxis heute Anwendung finden und ob dabei noch ungenutzte Verbesserungspotentiale auszumachen sind, wollte die „Preiscontrolling-Studie“ der FH-Koblenz herausfinden. 7 Studierende des „Master of Science in Business Management“ (Lukas Goretzki, Nadine Henrichen, Irina Neumann, Sebastian Piiz, Björn Steden, Jan Steffes und Uwe Wehler) führten dazu Expertengespräche mit Preismanagern in deutschen Unternehmen unterschiedlicher Größen und Branchen durch und werteten die Daten aus. Die Ergebnisse geben durchaus Anlass zur Vermutung, dass sich Controller stärker als bisher mit dem Preiscontrolling und insbesondere mit der Preisbildung beschäftigen sollten.

### Controlling und Preiscontrolling

Controlling als Funktion zur Unternehmenssteuerung hat heute einen festen Platz in der

betriebswirtschaftlichen Theorie und Praxis eingenommen. Betrachtet man Untersuchungen zu den Controllingaufgaben, so besteht eine weitgehende Übereinstimmung bzgl. Planung und Kontrolle einerseits und Informationsversorgung andererseits (vgl. Küpper, 2005, S. 5).

Zentrale Aufgabe des Marketingcontrollings ist die informationelle Fundierung von Führungsentscheidungen über die Außenbeziehungen des Unternehmens. Wichtiger Bestandteil ist dabei u.a. die Optimierung von Kommunikations-, Distributions-, Produkt- und **Preispolitik**. Daher kann das **Preiscontrolling als ein Element des Marketingcontrollings** verstanden werden, welches sich mit Preisbildung und -kontrolle, Abstimmung des Informationsbedarfs und Informationsbeschaffung sowie den Instrumenten der Preisbildung befasst (vgl. Florissen, 2005, S. 62). Reinecke/Janz sehen die Aufgabe des Preiscontrollings in der Sicherstellung der Wirksamkeit und Wirtschaftlichkeit des gesamten Preismanagements (vgl. Reinecke/Janz, 2007, S. 205). Wir wollen uns in diesem Beitrag auf die methodenbasierte Preisfindung als Teilaufgabe des Preiscontrollings konzentrieren.

### Rolle des Controllers

In der Vergangenheit wurde die Preisbildung vorwiegend als Aufgabe von Marketing und Ver-

trieb gesehen. In der aktuellen Diskussion wird jedoch verstärkt die Rolle der Controller als Rationalitätssicherer im Preismanagementprozesses betont (vgl. Weber/Florissen, 2005, S. 7). Controller sollen dabei durch ihre Fachkompetenz, ihr umfangreiches Methodenwissen gepaart mit einschlägigen Anwendungserfahrungen sowie als Beschaffer der erforderlichen Informationsbasis die Rationalität der Preisbildung sicherstellen (vgl. Mengen, 2007, S. 166). Dabei verwundert die Forderung nach der Einbeziehung von Controllern bei der Preisbildung nicht, denn der Preis verfügt im Vergleich mit anderen Parametern wie z.B. Absatzmenge oder variable Kosten über die höchste Durchschlagskraft auf den Gewinn (vgl. Simov/Dolan, 1997, S. 15).

Zielsetzung der „Preiscontrolling-Studie“ war zum einen die Erhebung des Bekanntheitsgrades und der Anwendung wesentlicher Preisbildungsmethoden in der Unternehmenspraxis. Zum anderen sollte untersucht werden, welche Vor- und Nachteile die Methoden aus Sicht von Preisentscheidern aufweisen und ob sich letztlich hieraus ungenutzte Anwendungspotentiale für die methodengestützte Preisbildung ableiten lassen.

Anhand eines teilstrukturierten Interviewleitfadens wurden von Q. IV 2007 bis Q. I 2008 Expertengespräche (Preisentscheider und/oder am Preisbildungsprozess Beteiligte) mit 43 Unternehmen unterschiedlicher Größe in Deutschland geführt (vgl. Abb. 1).

Die in der Literatur diskutierten Methoden zur Preisbildung lassen sich in drei Gruppen zusammenfassen (vgl. Wiltinger, 1998, S. 100). Sie können als Regeln verstanden werden, auf deren Basis Entscheidungsinstanzen Preise aus

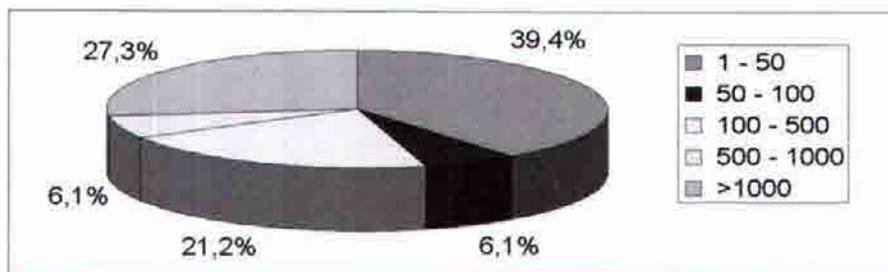


Abb. 1: Größe der befragten Unternehmen (Anzahl Mitarbeiter)

Controlling-, Markt- und Zielinformationen ableiten. Es handelt sich dabei um

- Einseitig-starre Preisbildungsmethoden,
- Flexibel-intuitive Preisbildungsmethoden und
- Analytische Preisbildungsmethoden.

Sie unterscheiden sich in dem Umfang der benötigten Informationen (Informationsbasis), der Vorgehensweise und Komplexität der Preisermittlung und daraus folgend dem Zeit- und Kostenaufwand bei der Anwendung.

Im Folgenden wird zunächst die jeweilige Methode kurz vorgestellt, um anschließend auf die wichtigsten Untersuchungsergebnisse einzugehen.

### Einseitig-starre Preisbildungsmethoden

Bei der klassischen, verbreiteten **Kosten-Plus-Methode** wird der Preis durch einen prozentualen Aufschlag auf die gesamten oder variablen Stückkosten, welche aus der Kostenträgerrechnung hervorgehen, bestimmt. Der Gewinnaufschlag kann dabei branchen-, firmen- oder gewohnheitsmäßig begründet sein (vgl. Simon, 1995, S. 17).

Die Hauptargumente zur Anwendung der einseitig-starren Preisbildungsmethoden sind die geringe Informationsbasis (beim Kosten-Plus z. B. lediglich Kosteninformationen), sowie deren **einfache, leichte und schnelle Anwendung**. Zudem beruht die Methode auf verlässlichen Kostendaten (vgl. Simon/Dolan, 1997, S. 49). Der maximale Gewinn wird durch die Kosten-Plus-Methode in der Regel jedoch nicht ausgeschöpft, da Preis-Absatz-Zusammenhänge vollständig vernachlässigt werden (vgl. Simon, 1995, S. 17).

Bei Anwendung der Vollkostenkalkulation kann die Kosten-Plus-Methode sogar zu einer falschen Preisstrategie führen. Dies erklärt sich wie folgt: Ein Absatzrückgang hat steigende Fixkosten pro Stück zur Folge, worauf in der Regel mit höheren Preisen reagiert wird. Dies kann jedoch wiederum zu einem stärkeren Absatzrückgang führen. Dieser Effekt basiert auf dem Zusammenhang zwischen Stückkosten, Absatzmenge und Stückpreis. Ausgangsbasis sind dabei die Stückkosten. Diese hän-

gen von der Absatzmenge ab, die wiederum vom Stückpreis abhängt (vgl. Homburg/Krohmer, 2005, S. 608).

### Untersuchungsergebnisse

Die Ergebnisse der Expertengespräche zeigen, dass ca. 28 % der befragten Unternehmen die (Kosten-Plus-)Methode nutzen (vgl. Abb. 2). Als häufigster Grund für deren Nutzung wurde die einfache und kostengünstige Anwendung genannt. Darüber hinaus werden einseitig-starre Preisbildungsmethoden von den Unternehmen bei monopolähnlicher Marktsituation als positiv bewertet. Als weiteren Vorteil sehen die Befragten die genaue Kostenkalkulation, die sie als sichere Datenbasis erachten und auf der die einseitig-starren Preisbildungsmethoden beruhen.

Trotz der genannten Vorteile wird die einseitig-starre Preisbildung vom Großteil der Befragten kritisiert. Dies wird zum einen auf die unflexible, ungenaue und marktferne Preisbildung und die mangelnde Beachtung der Wettbewerbssituation zurückgeführt. Ebenso wird der fehlende Bezug zur Absatzmenge als nachteilig angesehen. Ein Teil der Befragten schätzt die Methode darüber hinaus als ungeeignet für deren Branche ein.

### Flexibel-intuitive Preisbildungsmethoden

Zu den flexibel-intuitiven Preisbildungsmethoden zählt bspw. die flexible Kosten-Plus-Preisbildung. Diese ist durch einen zwei- oder auch

mehrstufigen Prozess gekennzeichnet. Zunächst wird durch eine einseitig-starre Methode eine **erste Preisvorstellung (Basispreis)** gebildet. Diese wird in den darauf folgenden Stufen hinsichtlich zusätzlicher Informationen wie z. B. Wettbewerbspreisen, der Preisbereitschaft der Kunden oder Ist-Preisen der Vergangenheit intuitiv, also ausschließlich **durch Erfahrungswissen, angepasst**. Die Abschätzung der Kundenpreisbereitschaft kann qualitativ erhöht werden, indem einigen Kunden das Produkt vorgestellt wird und man die Wertigkeit in direktem Vergleich zu bereits vorhandenen oder Wettbewerbsprodukten erfragt (eher niedriger, gleich oder höher?).

Ein Vorteil dieser Methode gegenüber den einseitig-starren ist der Ansatz der Berücksichtigung des Marktes bzw. der Wettbewerber. Problematisch ist jedoch die Anwendung der intuitiven Anpassung, die lediglich auf subjektiven Erfahrungswerten basiert, wodurch eine willkürliche Preisbildung nicht ausgeschlossen werden kann (vgl. Wiltinger, 1998, S. 108). Der ermittelte Preis kann somit lediglich ein Suboptimum darstellen, da keine analytisch exakte Bestimmung dessen erfolgt (vgl. Diller, 2000, 247).

### Untersuchungsergebnisse

Wie Abb. 3 zu entnehmen ist, wenden dennoch ca. 84 % der befragten Unternehmen die flexibel-intuitiven Preisbildungsmethoden an. Als wesentliche Stärken werden insbesondere die Berücksichtigung der Markt- und Wettbewerbs- sowie der Kundensituation genannt. Ein weiterer Vorteil

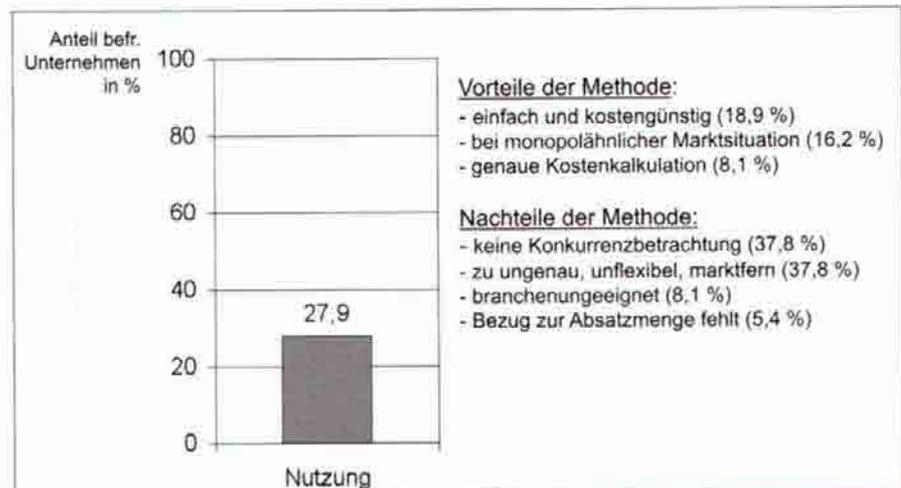
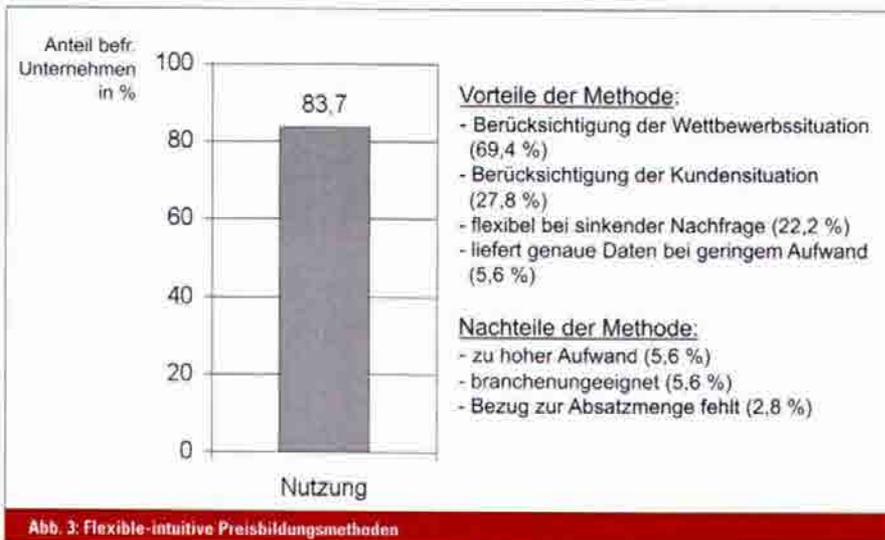


Abb. 2: Einseitig-starre Preisbildungsmethoden



wird in der Flexibilität der Methode in Bezug auf Nachfrageänderungen gesehen. Dies deckt sich mit der Einschätzung aus der Literatur. Uneinigkeit unter den Befragten herrscht jedoch hinsichtlich des Aufwandes der flexibel-intuitiven Preisbildungsmethoden. Während deren Befürworter den erforderlichen Aufwand bei gleichzeitiger genauer Datenlieferung als gering empfinden, erachtet eine verhältnismäßig gleiche Anzahl an Experten diesen für ihr Unternehmen als zu hoch.

Als weitere Nachteile wurden bei den flexibel-intuitiven (wie auch schon bei den einseitig-starreren) Preisbildungsmethoden eine Unzweckmäßigkeit für spezifische Branchen sowie der mangelnde exakte Bezug zur Absatzmenge genannt.

### Analytische Preisbildungsmethoden

Analytische Preisbildungsmethoden berücksichtigen gegenüber den vorhergehend genannten eine größere Anzahl an Preisdeterminanten. Diese werden als Funktion des Preises,

welcher die Rolle eines Aktionsparameters einnimmt, dargestellt (vgl. Weber/Florissen, 2005, S. 37). Zu den analytischen Preisbildungsmethoden zählen exakte Praktiken der **Preisforschung**, die Erstellung von **Preisszenarien** sowie die Durchführung von **Marktsimulationen** (vgl. Wiltinger, 1998, S. 104).

Das wohl bekannteste Modell der analytischen Methoden ist die **Preis-Absatz-Funktion**. Diese beschreibt die Abhängigkeit der Absatzmenge vom Preis (eigener Preis und evtl. Wettbewerbspreis). Dadurch entsteht, bezogen auf die Preisziele, die Möglichkeit der Bewertung und des Vergleichs der Vorteilhaftigkeit mehrerer Preisalternativen (vgl. Florissen, 2005, S. 30). Die Preis-Absatz-Funktion ermöglicht darüber hinaus eine Optimierung des Deckungsbeitrags und damit des Gewinns.

Die Kenntnis darüber, welche Menge eines Produktes die Kunden zu welchem Preis kaufen würden, ist für die Preisbestimmung äußerst wichtig (vgl. Homburg/Krohmer, 2005, S. 551). Die Wirkung der Preisänderung auf die Absatzmenge ist in der Preiselastizität ausgedrückt. Diese entspricht der prozentualen Absatzände-

rung, dividiert durch die Preisänderung in Prozent. Die Ermittlung der Funktion kann dabei anhand von Marktdaten (vergangenheitsbezogen), Expertenwissen (Daten als Ergebnisse von Plausibilitätsdiskussionen), Preisexperimenten oder Kundenbefragungen erfolgen (vgl. Reinecke/Janz, 2007, S. 212f).

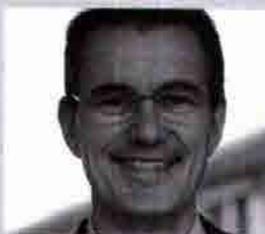
Den Vorteilen der Genauigkeit und Objektivität der Preisbildung anhand analytischer Methoden stehen deren Komplexität, ein erhöhter administrativer und zeitlicher Aufwand der Datenbeschaffung sowie daraus resultierende höhere Kosten gegenüber.

### Praxistipp zu analytischen Preisbildungsmethoden

Analytische Preisbildungsmethoden auf Basis der Preis-Absatz-Funktion zur Festlegung des gewinnoptimalen Preises können einerseits auf Ergebnissen von Marktstudien aufbauen. Unternehmen wie Lufthansa messen mit der sog. **Conjoint-Analyse** (vgl. dazu Mengen 1993, S. 70 ff.) die Attraktivität der eigenen Produkte und Preise aus Kundensicht und erstellen anschließend Marktsimulationsmodelle. Die Auswirkung von Preisänderungen auf den Absatz des eigenen Produktes im Wettbewerb wird errechnet (und damit die Preis-Absatz-Funktion), was unter Hinzuziehung der variablen Stückkosten zu dem Preis führt, der den absoluten Deckungsbeitrag (Absatzmenge x Stückdeckungsbeitrag) maximiert.

Andererseits besitzt der Autor persönliche Erfahrungen als Geschäftsführer in einem mittelständischen Unternehmen der Bauzulieferindustrie. Die Qualität der Entscheidungsfindung bei den alljährlichen Preisrunden mit den eigenen Vertriebsmitarbeitern lässt sich erheblich steigern, **wenn die Vertriebler gebeten werden, die zu erwartenden Absatzmenge z.B. eines wichtigen Produktes bei Preisveränderungen von -10%, -5%, 0%, +5% und +10% abzuschätzen**. Die Diskussion in der Gruppe und Plausibilitätsprüfungen („kann das sein; wie entwickelt sich der Gesamtmarkt; welche Wettbewerbsreaktion ist die Wahrscheinlichste?“) führt zu durchaus realistischen Szenarien. Eine so „zu Fuß“ ermittelte **Preis-Absatz-Funktion** berücksichtigt zwar nur sehr

#### Autor



#### Prof. Dr. Andreas Mengen

lehrt Controlling und General Management im Fachbereich Betriebswirtschaft der Fachhochschule Koblenz - University of Applied Sciences - und ist Partner von Böcker Ziemann Management Consultants, Bonn.

E-Mail: mengen@fh-koblenz.de

mittelbar die Kundensicht, bringt aber in jedem Fall mehr Sachlichkeit in die Diskussion und zeigt wie oben unter Nutzung der variablen Stückkosten die Auswirkungen von Preisveränderungen auf den Deckungsbeitrag und damit auf den Gewinn – eine nicht zu unterschätzende Unterstützung für die Preisentscheidung. Diese Vorgehensweise ist bei entsprechender Vorbereitung **mit wenigen Stunden Mehraufwand machbar**, kostet nahezu nichts und ist eine hervorragende analytische Ergänzung zur intuitiven Vorgehensweise.

### Untersuchungsergebnisse

Wie aber beurteilen die Unternehmen die analytischen Preisbildungsmethoden? Die Ergebnisse zeigen, dass diese von **lediglich etwa 5 % der befragten Unternehmen genutzt** werden (vgl. Abb. 4). Als deren wesentlicher Vorteil wird dabei die Möglichkeit zur Optimierung des Deckungsbeitrages gesehen. Darüber hinaus erlauben diese Methoden eine bessere Anpassung der Preise an die einzelnen Phasen des Produkt-Lebens-Zyklus und zeigen eine erweiterte Marktperspektive auf.

Hauptkritikpunkt an den analytischen Methoden ist die mangelnde Eignung für die jeweilige Brachensituation aus Sicht der Befragten. Dies kann z.B. der Fall sein, wenn das Unternehmen kundenindividualisierte Produkte (Auftragsfertigung) anbietet und Listenpreise nur eine untergeordnete Rolle spielen oder aber alle Preise mit dem Kunden einzeln verhandelt werden. Außerdem beurteilen die Unternehmen die

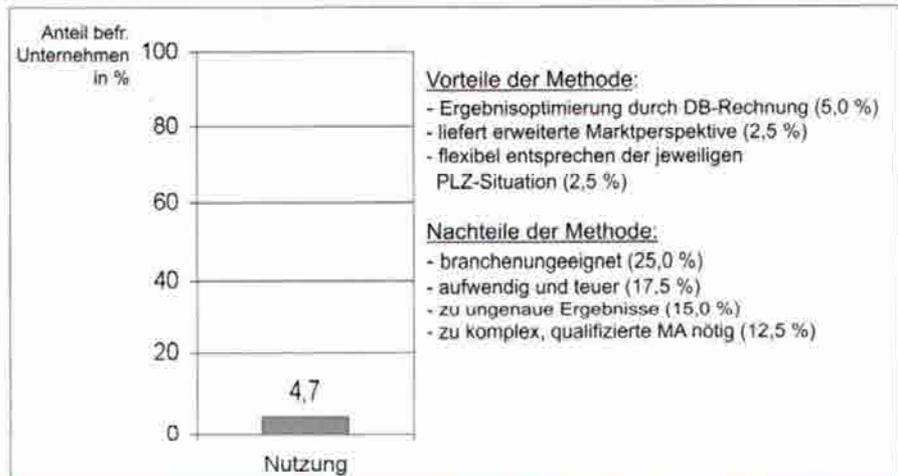


Abb. 4: Analytische Preisbildungsmethoden

analytischen Preisbildungsmethoden **als zu aufwendig, zu teuer und darüber hinaus als zu komplex**, was in der Folge zu einem erhöhten Bedarf an besonders qualifizierten Mitarbeitern führt. Offensichtlich mangelt es an entsprechender Qualifikation in den Unternehmen. Ferner sehen die Befragten ein Risikopotenzial in ungenauen Ergebnissen, welche einer unzureichenden Informationsbeschaffung (durch z. B. im Vorfeld falsch ermittelte Prognosedaten einer Preis-Absatz-Funktion) erwachsen können.

### Preisbildungsmethoden im Vergleich

Die Ergebnisse zeigen, dass die flexibel-intuitiven Preisbildungsmethoden in der Unternehmenspraxis aufgrund des Einbezugs der Wettbewerbs- und Kundensicht sowie des relativ geringen Aufwandes mit Abstand am häufigsten

genutzt werden. An zweiter Stelle folgen die einseitig-starren Preisbildungsmethoden. Die analytischen Methoden werden trotz ihrer Genauigkeit, Objektivität und ihres Potentials zur Gewinnverbesserung bis dato nur sehr selten genutzt (vgl. Abb. 5).

Neben den von den Experten oben genannten Nachteilen der analytischen Methoden haben diese offensichtlich noch ein zusätzliches spezifisches Problem: Im Vergleich zu den einseitig-starren und flexibel-intuitiven Methoden, die jeweils allen Befragten bekannt sind, kennt ein Viertel der Befragten die analytischen Methoden überhaupt nicht. Eine Methode, die vergleichsweise wenig bekannt ist, hat natürlich deutlich schlechtere Chancen, ihre Leistungsfähigkeit unter Beweis zu stellen. Hier besteht ganz offensichtlich noch erheblicher Bedarf, das Wissen in den Unternehmen zu erhöhen (vgl. Abb. 6).

Ein genauerer **Blick auf die Ablehnungsgründe** bei denjenigen Befragten, die die analytischen Methoden kennen, erlaubt eine weitere Interpretation: Die Verweise auf „ungenauere Ergebnisse“ (18,8 % dieser Gruppe), „hohe Kosten, hoher Aufwand“ (21,9 %) und „hohe Komplexität“ (15,6 %) offenbart, dass es wahrscheinlich an einem sicheren Umgang mit den leistungsfähigeren und anspruchsvolleren Methoden fehlt (vgl. Abb. 7). Sicherlich gibt es bei den analytischen Methoden das Problem „ungenauer Ergebnisse“ aufgrund einer ungenauen Datenbasis, aber im Vergleich zu den extrem ungenauen flexibel-intuitiven Methoden kann die Genauigkeit in jedem Fall gesteigert werden.

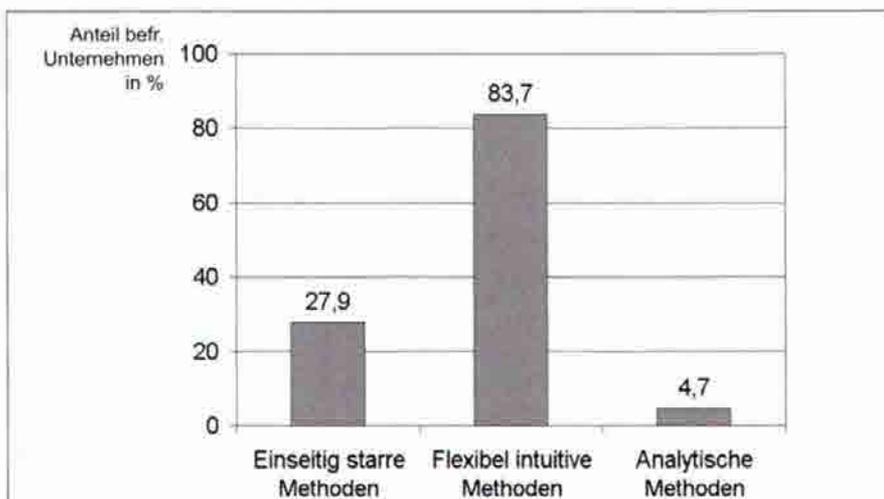


Abb. 5: Nutzung der Preisbildungsmethoden in der Praxis

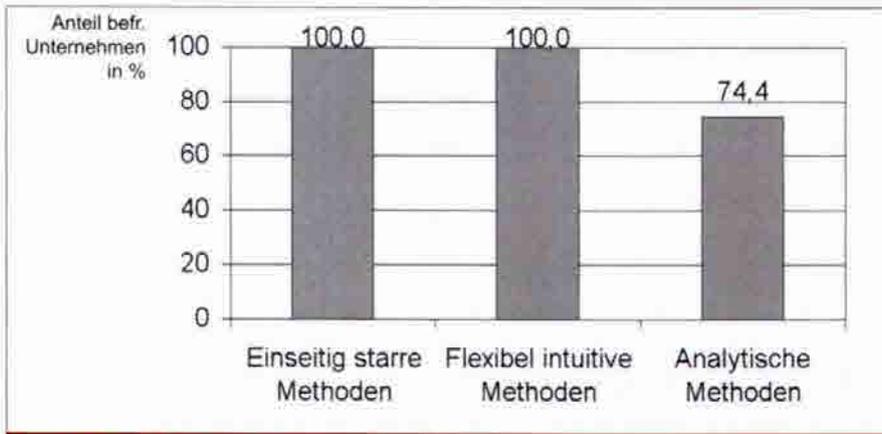


Abb. 6: Bekanntheit von Preisbildungsmethoden

„Hohe Kosten“ müssen nicht sein: Eine Abschätzung des Preis-Absatz-Zusammenhangs ist z.B. mit den eigenen Vertriebsexperten machbar, auch ohne teure Marktuntersuchung und bei akzeptabler Ergebnisqualität (vgl. „Praxistipp“ vorher). Schließlich ist das Eingeständnis einer „zu hohen Komplexität“ geradezu eine Einladung für methodenstarke Mitarbeiter, sich mit diesem Feld zu befassen, um die Verbesserungspotentiale bei der Preisbildung zu heben. Insgesamt bleibt festzuhalten, dass in den Unternehmen bzgl. der anspruchsvolleren und leistungsfähigeren analytischen Preisbildungsmethoden ganz offensichtlich noch ein erheblicher Aufklärungsbedarf besteht.

### Controller und Preisbildung

Der konstatierte Aufklärungsbedarf bestätigt und verstärkt die **Notwendigkeit für Controller, sich mit der Preisbildung in der Unternehmenspraxis zu befassen**. Als qualifizierte

Mitarbeiter mit hoher Methodenkompetenz sollten sie sich bei der Preisbildung einbringen und leistungsfähige Preisbildungsverfahren im Unternehmen einführen. Insbesondere durch die Kenntnis der Stärken und Schwächen der verschiedenen Methoden und deren Leistungsfähigkeit in der praktischen Anwendung in der spezifischen Unternehmenssituation können Controller ihrer Funktion als Unterstützer und Counterpart des Managements gerecht werden. Sie dienen damit als „Rationalitätssicherer“ bei der Preisbildung.

Wie aus der Studie hervorgeht, **setzen bis dato lediglich 35 % der befragten Unternehmen Controller bei der Preisbildung ein**. Hier besteht somit ein großes Potenzial. Damit dieses künftig besser ausgeschöpft werden kann, sollten die Methoden der Preisbildung (insbesondere die analytischen Preisbildungsmethoden) zu einem wichtigen Bestandteil der Controller-Ausbildung sowie deren methodischen Werkzeugkastens werden.

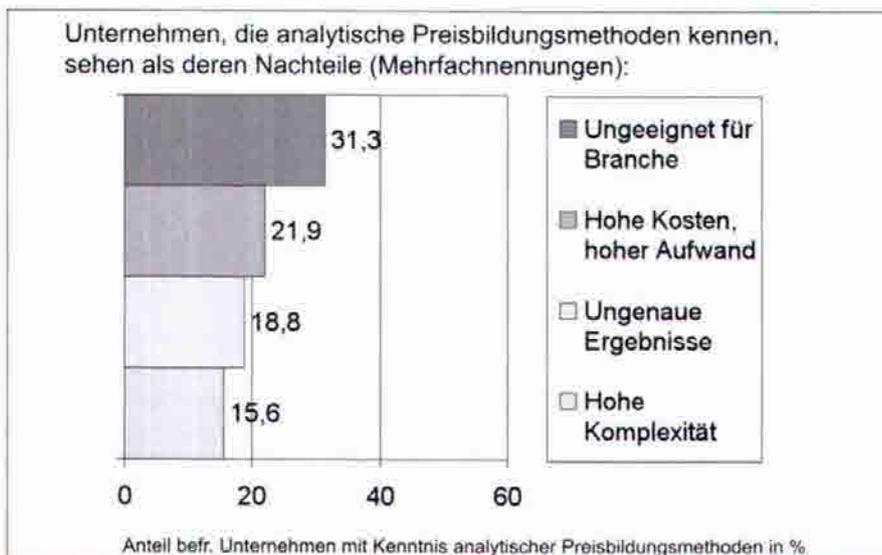


Abb. 7: Ablehnungsgründe analytischer Preisbildungsmethoden

### Zusammenfassung

Die Ergebnisse der Studie zeigen, dass in der Unternehmenspraxis **vor allem bei den analytischen Preisbildungsmethoden ein hoher Aufklärungsbedarf besteht**. Die Unternehmen greifen einerseits aufgrund völliger Unkenntnis über die Verfügbarkeit leistungsfähiger mathematisch exakter Methoden sowie andererseits aufgrund nicht hinreichender Vertrautheit auf die ungenaueren flexibel-intuitiven oder einseitig-starren Preisbildungsmethoden zurück. Hieraus ergeben sich Konsequenzen für die Controller, die sich künftig intensiver mit der Preisbildung beschäftigen sollten, um das Management mit fundiertem Methoden- und Anwendungswissen bei der Ausschöpfung ungenutzter Gewinnpotentiale zu unterstützen.

### Literaturverzeichnis

Berens, W.: Bereichscontrolling, in: Handelsblatt (Hrsg.): Wirtschafts-Lexikon, Stuttgart 2006, S. 686 – 691  
 Diller, H.: Preispolitik, 3. Aufl., Stuttgart/Berlin/Köln 2000.  
 Florissen, A.: Preiscontrolling, Rationalitätssicherung im Preismanagement, Wiesbaden 2005.  
 Weber, J. / Florissen, A.: Preiscontrolling, Der Weg zu einem besseren Preismanagement, Weinheim 2005  
 Homburg, C. / Krohmer, H.: Marketingmanagement, Wiesbaden 2005  
 Horváth, P.: Controlling, München 2006  
 Küpper, H.-U.: Controlling, Stuttgart 2005  
 Mengen, A.: Konzeptgestaltung von Dienstleistungsprodukten, Stuttgart 1993  
 Mengen, A.: Preiscontrolling, in: Controller Magazin, 02/07, S. 164 – 166  
 Reichmann, T.: Controlling mit Kennzahlen und Management-Tools, München 2006  
 Reinecke, S. / Janz, S.: Marketingcontrolling - Sicherstellen von Marketingeffektivität und -effizienz, Stuttgart 2007  
 Simon, H. / Dolan, R. J.: Profit durch Power Pricing, Frankfurt am Main, New York 1997  
 Simon, H.: Preismanagement kompakt, Wiesbaden 1995

# Der Charakter ist's, der die Controllershship ausmacht

von Gerhard Römer, Hamburg

Auf veränderte Marktsituationen vermag sich nicht jeder Controller einzustellen. Auch nicht alle Management-by-Methoden, die allgemein gelehrt und angewandt werden, sind für jede Marktbeeinflussung tauglich. Die Folgen lassen sich schnell aufzählen:

- die Führungskapazität wird auf das Kerngeschäft von gestern konzentriert,
- es wird das richtige Investitionsvolumen vom falschen Kernbereich zum falschen Zeitpunkt abgezogen,
- sodass die Mitarbeiter irritiert und demotiviert werden,
- aber der Führungskreis beharrt auf seinem Status-quo-Denken.

Aber heute müssen Controller die Mitarbeiter zum Mit-Denken, Mit-Arbeiten oder Mit-Unternehmen veranlassen, anderenfalls müssten sie sich Versagen vorhalten lassen. Das heißt, Controller müssen sich auf ein Bündel von Maßnahmen stützen, wenn sie sich einer gewissen „Menschlichkeit“ verpflichtet fühlen wie Beistand, Ermutigung und Bewahrung des Zusammenhalts von Führungskräften und Mitarbeitern: gerade diese Formen kann man ganz allgemein mit „Leadership“ umschreiben. Als untauglich müssen daher all jene Maßnahmen angesehen werden, mit denen man bisher ein bürokratisches Führungssystem zu kennzeichnen pflegte, wie Weisungsbefugnis, Gehorsamsprinzip oder Überwachungs- und Kontrollapparat. Mit einem solchen System verbindet man zu recht auch Eigenschaften wie Mißtrauen, Machtstreben oder Mangel an Mut und Initiative.

Nicht jedes Unternehmen kann in einer solchen Marktsituation des Versagens seiner Controller durch Fehl-Empfehlungen sie alle entlassen und austauschen. Aber es kann einen Controller

beauftragen, dass er einen Gestaltungsfreiraum zum optimierenden Einsatz aller mitarbeiterlichen Potenziale schafft, um die verloren gegangene Marktposition zurückzuerlangen.

Auf diese Weise Führungsfähigkeit auszuprobieren, bedeutet in diesem Falle, konkrete Vorstellungen über einen bestimmten Auftrag zweck- und zielgerichtet zu vermitteln. Daraus erwächst dann meist Inspiration und Motivation seitens der Mitarbeiter und Führungskräfte. Die Führungskraft erklärt, worum es bei dem Arbeitsauftrag geht; sie ermutigt damit zum erfolgreichen Neubeginn, indem der Controller einen ausreichenden Freiraum zum eigenständigen Handeln sowie Rahmenbedingungen wie Ordnung, Disziplin und Kooperation setzt.

Voraussetzung für diese Form der Führung ist die Befähigung und Ermächtigung zum Einsatz aller situationsangepaßten Maßnahmen und Führungsstile. Aus dem Vorstellungsvermögen der Controller wird die gedankliche Vorwegnahme allen unternehmerischen Handelns konzipiert. Das bezieht sich ausdrücklich auf die strategische operative Vorgehensweise.

Eine solche Führungsfähigkeit beruht im hohen Maße auf den charakterlichen Eigenschaften der Controller.

Ihre Merkmale sind:

- Selbstdisziplin und Willensstärke,
- Sitte und Anstand,
- Verantwortungsgefühl und Entscheidungsfreude,
- Verlässlichkeit und Loyalität.

Merkwürdig ist, dass Bewerber für eine Controller-Position auf diese Eigenschaften hin eben nicht überprüft oder gar beurteilt werden. Für die Einstellung ist heute immer noch ein Leistungs- und Befähigungsnachweis für die zukünftige Rendite-Erwartung ausschlaggebend. Zu selten wird berücksichtigt, ob und wie ein Kandidat in den bestehenden Kreis der Führungskräfte hineinpaßt. Denn dort ist immer noch der Erfolg eines Unternehmens davon abhängig, wie hoch der Grad der Harmonie unter den Führungskräften ist. Merkmale wie eine früher schon praktizierte und gepflegte Streitkultur werden überhaupt nicht abverlangt.

Vor diesem Hintergrund sollte sich jeder Controller fragen, ob die nachlassende Förderung solcher Eigenschaften sich nicht nachteilig auf Leistung, Qualität und Dienst am Kunden auswirken und somit zu Umsatz- und/oder Ertragsbußen führen könnte. ■

## Autor



### ■ Dipl.-Volkswirt Gerhard Römer

ist seit 1982 selbstständig als Unternehmensberater und Seminar-Veranstalter und Fachautor, spezialisiert auf Controlling.

Friedensweg 1a, 22609 Hamburg

02

05

07

11

17

G

Zuordnung CM-Themen-Tableau

# Entstehung der Balanced Scorecard des AKH der Stadt Wien – Universitätskliniken

Nur die eigene Balanced Scorecard ist die wahre Balanced Scorecard

von Peter Csukovits und Martin Reich



02  
04  
13  
22  
24  
G

Zuordnung CM-Themen-Tableau

In unserem Artikel stellen wir den **Weg des Allgemeinen Krankenhauses der Stadt Wien – Universitätskliniken (AKH-Wien)** dar, der gegangen wurde, um ein **strategisches Zielsystem zu entwickeln und dieses mit den operativen Betriebssteuerungsmaßnahmen zu verzahnen** (zusammengefasst im interdisziplinären Controlling-Prozess<sup>1)</sup>). Die Komplexität der Organisation, die unterschiedlichen Zielsysteme und die Wirksamkeit des Graham'schen Gesetzes<sup>2)</sup> der strategischen Planung **„Operativ dringende, aber für die Zukunftssicherung unwichtige Fragen verdrängen strategisch wichtige, aber nicht dringende Entscheidungen“** haben diesen Prozess beeinflusst, und machten diese Vorgangsweise notwendig. Der unbedingte Wille des Managements ist dabei die wichtigste Komponente<sup>3)</sup> für den Erfolg.

Dargestellt werden Ablauf der Erarbeitungen und die Erfahrungen, die im Zuge dieser Tätigkeiten gemacht wurden. Die Aussage, **dass die Balanced Scorecard (BSC) nicht kopiert werden kann**, sondern, dass die für das jeweilige Unternehmen eigene – selbst erarbeitete BSC – die einzig sinnvolle darstellt<sup>4)</sup>, muss vollinhaltlich bestätigt werden. Die Umsetzungsphase, in der wir uns gerade befinden, wird weitere Erfahrungen bringen. In weiteren Bearbeitungsschritten ist die BSC des AKH-Wien nach dem eigens entwickelten B<sup>2</sup>SC-Modell<sup>5)</sup> mit der Medizinischen Universität Wien zu verzahnen.

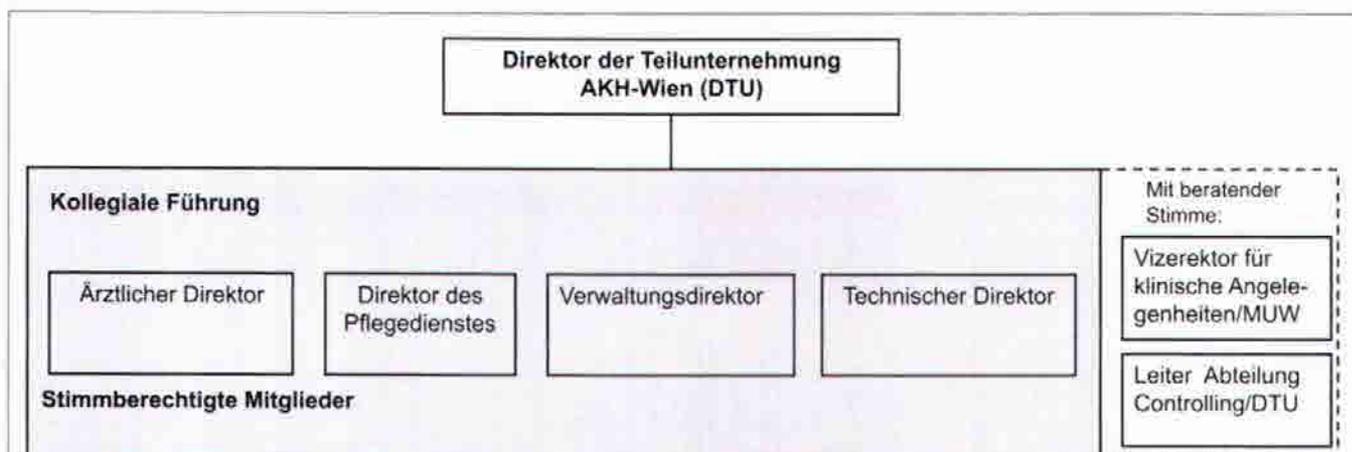
*Die Vorbereitungen und die Umsetzung werden durch*

• *Ing. Andreas Huber – Technische Direktion AKH-Wien,*

- *Mag. Friedrich Kolm – Technische Direktion AKH-Wien,*
- *Mag. Petra Paretta – Stabsstelle Betriebsentwicklung AKH-Wien und*
- *Fr. Andrea Gröger – Leiterin der Stabsstelle strategische Planung und Qualitätsmanagement – AKH Wien getragen.*

Damit kommt zum Ausdruck, dass neben Willen und Engagement der obersten Führungsebene Schlüsselpersonen im Unternehmen dringend notwendig sind, die zusätzlich zu den im Controlling Tätigen diese Form der Unternehmensführung tragen und Unterstützung geben diese tiefer im Unternehmen zu verankern.

## Vorstellung AKH-Wien



Das AKH-Wien ist eine Zentralkrankenanstalt der höchsten Versorgungsstufe. Mit jährlich ca. 99.000 stationären Aufnahmen bzw. 1,3 Millionen ambulanten Frequenzen<sup>1)</sup> zählt es zu den größten Krankenanstalten Europas. Träger des AKH-Wien ist die Stadt Wien. Die Leistungserstellung erfolgt gemeinsam mit der Medizinischen Universität Wien (MUW). Das Zusammenwirken erfolgt sowohl auf oberster Ebene zwischen dem Rektor der MUW und dem Direktor der Teilunternehmung AKH-Wien, als auch auf Ebene der kollegialen Führung des AKH-Wien (vgl. Abbildung 1).

Mit der technischen Betriebsführung sowie den Aufgaben des Technischen Servicezentrums im AKH-Wien ist seit 1.1.1986 die VAMED-KMB Krankenhausmanagement und Betriebsführungsges.m.b.H (VKMB) beauftragt. Der Auftraggeber Stadt Wien wird in diesem Vertragsverhältnis durch die Technische Direktion des AKH-Wien vertreten.

Auf Grund der Bedeutung des Controlling-Prozesses ist der Leiter der Abteilung Controlling der Direktion der Teilunternehmung (DTU) mit beratender Stimme direkt im obersten Management-Gremium des AKH-Wien vertreten. **Die Controlling-Stelle selbst ist als Linienabteilung direkt dem Direktor der Teilunternehmung AKH-Wien unterstellt.** Um die Systemintegration zu erreichen, wurden bei der Umstellung im Jahr 2004 die komplette Finanzbuchhaltung in das Rechnungswesen einbezogen, die Rechnungswesen-Prozesse völlig überarbeitet und derart organisiert, dass die Durchgängigkeit in die Kostenrechnung sichergestellt werden konnte. Die Kosten- und Leistungsrechnung ist damit die Basis für den gesamten Controlling-Prozess.

Die in diesem Artikel beschriebene BSC beinhaltet den AKH-Wien-Teil, lässt aber Raum und sieht Anknüpfungspunkte<sup>2)</sup> für die Zielsetzungen der Stadt Wien, des Wiener Krankenanstaltenverbundes und der MUW vor. Damit ist gewährleistet, dass sowohl Krankenversorgung, als auch Forschung und Lehre weiter unter einem gemeinsamen Dach als Ziele verfolgt werden können. Die Zusammenarbeit findet dabei auch bottom up auf der Ebene der jeweiligen Universitätsklinik<sup>3)</sup> statt, wird aber bewusst durch die Führung des AKH-Wien und der MUW

in Abstimmung mit den jeweils übergeordneten Zielen gesteuert.

### Verständnis der BSC als Basis für die BSC des AKH-Wien

Die BSC<sup>4)</sup> wird als Instrument zur **Übersetzung der Unternehmensstrategie in operative Maßnahmen**, die mit Kennzahlen versehen und gemessen werden, verstanden. Dieses **Instrument wird gleichzeitig für das Berichtswesen genutzt** und trägt dazu bei, den Beitrag der vereinbarten Maßnahmen für die Umsetzung der Strategie zu messen und möglichst einfach darzustellen. Auf den Einsatz eines komplexen EDV-Instruments wurde bewusst verzichtet, der Erstellungsprozess stand im Vordergrund.

Die Einzelziele bestehen größtenteils schon länger. Die Berücksichtigung der Wechselwirkungen im Zielgefüge, die Gewichtung und die systematische Ausstattung der Ziele mit Maßnahmen sowie die Vernetzung mit den strategischen Komponenten kommen in dieser Art und Weise erstmals zusammen.

**Der Prozess, der zu diesem Ergebnis geführt hat, wird von den Teilnehmerinnen und Teilnehmern als entscheidend für den Erfolg gesehen.** Der Prozess, der in der Strategieklausur selbst abläuft, die Kommunikation, der Umgang mit den unterschiedlichen Standpunkten und Sichtweisen der Berufsgruppen wird zum zentralen Element. Im Vorfeld wurde entschieden, den Prozess und damit die 3-tägige Strategieklausur intern zu moderieren und keinen externen Berater hinzuzuziehen. Nach

#### Autoren



#### ■ Ing. Peter Csukovits

Technischer Direktor – AKH-Wien

Leiter der Stabstelle Betriebsentwicklung – Direktion der Teilunternehmung AKH-Wien

c/o Allgemeines Krankenhaus der Stadt Wien – Universitätskliniken

Tel.Nr. +43(1)404001701, E-Mail: Peter.Csukovits@akhwien.at

#### ■ Mag. Dr. Martin Reich

Leiter der Abteilung Controlling – Direktion der Teilunternehmung AKH-Wien

Leiter Arbeitskreis Gesundheitswesen Österreich – ICV

Tel.: +43(1)404003997, E-Mail: Martin.Reich@akhwien.at



Gleichzeitig wird ein Mehrjahresaspekt für Planung und Steuerung eingebracht, wodurch der **operative Controlling-Prozess um die strategische Komponente erweitert** wird. Diese Verzahnung muss im Zuge der Umsetzung der BSC organisiert und gelebt werden. Die operativen Controlling-Instrumente müssen Messgrößen für die Maßnahmen, die aus den strategischen Zielen abgeleitet wurden, liefern. Die BSC des AKH-Wien stellt eine individuelle BSC dar, die für das AKH-Wien selbst neu ist, nicht nur vom Instrument, sondern auch vom zusammengefassten Zielgefüge her gesehen. Das neue daran ist das Zielgefüge<sup>5)</sup> selbst, die Form der Verzahnung der Einzelziele und die Darstel-

Durchführung der Strategieklausur kann diese Entscheidung als vollkommen richtig bestätigt werden. Die Anforderungen an alle Beteiligten sollten dabei aber nicht unterschätzt werden. Dieser Prozess wird in der Folge beschrieben.

### Vorgang der Erarbeitung der BSC des AKH-Wien

Das Strategiemodell des AKH-Wien ist ein dynamisches, d.h. es ist ein **periodisches, vierjährlich durchzuführendes Strategiereview** vorgesehen. Basis bildet der strategische Management-Planungs-Zyklus, bei dem auch

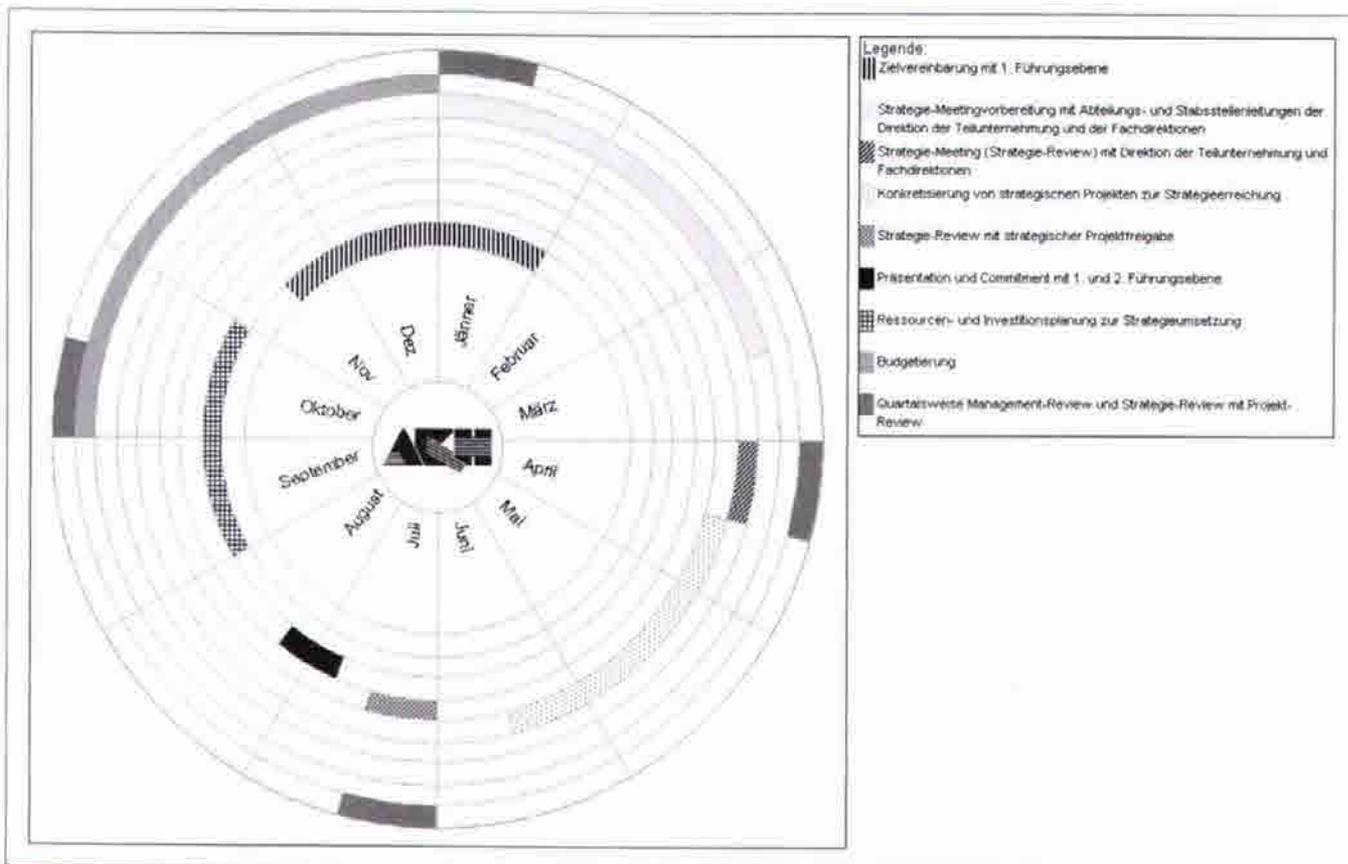


Abb. 2. Steinkauzkreis inklusive Legende

unter Berücksichtigung der typischen jährlich wiederkehrenden Erfordernisse, wie Rechnungsabschluss und Budgetierung, die Strategie-Entwicklung bis zur Zielvereinbarung vorangetrieben, verfeinert und für die Überführung in eine Balanced Scorecard konkretisiert wird. Die laufende Befassung mit der Strategiefestlegung und -evaluierung gewährleistet eine kontinuierliche, dynamische und zielorientierte Weiterentwicklung des AKH unter den jeweils aktuellen Rahmenbedingungen (siehe [Abbildung 2](#)).

Im Rahmen eines 3-tägigen Strategieworkshops wurden in folgenden Schritten die Strategie, die Ziele und die Maßnahmen inklusive Kennzahlen entwickelt:

- Zukunftsbild des AKH-Wien als Basis,
- Stärken-, Schwächen-, Chancen-, Risiken-Analyse,
- Herausfiltern der strategisch relevanten Aspekte aus dem Zukunftsbild,
- Bildung von zwei strategischen Sätzen je Aspekt aus dem Zukunftsbild,
- Formulierung von jeweils 2 Zielen je strategischem Satz,
- Festlegung von jeweils 2 Maßnahmen je Ziel,

- Definition / Auswahl von Kennzahlen je Maßnahme,
- Festlegung von Ist-Wert, Zielwert in 1 Jahr und Zielwert in 3 Jahren je Kennzahl,
- Gewichtung der Ziele und der Maßnahmen,
- Aufstellung der BSC des AKH-Wien gewichtet und ungewichtet,
- Vorbereitung der weiteren Schritte zur Umsetzung.

Das **Zukunftsbild des AKH-Wien** ist als Basisdokument zu sehen, das **im Vorfeld der Strategieklausur** federführend durch die Stabsstelle Betriebsentwicklung erstellt wurde. Diese Organisationseinheit ist direkt unter dem Direktor der Teilunternehmung angesiedelt und wird vom Technischen Direktor in Personalunion geleitet. Im Rahmen des Prozesses der Erstellung des Zukunftsbildes wurde die erste Führungsebene des AKH-Wien (inklusive Abteilung Controlling) einbezogen. Das Zukunftsbild des AKH-Wien ([Abbildung 3](#)) beschreibt ein Zustandsbild unseres Unternehmens in 10 Jahren. Es berücksichtigt wesentliche Einflussfaktoren für die strategische und operative Betriebsgestaltung. Nach mehreren Durchläufen wurde unmittelbar vor Beginn des Strategieworkshops das Zukunftsbild fer-

tig gestellt. Folgende Komponenten sind enthalten.

Auf Basis der **Umfeldanalyse, die einen Teil des Zukunftsbildes darstellt**, wurden im ersten Teil der Strategieklausur die Stärken-/ Schwächen- und die Chancen-/ Risiken-Analyse durchgeführt. Für die Organisation der Klausur wurde die Variante der Einrichtung einer Führungsgruppe und einer Reflexionsgruppe gewählt, sodass für den jeweiligen Arbeitsschritt immer 2 Ergebnisse vorgelegt sind. Diese Ergebnisse wurden in unmittelbar darauf folgenden Abstimmungsrunden zusammengestellt, wobei immer nur eine Formulierung als die endgültige aufgenommen wurde.

Die Führungsgruppe hatte dabei die Entscheidungsbefugnis über die Aufnahme der jeweiligen Formulierung. **Dieser intensive Diskussionsprozess bei jedem Arbeitsschritt der Strategieklausur war anstrengend, aber äußerst wertvoll**, weil er zum wechselseitigen Verständnis beigetragen hat und aufzeigte, wie wichtig exakte Formulierungen und Botschaften sind. Die Formulierungen wurden in einer späteren Phase des Strategieworkshops noch einer härteren Prüfung unterzo-

gen, in der es um Zuordnung von Zielen, Maßnahmen und Kennzahlen, also die Operationalisierung, gegangen ist.

In der nächsten Phase wurden aus dem Zukunftsbild, der Stärken-/ Schwächen- und der Chancen-/ Risiken-Analyse je Aspekt des Zukunftsbildes jeweils 2 strategische Sätze gebildet, die **in Summe die eigentlichen Bestandteile der Strategie** bilden. Aus den strategischen Sätzen wurden im nächsten Schritt des Bearbeitungsprozesses die Ziele abgeleitet, die ihrerseits die Basis für die Maßnahmenplanung bilden. Die Festlegung von Maßnahmen, die an die Bildung von Kennzahlen geknüpft wurden, stelle die letzte Hürde für die im ersten Teil der Strategieklausur festgeschriebenen Aussagen dar.

In diesem Bearbeitungsschritt wurde gleichzeitig das bestehende Kennzahlensystem auf die Verwendbarkeit für die jeweiligen Maßnahmen überprüft. Nicht alle Kennzahlen aus dem operativen Controlling-System kommen dabei zur Anwendung. Umgekehrt gibt es neuartige Kennzahlen, die im bisherigen System nicht enthalten sind. Dabei wurde im Rahmen des Workshops auf die üblichen Kennzahlenqualitäten – insbesondere auch auf die Möglichkeit der Bereitstellung der Kennzahlen mit wirtschaftlich vertretbarem Aufwand geachtet. Es sind Ergänzungen, die nicht zuletzt wegen des Bedarfs an qualitativen Größen notwendig werden.

Das folgende Beispiel soll den Operationalisierungsprozess verdeutlichen:

- **Aspekt:** „Wir priorisieren die erfolgsversprechendsten Handlungslinien, Projekte und Steuerungsinstrumente“
- **Strategischer Satz:** „Steigerung der Profitabilität (inhaltlicher und ökonomischer Gesamtnutzen)“
- **Ziel:** „Umsetzung der Profit-Center-Rechnung“
- **Maßnahme:** „Aufstellung des Deckungsbeitragschemas“ – Ist/Soll in einem Jahr und in 3 Jahren.

Dieses Beispiel zeigt neben dem Operationalisierungsprozess auch die Herausforderungen, die es noch zu bewältigen gilt. Die Maßnahme „Aufstellung des Deckungsbeitragschemas“ setzt die bereits vorhandene Kosten- und Leis-

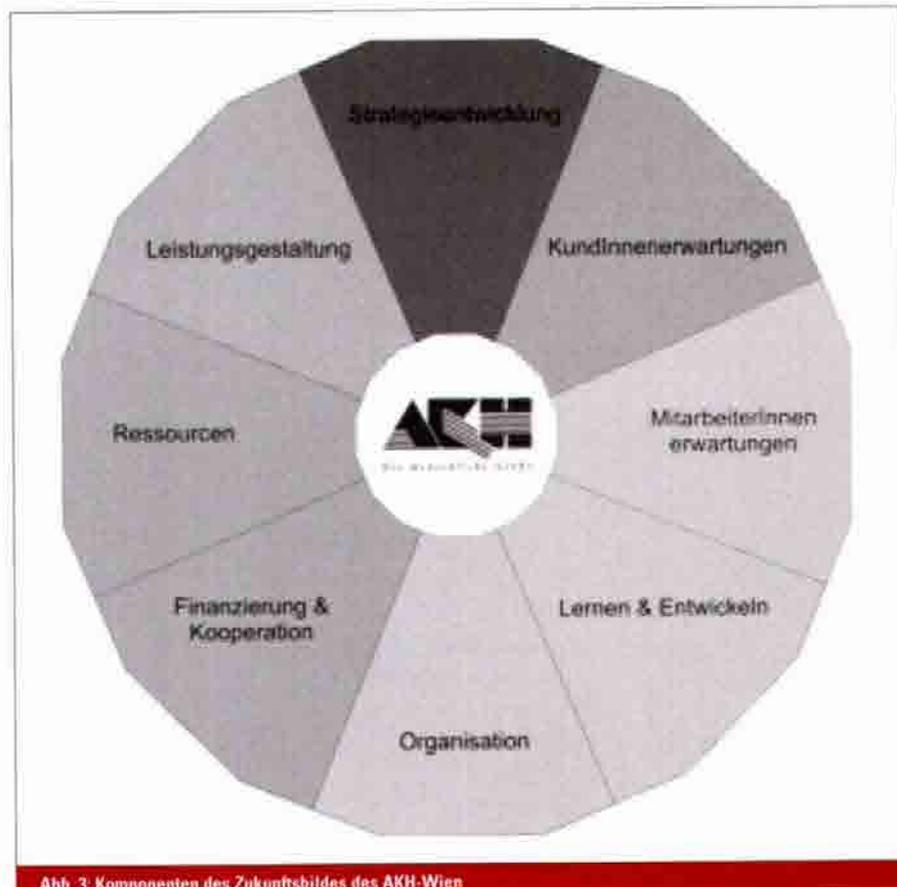


Abb. 3: Komponenten des Zukunftsbildes des AKH-Wien

tungsrechnung auf Basis einer integrierten Finanzbuchhaltung voraus. In Hinblick auf das dynamische Umfeld, in dem sich das AKH-Wien zu orientieren hat und welches unmittelbar auf die Strategie des AKH-Wien wirkt, wurde ein Prozess, der mit dem bestehenden Controlling-Prozess eng zu verknüpfen ist, entwickelt. Dieser Prozess, der der Strategiebewertung dient, wurde von der Stabsstelle Betriebsentwicklung und der technischen Direktion ausgearbeitet.

### Strategiereview

Da das Strategiemodell dynamisch ist und ein periodisches Strategiereview vorsieht, musste das „Strategic Factor Scoring“ (SFS)<sup>10</sup> als eigenes Instrument entwickelt werden. Dadurch werden die Intensitäten der Wirkungen der relevanten externen Einflussfaktoren auf den Betrieb des AKH-Wien und seine Unternehmensstrategie messbar gemacht und deren Veränderungen gegenüber dem letzten Strategiereview dargestellt. Durch die analytische Methode werden jene Indikatoren in der Strategiegestaltung identifiziert, die hinsichtlich einer allfällig notwendigen Anpassung der Strategie untersucht werden müssen.

Anhand standardisierter Fragebögen wird die Wirkung institutioneller und wirtschaftlicher Faktoren sowie mittel- bis langfristiger Themen auf den Betrieb des AKH durch den Direktor der Teilunternehmung AKH, die Kollegiale Führung sowie die Stabstellen- und Abteilungsleiterinnen der DTU bewertet und in gewichteter Weise die Gesamtbeurteilung der jeweiligen Faktoren bestimmt. Um den Wahrnehmungsperspektiven Rechnung zu tragen, wird unterschiedlich gewichtet (Direktor der Teilunternehmung AKH-Wien, Kollegiale Führung, Abteilungs-/Stabsstellenleiterinnen DTU). Folgende institutionelle Faktoren werden im Rahmen des standardisierten Fragebogens hinsichtlich ihrer Wirkung auf den Betrieb des AKH bewertet:

*Politische Ebene Stadt Wien; Politische Ebene Bund; Generaldirektion des KAV; Medienimage Medizinische Universität Wien; Magistrat der Stadt Wien; Interessensvertretungen; Kontrollamt & Rechnungshof; Patientenerwartungen; VKMB VAMED MT; Lieferanten; Behörde; Sozialversicherungsträger; Andere Krankenanstalten; Nachsorgeeinrichtungen (Rehab/Pflege); Niedergelassener Bereich; Forschungsanforderungen; Lehranforderungen;*

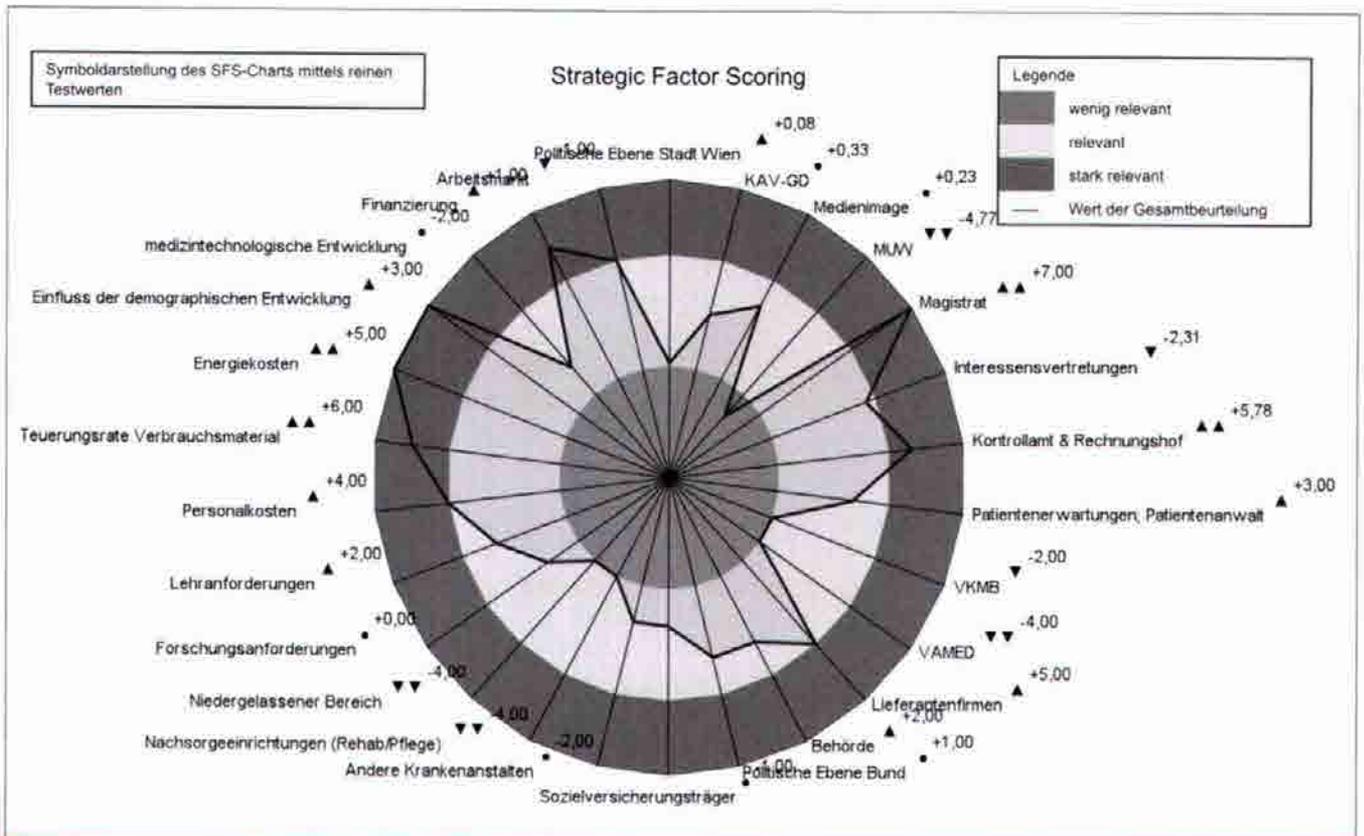


Abb. 4: Darstellung der Ergebnisse des Strategic Factor Scoring / Symboldarstellung mit reinen Testwerten

Darüber hinaus werden folgende betriebs- und volkswirtschaftliche Faktoren in der Bewertung der Auswirkung auf den Betrieb des AKH berücksichtigt:

Personalkosten; medizintechnologische Entwicklung; Teuerungsrates Verbrauchsmaterial;

Finanzierung des Betriebes; Entwicklung der Energiekosten; Arbeitsmarktentwicklung; Einfluss der demographischen Entwicklung;

Weiters fließen relevante mittel- bis langfristige Themen (Einfluss des jeweils gültigen LKF-

Modells<sup>10</sup>, Betriebsführungsgesellschaft AKH) in die Bewertung ein. Die Aufnahme weiterer Themen ist vorgesehen. Die Beurteilung erfolgt je Faktor durch Beantwortung der entsprechenden Fragestellung anhand einer achtstufigen Skala (1-nicht relevant/trifft nicht zu ... 8-stark relevant/trifft völlig zu). Die Fragebögen werden 14 Tage vor dem geplanten Strategiereview bzw. vor den geplanten Strategieworkshops ausgesendet und für den jeweiligen Strategiegestaltungs- bzw. -verfolgungsvorgang ausgewertet und interpretiert. Das Ergebnis bildet die Grundlage für die Prüfung der festgelegten Strategie hinsichtlich eines allfällig gegebenen Anpassungserfordernisses, um den ermittelten Entwicklungen entgegenzuwirken. Zur optimalen Abbildung der Ergebnisse und raschen Ableitung der Veränderung wurde ein Modell entwickelt, welches u.a. auch für die eindimensionale Darstellung der Lageeinschätzung laut Katastrophenschutzkonzept des AKH herangezogen werden kann.

Die gewichtete Gesamtbeurteilung je Faktor ist auf den jeweiligen Achsen ersichtlich und mit Wirkungskreisen (grün-gelb-rot) unterlegt (Abbildung 4). Weiters wird als Zusatzinforma-



Abb. 5: BSC AKH-Wien – gewichtete Darstellung

tion der Grad der Veränderung zum letzten Beurteilungszeitpunkt (Strategie-Review) dargestellt:

- 1) Wechsel in den Wirkungskreisen durch Pfeile
- 2) Numerische Veränderung der Faktoren

Dadurch sind die zu betrachtenden Einflussfaktoren im Strategiereview und ihre Veränderung rasch identifiziert. Das *Strategic Factor Scoring* wird in der Auswertung der Jahresentwicklung als zusätzliche Inputgröße für die BSC des AKH-Wien aufgenommen.

Die BSC des AKH-Wien, die im Zuge des Strategie-Reviews als Berichtswesen-Instrument zum Einsatz gelangt und damit als Instrument für das Berichtswesen dient, hat 5 Dimensionen (Abbildung 5):

- Kundenerwartung
- Finanzen
- Lernen & Entwicklung
- Prozesse
- Organisationsentwicklung.

Jede Dimension hat eine Ist-Ausprägung, ein Ziel t-1 (nach 1 Jahr) und ein Ziel t-3 (in 3 Jahren). Hinter jeder Dimension stehen die oben

genannten, im Strategieworkshop erarbeiteten Ziele und Maßnahmen:

### Weiterentwicklung der BSC des AKH-Wien – B<sup>2</sup>SC- Modell<sup>xiv</sup>

Die Weiterentwicklung erfolgt innerhalb der BSC des AKH-Wien auf Basis der **in Umsetzung befindlichen Projekte und im Rahmen der Strategiereviews**. Weiters ist es notwendig, die Zusammenarbeit mit der MUW und innerhalb des Wiener Krankenanstaltenverbundes in die BSC zu integrieren. Dazu wird das Modell der Balanced<sup>2</sup>Scorecard (B<sup>2</sup>SC) angewendet, nach dem im Überschneidungsbereich eine eigene BSC gebildet wird, die mit der BSC des AKH-Wien zu verknüpfen ist.

Am Beispiel des Zusammenwirkens der Technischen Direktion des AKH-Wien (Auftraggeber) und der VKMB (Auftragnehmer) wird dieses Instrumentarium dargestellt. Der Ansatz des B<sup>2</sup>SC zielt darauf ab, die kernzielbezogenen Aspekte der Scorecard des Auftraggebers und des Auftragnehmers zu überlagern und zu einer Scorecard zusammenzuführen. Entwicklung und Pflege der Scorecard erfolgen in diesem Zusammenhang in einem gemeinsamen Prozess. Durch diese intersubjektive

Betrachtung der gemeinsamen Zielerreichung können Abweichungen besser erkannt und bearbeitet werden. Weiters wird für jeden Vertragspartner der Entwicklungsstand des jeweils anderen sichtbar. Ist dies für die Zielerreichung notwendig, kann die wechselseitige Unterstützung besser erfolgen. Betrachtet man die zu berücksichtigenden substanziellen Faktoren zur Erreichung der gemeinsamen Kernziele, so ergeben sich die Definition der Ziele und Maßnahmen sowie die daraus abgeleiteten Kennzahlen (Abbildung 6).

Der Querschnittsbereich, der von beiden Vertragspartnern hinsichtlich der gemeinsamen Ziele, Maßnahmen und Kennzahlen (IST- und SOLL-Größen) zu gestalten ist, hat eine extrem hohe Ausprägung. Dies kann nicht verwundern, da es sich um die operative Vertragsabwicklung handelt – die Erreichung der gemeinsamen Kernziele. Die von den jeweiligen Vertragspartnern selbst zu formulierenden Ziele, Maßnahmen und Kennzahlen sind durch die unterschiedlichen Geschäfts- und Eigentümerinteressen determiniert.

Es wird unweigerlich das, zunächst als Problem angesehene, Moment gegenläufiger Ziele, in den Bereichen außerhalb des Querschnittsbe-

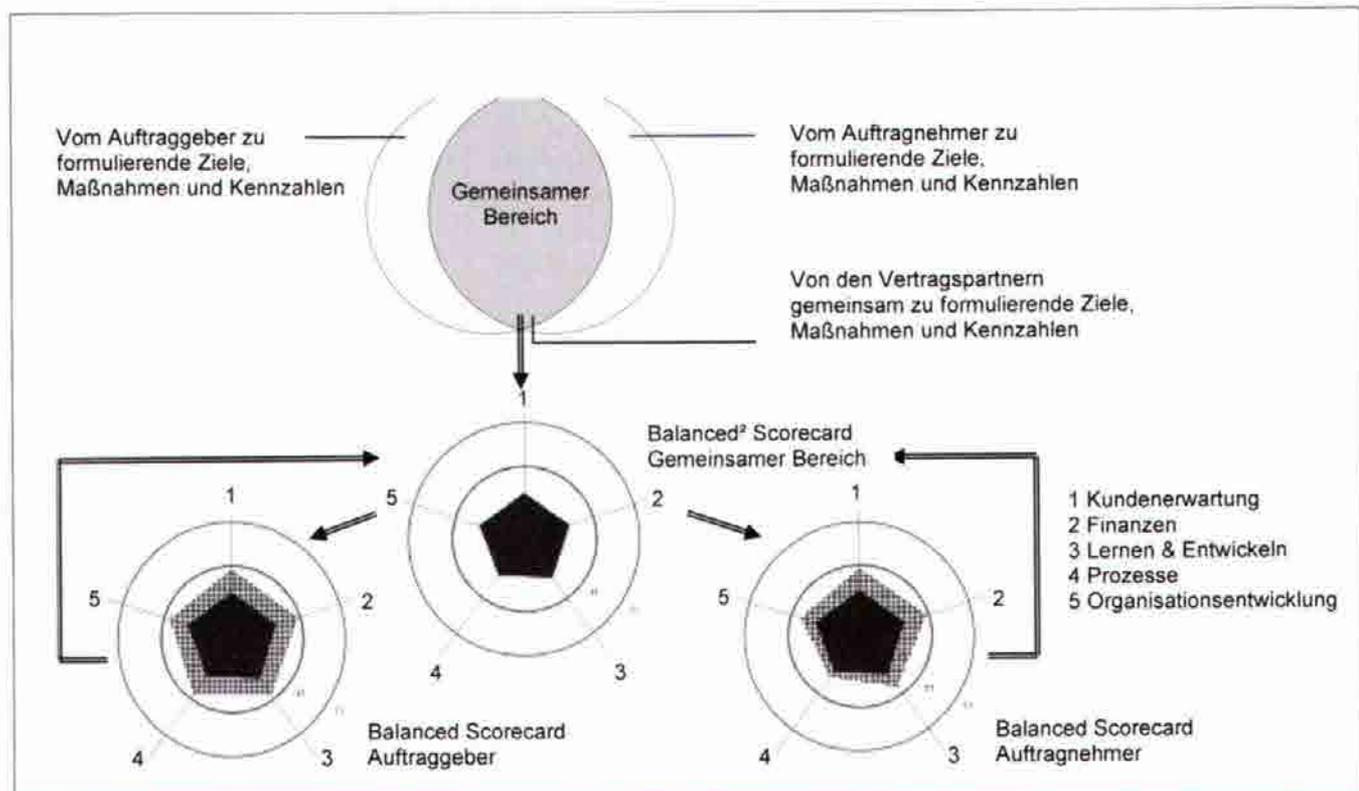


Abb. 6: Aufgaben / Inhalte im B<sup>2</sup>SC-Modell

reiches auftreten. Die Finanzknappheit der öffentlichen Hand versus die Gewinnerorientierung des Auftragnehmers sei hier als Beispiel genannt. Diese sind jene Bereiche, bei denen für die Definition der Scorecard-Ziele und -maßnahmen aber auch in der Scorecard-Pflege der größte Aufwand erforderlich ist. Das B<sup>2</sup>SC-Modell bringt gerade in diesem Bereich einen hohen Nutzen. Nicht jeder vermeintliche Widerspruch birgt eine Win-Lose-Situation in sich. Um beiden gegenläufigen Ansprüchen gerecht zu werden, bietet gerade das B<sup>2</sup>SC-Modell die Möglichkeit und vor allem Transparenz, um Ausgleich zu schaffen und diesen auch verfolgbar zu machen.

Die gemeinsame Entwicklung und Pflege des B<sup>2</sup>SC-Modells setzt das Vorhandensein eines ausgeprägten Qualitätsmanagements (**Q-Zahlen**) und Controllings-Systemen (**C-Zahlen**) am besten in einem integrierten Managementsystem voraus. Mit zu berücksichtigen ist ein etablierter Strategieentwicklungs- und kontinuierlicher Verbesserungsprozess als weitere wichtige Grundlage. Folgender Ablauf ergibt sich für die Entwicklung und Pflege des B<sup>2</sup>SC-Modells:

- Geschäftsstrategie Auftraggeber und Geschäftsstrategie Auftragnehmer
- Strategieworkshop Technischer Betrieb; Definition von Mission, Vision, Strategie, Zielen und Maßnahmen sowie daraus resultierenden Ist- und Sollgrößen
- Integration in die Scorecards von Auftraggeber und Auftragnehmer
- Balanced-2-Scorecard
- Laufendes Review mit allfälligen Korrektur- und Verbesserungsmaßnahmen

Für die Erstellung und Pflege des B<sup>2</sup>SC-Modells entwickeln die Vertragspartner zunächst voneinander unabhängig ihre jeweilige Geschäftsstrategie. Dies ist umso wichtiger, als eine unterjährige Veränderung automatisch eine Auswirkung auf das B<sup>2</sup>SC-Modell hat. Daher sollte dieser Entwicklungsschritt jeweils – von beiden Seiten – abgeschlossen sein. In einem weiteren Schritt werden die Mission und die Vision für den gemeinsamen Kernzielbereich formuliert. Im Rahmen eines Strategieworkshops nähert man sich zunächst von jenen Bereichen, die von der jeweiligen Geschäftsstrategie indiziert sind

– und stellt hierzu vor dem Workshop das grundsätzliche Einvernehmen her – zu jenen Aspekten des Querschnittsbereiches, die von den Kernzielen bestimmt sind und von den Vertragspartnern gemeinsam zu formulieren und zu gestalten sind.

Es werden die Ziele und Maßnahmen sowie die daraus resultierenden Ist- und Soll-Größen für den einjährigen und dreijährigen Entwicklungshorizont erarbeitet. Dadurch, dass sich für die Betrachtungsebenen<sup>10</sup>

- Finanz- und Wertperspektive
- Markt- und Kundenperspektive
- Interne Prozessperspektive
- Innovations- und Wissensperspektive

sowohl Maßnahmen für den Auftraggeber wie für den Auftragnehmer ergeben, die zum Ergebnis des Betrachtungsvektors beitragen, ergibt sich durch Normierung, Bewertung und Gewichtung dieser Maßnahmenanteile das B<sup>2</sup>SC-Modell.

Das heißt aber auch, dass die Kernzielerreichung nur durch den Erfolg beider Seiten möglich ist und sich das Verhältnis der Vertragspartnerschaft in der strategischen Gesamtentwicklung erstmalig transparent und steuerbar darstellt. Für die Mitarbeiterinnen der Vertragspartner ergibt sich ein verbessertes Verständnis für die gemeinsame Strategie, Ziele, Maßnahmen und den jeweiligen Stand. In einem weiteren Schritt werden bzw. können die Maßnahmen in die jeweilige „Geschäfts-Scorecard“ integriert werden. Zweckmäßigerweise sollte dies unter Berücksichtigung des gesamten Betrachtungsvektors erfolgen, wodurch auch die Interessenslagen des jeweils anderen in der unternehmenseigenen strategischen Steuerung „mitschwingen“.

In einem periodischen Review werden der gemeinsame Entwicklungsstand betrachtet und allfällige Korrektur- und Verbesserungsmaßnahmen zur Erreichung der gemeinsam definierten Kernziele vereinbart sowie deren Umsetzung verfolgt. Das B<sup>2</sup>SC-Modell ist branchenunabhängig für alle Auftraggeber-Auftragnehmerverhältnisse anwendbar, bei welchen eine enge Verflechtung der Abläufe gegeben ist. Für das AKH-Wien ist damit das Instrumentari-

um geschaffen, die Zusammenarbeit mit der MUW und innerhalb des Wiener Krankenanstaltenverbundes in die BSC zu integrieren und im Rahmen einer B<sup>2</sup>SC darzustellen und weiter zu entwickeln.

## Literaturhinweise

- <sup>1</sup> Vgl. Reich, M.: Controlling – ein Betriebssteuerungskonzept für eine Großkrankenanstalt (ein umfassendes Controlling-Konzept für das Allgemeine Krankenhaus der Stadt Wien – Universitätskliniken), Dissertation, Wirtschaftsuniversität Wien, 2002, S. 273-291
- <sup>2</sup> Vgl. Klausner, R.: Controlling ein Instrument zur Betriebssteuerung im Großkrankenhaus, Fachhochschule Steyr, 2005, S. 47-95
- <sup>3</sup> Vgl. Eschenbach, R.: Das strategische Gewissen des Unternehmens – der Controller, in CA Wirtschaftsberichte 13, Nr. 1, Wien S. 5-7
- <sup>4</sup> Vgl. Eschenbach, R.: Handbuch der strategischen Instrumente, Wien 1994, S. 13ff.
- <sup>5</sup> Vgl. Friedag, H., R.; Schmidt, W.: Balanced Scorecard – Mehr als ein Kennzahlensystem, Freiburg i. Br. 2000, S. 247
- <sup>6</sup> Modellentwicklung – Technische Direktion AKH-Wien – Ing. Peter Csukovits 2007
- <sup>7</sup> Datenquelle Krankenanstaltenstatistik 2006
- <sup>8</sup> Siehe Punkt 5
- <sup>9</sup> Organisationseinheitsleiter hat Primararztfunktion (§ 43 Abs. 6 Ärztegesetz, §§ 12, 12a Wiener Krankenanstaltengesetz)
- <sup>10</sup> Vgl. Gehringer, J.; Michel, W., J.: Frühwarnsystem Balanced Scorecard, Düsseldorf/Berlin, S. 14
- <sup>11</sup> Vgl. Malik, F.: Führen, Leisten, Leben, 3. Aufl., Stuttgart/München 2000 S. 188
- <sup>12</sup> Modellentwicklung: Direktion der Teilunternehmung AKH-Wien – Stabsstelle Betriebsentwicklung, Technische Direktion AKH-Wien 2007 - Ing. Peter Csukovits, Mag. Friedrich Kolm, Ing. Andreas Huber
- <sup>13</sup> LKF – Modell der Leistungsorientierten Krankenanstaltenfinanzierung in Österreich in der jeweils gültigen Fassung – vgl. auch HYPERLINK „<http://www.bmgfj.gv.at>“ [www.bmgfj.gv.at](http://www.bmgfj.gv.at)
- <sup>14</sup> Modellentwicklung – Technische Direktion AKH-Wien – Ing. Peter Csukovits 2007
- <sup>15</sup> Vgl. Controller-Wörterbuch, International Group of Controlling, Hrsg., 2. Auflage 2001, S. 12

# „Balanced“ Investitions- und Simulationsrechnung

von Alfred Bezler



Wer kennt nicht die Situation: Kaum entscheidet man sich für die Ausführung einer langfristigen und kostenintensiven Investition, **schon ändern sich aus der Dynamik im Projekt die Ausgangsdaten**. Die Technik benötigt beispielsweise mehr Flächen, der Verkauf befürchtet einen Umsatzrückgang und die Bank ändert die Fremdkapitalzinsen. Häufig ist das Controlling ab diesem Zeitpunkt über die geplante Investition nur noch begrenzt aussagefähig. Vielfach fehlt die Möglichkeit, die wirtschaftlichen Auswirkungen von qualitativen und quantitativen Planänderungen zu bestimmen und die technischen Tekturen in kaufmännische Aussagen zu transferieren.

Vor diesem Hintergrund wurde **speziell für das Marktsegment der „Mega-Bauprojekte“** wie den Neubau von Flughäfen, Verkehrsstraßen, Kraftwerken etc. eine Software-gestützte Controlling-Methode entwickelt: Die „balanced“ Investitions- und Simulationsrechnung.

## „Balanced“ Investitions- und Simulationsrechnung

Bereits mit dem Attribut „balanced“ (in Anlehnung an Kaplan, Norton: Balanced Scorecard) wird angedeutet, dass dieses Werkzeug zur Investitionsplanung nicht nur eine einzige Zielkennzahl wie z. B. Rentabilität ermittelt, sondern das Ergebnis ein ausgewogenes Verhältnis verschiedener Perspektiven wie „Wachstum – Entwicklung – Gewinn“ (Deyhle Controlling Praxis, Band I; Seite 13) zeigt. Diese Aussagen werden durch Simulation des Geschäftsbetriebes im

Zeitablauf generiert. Denn nur ein ausgewogenes Verhältnis dieser Perspektiven untereinander sichert den langfristigen Erfolg eines Projektes bzw. Unternehmens.

Ziel dieser Methode ist es, im Sinne einer „dynamischen Wirtschaftlichkeitsrechnung“ geänderte Ausgangssituationen durch Simulation frühzeitig auf ihre Ergebniswirkung hin zu überprüfen.

*Nachfolgend wird die Realisierung ausschließlich aus fachlicher Sicht dokumentiert. Die EDV-technische Vorgehensweise wird nicht erläutert:*

### Realisierung

EDV-technisch gliedert man dieses Simulationsmodell in drei logisch aufbauende Phasen: (1) Eingabe – Bereitstellen der Einzelpläne, (2) Verarbeitung – Simulationslauf und (3) Ausgabe – mehrdimensionale Ergebnispräsentation.

*Hinweis: Einen vollständigen Überblick über das Modell sowie das schematische Zusammenwirken der fachlichen Phasen ist in der nachfolgenden Modellskizze dargestellt.*

#### 1. Eingabe – Sammeln der Einzelpläne

„Erfolg haben kann nur die Unternehmung, die weiß was sie will, ...“ (Deyhle: Controlling Praxis, Band 1; Seite 12)... und hierfür sind Planungen unerlässlich. Jeder Plan dokumentiert themenbezogen einen Ausschnitt der künftigen Erwartungen. Bei komplexen Investitionen

sind häufig viele Einzelpläne aus den verschiedenen Teilbereichen des Unternehmens zu berücksichtigen. Diese werden für die strategische Gesamtplanung in eine methodische Ordnung gebracht, identifiziert, strukturiert, aufeinander abgestimmt und durch das operative Controlling bereitgestellt. Für eine Simulation sind beispielsweise die Inhalte folgender Einzelpläne erforderlich: Kostenplanung; Produkt-, Absatzmengen- und Preisplanung; Finanzplanung; sowie eine Einschätzung der Bau nutzungs- und Betriebskosten.

#### 2. Verarbeitung – Simulationslauf

Die Simulation ist der eigentliche Kern des Modells. Fachlich bedeutet diese Simulation, dass man die Inhalte der technischen Planungen in ökonomische Formulierungen transformiert und diese im Hinblick auf die zentralen Aussagen künftiger Projektsituationen wie Ertrag, Liquidität und Vermögenslage projiziert. Mathematisch ist die Simulation dagegen nur eine logische Reihenfolge von Rechenalgorithmen, die in einem definierten Datenmodell ablaufen.

#### Rechenalgorithmus:

Reduziert man die Betrachtungsweise bei Investitionen auf die elementaren Prozesse, so zeigen alle ein gleiches Grundmuster. In Abhängigkeit von einer Bezugsgröße werden Investitionen erbracht, Kapital gebunden, Aufwand erzeugt sowie Erträge erwirtschaftet. Gruppiert man diese vier Größen im Sinne der Buchhaltung, entsteht ein ökonomisch methodisches Ordnungssystem mit zwei Paarungen. Die erste Paarung zeigt die Bilanz mit den Bereichen In-

04

21

31

38

T

F

Zuordnung CM-Themen-Tableau

vestition (Aktiva) und Kapital (Passiva). Die zweite Paarung spiegelt die Erfolgsrechnung wider: Aufwand und Ertrag. Zwischen diesen vier Komponenten laufen eindeutige Prozesse nach einer mathematischen Gesetzmäßigkeit ab. Jeder Prozess bzw. jede Transaktion spiegelt einen separaten Buchungssatz wieder. Zur Abbildung eines „dynamischen Geschäftsbetriebes“ wird jede Transaktion als selbststeuernder Buchungssatz in Form von Wenn-/ Dann Bedingungen erstellt. Ist eine Bedingung erfüllt, wird die Buchung ausgeführt. Beispiel:

Wenn Wirtschaftsgut > 0 UND Rest-Lebensdauer >= 1 Monat dann buche: Abschreibung an Wirtschaftsgut

Nachdem alle Wenn-/ Dann-Buchungssätze in logischer Reihenfolge für ein Planjahr ausgeführt wurden, wird das Ergebnis in Form einer Plan-Bilanz sowie Plan-GuV dargestellt. Anschließend wird die (Plan-) Schlussbilanz in die (Plan-) Anfangsbilanz des Folgejahres übertragen und der Berechnungslauf entsprechend dem Planungszeitraum – z. B. 15 Jahre – wiederholt.

#### Autor



#### ■ Dipl.-Betriebswirt (FH) Alfred Bezler

ist für die Firma gibGreiner Gesellschaft für Projektmanagement, mit Hauptsitz in München, tätig.

E-Mail: Alfred.Bezler@gibgreiner.de

Diese zentralen Ergebnisse der Simulation – Plan-Bilanz und Plan-GuV – bieten ein beträchtliches Potenzial unterschiedlichster Auswertungsmöglichkeiten. Es reicht von der Beurteilung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage bis hin zu Aussagen über die künftige Rentabilität.

#### Exkurs: Art der Rechnungslegung

Nach den Vorgaben der IAS bzw. US-GAAP sind Teilgewinne nach dem jeweiligen Grad der Fertigstellung auszuweisen, sofern die hierfür geltenden Voraussetzungen erfüllt sind. Bei Großprojekten mit einer Planungs- und Bauzeit von 10 bis 15 Jahren, einem unsicheren Fertigstellungstermin und einer ungeklärten Betriebs-

phase könnte die geforderte „Percentage of Completion“ das Planergebnis verzerren. —> Aus diesem Grunde erfolgt die Rechnungslegung in diesem Modell auf Basis der Bilanzierung gemäß HGB. Entsprechend dem „Imparitätsprinzip“ und dem daraus abgeleiteten „completed contract“ Prinzip generiert das Simulationsmodell (Plan-) Umsätze und dadurch (Plan-) Gewinne erst dann, wenn eine (Plan-) Forderung entstanden ist.

### 3. Ausgabe – Mehrdimensionale Ergebnisplattform

Wie bereits erklärt, ermittelt das Simulationsmodell nicht nur eine einzelne Kennzahl wie beispielsweise die Rentabilität, sondern präsentiert im Sinne von „balanced“ verschiedenartige Entscheidungsgrößen auf Basis der Plan-Bilanzen und Plan-GuV Rechnungen. So lassen sich u. a. globale Langzeitperspektiven aufzeigen, technisch-kaufmännische Ursache-/ Wirkungszusammenhänge darstellen, sowie verschiedene „WEG-Perspektiven“ ermitteln. Ferner sind auch makroökonomische Aussagen zu

### 4. Grenzen dieser Investitionsrechnung

Mit diesem Modell ist es gelungen, die Realität in einer „Laborumgebung“ weitgehend zu simulieren und Tendenzen für eine strategische Planung aufzuzeigen. Doch hat diese dynamische Investitionsrechnung auch ihre Grenzen:

- Abgesehen von den technischen Ressourcen sind es vor allem fehlende oder fehlerhafte Ausgangsdaten, welche die Resultate der Simulation in Frage stellen (können). Das Simulationsergebnis ist nur so gut, wie die Qualität der Ausgangspläne oder plakativ ausgedrückt: „garbage in – garbage out“.
- „Soft-Kennzahlen“ wie Kundenzufriedenheit oder Stammkundentreue sind häufig nur der Ausdruck eines Gefühls oder die Wirkung einer Verhaltensweise, die jeder Betroffene unterschiedlich empfindet bzw. erlebt. Aus diesen mannigfaltigen „Sinnesempfindung“ konnte kein mathematischer Algorithmus entwickelt werden, um diese sog. „weichen Kennzahlen“ sicher planen zu können.

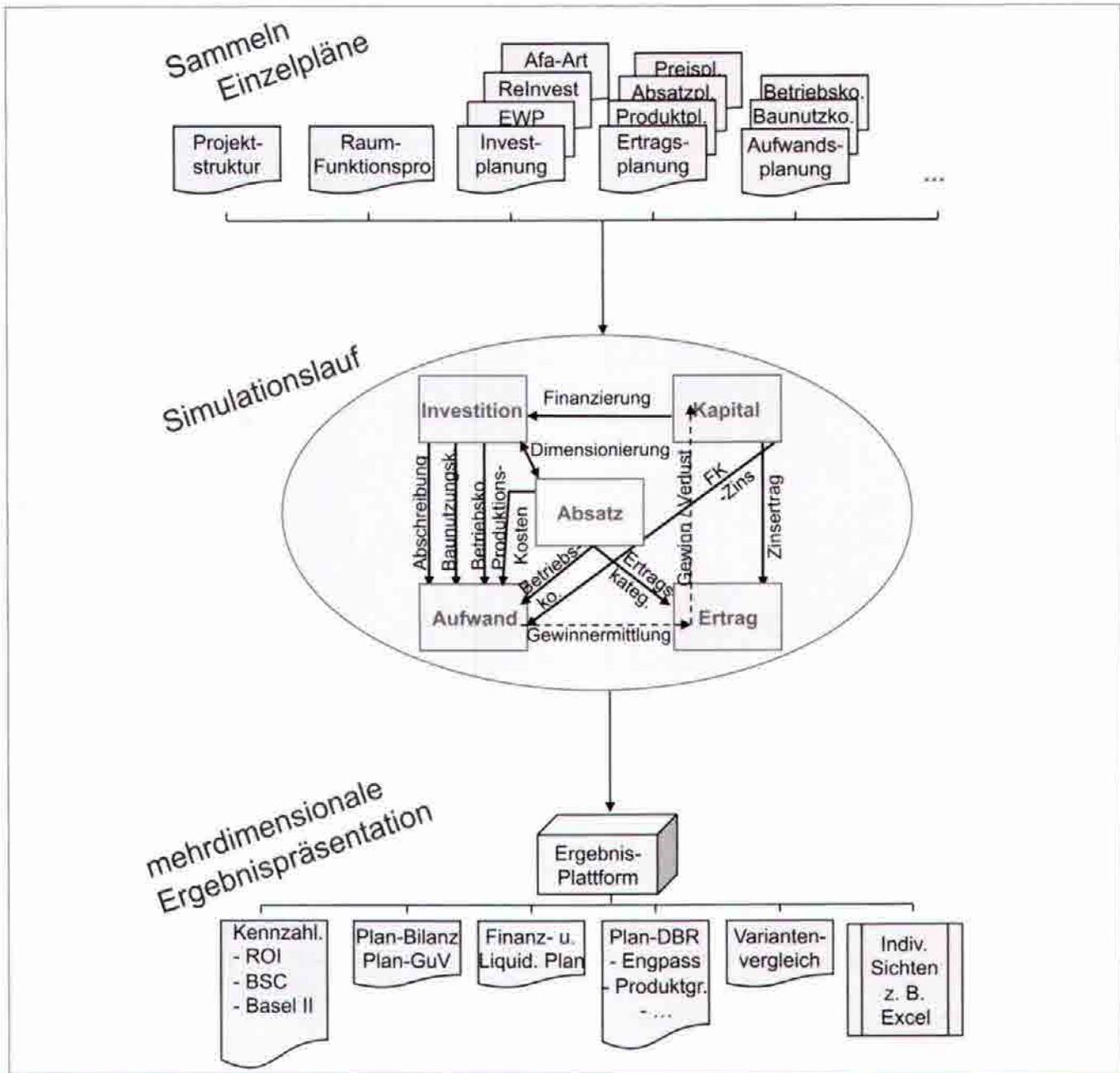
### Benefits für Controller

Mit dieser Software-Methode hat man ein Werkzeug für die Investitionsplanung geschaffen, um **direkt** die Ergebniswirkung der operativen Pläne durch Simulation zu ermitteln und **indirekt** die strategische Gesamtplanung zu verproben. Dabei werden die Ergebnisse in der „Sprache des Entscheiders“ – in Form einer Planbilanz – dargestellt.

#### 1. Ursache- Wirkungszusammenhang erkennen

Auch lassen sich die Auswirkungen von Entscheidungen in kausalen Ketten darstellen. Beispiel:

*Die Erweiterung einer bestehenden (Bau-) Investition führt zu Kosten. Dieses erfordert i. a. zusätzliches Fremdkapital. In der Folge steigen die Zinsaufwendungen an und die Abschreibungsbeträge nehmen zu. Diese beiden Aufwendungen mindern ihrerseits nun den Gewinn. Soll die Rentabilität der Gesamtinvestition auch nach einer Teilerweiterung unverändert bleiben, muss beispielsweise mehr abgesetzt werden. Bei einer unterstellten Preisstabilität kann man*



Modellskizze: „Balanced“ Investitions- und Simulationsrechnung

nun belegen, welche mengen- und wertmäßige Umsatzsteigerung eine nachträgliche Investitionsenerweiterung erfordert.

## 2. Variantenbetrachtung

Des Weiteren lassen sich unterschiedliche Varianten betrachten. Die Ergebnisse dieser Simulationsrechnung zeigen mögliche Entwicklungstendenzen auf. Möchte man den Blick nicht nur auf ein einziges Simulationsergebnis fokussieren, legt man verschiedene Entwicklungsverläufe als eigenständige Varianten bzw. Szenarien an. Aus der Summe aller Szenarien kann so ein „Bild der Zukunft“ gezeichnet werden, wel-

ches die gesamte Spannweite zwischen optimistischen und pessimistischen Erwartungen, zwischen Chancen und Risiken darstellt. Näherungsweise läßt sich auch Umfang und Größe des wirtschaftlichen Optimums feststellen.

## 3. Schlußgedanke

Betrachtet man die wirtschaftliche Bedeutung baulicher Investitionen, sollte es im Interesse des Controllers liegen, frühzeitig ein Werkzeug zu installieren, welches die gegenwärtigen und künftigen Erfolgsaussichten der Investition in allen Projektphasen einheitlich beurteilt und überprüft. Denn wer heute schon die Information von

morgen hat, wird später nicht über ein gescheitertes Investitionsprojekt klagen.

## Literaturverzeichnis

- Blazek / Eiselmayr: Finanzcontrolling; Verlag für Controlling Wissen AG, Freiburg und Wörtsee; 8. Auflage; 2007
- Deyhle: Controller Praxis, Band 1; Unternehmensplanung, Rechnungswesen und Controller-Funktion; Verlag für Controlling Wissen AG, Freiburg und Wörtsee; 15. Auflage 2003
- Kaplan/Norton: Balanced Scorecard; aus dem amerikanischen von Peter Horváth; Schäffer Poeschel Verlag; 1997

# Vor-Sicht ist Controller-Pflicht

von Heinz-Jürgen Klepzig, Gauting

02

05

07

19

G

F

Zuordnung CM-Themen-Tableau

*Controller werden ist nicht schwer, Controller sein dagegen sehr.* (Lieber Wilhelm Busch: bitte entschuldigen Sie das Plagiat!)

## Der Anspruch

„Bei ruhiger See ist jedermann gern ein Lotse“, sagt ein Sprichwort. Lotsen sollen jedoch nach des ursprünglichen Wortes Bedeutung „Geleitsmänner“ und „Wegansager“ sein, die die sichere Führung eines Schiffes nicht nur bei ruhiger See, sondern auch bei Veränderungen von Strömungen und Tiefenverhältnissen, bei anderen Ereignissen wie Nebel und inmitten anderer Verkehrsteilnehmer gewährleisten.

„Controller sind betriebswirtschaftliche Lotsen“, sagt ein Sprichwort. Sie sollen helfen, die sichere Führung eines Unternehmens auch bei Veränderungen von Marktströmungen, bei besonderen Ereignissen oder Risiken und inmitten von unterschiedlichen Marktteilnehmern zu gewährleisten. Der Controller will also das Unternehmen ökonomisch richtig auf Kurs halten.

## Eindrücke aus der Praxis

Ein Controller hat's nicht leicht! Er muss sich mit den organisatorischen, methodischen, aber auch politischen Stolpersteinen und Schwächen des Unternehmens auseinandersetzen. Er sollte es sich aber auch nicht zu leicht machen! Defizite sollte er als Verbesserungspotenziale begreifen, die es zur Sicherung des Unternehmens zu realisieren gilt. Und zwar möglichst schnell! Ein paar Schlaglichter sollen dies verdeutlichen.

## Organisation

Das Thema Prozessorientierung ist in der aktuellen betriebswirtschaftlichen Diskussion nun

wirklich nichts besonders Originelles! Die Praxis zeigt jedoch, dass in den Unternehmen weitaus weniger Prozessorientierung gelebt wird, als die Diskussion glauben macht. Abteilungs- und Bereichsdenken wird durch Kostenstellenrechnung und Budgetdenken fixiert und nur zu selten durch eine integrierte Prozessleistungs- und Prozesskostenbetrachtung aufgebrochen. Hier tut aktive Auseinandersetzung not! Es gilt, rein in die Prozesse zu gehen! Sie gesamtheitlich betriebswirtschaftlich zu bewerten! Dies wird insbesondere dann eine schwierige Überzeugungsarbeit, wenn verschiedene Denkweisen und Meinungen aufeinandertreffen.

**Beispiel:** In der Produktion einerseits wird vielerorts die Leistung nach alter Tradition per output gemessen. Motto: die Maschinen müssen brummen! Im Vertrieb andererseits finden sich häufig hohe Fertigwarenbestände, die der Vertrieb zur Erreichung des geplanten Absatzes oder Umsatzes zu benötigen glaubt. Motto: Ohne gute Bestände schaffen wir die Zahlen nicht! Die resultierende Kapitalbindung wird in beiden Fällen oft einfach vernachlässigt.

Verschärft wird diese Diskrepanz zwischen funktionsbezogenem und Controlling-Denken, wenn das im Unternehmen verwendete Kennzahlen-System nicht stimmig ist. „Stimmigkeit“ liegt vor, wenn das Kennzahlensystem horizontal (insbesondere entlang der Prozesskette) sowie vertikal über die Hierarchieebenen hinweg (insbesondere im Abgleich von Ursache und Wirkung) zielorientiert logisch und insbesondere widerspruchsfrei ist.

Moderne Kennzahlensysteme orientieren sich häufig am BSC (Balanced Score Card)-Gedanken. In der Praxis zeigt sich, dass das Teilsystem der Topmanagement-Kennzahlen eines Unternehmens zwar meist stimmig ist, jedoch noch viel Nachholbedarf auf den weiteren Ebenen der Unternehmenshierarchie vorliegt.

**Fazit:** Wenn ein Controller das Motto „was gemessen wird, wird befolgt“ akzeptiert, dann wird er in vielen Unternehmen das praktizierte Kennzahlensystem unter die Lupe nehmen und vielerorts eine betriebswirtschaftliche Umorientierung anzetteln müssen. Häufig notwendige Voraussetzung: die Erläuterung betriebswirtschaftlicher Zusammenhänge gegenüber den Beteiligten.

## Incentives

Schon Pawlow wusste um die Wirkung von Belohnung. Seine Experimente ergänzen das oben genannte Motto. Als Resultat seiner Versuchsreihen lässt sich zusammenfassen: „Was belohnt wird, wird befolgt“<sup>1</sup>. (Es handelt sich hier um eine allgemein anerkannte verhaltenspsychologische Erkenntnis. Die Tatsache, dass Pawlow viele Experimente mit Hunden durchgeführt hat, gibt zum Nachdenken Anlass: mancher Manager ist ja auch wirklich ein armer Hund!)

Was belohnt wird, wird selbst dann befolgt, wenn es aus einem übergeordneten Blickwinkel als nichtzielführend erscheint. Die individuelle Ausprägung von Incentive-Systemen kann regelrecht zur Veränderungsbarriere werden. Dies zeigt sich, wenn durch die Unternehmensleitung Veränderungen angestoßen werden, durch die das mittlere Management Incentive-Nachteile erfährt, konkret meistens: monetäre Einbußen erleidet.

**Fallbeispiel:** Bei einem Hersteller von Weißer Ware wird als Hauptzielgröße für den Werksleiter die ausgebrachte Stückzahl pro Tag bzw. pro Monat verwendet. Diese Zielgröße ist für ihn auch Basis seines Anreizsystems. Das im Topmanagement verwendete wertorientierte Steuerungssystem berücksichtigt jedoch auch die Kapitalbindung, was den Werksleiter verständlicherweise nur sekundär interessiert.

**Fazit:** Wenn ein Controller Veränderungen unterstützen will, sollte er nicht nur das praktizierte Kennzahlensystem sondern auch das Incentive-System auf den Prüfstand stellen. Wenn die Veränderungen durch das vorhandene Incentive-System nicht gefördert sondern sogar behindert werden, dürfte es schnell unnötige Spannungen geben.

## Unternehmenspolitik

Wertorientierung ist zum Leitbegriff moderner Unternehmensführung geworden<sup>1</sup>. Es herrscht heute in der betriebswirtschaftlichen Szene weitgehend Einigkeit, dass eine kontinuierliche Steigerung des Unternehmenswerts ökonomisch notwendig ist und den Interessen aller Beteiligten dient. Zusätzlicher Wert ist erst dann geschaffen, wenn ein Geschäft langfristig mindestens die Kosten des eingesetzten Kapitals verdient. Der herausragenden Bedeutung einer Ermittlung des Economic Added Value (EVA) oder – im deutschen Sprachgebrauch – des Geschäftswertbeitrags wird in Theorie und Praxis nicht widersprochen. Doch zeigen sich in der Praxis Auflösungserscheinungen: Das Denken in Unternehmenswerten wird nach meiner Erfahrung von markt- und meinungsführenden Unternehmen mehr und mehr durch ROCE (Return On Capital Employed)-Betrachtungen ersetzt. Unmittelbar zugängliche Informationen über die Kosten des eingesetzten Kapitals gehen damit verloren: Schade drum! Immerhin bleibt das eingesetzte Kapital im Blick. Und sicher ist ROCE als Leitidee für ein Unternehmen einem Mitarbeiter leichter zu vermitteln als eine EVA-Betrachtung. Es gibt also gute Gründe für die Wahl von ROCE als Top-Kennzahl!

Da keine Grundsätze oder Konventionen für die Ermittlung der Rentabilitätsrechnung existieren, sind allerdings unterschiedlichste Ausprägungen für den Zähler und den Nenner in der Praxis vorzufinden. Beim Return als Zähler findet man die Bandbreite von „ordentliches Betriebsergebnis vor Steuern“ bis „EBITDA (Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization)“. Beim Capital Employed als Nenner findet man die Bandbreite von „Bilanzsumme“ bis „Betriebs-Nettovermögen nach Subtraktion von Abzugskapital“. Verschiedene der vielfältig möglichen Kombinationen lassen weite Gestaltungsmöglichkeiten zu und sind mindestens erklärungsbedürftig.

**Beispiel:** Bei einem Unternehmen der Kfz-Industrie wird bei der Berechnung des Capital Employed rund 50 %(!) der Bilanzsumme als Abzugskapital berücksichtigt. Damit wird der Wert des ROCE im Vergleich zum ROI (Return On Investment) bei unverändertem Zähler verdoppelt.

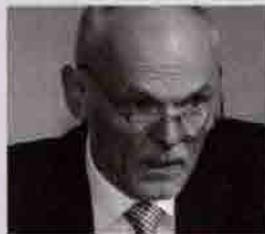
**Gegenbeispiel:** Ein Unternehmen der Nahrungsmittelindustrie verwendet ausdrücklich als Top-Kennzahl den ROI mit der Bilanzsumme im Nenner, um das Management nicht – durch Ansatz von Abzugskapital – aus der Verantwortung für die gesamte Aktiv- und Passivseite zu entlassen.

**Fazit:** Verschiedene Berechnungsmethoden der Rentabilität sind betriebswirtschaftlich fragwürdig. Hier sollte sich ein Controller positionieren. Erst recht bei den heute in verschiedenen Unternehmen wahrzunehmenden Ansätzen, dass das operative Ergebnis mit höchster Priorität verfolgt und publiziert wird und die Kapital- bzw. Vermögensseite wieder vernachlässigt wird.

## Resümee

Die Mehrzahl der deutschen Unternehmen hat in den letzten Jahren ihre Hausaufgaben gemacht und ihre Wettbewerbsfähigkeit verbessert. *„Es läuft ganz gut“*, hört man sinngemäß von vielen Controllern.

## Autor



### Prof. Dr. Heinz-Jürgen Klepzig

hat als Arbeitsschwerpunkt das wirtschaftlich-sinnvolle Verändern von Unternehmensprozessen. Er ist Professor für Betriebswirtschaft/Logistik und verfügt über langjährige Erfahrung als Geschäftsführer in einer großen Beratungsgruppe und als Interimsmanager.

Die oben aufgeführten Schlaglichter zeigen jedoch auf, dass aus Controller-Sicht noch erhebliche grundsätzliche und breitenwirksame Verwerfungen der Unternehmenssteuerung zu glätten sind und dementsprechend Potenziale realisiert werden können... und müssen! Denn: die Märkte sind hochvolatil. Die wirtschaftliche Gesamtwetterlage wird durch absehbare stetige Einflüsse (z.B. Demographie) und massive nicht absehbare Überraschungen (z.B. 9/11, Subprimecrisis) beeinflusst. Man ist Realist und kein Pessimist, wenn man raue Zeiten vorausschauend einkalkuliert. *„Der nächste Einschlag kommt bestimmt, wir wissen nur nicht wann. Wir müssen daher besser werden, insbesondere unser Eigenkapital stärken! Wenn nicht jetzt, wann sonst?“* sagt der Chef eines großen familiengeführten Kfz-Zulieferers. Der

Blick in die Vergangenheit der deutschen Kfz-Industrie zeigt beispielsweise, dass in den letzten 30 Jahren die Inlandsproduktion zweimal um rund 25 % im Vergleich zum Vorjahr absackte. Konkret also: Wäre Ihr Unternehmen gewappnet, einen schlagartigen Umsatzenschwund von 30 % zu überleben?

## Conclusio

Wenn das Ziel des Unternehmens das längerfristige Überleben im Markt ist, dann muss der Kurs des Unternehmens andauernd überprüft und verbessert werden! Dann braucht es überzeugungs- und umsetzungsstarke Controllern! Die jetzt und heute tätig werden! Wenn nicht jetzt, wann sonst?

### Wenn der Controller betriebswirtschaftlicher Lotse eines Unternehmens ist,

- dann sollte er das betriebswirtschaftliche mainstream Denken seines Unternehmens auf Stimmigkeit abklopfen

- dann sollte er kreativ unruhig Untiefen ausloten und aktiv dazu beitragen, die Potenziale des Unternehmens zu stärken
- dann gilt es unverzüglich und stetig Impulse zur Veränderung zu setzen
- dann bitte nicht nur bei Schönwetter, sondern auch als Wegansager in und: vorsorgend vor stürmischen Zeiten!

### Literaturhinweis:

<sup>1</sup> vgl. z.B. Coenenberg, Adolf G.; Salfeld, Rainer: Wertorientierte Unternehmensführung, Stuttgart 2003 sowie Weber, Jürgen u.a.: Wertorientierte Unternehmenssteuerung, Wiesbaden 2004. Eine übersichtliche Darstellung bringt Hauser, Martin: Wertorientierte Betriebswirtschaft, Arbeitspapiere der Controller-Akademie, Gauting o.J..



Sehr geehrte Damen und Herren,  
liebe Kolleginnen und Kollegen!

Ich darf Sie zur „Herbstausgabe“ Ihres Literaturforums herzlich begrüßen. Schön, dass Sie wieder diese Seiten im Controller Magazin aufgeschlagen haben.

Das Controller Magazin ist zugleich die Zeitschrift des Internationalen Controller Vereins eV, die Redaktion wird Hand in Hand mit der Trainerarbeit an der Controller Akademie geleistet, wie die Herausgeberschaft von Dr. Klaus Eisele zeigt. Daher finden auch Autoren aus diesem fachlich-organisatorischen Umfeld im Literaturforum besondere Berücksichtigung, wie der nachfolgende Auszug aus der vorliegenden Ausgabe zeigt. Zugleich belegt dieser beispielhafte Auszug den Kompetenz-Anspruch dieser Institutionen:

- Dipl.-Kfm. Guido Kleinhietaß, Trainer der Controller Akademie: Kleinhietaß, G.: Verrechnungspreise
- Prof. Robert Rieg, Mitglied im Facharbeitskreis Moderne Budgetierung: Rieg, R.: Planung und Budgetierung
- Prof. Dr. Dr. h. c. Jürgen Weber, Mitglied des Kuratoriums, WHU: Weber, J. / Maiz, R. / Lührmann, Th.: Excellence im Management-Reporting
- PD Dr. Inge Wulf, Mitglied des IFRS-Fachkreises: Freidank, Carl-Christian / Müller, Stefan / Wulf, Inge (Hrsg.): Controlling und Rechnungslegung.

Ihr Alfred Biel

### Themen dieser Ausgabe

- In der Diskussion
- Controlling
- Betriebswirtschaftslehre
- Rechnungslegung, insbesondere IFRS
- Arbeits- und Führungswelt
- Lebenslanges Lernen
- Der „ganze Controller“

### Medienrechtliche und redaktionelle Hinweise

Die Inhalte dieser Seiten wurden mit großer Sorgfalt erstellt. Die bibliografischen Angaben, insbesondere die Preisangaben, entsprechen dem Kenntnisstand zum Zeitpunkt der Manuskripterstellung

und beziehen sich auf den deutschen Buchmarkt. Für die Richtigkeit, Vollständigkeit und Aktualität der Daten kann keine Gewähr übernommen werden. Für die Inhalte der verlinkten Seiten ist stets der jeweilige Anbieter oder Betreiber verantwortlich. Der Einfachheit und Lesbarkeit halber wird die männliche Form verwandt. Selbstverständlich sind immer sowohl männliche als auch weibliche Leser gemeint. Der Rezensent orientiert sich als Moderator im Deutschen Fachjournalisten Verband (DFJV) am Ethik-Kodex für Fachjournalisten im DFJV.

## Literarische Schlagzeilen

Ein Sparringspartner, der nicht kämpft, macht den Manager auch nicht fit für den eigentlichen Kampf am Markt. Solche Controller machen sich mitverantwortlich für die Trägheit des Managements, welches sich aus Unkenntnis der Situation ausruht, weil es glaubt, das Haus sei gut bestellt. – Aus: Kleinhietaß, Guido: Verrechnungspreise, S. 32.

Exzellentes Reporting muss sich mit Fragen befassen, die über das Reporting selbst weit hinausgehen: Beispiele sind Unternehmensstrategie, Steuerungsansatz oder Organisationsstruktur. – Aus: Weber, J. / Maiz, R. / Lührmann, Th.: Excellence im Management-Reporting, S. 21.

Jedoch ist eine Unternehmenssteuerung allein auf der Basis wertorientierter Kennzahlen unzureichend, da noch keine umfassende Kopplung an immaterielle Potenziale bzw. deren Erfolgsfaktoren über Ursachen-Wirkungs-Zusammenhänge in Form von Werttreiberhierarchien erfolgt. – Aus: Freidank / Müller / Wulf, Inge (Hrsg.): Controlling und Rechnungslegung.

Grundsätzlich kann keines der drei Systeme der operativen Planung, traditionellen Budgetierung, Better Budgeting und Beyond Budgeting, als den anderen überlegen angesehen werden. Die Eignung der Ansätze muss im Hinblick auf die mit ihnen verfolgten Funktionen beurteilt werden. – Aus: Barth, T./ Barth, D.: Controlling, S. 123.

Der vorrangige Zweck des Portfoliokonzeptes ist dessen Nutzung als komprimierte Darstellung der strategischen Unternehmenssituation und als Einstieg in tiefer gehende Überlegungen. – Aus: Baum / Coenenberg / Günther: Strategisches Controlling, S. 216.

Die Einführung der Segmentberichterstattung erfolgt häufig durch den Druck der Investoren und Banken. Ihre Aufgabe als Controller wird es sein, dieses neue Informationsinstrument aufzubauen und seine Einsatzmöglichkeiten aufzuzeigen. – Aus: Schöb, Oliver: Segmentberichterstattung nach IFRS.

Für die Entwicklung einer Controlling-Konzeption ist zunächst die sinnvolle Strukturierung der Controlling-Konzepte anhand der im Handelsunternehmen ablaufenden Funktionen und Prozesse mittels eines Ordnungsrahmens sinnvoll. – Aus: Becker, Jörg, Winkelmann, Axel: Handelscontrolling.

Demgegenüber fragt man im Hinblick auf die Verhaltenssteuerung, wie Informationen gestaltet werden müssen, um Menschen mit individuellen Zielen und Informationsständen in geplanter Weise zu beeinflussen. – Aus: Schweitzer, Marcell / Küpper, Hans-Ulrich: Systeme der Kosten- und Erlösrechnung, S. 34.

Menschen, und insbesondere Controller, meinen zwar, dass sie streng rational entscheiden. Das ist jedoch nicht der Fall: Stimmungslagen, unbewusste Motive und Einstellungen beeinflussen Entscheidungen genauso wie Stress, Zeitdruck oder aktuelle Ereignisse. – Aus: Rieg, Robert: Planung und Budgetierung, S. 53.

Neben personenbezogenen wirken auch situationsbezogene Bestimmungsfaktoren auf die personelle Leistung ein. Diese werde auch unter dem Begriff der Leistungsmöglichkeit subsumiert. Aus: Zitzmann, Thomas: Kollektive Leistungen von Wirtschaftsverbänden, S. 104.

Kreativität ist im kreativen Zeitalter, was Produktivität in der industriellen Ära war. – Aus: Keich / Brühl: Sie bewegt sich doch, S. 15.

Gute Leistungen kann man nur dann zeigen, wenn das Leben ausbalanciert ist. – Aus: Breuer, Hans-Jürgen: Es lernt der Mensch, so lang er lebt, S. 95.

Flexibilität in der Personalqualifikation und individuelle Personalentwicklung bedeuten Vermittlung arbeitsplatzunabhängiger Schlüsselqualifikationen, die der Halbwertszeit des Wissens und dem lebenslangen Lernen Rechnung tragen. – Aus: Jung, Hans: Personalwirtschaft, S. 251.

Der Ressourcenbegriff sollte aber breiter gefasst werden, um durch ein wirksames Ressourcen-Management die Produktivität im Betrieb und das Befinden der Mitarbeitenden umfassender zu fördern. – Aus: Steiger, Thomas; Lippmann, Eric (Hrsg.): Handbuch Angewandte Psychologie für Führungskräfte, Band 1, S. 136.

Doch woher stammen die ungeschriebenen Gesetze der Unternehmen? Zum einen von den Handlungen und Aussagen der Führungskräfte und zum anderen von dem, was man als die von ihnen geschaffenen oder befolgten Gesetze bezeichnen könnte. – Scott-Morgan, Peter: Die heimlichen Spielregeln, S. 30.

Der Begriff „Ökobilanz“ bezeichnet eine systematische Untersuchung der umweltrelevanten Auswirkungen von Produkten und Dienstleistungen während des gesamten Produktlebenszyklus zur Bewertung der Umweltverträglichkeit von Produkten. – Aus: Goldmann, Melanie / Pöppelmann, Christa: Umweltgerecht einkaufen, S. 131.

**Rieg, Robert**

## Planung und Budgetierung

Wiesbaden: Gabler Verlag 2008 – 215 Seiten, € 38,--

### Autor und Thematik

Rieg lehrt Controlling und Interne Unternehmensrechnung an der Hochschule Aalen. Er beschäftigt sich in Theorie und Praxis den Angaben zufolge seit vielen Jahren mit Planung und Budgetierung. Rieg ist Mitglied im Facharbeitskreis Moderne Budgetierung des Internationalen Controller Vereins und dort Co-Leiter der Arbeitsgruppe „Beyond Budgeting“. Der Untertitel „Was wirklich funktioniert“ umschreibt eine kritische und praxisbezogene Auseinandersetzung der derzeit gebräuchlichen Konzepte und des allgemeinen Diskussionsstandes.

### Aufbau und Inhalt

Planung und Budgetierung im Unternehmen – Instrumente und Methoden der operativen Planung und Budgetierung – Stand und Probleme der Planung und Kontrolle in der Praxis – Verbesserte Planung = Better Budgeting – Beyond Budgeting – Fazit – Anhang.

### Nutzen und Profil

Der erste Teil des Buches widmet sich den Grundlagen der Planung und Budgetierung. Der zweite und umfangreichere Teil steht unter der Fragestellung, wie lassen sich Planung und Budgetierung verbessern. Damit untersucht und erörtert Rieg Kernfragen der Arbeit von Controllern, die zudem besonders intensiv diskutiert und kritisch betrachtet werden. Der Autor vermittelt die Thematik in einer Weise, die die laufende Auseinandersetzung über die „richtige Planung und Budgetierung“ belebt und fördert und darüber hinaus auch den Praktiker erreicht. Rieg will, wie es im Vorwort heißt, einen Weg aufzeigen, wie sich geeignete Planungs- und Budgetierungsinstrumente finden lassen. Er vermittelt keine Patentrezepte oder Allgemeinplätze, sondern spezifische Hinweise, Anhaltspunkte und Orientierungshilfen für die praktische Arbeit auf gesichertem theoretischen Niveau. Der Autor arbeitet treffend heraus, dass Planung und Budgetierung die Unsicherheit und das Risiko aus dem Geschäftsleben nicht herausrechnen können und hinter vermeintlichen Planungsproblemen oft Führungs- und Kulturprobleme stehen. Die inhaltliche Strukturierung und der Aufbau des Buches sind zielführend, helfen und entlasten den Leser in seiner eigenen thematischen Aufarbeitung und Vertiefung. Die insgesamt hohe Benutzer- und Lesefreundlichkeit, wie sie u. a. durch einen verständlichen sprachlichen Ausdruck oder eine anschauliche und übersichtliche Vermittlung erkennbar ist, sichert in Verbindung mit den gehaltvollen thematischen Darlegungen einen recht respektablen Gebrauchsnutzen dieses Buches.

## Controlling

**Kleinhietaß, Guido**

## Verrechnungspreise

Freiburg / Etterschlag: Verlag für ControllingWissen 2008 – 152 Seiten A4, € 49,80

### Autor und Thematik

Dipl.-Kfm. Guido Kleinhietaß ist Trainer der Controller Akademie. Diese Veröffentlichung erscheint in der Reihe „Controllers Best Practice“, her-

## Buchbesprechungen

## In der Diskussion

ausgegeben von VCW/Haufe und der Controller Akademie. Verrechnungspreise bzw. die Suche nach dem richtigen und gerechten Verrechnungspreis sind auch nach über 100 Jahren Betriebswirtschaft immer noch und immer wieder ein Thema. Das Besondere an dieser Neuerscheinung – auch im Vergleich zu ähnlichen Veröffentlichungen – ist, dass sie ein Controller für Controller geschrieben hat und damit auch Aspekte des Controlling angemessen dargelegt und herausgearbeitet werden.

#### **Aufbau und Inhalt**

Einführung – Verrechnungspreise und Unternehmenssteuerung – Verrechnungspreissysteme – Sortimentssteuerung mit Verrechnungspreisen – Exkurs: Externe Verrechnungspreise – Zusammenfassung und Ausblick.

#### **Nutzen und Profil**

Der Autor skizziert zunächst die begrifflichen und funktionalen Grundlagen und geht auf das Dilemma der pretialen, der vom Preis her erfolgendenden, geldmäßigen Lenkung ein. Es schließen sich u. a. Überlegungen zum Prinzip der Dezentralisierung an, ferner ein Grundmodell der Verrechnung sowie eine Diskussion der Frage Verrechnung oder Umlage. Es folgen Betrachtungen zu Systemen u. a. mit Marktpreisen sowie Vollkosten- und Grenzkostenvarianten. Aspekte der Vertriebssteuerung sowie Fragen der externen Verrechnungspreise runden die Arbeit ab. Kleinrißpaß gelingt es eindrucksvoll, Aspekte der Verrechnungspreise einer facettenreichen controllerischen Betrachtung zu unterziehen und so diese Thematik in das Koordinatensystem der Controller wirkungsvoll einzufügen. Fragen nach Aufgabe und Funktion der Controller (z. B. Manager fit machen), nach Systemen und Methoden (z. B. IT versus Betriebswirtschaft), Verhaltensanforderungen oder der Steuerungswirkung von Preisen und Entscheidungen fließen gebührendermaßen ein. Das Buch vermittelt einerseits ein tieferes Verständnis der betriebswirtschaftlichen Verrechnungspreisproblematik und andererseits konkrete, beispielhafte Hinweise und Unterstützungen zur praktischen Nutzung und Umsetzung der vermittelten Inhalte. Im Mittelpunkt stehen keine theoretischen Konzepte, sondern erprobtes und bewährtes Praxiswissen. Die formale und sprachliche Darstellung und Vermittlung orientiert sich am Bedarf der Praktiker. Das Buch bietet insgesamt eine recht empfehlenswerte vertiefende praktische Arbeits- und Verständnishilfe.

**Weber, J. / Malz, R. / Lührmann, Th.**

### **Excellence im Management-Reporting**

Weinheim: WILEY-VCH Verlag 2008 – 72 Seiten, € 24,90

#### **Autor und Thematik**

Professor Dr. Dr. h. c. Jürgen Weber lehrt Controlling an der WHU und zählt zu den führenden Hochschullehrern für Controlling. Regina Malz und Dr. Thomas Lührmann sind Projektleiter in der Managementberatung Ctcon. Diese Veröffentlichung erscheint als Band 62 der Reihe Advanced Controlling. Sie thematisiert die Transparenz für die Unternehmenssteuerung und damit eines der bedeutendsten Arbeits- und Erfolgsgebiete der Controller.

#### **Aufbau und Inhalt**

Vorwort – Unternehmenssteuerung und Transparenz – Erfahrungen aus der Praxis – Das »magische Viereck« der Management-Reporting

Excellence – Zusammenfassung: Die zwölf Erfolgsfaktoren im Überblick.

#### **Nutzen und Profil**

Dieser neue AC-Band vermittelt Informationsversorgung nicht als Ziel, sondern als Mittel zum Ziel. Die Neuerscheinung beleuchtet die Transparenzfunktion der Controller in vielfältiger und grundlegender Weise. Der Leser erfährt beispielsweise, wie das Steuerungsverständnis das Berichtswesen treibt und wie wichtig die adressatengerechte Aufbereitung in Form und Funktion ist. Das »magische Viereck« übernimmt eine bedeutende strukturierende und wegweisende Aufgabe in diesen Darlegungen. 1. Danach stellen sich folgende Anforderungen: Strategie und Steuerungsverständnis fest im Blick behalten. 2. Nutzen für das Management schaffen. 3. Effizienz im Reporting und 4. Interaktion zwischen Controlling und Management stärken. Diese Merkmale und Ansprüche bilden zugleich die vier Kategorien der zwölf Erfolgsfaktoren, wie sie das Autorenteam in diesem Buch vermittelt. In diesem Band geht es weniger um technische Grundlagen und Details oder spezifische Ausprägungen eines konkreten Berichtswesens. Vielmehr bietet die vorliegende Veröffentlichung eine klar umrissene Grundvorstellung eines exzellenten Management-Reportings und ein Leitprogramm zur Optimierung der Informationsversorgungsfunktion der Controller. Das Autorenteam zeigt im Grundsätzlichen und auch an Beispielen auf, was bedacht werden sollte und worauf es ankommt. Der Band ist benutzerfreundlich gestaltet und verständlich geschrieben. Insgesamt eine sehr hilfreiche und nützliche Veröffentlichung.

**Freidank, Carl-Christian / Müller, Stefan / Wulf, Inge (Hrsg.)**

### **Controlling und Rechnungslegung**

Wiesbaden: Gabler Verlag 2008 – 530 Seiten, € 59,90

#### **Autoren und Thematik**

Schüler, Kollegen, Freunde und langjährige Wegbegleiter widmen das vorliegende Buch Univ.-Prof. Dr. Laurenz Lachnit, Inhaber des Lehrstuhls für Betriebswirtschaftslehre / Rechnungswesen (Wirtschaftsprüfung und Controlling) an der Universität Oldenburg, zum 65. Geburtstag. Diese Festschrift befasst sich mit aktuellen Entwicklungen in Controlling und Rechnungslegung in Wissenschaft und Praxis.

#### **Aufbau und Inhalt (Auswahl)**

Controller und IFRS – Verhaltensorientierung im Controlling – Universitätscontrolling – Lernzielbeschreibungen für eine moderne Controlling-Lehre – Nichtfinanzielle Leistungsindikatoren im Lagebericht – Währungsumrechnung, Währungsrisiken und Hedge Accounting nach IFRS – Stille Reserven in der Steuerbilanz – Pensionsrückstellungen nach IFRS – Corporate Governance.

#### **Nutzen und Profil**

Diese Publikation aus festlichem Anlass versammelt zahlreiche Autoren aus Wissenschaft, Beratung und Unternehmenspraxis mit einem breiten Themenangebot. Es finden sich in diesem Sammelwerk theoretische Beiträge mit einem hohen Abstraktionsgrad, beispielsweise zum Forschungsstand und den Entwicklungsperspektiven der Verhaltensorientierung im Controlling, Beiträge mit impulsgebendem Charakter, wie der

Beitrag zum RL-Kennzahlensystem und immaterielle Potenziale, oder auch beschreibende und erklärende Praxisbeispiele, wie der Artikel über die Entwicklung von internen Steuerungselementen am Beispiel der EWE AG. Veröffentlichungen dieser Art kennzeichnen sich in der Regel durch eine starke thematische, formale und stilistische Verschiedenartigkeit ihrer Beiträge. Das vorherrschende Auswahlkriterium dieser Beiträge ist das Merkmal Aktualität des Themenbezuges. Horváth befasst sich mit „Controlling und IFRS – Veränderungen im Aufgabenprofil“ und gelangt zum Ergebnis, dass die IFRS durch ihren Management Approach wesentliche Auswirkungen auf die Aufgaben und Aufgabenwahrnehmung des Controllers haben. Das Aufgabenprofil der Controller, heißt es, erweitert sich um die Aufgaben der Informationsdienstleistung für IFRS-Rechnungslegungszwecke.

**Barth, Thomas / Barth, Daniela**

## **Controlling**

**München: Oldenbourg Verlag 2008 – 391 Seiten, € 29,80**

Dieses Buch liegt in 2., vollständig überarbeiteter und aktualisierter Auflage 2008 vor. Prof. Dr. Thomas Barth leitet dem Vernehmen nach das Fachgebiet Controlling und Rechnungswesen an der Hochschule für Wirtschaft und Umwelt Nürtingen-Geislingen. Dr. Daniela Barth ist im Bereich Corporate Controlling der Daimler AG tätig. Dieses Buch besteht aus zwei Teilen. Im ersten Teil wird der theoretische Rahmen behandelt und Controlling aus funktionaler und institutioneller Sicht erläutert. Der zweite Teil beschäftigt sich mit der Planungs-, Informations- und Kontrollfunktion sowie mit Themen des Rechnungswesens wie Entscheidungsorientierung oder Grenzplankostenrechnung. Die über 150 Abbildungen und Beispiele bereiten den Stoff anschaulich auf, die übersichtliche und verständliche Darstellung fördert den Nutzwert dieses Grundlagenwerkes. Ein mehrfacher Bezug auf Terminologie und Philosophie von Controller Akademie und Internationaler Controller Verein prägt die Grundlinien dieser Neuauflage.

**Baum / Coenenberg / Günther**

## **Strategisches Controlling**

**Stuttgart: Schäffer-Poeschel Verlag 2007 – 433 Seiten, € 39,95**

Dieses Buch, geschrieben von drei Hochschullehrern, liegt in 4., überarbeiteter Auflage vor. Es bietet einen umfassenden Überblick zum Strategischen Controlling und befasst sich mit den Grundlagen, der Unternehmens- und Umfeldanalyse, der Geschäfts- und Unternehmensstrategie sowie mit der Steuerung von Strategien durch wertorientiertes Controlling und strategische Kontrolle. Betrachtungen zur strategischen Frühaufklärung sowie zur Implementierung von Strategien mit Performance Measurement-Systemen runden die Ausführungen ab. Die Autoren beschreiben nicht nur, sondern beurteilen und bewerten auch die verschiedenen Ansätze. Viele Abbildungen veranschaulichen und umfangreiche Quellenhinweise fundieren die Darlegungen. Insgesamt für Studierende und Prakti-

ker ein gelungenes Darstellungs- und Erklärungskonzept zum Strategischen Controlling.

**Becker, Jörg / Winkelmann, Axel**

## **Handelscontrolling**

**Berlin: Springer Verlag 2008 – 539 Seiten, € 69,95**

Der Band erscheint in 2., überarbeiteter und erweiterter Auflage 2008. Die Voraufgabe wurde in CM 03/2006 vorgestellt. Die Veröffentlichung steht unter dem Leitwort „Optimale Informationsversorgung mit Kennzahlen“. Das „Handels-H-Modell“, das die im Handelsunternehmen vorhandenen Prozesse und Funktionen gliedert und abbildet, dient als Struktur für die Controllingkonzeption. Die Veröffentlichung mit über 500 Kennzahlen verfolgt das Ziel, die Besonderheiten des Handels und des Handelscontrollings herauszuarbeiten und dabei theoretische Erkenntnisse und praktische Gegebenheit in Einklang zu bringen. Das Buch überzeugt angesichts der vielen Abbildungen und Tabellen, der Randbemerkungen und Hervorhebungen, der übersichtlichen Textgliederung usw. mit einer guten Lese- und Benutzerfreundlichkeit.

**Freidank, Carl-Christian / Tanski, Joachim**

## **Management-Handbuch Accounting, Controlling & Finance – München**

**Verlag Vahlen 2007 – 5. Auflage 2007. Rund 1500 Seiten einschließlich 5. Ergänzungslieferung, im Ordner, € 85,-**

Das ACF-Handbuch als Loseblatt-Ausgabe erhebt einen doppelten Anspruch: Sowohl langfristig gültiges Anwendungswissen zu praxisrelevanten Fragen als auch Beiträge zu aktuellen Themen zu vermitteln. Es gliedert sich in die Rubriken: Externe Unternehmensrechnung, Interne Unternehmensrechnung, Investition und Finanzierung, Unternehmensüberwachung und Controlling sowie Unternehmensbesteuerung. Beispiele: Neuerungen bei der Aufstellung und Prüfung des Lageberichts, Einfluss von Risiken auf das Rating, Interne Kontrollsysteme oder IT-Buchführung und Steuerrecht.

**Reichmann, Thomas**

## **23. Deutscher Controlling Congress DCC**

**Tagungsband, 340 Seiten, € 59,- zu beziehen über Herrn Dr. Thomas Burgartz, CIC: E-Mail: burgartz@cic-do.de**

Dieser Kongress stand unter dem Thema: „Management und Controlling im Automotive-Netzwerk – Integration von Strategie und Operations“. Dieser Tagungsband enthält die Vortragsunterlagen der meisten Beiträge dieser Veranstaltung, die u. a. thematisierte das Wertorientierte Management, Märkte & Marken, Innovation & Engineering, Logistik & Produktion, Auswirkungen der IFRS, Planung und Reporting sowie volkswirtschaftliche Perspektiven. Dieser branchenbezogene Tagungsband ist vor allem für Leser der Automobil- und Zuliefererindustrie von besonderem Interesse.

## Betriebswirtschaftslehre

Wöhe, Günther / Döring, Ulrich

### Einführung in die Allgemeine Betriebswirtschaftslehre. München

Vahlen Verlag 2008 – 1.065 Seiten, € 29,--

Was der „Duden“ für die Rechtschreibung ist, ist „Der Wöhe“ nahezu für die Betriebswirtschaftslehre. In mehr als 40 Jahren hat sich „Der Wöhe“ sowohl für Studierende als auch für Praktiker zum führenden Standardwerk der Allgemeinen Betriebswirtschaftslehre entwickelt. Dieses Lehrbuch liegt nun in 23., vollständig neu bearbeiteter Auflage vor. Es ist nicht nur inhaltlich überarbeitet und aktualisiert, sondern erscheint auch in einer neuen Aufmachung und Gestaltung.

Mehr als 750 Abbildungen und Schaubilder sichern eine anschauliche und einprägsame Stoffvermittlung. Das neue große Format steigert die Lesefreundlichkeit und Übersichtlichkeit. Zudem ist das Werk komplett zweifarbig gestaltet, dies fördert die schnelle und leichte Informationsaufnahme. Das Erfolgsgeheimnis dieses außergewöhnlichen Lehrbuchs liegt darin, dass es inhaltlich in kompakter Form das ganze Fachgebiet der Betriebswirtschaftslehre abdeckt, diesen Stoff klar und verständlich darstellt und dem Leser die wesentlichen betriebswirtschaftlichen Fragen und Probleme begreiflich und verständlich macht.

Schultz, Volker

### Basiswissen Betriebswirtschaft

Beck-Wirtschaftsberater im dtv Nr. 50863 – 307 Seiten, € 10,--

Dr. Volker Schultz, Dozent und Leiter Finanz- und Rechnungswesen der Technischen Universität Darmstadt, vermittelt in diesem Taschenbuch kompakt und prägnant betriebswirtschaftliches Grundwissen. Geeignet als vorlesungs- oder lehrgangsbegleitende Lektüre bei betriebswirtschaftlichen Grundveranstaltungen sowie für Nicht-Kaufleute, die sich betriebswirtschaftliches Basiswissen und Denken aneignen wollen.

Corsten, Hans / Reiß, Michael (Hrsg.)

### Betriebswirtschaftslehre

München: Oldenbourg Verlag 2008, Band 1: 710 Seiten, € 29,80 – Band 2: 613 Seiten, € 29,80

Diese zweibändige 4., vollständig überarbeitete und wesentlich erweiterte Auflage wurde von 15 Univ.-Prof. verfasst und eignet sich vor allem als begleitende Lektüre sowohl für das Bachelorstudium als auch für Masterstudiengänge sowie für alle, die theoretisches betriebswirtschaftliches Wissen in anwendungsorientierter Form suchen. Der Band 1 umfasst die betriebswirtschaftlichen Grundlagen sowie die betrieblichen Funktionsbereiche wie Rechnungswesen, Produktion und Beschaffung, Marketing sowie Investition und Finanzierung. Die Managementfunktionen wie Planung und Entscheidung, Führung und Informationsmanagement usw. sind Gegenstand des 2.

Bandes. Das Werk gewährt zum einen Überblickswissen und zum anderen eine Einstiegslektüre in weiterführende Vertiefungen. Das Kapitel Controlling bietet nach einer kurzen Darstellung von Controlling als Managementfunktion eine umfangreiche Darstellung der Entwicklung des institutionalisierten Controllings sowie eine kritische Auseinandersetzung mit den aktuellen Controllingkonzeptionen. Auch der rationalitätssicherungsorientierte Ansatz erfährt eine missbilligende Betrachtung. Die Controllinginstrumente, der vierte Abschnitt, werden auf nur wenigen Seiten behandelt. Das Kapitel Controlling vermag daher nicht voll zu überzeugen. Andere Kapitel wie z. B. das Internationale Management oder Strategisches Management vermögen hingegen durchaus zu gefallen. Mit Übungsaufgaben im Internet.

Schweitzer, Marcell / Küpper, Hans-Ulrich

### Systeme der Kosten und Erlösrechnung

München: Vahlen Verlag 2008 – 883 Seiten, € 35,--

Dieser Klassiker erscheint in der 9., überarbeiteten und erweiterten Auflage. Das Standardwerk bietet eine umfassende Darstellung aller ermittlungs-, planungs-, und verhaltensorientierten Systeme der Kostenrechnung. Von besonderer Bedeutung ist darüber hinaus die nähere Betrachtung der Weiterentwicklung der Kosten- und Erlösrechnung. In diesem Hauptkapitel geht es vor allem um die Einbindung der Kostenrechnung in die Unternehmensrechnung, dem Ausbau der Kostenrechnung für Dienstleistungsbereiche sowie um spezifische Anforderungen und Konzepte der Kostenrechnung bei öffentlicher Preisregulierung. Ein betriebswirtschaftliches Kurzlexikon im Anhang trägt zur Begriffsklarheit bei. Das Werk bietet Studierenden und Praktikern den State of the Art einer praxisorientierten Theorie der Kosten- und Erlösrechnung. Politikern ist der Abschnitt „öffentliche Preisregulierung“ sehr zu empfehlen. Diese Neuauflage zählt zu den Spitzentiteln der Kostenrechnung.

Bonnemeier, Sandra

### Praxisratgeber Existenzgründung

Beck-Wirtschaftsberater im dtv Nr. 50874 – 689 Seiten, € 17,50

Die Autorin, den Angaben nach in der Beratung und Schulung für Existenzgründer und Unternehmer tätig, legt die 2. vollständig überarbeitete Auflage eines Ratgebers in Taschenbuchformat über eine Vielzahl gründungsrelevanter Themen vor. Kompetent und praxistauglich im Stil eines Beratungsseminars geschrieben.

Ewert, Ralf / Wagenhofer, Alfred

### Interne Unternehmensrechnung

Berlin: Springer Verlag 2008 – 753 Seiten, € 36,95

Diese Neuauflage liegt in 7., überarbeiteter Auflage 2008 vor. Die Voraufgabe wurde in CM 02/06 vorgestellt. Das Werk zählt zu den führenden

Lehrbüchern dieser Art und ist vor allem im Hochschulbereich weit verbreitet. Es befasst sich mit der konzeptionellen Gestaltung und den Einsatzbedingungen von Rechnungs- und Informationssystemen im Unternehmen und bietet wissenschaftlich begründete Aussagen und Erklärung zum internen Rechnungswesen. Fragen und Probleme, Abbildungen, Zusammenfassungen und Infokästen, eine gut strukturierte und sowohl formal als auch inhaltlich ansprechende Gestaltung sichern eine hohe Benutzerfreundlichkeit und machen das Werk auch für an guter Theorie interessierte Praktiker attraktiv. Die Leserfreundlichkeit wurde zudem durch einen Zweifarbindruck erhöht.

## Rechnungslegung, insbesondere IFRS

Elprana, Kai / Senger, Thomas

### IFRS-AnhangCheck

München: Verlag C.H. Beck 2008 – CD-ROM mit Programmleitfaden. € 148,00, Update für Fortsetzungsbezieher € 89,-

Dieses Werk beinhaltet eine interaktive Checkliste zur Prüfung der Anhangsangaben nach IFRS/IAS. Der IFRS-AnhangCheck Edition 2007, so die Autoren, unterstützt bei der Einhaltung und Prüfung der Angabevorschriften der IFRS. Der belliegende Anwendungsleitfaden informiert über Installation und Programmstart und gibt eine Kurzanleitung über Funktionen und Handling des Programms. Darüber hinaus vermittelt die Broschüre nähere Informationen über die Angabepflichten der IFRS und stellt den IFRS-AnhangCheck im Detail vor. Eine Auflistung häufig gestellter Fragen mit praktischen Hinweisen und Erläuterungen ergänzt das Informationsangebot. Das Auswahlprogramm dieser CD ermöglicht eine schnelle und sichere Auswahl sowie die Vollständigkeitsprüfung von Pflichtanhangsangaben nach IFRS/IAS. Die Fragenkataloge sind nach Branchen, Unternehmenstypen sowie Bilanz- und GuV-Position übersichtlich aufbereitet. Über vorgegebene Antworten kann der Benutzer im Multiple-Choice-Verfahren die zutreffenden Antworten relativ einfach auswählen.

Bruns, Hans-Georg / Herz, Robert H. / Neubürger, Heinz-Joachim / Tweedie, David (Hrsg.)

### Globale Finanzberichterstattung / Global Financial Reporting

Stuttgart: Schäffer-Poeschel Verlag 2008 – 528 Seiten, € 99,95

Dieser Band ist eine Festschrift für Liesel Knorr, Präsidentin des Deutschen Standardisierungsrates (DSR), aus Anlass des 60. Geburtstages. Hochkarätige Autoren behandeln in Beiträgen in deutscher und englischer Sprache Aspekte der Rechnungslegung im internationalen Kontext. Das Werk thematisiert Entwicklung, Anwendung und Durchsetzung von IFRS und geht dazu auf die Entwicklung von IFRS als globale Rechnungslegungsnormen sowie auf ausgewählte Gestaltungsfragen und praktische Anwendungs- und Problemfelder der IFRS ein. Beiträge zu Prüfung und Enforcement beschließen die Arbeit. Sowohl die aufgegriffenen Themen als auch die mitwirkenden Autoren sichern eine facettenreiche Erörterung

grundsätzlicher Aspekte der internationalen Finanzkommunikation auf hohem Niveau.

### Fachwörterbuch Rechnungslegung – Professional Dictionary Accounting

Stuttgart: Schäffer-Poeschel 2008 – 247 Seiten, € 29,95

Dieses Fachwörterbuch Deutsch-Englisch/Englisch-Deutsch / German-English/English-German liefert Übersetzungen wichtiger Fachausdrücke, insbesondere aus den Bereichen Rechnungslegung, Risikomanagement, Sarbanes Oxley Act (SOX), Corporate Governance, Compliance und Interne Revision. Es liegt in 5., völlig neu bearbeiteter Auflage vor und wurde von Fachautoren der SAP unter wissenschaftlicher Begleitung von Prof. Dr. Claus-Peter Weber erarbeitet. Der Zugang zu einer kostenlosen Online-Datenbank erhöht den Gebrauchswert. Ein umfangreicher Anhang enthält u. a. zweisprachige Musterbilanzen nach HGB, IFRS und US-GAAP, Zeichen und Buchstaben sowie wichtige Links.

KPMG Deutsche Treuhand-Gesellschaft AG (Hrsg.)

### IFRS visuell

Stuttgart: Schäffer-Poeschel 2008 – 204 Seiten, € 29,95

Dieses Buch liegt nun in der 3., aktualisierten und überarbeiteten Auflage vor. Die Voraufgabe wurde in CM 04/06 vorgestellt. Das Werk bietet einen zweifarbigen, schematischen Überblick über die aktuelle IASB – Rechnungslegung und damit „IFRS“ auf einem Blick“, sozusagen einen Panoramablick. Dieser Leitfaden bietet allen, die keine IFRS-Experten sind, einen schnellen Überblick, eine Zusammenschau der wesentlichen Regeln. Der Experte kann sich über den aktuellen Stand und die Weiterentwicklung des IFRS-Regelwerks informieren und orientieren und zudem aus der Strukturierung und den grafischen Aufbereitungen Zusammenhänge leichter erkennen und die eine oder andere Verständnishilfe ziehen.

Schöb, Oliver

### Segmentberichterstattung nach IFRS

Bonn: Galileo Press 2008 – 204 Seiten, € 59,90

#### Autor und Thematik

Der Autor, Dr. Oliver Schöb, ist nach den gegebenen Informationen Senior Project Manager bei Plaut Consulting. Das Buch erscheint in der Reihe SAP Press, einer gemeinschaftlichen Initiative von SAP und Galileo Press. Diese Veröffentlichung beschäftigt sich mit der Frage, wie sich eine Segmentberichterstattung nach IFRS in SAP ERP konzipieren und implementieren lässt.

#### Aufbau und Inhalt

Betriebswirtschaftliche Grundlagen – Grundlagen der Segmentbildung – Zuordnung der Kostenstellen zu Profit Centern – Intra-Company-Verrechnungen – Auswertung der Profit-Center-Ergebnisse mit dem Gesamtkosten- oder dem Umsatzkostenverfahren – Bilanzpositionen in der Profitcenter-Rechnung – Managementkonsolidierung – Erzeugung von Plandaten

in der Profitcenter-Rechnung – Änderungen durch das neue Hauptbuch – Anhang.

#### Nutzen und Profil

Diese Neuerscheinung vermittelt Grundlegendes zur betriebswirtschaftlichen Konzeption und stellt ausführlich die Umsetzung der Segmentberichterstattung im SAP-System dar. Das Werk beschreibt alle relevanten Bereiche für die Einrichtung einer Segmentberichterstattung in SAP ERP (Release 6.0), diskutiert Lösungsalternativen mit ihren Vor- und Nachteilen und gibt vielfältige Hinweise und Empfehlungen für eine erfolgreiche Implementierung. Zahlreiche Buchungsbeispiele und Tipps aus der Praxis des Autors erleichtern das Verständnis der behandelten Themen. Der Schwerpunkt der Veröffentlichung liegt auf softwaretechnischen Aspekten.

und erfolgreich zu beeinflussen. Der Anhang bietet aus zahlreichen Erhebungen eine umfangreiche und praxisgerechte Sammlung von Mitarbeiter-Zitaten, die auf motivierende, machtausübende und handlungsauslösende Kräfte schließen lassen. Es mag offenbleiben, ob dieses Buch ausreicht, das eingehend erläuterte Konzept praxisgerecht umzusetzen. Insgesamt fördert das Buch das Verständnis für die Problematik der heimlichen Spielregeln, für ihre Ursachen, Antriebskräfte und Wirkungen und skizziert auf dieser Basis erfolgsversprechende Lösungsansätze, um z. B. Barrieren gegen notwendige Veränderungen zu überwinden bzw. zu reduzieren.

**Keicher, Imke / Brühl, Kirsten**

### Sie bewegt sich doch!

Zürich: Orell Füssli Verlag 2008 – 191 Seiten, € 24,--

## Arbeits- und Führungswelt

**Scott-Morgan, Peter**

### Die heimlichen Spielregeln

Frankfurt: Campus Verlag 2008 – 276 Seiten, € 39,90

#### Autor und Thematik

Peter Scott-Morgan ist dem Vernehmen nach selbstständiger Unternehmensberater und lehrte an der London Business School, der Rotterdam School of Management und der ADL School of Management am Boston College. In diesem Buch geht es um die Macht der ungeschriebenen Gesetze im Unternehmen.

#### Aufbau und Inhalt

Scheitern im großen Stil – Das Geheimnis, das jeder kennt – Die Wirklichkeit ist extrabreit – Der Weg zum Pragmatismus – Ketzer kennen keine Gesetze – Action-Filme – Twentieth Century Flops – Befreiung – Leitfaden zum Verständnis der heimlichen Spielregeln.

#### Nutzen und Profil

Der Autor beschäftigt sich den Angaben nach seit vielen Jahren mit dieser Thematik, die jedem Praktiker bekannt ist und nicht wenigen Unternehmen z. T. erhebliche Probleme bereitet. Diese „heimlichen Gesetze“ wirken außerhalb der gängigen betriebswirtschaftlichen Erklärungsmodelle. Sie wirken vor allem bei Veränderungsprozessen als entscheidende Größe. Oft stehen die verkündeten und dokumentierten Grundsätze und Regeln im Widerspruch zu den tatsächlich praktizierten. Scott-Morgan beschreibt und analysiert dieses Phänomen und entwirft ein Konzept, mit dieser Problematik angemessen umzugehen. Dabei geht es vor allem um drei Fragen: 1. Welches sind die motivierenden Kräfte, d. h., was ist für die Leute wichtig, und wie verhalten sie sich demzufolge? 2. Welches sind die machtausübenden Kräfte, d. h., wer ist, ausgehend von den motivierenden Kräften wichtig für die Leute. 3. Welches sind die handlungsauslösenden Kräfte, d. h., wie werden die Leute, ausgehend von den motivierenden und machtausübenden Kräften, beurteilt und wie verhalten sie sich demzufolge? Die Antworten auf diese Fragen, so der Autor, weisen auf die heimlichen Spielregeln eines Umfeldes samt leistungshemmender Konsequenzen für das Verhalten. Das Buch entwirft Vorgehensweisen, heimliche Spielregeln zu erkennen

#### Autorinnen und Thematik

Imke Keicher ist dem Vernehmen nach Zukunfts- und Trendforscherin am Zukunftsinstitut in Kelkheim (u. a. für Innovation Economy und Creative Work) sowie selbstständige Unternehmensberaterin. Kirsten Brühl arbeitet selbstständig als Coach und Beraterin sowie als Referentin für das Zukunftsinstitut in Kelkheim. In diesem Buch geht es um neue Chancen und Spielregeln für die Arbeitswelt von morgen.

#### Aufbau und Inhalt

Warum wir im Kreativen Zeitalter sind – Uniquability entwickeln – Empathie ausbauen – Kreativität nutzen – Spielwissen schaffen – Lebensunternehmer werden – Dialog mit dem Leser – Erkundungsreisen.

#### Nutzen und Profil

Wir sind mittendrin im fundamentalen Wandel der Arbeitskultur und mit alten Rezepten werden wir morgen nicht mehr erfolgreich sein. So lässt sich die Kernaussage dieses Buches zusammenfassen. Alte Sicherheiten lösen sich auf, Projektarbeit, freie Arbeit und Teilzeitstellen nehmen beispielsweise zu, erfährt u. a. der Leser. Daher wird er zum Mitgestalten aufgefordert und aufgerufen „Lebensunternehmer“ zu werden. Dieses Buch ist nach den Worten der Autorinnen eine Einladung, die neue Arbeitskultur mit ihren Spielregeln kennenzulernen und herauszufinden, welche persönlichen Chancen sich eröffnen. Zu Beginn skizzieren Keicher und Brühl die wesentlichen Entwicklungs- und Verbindungslinien wie Innovationszwang, globaler Wettbewerb oder das steigende Veränderungstempo. Aus Sicht der Autorinnen ist das „Kreative Zeitalter“ der wichtigste Schlüssel zum Verständnis der neuen Arbeitswelt. Ein weiteres Schlagwort erfährt eine besondere Bedeutung und Tragweite, nämlich „Uniquability“. Bei diesem Begriff geht es darum, Möglichkeiten zu finden, die eigenen inneren Qualitäten in irgendeiner Form umsetzen zu können. Zum Ende des Buches werden in einem fiktiven Dialog denkbare Fragen der Leser aufgegriffen und in einer „Erkundungsreise“ Möglichkeiten angeboten, sich in der Arbeitskultur von morgen umzuschauen. Das Buch will Rat und Inspiration bieten, um Zukunftskompetenz zu erwerben. Anregungen, Beispiele und Übungen machen das Buch zum Begleiter in die neue Arbeitswelt. Das Buch ist eine anspruchsvolle Lektüre, da es streckenweise deutlich ins Grundsätzliche und ins Detail geht sowie Aspekte der Lebensphilosophie berührt.

Steiger, Thomas / Lippmann, Eric (Hrsg.)

## Handbuch Angewandte Psychologie für Führungskräfte

Berlin: Springer Verlag 2008 – 2 Bände mit 854 Seiten, 119,95 €

### Autoren und Thematik

Alle Autoren sind dem Vernehmen nach erfahrene Praktiker in der Führungskräfteentwicklung und Dozenten in Weiterbildungseinrichtungen. Das in diesem zweibändigen Werk vermittelte Konzept basiert den Angaben zufolge auf einem seit Jahrzehnten etablierten und ständig weiterentwickelten Bildungsangebot für Führungskräfte am IAP Institut für Angewandte Psychologie in Zürich.

Diese 3., vollständig überarbeitete und erweiterte Auflage thematisiert Führungskompetenz und Führungswissen.

### Aufbau und Inhalt

Grundlagen des Führungsverständnisses – Aktive Gestaltung der eigenen Führungsrolle – Gestaltung von Rahmenbedingungen für die erfolgreiche Rollenübernahme der Mitarbeitenden – Management komplexer Führungssituationen – Anhang.

### Nutzen und Profil

Das Werk richtet sich insbesondere an Führungskräfte, Manager aller Ebenen, Arbeits- und Organisationspsychologen, Unternehmensberater, Personalleiter. Es verbindet theoretisch fundiertes und praktisch umsetzbares Führungswissen und beruht auf der Einschätzung, dass psychologisches Know-how zur Bewältigung der Führungsarbeit immer bedeutsamer wird. Von der verbreiteten Ratgeber-Literatur unterscheidet es sich durch das inhaltliche Format und den fachlichen Gehalt. Der verfolgte Anspruch erfordert vom Leser eine bewusste Informationsaufnahme und eine angemessene Auseinandersetzung mit dem Stoff. Ein modernes Layout, eine vortreffliche Didaktik, zahlreiche Instrumente und Checklisten, Fallbeispiele und Leitfragen, Arbeitsblätter und zudem 155 Abbildungen und 49 Cartoons von Ivan Stelger kennzeichnen eine einladende und ausgesprochen benutzerfreundliche Ausgestaltung. Das zweibändige Werk ist von der Thematik und der Aufmachung als auch von der gebotenen Orientierungs- und Informationsfunktion her der Premium-Führungsliteratur zuzuordnen und als Wegweiser und Arbeitshilfe praxistauglich.

Kerber, Bärbel

## Die Arbeitsfalle: Wie man sein Leben zurückgewinnt

Regensburg: Walhalla Fachverlag 2008 – 239 Seiten, € 9,95

Dr. Bärbel Kerber arbeitete den Angaben zufolge als freie Autorin und Fachjournalistin für Printmedien wie Psychologie heute, Handelsblatt, FTD u. v. a., bevor sie das Frauen-Onlinemagazin MissTilly.de gründete. Diese Neuauflage nimmt die Perspektive des unter Druck stehenden Arbeitnehmers ein und diskutiert Strategien gegen die, wie es heißt, Selbstausschöpfung und für ein wertvolles Leben. Diese Neuauflage ist nicht nur diskussionsbedürftig, sondern auch recht diskussionswert. Kerber bietet eine überaus respektable Bestandsaufnahme und Bewertung der modernen

Arbeitswelt, die man nicht teilen muss, aber auch nicht wegwischen kann. Der Leser kann aus diesem locker und frisch geschriebenen Taschenbuch vielfältige Impulse ziehen, bewusster und sensibler und vielleicht auch innovativer mit Arbeit und Leben umzugehen. Publikationen wie das Börsenblatt oder das Handelsblatt haben dieses Buch empfohlen – daher auch im CM.

Jung, Hans

## Personalwirtschaft

München: Oldenbourg Verlag 2008 – 1.018 Seiten, € 39,80

Dieses Standard-Lehrbuch liegt in 8., aktualisierter und überarbeiteter Auflage 2008 vor. Ziel dieses Buches ist, so der Autor, die betriebliche Personalarbeit auf der Basis wissenschaftlicher Erkenntnisse in einer modernen und praxisbezogenen Form darzustellen. Den Angaben zufolge beruht das Werk auf Lehrerfahrungen des Autors an der Fachhochschule Lausitz sowie als RKW-Arbeitskreisleiter. Thematisch umfasst das Buch neben den Grundlagen der Personalwirtschaft die personelle Leistungsbereitstellung, den Leistungserhalt und die Leistungsförderung sowie Informationssysteme der Personalwirtschaft. Eine nähere Diskussion der neueren Tendenzen und Entwicklungen ergänzt vervollständigt das Werk. Zu diesen Tendenzen zählt neben veränderten Rahmenbedingungen und Trends in Personalmanagement und Organisation nach der Darstellung des Autors auch das Personalcontrolling. Das Buch erfüllt die Anforderungen eines guten Lehrbuches. Eine lesefreundliche und sehr anschauliche Aufbereitung, praxisnahe und gut strukturierte Inhalte, ein klarer und verständlicher Schreibstil sowie Fragen zur Kontrolle und Vertiefung fördern eine nutzbringende Lektüre.

Jenewein, Wolfgang / Heidbrink, Marcus

## High-Performance-Teams

Stuttgart: Schäffer-Poeschel Verlag 2008 – 191 Seiten, € 39,95

### Autoren und Thematik

Dr. Wolfgang Jenewein ist nach den gegebenen Informationen Managing Director des Executive MBA an der Universität St. Gallen sowie Dozent an weiteren Hochschulen. Dr. Marcus Heidbrink ist Geschäftsführer der Heidbrink Unternehmensberatung in Köln. Die Autoren legen einen Leitfaden zur Optimierung der Teamarbeit vor. Im Mittelpunkt der Veröffentlichung stehen fünf Erfolgsprinzipien für Führung und Zusammenarbeit.

### Aufbau und Inhalt

Musterbeispiel für High-Performance-Teamleistung – Fünf Erfolgsprinzipien: 1. Warum gibt es uns als Team? 2. Wer darf mitmachen? 3. Wer macht was? 4. Wie arbeiten wir zusammen? 5. Wie behalten wir das Ziel im Auge – Zusammenfassung: Das Leadership-House für High-Performance-Teams.

### Nutzen und Profil

Diese Neuerscheinung verbindet verschiedene Bausteine, führt Forschung und Praxis zusammen. Die Autoren erklären die Thematik exemplarisch an verschiedenen Fallbeispielen aus Wirtschaft und Sport; u. a.

berichten sie über Projekte von ABB und Alinghi sowie über das DFB-WM-Team 2006. Diese Musterbeispiele bilden die Basis der weiteren Ausführungen. Aus Sicht der Autoren ist Erfolg planbar, dazu leiten sie Gesetzmäßigkeiten und eine Verfahrensweise ab, die sich auf Kriterien der Teambildung, der Personalauswahl, der Teamfindung, der Teamregeln und der Zielerreichung beziehen. Im Schlusskapitel werden die Erkenntnisse noch einmal konsolidiert und zusammenfassend im „Leadership-House für High-Performace-Teams“ dargestellt. Praktische Tipps für die konkrete Umsetzung bereichern die Veröffentlichung. Anekdoten aus Interviews und Beobachtungen würzen die Schilderungen. Die Autoren legen ein Buch vor, das einer bestimmten Konzeption folgt, die Empfehlungen beruhen auf einem klaren Gedankengebäude. Die Veröffentlichung stellt insgesamt bedeutende Anforderungen an Bildung, Arbeit und Führung der Teams und unterscheidet sich merklich von der herkömmlichen Ratgeberliteratur. Die Autoren thematisieren Teamarbeit auf hohem Niveau und machen Teamerfolg in gewissem Umfang erklärbar, nachvollziehbar und gestaltbar.

Berthel, Jürgen / Becker, Fred G.

## Personal-Management

Stuttgart: Schäffer-Poeschel Verlag 2007 – 626 Seiten, € 39,95

Dieses Lehrbuch mit dem Untertitel „Grundzüge für Konzeptionen betrieblicher Personalarbeit“ erscheint in der 8., überarbeiteten und erweiterten Auflage. Dieses bewährte Lehr- und Nachschlagewerk ist dem Vernehmen nach an zahlreichen Hochschulen im Einsatz. Es ist darüber hinaus auch für Personalverantwortliche in der Praxis, die eine verständliche und praxisbezogene theoretische Fundierung suchen, lesens- und benutzenswert. Das Werk befasst sich mit der menschlichen Arbeitsleistung und mit der Mitarbeiterführung. Es beschreibt die Handlungsfelder wie z. B. Personalentwicklung und skizziert die Organisation und Steuerung des Personal-Managements. Schließlich wird das Personal-Management in die Unternehmenspolitik eingeordnet und es werden z. B. die Besonderheiten internationaler Geschäftstätigkeit erörtert. Über 200 Abbildungen und die klare Textstruktur erhöhen den Gebrauchsnutzen.

## Lebenslanges Lernen

Koeder, Kurt-Wolfgang

## Studienmethodik

München: Vahlen Verlag 2007 – 240 Seiten, € 15,--

Das Anliegen dieses Büchleins, erschienen in 4. überarbeiteter und erweiterter Auflage, lässt sich mit einem Zitat von B. Brecht umschreiben: „Die Weisheit besteht darin, dass man gelernt hat, zu lernen.“ Hierzu vermittelt der Autor vielfältige Tipps, Anregungen und Hinweise. Dieses Taschenbuch wendet sich nicht nur an Studierende, sondern an alle, die es mit dem lebenslangen Lernen ernst meinen, um insbesondere den beruflichen Anforderungen gerecht zu werden.

Brink, Alfred

## Anfertigung wissenschaftlicher Arbeiten

München: Oldenbourg Verlag 2007 – 247 Seiten, € 17,80

Die vorliegende 3., überarbeitete Auflage stellt sich als prozessorientierter Leitfaden zur Erstellung von Bachelor-, Master- und Diplomarbeiten vor. Den Angaben zufolge ist dieser Titel aus dem einwöchigen Intensivseminar „Anleitungen zum Anfertigen von Bachelor-, Master- und Diplomarbeiten“ hervorgegangen, das der Autor seit über einem Jahrzehnt in jedem Semester an der Westfälischen Wilhelms-Universität Münster veranstaltet. In acht Lerneinheiten behandelt der Autor ein breites Themenspektrum von den Vorarbeiten über die Literaturrecherche bis zu Kontrolle des Manuskripts. Extra im Internet: E-Booklet „Wissenschaftliche Arbeiten in Englisch“.

Breuer, Hans-Jürgen

## Es lernt der Mensch, solange er lebt.

Wien: Signum Verlag 2008 – 287 Seiten, € 19,90

### Autor und Thematik

Dr. Hans-Jürgen Breuer ist als Berater und Coach tätig. Diese Neuerscheinung mit dem Untertitel „Wie aus Schwächen Stärke wird“ will die Persönlichkeitsentwicklung des Lesers fördern und verbessern.

### Aufbau und Inhalt

Vorteil des lebenslangen Lernens – Typische Problemsituationen von Berufstätigen – Probleme aus anderen Quellen – Probleme nicht verdrängen, sondern lösen – Wichtigkeit des Erkennens – Persönlichkeitsentwicklung beginnt mit Selbsterkenntnis – Von der Selbsterkenntnis zum Selbstvertrauen – Persönlichkeitsentwicklung mittels der Psychographie – Wenn ich gemobbt werde – Die Erfolgsformel.

### Nutzen und Profil

Rupert Lay schreibt in seinem Vorwort zu diesem Buch, dass Selbstcoaching eine der schwierigsten Aufgaben der Selbstfindung darstellt. Damit umreißt er sowohl Problematik als auch Nutzen einer derartigen Veröffentlichung. Im Sinne der „Hilfe zur Selbsthilfe“ sucht der Autor den Leser zur Selbsterkenntnis und zur Potenzialentwicklung anzuregen und zum zweckmäßigen und erfolgreichen Zusammenwirken mit seinem Umfeld zu aktivieren. Nach den Worten des Autors ist das Buch entstanden aus der Reflexion über viele Coachinggespräche mit Führungskräften. Breuer befasst sich mit Standardsituationen in Arbeit und Beruf sowie im persönlichen Leben und vermittelt grundsätzliche Hinweise und Empfehlungen. Er beschreibt anhand zahlreicher Beispiele und auf der Basis seiner Erfahrungen typische Problemlagen und entwickelt Lösungsansätze. Der Autor bedient sich eines unterhaltsamen und einfühlsamen Stils und bietet sowohl eine spannende und erkenntnisreiche Lektüre als auch einen herausfordernden und beanspruchenden Lesestoff. Das Buch ist ein Werkzeug zum Selbstcoaching und noch nicht das gewünschte Ergebnis, das zu erarbeiten ist. Zusammenfassungen und Übungen unterstützen die zu leistende Veränderungsarbeit.

Braun, S. / Stenger, C. / Ritter, J.

**Keine Panik vor der Steuerberaterprüfung**

Wiesbaden: Gabler Verlag 2008 – 130 Seiten, € 24, 90

Wie Sie das Steuerberaterexamen zielsicher bestehen, umschreibt der Untertitel diese Veröffentlichung. Dieses Buch fand aber nicht wegen der Steuerberaterprüfung, die wegen der zahlreichen und komplexen Prüfungsinhalte gefürchtet wird, Eingang in das Literaturforum. Vielmehr geht es um ein Lerntraining, das dieses Buch – anhand der Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung – konkret, anschaulich und praxisbezogen anbietet und vermittelt. Die Techniken und Methoden dieses Buches beziehen sich auf Gedächtnistechniken wie z. B. Eselsbrücken oder Bilderalphabet. Ferner geht es um schriftliche Prüfungen u. a. mit den Abschnitten Paragrafen lernen und Markierungssysteme. Darüber hinaus befasst sich das Kapitel mündliche Prüfung beispielsweise mit rhetorischen Mitteln. Das vierte Kapitel thematisiert das Schnelllesen. Ein Anhang sowie Internethilfen runden das Methodenangebot ab. Interessant für alle, die sich auf Prüfungen vorbereiten und / oder die Fähigkeiten und Fertigkeiten des Lernens und der Aufnahme von Informationen und Wissen verbessern wollen.

Spektrum moderner Energieeinsatzmöglichkeiten „für zu Hause“ mit Bewertung von Chancen und Risiken. Checklisten, Spar-Tipps, Förderprogramme und ein umfangreicher Serviceteil erhöhen den Nutzwert.

Berg, Christian / Hartung, Manuel J.

**Welt retten für Einsteiger**

DTV Premium Nr. 24649 – 180 Seiten, € 12,--

Christian Berg ist Produktmanager bei der SAP und Hochschuldozent zum Thema Nachhaltigkeit. Manuel J. Hartung ist Chefredakteur von ›Zeit Campus‹, dem Studentenmagazin der Wochenzeitung ›Die Zeit‹. Dieses Taschenbuch bietet 30 konkrete, ganz praktische Tipps für den Alltag: Wie man die richtigen Lebensmittel kauft oder nachhaltig Auto fährt. Wie man Energie spart oder sein Geld sinnvoll anlegt oder wie man sein Leben entrümpelt. Die Autoren machen auf anschauliche, verständliche und unterhaltsame Weise bewusst, wie man mit relativen Kleinigkeiten die Welt ein kleines bisschen gerechter, schöner und lebenswerter gestalten und dabei auch etwas für das eigene Gewissen tun kann.

Goldmann, Melanie / Pöppelmann, Christa

**Umweltgerecht einkaufen**

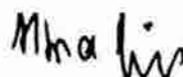
Berlin: Beuth Verlag 2008 – 144 Seiten, EUR 14,80

Der vorliegende DIN-Ratgeber befasst sich mit der Frage, worauf Verbraucher achten sollten. Der Ratgeber beginnt mit der Frage: Genuss ohne Reue? Die einzelnen Kapitel gehen den Fragen nach, wie sich die Umwelt beim Lebensmitteleinkauf schonen lässt, wie Kosmetikprodukte, Waschmittel und Haushaltsreiniger gezielt ausgewählt werden können und was bei der Auswahl und Entsorgung von Textilien beachtet werden sollte. Sehr informativ aufgebaut und besonders lesefreundlich gestaltet.

**Zu guter Letzt**

Es ist heute eine schwierige Aufgabe, die Flut an Neuerscheinungen und Neuauflagen auf das Wesentliche einzugrenzen und zu versuchen, das Nützliche und Sinnvolle zu erkennen. Die vorliegende Ausgabe des Literaturforums will dazu – wie jede Ausgabe – einen Beitrag leisten. Es hat wieder einmal Freude bereitet, Ihnen diese Ausgabe zu erarbeiten. Wenn Sie mir schreiben möchten: E-Mail: [alfred.biel@gmx.de](mailto:alfred.biel@gmx.de)

Bis zum Wiederlesen grüße ich Sie herzlich und alles Gute für Sie und für das, was Sie tun.



Ihr Rezensent Alfred Biel

**Der „ganze Controller“**

Zitzmann, Thomas

**Kollektive Leistungen von Wirtschaftsverbänden**

Wiesbaden: Gabler Verlag 2008 – 259 Seiten, € 49,90

Diese Veröffentlichung beruht auf einer Dissertation an der Technischen Universität München. Die Planung und Lenkung anhand eines phasenorientierten Qualitätsmodells ist Gegenstand dieses Beitrages aus der Reihe Gabler Edition Wissenschaft. Dieses Buch befasst sich mit den Anforderungen und Besonderheiten von Wirtschaftsverbänden. Zitzmann konzipiert eine theoretisch fundierte und zugleich praxisorientierte Vorgehensweise, die die Führung von Wirtschaftsverbänden unterstützen soll, eine hohe Qualität ihrer kollektiven Leistungen zu erreichen. Sein Qualitätsmodell umfasst die Dimensionen „personelle und institutionelle Potenziale“, „strategische, informationsbasierte und rechtliche Potenziale“, „Teilprozesse der Leistungserstellung“ und „Leistungsergebnis“. Auf der Basis empirischer Erkenntnisse liefert der Autor wertvolle Hinweise und Anregungen für das Verbandsmanagement.

Brück, Jürgen

**Neue Energiekonzepte für Haus- und Wohnungsbesitzer**

Berlin: Beuth Verlag 2008 – 144 Seiten, EUR 14,80

Diese ausgesprochen lese- und benutzerfreundliche Veröffentlichung aus der Reihe „DIN-Ratgeber“ befasst sich mit erneuerbaren Energien, Solarenergie, Umweltwärme und Bioenergie. Aufgezeigt wird das große



## Personalien

**Anja Gondolf** löst als neue Leiterin des AK Rhein-Main **Andreas Blecher** ab, der als stellv. AK-Leiter weiter zur Verfügung steht. +++ **Martin Herrmann**, Leiter des AK West III, folgt als Regionaldelegierter der Region West/Mitte **Ulrich Dorprigter**, der den AK Versorgungswirtschaft weiterhin leitet. +++ **Stephan Jockel** ist neuer Leiter des AK Nord II für die Region Hamburg–Bremen–Flensburg–Hannover und folgt in diesem Ehrenamt **Eberhard Schwarz**, der weiterhin als stellv. AK-Leiter fungiert. +++ **Christian Krachleder** aus Trier ist neuer stellv. Leiter des AK Rhein-Mosel-Saar, den er nun gemeinsam mit **Wilfried Schneider** führt. +++ **Dietter Meyer**, Mitglied des AK Berlin-Brandenburg, folgt als neuer Regionaldelegierter der Region Ost **Herwig R. Friedag**. +++ *Der Vorstand des ICV wünscht allen neuen Regionaldelegierten und Arbeitskreisleitern sowie Stellvertretern viel Erfolg und dankt den neu gewählten wie ausgeschiedenen Funktionsträgern für ihr hohes persönliches Engagement.*

## Informationen zum ControllerPreis 2009

Der 34. Congress der Controller 2009 am 11./12. Mai in München steht unter dem Motto „Controlling - neue Perspektiven erschließen“. Am Eröffnungstag wird dann zum siebten Mal der mit 5.000 EUR dotierte ControllerPreis des Internationalen Controller Verein (ICV) verliehen. Prämiiert wird diejenige „mustergültige Controlling-Lösung“, die am besten zum Erreichen des jeweiligen Unternehmenszieles beigetragen hat. Die Ausschreibung steht bereits auf der ICV-Website [www.controllerverein.com](http://www.controllerverein.com) unter dem Pfad „Aktuelles“ - „Awards“ zur Information sowie zum Download bereit. Bewerbungsschluss für den ControllerPreis 2009 ist am 31. Januar 2009. ■

## Kommunikations-Controlling im ICV und auf dem Congress der Controller 2009

Wie kann ein Unternehmen eine Abteilung wie die Unternehmenskommunikation steuern? Nur über Budget und Kosten? Die Geschäftsführung geht natürlich davon aus, dass die Kommunikation einen Nutzen hat und einen Beitrag zur Wertschöpfung leistet. Aber wie können wir den nachweisen, wie lässt er sich messen? Schließlich gilt: „What you can't measure, you can't manage!“ Und darüber hinaus: Auch eine Berichterstattung über den Wert weicher Faktoren kann wünschenswert sein, vielleicht bald zur Pflicht werden. – Diese Fragen stehen seit einigen Jahren schon unter der Überschrift „Kommunikations-Controlling“ auf der Agenda vieler Unternehmen und vor allem vieler Kommunikationsmanager, Wissenschaftler und Agenturen. Im ICV haben sich im Oktober 2006 eine Reihe von Interessierten zusammengefunden und den Facharbeitskreis „Kommunikations-Controlling“ gegründet. Das Ziel ist es, Antworten auf diese Fragen zu finden und im Jahr 2010 im Rahmen der ICV-Statements einen Standard für die Steuerung der Unternehmenskommunikation und damit für die Qualität des Kommunikationsmanagements zu veröffentlichen. Wichtig genug, denn bisher haben sich vor allem die „Kommunikatoren“ der Unternehmen um dieses Thema bemüht. Im Controlling war es noch nicht angekommen. Die Facharbeitskreise bieten die richtige Plattform, um innovative Themen durch den ICV in die Controllingwelt zu integrieren. Rund 25 Mitglieder des Facharbeitskreises Kommunikations-Controlling treffen sich dreimal im Jahr, um ihre am Start definierten Meilensteine zu erarbeiten. Es ist eine heterogene Zusammensetzung aus Controllern, Kommunikatoren kleiner und großer Unterneh-



Dr. Reimer Stobbe, Münchener Rückversicherungs AG, Leiter des Facharbeitskreises Kommunikations-Controlling im ICV

men, Wissenschaftlern und Agenturvertretern. Die selbst definierten Spielregeln legen fest, dass interessenfrei gearbeitet wird. Zwischen den Haupttreffen geht die Arbeit in Kleingruppen weiter. Die ersten Treffen zeigten schon, dass es ein wichtiger Schritt war, die Kommunikatoren und Controller gemeinsam arbeiten zu lassen. Zuerst musste eine gemeinsame Sprache und gemeinsame Bilder gefunden werden. Dieses Grundmodell des Kommunikations-Controllings steht bereits. Um einen Standard zu gewährleisten wurden alle vorhandenen Modelle geprüft und möglichst integriert. Aus gleichem Grund kooperiert der Facharbeitskreis mit dem AK „Wertschöpfung durch Kommunikation“ der Deutschen PR Gesellschaft DPRG. Der Facharbeitskreis freut sich darüber, dass beim Controller Congress im Mai 2009 die Gelegenheit bestehen wird, die Relevanz des Themas einem großen Kreis der Controller-Community vorzustellen. ■

## Vereinsstrategie wird weiterentwickelt

Der Vorstand des ICV hat mit dem Kuratorium auf einer gemeinsamen Tagung im Juli in Schilfach intensiv die Weiterentwicklung der Vereinsstrategie beraten. Den Ausgangspunkt bilden die von der Mitgliederversammlung im April bestätigten strategischen Projekte „Bündelung des Wissens“, „Internationalisierung“ und „Pro-

fessionalisierung“. Die Ziele werden in einem strategischen Haus zusammengefasst und durch viele konkrete Maßnahmen umgesetzt. Derzeit wird auf dieser Grundlage ein Business-Plan erarbeitet. Im November 2008 wird der Vorstand den Regionaldelegierten die Strategie des ICV erläutern. ■

## Herbst-Fachtagungen in den Regionen:

### Controlling Competence Stuttgart - CCS 2008

Die regionale Controlling-Fachtagung der ICV-Region Süd, „Controlling Competence Stuttgart“, findet in diesem Jahr am 13. November (Beginn 12:30 Uhr) erneut mit freundlicher Unterstützung der IBM Deutschland GmbH an bewährter Stelle, wieder im IBM-Forum Stuttgart, statt. Die CCS 2008 ist mit „Trends im Controlling – Zukunft gestalten mit Controlling / Erfolgreiche Unternehmensentwicklung mit Controlling“ überschrieben. Die Begrüßung erfolgt durch Christian Diedrich, Geschäftsführer Finanzen der IBM Deutschland GmbH, Siegfried Gänßlen, ICV-Vorstandsvorsitzender und CEO der Hansgrohe AG, sowie Walter Meissner, ICV-Regionaldelegierter Süd. Durch die CCS 2008 führt als Moderator Rainer Linse, Geschäftsführer confidence consult GmbH, Freiberg a. N., stellv. ICV-Regionaldelegierter Süd. Im Vortrag „Budgetierung – Fit für die Zukunft“ widmen sich Prof. Dr. Robert Rieg, Hochschule Aalen Technik und Wirtschaft, und Udo Kraus, Hansgrohe AG, Leiter Corp. Controlling & Accounting, zunächst den Anforderungen einer modernen

Budgetierung: einfach, flexibel, integriert, adressatenorientiert. Im anschließenden Praxisfall der Hansgrohe AG wird auf die Organisation und Prozessführung eingegangen, die Verknüpfung von Strategie mit moderner Budgetierung/Forecast beschrieben, werden relative Ziele/Zielvereinbarungen der Mitarbeiter sowie der Quartalsreview der „weichen Faktoren“ erörtert. In seinem Vortrag „Nutzen- und kundenorientiertes Pricing“ erörtert Peter Thamm, Manager Preis-Management und Baureihen-Steuerung, Mercedes-Benz Cars, Daimler AG, Stuttgart, Rahmenbedingungen für Pricing, Bedeutung und Stellenwert des Pricings, Nutzen und Kundenorientierung als Basis sowie Zielsystem und Systematik beim Pricing. Neben den Themen Budgetierung sowie Pricing ist auf der CCS 2008 auch ein Vortrag „1899 Hoffenheim – Auf dem Weg zu einem modernen Fußballunternehmen“ geplant. Darin widmet sich Jochen A. Rothaus, Geschäftsführer der TSG 1899 Hoffenheim, Fußball-Spielbetriebs GmbH, Fragen wie dem Markenaufbau. ■

### 4. Controlling Advantage Bonn - CAB 2008

„Controlling entwickelt sich ... und andere“ ist das Programm der Regionaltagung „Controlling Advantage Bonn“ am 13. November im Gas-Wasser-Zentrum GWZ Bonn überschrieben. Praktiker aus den ICV-Arbeitskreisen der Region West/Mitte (West I, II, III, Rhein-Main, Rhein-Mosel-Saar sowie der AK Versorgungswirtschaft) und Gäste werden Ziele, Ideen und Modelle sowie Erfahrungen aus der Praxis vorstellen. Die Agenda der CAB 2008 bietet auch in diesem Jahr vielfältige Themen: „Unternehmen ‚Kraftwerk‘ – Management großer Gemeinschaftsprojekte“, Dipl.-Kfm. Martin Hector, Geschäftsführer der Trianel Power Kraftwerk Hamm-Uentrop GmbH & Co. KG, Aachen; „Rolle des Controllings im Change Management“, Christian Bär, Student, mit Prof. Dipl.-Vw. Ingeborg Henzler, Präsidentin der FH Koblenz; „Ent-

wicklung eines globalen Systems ‚Finanzmanagement‘ als zentrales Steuerungssystem“, Dipl. oec. Rainer Weichbrodt, Geschäftsführer, H. Brühne Baustoff und Transport GmbH & Co. KG, Dortmund; „TCO für die Verlagerung von Software aus dezentraler Umgebung in ein Rechenzentrum“, Martin Beyer, Bereichsleiter Unternehmenssteuerung und -entwicklung, GAD eG IT für Banken, Münster; „Migration von Controlling-Elementen zu einem Management-Informationssystem“, Walter Sieberath, Bereichsleiter Controlling, Kölner Verkehrs-Betriebe (KVB), Köln; „Auf dem Weg zur ‚Modernen Budgetierung‘“, Univ.-Prof. Dr. Ronald Gleich, Strasczeg Institute for Innovation and Entrepreneurship - European Business School (EBS), Vorsitzender der Institutsleitung, Oestrich-Winkel. ■

**Infos & Anmeldungen:** [www.controllerverein.com](http://www.controllerverein.com), ICV-Geschäftsstelle, Leutstettener Str. 2, D-82131 Gauting, Tel. +49- 89-89 31 34-20, E-Mail: [verein@controllerverein.de](mailto:verein@controllerverein.de)

## Termine

### FAK Controlling und Innovation

20./21.10.2008, MCI Innsbruck; „Innovationstreiber“ „Messgrößen“; Info: Bernd Kirschner  
Tel.: +43-512-2070 3100

### AK Rhein-Main

23.10.2008 Controller's Round-Table, Info: Anja I. Gondolf  
Tel.: +49-163-737 9 737

### AK Ostbayern

24.10.2008, Fa. Loher; Ruhstorf, „Controllingwerkzeuge“; Info: Walter Meissner  
Tel.: +49-8721-39 15

### AK West I

28.10.2008, Fa. Infor in Düsseldorf-Erkrath; „BI“, „BiMoG“; Info: Dieter Wäscher  
Tel.: +49-2131-61 700

### AK Zürich-Ostschweiz

06.11.2008, ZHAW School of Management & Law; „ERP & Controlling“; Info: Dr. Marco Passardi  
Tel.: +41-58-934 7026

### AK Bulgarien

Treffen am 16./17.11.2008; Info: Denko Yamboliev  
Tel.: +359-32-605 733

### AK Nord II

Herbsttagung am 16./17.11.2008; Info: Stephan Jockel  
Tel.: +49-4161-729 250

### AK Nord III

20./21.11.2008, OTG in Buchholz, „Qualität im Controlling“; Info: Joachim Jäger  
Tel.: +49-5742-46 1126

### AK Litauen

20./21.11.2008 in Jonava; Info: Aiste Lörger  
Tel.: +49-163-6316 546

### AK Assekuranzcontrolling II

24./25.11.2008 in Münster (LVM); Info: Barbara Bauersachs  
Tel.: +49-711-665 12 09

### FAK Risikomanagement & Controlling

2. Sitzung am 24./25.11.2008  
Info: Prof. Dr. Rainer Kalwait  
Tel.: +49-9561-336 44

### AK Wien-West

27./28.11.2008, St. Oswald NÖ; Info: Günther Pichler  
Tel.: +43-664-340 1670

### FAK Kommunikations-Controlling

04./05.12.2008, Dt. Telekom, Bonn; Info: Dr. Reimer Stobbe  
eMail: [rstobbe@munichre.com](mailto:rstobbe@munichre.com)

## CIB 2008: 120 Gäste erleben Nachwuchspreis-Verleihung

Über rund 120 Gäste konnten sich die Organisatoren der diesjährigen „Controlling Innovation Berlin“ am 6. September freuen. Die Herbsttagung für die Region Ost hatte unter dem Motto „Lösungen für den Mittelstand“ gestanden. Ein Höhepunkt der CIB 2008 war die Verleihung des „Controlling-Nachwuchspreises 2008“ für innovative Diplom- und Masterarbeiten.



Über 120 Gäste zählte die CIB 2008 am 6. September in der WISTA Management GmbH.

Der „Controlling-Nachwuchspreis“ ist mit über 4.000,- EUR dotiert und wird von Haufe-Verlag und -Akademie gesponsert. Der 1. Preis ging an Katarzyna Smirska von der TU Dresden, betreut durch Prof. Dr. Thomas Günther, für die Arbeit „Optimierung eines implementierten Risikomanagementsystems unter Berücksichtigung externer und interner Anforderungen mit dem Fokus auf Risikoidentifikation und Risikobeurteilung am Beispiel eines mittelständischen Unternehmens“. Die Arbeit hatte die Jury vor allem überzeugt, weil sie fun-

dierte Theorie und komplexe Themenbehandlung kombiniert mit vielen Praxislösungen. Neben der Siegerarbeit wurden drei Arbeiten jeweils mit einem 3. Platz prämiert: Sophia Katharina Uhl, Uni Bamberg: „Fixkostenmanagement im Mittelstand“; Sabine Kohlmaier, FH Joanneum Kapfenberg: „Entwicklung eines Konzeptgenerators zur Einführung von Controllinginstrumenten“; Sigrid Rohmann, Uni Rostock: „Ausgestaltung eines Controlling-systems für KMU unter besonderer Berücksichtigung der Risikofaktoren“.



Die Gewinnerin des CIB-Nachwuchspreises 2008, Katarzyna Smirska (vordere Reihe, 2 v.r.) mit den drei weiteren Preisträgerinnen, ihren betreuenden Professorinnen sowie Juroren, Sponsor und Veranstaltern der CIB 2008.

## AK Berlin besucht Vertretung Taiwans in Bundeshauptstadt

Am 17. Juni ist der AK Berlin einer Einladung der Vertretung Taiwans gefolgt. Begrüßt wurden die Besucher vom Repräsentant Taiwans, Dr. jur. Ching You. Wirtschaftsattaché Chiu, Yi-Cheh informierte über die wirtschaftliche Kraft der kleinen Insel mit 21 Mio. Einwohnern. Anschließend sprach Mei-Huey

Chen, Project Managerin, European Business Group des ITRI – Industrial Technology Research Institute, Berlin, zum Thema Technologietransfer. Wie der Leiter des AK Berlin, Dr. Jürgen Zeplin, berichtete, war die Arbeitskreis-Veranstaltung sehr nachhaltig und von Nachdenklichkeit begleitet.

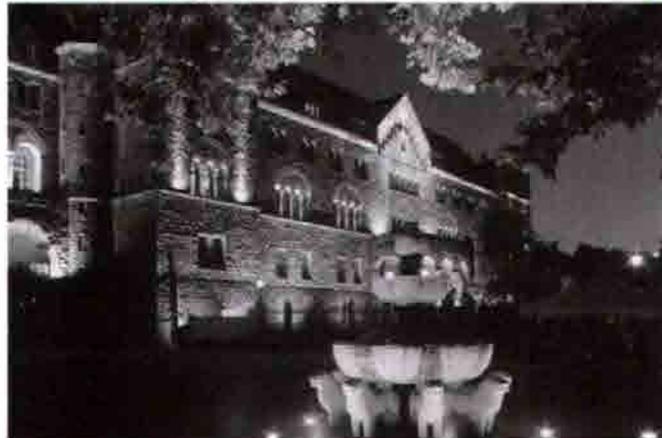


Wirtschaftskraft und Technologietransfer waren zentrale Themen in der Vertretung Taiwans.

## Polnische Tagung im Oktober

„Controlling – Verantwortung für die Zukunft“ ist die polnische Controlling-Tagung am 23./24. Oktober in Poznan überschrieben, die von den ICV-Arbeitskreisen Polens organisiert wird. „Zu den Referenten gehören Top-Controller und CFOs, die in ihrem Berufsleben seit Jahren Verantwortung für ihre Un-

ternehmen tragen“, erklärt das polnische ICV-Vorstandsmitglied Dr. Adrianna Lewandowska. Ihre Vorträge sollen Inspiration für die Teilnehmer sein. Deutschsprachige Unternehmen mit Niederlassungen in Polen sind gebeten, die Info zur Tagung an ihre polnischen Kollegen weiterzuleiten.



Der ICV hat in Polen seinen offiziellen Sitz jetzt im ehemaligen kaiserlichen Residenzschloss von Poznan. Die polnische ICV-Adresse lautet: Miedzynarodowe Stowarzyszenie Controllerow, Sekcja Polska, ul. Aleksandra Fredry 7/1, 61-809 POZNAŃ, Tel /Fax: 0618 53 20 10.

# Wissen trifft Praxis

[www.haufe.de/controllerwissen](http://www.haufe.de/controllerwissen) – Das Portal für Controlling-Fachleute



Das Portal für Controlling-Fachleute  
das wirklich weiß, was für Ihre Praxis wichtig ist:  
Top-News, Top-Netzwerk, Top-Themen – täglich neu!

► Jetzt kostenlos registrieren: [www.haufe.de/controllerwissen](http://www.haufe.de/controllerwissen)

**Haufe**...



# Aus der Praxis für die Praxis

## CA Controller Akademie



# 2008

### Auszüge aus unserem Programm

#### Einstieg ins 5-stufige Controller's Ausbildungsprogramm

##### Stufe I

- 13. bis 17. Oktober in Feldafing (engl.)
- 27. bis 30. Oktober in **Wien**
- 10. bis 14. November in Feldafing
- 24. bis 27. November in **Zürich**
- 08. bis 12. Dezember in Bernried

#### CAP Controller's Advanced Program

##### Projekte erfolgreich durchsetzen

- 24. bis 28. November in Feldafing

#### Aus unserer Fachseminar-Reihe

##### Strategieentwicklung

- 27. bis 29. Oktober in Feldafing

##### Investitions-Controlling

- 03. bis 04. November in Feldafing

##### Projekt-Portfolio-Controlling

- 03. bis 05. November in Feldafing

##### Business Intelligence für Controller

- 17. bis 19. November in Feldafing

##### Gemeinkosten-Controlling

- 24. bis 26. November in Feldafing

##### Managementberichte

- 01. bis 03. Dezember in Feldafing

##### Balanced Scorecard

- 08. bis 10. Dezember in Bernried

##### Controlling mit Kennzahlen

- 15. bis 17. Dezember in Bernried

**Buchen Sie jetzt!**