

CONTROLLER[®]

Magazin

CM CONTROLLER MAGAZIN

Januar

1/2003

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

- | | | |
|-----|--|--|
| 1 | Albrecht Deyhle | Ein bisschen Chinesisches |
| 4 | Hendrik Schröder
Gabriele Schettgen | Zur Bedeutung des Kundencontrolling im deutschen
Bekleidungs Einzelhandel |
| 7 | Andreas Hoffjan | Visualisierung im Controlling |
| 12 | Peter Hoberg | Warum Überstunden so billig sind |
| 20 | Jörg Scheffner | Corporate Governance |
| 24 | Karin Walz / N. A. Klis | Externes Unternehmensrating |
| 27 | Impressum | Impressum |
| 28 | Th. Schneider / F. Özel | Kontrolle und Controlling |
| 35 | R. Beck / A. Vera | Vom Controller zum Spezialisten für Mergers & Acquisitions (M&A) |
| 41 | Frank-J. Witt | Controlling-Typologien |
| 47 | Andreas Palmer
Klaus Böde | Post-Merger Integration am Beispiel der VSB
in der Tschechischen Republik |
| 53 | Hermann Jenny | Integrieren als Risk Manager |
| 56 | Alfred Biel u. a. | Im Gespräch: Innovationen im Controlling |
| 68 | Werner Kessler | Risikomanagement-System – Lust oder Last? |
| 69 | Frank Stolle | Risikomanagement in Controlling und Unternehmensplanung |
| 73 | Ralf Kesten | Controlling des Anlagensatzes mobiler Maschinen in
Industrieunternehmen |
| 80 | Henri Lüdeke | Deckungsbeitrags- und Managementerfolgsrechnung in der
Wohnungswirtschaft |
| 86 | Robert Blunder | Die zweidimensionale Entscheidungsmatrix |
| 88 | Hans-Peter Sander | Flexibel mit „4-Augen-Prinzip“ |
| 92 | Paul J. Sparwasser | Applikation Service Provider (ASP) |
| 97 | Alfred Biel | Literaturforum |
| 110 | Int. Controller Verein | |





Schnelligkeit, Effizienz
und Fehlerminimierung,
das erwarten wir von
unserer
Controllingsoftware.
Daher hat die
Unternehmensgruppe
Schnellecke
CORPORATE PLANNER
zur Unternehmens-
planung im weltweiten
Einsatz.

SCHNELLECKE
GROUP

Matthias Malicke,
Leiter Zentrales Controlling
Unternehmensgruppe Schnellecke

Neue Wege in die Zukunft - Controlling mit Weitblick

Als Controller sind Sie der entscheidende
Navigator in Ihrem Unternehmen.

Sie sorgen für die nötige Transparenz
der Zahlen, bereiten Informationen
zielorientiert für die Entscheider auf
und müssen mit viel Weitblick arbeiten,
um die Erreichung der Unternehmensziele
sicherzustellen.

Die Software von Corporate Planning
unterstützt Sie in Ihrer täglichen
Verantwortung und liefert Ihnen schnell
und zuverlässig alle relevanten
Finanzdaten zur Analyse und
Unternehmensplanung.

Steuern Sie Ihr Unternehmen in
eine sichere Zukunft – einfach,
schnell und effektiv!

CORPORATE
planning
TO SUCCEED IN BUSINESS

CP CORPORATE PLANNING AG
Große Elbstraße 27 · D - 22767 Hamburg
Tel. 040 / 43 13 33 - 0 · Fax 040 / 43 13 33 - 33
Info@corporate-planning.com
www.corporate-planning.com

Ein bisschen CHINESISCHES

von Dr. Albrecht Deyhle, Wörthsee/Ettersschlag

Jetzt hatte ich doch – am 15. Oktober 2002 – die Chance, wenigstens in China den Amtplatz eines Bürgermeisters einzunehmen. Das habe ich spontan gemacht, weil ich fühlen wollte, wie es sich hier arbeitet. Zum Beispiel wie macht Bürgermeister Zhang Dao Hong Texte. Tippt er in den Computer hinein? Benutzt er ein Diktiergerät und jemand schreibt den Text? Bespricht er Allfälliges mit anderen und ein Assistant Mayor macht für ihn den Text?

Herrn Zhang habe ich 1984 kennengelernt. Damals war er 25 Jahre alt und Teilnehmer an einem Seminar, das ich im Juli 84 in Beijing in englischer Sprache im Auftrag der Carl Duisberg Gesellschaft und der Deutschen Botschaft in China zu halten hatte. Praktisch war dies eine Stufe I. Der Teilnehmerkreis –



Dr. Albrecht Deyhle, eigentlich Trainer an der Controller Akademie, auf dem Stuhl des (stv.) Bürgermeisters von Xi'an (7 Mio. Einwohner; in der Nähe liegt die Terrakotta-Armee)



Der wirkliche Bürgermeister von Xi'an, Professor Zhang Dao Hong (Besucher erwartend und arbeitend)

14 Wissenschaftler, Manager und Mitglieder staatlicher Einrichtungen – waren ein Dreivierteljahr in Deutschland: im Haus der Carl Duisberg Gesellschaft in München. Es gab intensive Seminarprogramme; namentlich auch durch die Controller-Akademie, und die Teilnehmer waren öfters auch bei Deyhles in Gauting zu Hause.

Bürgermeister Zhang ist als Vice Mayor zuständig für die Schulen in Xi'an (gesprochen wie dschang). Er sprach von 1,2 Mio. Schülern, die er „unter sich“ hat. Er nickte vor sich hin, als wir über **die Zukunft der chinesischen Schriftzeichen** sprachen. Wie schon in Controller Magazin Nr. 6/02 auf Seite 577 spontan berichtet, kann man darüber nachdenken, ob die Besonderheit der chinesischen Sprache und Schreibweise wohl über die nächsten 100 Jahre erhalten bleiben wird.



Die Tastatur der Computer ist wie bei uns. Chinesische Schriftzeichen sind darauf nicht angebracht. Also muss man in unseren Buchstaben schreiben. Als Beispiel sahen Sie in der letzten Ausgabe das Wort Danke, für das xiexie eingetippt werden muss oder abgekürzt xx. Dann kommt die Leertaste. Es erscheint eine Kolonne chinesischer Schriftzeichen zur Auswahl. Je nach dem Sprachklang können bestimmte Buchstaben verschiedene bedeuten. Das betreffende Schriftzeichen ist auszuwählen mit einer Ziffer. Dann erscheint xiexie im Bildschirm und

谢谢

wird sinngemäß ausgedrückt wie bei uns die Abbildungen auch. Die Frage aber natürlich ist, ob die jungen chinesischen Menschen noch immer auf ihre Schriftzeichen dann umsteigen oder ob es nicht genügt, wenn sie den Text in unserer Art zu schreiben einbringen und handhaben.

Die 14-jährige Tochter des Bürgermeisters bildete selber gleich ein gutes Beispiel. Auf die Frage nach ihrem Namen sagte sie spontan „I am Francis“ und sprach ein tadelloses englisch. Wie überhaupt viele Anschriften bei Straßen und Hinweisschildern auch in englisch zu lesen sind. Der Fremdling verliert sich nicht so leicht, wie das früher der Fall gewesen ist.



Echtes Bild 4: Der Sohn von Professor Gao Hongshen (Gao gesprochen wie Gau in Gauting) [Controller Magazin Nr. 5/2002, Seite 485] telefonierend und sein Auto chauffierend durch den ungeheuren Verkehr von Beijing und daneben Herr Gao mit seinem Auto. Das Schriftzeichen bedeutet Beijing (eigentlich nur Jing) und die Buchstaben entsprechen zufälligerweise der Abkürzung der Controller Akademie.

Handykommunikation betreiben die Chinesen ständig, an jedem beliebigen Ort und in jeder Körperhaltung. Besonders gerne treiben sie es mit Handy in der Hand beim Autofahren.

Gedankliches Bild 1: Chinesen haben die noch immer durchtrainierte Fähigkeit, auf den Fersen hockend miteinander herumzusitzen. Diese Bilder sind zwar seltener als früher, aber immer noch präsent. Da sitzen zwei smart gekleidete, junge Businessmen vor einem großen Kaufhaus in Xi'an um die Mittagszeit; beide mit sich selber und über ihre Handys mit anderen palavernd.

Gedankliches Bild 2: Da fährt eine hübsche junge Dame auf dem für Fahrräder noch reservierten Straßenteil mit ihrem Motorroller in siegesgewisser Miene durch den chaotischen Verkehr – in der einen Hand haltend die Motorroller-Lenkstange; in der anderen hält sie ihr Handy ans Ohr – intim telefonierend, was man sogar aus dem vorbeifahrenden, chauffeur-geführten Auto heraus beobachten konnte.

Echtes Bild 3: Herr Wang, Sekretär des Bürgermeisters, gerade klärend, ob ein weiterer Besucher einen Termin kriegen kann.



1984, als ich zum ersten Mal in China war, gab es überall die blauen Mao-Anzüge. Auch selber habe ich einen gekauft. Das ist, wie man an den Fotos sehen kann, völlig anders. Der Dress der Businessmen inklusive jener der Managers im öffentlichen Bereich ist wie bei uns. Wie auch sonst vieles ist wie bei uns. Beijing könnte, wenn man nicht

wüßte, wo man ist, genausogut eine amerikanische Stadt sein.

Aber das Essen ist anders.

Chinesen können nicht verstehen, wie das bei uns zugeht, dass man in der Speisekarte eines Lokals einfach ein Gericht bestellt mit Beilagen und dieses dann serviert bekommt. Chinesen bestellen vielleicht 20 verschiedene Speisen, die jeweils in kleinen Tellerchen serviert werden. Deshalb dauert der Bestellvorgang

auch für unsere Verhältnisse relativ lange. Aber dann herrscht Abwechslung, man kann dies oder das nehmen. Und **miteinander essen ist ein Ereignis von Kultur**, auch wenn es in einem einfachen Landgastbetrieb sein sollte.

Und wenn ein Essen beendet ist, dann hatten meine Frau und ich den Eindruck, es ist dann auch beendet. Man sitzt dann nicht, wie bei uns oftmals, nach dem Essen noch miteinander zusammen und trinkt etwas dazu. Chinesen heben die Tafel auf und gehen dann. Auch als wir bei Familie Gao in Beijing zu Hause sein durften, war es ein ganz schönes Erlebnis und es fand ein klares Ende – fast wie budgetiert, also controllerlike.

Ein besonderer Know-how und Know-who stellt es dar, Geschenke zu geben und zu nehmen. Das ist ein ganz großes Einmaleins des miteinander Umgehens. Was bringt man mit, um Freude zu machen? Passt das auch? Kann man es transportieren? So sorgfältig wie auf die Reise nach China haben meine Frau und ich noch nie die Koffer gepackt. Das war fast Millimeterarbeit. Gerade wenn auch Zerbrechliches dabei ist – wenn man z. B. China (etwa Altmeissner Porzellan) nach China bringt. Und dann haben wir uns



Prof. Dr. Gao Hongshen, seiner Frau Bai Li Hua mit heiterer Miene etwas Schwieriges erklärend – fast wie ein Controller eine Abweichung erklärt. ...Die Frauen behalten ihren Namen, wenn sie heiraten; die Kinder führen den Namen des Vaters weiter.

gesagt, dass wir es bei der Rückreise mit dem Packen doch leichter haben könnten. Wir empfangen indessen weit mehr Geschenke, als wir mitgebracht hatten. **Also sehr von Herzen: xiexie.**

Absolutes Pflichtstück eines jeden China-besuches ist der Platz, wo wir Deyhles gerade stehen – am Eingang zum Tor des Himmlichen Friedens in Beijing – über uns Herr Mao (ausgesprochen Mau). Der Mantel, den ich selber an diesem nebligen Tag trug, hat eine khaki-grünliche Farbe und wirkt ziemlich ähnlich wie die Farbe der Uniformen der Gardesoldaten, die am Kaiserpalast und darum herum Wache hielten. Manchmal konnte es einer der streng dastehenden und strikt geradeaus sehenden Soldaten es doch nicht lassen, nach mir etwas hinzu-

schauen. Vielleicht hätte ich die Chance gehabt, außer auf den Stuhl des Bürgermeisters zu kommen auch noch militärische Ehren zu erreichen. ■



ZUR BEDEUTUNG DES KUNDENCONTROLLING

im deutschen Bekleidungseinzelhandel
Wie bekannt ist der Kunde tatsächlich?



Prof. Dr. Hendrik Schröder, Universität Essen, Inhaber des Lehrstuhls für Betriebswirtschaftslehre, insbesondere Marketing und Handel. Arbeitsgebiete sind vor allem Category Management, Käuferverhalten, Marktforschung, Markenpolitik und Multi-Channel-Retailing.



Dipl.-Kff. Gabriele Schettgen, bei dem Bekleidungsunternehmen Boecker GmbH & Co. in Essen als Leiterin des Warenwirtschaftscontrolling tätig, jetzt ist sie Wissenschaftliche Mitarbeiterin am Lehrstuhl für Marketing & Handel an der Universität Essen. Ihre Arbeitsgebiete sind Käuferverhalten und Controlling im Handel, speziell das Kundencontrolling im Bekleidungseinzelhandel.

von Hendrik Schröder und Gabriele Schettgen, Essen

Die Orientierung an den Bedürfnissen der Kunden und die Relevanz von Kundendaten dominieren seit Jahren die betriebswirtschaftliche Diskussion, auch wenn Begriffe und Konzeptnamen immer wieder wechseln. Derzeit steht das **Konzept des Customer Relationship Managements** im Mittelpunkt des Interesses. Allerdings hat CRM in den meisten Fällen bislang mehr Frust als Lust vermittelt, wie mittlerweile zahlreiche Studien belegen, so auch die in Zusammenarbeit mit der Unternehmensberatung Sapient erstellte Untersuchung des Lehrstuhl für Marketing & Handel der Universität Essen (kostenfrei unter www.marketing.uni-essen.de oder www.sapient.de/what/crm.htm). Der Grund ist recht einfach: Es ist schlicht nicht möglich, auf den Erfolg einer Software zu hoffen, wenn die Anforderungen ungenau oder unbekannt sind, die aus dem Informationsprozess rund um den Kunden erwachsen.

Customer Relationship Management CRM

CRM kann ganz allgemein als „Marketing plus IT“ definiert werden. Es geht darum, dass eine Unternehmung ihre Strukturen und Prozesse an den Bedürfnissen ihrer Kunden ausrichtet. In diesem System kommt dem Kundencontrolling eine Schlüsselfunktion zu: die Erhebung,

Analyse und Weiterleitung von Kundendaten. Der Kundencontroller benötigt zu diesem Zweck geeignete Quellen und Instrumente, um die Adressaten im Regelkreis des Customer Relationship Management mit relevanten Informationen zu versorgen.

Besonders hohe Anforderungen an das Kundencontrolling stellt das Management im Bekleidungseinzelhandel. Intensiver Wettbewerb auf der Hersteller- und Handelsstufe, schnell wechselnde Sortimente sowie Kunden, die sich durch variierende Wünsche und Bezugsgruppen auszeichnen, charakterisieren die derzeitige Situation und verlangen nach fundierten Informationen. Stabiles und leicht prognostizierbares Verhalten der Kunden ist mehr und mehr einem Verhalten gewichen, das sich gleichzeitig an unterschiedlichen Trends und Wertvorstellungen orientiert und instabil sowie divergierend ist. **Kunden sind Pendler zwischen verschiedenen Gruppen**, sie nutzen die vielen sich bietenden Möglichkeiten, ihr Verhalten ist multioptional. Um so wichtiger wird detailliertes Wissen über die Kunden für die Marktbearbeitung: Was erwarten Kunden? Wie lassen sie sich charakterisieren? Wie zufrieden sind sie mit den Angeboten von Industrie und Handel? Dieses Wissen zu erlangen und durch personenbezogene Kundendaten zu untermauern, ist die Kernaufgabe des Kundencontrolling.

Kundencontrolling in der Praxis

So weit die Idealvorstellungen. Aber wie sieht nun das Kundencontrolling in der **Praxis des Bekleidungseinzelhandels** aus? Um hierauf Antworten zu erhalten, führte der Lehrstuhl für Marketing & Handel an der Universität Essen **eine Untersuchung im deutschen Bekleidungseinzelhandel** durch. Im Zentrum standen folgende Fragen:

- > In welchem Umfang deckt der Bekleidungseinzelhandel das **Aufgabenspektrum des Kundencontrolling** ab?
- > Auf welche **Informationsquellen** greift der Bekleidungseinzelhandel zurück, um personenbezogene Kundendaten zu erhalten?
- > Welche **Kundendaten** erhebt der Bekleidungseinzelhandel und welche **Instrumente** nutzt er zu ihrer Analyse?
- > Welche **Bedeutung** misst der Bekleidungseinzelhandel dem Kundencontrolling in der Gegenwart und in der Zukunft bei?

Resultate der Untersuchung

Das Resultat ist eindeutig: Das Kundencontrolling im Bekleidungseinzelhandel muss insgesamt als rudimentär bezeichnet werden. Und: Der stationäre Einzel-

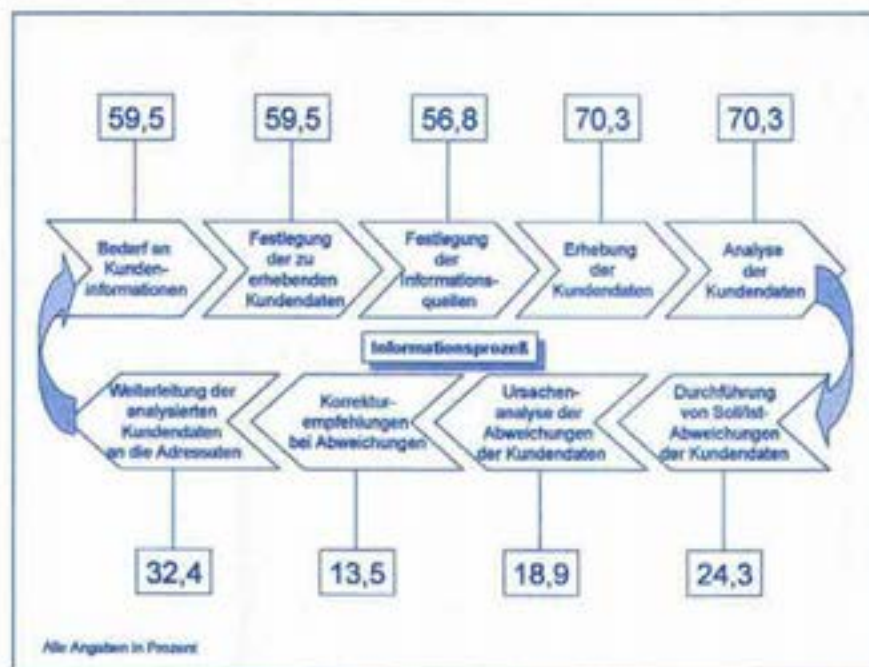


Abb. 1: Gestaltung des Informationsprozesses im Kundencontrolling des deutschen Bekleidungseinzelhandels

handel – ob mit oder ohne Kundenkarte – hinkt dem Versandhandel bei der Erfüllung der Aufgaben des Kundencontrolling deutlich hinterher. Wir gehen hier auf einige Ergebnisse ein. Die vollständige Studie ist erhältlich unter www.marketing.uni-essen.de.

Wir müssen feststellen, dass zwar gut 70 % der befragten Unternehmungen Kundendaten erheben und analysieren, jedoch nur ein Drittel von ihnen diese Informationen an die entsprechenden Adressaten weiterleitet (Abb. 1). Richtet man darüber hinaus den Blick auf verfeinerte Analysen und die Ableitung von Konsequenzen, fällt das Engagement noch schwächer aus. Geht es gar um die Gestaltung und Pflege von Kundeninformationssystemen oder die Identifikation von Käufertypen und Kundenstrukturen, so kann nur maximal ein Drittel der befragten Händler Ansätze vorzeigen. Kundendaten werden folglich zwar erhoben, aber sie scheinen letztendlich im Daten-Papierkorb zu landen.

Blickt man auf die Selbsteinschätzung der Befragten, wie intensiv sie derzeit Kundencontrolling betreiben, dann stuften die meisten Befragten ihre Aktivitäten als wenig intensiv ein (Abb. 2). Nur gut 20 % bezeichnen ihr Kundencontrolling als intensiv oder sehr intensiv. Gleichzeitig ist dem gesamten Bekleidungseinzelhandel die zunehmende Bedeutung des Kundencontrolling für

die Zukunft durchaus bewusst und er gelobt Besserung durch eine intensivere marktorientierte Gestaltung des Kundencontrolling. Die Ausprägungen „sehr wenig intensiv“ und „nicht vorhanden“ tauchen nicht mehr auf, das heißt: **Jede Unternehmung will künftig Kundencontrolling betreiben**, und dies auf einem deutlich höheren Niveau als bisher, nämlich zu 80 % intensiv oder sehr intensiv.

Informationsquellen ausschöpfen

Weiterhin zeigt die Untersuchung: Die Einzelhändler schöpfen nur einen kleinen Teil der vorhandenen Informationsquellen aus, um personenbezogene Kundendaten zu erheben. Dabei liegt der Schwerpunkt auf Quellen, die quantitative Daten liefern. Gut 40 % der antwortenden Unternehmungen verfügen über **Daten von Kundenkarten** und 50 % betreiben Kundendatenbanken. Da aber mehr Unternehmungen angegeben haben, **Kundendaten** zu erheben, nämlich über 70 %, kann es sich bei einigen von ihnen nicht um personenbezogene Kundendaten, d. h. dem einzelnen Kunden individuell zurechenbare Daten, sondern nur um Durchschnittsdaten handeln (z. B. Umsatz pro Kunde). Bei den **personenbezogenen Kundendaten** dominieren produktunabhängige Grunddaten, während aussagekräftigere Aktions- und Reaktionsdaten der Kunden, die Aufschlüsse über die Verhaltensweisen der Kunden und Marktaktivitäten des Bekleidungshändlers erlauben, nur von wenigen Händlern erhoben werden.

Das Spektrum an **kundenorientierten Instrumenten** zur Analyse von Kundendaten wird nicht annähernd ausgeschöpft. Heuristische Verfahren (z. B. Klassifikationsschlüssel, Kundenportfolio, Loyalitätsleiter, Kunden-

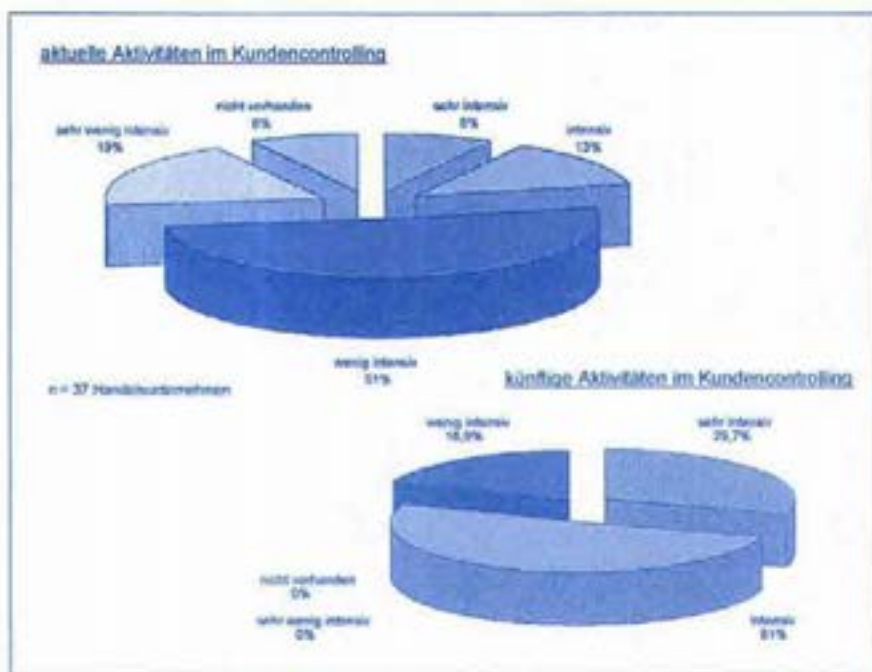


Abb. 2: Selbsteinschätzung der aktuellen und künftigen Aktivitäten des deutschen Bekleidungseinzelhandels im Kundencontrolling

zufriedenheitsanalyse und ABC-Analyse) überwiegen quasi-analytische Verfahren (z. B. Scoring-Tabelle, RFMR-Tabelle, Kundendeckungsbeitragsrechnung und Bedarfsdeckungsquote), und statische Verfahren kommen mehr zum Einsatz als dynamische.

Kennzahlen zum Kundencontrolling

Die Einzelhändler verwenden **Kennzahlen**, die sich überwiegend auf Umsatz- und Absatzzahlen stützen (Abb. 3). Dagegen bildet maximal nur jede vierte Unternehmung kostenbezogene Kennzahlen und Kennzahlen, die sowohl positive als auch negative Erfolgskomponenten enthalten, wie z. B. Deckungsbeiträge. Qualitative Kenngrößen, die hohe Ansprüche an die Konzeptualisierung und Operationalisierung stellen, spielen kaum eine Rolle im Bekleidungs Einzelhandel.

Über die Hälfte der Befragten kann ihre Managementstrategie nicht eindeutig den als Antworten vorgegebenen kundenorientierten Managementkonzeptionen (z. B. Lean Management, TQM, Benchmarking, Business Reengineering, Category Management, Relationship Marketing) zuordnen. Allerdings sagen diese Antworten allein weder etwas über die tatsächliche Verbreitung der angesprochenen Konzeptionen noch über die Kundenorientierung der Händler aus.

Denn **jede Unternehmung kann eines der Konzepte benutzen, ohne es so zu benennen**, oder sie kann Elemente verschiedener Konzepte miteinander verknüpfen, so dass die Zuordnung zu einem Einzelkonzept unmöglich wird.

Erkenntnisse

Welche Erkenntnisse können Bekleidungs Einzelhändler aus der vorliegenden Untersuchung ziehen, um das Kundencontrolling besser zu gestalten? Zunächst muss in den Unternehmungen das Problembewusstsein dafür geschaffen werden, dass kundenbezogene Daten wichtig für die erfolgreiche Marktbearbeitung sind. Allgemeine Sortimentsdaten erlauben dem Bekleidungs Einzelhändler nur einen sehr eingeschränkten Einblick in die gegenwärtigen Bedürfnisse des einzelnen Mode-Kunden. Die Erhebung und Analyse personengezogener Kundendaten schließt die Lücke. Darüber hinaus gewähren personenorientierte Nachkaufdaten (z. B. Zufriedenheit) einen Ausblick auf die zukünftigen Anforderungen des Mode-Kunden. Auch sollten mehr Informationsquellen genutzt werden. Hierzu zählen vor allem die Erkenntnisse der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter. Die verschiedenen Quellen sind auf ihren Informationsgehalt zu prüfen und Informationsdefizite sind durch den Einsatz bislang nicht genutzter Informationsquellen zu beheben.

Die Schiefe Lage zwischen quantitativen und qualitativen Daten ist zu beseitigen. Quantitative Kundendaten liefern in der Regel Aussagen darüber, was gewesen ist, wie z. B. Umsatz, Verbundkäufe und Kaufzeitpunkte. Dies ist wichtig. **Kundencontrolling muss jedoch früher ansetzen, nämlich bei den Ursachen der Einkaufsstättenwahl** und bei den Bedürfnissen der Kunden. Damit sind qualitative Kundendaten angesprochen. Hier besteht im deutschen Bekleidungs Einzelhandel Nachholbedarf. Gerade diese Daten sind notwendig, um das (multi-optionale) Kaufverhalten der Mode-Kunden besser bewerten und prognostizieren zu können.

Die kundenorientierte Anpassung an die Marktentwicklung verlangt, dass neue kundenorientierte Instrumente der Marktbearbeitung eingesetzt werden. Hierzu wie auch zur Einführung neuer kundenorientierter Managementstrategien muss die Bereitschaft vorhanden sein, Neues auszuprobieren und Altes aufzugeben. Nur wenn es gelingt, ein aktives Kundencontrolling zu installieren, kann das Customer Relationship Management erfolgreich im Bekleidungs Einzelhandel arbeiten und langfristig die kundenorientierte Marktbearbeitung und damit den Erfolg der Handelsunternehmung sicherstellen. ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau

	21	35	V	S	
--	----	----	---	---	--

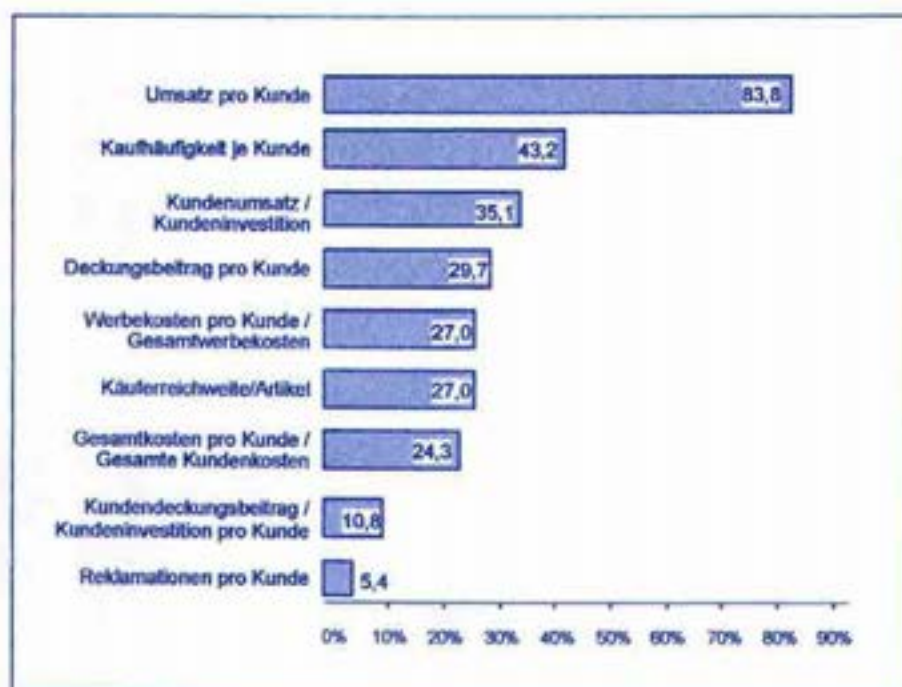


Abb. 3: Kundenorientierte Kennzahlen im Bekleidungs Einzelhandel

VISUALISIERUNG IM CONTROLLING

– Die Wetterkarte des Controllers

von Andreas Hoffjan, Chicago

1. VISUALISIERUNG ALS WICHTIGER ERFOLGSFAKTOR

Visuelle Darstellungsformen erleichtern die Informationsaufnahme und -verarbeitung. Bildliche Informationen können besser, schneller und vollständiger wahrgenommen und verarbeitet werden als ein geschriebener Text. Zudem bleiben graphisch visualisierte Informationen aufgrund der doppelten Kodierung besser im Gedächtnis haften (vgl. Meyer 1996, S. 93).

Diesen Zusammenhang kann auch das Controlling nutzen, wenn es Mitarbeiter verständlich und schnell über den Unternehmenserfolg informieren möchte. Zur **ganzheitlichen Beurteilung der Unternehmenssituation wird mit der Wetterkarte** auf ein weit verbreitetes und jedem vertrautes Darstellungsinstrument zurückgegriffen. Die hier vorgestellte „Wetterkarte des Controllers“ erlaubt eine schnelle Einschätzung der Erfolgslage eines Unternehmens und lässt den anschaulichen Vergleich verschiedener Geschäftsbereiche zu.

2. GRUNDAUFBAU DER WETTERKARTE DES CONTROLLERS

2.1. Symbolik

Zur Wetterkarte des Controllers gehören die aus dem Wetterbericht bekannten

Symbole. Diesen Symbolen kommt allerdings im Controlling-Zusammenhang eine andere Bedeutung zu. Dabei wird auf eine weitgehende Entsprechung zwischen dem unternehmerischen Bedeutungszusammenhang und dem originären Verständnis im Rahmen der Wetterberichterstattung geachtet. Im folgenden sollen nunmehr die wichtigsten, in Abb. 1 dargestellten Symbole hinsichtlich ihres Aussagegehalts erläutert werden: Lufttemperatur, Wetterlage (Tief, Hoch, Sonne, Wolken), Niederschlag (Form und Menge), Wind (Richtung und Stärke) sowie einige Sonderzeichen.

Die Lufttemperatur ist die entscheidende Renditegröße innerhalb der Wetterkarte des Controllers. Die aktuelle Temperatur wird durch die beigefügte Farbskala angegeben. Dabei kann es sich um eine Eigenkapital-, eine Umsatzrendite oder auch einen wertorientierten Renditemaßstab handeln. Zu interpretieren sind diese Maßgrößen analog zu den echten Temperaturen. Bei **Minustemperaturen werden Verluste** gemacht, um den Gefrierpunkt schreibt das Unternehmen eine schwarze Null, **bei milden Temperaturen wird eine durchschnittliche Rendite** erzielt und schließlich werden **bei heißem Wetter Toprenditen** erwirtschaftet. Ein plötzlicher Kälteeinbruch würde somit in der Wetterkarte des Controllers einem rapiden Gewinnverfall gleichkommen, ein Dauerfrost permanente Verluste umschreiben.



von Dr. Andreas Hoffjan, Gastforscher an der University of Illinois at Urbana-Champaign (USA), hoffjan@gmx.de

Die Wetterlage informiert in der Controller-Wetterkarte über die Auftragslage des Unternehmens. In einem Hochdruckgebiet verbessert sich die Auftragslage, während sie sich in einem Tiefdruckgebiet verschlechtert. Dabei stehen die Symbole Sonne und Wolke für den Auftragsbestand, die Auslastung oder das Wachstum. Die wolkenauflösende Wirkung im Hoch ist dabei so zu verstehen, dass sich der Anteil ungenutzter Kapazitäten zunehmend vermindert. Folglich impliziert **ein wolkenloser Himmel eine Vollausslastung** und kann mit der Gefahr der Überhitzung einhergehen. Die wolkenbildenden Prozesse eines **Tiefdruckgebiets stehen für eine sich verschlechternde Auftragslage.** Entsprechend sind die Abstufungen von wolkenlos, heiter, halb bedeckt, wolkig und bedeckt als Synonyme einer graduell geringeren Auslastung bzw. niedrigeren Wachstumsrate zu interpretieren. Wenn düstere Wolken am Horizont aufziehen, bedeutet dies für das Unternehmen eine kürzere Auftragsreichweite. Wenn es sich allerdings wieder aufklärt, gilt dies als Anzeichen für eine sich verbessernde Auftragslage.

Interpretationsprobleme könnten bei der Übertragung des Niederschlags in die Controller-Wetterkarte entstehen. Der Form und vor allem der Menge des Niederschlags kommt regional eine sehr unterschiedliche Bedeutung zu. In warmen Klimazonen ist Wasser sehr kostbar,

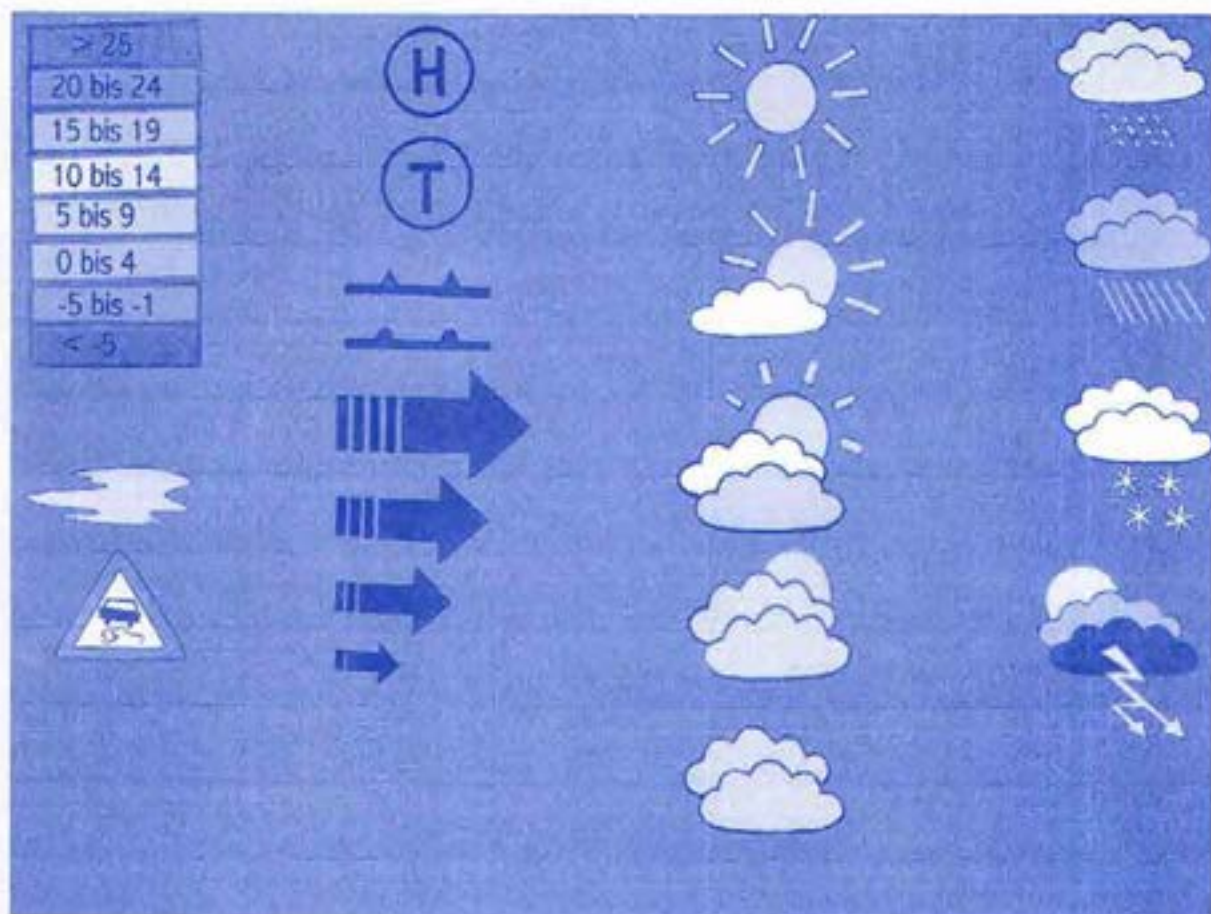


Abb. 1: Symbole der Wetterkarte des Controllers

bei maritimem Klima erfahren reine Sonnentage eine höhere Wertschätzung. Allerdings lassen sich selbst diese unterschiedlichen Sichtweisen mit dem hier vertretenen Verständnis des Niederschlags verbinden. **Die Menge des Niederschlags** – angezeigt durch die Strichmenge – soll den Zufluss an Liquidität symbolisieren. Diese Analogie wird durch den Zustand von Wasser als Flüssigkeit und der Vorstellung von Geld als liquide Mittel oder „flüssig sein“ unterstützt. Obwohl mit dem Tief verbunden, hat der Niederschlag als Cash-Flow eine positive Bedeutung. Um so höher die Niederschlagsmenge ist, desto höher fällt auch der Cash-Flow aus. **Gerade in Zeiten konjunktureller Überhitzung, also hoher Rendite und starkem Wachstum, mangelt es an liquiden Mitteln**, um den weiteren Ausbau des Geschäfts finanzieren zu können. Man wartet förmlich auf Niederschlag bzw. den Liquiditätszufluss. Dies findet sich zum Beispiel in der sprachlichen Form „ein warmer Regen“ wieder, die eine größere Geldeinnahme umschreibt.

Bei dem Niederschlag interessiert neben der Menge auch die Form, welche primär

von den Außentemperaturen abhängig ist. Grundsätzlich sollen hier nur die Formen Niesel, Regen, Schneeregen und Schnee Berücksichtigung finden. Während bei Regen die Liquidität in Form von Wassertropfen niedergeht und damit sofort flüssig ist, handelt es sich bei **Schnee um eine Form eingefrorener Liquidität**. So wie auch Geld, an die man nicht mehr herankommt, als eingefroren bezeichnet werden, steht der als Schnee niedergehende Cash-Flow nicht zur freien Verfügung. Betriebswirtschaftlich lässt sich der Zusammenhang so erklären, dass bei negativer Rendite (Frost) die liquiden Mittel solange nicht für investive Zwecke verwandt werden dürfen, bis sich eine deutliche Renditesteigerung abzeichnet (Schneesmelze).

Der nächste Einflussfaktor des Wetters ist der Wind, mit seinen beiden Ausprägungen Richtung und Stärke. Die Windrichtung wird durch die Pfeilspitze zum Ausdruck gebracht. Nordwind steht für Kälte und symbolisiert damit sinkende Renditen, während umgekehrt Südwind Wärme symbolisiert und damit steigende Renditen andeuten soll. Ostwind bringt Trockenheit und hat somit die übertrage-

ne Bedeutung einer sich verschlechternden Liquidität. Westwind hingegen bringt feuchte Luft und somit eine verbesserte Liquiditätslage für das Unternehmen. Durch Kombination der Windrichtungen, z. B. Nordost-Wind für kalt-trockene Luft, lassen sich sämtliche Konstellationen der Rendite- und Liquiditätsentwicklung abbilden. Der Wind deutet dabei insbesondere sich ändernde Wetterlagen an. Die Windstärke, ausgedrückt durch die Breite des Pfeils und die Anzahl der vertikalen Streifen, steht dabei stellvertretend für die Schnelligkeit der Veränderung. Weht ein scharfer Wind, so entspricht dies einer hohen Marktdynamik. Herrscht hingegen Windstille, so verhalten sich der Markt bzw. die relevanten Wettbewerber eher statisch.

Darüber hinaus können noch einige Sonderzeichen Verwendung finden, die allesamt auf mögliche Gefahrenquellen hinweisen. In der Abb. 1 finden sich noch Symbole für Glatteis, Gewitter und Nebel. Das Glatteis symbolisiert eine Rutschgefahr, das Unternehmen kommt ins Schlingern und muss aufpassen, nicht aus der Spur zu kommen. Infolge der rückläufigen Renditen wird manches

Projekt auf Eis gelegt und vorläufig nicht weiterbearbeitet. Beim Gewitter handelt es sich in der Meteorologie um einbrechende Kaltluftmassen mit einer nachfolgenden Wetterverschlechterung. Übertragen symbolisiert es einen plötzlichen und unerwarteten Ertragseinbruch. Schließlich weist der Nebel auf schlechte Sicht bzw. in der Wirtschaftswelt auf mangelnde Transparenz hin. Eine Prognose der Marktentwicklung, z. B. in einem neuen Auslandsmarkt, ist kaum möglich. Daher muss das Unternehmen vorsichtig agieren.

2.2. Einsatzmöglichkeiten

Für die Wetterkarte des Controllers lassen sich unterschiedliche Einsatzformen vorstellen: ein Zeitvergleich, die Darstellung des Unternehmensportfolios sowie die Konkurrenzanalyse.

Ein **Zeitvergleich** gibt Aufschluss über die Entwicklung eines Unternehmens im Zeitablauf. Durch eine Dynamisierung der Bilder, also zeitlich aufeinanderfolgende Ist-Wetterkarten, können vor allem Veränderungen der Rentabilität und der Liquidität gut verdeutlicht werden. Dies dürfte auch die Vorhersage der weiteren Unternehmensentwicklung erleichtern. Eine sich abzeichnende Eiszeit eines Unternehmens mit den entsprechenden Fehlbeiträgen ließe sich somit allen Mitarbeitern sehr plastisch verdeutlichen. Das gleiche gilt auch für einen Wetterumschwung, der unternehmensbezogen im positiven Fall als Turn-Around zu verstehen wäre.

Zum zweiten kann das Gesamtunternehmen mit seinen verschiedenen Geschäftsfeldern (Unternehmensportfolio) in Form einer Wetterkarte dargestellt werden. Die Größe der betrachteten Landblöcke würde dabei dem Umsatz der zugehörigen Segmente entsprechen. Die einzelnen Geschäftsfelder ließen sich durch Wetterscheide voneinander trennen. Damit kann ein schneller Überblick über die hochprofitablen Geschäftsbereiche zum einen und die weniger ergebnisreichen Aktivitäten eines Betriebs zum anderen gewonnen werden.

Schließlich können im Rahmen einer Konkurrenzanalyse die Wettbewerber mit dem eigenen Unternehmen verglichen werden. Die Windgeschwindigkeit

würde die branchenbezogene Dynamik treffend zum Ausdruck bringen. Gegebenenfalls können auch noch durch die räumliche Anordnung, z. B. hochrentable Wettbewerber weiter südlicher, Unterschiede in der Rentabilität der Unternehmen noch stärker hervorgehoben werden.

2.3. Beispiele für Wetterkonstellationen

Zur Verdeutlichung der Anwendung der Wetterkarten seien zwei Beispielskonstellationen dargestellt. Im ersten Beispiel sollen zwei aus jeweils zwei Geschäftsbereichen bestehende Unternehmen miteinander verglichen werden (siehe Abb. 2). Links im Tiefdruckgebiet befindet sich das Unternehmen A, rechts im Hochdruckgebiet das Unternehmen B.

Ein erster Blick auf die Wetterkarte genügt, um das frostige Klima bei Unternehmen A zu erkennen. Die Farbskalierung zeigt, dass in beiden Geschäftsbereichen die Renditen im negativen Bereich liegen. Die sehr dichte Bewölkung weist auf einen schlechten Auftragsbestand hin. Offensichtlich ist die schlechte Auslastung auch mitverantwortlich für die Verluste. Die Windrichtung Nordwest deutet an, dass es bei den eisigen Temperaturen und somit negativen Renditen bleiben wird, jedoch mit Niederschlägen zu rechnen ist. Allerdings geht die Liquidität in Form von Schnee nieder, so dass sie nicht zur freien Disposition steht. Beispielsweise könnte sie in Fertig-

lagerbeständen oder Forderungen aus Lieferungen und Leistungen gebunden sein. Schließlich macht das Warnzeichen Glatteis darauf aufmerksam, dass das Unternehmen ernsthafte Probleme hat, den Kurs zu halten. Negative Renditen, eine mäßige Auftragsentwicklung und sich abzeichnende Liquiditätsprobleme bedrohen dauerhaft dessen Existenz. Bei Unternehmen B kann insgesamt eine mildere Witterung festgestellt werden. Die Renditen sind in den Geschäftsbereichen mit 0–4% bzw. 5–9% angesichts des wirtschaftlichen Umfelds noch zufriedenstellend. Verantwortlich dafür ist ein weitaus größerer Auftragsbestand als beim Wettbewerber. Mit der besseren Auslastung der Kapazitäten steigt auch die Rendite. Gleichermäßen verspricht die Windrichtung – wenn auch langsam – eine weitere Margenverbesserung. Kritisch mag vielleicht allein der Nebel im profitableren Segment stimmen. Offensichtlich sind dort die zukünftigen Marktaussichten nur schwer abzuschätzen, obschon der wolkenlose Himmel gute Zukunftsaussichten andeutet.

Die Wetterkarte in Abb. 3 soll die vier Geschäftsfelder eines Unternehmens darstellen. Diese werden im Uhrzeigersinn, beginnend mit 0–3 Uhr, als Geschäftsfelder A–D bezeichnet. Unmittelbar fällt die erfreulich hohe Profitabilität des Unternehmens auf. Die Renditen sämtlicher Geschäftsfelder liegen oberhalb von 10%, in A mit 20–24% und B mit mehr als 25% werden echte Traumrenditen erwirtschaftet. Die Entwicklung



Abb. 2: Wetterkarte im Rahmen der Konkurrenzanalyse

des Auftragsbestands zeichnet aber bereits ein differenzierteres Bild. Während im wolkenlosen Geschäftsfeld B Vollauslastung vorherrscht, verschlechtert sich in den anderen Segmenten stufenweise der Auftragsbestand über halb bedeckt in A, wolkig in C bis hin zu bedeckt in D. Die vergleichsweise niedrigeren Renditen in den Geschäftsfeldern C und D dürften auch mit der geringeren Auslastung in Verbindung stehen. Allerdings wird gerade auch in D, zu einem kleineren Teil auch in C, viel Liquidität freigesetzt, so dass aus diesen Geschäftsfeldern das Wachstum in A und B finanziert werden kann. Allerdings werden die besonders profitablen Geschäftsfelder zunehmend von Tiefdruckgebieten eingekühlt. Vor allem die mit großer Geschwindigkeit aus dem Norden hereinströmende Kaltluft lässt erwarten, dass sich das konjunkturelle Klima merklich abkühlen wird. Verstärkt wird dieser Eindruck noch durch die Gewitterwarnung im Geschäftsfeld A. Hier muss mit einer deutlichen Ergebnisverschlechterung gerechnet werden. Bei Weiterwanderung des Tiefdruckgebiets nach Süden dürfte dieses in absehbarer Zeit auch das Segment B erreichen. Damit zeigt diese auf das Gesamtunternehmen bezogene Wetterkarte, dass sich trotz der gegenwärtig hervorragenden Ertragslage erhebliche Risiken am Horizont aufbauen. Für die Zukunft sind demnach trübere Ausichten zu erwarten.

3. BEURTEILUNG DER WETTERKARTE DES CONTROLLERS

An die Visualisierung von Management-Informationen werden u. a. die nachfolgend aufgeführten Anforderungen gestellt: Wirtschaftlichkeit, Objektivität, Normierung und Empfängerorientierung (vgl. Fischer 1998, S. 30). Die Wetterkarte des Controllers zeichnet sich insbesondere durch ihre **hohe Empfängerorientierung** aus. Wetterkarten erscheinen jeden Tag in den Nachrichten und den Tageszeitungen und haben daher eine sehr hohe Bekanntheit. Zudem sind sie für einen weiten Adressatenkreis gedacht, so dass sie sich durch eine leichte Verständlichkeit auszeichnen. Die Empfängerorientierung unterstützt eine berufsgruppenübergreifende Verständigung, da sich die Wetterkarte des Controllers auch für nicht mit finanziellen Steuerungsgrößen vertraute Mitarbeiter

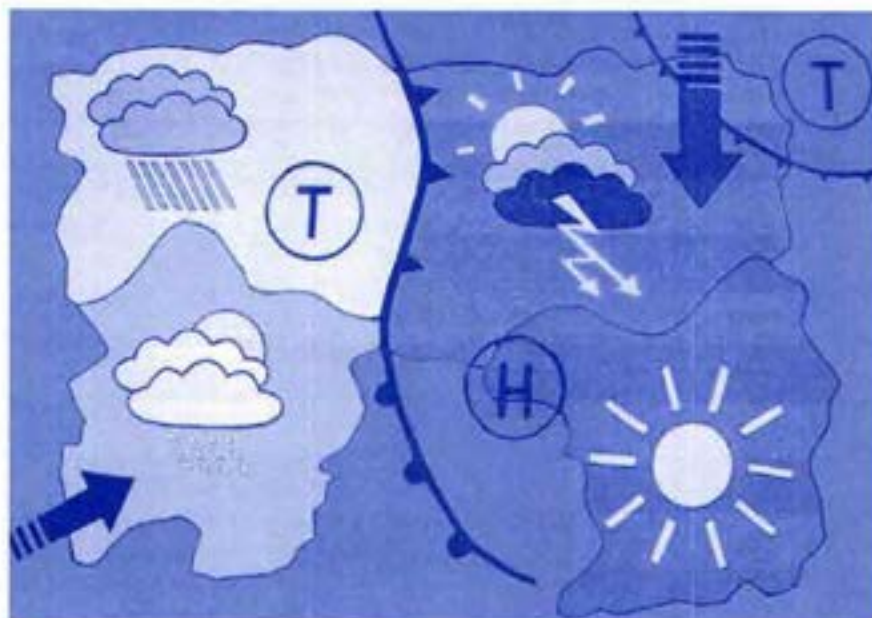


Abb. 3: Wetterkarte eines Gesamtunternehmens

eignet. Hinsichtlich des Kriteriums Objektivität ist insbesondere die Differenziertheit der Merkmale zur Wetterbeschreibung hervorzuheben. Diese gestatten quasi eine multifaktorielle Bewertung des Unternehmens. Die Wetterkarte ist auf eine einfache klare Symbolik reduziert. Die Normierung sorgt für klare graduelle Abstufungen zwischen verschiedenen Profitabilitäten, Veränderungsgeschwindigkeiten und Liquiditäten. Trotz der Normierung gewährt die Gesamtschau einen ausgewogenen Überblick über die Unternehmenslage. Dem Kriterium Wirtschaftlichkeit wird durch die schnellere Aufnahme und Verarbeitung der Informationen entsprochen. Im Unterschied zu anderen Darstellungsformen werden natürliche Assoziationen genutzt. Dies gilt beispielsweise für die starke Symbolkraft der einzelnen Zeichen, aber auch für das metaphorisch gefärbte und sehr eingängige Vokabular. Dem steht allerdings die Komplexität der Unternehmens-Wetterkarte entgegen, die eine unmittelbare Interpretation erschwert.

Trotz der genannten Vorteile dürfen allerdings auch die Probleme beim Einsatz der Wetterkarte in einem gänzlich anderen Verwendungszusammenhang nicht übersehen werden. Im einzelnen sind dies: Verzicht auf bekannte Interpretationsmuster, unterschiedliche Fristigkeiten, unlogische Wetterformationen sowie das unterschiedliche Wetterempfinden. Die Übertragung der Wetterkarte auf den Unternehmens-

bereich impliziert, dass man eine Vielzahl tridierter Interpretationsmuster auf gibt. Beispielsweise muss man sich gedanklich von den Klimafaktoren trennen, die die Gesamtheit der Witterungen innerhalb eines Jahres erklären. In der Wetterkarte des Controllers gibt es kein Azorenhoch oder Islandtief. Ebenso fehlen die zeitlichen Einflussgrößen des Wetters, z. B. Schwankungen der Temperaturen im Tagesablauf oder die Bedeutung der Jahreszeiten. Zeitbezogen können weitere Probleme durch die unterschiedliche Fristigkeit entstehen. Während es sich bei der Wettervorhersage zumeist um eine kurzfristige Zeitpunktbeurteilung handelt, wird die Unternehmenslage eher für einen längeren Zeitraum abgebildet, z. B. Quartal. Die größten Verständnisprobleme dürften allerdings dann auftreten, wenn sich in der Gesamtsicht des Unternehmens unlogische Wetterformationen ergeben. Die vielschichtigen Wirkungszusammenhänge der Wetterlage lassen sich nicht spiegelbildlich auf die Unternehmenssituation übertragen. So kann es unter Kenntnis der natürlichen Wetterverhältnisse zu schwer nachvollziehbaren Konstellationen kommen, z. B. Geschäftsfelder mit extremer Hitze in unmittelbarer Nachbarschaft zu solchen mit Minustemperaturen. Nicht zu unterschätzen sind die Probleme infolge der interpersonell **sehr unterschiedlichen Empfindungen von schönem Wetter**. Setzt man die Wetterkarte gar international ein, sind **interkulturelle Interpretationsprobleme** zu erwarten.

Aus Controlling-Perspektive sind einige Nachteile zu betonen, die den betriebswirtschaftlichen Aussagegehalt mindern. Im Gegensatz zu anderen Kennzahlensystemen lassen sich Strukturbeziehungen nur eingeschränkt wiedergeben. Des Weiteren handelt es sich primär um ein Visualisierungsinstrument, es gestattet nicht die unmittelbare Ableitung von Handlungsempfehlungen oder Normstrategien. Weiterhin stellt es in seiner jetzigen Ausgestaltung sehr stark auf zwei finanzielle Größen ab: Rentabilität und Liquidität. Wesentliche qualitative Erfolgsfaktoren werden nicht erfasst. Die Anwendungsbreite wird infolge der beschränkten Anzahl wetterbestimmender Einflussfaktoren und ihrer zwingenden sachlogischen Entsprechung zur Unternehmenswelt einge-

schränkt. Infolge der vielen Warnhinweise eignen sich Wetterkarten primär für negative Erscheinungsformen. Dies gilt auch gleichermaßen für die Sprache, die eine Vielzahl von Umschreibungen für Unwetter vorhält, jedoch weit weniger für Schönwetterlagen. Insofern empfiehlt sich die Wetterkarte besonders zur Darstellung von Risiken.

Mit der Wetterkarte wird dem Controller ein Instrument an die Hand gegeben, das eine verstärkte Kundenorientierung des Controlling unterstützen soll. Mit dieser anschaulichen Ergebnisdarstellung kann er die unternehmensinterne Akzeptanz der Ergebnisse erhöhen und womöglich auch der Controller für seine Arbeit „gut Wetter machen“.

Fischer, Margit (1998): Visualisierung von Management-Informationen, zugl. Diss. Univ. Erlangen, Regensburg 1998.

Meyer, Jörn-Axel (1996): Visualisierung im Management, zugl. Habil. Univ. Berlin, Wiesbaden 1996. ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau

	04	21	G	R	
--	----	----	---	---	--



CA-Stufe II, vom 27. 10. bis 01. 11. 02 in Etterschlag

Stehend v.li.: Gerhard Zrim, Lothar Franz, Johann Folberth, Steffen Biermann, Donis Kröger, Susanne Hövelmann, Helge Stubbendieck, Erika Brinkmeyer, Torsten Kahl, Ingo Rotsche, Andreas Klemm, Walter Zieglermaier, Tobias König, Dietlof Hämel, Dorothee Schlüter, Stefanie Binzenhöfer, Katja Oßwald, Kirsten Elsemüller, Klaus-Peter Reß

sitzend v. li.: Thorsten Bunse, Nathalie Karrer, Heidrum Pretzer, Dr. Albrecht Deyhle, Rainer Meyer (der Foto Manager)

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
11	31	32	G	P	T

WARUM ÜBERSTUNDEN SO BILLIG SIND

von Peter Hoberg, Worms

1. EINLEITUNG

Es gehört zum Klagerpertoire der meisten Unternehmen, sich über die hohen Kosten von Überstunden zu beschweren. Der erste Blick auf die bei Überstunden anzuwendenden Zuschlagssätze scheint diese Aussagen auch zu bestätigen. Denn die Zuschlagssätze bewegen sich häufig zwischen 25% und 160% je nach zeitlichem Anfall (werktags, samstags, sonntags oder am Feiertag). Auch in der betriebswirtschaftlichen Literatur wird üblicherweise von Kostensteigerungen ausgegangen.¹ **Entgegen dieser fast einhelligen Ansicht soll in diesem Beitrag gezeigt werden, dass Überstunden in vielen Fällen deutlich günstiger sind als normale Arbeitsstunden** und dies nicht nur für den trivialen Fall kurzzeitiger Nachfragerhöhungen.

Neben der Analyse aus **Unternehmenssicht** soll auch die **Mitarbeiterperspektive** berücksichtigt werden. Daraus können dann Empfehlungen abgeleitet werden, welche die Interessen beider Seiten berücksichtigen.

2. PROBLEMBESCHREIBUNG: AUFTRETEN VON ÜBERSTUNDEN

Überstunden können in ganz unterschiedlichen Situationen erforderlich werden. Zu unterscheiden ist dabei idealtypisch

zwischen „normalen“ Überstunden und solchen, die zur Bewältigung von Nachfrageschwankungen eingesetzt werden.

2.1 Normale Überstunden

Von normalen Überstunden soll gesprochen werden, wenn sie praktisch das ganze Jahr über anfallen, und zwar ohne große Schwankungen. In einer solchen Situation arbeitet der Betrieb z. B. jeden Tag eine Stunde mehr. Statt 1000 Mitarbeiter, die 8h arbeiten, benötigt der Betrieb so nur $8000/9 = 889$ Mitarbeiter, da ein jeder 12,5% mehr arbeitet.

Folgende Gründe lassen sich u. a. für ein solches Modell finden:

- Arbeitskräftepotenzial**
Insbesondere in den boomenden Gegenden der alten Bundesländer lassen sich nicht genügend qualifizierte Mitarbeiter finden.
- Wirtschaftlichkeit**
Der Unternehmer hat bereits erkannt, dass maßvolle Überstundenarbeit im gegenwärtigen Umfeld wesentlich günstiger ist als zusätzliche Normalarbeit.
- Kritische Betriebsgröße**
Der Betrieb möchte eine bestimmte Betriebsgröße nicht überschreiten. Hier könnten z. B. bauliche Gegebenheiten eine Grenze setzen.

Häufig sind es aber die von Sozialpolitikern geschaffenen Betriebsgrößen, deren Überschreiten erhebliche Konsequenzen nach sich zieht. So wird ein kleiner Betrieb erst alle anderen Möglichkeiten ausschöpfen, bevor er mehr als 5 Mitarbeiter beschäftigt, weil er sonst seine Flexibilität wesentlich einschränkt. Auch die Grenze von 200 Mitarbeitern (bis vor kurzem 300)² wird von vielen Unternehmen als kritisch angesehen, weil dann ein Betriebsratmitglied freigestellt werden muss.

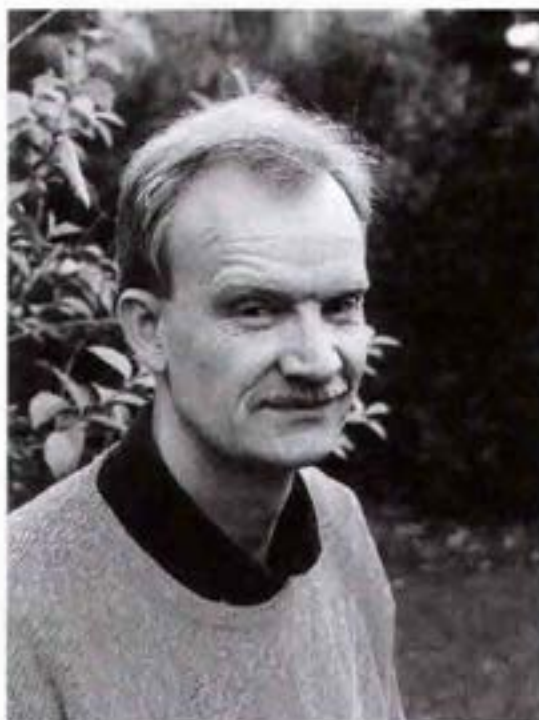
Es gibt also auch schon im Normalarbeitsbereich zahlreiche Gründe, warum (leider) die Einstellung von zusätzlichen Mitarbeitern aus einzelwirtschaftlicher Sicht häufig nicht sinnvoll ist.

Die wirtschaftlichen und sonstigen Konsequenzen dieser Vorgehensweise werden in den Punkten 3.2 und 5 beschrieben.

2.2 Überstunden zur Kompensation für Nachfrageschwankungen

2.2.1 Gründe für Nachfrageschwankungen

Zahlreiche Faktoren bestimmen die Nachfrage nach Produkten und Dienstleistungen. Ihnen allen gemeinsam ist, dass sie



Prof. Dr. Peter Hoberg, Fachbereich Touristik / Verkehrswesen, Fachhochschule Worms – E-Mail: peterhoberg@web.de

sich immer schwieriger planen lassen. Dies führt zur Entwicklung der überlebensnotwendigen Fähigkeit, sich schnell an Nachfrageänderungen anpassen zu können. Einige wichtige Einflussfaktoren sollen hier kurz beschrieben werden:

a) Wettereinflüsse: Bei einigen Produkten hängt die Nachfrage entscheidend vom Wetter ab. So wartet die Getränkeindustrie sehnsüchtig auf die ersten heißen Tage im Jahr. Die Nachfrage kann sich dann schlagartig verdoppeln. Irgendwann wird es warm, aber dies kann bereits im März passieren, aber auch erst im Mai. Ähnlich liegt es bei Winterausrüstungen. So werden Winterreifen teilweise erst dann gekauft, wenn der Schnee wirklich fällt. Für die Produzenten heißt dies, dass sie zum Teil innerhalb weniger Tage die Produktion auf das Maximum inkl. aller möglichen Überstunden hochfahren müssen.

b) Saisonale Faktoren: Es gibt einige Produktkategorien, in denen die Nachfrage je nach Jahreszeit sehr unterschiedlich ist. Ein Extrembeispiel ist die Ausrüstung für die Schulen, wo der ganz überwiegende Teil der Verkaufsmengen zum Schuljahresanfang abgesetzt wird. Hier und in ähnlichen Fällen müssen die Aktivitäten des ganzen Jahres auf diesen entscheidenden Zeitraum abgestellt werden. Auch die Zuckerrübenenernte ist in diesem Umfeld zu nennen. Nur wenige Monate im Jahr werden die Fabriken betrieben. Hier kann man sich dann keine regelmäßig über das Jahr verteilte Arbeitszeiten leisten.

c) Produktlebenszyklus: Viele Produkte folgen in ihrer Entwicklung dem typischen Produktlebenszyklus. Nach der Einführung steigen die Produktions- und Absatzmengen steil an bis zum Maximum. Danach ist entweder eine Sockelbildung zu beobachten oder bereits ein leichtes Absinken. Die Automobilindustrie mag als Beispiel hierfür dienen. Nach Präsentation eines neuen attraktiven Modells ist die Nachfrage so hoch, dass die Produktion häufig nicht nachkommt, zumal letztere aus Qualitätsgründen auch nur langsam hochgefahren werden kann/sollte. In einer spezialisierten Fabrik kann es somit am Beginn eines Modells viele Überstunden geben, während zum Ende hin die Kapazitäten nicht ausgelastet sind.

d) Großereignisse: Veranstaltungen wie die Fußball-Weltmeisterschaften oder

auch Kult-Filme wie Harry Potter fordern z. B. von den Herstellern der Fan-Artikel Extremlieferungen in der Produktion. Denn schon wenige Wochen nach dem Ereignis sind die vormals heiß begehrten Artikel wesentlich weniger wert.

Die beispielhaft aufgeführten Gründe zeigen, dass fast alle Unternehmen zu immer mehr Flexibilität gezwungen werden. Hohe und geringe Auslastungen wechseln dabei immer schneller. Nicht befriedigte Nachfrage geht häufig gänzlich verloren, weil die Kunden nicht mehr bereit sind zu warten.

Neben diesen Einflussfaktoren lassen sich noch viele weitere finden, wie z. B. Qualitätsurteile von Stiftung Warentest, neue Trends, Skandale etc. In jedem Fall werden die Absatzplanungen der Unternehmen über den Haufen geworfen. Kurzfristig muss die Produktion an die stark geänderte Nachfrage angepasst werden, wobei in diesem Beitrag die positive Seite, nämlich die Steigerungen, im Mittelpunkt stehen.

2.2.2 Lagerhaltung als erste Antwort auf Nachfrageschwankungen

Man könnte nun versuchen, durch hohe Lagerhaltung diesen Schwankungen vorzubeugen. Diese vor allen Dingen früher beliebte Reaktionsmöglichkeit ist aber in vielen Situationen und für viele Produkte nicht mehr möglich und/oder nicht sinnvoll:

a) Produkte mit kurzem Mindesthaltbarkeitsdatum: viele z. B. landwirtschaftliche Erzeugnisse halten nur wenige Tage, so dass sich eine umfassende Vorproduktion verbietet.

b) Produkte mit hoher Obsoleszenzrate: Im technischen Bereich gibt es viele Geräte, die nur wenige Wochen oder Monate in der gleichen Version verkauft werden. Bei PC's erfolgt die Produktaufwertung teilweise im Wochenrhythmus, so dass ältere vorproduzierte PC's nur noch über hohe Preisabschläge zu verkaufen sind. Angesichts der dünnen Margen ist damit die Vorproduktion auf Lager nicht zu empfehlen.

c) Produkte, die auf den Kunden zugeschnitten werden müssen: Aufgrund höherer Kundenanforderungen gibt es von vielen Produkten immer mehr Varianten. Im Automobilbereich ent-

stehen so Tausende von Kombinationsmöglichkeiten. Erst wenn der Hersteller weiß, welche Motoren, Farben, Ausstattungen usw. gewünscht werden, kann häufig erst die Produktion starten. Vorproduzierte, nicht ganz passende Fahrzeuge erfordern in der Vermarktung teilweise erhebliche Preiszugeständnisse.

d) Produkte mit hohen Lager- und/oder Kapitalkosten: Entstehen bei der Lagerung hohe Lagerkosten (z. B. durch Kühlung) und/oder Kapitalkosten, verbietet es sich schon aus wirtschaftlichen Gründen, eine umfangreiche Vorproduktion durchzuführen.

e) Dienstleistungen: Dienstleistungen zeichnen sich dadurch aus, dass zumindest die Faktorendkombination erst dann erfolgen kann, wenn der externe Faktor (der Kunde selbst, seine Sachen etc.) zur Verfügung steht.³ Es ist offensichtlich, dass der Friseur nur dann zur Schere greifen kann, wenn der Kunde vorhanden ist.

f) Lagerkapazitäten/Kapitalbasis: Vor allen Dingen kleinere Unternehmen haben häufig gar nicht die notwendigen Lagerkapazitäten, um sich eine umfangreiche Vorproduktion erlauben zu können. Zudem werden die Banken immer kritischer bei der Bewilligung von Krediten zur Lagerproduktion (siehe Basel II).

Weitreichende Lagerproduktion zur Auspufferung von Nachfragespitzen bleibt somit auf eher wenige Fälle beschränkt. Selbst wenn sie von der Art der Produkte her möglich wäre, wären die Kosten und die Risiken häufig zu hoch.

2.2.3 Weitere Anpassungsmaßnahmen

Einigen Anbietern ist es gelungen, ihr Produktprofil so zu erweitern, dass sich ein auch unter Produktionsgesichtspunkten ausgeglichenes Portfolio ergeben hat. Mit flexiblen Produktionsanlagen versucht man, für eine möglichst gleichmäßige Auslastung zu sorgen. Als Beispiel sei die Süßwarenindustrie genannt, die ihre Schokoladenhohlkörper je nach Saison als Nikolaus, Weihnachtsmann, Osterhase, Maikäfer u. ä. vermarktet und somit zumindest teilweise die Saisonprobleme entschärfen kann.

Fast perfekt gelingt dies der Bekleidungsindustrie, die auf ihren Anlagen die jeweils aktuelle Saisonmode fertigt.⁴ Auch die Autoindustrie kann/könnte

prinzipiell diesen Lösungsweg nutzen, wenn mehrere unterschiedliche Modellreihen in einem Werk gefertigt werden können. Die Zusatzkosten für die notwendige Flexibilität sind/wären allerdings sehr hoch. Daher ist diese Anpassungsstrategie zur Zeit noch sehr selten, so dass man bei einem Hersteller gleichzeitig Überstunden für ein neues Modell und Kurzarbeit für ein älteres Modell beobachten kann. Ein wirksamer Ausgleich von Schwankungen dürfte somit nur ganz wenigen Unternehmen gelingen.

Ein weiterer Ausweg aus dem Problem schwankender Nachfrage besteht manchmal in der **Verlagerung auf fremde Dienstleister**. Dies ist sicherlich nur selten für die Kernleistungen des Unternehmens zu empfehlen, aber für Randbereiche ist diese Strategie sehr erfolgreich. Als Beispiel seien Transportleistungen genannt. Neben dem eigenen Fuhrpark zur Abdeckung der Grundlast wird dann bei hoher Nachfrage auf Speditionen zurückgegriffen, welche ihre Kapazitäten besser gleichmäßig nutzen können, weil sie für nahezu alle Branchen fahren. Aber auch diese Lösung kann nur einen kleinen Teil der Probleme lösen.

Es kann somit festgehalten werden, dass fast alle Unternehmen aus den unterschiedlichsten Gründen in der Lage sein müssen, sich kurzfristig an die jeweils nachgefragten Mengen anzupassen. Ein hierzu geeignetes Instrument ist die zeitliche Anpassung, die in diesem Beitrag in erster Linie unter dem Gesichtspunkt der Personalkosten diskutiert werden soll, und nicht unter den Aspekten der Maschinenkosten.⁵

3. ZEITLICHE ANPASSUNG DER UNTERNEHMEN

Muss ein Unternehmen kurzfristig auf Nachfragesteigerungen reagieren, bleibt häufig nur die zeitliche Anpassung, meistens in der Form von Sonderschichten oder verlängerten Schichten. Quantitative Anpassung, z. B. durch Nutzung zusätzlicher neuer Maschinen, erfordert meistens lange Vorlaufzeiten und erhöht wesentlich die Fixkosten der Unternehmen. Im Personalbereich ist quantitative Anpassung eher denkbar, weil die Anzahl der eingesetzten Mitarbeiter er-

höht werden kann. Im kurzfristigen Bereich ist dies jedoch nur bei ganz einfachen Tätigkeiten möglich, wenn z. B. die genau passenden Mitarbeiter von einer Zeitarbeitsfirma zur Verfügung gestellt werden.⁶ Für Tätigkeiten, die eine höhere Qualifikation und längere Einarbeitung voraussetzen, bestehen somit kurzfristig kaum quantitative Anpassungsmöglichkeiten.

Intensitätsmäßige Anpassung durch schneller laufende Anlagen kann man in den meisten Produktionen ausschließen, weil die Maschinen für eine bestimmte Leistung gebaut sind, welche kaum gesteigert werden kann. Zudem müssten in mehrstufigen Fertigungen alle Maschinen beschleunigt werden, die den jeweiligen Engpass bilden. Am Fließband hilft es nichts, wenn z. B. schneller lackiert wird, wenn dann spätere Arbeitsschritte nur im alten Tempo durchgeführt werden können.

Solche Probleme werden häufig im Jahresrhythmus bearbeitet, indem man versucht, die Engpassmaschinen in der Nebensaison aufzurüsten.

Wenn der Betrieb nicht schon 7 Tage pro Woche und 24h pro Tag fährt, bietet sich somit hauptsächlich die zeitliche Anpassung an. Sie stellt vor allen Dingen im kurzfristigen Bereich die am besten geeignete Möglichkeit zur Beherrschung von Nachfrageschwankungen dar.

3.1 Anpassung durch Jahresarbeitszeitmodelle

Angeführt von einigen innovativen Mittelständlern⁷ haben inzwischen zahlreiche Unternehmen Jahresarbeitszeitmodelle eingeführt. In Anpassung an die konkreten Bedürfnisse des jeweiligen Unternehmens wurde mit den Mitarbeitern der Abschied von der starren alten Arbeitswelt vereinbart. Die Grundidee ist immer dieselbe: Es wird dann gearbeitet, wenn der Markt die Produkte nachfragt, also in der jeweiligen Hochsaison.

In der Getränkeindustrie sind somit Modelle sinnvoll, die für die heißen Monate längere Schichten und/oder zusätzliche Schichten vorsehen und dafür in den Wintermonaten z. B. nur 4-Tage-Wochen. Mit solchen Jahresarbeitszeitmodellen kann und sollte die Grob-Abstimmung zwischen Nachfrage und Produktionskapazität erfolgen. Es kann aber nun durchaus der Fall auftreten, dass geplant oder auch ungeplant die Nachfrage in

bestimmten Wochen die Normalkapazität überschreitet. Dann wird der Betrieb mit zusätzlichen Arbeitsstunden reagieren, welche über die geplante normale Jahresarbeitszeit hinausgehen.

3.2 Anpassung durch zusätzliche Arbeitsstunden

Zusätzliche Arbeitsstunden bieten sich immer dann als Lösungsmöglichkeit an, wenn die Nachfrage sonst nicht vollständig befriedigt werden kann. Hier soll im Unterschied zu Jahresarbeitszeitregelungen (siehe 3.1) der Fall abgehandelt werden, **dass die Stunden über die Normalarbeitszeit hinausgehen bzw. über die vereinbarte Jahresarbeitszeit**. Neben den Fällen, in denen eine Vorproduktion entweder nicht möglich oder sinnvoll ist, soll hier auch das Hauptthema des Beitrages abgehandelt werden, dass es im aktuellen Umfeld nämlich häufig günstiger ist, Überstunden zu fahren anstelle zusätzliches Personal einzustellen. Wichtig für die Beurteilung der Vorteilhaftigkeit von Überstunden sind die direkt durch sie ausgelösten Kosten.

3.2.1 Kostenwirkungen der Überstunden

Die Überstundenkosten durch zusätzliche Arbeitszeiten des Stammpersonals (zeitliche Anpassung) müssen im Vergleich zu den Kosten einer zusätzlichen normalen Arbeitsstunde gesehen werden (quantitative Anpassung). Hier soll zugunsten der Normalarbeitsstunde durch einen zusätzlichen neuen Mitarbeiter zunächst angenommen werden, dass sie in gleicher Qualität als Alternative zur Verfügung steht. Dies ist optimistisch, da in vielen Situationen nur einige Überstunden notwendig sind, für die sich keine normalen Arbeitskräfte finden würden. Auch die notwendige Einarbeitung soll in einem ersten Schritt vernachlässigt werden.

Entscheidend für die Kostenrechnung des Unternehmens ist die Höhe der Kosten, die durch eine Stunde Anwesenheit der Mitarbeiter im Betrieb anfallen.⁸

Wesentlicher Bestandteil dieser Lohnkosten ist der sogenannte zweite Lohn, der zum einen dafür anfällt, dass den Unternehmen über den Bruttolohn hinaus noch viele weitere Kosten entstehen:

- ➔ Sozialversicherung,
- ➔ Urlaubsgeld,
- ➔ 13. Gehalt,
- ➔ Zulagen,
- ➔ Prämien,
- ➔ Aufwand für Pensions- oder Unterstützungskasse: Üblicherweise gehen nur die Grundgehälter, also ohne Prämien und Zuschläge, in die Berechnungsgrundlage der Betriebsrenten ein;
- ➔ Essenszuschüsse etc.

Zum anderen entstehen Kosten dafür, dass nicht unwesentliche Teile der bezahlten Zeit nicht gearbeitet wird:

- ➔ Urlaub,
- ➔ Krankheit⁹,
- ➔ Fortbildung,
- ➔ Informationsaufnahme.

Um die tatsächlichen Kosten einer normalen Anwesenheitsstunde k_x (in €/h) bestimmen zu können, dividiert man die Jahresgesamtkosten (in €/a) durch die Anzahl der Anwesenheitsstunden pro Jahr (in h/a). An einem kleinen Beispiel soll die Berechnung demonstriert werden. Ein Arbeiter erhält einen Bruttolohn von 10 €/h, was bei einer 38-Stundenwoche und 52 Jahreswochen zu Jahreskosten von $38 \cdot 52 \cdot 10 = 19.760$ (in €/a) führt. Zudem fällt ein 13. + 14. Lohn an von je $19760/12 = 1.647$ (gerundet). Auf die Summe sind die Arbeitgeberbeiträge zur Sozialversicherung zu zahlen.¹⁰

Solange die Obergrenzen der Sozialversicherung nicht überschritten werden, muss der Arbeitgeber für jeden bezahlten Euro nochmals mehr als 20% für Rentenversicherung, Arbeitslosenversicherung, Pflegeversicherung und Krankenversicherung bezahlen. Von folgenden für 2003 erwarteten Werten¹¹ soll im weiteren ausgegangen werden (alte Bundesländer):

	Prozent vom Brutto	Höchstgrenze
Krankenversicherung (gesetzl.)	14,0%	40500 €/a
Pflegeversicherg.	1,7%	40500 €/a
Rentenversichg.	19,5%	61200 €/a
Arbeitslosenvers.	6,5%	61200 €/a
Summe	41,7%	
50% f.d.Arbeitgeber	20,85%	

20,85% von $(19760 + 2 \cdot 1646,7 = 23053)$ bedeuten Abgaben von 4807 €/a. Es ließen sich noch Dutzende weiterer Kostenelemente aufzählen, was die Analyse aber nur verkomplizieren würde. Hier möge die Summe von

27860 €/a als Jahreskosten ausreichen, auch wenn sie in der Praxis deutlich höher liegen wird.

Von den bezahlten Stunden $(38 \cdot 52 = 1976 \text{ h/a})$ müssen die Zeiten abgezogen werden, in welchen der Mitarbeiter nicht am Arbeitsplatz ist. Bei 30 Urlaubstagen, 10 Krankheitstagen und 10 Tagen für sonstige Nichtarbeitszeiten (Fortbildung, Betriebsfest etc.) erhält man 50 Abzugstage pro Jahr (d/a) oder – in Stunden ausgedrückt – $50 \text{ d/a} \cdot 7,6 \text{ h/d} = 380$ Stunden pro Jahr. Die Anwesenheitszeit beträgt somit 1596 h/a.

Damit ergeben sich dann Personalkosten pro Anwesenheitsstunde von $27860 \text{ €/a} / 1596 \text{ h/a} = 17,46 \text{ €/h}$. Neben dem Bruttolohn von 10 €/h fällt also noch ein sogenannter zweiter Lohn von 7,46 €/h an. Der Aufschlag für diesen zweiten Lohn von 74,6% auf den Bruttolohn liegt an der unteren Grenze, auch weil der Übersichtlichkeit halber nicht alle Kostenelemente im Beispiel vertreten sind.¹² In den teuren Branchen wie Chemie und Metall ist die 100%-Marke bei vielen Firmen schon deutlich überschritten.

Eventuell muss noch berücksichtigt werden, dass nicht 100% der bezahlten Anwesenheitszeit auch gearbeitet wird. Dies kann z. B. an der Arbeitsorganisation liegen oder auch am Mitarbeiter, der z. B. für private Zwecke das Internet befragt. Beträgt beispielsweise die Leerlaufzeit 10%, so steigen die Personalkosten pro gearbeiteter Stunde auf $17,46 / (1-0,1) = 19,40 \text{ €/h}$. Zusätzliches Personal würde also $17,46 \text{ €/h}$ bzw. $19,40 \text{ €/h}$ an reinen Personalkosten verursachen. Weitere zusätzliche Kostenelemente (z. B. Kosten des Arbeitsplatzes etc.) werden unter 3.2.2 diskutiert.

Die Kostenstruktur bei Überstunden sieht in mehrerer Hinsicht anders aus. Der Bruttolohn ist im ersten Schritt der gleiche, muss aber dann um den Über-

stundenaufschlag erhöht werden. Darauf werden dann die Sozialversicherungsbeiträge gerechnet. In der ersten Stufe mit meistens 25% Zuschlag ergibt sich dann ein erhöhter Bruttolohn von 12,50 €/h, auf den 20,85% für die Sozialversicherungsbeiträge abzuführen sind, was dann insgesamt zu Stundenkosten von 15,11 (in €/h) führt. Die anderen Kostenarten ändern sich nicht und nur minimal, wenn Überstunden gefahren werden. Obwohl die Flexibilitätspluspunkte und weitere Vorteile der Überstundenarbeit noch gar nicht berücksichtigt wurden, kann man schon ein erstes Ergebnis festhalten: Überstunden im Normalbereich (bis 2 Überstunden pro Tag) sind wesentlich günstiger als Normalarbeitsstunden.

Worin liegt nun die Ursache dieses auf den ersten Blick erstaunlichen Ergebnisses? Spricht man in der Sprache der Kostentheorie, so kann man näherungsweise sagen, dass die Ursache in den Jahresfixkosten eines Mitarbeiters liegen. Diese Jahresfixkosten (in €/a) fallen weitgehend unabhängig von der Anzahl der gearbeiteten Stunden an. Denn der Jahresurlaub, die Krankheitsdauer, die Sonderzahlungen, die Arbeitsplatzkosten, die Einarbeitungskosten usw. ändern sich nicht oder kaum, wenn zusätzliche Stunden gearbeitet werden. Es handelt sich also um den bekannten Fixkostendegressionseffekt.¹³ Die Grenzkosten, also die zusätzlichen Kosten für zusätzliche Stunden¹⁴ (in €/h) in einem Jahr, liegen also üblicherweise unter den Durchschnittskosten, wenn die Überstunden nicht gerade zu den ganz teuren Zeiten (hauptsächlich feiertags) gearbeitet werden.

Fallen höhere Zuschläge an, so verringert sich die Vorteilhaftigkeit von Überstunden und kippt schließlich in einen rechnerischen Nachteil um. Die folgende Tabelle zeigt für wichtige Zuschlagssätze die jeweiligen Kosten, wobei wie oben von einem Bruttolohn von 10 €/h ausgegangen wird.

Bruttolohn in €/h	Überstundenzuschlag in %	Bruttolohn 2 in €/h	Sozialversicherung 20,85% in €/h	Kosten gesamt in €/h
10	0	10,00	2,09	12,09
10	25	12,50	2,61	15,11
10	30	13,00	2,71	15,71
10	50	15,00	3,13	18,13
10	60	16,00	3,34	19,34
10	100	20,00	4,17	24,17
10	150	25,00	5,21	30,21

Zuschläge von 0% sind auf den ersten Blick kaum anzunehmen. Dennoch gibt es sie in mindestens zwei Fällen. Einmal kann in Arbeitsverträgen vereinbart sein, dass die normal bezahlte Arbeit in einem bestimmten Intervall auch jenseits der üblichen Jahresarbeitszeit ohne Zuschläge entlohnt wird. Zum anderen ist das Auszahlen von Urlaubsansprüchen zu nennen. Denn der Urlaub wird mit dem Normalgehalt abgegolten. Der Zuschlag beträgt dann in beiden Fällen 0%, was aus Unternehmenssicht natürlich die beste Lösung darstellt.

Aber selbst bei Zuschlägen von 50%, wie sie z. B. sonntags und teilweise samstags gezahlt werden müssen, kostet die Überstunde kaum mehr als die Normalarbeitsstunde.

3.2.2 Weitere Vorteile der Überstundenarbeit

Neben den oben berechneten Personalkosten müssen noch weitere Faktoren berücksichtigt werden.

a) Kosten des Arbeitsplatzes: Im gewerblichen Bereich sind z. B. Kosten für Kleidung und Werkzeug zu nennen. Wenn es um größere Belegschaften geht, muss auch die Dimensionierung der Sanitäräume, Pausenräume, Parkplätze, Kantine etc. bedacht werden. Auch bei Angestellten fallen hohe Arbeitsplatzkosten an, da neben dem Schreibtisch und dem PC häufig auch teure EDV-Programme eingesetzt werden, die auch bei Installation und den permanenten Updates viel Geld kosten.

b) Personalkosten für Suche, Auswahl und Einarbeitung neuer Mitarbeiter: Insbesondere wenn die zusätzlichen Mitarbeiter von außen kommen, fallen in diesem Bereich erhebliche Kosten an (Anzeigen, Auswahlverfahren, Umzugshilfe, Einarbeitungsprogramme, frühe Kündigungen etc.). Bei einfachen Tätigkeiten entsprechen diese Kosten wenigen Monatslöhnen, während bei qualifizierten und/oder spezialisierten Mitarbeitern schnell die Jahreskosten erreicht werden können. Diese Überlegungen zeigen deutlich, wie teuer Fluktuation für ein Unternehmen sein kann. Ein Beispiel möge den Effekt auf die durchschnittlichen Stundenkosten verdeutlichen. Dazu sei angenommen, dass ein Mitarbeiter 5 Jahre im Unternehmen bleibt und die Einmalkosten in Höhe eines Jahresgehalts

zu 50 % aus direkten Kosten bestehen und zu 50 % aus geringerer Produktivität im ersten Arbeitsjahr. Somit fallen für einen neuen Mitarbeiter in den ersten 5 Jahren durchschnittlich Kosten von 5,5 Jahren an, wobei er aber nur 4,5 voll verwertbare Jahre arbeitet, was einem Aufschlag von 22 % entspricht.

Da das Stammpersonal die wenig produktive Einarbeitungsphase bereits absolviert hat, sind diese Kosten nicht mehr entscheidungsrelevant.¹⁵

c) Verwaltungskosten (Overheadkosten):

Neben den direkten Kosten für die Anwesenheitszeit der Mitarbeiter fallen auch noch weitere Kosten im Verwaltungsbereich an. Jeder Mitarbeiter hat normalerweise eine Führungskraft, welche die Betreuung und Förderung durchführt. Dies können Gruppenleiter, Vorarbeiter, Abteilungsleiter etc. sein. Diese verwenden einen Teil ihrer Arbeitszeit mit dem Management des jeweiligen Mitarbeiters. Je mehr Mitarbeiter vorhanden sind, um so größer muss auch c. p. die Unterstützungsstruktur sein.

Im weiteren sind allgemeine Verwaltungskosten zu nennen, sei es für die Personalabteilung, die Gehaltsabrechnung oder auch die zahlreichen Tätigkeiten, welche von den Unternehmen für den Staat durchgeführt werden.¹⁶ Jeder neue Mitarbeiter verursacht zusätzliche Kosten, wobei dabei jedoch nur die variablen Kosten (in Abhängigkeit von der Mitarbeiteranzahl) zu betrachten sind. Denn Richtlinien, EDV-Programme etc. werden benötigt unabhängig von der Frage, ob nun einige Mitarbeiter mehr oder weniger betreut werden.

Zudem sind teilweise mengenvariable Kosten wie Versicherungskosten, IHK-Beiträge, Betriebsarzt, freigestellter Betriebsrat etc. zu ermitteln. Hier liegt teilweise der Fall sprungfixer Kosten vor. Die zusätzlichen Kosten fallen erst dann an, wenn eine bestimmte Mitarbeitergrenze überschritten wird (siehe auch oben Punkt 2.1 c).

Der Effekt dieser weiteren Kostenkategorien lässt sich nur im Einzelfall genau ermitteln. Aber die Höhe von Handwerkerrechnungen zeigt, dass man hier teilweise von einem dritten Lohn sprechen muss. Sätze von 45 €/h können bei einem Bruttolohn von 15 €/h oft beobachtet werden. Bei kapitalintensiven Arbeitsplätzen wie z. B.

denen in den KFZ-Werkstätten ist das Verhältnis noch höher. Damit wird der Anreiz noch größer, Überstunden zu fahren.¹⁷

3.2.3 Zusammenfassung: Überstunden aus Unternehmenssicht

Wenn man alle wichtigen Kostenelemente für Arbeitsstunden berücksichtigt, so erhält man ein ganz anderes Bild der Kosten einer Überstunde als es gemeinhin vermutet wird. Die Gründe liegen – wie oben ausgeführt – in den vielen Fixkostenelementen der Personalkosten. Da die meisten Fixkostenelemente bei Überstunden nicht anfallen, liegen die Stundenkosten der Mehrarbeit trotz der Zuschläge fast immer unter denen der Normalarbeit.

Der Zusammenhang soll noch mit den Zahlen des Beispiels dargestellt werden. Ausgangspunkt ist die Überlegung, dass für eine zutreffende Erfassung der Personalkosten das Kalenderjahr die richtige zeitliche Grundlage darstellt. Denn einige wichtige Kostenarten fallen nicht gleichmäßig pro Monat an. Die überjährigen Kosten (Einarbeitung, Personalsuche) sollen hier außen vor gelassen werden. Sie müssten zusätzlich auf die Jahre gemäß der durchschnittlichen Betriebszugehörigkeit verteilt werden.

Die Gesamtkosten von 27860 €/a fallen an für 1596 tatsächliche Anwesenheitsstunden pro Jahr (Symbol t_x in h/a). Diese Stunden verursachen im Unternehmen Kosten von 10 €/h plus 20,85 % Arbeitgebersozialbeiträge, insgesamt also $1596 * 12,085 = 19288$ €/a. Die Differenz von 8572 €/a kann als Fixkostenbetrag interpretiert werden. Es ergibt sich somit im ersten Schritt eine Kostenfunktion für einen Mitarbeiter von:

$$K = 8572 + 12,085 * t_x \text{ in } \text{€} / \text{a}$$

Diese Funktion muss allerdings mit großer Vorsicht interpretiert werden. Denn für das gewählte Jahr ist bei einem durchschnittlichen Mitarbeiter eigentlich nur der Wert für 1596 h/a eindeutig bestimmt. Ähnlich wie bei Kostenfunktionen für Maschinen ist die Möglichkeit von 0 h/a als praxisfern einzuordnen. Denn bei einer Beschäftigung von Null wird man die Maschine z. B. verkaufen bzw. mit dem Mitarbeiter reden. Bei Arbeitsunwilligkeit würde man sich von ihm trennen, bei Krankheit würden die Kosten üblicherweise nach 6 Wochen durch die Krankenkassen übernommen. Der Punkt ($t_x = 0; K = 8572$) ist also von theoretischer Natur.¹⁸

Anders sieht es in einem Intervall um die Durchschnittsarbeitszeit (ohne Überstunden) von 1596 h/a aus. Während man bei den Maschinenkosten hier eine (weitgehend) linear ansteigende Kostenfunktion beobachten kann, sind die Personalkosten konstant. Denn die tatsächlichen Jahrespersonalkosten in €/a ändern sich nicht, wenn der Mitarbeiter einige Tage mehr oder weniger krank ist bzw. wenn er mehr oder weniger Tage auf Fortbildung ist oder wenn er trotz Anwesenheit keine Arbeit verrichten kann, weil die Aufträge fehlen. Selbstverständlich steigen die Stückkosten in €/h mit jedem Tag, den der Mitarbeiter nicht am Arbeitsplatz verbracht hat.

Eine Kostenplanung für einen Mitarbeiter kann also mit der Funktion nicht durchgeführt werden, aber sie zeigt aus Jahressicht sehr schön, mit welchen zusätzlichen Fixkosten (gegenüber der Überstunde) die Normalarbeit belastet ist.

Dieser Fixkostenbetrag für die Normalarbeitsstunden ist – auf die Anwesenheitsstunden umgerechnet – so hoch, dass die Überstunden aus Unternehmenssicht fast immer günstiger sind.

Noch eindeutigere Ergebnisse liefert die Analyse im Falle von pauschaler Überstundenbezahlung. Diese wird häufig bei höherwertigen Tätigkeiten angewandt.¹⁹ Denn mit zunehmendem Komplexitätsgrad einer Tätigkeit wird üblicherweise der Anteil der Informationsaufnahme und -verarbeitung immer höher. So kann ein Manager nur dann sinnvoll handeln, wenn er sich vorher alle wichtigen Informationen verschafft. Wenn man diese „unproduktive“ Zeit auf 4 h/d ansetzt, bleiben beim 8-Stundentag nur noch 4 Stunden für die Problemlösungen. Wird die tägliche Arbeitszeit nun auf 10h verlängert, steigt die „produktive“ Arbeitszeit um 50 %.²⁰

4. ÜBERSTUNDEN AUS MITARBEITERSICHT

Um mit der Belegschaft erfolgreich verhandeln zu können, sollte der Unternehmer auch die Mitarbeiterperspektive kennen. Nur wenn er weiß, wieviel Nettolohn in den einzelnen Überstundenvarianten bei den Mitarbeitern ankommt, kann er vernünftige Vorschläge machen, die beiden Seiten gerecht werden. Zudem sollte er klare Vorstellungen darüber haben, wie wichtig den Mitarbeitern bzw. be-

stimmten Gruppen von ihnen die Freizeit an bestimmten Tagen ist.

Die Ermittlung der finanziellen Vorteilhaftigkeit von Überstunden aus Mitarbeitersicht hängt noch stärker vom genauen zeitlichen Anfall ab. Die Möglichkeiten sind die tägliche Verlängerung der Arbeitszeit, Samstagsarbeit, Sonntagsarbeit und Feiertagsarbeit sowie Kombinationen dieser Formen.

Der zweite große Einflussfaktor besteht in den Präferenzen hinsichtlich Freizeit bzw. mehr Nettoeinkommen. Die Präferenzen wiederum hängen natürlich stark von der individuellen Einkommenssituation ab. Jemand, der von einem zusätzlich verdienten Euro über 70 % an den Staat abgeben muss, wird wesentlich weniger zu Überstunden bereit sein als jemand, bei dem weniger als die Hälfte abgezogen wird.

Dieses Faktum führt neben den persönlichen Präferenzen (Spaß an der Arbeit, häusliche Situation etc.) dazu, dass sich die Belegschaft üblicherweise nicht einig ist, ob Überstunden gewünscht werden oder nicht. Hier muss das Unternehmen ggfs. gruppenweise entscheiden, wer wann und in welchem Umfang Überstunden machen darf/muss. Dieses Problem wird häufig dadurch erschwert, dass bestimmte Arbeitsplätze in jedem Fall besetzt sein müssen, bevor andere Mitarbeiter überhaupt anfangen können. Als Beispiel sei die betriebliche Energieerzeugung genannt. Wenn die notwendige Mindestanzahl von Mitarbeitern für diesen Bereich nicht gefunden werden kann, macht z. B. eine Sonderschicht keinerlei Sinn. Diese Punkte sind bereits bei der Personaleinstellung zu berücksichtigen, indem man entweder überstundenbereite Mitarbeiter einstellt bzw. solche Abteilungen dann besser ausstattet, so dass dann zumindest andere Abteilungen Überstunden fahren können.

4.1. Nettoeinkommen bei Überstunden

Das Nettoeinkommen, das die Mitarbeiter aus Überstunden beziehen, hängt von mehreren Faktoren ab:

a) Steuerbelastung: Da die Entlohnung für die Überstunden zusätzlich auf das normale Gehalt gezahlt wird, gilt der Grenzsteuersatz. Zu addieren ist der

Solidaritätszuschlag und die Kirchensteuer, wobei letztere jedoch abziehbar ist bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens.

Zu berücksichtigen ist hierbei in jedem Fall, wann die Überstunden gemacht werden sollen. In der Praxis zeigen die Mitarbeiter häufig eine auf den ersten Blick überraschende Vorliebe für Sonntags- und Feiertagsarbeit. Das Rätsel löst sich, wenn man die staatliche Förderung (im Verein mit den Gewerkschaften) dieser Arbeitszeiten betrachtet. Sonntags bleiben Zuschläge bis 50 % steuerfrei, an Feiertagen 125 %, am 1. Mai und Weihnachten sogar 150 %.

Auf die zusätzlichen individuellen Faktoren wie Grundlohn, Kinderanzahl, Familienstand, Werbungskosten, Sonderausgaben, andere Einkunftsarten etc. kann nur im Einzelfall eingegangen werden. Im Rahmen dieser Ausführungen sollen lediglich zwei Extremtypen analysiert werden, also die minimale und die maximale Belastungsversion.

b) Sozialversicherung: Solange Obergrenzen der Sozialversicherung nicht überschritten werden (siehe Punkt 3.1.2), muss auch aus Arbeitnehmersicht von jedem zusätzlich verdienten Euro im Beispiel 20,85 % für Rentenversicherung, Arbeitslosenversicherung, Pflegeversicherung und Krankenversicherung vom Arbeitnehmer bezahlt werden. Die tatsächlichen Belastungen sind noch deutlich höher, weil z. B. der Rentenversicherungsbeitrag durch die Ökosteuer subventioniert wird. Dies zeigt sich dann allerdings an anderer Stelle, nämlich in der verminderten Kaufkraft.

Zudem muss man aufgrund der demographischen Probleme und den dafür nicht durchgeführten Rückstellungen davon ausgehen, dass sich die Beiträge zukünftig wesentlich erhöhen werden. In den Krankenkassen wird nicht mehr das „ob“ diskutiert, sondern nur noch das „wieviel“ und „wann“. Mangels konkreter Zahlen soll aber nur die voraussichtliche Situation des Jahres 2003 dargestellt werden. Die Gesamtbelastung aus dem Bruttolohn des Arbeitnehmers beträgt somit $(14,0 + 19,5 + 6,5 + 1,7)/2 = 20,85 \%$.

c) Mehrwert- und Verbrauchssteuern: Für das zusätzliche Nettoeinkommen muss untersucht werden, was die alternative Nutzung der nicht gearbeiteten Zeit gewesen wäre. Müssen Produkte bzw. Dienstleistungen gekauft werden,

die ohne Überstunden selbst erstellt worden wären, muss neben den eigentlichen Kosten auch noch die Mehrwertsteuer berücksichtigt werden.

d) Einmalkosten z. B. für die Anfahrt:

Wenn ein zusätzlicher Tag gearbeitet wird, entstehen Kosten für die Fahrt und insbesondere für die dabei aufgewendete Zeit. Das Nettoeinkommen z. B. für 8 Stunden muss dann auf die gesamte Zeit inklusive der Fahrtzeiten verteilt werden. Bei je einer Stunde Zeitbedarf für Hin- und Rückfahrt (inkl. Vor- und Nachbereitung) verteilt sich das Nettoeinkommen auf 10h statt auf 8h, so dass der Stundensatz um 20 % sinkt.

Wichtig für den Mitarbeiter ist nun, welchen Nutzen er aus einer Stunde Mehrarbeit zieht im Vergleich zum Nutzen der bisher geplanten Verwendungsart der Zeit. Es stellt sich die Frage: Lohnt es sich, eine Stunde (oder Tag, Woche etc.) Freizeit gegen einen bestimmten Nettostundenlohn einzutauschen?

Wie oben angekündigt, sollen hier nur 2 eher extreme Beispiele dargestellt werden, um die Bandbreite der möglichen Zahlen abgreifen zu können.

Es ist selbstverständlich, dass auf Freizeit eher verzichtet wird, wenn der Brutto-lohn hoch ist und wenn wenig Steuern und Sozialabgaben anfallen. Die Abgabenquote ist z. B. in folgenden Fällen sehr niedrig:

1. Beschäftigung von Schülern und Studenten unterhalb der Freigrenzen;
2. Beschäftigungen unter 630 DM/Monat (jetzt 325 €) mit einer Abgabenquote von 20 % zugunsten von Rentenversicherung und Krankenversicherung²¹;
3. Hohe Freibeträge für Überstundenzuschläge (z. B. feiertags).

Im günstigsten Fall 1 entsprechen sich Brutto- und Nettolöhne, weil Schüler und Studenten unterhalb der Freigrenze keine zusätzlichen Beiträge zur Sozialversicherung zahlen müssen. Auch fallen keine Steuern an, wenn das zu versteuernde Einkommen unterhalb des Tariffreibetrages liegt.

Gerade im Sommer stellen somit Schüler und Studenten die idealen Aushilfen für die Urlaubstage des Stammpersonals dar. Außerhalb der Ferien sind wesentliche Einschränkungen zu machen, einerseits wegen der Verfügbarkeit der Personengruppe und zum anderen, weil bei einer

längeren Beschäftigung (über 50 Tage bei der Sozialversicherung) die Vorteile hinsichtlich der Steuern und Sozialabgaben wegfallen.

Da Schüler und Studenten in den Ferien eher genug Zeit haben, ist auch für sie die Auswahl einfach. Der nicht/kaum gekürzte Bruttolohn ist häufig mehr wert als der Nutzen einer Freizeitstunde. Auch über Überstunden wird man sich in dieser begrenzten Zeit meistens leicht einigen können.

Der andere Extremfall geht von einem verheirateten Mitarbeiter aus, dessen Ehegatte gut verdient. Für jede Stunde fallen also volle Steuern an (48,5 % Einkommenssteuern plus 9 % Kirchensteuer [aber abziehbar beim zu versteuernden Einkommen] plus 5,5 % Solidaritätsabgabe) und volle Sozialabgaben von 20,85 %. Insgesamt ergibt sich eine Gesamtabgabenquote von knapp 74 %. Einen solchen Mitarbeiter kann man mit wirtschaftlichen Argumenten kaum zu Überstunden bewegen, zumal der Grenznutzen des Geldes mit zunehmendem Einkommen zwar noch positiv ist, aber immer geringer wird. Hier kann der Unternehmer nur auf den Spass an der Arbeit hinweisen, an das Verantwortungsgefühl für das Unternehmen appellieren und ansonsten hoffen, dass der Arbeitnehmer sich nicht ausrechnet, was nach allen Abzügen übrig bleibt.²²

Wenn der Freizeit auch nur ein geringer Wert beigemessen wird, spricht die wirtschaftliche Abwägung aus Arbeitnehmersicht in diesem zweiten Extremfall praktisch immer gegen die Überstunde.²³

5. GRENZEN DER ÜBERSTUNDENARBEIT

Überstundenarbeit kann nicht unbegrenzt durchgeführt werden. Als erste Einschränkung sind tarifliche und arbeitsrechtliche Grenzen zu nennen. Zum Schutz der Arbeitnehmer sind kurz- und langfristig bestimmte Obergrenzen für Überstunden einzuhalten. So darf die Wochenarbeitszeit z. B. in einigen Tarifverträgen nicht über 45 Stunden hinausgehen. Auch die täglichen Arbeitszeiten lassen sich nicht beliebig erhöhen, was sicherlich auch sinnvoll ist. Denn exzessive Arbeitszeiten an einem Tag führen zu einer wesentlich reduzierten Fitness am nächsten Arbeitstag, so dass

solche Arbeitszeiten nur selten und auch nur in bestimmten Notsituationen angewendet werden sollten, z. B. im Falle von Terminarbeiten. Nach diesem Termin muss den Mitarbeitern dann aber auch die notwendige Zeit zur Erholung gegeben werden, um eine Überlastung zu vermeiden.

Im langfristigen Bereich sind ebenfalls physische und psychische Grenzen zu beachten. Fahren die Mitarbeiter über einen längeren Zeitraum Überstunden, eventuell sogar unter (teilweisem) Einschluss des Wochenendes, wird irgendwann die Reaktion im körperlichen und geistigen Bereich kommen. Die Überforderung zeigt sich dann auch in nachlassender Produktivität und in einem Ansteigen der Krankheitsrate. Gerade wenn Mitarbeiter mit bekannt guter Arbeitsmoral krank werden, ist die Wahrscheinlichkeit nicht gering, dass ein wesentlicher Grund in der zu hohen Beanspruchung liegt.

Ein intensiver Einsatz von Überstundenarbeit führt auch zu einer hohen Abhängigkeit von den dann relativ wenigen Mitarbeitern. Im Falle einer Krankheitswelle gibt es dann keine Reserven mehr. Auch die Gehaltsverhandlungen sind nicht mehr ausgewogen, wenn die Mitarbeiter fast unersetzlich sind. Als letztes Argument gegen einen zu hohen Anteil von Überstunden sei die mangelnde Flexibilität bei kurzfristig und unerwartet steigender Nachfrage genannt. Wenn das Unternehmen schon am „Anschlag“ arbeitet, ist eine weitere Ausstoßsteigerung kaum noch möglich.

6. ZUSAMMENFASSUNG UND EMPFEHLUNG

Maßvolle Überstunden können für die Unternehmen fast immer als vorteilhaft gelten. Wie die Kostenberechnungen gezeigt haben, gilt dies nicht nur für die Bewältigung von Spitzennachfrage, sondern sogar auch für gleichmäßig anfallende Überstunden. Aus Mitarbeitersicht ist die Beurteilung unterschiedlich je nach den persönlichen Lebensverhältnissen und den Präferenzen für die Freizeit. Finanziell lohnen sich die Überstunden für die Mitarbeiter vor allen Dingen an Sonntagen und Feiertagen. Mitarbeiter mit hohen Grenzabgabenquoten sind natürlich kaum mit finanziellen Argumenten zu gewinnen. Es helfen dann nur Gegenleistungen in anderen Bereichen. Hier ist

z. B. ein besonders interessanter Arbeitsplatz mit viel Freiräumen zu nennen sowie Leistungen, die sich nicht direkt in höheren Steuern und Sozialabgaben niederschlagen wie z. B. Privat-PC, Direktversicherung (reduzierte Steuersätze) u. ä. In der Praxis helfen auch Paketlösungen, mit denen man unattraktive und attraktive Überstunden kombiniert. Angesichts des Fachkräftemangels, der sich in den nächsten Jahren noch wesentlich verschärfen wird, bleibt den Unternehmen gar nichts anderes übrig, als sich intensiv mit allen Facetten der Überstundenarbeit zu beschäftigen.

Fußnoten

¹ Auch in Kilgers „Kostenrechnungsbibel“ findet man die Unterstellung, dass Überstunden teurer sind. Vgl. W. Kilger, Flexible Plankostenrechnung und Deckungsbeitragsrechnung, bearbeitet durch Kurt Vikas, 10., vollständig überarbeitete und erweiterte Auflage, Wiesbaden 1993, S. 152f. und insbesondere das Beispiel auf den Seiten 840–842.

² Die katastrophale Auswirkung der auf 200 Personen gesenkten Grenze, ab der ein Betriebsrat freigestellt wird, ist sehr schön beschrieben im Spiegel, Die deutsche Krankheit, URL: spiegel.de/spiegel/0,1518,180489,00.html vom 4.2.2002, S. 1.

³ Vgl. R. Maleri, Grundlagen der Dienstleistungsproduktion, 4. Auflage, Berlin/Heidelberg/New York 1997, S. 148ff. und 183ff. sowie U. Frietsche, Externe Faktoren in der Dienstleistungsproduktion, Wiesbaden 2001, S. 14ff.

⁴ Da hier nur die Produktionsseite betrachtet wird, braucht das schwierige Problem der Prognose der richtigen Modeströmung an dieser Stelle nicht diskutiert zu werden.

⁵ Es muss allerdings beachtet werden, dass typischerweise zusätzliche Arbeitsstunden dazu führen, dass die technischen Kapazitäten des Unternehmens besser genutzt werden, so dass hier zusätzlich ein Kostendegressionseffekt entsteht.

⁶ In der Praxis haben sich zur Erhöhung der Flexibilität Vereinbarungen mit Zeitarbeitsfirmen bewährt, nach denen einige Zeitarbeiter in der Nebensaison eingelernt werden und dann in der Hochsaison zur Verfügung stehen.

⁷ So hat bereits Anfang der 90er Jahre der Getränkehersteller Capri Sonne in Heidelberg ein Jahresarbeitszeitmodell eingeführt, um die jahreszeitlich bedingten Absatzenschwankungen auszugleichen.

⁸ Genauer müsste man die gearbeitete Stunde (= Anwesenheitszeit – Leerlauf) als

Bezugsgröße nehmen, was in der exakten Kalkulation dann auch durchgeführt wird.

⁹ Hier soll angenommen werden, dass nur maßvolle Überstunden gefahren werden, so dass keine Überbelastung auftritt. Siehe auch Punkt 5. Zudem ist zu berücksichtigen, dass viele Freizeitaktivitäten die Menschen eher noch mehr beanspruchen.

¹⁰ Da die verschiedenen direkten und indirekten Auszahlungen für die Mitarbeiter nicht gleichmäßig über das Jahr anfallen, müsste eigentlich eine verzinsliche Korrektur vorgenommen werden. Aus dem Kapitalwert aller Zahlungen zum Jahresbeginn müsste dieser verzinslich so auf das Jahr verteilt werden, wie die Arbeitsstunden anfallen. Da der Effekt im Vergleich zu den anderen Zahlungen sehr gering ist, soll er hier außen vor bleiben.

¹¹ Stand Anfang November nach den Beschlüssen der Regierung. Es darf nicht vergessen werden, dass die Höchstgrenze um über 13 % erhöht wurde, während der Beitragssatz nur um 0,4 % Punkte angehoben wurde. Diese vom Großteil der Bevölkerung nicht durchschaute Täuschung bewirkt, dass die Sozialbeiträge für gut verdienende Mitarbeiter um 15,71 % !! steigen. Das Gleiche gilt natürlich für den Arbeitnehmeranteil. Die Unternehmen tun gut daran, sich auf massive Proteste nach der Januarabrechnung einzustellen.

¹² Das statistische Bundesamt kommt in einer Hochrechnung für das Jahr 2001 zu dem Ergebnis, dass in Unternehmen mit mehr als 10 Beschäftigten die Personalzusatzkosten 81 % des Direktentgeltes betragen (Westdeutschland). Vgl. C. Schröder, Personalzusatzkosten in der deutschen Wirtschaft, in: *Iw-trends* 1/2002, S. 3.

¹³ Genauer, insb. hinsichtlich der Anwendungsgrenzen, wird der Fixkostendegressionseffekt bei Personalkosten im Punkt 3.2.3 dargestellt.

¹⁴ Mathematisch korrekt dürfte man nur die Zusatzkosten für einen unendlich kleinen Zeitraum betrachten. In der Realität reicht es aber fast immer aus, auf die kleinste Einheit (hier z. B. die zusätzliche Stunde) zu gehen.

¹⁵ Zu beachten wäre dies nur, wenn die Überstunden entweder gegen den Willen der Mitarbeiter gefahren werden bzw. wenn sie den Mitarbeiter körperlich oder psychisch überfordern, so dass er die Firma wechselt. Zu den Grenzen, die nicht überschritten werden sollten, vgl. Punkt 5.

¹⁶ Peter F. Drucker berichtet von einer Studie, nach der sogar in den USA die kleinen und mittleren Unternehmen jährlich Kosten von 5000 \$/a hatten, um allen staatlichen Regeln nachkommen zu können. Deutschland dürfte als Bürokratieweltmeister noch höhere Werte aufweisen. Vgl. P.F. Drucker, Es sind nicht Arbeitnehmer

– es sind Menschen; in *HARVARD BUSINESSmanager* 4/2002, S. 75.

¹⁷ Eine zumindest teilweise erfolgreiche Strategie kann natürlich auch darin bestehen, mit langen Betriebslaufzeiten den gleichen Arbeitsplatz hintereinander mit mehreren Mitarbeitern zu nutzen, z. B. in Schichtmodellen, wobei dabei durchaus auch das Wochenende bedacht werden sollte. Wie in Fußnote 5 angedeutet, ergibt sich daraus der zusätzliche Vorteil der Kostendegression bei den technischen Anlagen.

¹⁸ Im Unterschied zur angestellten jährlichen Betrachtung könnte man annehmen, dass bei kürzeren Perioden die Kostenfunktion im gesamten Definitionsbereich (0 bis 133 [1596/12] h/a) angewendet werden kann. Dies ist üblicherweise richtig für Maschinen, weil kurzfristig eine andere Verwendung kaum möglich ist. Bei den Personalkosten ist dies aber nicht der Fall, weil die gearbeitete Stundenanzahl einen Einfluss auf die Kosten in den nächsten Monaten hat. Denn bei schwacher Beschäftigung wird der Unternehmer mit Kurzarbeit, Betriebsferien, Arbeitszeitkonten etc. versuchen, die Anwesenheitszeit in Zeiten mit besserer Beschäftigung zu verschieben. Um die Höhe einer zusätzlichen bzw. einer wegfallenden Arbeitsstunde bestimmen zu können, muss man also die Jahresarbeitszeit kennen.

¹⁹ Schon im Vertrag wird dann vereinbart, dass eine bestimmte Anzahl von Überstunden pro Monat im dann höheren Gehalt abgedeckt ist.

²⁰ Wie in Punkt 5 diskutiert wird, muss natürlich berücksichtigt werden, dass die Leistungsfähigkeit eines Mitarbeiters in den späten Stunden abnehmen kann.

²¹ Diese Abgaben müssten eher als Steuer interpretiert werden, weil sie entweder keine oder nur geringe Gegenleistungen begründen.

²² Dies ist einer der wesentlichen Gründe, warum in den westlichen Bundesländern fast alle Unternehmen ihren Bedarf an hoch qualifizierten Mitarbeitern nicht decken können. Denn selbst bei hohen Stundenlöhnen für eine qualifizierte Kraft reicht den Mitarbeitern das Nettogehalt nicht, um arbeitssparende Dienstleistungen (z. B. Kinderaufsicht) einkaufen zu können.

²³ Nur anekdotisch sei eine Diskussion des Autors mit dem Ehemann einer Mitarbeiterin erwähnt. Dieser gute Mann sah zwar den Nachteil der hohen Abzüge für die Mehrarbeit seiner Frau, erwähnte aber als Hauptvorteil der Überstunden, dass seine Liebste in der gearbeiteten Zeit kein Geld ausgeben könne. Zumindest aus Sicht des Ehemanns fallen durch die Mehrarbeit seiner Frau noch zusätzlich Vorteile an. Hier läge der eigentlich durch die Definition ausgeschlossene Fall von negativen Opportunitätskosten vor. ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
19	22	37	G	F	Z

LÖSUNGSANSÄTZE ZUR VERBESSERUNG DER CORPORATE GOVERNANCE

von Jörg Scheffner, Berlin, und Anne Strutz, Jena



Dr. Jörg Scheffner ist als Manager im Bereich World Class Finance der BearingPoint GmbH (ehemals KPMG Consulting) in Berlin tätig. Seine Schwerpunkte sind Controlling, Benchmarking, Performance Management, Reporting, Optimierung Finanzprozesse. jscheffner@bearingpoint.biz



Dipl.-Kffr. Anne Strutz, hat an der Friedrich-Schiller-Universität Jena BWL/Interkulturelles Management studiert. Ihre Schwerpunkte sind Controlling/Rechnungswesen, Internationales Management und Interkulturelle Wirtschaftskommunikation. strutz_anne@hotmail.com

Die Vielzahl der Unternehmenszusammenbrüche in den vergangenen Jahren und die Probleme der New-Economy-Unternehmen geben der aktuellen Corporate-Governance-Diskussion zusätzlichen Nährboden und führen in Deutschland zu einer veränderten Machtverteilung auf Unternehmensebene. Die Corporate Governance mit dem Ziel, das System der deutschen Unternehmensführung und -kontrolle zu modernisieren, regelt Rechte und Pflichten von Vorstand, Aufsichtsrat und den an der Unternehmenstätigkeit beteiligten Share- und Stakeholdern. Zusätzlich verschreibt sie sich dabei einer strikten Ausrichtung auf Wertschöpfung und Wertorientierung.¹ Die Förderung und Vertiefung des Vertrauensverhältnisses zwischen Unternehmen und externen Adressaten (d. h. Share- und Stakeholdern) ist dabei für die Unternehmenswertsteigerung von elementarem Interesse. Um dies zu erreichen, muss sich die Unternehmensleitung mit den erweiterten Bedürfnissen nach Transparenz auseinandersetzen und diese bedienen. Dies gilt nicht nur für die Beziehung zwischen Management und externen Adressaten (Einzel- bzw. Konzernabschluss), sondern ist seit diesem Jahr auch in der Beziehung zwischen Management und Aufsichtsrat verschärft worden (TransPuG). Ziel dieses Artikels ist es nun zu zeigen, wie eine verbesserte Berichterstattung zu einer verbesserten Corporate Governance und damit zur Unternehmenswertsteigerung beitragen kann.²

Die verschiedenen Akteure eines Unternehmens befinden sich in einer **Principal-Agent-Konstellation**, welche durch Informationsasymmetrie gekennzeichnet ist. Dieser Informationsasymmetrie soll nun mit Hilfe der periodischen Rechenschaftspflicht des Management entgegen gewirkt werden. Insofern soll der Einzel- bzw. Konzernabschluss Ausgangspunkt der Argumentation sein. Da an diesen jedoch unterschiedlichste Erwartungen geknüpft werden, kann er die herrschende Informationsasymmetrie nur bedingt verringern.

Für die Unternehmensleitung spielt neben den gesetzlichen Anforderungen vor allem das Ziel der möglichst günstigen Kapitalbeschaffung eine Rolle, externen Adressaten Informationen zur Verfügung zu stellen. Dies ergibt sich vor allem daraus, dass „eine von den Kapitalgebern wahrgenommene und unzureichende Informationsqualität [...] regelmäßig als angemessen bewertete Risiko- und Sicherheitszuschläge bei den geforderten Renditegrößen und Kapitalkostensätzen“³ nach sich zieht. Sowohl Eigenkapital- als auch Fremdkapitalgeber müssen also von dem Wert und der Stabilität des Unternehmens überzeugt werden. Hierbei kann die externe Rechnungslegung als „ein Hautpinstrument für die Optimierung der Börsenbewertung und Stärkung des Aktionärsvertrauens“⁴ eingesetzt werden. Aber auch das Motiv der Verhaltensbeeinflussung darf nicht außer Acht gelassen werden. Da der Einzel- bzw. Konzernabschluss für die ex-

ternen Adressaten das wesentliche Informationsinstrument ist, kann die Unternehmensleitung diesen auch benutzen, um die am Unternehmen beteiligten Gruppen in ihrem Sinne zu motivieren. Kontroll- und Transparenzprobleme treten dann auf, wenn die Unternehmensleitung innerhalb des rechtlichen Rahmens Informationen zu verschleiern bzw. zu verfälschen versucht.⁵

Für die externen Adressaten soll der Konzernabschluss vor allem eine Schutzfunktion ausüben.⁶ Durch eine transparente Berichterstattung und der damit einhergehenden Reduzierung der Informationsasymmetrie soll die Kontrollfunktion gegenüber dem Management verbessert werden. Mit Transparenz verbinden die externen Adressaten v.a.:

- ➔ wesentliche Informationen, verständlich aufbereitet sowie formal richtig und nachvollziehbar ermittelt⁷,
- ➔ zusätzliche Informationen bezüglich Bewertungs- und Ansatzmethoden sowie zukunftsgerichtete Informationen und Hinweise zu Umfedeinflüssen, denen das Unternehmen ausgesetzt ist⁸,
- ➔ disaggregierte Informationen zur Ableitung eines Risiko-Chancen-Profiles und damit die Gewährleistung von Risiko-, Wert- und Erfolgstransparenz⁹,
- ➔ eine umfassende Berichterstattung durch Publikation finanzieller Kenngrößen und relevanter nicht-finanzieller Kennzahlen¹⁰ sowie
- ➔ eine schnelle, regelmäßige und zuverlässige Berichterstattung¹¹.

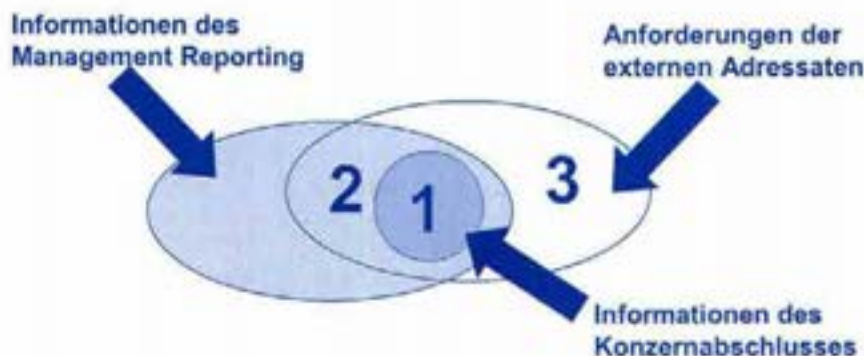


Abb. 1: Informationssituation und Informationsanforderung in einem Unternehmen/Konzern

Intransparenz kann zu folgenden Problemfeldern führen:¹²

1. **Innerhalb der externen Berichterstattung.** In der externen Berichterstattung nach HGB kann aufgrund vielfältiger Bewertungs- und Ansatzwahlrechte eine nicht vergleichbare Vermögens-, Finanz- und Ertragslage dargestellt werden. Dies führt zu Intransparenz und kann bei externen Adressaten zu suboptimalen Entscheidungen führen.
2. **Interne Steuerungsinformationen des Management:** Die Geschäftsbereichsebene (wirtschaftliche Einheit) ist die Steuerungsebene des Management. Handelsrechtlich muss das Management Rechenschaft über juristische Einheiten ablegen. Diese Diskrepanz erschwert den externen Adressaten die Beurteilung des Management.
3. Informationen, die möglicherweise auch im Unternehmen nur begrenzt zur Verfügung stehen: Strategieumsetzungskompetenz muss im Unternehmen gegenüber dem Aufsichtsrat und den externen Anteilseignern demonstriert werden. hierzu sind zusätzliche Informationen notwendig, die nicht in allen Unternehmen generiert werden.

LÖSUNGSANSÄTZE

1. Externe Reportingstandards

Der **Shareholder-Value-Gedanke**, durch den die internationale Anlegerschaft geprägt ist, steht in einem ernst zu nehmenden Konflikt mit der **gläubigerschutzorientierten deutschen Rechnungslegung**. Diese Tatsache bestätigt eine Studie von Horváth/Arnaout (1997), in der nur 6 % der befragten Unter-

nehmen die HGB-Vorschriften international für anwendenswert hielt.¹³ Vor allem die internationale Vergleichbarkeit, Kapitalbeschaffung und Glaubwürdigkeit der Finanzpublizität¹⁴ werden als Gründe für eine Entwicklung hin zu international anerkannten Rechnungslegungsstandards genannt.

Mit Hilfe des KonTraG (Gesetz zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmensbereich) soll die deutsche Rechnungslegung international gestärkt werden. Dem Problem der Selektion und Aggregation der publizierten Daten soll durch die erweiterten Berichtspflichten in Form eines **Segmentberichts**, der **Kapitalflussrechnung** und des **Risikoberichts** entgegengesteuert werden. Die erweiterte Berichtspflicht gegenüber dem Aufsichtsrat, die nun auch „grundsätzliche Fragen der Unternehmensplanung (insbesondere der Finanz-, Investitions- und Personalplanung)“ (§ 90 Abs. 1 Nr. 1 AktG) umfasst, soll ebenfalls die Kontrolle des Vorstandes intensivieren. Trotzdem werden die Möglichkeiten des KonTraG, zu verbesserter Kontrolle und Transparenz in der externen Rechnungslegung beizutragen, auch kritisch gesehen. Solange die Rechnungslegung nach HGB nicht transparent ist, nur unzureichend Informationen zur Entscheidungsfindung liefert und den betriebswirtschaftlichen Erfordernissen nicht entspricht, werden Kontrolle und Transparenz durch KonTraG nicht verbessert.¹⁵ Dass KonTraG nicht allen Erfordernissen gerecht wird, zeigt u.a. der durch den IDW vorgelegte Entwurf zu einem KonTraG II.¹⁶ Dort werden v.a. die Einführung von Quartalsberichten zur besseren Information der Kapitalmarktteilnehmer, die obligatorische Berichtspflicht seitens der Wirtschaftsprüfer gegenüber dem Aufsichtsrat und die Ausdehnung der Informationsrechte des Aufsichtsrates auf die Belange der Tochtergesellschaften gefordert.

Um eine „deutliche Verbesserung der Aussagekraft der deutschen Konzernabschlüsse“¹⁷ zu erreichen, spricht sich auch das IDW für eine Internationalisierung der deutschen Rechnungslegungsvorschriften aus. Vor allem die IAS¹⁸ stellen hier eine attraktive Alternative dar. Der Grundsatz des „true and fair view“ sowie das Ziel „Informationsbereitstellung“ können zu einer verbesserten Corporate Governance beitragen. Das Fehlen weitreichender Ansatz- und Bewertungswahlrechte, das strikte Stetigkeitsgebot und die klaren Grundsätze zur Angabe der Methoden stellen ein interessantes Instrument zur Eindämmung von Bilanzpolitik und optimaler Steuergestaltung dar.

2. Geschäftsbereichsberichte

Interne Steuerungsmethoden können eine erweiterte Transparenz verschaffen und somit nachhaltiges Vertrauen bei den Kapitalgebern aufbauen. Dabei soll es hier nicht um ein Mehr an Informationen gehen (dazu siehe Punkt 1), sondern vor allem um die Aufbereitung der Informationen. Die Segmentberichterstattung soll das Problem der unterschiedlichen Datenperspektiven (wirtschaftliche vs. rechtliche Einheiten) entschärfen, weshalb die Forderung, „von einem ‘legal entity’ Testat zu einem ‘divisional’ Testat für die Unternehmensbereiche“ überzugehen, zunehmend stärker wird.¹⁹ Vor allem in einem international agierenden Konzern ist die Geschäftsfeldenebene von nicht zu unterschätzender Aussagekraft: Ergebnisbeiträge, Kapitalbindung und die Chancen bzw. Risiken unterscheiden sich von Branche zu Branche und Region zu Region erheblich. Kerngeschäftsfelder und Randaktivitäten, Werttreiber und Verlustbringer müssen für den Kapitalgeber identifizierbar sein, um die richtigen Entscheidungen bzgl. ihres Investments zu treffen und ihrer Kontrollfunktion adäquat nach zu kommen.

Hierbei soll der Ansatz der totalen Segmentierung in Form von Geschäftsbereichsabschlüssen betrachtet werden. Voraussetzung dafür ist, dass sich das **Vermögen, die Ergebnisse und teilweise auch das Kapital auf die Segmente aufteilen lassen**. Branchenvergleiche lassen sich dann z. B. anhand der eingesetzten Vermögenswerte und der Vermögensstrukturen für die einzelnen Geschäftsbereiche durchführen. Die Vermögenslage

des Konzerns kann wesentlich differenzierter analysiert und beurteilt werden. Die verursachungsgerechte Zuordnung von Aufwand und Ertrag erlaubt eine optimale Wirtschaftlichkeitsanalyse sowie eine Untersuchung von Ursachen und segmentbezogenen Einflussfaktoren und deren Wirkungsgrad. Inwieweit Struktur und Fristigkeit des Kapitals den Anforderungen des Marktes bzw. der Branche entsprechen, muss aufgrund der Beeinflussungsmöglichkeiten durch ein konzernweites Cash-Management dagegen mit Vorsicht interpretiert werden.²⁹ Geschäftsbereichsspezifische Besonderheiten, Chancen und Risiken können in einem 'Anhang' vermerkt werden. Mit dem Testat eines Wirtschaftsprüfers über die richtige Ermittlung der Angaben kann eine verbesserte Transparenz und Kontrolle der Geschäftsleitung erreicht werden, was wiederum das Vertrauen in ein Unternehmen fördert und somit zu einer verbesserten Corporate Governance beiträgt.

3. Balanced Reporting

Das seit August 2002 existierende **Transparenz- und Publizitätsgesetz (TransPuG)** verschärft die **Rechenschaftspflicht des Vorstandes gegenüber dem Aufsichtsrat**. So soll in Zukunft „auf Abweichungen von früher formulierten Zielen unter Angabe von Gründen“²¹ eingegangen werden, denn eine ordnungsgemäße Überprüfung und Beurteilung der Geschäftsleitung ist ohne eine Analyse der Umsetzung von Unternehmenszielen in der Vergangenheit nicht möglich. Diese Daten können ohne eine interne Aufbereitung aber nicht zur Verfügung gestellt werden.²² Um diese zusätzlichen Informationen geben zu können, müssen folgende Voraussetzungen im Konzern gegeben sein:

- ➔ **Strategieumsetzungskompetenz:** Ableitung komplementärer Ziele aus der Strategie und Beachtung von Interdependenzen in Subzielen und Maßnahmebündeln;
- ➔ **ganzheitliche Betrachtung** durch finanzielle und nicht-finanzielle Kennzahlen;
- ➔ **gut funktionierendes Ursachenanalyse-System.**

Durch ein komplementäres Zielsystem kann statt hoch aggregierter, wenig aussagekräftiger Rentabilitäts- und Umsatzgrößen die Berichterstattung um wert-

orientierte Komponenten erweitert werden. Dabei beinhaltet **Balanced Reporting** neben den gesetzlichen auch freiwillige Komponenten der Berichterstattung, „mit denen die auf dem Kapitalmarkt zwischen Unternehmensleitung und Kapitalgebern bestehende Informationsasymmetrie abgebaut und die wertorientierte Ausrichtung der Unternehmensführung kommuniziert werden sollte.“²³ Hierdurch wird nichts anderem Rechnung getragen als der Tatsache, dass zur umfassenden Einschätzung der Performance von Unternehmen neben der aktuellen Lage auch durch Informationen über die Strategie, Werttreiber und Frühindikatoren eine **Einschätzung der zukünftigen Lage** möglich sein muss. Hierzu sind vor allem Informationen notwendig, die unbeeinflusst von den Rechnungslegungsnormen publiziert werden. Vor allem bei Unternehmen in der Gründungsphase, deren Marktwert sich zum großen Teil nur auf Gewinnerwartungen begründet, werden solche Informationen über zukünftige Entwicklungen den Kapitalgebern überhaupt nicht zur Verfügung gestellt.²⁴ Um aber die zukünftige Lage eines Unternehmens richtig einschätzen zu können, ist es notwendig, die Strategie zu kennen. Um die Erfolgchancen und Risiken einer Strategie aber richtig beurteilen zu können, brauchen die Kapitalgeber detailliertere Informationen. Insofern sollten Bereichsziele, prognostizierte Kennzahlen oder Investitionsvorhaben im Lagebericht Eingang finden.

Die **Balanced Scorecard** kann bei der Strukturierung einen großen Beitrag leisten. Die Darstellung von Ursachen-Wirkungs-Ketten, die Identifikation von Werttreibern, für welche Planzahlen angegeben werden und die Sicht über verschiedene Perspektiven können hier positive Impulse für die externe Berichterstattung geben.

Einen Nutzen aus der Publikation zusätzlicher nicht-finanzieller Kennzahlen bestätigt eine Studie, wonach „etwa ein Drittel der von ihnen [hier: Portfoliomanager als externe Adressatengruppe (Anm. des Autors)] zu Investment bzw. Desinvestment **verwendeten Informationen nicht-finanzielle Messgrößen sind.**“²⁵ Unter nicht-finanziellen Wertgrößen werden dabei **Performanceindikatoren** verstanden, wie bspw. Mitarbeitermotivation oder Kundenzufriedenheit, die einen direkten Einfluss

auf die Entwicklung der Geschäftstätigkeit und den finanziellen Erfolg haben. Durch die Aufhebung der einseitig finanziellen Berichterstattung soll der externe Adressat in die Lage versetzt werden, Zusammenhänge zwischen dem betrieblichen Leistungserstellungsprozess und dem finanziellen Ergebnis zu erkennen, kritische Erfolgsfaktoren selbständig abzuleiten und zu beobachten und daraufhin eigene Zukunftsszenarien zu entwickeln.²⁶ Auf diese Art und Weise bietet die **Balanced Scorecard** einen Ordnungsrahmen und kann Ursache-Wirkungsketten transparent darstellen. Insofern kann ein Unternehmen hier dem externen Adressaten ein Analyseinstrument in die Hand geben, welches sowohl Verständnis unter den Kapitalgebern als auch Vertrauen zum Unternehmen schafft.

FAZIT

Value Reporting in dem dargestellten Sinn leistet einen Beitrag zu einer verbesserten Kapitalmarktposition des Unternehmens auf drei Arten: (1) Aus Unternehmenssicht kann eine verbesserte Informationspolitik vor allem den Druck auf das Management erhöhen, Fehlentwicklungen und Ineffizienzen frühzeitig aufzudecken und diesen entgegen zu steuern. Aktive Problemlösung wird in Zukunft ein wichtiges Kriterium, an dem sich das Management eines Unternehmens messen lassen muss. (2) Durch eine kapitalmarktorientierte externe Berichterstattung kann ein wesentlich stabileres Anlageverhalten seitens der Aktionäre erreicht werden. Größeres Vertrauen stärkt nicht nur den Aktienmarkt, sondern fördert auch dessen Akzeptanz in der Bevölkerung.²⁷ Durch eine verbesserte Transparenz werden Unsicherheiten reduziert, was wiederum zu einer höheren Zahlungsbereitschaft bei den Anlegern führt²⁸ bzw. zu sinkenden Kapitalkosten. (3) Die Verlagerung von kapitalintensiver zu wissensintensiver Produktion führt zu einer wachsenden Wertlücke zwischen Börsen- und Bilanzwert.²⁹ Dies liegt vor allem in der **unzureichenden Erfassung immaterieller Vermögensgegenstände** in der Bilanz. Durch Value Reporting ist es nun möglich, Informationen über dieses wettbewerbsrelevante Know-How zu nutzen, um damit entweder die Diskrepanz zwischen Börsen- und Bilanzwert zu rechtfertigen bzw. diese Wertlücke zu mildern.



Abb. 2: Konsequenzen einer verbesserten Corporate Governance

Obige Abbildung fasst den Beitrag in seinen wesentlichen Aussagen zusammen.

Die Tatsache, wettbewerbsrelevante Informationen zu veröffentlichen, wurde von den Kritikern einer erhöhten Transparenz auch bei Einführung der Segmentberichterstattung hervorgebracht. Tatsache ist jedoch, dass die Mehrzahl der DAX-Unternehmen bereits heute nach internationalen und damit transparenteren Standards bilanzieren. Demzufolge scheint die Praxis bereit zu sein, dieses Risiko einzugehen.³⁰ Des Weiteren ist abzuwägen, inwieweit kurzfristige Vorteile der Konkurrenten den langfristigen Vorteilen eines Value Reporting vorzuziehen sind.

Fußnoten und Literatur

- ¹ Grundsatzkommission Corporate Governance (2000): Thesen, S. 202-205
- ² Siehe auch: Scheffner/Strutz (2002): Thesen, S. 202-205
- ³ Klingebiel (2000): Externe Berichterstattung, S. 175
- ⁴ Wulfschleger (1999): Finanzielle Führung, S. 6
- ⁵ Vgl. Rollwage (1997): Bilanzen, S. 48
- ⁶ Vgl. Ballwieser (1997): Konzernrechnungslegung, S. 19ff.
- ⁷ Vgl. Fröhling (2000) KonTraG und Controlling, S. 8
- ⁸ Vgl. Schoenfeld (2000): Zusatzinformationen, S. 591

- ⁹ Vgl. Mujkanovic (1999): Stellungnahme zum E-DRS, und Fröhling (2000): KonTraG-konformes Segmentcontrolling, S. 52
- ¹⁰ Vgl. Kaplan/Norton (1997): Balanced Scorecard, S. 37
- ¹¹ Vgl. Schoenfeld (2000): Zusatzinformationen, S. 592
- ¹² Vgl. Scheffner/Strutz (2002): Informationsverbesserung des Konzernabschlusses, S. 960-963
- ¹³ Vgl. Klein (2000): Rechnungslegung, S. 145
- ¹⁴ Vgl. Baumann (1998): Externe Rechnungslegung, S. 5
- ¹⁵ Vgl. Born (2001): Bilanzanalyse International, S. 36f.
- ¹⁶ Vgl. IDW (1999): IDW Vorschläge zur Verbesserung der Unternehmensüberwachung (KonTraG II)
- ¹⁷ IDW (1999): KonTraG II, S. 3
- ¹⁸ Anm.: In diesem Beitrag wird sich auf die International Accounting Standards (IAS) deshalb beschränkt, da diese ab 2005 für börsennotierte EU-Unternehmen gesetzlich vorgeschrieben werden (Kommission der EG [2001]: Anwendung der internationalen Rechnungslegungsgrundsätze, S. 2)
- ¹⁹ Neubürger (2002): Wertorientiertes Controlling, S. 184
- ²⁰ Vgl. Hußmann (1997): Segmentierung des Konzernabschlusses, S. 350
- ²¹ BMJ (2001): Transparenz und Publizität, S. 2
- ²² Scheffner (2001): Kosten- und Erfolgsrechnung, S. 67-70
- ²³ Fischer/Becker/Wenzel (2002): Wertorientierte Berichterstattung, S. 14
- ²⁴ Vgl. Gleich (2002): Performancesteigerung, S. 344

- ²⁵ Horváth & Partners (2001): BSC umsetzen, S. 4
- ²⁶ Vgl. Haller/Dietrich (2001): Lageberichterstattung, S. 166f.
- ²⁷ Vgl. Hirst (1998): Rechenschaftspflicht, S. 95ff.
- ²⁸ Vgl. Pellens (1998): Unternehmenspublizität, S. 56
- ²⁹ Vgl. Haller/Dietrich (2001): Lageberichterstattung, S. 164
- ³⁰ Vgl. Hirst (1998): Rechenschaftspflicht, S. 94.

Ballwieser, Cornelia (1997): Die handelsrechtliche Konzernrechnungslegung als Informationsinstrument, Frankfurt am Main
 Baumann, Karl Hermann (1987): Die Segment-Berichterstattung im Rahmen der externen Finanzpublizität, in: Havermann, Hans (Hrsg.): Bilanz- und Konzernrecht – Festschrift für Reinhard Goerdeler, Düsseldorf, S. 3-23
 Born, Karl (2001): Bilanzanalyse international – Deutsche und ausländische Jahresabschlüsse lesen und beurteilen, 2. Auflage, Stuttgart

Bundesministerium der Justiz (2001): Entwurf eines Gesetzes zur weiteren Reform des Aktien- und Bilanzrechts, zu Transparenz und Publizität (Transparenz- und Publizitätsgesetz), auf: <http://www.bmj.bund.de/images/11313.pdf> (Stand: 17.12.2001)

Fischer, Thomas M./Becker, Sabrina/Wenzel, Julia (2002): Wertorientierte Berichterstattung – Ein empirischer Vergleich der internetbasierten Geschäftsberichte von DAX 30- und NEMAX 50-Unternehmen, in: KoR, H. 1, S. 14-25

Fischer-Winkelmann, Wolf (2000): Bilanzpolitik, in: Gabler Wirtschaftslexikon, 15. Aufl., Wiesbaden, S. 506-508

Friedag, Herwig R./Schmidt, Walter (2001): My Balanced Scorecard, 2. Auflage, Freiburg i. Br.

Friedag, Herwig R./Schmidt, Walter (1999): Balanced Scorecard – mehr als ein Kennzahlensystem, Freiburg i. Br.

Friedag, Herwig R. (1998): Die Balanced Scorecard – alter Wein in neuen Schläuchen?, in: CM, H. 4, 22. Jg., S. 291-294

Fröhling, Oliver (2000): KonTraG und Controlling, München

Fröhling, Oliver (2000): KonTraG-konformes Segmentcontrolling und -reporting, in: CM, H. 1, 25. Jg., S. 52-62

Gleich, Ronald u.a. (2002): Empirische Erkenntnisse und Impulse zur Performancesteigerung, in: Controlling, H. 6, S. 337-345

Grundsatzkommission Corporate Governance (2000): Corporate Governance Grundsätze für börsennotierte Gesellschaften, Frankfurt

Haller, Axel/Dietrich, Ralph (2001): Kapitalmarktorientierte Gestaltung der Lageberichterstattung, in: KoR, H. 4, S. 164-174

Fortsetzung auf Seite 96



Karin Walz
Karin.Walz@t-online.de



Norbert A. Klis
Unternehmensberater und Rating Advisor

EXTERNES UNTERNEHMENS-RATING

Journalistin Karin **Walz**, Berlin, interviewt den Dipl.-Kfm. **Norbert A. Klis**, Gäufelden/Herrenberg

Das Thema Basel II erhitzt noch immer die Gemüter. Verständlich, denn in diesem Thema liegt viel Zündstoff. Vor allem wenn es um das Kreditrating geht. Kreditinstitute, Unternehmen und externe Berater befinden sich zur Zeit in einem „Übungsstadium“. Klare Regeln gibt es noch nicht – dennoch werden bereits Kreditratings verlangt und erstellt. Als Chance erkannt werden dagegen zunehmend die von externen Agenturen erstellten Unternehmensratings. Sie kosten für ein mittelständisches Unternehmen ab ca. 5.000 €. Geld, das gut angelegt ist, da es nicht nur Firmenkundenbetreuer positiv stimmt, sondern auch ein Trumpf ist bei Verhandlungen mit Geschäftspartnern und bei der Suche nach externen Geldgebern – sofern das Ergebnis zumindest der Note BBB entspricht.

Worin sehen Sie aktuell die Vorzüge eines externen Ratings für den mittelständischen Unternehmer? Was bringt es ihm?

Durch die ausgewiesene Branchenexpertise kann eine seriöse Ratingagentur dem Management wertvolle Anstöße für

die geschäftspolitische Ausrichtung geben. Ein weiteres Argument liegt in der Regel in einer notwendigen Neustrukturierung der Unternehmensfinanzierung und in der Erschließung neuer Kapitalquellen. All das kann das vergangenheitsorientierte und finanzwirtschaftslastige interne Rating der Kreditinstitute nicht leisten. **Das externe Rating fördert systematisches Arbeiten und Dokumentieren.** Kontinuierliche Verbesserungsprozesse (KVP) werden ausgelöst, unterstützt und beschleunigt. Ein **externes Rating belegt die Fitness des Unternehmens**, es führt weg von der Vergangenheitsbetrachtung und fordert Berater und Firmenkundenbetreuer zum Fachgespräch über die Zukunft auf. Die Beurteilung ist **unabhängig und bankneutral**, damit auch Geschäftspartnern kommunizierbar. Das sind Dinge, die mir wichtig erscheinen. Wenn Sie so wollen, sind die Kosten für ein externes Rating F+E-Aufwand im mentalen und führungsstrategischen Bereich, in Ergänzung zu den Aufwendungen im Produkt- und/oder Dienstleistungsbereich. Im Ergebnis gut investiertes Geld.

Die Qualität eines Ratings steht und fällt mit einem guten Analysten. Welche Qualitäten sollte dieser vorweisen können?

Banktechnisches Know how, der übliche wissenschaftliche Hintergrund, den jeder Berater braucht – wie ein Studium der Betriebswirtschaftslehre –, Erfahrungen aus dem Unternehmensalltag und viel Praxis im Controlling, Finanz- und Rechnungswesen. Das heißt: gefragt ist kein Juniorberater im Nadelstreifenanzug, sondern ein erfahrener Berater mit umfangreichem theoretischen und praktischen Wissen. Und da tun sich sowohl manche Berater schwer als auch die Firmenkundenbetreuer der Banken, weil gerade diese in der Regel nicht über praktische Erfahrung aus dem Unternehmensalltag verfügen.

Wie steht es diesbezüglich mit den Agenturen?

Inzwischen gibt es **nicht nur die großen Rating-Agenturen wie Standard & Poor's oder Moody's**, sondern einige

neue Agenturen, die sich auf den Mittelstand spezialisiert haben wie z. B. Creditreform Rating AG oder URA UNTERNEHMENS-RATING-AGENTUR AG. Diese arbeiten nach den klaren Anforderungen des BaFin. Auch die Banken müssen sich 2004 zertifizieren lassen. Dem Basel II betrifft ja alle G 10 Industrieländer und damit wird das keine Regionalveranstaltung, sondern internationaler Standard.

Wer regelt die Standards – die Agenturen oder die Banken?

Die Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht (BaFin), entstanden aus den bisherigen Ämtern für Banken und Versicherungen, wird diese Zertifizierung auf nationaler Ebene durchführen.

Wo liegt bisher der Unterschied in der Vorgehensweise von bankinternen und bankexternen Ratingverfahren beim Mittelstand?

Zumindest wird von offizieller Seite behauptet, dass beim Rating in Zukunft über 50 Prozent weiche Faktoren berücksichtigt werden müssen. Wobei die Banken sagen, das hätten sie bisher bereits gemacht oder sie würden es zumindest jetzt schon machen – obwohl sie ja noch nicht zertifiziert sind. Diese qualitativen Kriterien beziehen sich auf Führungs- und Mitarbeiterqualität, Kundenorientierung und Dienstleistungsmentalität, Nachfolge- und Stellvertreterregelung etc. Dieser qualitative Teil ist noch nicht so kalkulierbar und bewertbar wie beispielsweise die Bilanzanalyse. Bisher bekannt gewordene Kriterienkataloge müssen eher als bruchstückhaft bezeichnet werden. Die externen Ratingagenturen, wie die URA AG (www.ura.de), legen großen Wert auf Ganzheitlichkeit, Strukturiertheit und Vollständigkeit.

Kann dies nicht zu Verständnis- bzw. Akzeptanzproblemen zwischen Banken und externen Analysten führen – der Unternehmer ist dann ratlos?

Ja, das liegt auch an dem Abstimmungsverfahren. Ursprünglich sollte Basel II 2002 gültig werden. Doch das wurde mehrfach verschoben auf 2006, weil eben genau das nicht funktioniert. Das heißt, die Qualität der Umsetzung ist noch nicht gesichert. Zum Beispiel muss die Ausbildung der Firmenkundenberater noch

sichergestellt werden. Die Sparkassen haben einen Marktanteil von ca. 40 Prozent in Deutschland, die Genossenschaftsbanken knapp 30 Prozent. Im Mittelstand sogar wesentlich mehr – zusammen bis zu 80 Prozent. Dadurch war es möglich, dass diese Institutsgruppen ein Veto einlegen konnten, was zu dieser langen Verschiebung geführt hat. Ursprünglich war in Basel II nur ein rein externes Rating durch entsprechende Fachagenturen und neutrale externe Spezialisten vorgesehen. Durch die Verschiebung und die Sonderwünsche aus Deutschland ist der Basel-Akkord, der ursprünglich etwa 100 Seiten umfasste, auf jetzt 700 Seiten angewachsen – mit vielen Detailvorschriften.

Es ist jedoch auch zu erkennen, dass einige Kreditinstitute die Vorteile eines externen Ratings einer etablierten neuen Agentur als 2. Expertenmeinung schätzen.

Im praktischen Management besitzen die weichen Faktoren seit langem einen hohen Stellenwert. Im Rating der Banken werden sie noch immer eher stiefmütterlich behandelt – ist die Entwicklung der letzten Jahre an den Banken vorbeigegangen?

Den Banken ging es in den letzten Jahren zu gut, um es schlicht zu sagen. Von den Geldern ihrer Kunden ist zuviel in die Verwaltungen und Zweigstellennetze geflossen und viel Geld für Events ausgegeben worden. Und daher haben sie durch die eigene Krise jetzt erstmals den Zwang und den Leidensdruck, auch für sich selbst in diese Richtung etwas zu tun. Durch Basel II wird dies sogar erzwungen. Also, die Qualitätsstandards werden vorgeschrieben, nicht nur regional von irgendeinem Bankenverband oder einer Sparkassenorganisation, sondern sie werden jetzt durch die G 10-Staaten (das Sekretariat der Notenbankgouverneure befindet sich in Basel) – das entspricht in etwa 80 Prozent der Industrieländer – vorgeschrieben.

Also ist Basel II in der Konsequenz auch eine Herausforderung an die Banken sich im eigenen Haus mit den weichen Faktoren auseinander zu setzen?

Ja eindeutig. Das hätte man bisher schon längst tun sollen. Was die Kreditinstitute jetzt von mittelständischen Betrieben mit zehn und mehr Mitarbeitern fordern, müssen sie dann selbst mit 1000 und mehr Beschäftigten endlich selber vorleben.

Wenn Sie selbst Unternehmens-Checks durchführen, was sind die Faktoren, auf die sie besonders Wert legen?

Sprechen Sie vom Kreditrating oder Unternehmensrating?

Vom Kreditrating.

Das sind neben den Finanzen der Markt, die Kunden – also die Wettbewerbssituation –, die Stärken und Schwächen und die Benchmarks der Branche. Nach innen hin die Mitarbeiter – denn das Unternehmen ist so gut wie die Mitarbeiter. Die Kunden werden so gut bedient, wie die Mitarbeiter motiviert sind. Dann als vierte Kategorie – neben Finanzen, Kunden und Mitarbeitern –, die interne Organisation und Produktivität der Geschäftsprozesse. Ja und das zusammen als Akkord des Unternehmens führt zu einem guten oder weniger guten Ergebnis. Wobei sich der Kreis zu den Finanzen wieder schließt – nach der Devise: Jeder verdient das, was er verdient.

Wie schätzen Sie momentan die Chancen für ein mittelständisches Unternehmen ein, sich mit einem BBB-Ergebnis auf dem freien Markt mit Kapital zu versorgen?

Deutsche Unternehmen verfügen über eine niedrige Eigenkapitalquote – sie ist mit unter zehn Prozent im Mittelstand leider die niedrigste der Welt, zumindest der Industrieländer. Damit liegt die Fremdkapitalquote bei 90 Prozent, wobei es sich fast ausschließlich um Fremdkapital von Banken handelt. Dieses von Banken verliehene Kapital stellt natürlich ein großes Risiko dar. Der Basel-Vertrag beinhaltet, dass das ganze Verfahren des Kapitalverleihs transparenter, partnerschaftlicher wird und damit auch die Möglichkeit für andere Kapitalgeber geschaffen wird, sich zu beteiligen. Es entsteht zunehmend ein Markt für Unternehmensanleihen, der es einem mittelständischen Unternehmen mit einem Rating ermöglicht, sich alternative Kapitalquellen zu erschließen, professionelle Vorgehensweise vorausgesetzt.

Wie groß ist die Chance für Mittelständler, durch ein Rating auf dem globalen Markt an Kapital zu kommen?

Die Idee von Basel II (dem 1. Entwurf) war es, dass die Ratings nur durch externe Agenturen durchgeführt werden –

möglichst transparent und damit weltweit offen. Aber durch das Veto, speziell der deutschen Bankenlobby, insbesondere der Sparkassen und Volksbanken, ist es jetzt so, **dass innerhalb von Basel II das interne Rating gleichberechtigt ist, zumindest für Deutschland.** Die Beschlüsse werden ja in nationales Recht, das heißt auch deutsches Recht, umgesetzt. Damit wird das Kartell auf den Finanzmärkten nur zum Teil aufgelöst. Und dieser Kapitalmarkt, der vor vier Jahren durch die Entwicklung des Neuen Marktes zum ersten Mal aufgebrochen wurde, dieser Markt von Venture-Kapital, Fonds und Beteiligungsgesellschaften speziell für den Mittelstand, hat durch das Platzen der Börsenblase wieder einen Rückschlag erlebt. Dadurch ist es für mittelständische Unternehmen, die sich nur in Deutschland Mittel beschaffen können, nach wie vor schwierig. Denn sie haben keinen Zugang beispielsweise zu ausländischen Aktienmärkten und Kapitalmärkten. Besonders schwierig ist es für kleine Mittelständler, die nicht an die Börse gehen oder Anleihen selbst zeichnen können. Die sind eigentlich vom wohlwollenden Begleiten ihrer Hausbanken, zumeist Sparkassen und Volksbanken, abhängig und damit im Augenblick schlecht dran. Neuerdings hört man vom Entstehen von Mittelstandsfonds, was durch kleinere Losgrößen der Anleihen für Mittelständler sehr zu begrüßen wäre.

Eine hoffnungslose Situation?

Wichtig ist, dass in den letzten Jahren schon mal das Eis in dieser Hinsicht gebrochen worden ist. Diese Kartellierung (hier wenig Eigenkapital, dort zwar viel Fremdkapital, aber nur von wenigen Bankengruppen) und mangelnde Transparenz wird durch die neuen Vorschriften von Basel II in eine eher partnerschaftliche Richtung gebracht. Wobei diese Eisbrecherfunktion noch immer nicht ganz geglückt ist.

Kann es sein, dass sich die Sparkassen durch diese weitgehend noch unausgereiften internen Ratings ins eigene Fleisch schneiden – durch den damit einhergehenden Vertrauensverlust der Kunden und dadurch, dass die Zahl derer, die Insolvenz anmelden müssen, steigt – wodurch letztendlich Kunden wegfallen?

Ja, die deutschen Sparkassen werden sich zum Teil den Ast, auf dem sie sitzen, abschneiden, wenn sie weiter diese Tendenz zu mehr partnerschaftlicher Transparenz boykottieren. Zumal sie noch mit anderen Problemen kämpfen müssen. Denn sie werden als einzige Kreditinstitute in der Europäischen Union durch die Gewährsträgerhaftung staatlich geschützt, leben also in einem Naturschutzgebiet. Sie mussten bisher die von ihnen beim Mittelstand eingeforderte Eigenkapitalquote selbst nicht vorweisen, weil die Haftung von den Kommunen und Kreisen übernommen wurde. Das widerspricht zwar nicht Basel II, aber den EU-Verträgen, die gleiche Wettbewerbsbedingungen auf allen Gebieten vorsehen. Deswegen haben die Sparkassen ein Veto eingelegt, und deswegen auch diese Komplizierung und Verzögerung bei Basel II. Das Ganze kann nur konstruktiv nach vorne in Richtung mehr Wettbewerb aufgelöst werden. Immer wenn es um Subventionen geht, hört zwar in Deutschland der Spass auf, redet man nur hinter vorgehaltener Hand.

Wie hoch ist Ihrer Einschätzung nach der Prozentsatz von Mittelständlern, die durch Basel II direkt oder indirekt „insolvenzreif“ werden?

In den Presseberichten stehen immer so Horrorzahlen von 40 Prozent. Egal, ob das mehr oder weniger sind, man sieht schon jetzt, dass in Mitteleuropa die Konkurswelle dramatisch angestiegen ist. Im vergangenen Jahr gab es in Deutschland 40.000 Insolvenzfälle, die meisten davon im Mittelstand und das ohne Rating. Diese Entwicklung wird weiter zunehmen – mit oder ohne Rating –, weil die Struktur (nicht nur die finanzielle) vieler Betriebe nicht stimmt.

Die Idee, dass durch das Rating die Spreu vom Weizen stärker getrennt wird, ist ja an sich zu begrüßen. Schüttet man jetzt durch diese neue Vorgehensweise nicht vor der Zeit das Kind mit dem Bade aus?

Nein, ich denke nicht. Es ist eine lange Übergangszeit vorgesehen. Irgendwann muss mal mit dem Gesundungsprozess begonnen werden. Wenn dies unter großem Leidensdruck geschieht, gilt das chinesische Sprichwort: Eine Krise ist

eine Chance. Das Ganze wird ja schon lange diskutiert. Ich glaube, die 1. Basel-Gespräche waren 1988. Aber die Sparkassen haben eben gehofft, dass das Privileg der staatlichen Haftung bleibt. Hinzu kommt, dass **andere Länder eine höhere Eigenkapitalquote haben.** In angelsächsischen Ländern oder Frankreich liegt sie bei 50 Prozent. Deshalb trifft uns Basel II besonders. Und die Verzögerungstaktik hat eben nichts gebracht. Irgendwann haben die Vertreter der anderen G 10-Länder gesagt: Jetzt ist Schluss mit diesen ewigen Vetos. Das ist zwar im Rahmen der EU-Verträge möglich, aber nicht als Dauerzustand. Also, ich sehe es positiv – nicht nur, weil es Berateraufträge bringt, sondern weil es die Banken dorthin bringt, wo sie hin sollen – die müssen jetzt eben ihre Hausaufgaben zu mehr emanzipierter Partnerschaft sowie praxisnaher wirtschaftlicher Denk- und Handlungsweise machen.

Und der Mittelstand?

Da ist ein Aspekt, der wirklich weh tut. Wir verfügen in Deutschland trotz aller Probleme immer noch über **die beste Mittelstandsstruktur.** Die USA, Frankreich und Großbritannien haben durch ihre historische Entwicklung eher Großkonzerne und kleine Handwerksbetriebe. Wichtig wäre es, jetzt durch Strukturmaßnahmen der KfW, Aufbaubank und staatliche Fördermittel, die für solche Umstrukturierungen möglich sind, in Deutschland den Prozess der Umfinanzierung anzuschleichen. Die Unkultur staatlicher Unterstützung kann dann akzeptiert werden, wenn sie nur dazu dient, den Übergang abzufedern und zeitlich befristet ist.

Die Sparkassen, die kritisch beurteilt werden, kritisieren ihrerseits die Politik. Was müsste die Bundesregierung an den optimierungsbedürftigen Rahmenbedingungen ändern?

Subventionen sollten jedes Jahr neu genehmigt werden, damit sie nicht – wie beim Bergbau oder in der Landwirtschaft – zu einer Dauer-Entwöhnung von der Realität führen. Denn durch diese Maßnahmen entstehen automatisch Kartelle, siehe Arbeitsmarkt. Da werden irgendwelche Leute geschützt, die gar nicht schutzbedürftig sind. Man sollte die Schwachen schützen, aber die können nicht mehr als zehn Prozent der Be-

völkerung und der Betriebe ausmachen, sonst wird das Ganze unfinanzierbar. Es kann nicht sein, dass 50 Prozent der Wirtschaft subventioniert werden muss in irgendeiner Form. Das gilt auch für das Rating und die staatliche Unterstützung. Außerdem ist in Basel II vorgesehen, dass es für kleine Betriebe unter fünfzig Millionen € Umsatz und unter einer Million € Kredit ein Pauschalrating gibt, also nicht das Individualrating jedes Betriebes, das wäre auch zu teuer. Ein Rating kostet im Durchschnitt, egal ob es extern oder intern durchgeführt wird, ab 5.000 €. Beim internen Rating zahlt es ja die Bank, das heißt, sie schlägt diesen Betrag nachher wieder auf die Konditionen drauf. Aber insgesamt ist es richtig, dass mehr Darwinismus rein kommt, sonst werden wir in Deutschland zu einem Rehaheim für schwache Betriebe.

Ist es für ein Unternehmen sinnvoll, vor einem Kreditrating durch die Bank zunächst ein externes Unternehmensrating machen zu lassen – um so das eigene Standing bei den Verhandlungen zu verbessern?

Alle Mittelstandsratingagenturen und alle Beratungsfirmen, die sich im weitesten Sinne mit dem Rating befassen, bieten einen Rating-Check an, das ist prak-

tisch ein **Fitness-Check zu relativ günstigen Preisen**. Das fängt an bei 500 € für eine Analyse der harten Faktoren wie: Eigenkapitalquote, Verschuldungsgrad und Cash flow der letzten fünf Jahre. Für mittelständische Betriebe sind Pre- oder KMU-Ratings ab 5.000 € aufwärts zu haben. Diese beinhalten dann auch die Analyse der zukunftsorientierten Erfolgsfaktoren.

Die Mehrheit der Mittelständler hat als Hausbank Sparkassen und Genossenschaftsbanken – wer ist von beiden besser aufgestellt, was das Rating und die Kundenberatung betrifft?

Es gab ein Gutachten, in dem klar wurde, dass die meisten Volksbanken – die im Durchschnitt wesentlich kleiner sind als Sparkassen – zu klein für die neuen Strukturen in Euroland sind. Die Anzahl selbständiger Volksbanken wurde deshalb in den letzten Jahren beispielsweise durch Fusionen drastisch reduziert. Dieser interne Selektionsprozess hat auch etwas mit dem Rating der Firmenkunden zu tun. Dies bedeutet, dass die Struktur der Volksbanken ganz anders werden musste, zum Beispiel durch Professionalisierung im Bereich der Firmenkundenbetreuung und -beratung. Die Sparkassen, die fast den doppelten Anteil von den Volksban-

ken am Markt haben, mussten jetzt nachziehen. Sie haben zwar noch immer eine bessere Ausgangsposition als die Volksbanken, durch den Wegfall der Gewährsträgerhaftung und die Hinterlegung von Eigenkapital wie bei den anderen Banken müssen auch sie sich jetzt diesem Prozess der Fusion und Konzentration unterziehen. Der ist zwar nicht so schmerzhaft wie bei den Volksbanken, aber er geht in die gleiche Richtung.

Wenn ich Sie richtig verstehe, sind die Volksbanken den Sparkassen beim Rating einen Schritt voraus. Worin liegt dann der Vorteil für den Kunden?

Die Volksbanken sind in die Offensive gegangen und sagen: Das Rating für die Kunden ist in erster Linie gut, weil es auch die Wettbewerbsfähigkeit der Volksbanken erhöht. Und sie bieten außer dem internen Ratingprozess, den sie für die eigenen Zertifizierung brauchen, da sie sich selbst einem Rating unterziehen müssen, ein Rating für die mittelständischen Unternehmen schon jetzt aktiv nach außen an. Der GENO-Verband holt sogar externe Berater rein, um über die Regionalbanken Kundenseminare anzubieten. ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau

23	24	26	G	F	S
----	----	----	---	---	---

CONTROLLER MAGAZIN:

ISSN 1616-0495

28. Jahrgang

Herausgeber

Dipl.-Kfm. Dr. rer. pol. Albrecht Deyhle, Wörthsee-Etterschlag
Vorsitzender des Aufsichtsrats der Controller Akademie AG,
Gauting/München – E-Mail: deyhle@t-online.de

• **Manuskripte bitte mit Briefpost schicken; Anschrift der Redaktion:**
Postfach 1168, D-82116 Gauting; Hausanschrift: Münchner Str. 10,
D-82237 Wörthsee-Etterschlag; Telefon 08153 - 8041, Fax 08153 - 8043

Die Zeitschrift ist Organ des **Internationalen Controller Verein e. V., München**; und berichtet auch aus dessen Veranstaltungen.

Internet-Adresse: <http://www.controllerverein.com>

Redaktion

Dr. Albrecht Deyhle, Christa Kießling, Gundula Wagenbrenner, Mag. art.
Literaturforum: Dipl.-Betriebswirt Alfred Biel, Beethovenstraße 275,
42655 Solingen – E-Mail: alfred.biel@eplus-online.de

Internet-Homepage: <http://www.controllermagazin.de>

E-Mail: magazin@controllermagazin.de

Umschlaggestaltung

Deyhle Design, Stamberger Str. 3, 82131 Gauting, Tel. 089 / 850 24 00

Herstellung

Druck-Service Karl, Felix-Wankel-Str. 3, Gewerbegebiet KIM,
82152 Krailling, Tel. 089 / 85 66 24 20, Fax 089 / 85 66 24 21

Anzeigen

direkt an die Verlagsredaktion, z. Hd. Frau Kießling, Tel. 08153 - 8041

Impressum

Verlag

VCW • Verlag für ControllingWissen AG
Postfach 2505, D-77615 Offenburg (Firmensitz)
E-Mail: info@controllingwissen.de

Online-shop: www.controllingwissen.de

CM-Organisation

Hannelore Deyhle-Friedrich, Silvia Fröhlich
VCW AG, Münchner Straße 10, D-82237 Wörthsee-Etterschlag
Telefon 08153 - 8041; Fax 08153 - 8043

Abonnement-Verwaltung

Presse Service Bonn, Postfach 20 13 40, 53143 Bonn
Tel. 0228 - 95 50 400, Fax 0228 - 35 90 42
Bankkonto: 285885508 Postbank Köln, BLZ 370 100 50

Erscheinungsweise

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

Abbestellungen mit einer Frist von 3 Monaten zum jeweiligen Laufzeitende.

Bezugsgebühr **pro Jahr** im Abonnement EUR 111,- plus EUR 9,-
Versand

Einzelheft EUR 18,50 plus Versand; die Preise enthalten die USt.

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

Durch die Annahme eines Manuskriptes oder Fotos erwirbt der Verlag das ausschließliche Recht zur Veröffentlichung.
Nachdruck (auch auszugsweise) nur mit Zustimmung der Redaktion.

Zuordnung CM-Themen-Tableau				
	02	07	F	R

KONTROLLE UND CONTROLLING



von cand.rer.oec. Fatma Özel, Witten, und Dipl.-Kfm. Thomas Schneider, Essen

„Über die Veröffentlichung des Beitrages „Einführung von Controllingssystemen bei neuerworbenen Tochterunternehmen“ habe ich mich sehr gefreut (Jan.02). Nun haben wir die, manchmal schmerzhaft, Erfahrung nachvollzogen, dass Vertrauen gut, Kontrolle aber besser ist. Kurzum, ein neues Kontrollsystem musste installiert werden.“

Im folgenden Beitrag wird ein **System der unternehmensinternen Kontrolle** entwickelt. Nach einer kurzen Problem-darstellung werden Möglichkeiten der Eigen- und Fremdkontrolle angesprochen, bei einer Fremdkontrolle die möglichen Aufgabenträger dargestellt. Vor diesem Hintergrund werden die Aufgaben des Controlling diskutiert. Daran schließt sich die praktische Ausgestaltung der Wahrnehmung der Kontrolle für die Bereiche Erfolgspotentiale, Erfolg und Liquidität an.

Da bekanntlich Planung ohne Kontrolle unsinnig und Kontrolle ohne Planung unmöglich ist, muss eine Definition des Planungssystems vorausgesetzt werden. Es wird im folgenden von einem „durchschnittlich“ entwickelten Planungssystem ausgegangen.

- ➔ Es besteht ein mehrstufiges Planungssystem, gegliedert in die Bereiche: Erfolgspotentiale, Erfolg, Liquidität,
- ➔ eine langfristige strategische Planung wird durchgeführt,
- ➔ die einzelnen Planungsaufgaben sind überlappend und rollend organisiert,
- ➔ die Abstimmung erfolgt im Gegenstrom-Verfahren.

Systematik der Kontrolle

Regelmäßige Kontrollen der Planerfüllung finden in beinahe 90 % der Unternehmen statt. Die Planungsinhalte werden nur in 40 % der Fälle, die Organisation von Planung und Kontrolle nur in ca. 25 % der Fälle vollständig schriftlich fixiert, vgl. Horváth, S. 321. Daran wird deutlich, dass die Entwicklung der Kontrollen in der Praxis nicht mit der Entwicklung der Planung Schritt gehalten hat, sie ist immer noch stark an der operativen Ebene angesiedelt und ergebnisorientiert, vgl. Horváth, S. 258. Es ist sowohl unsinnig als auch unwirtschaftlich, in anspruchsvollere Planungssysteme und -instrumente zu implementieren, ohne das Kontrollsystem entsprechend weiter zu entwickeln.

Grundlage des Aufbaues eines Kontrollsystems ist die Systematisierung der möglichen Kontrollformen sowie ihrer spezifischen Vor- und Nachteile. Grundsätzlich lässt sich Kontrolle in Verhaltenskontrollen, welche direkt und indirekt erfolgen können, sowie Ergebniskontrollen aufteilen, vgl. Welge, S. 323ff.

Indirekte Verhaltenskontrollen

Input, Aus- und Weiterbildung sowie soziale Kontrollen stellen gemeinsam die indirekten Verhaltenskontrollen dar.

Input: Der Input bezieht sich auf die Kontrolle der in den Planungsprozess eingehenden Größen, also primär Personen, aber auch Sachmittel. Ob überhaupt eine

Eigenkontrolle möglich ist, wird entscheidend von der Persönlichkeit abhängen. Diese Kontrollform beinhaltet sowohl die generelle Auswahl der Mitarbeiter eines Unternehmens, als auch deren Aufgabenbereich und die grundsätzliche Ausstattung mit sachlichen Mitteln.

Aus- und Weiterbildung: Die Ausbildung erfolgt größtenteils außerhalb des Unternehmens, bspw. in Schulen, Berufsschulen und Universitäten. Eine Ausbildung innerhalb eines Unternehmens ist i.d.R. relativ breit angelegt, also nur teilweise auf die zu übernehmende Aufgabe ausgerichtet. Dagegen ist die Weiterbildung auf spezielle Anforderungen zugeschnitten. Durch die Weiterbildung werden bestimmte Problemlösungsmöglichkeiten angeboten bzw. deren Einsatz auch vorgegeben.

Soziale Kontrollen: Innerhalb von Gruppen werden soziale Kontrollen ausgeübt. Art und Umfang dieser Kontrollen werden maßgeblich durch die Zusammenstellung geprägt. Je ähnlicher die Gruppenmitglieder sind, um so stärker ist der Zusammenhalt, damit verbunden wird auch ein Anpassungsdruck auf neue Mitglieder sein. Gemeinsame Werte und Überzeugungen, aber auch Arbeitstechniken, Verhalten zu Vorgesetzten und anderen Unternehmensangehörigen werden hier einbezogen.

Eigenkontrolle beinhaltet sowohl die Maßnahmen einzelner Personen als auch Gruppen. Diese beeinflussen sich gegen-

Verhaltenskontrolle		Ergebniskontrolle
indirekt	direkt	Prämissen
Input	formale Regeln	Fortschritt
Aus- und Weiterbildung	Anweisungen	Realisation
soziale Kontrollen		Planungssysteme – Metaplanung

Abb. 1: Systematik der Kontrollen

seitig. Generell kann festgehalten werden, dass eine Eigenkontrolle zu einer homogenen Gruppenausgestaltung führen wird. Der Einzelne wählt Personen, Ausbildungswege und weitere Merkmalsprägungen aus, die ihm entsprechen. Daraus resultiert eine Gruppe mit ähnlichen Ausprägungen, die wiederum neue Mitglieder mit den gleichen Ausprägungen präferieren wird.

Eine derartige Gruppe hat den Vorteil, dass sie sehr flexibel und unbürokratisch handeln kann. **Jedes Mitglied weiß, wie ein anderes denkt und handelt.** Entsprechend sind andere Koordinationsmaßnahmen in erheblich geringerem Umfang erforderlich. Damit ist aber auch der Nachteil dieser Kontrollform begründet. Die Flexibilität besteht nur innerhalb bestimmter Rahmenbedingungen. Verändern sich diese grundlegend, ist der Erfolg der Gruppe massiv bedroht. Die Stärken werden zu Schwächen, da erforderliche Personen und Kenntnisse fehlen und eine Anpassung häufig nicht möglich ist. Insbesondere mit der Internationalisierung von Unternehmen wird aufgrund unterschiedlicher Werte und Überzeugungen der Einsatz sozialer Kontrollen erschwert.

Direkte Verhaltenskontrollen

Formale Regeln und Anweisungen stellen die direkten Verhaltenskontrollen dar. Grundsätzlich sind diese erst dann erforderlich und sinnvoll, wenn die indirekten Kontrollen nicht greifen. Bei funktionierenden indirekten Kontrollen wird ein Mitarbeiter Ausnahmen erkennen und dann die notwendigen Maßnahmen wie die Information des Vorgesetzten oder anderer betrieblicher Stellen durchführen.

Formale Regeln: Formale Regeln legen bestimmte Arbeits- und Verhaltensweisen fest. Viele Unternehmen setzen Unternehmensgrundsätze als Basis ein. Für einzelne Tätigkeitsfelder bestehen teilweise ausführliche, detailliert festgelegte Arbeitsanweisungen. Genereller Vorteil derartiger Regeln ist die Vereinfachung und Standardisierung der Vorgehensweise. Damit entfallen teilweise Einarbeitung und Fehlerquellen. Die Aufstellung derartiger Regeln ist zeit- und kostenaufwendig, bei den Ausführungen sind dann aber erhebliche Einsparungen möglich. Jede formale Regelung wird an einem gewissen Punkt nicht mehr in der Lage sein, die Realität befriedigend abzubilden. Aus diesem Grund werden sich

formale Regeln nur für die Lösung bestimmter, gut zu definierender Standardthemen eignen.

Anweisungen: Anweisungen erfolgen im direkten Kontakt durch den disziplinarischen Vorgesetzten. Anweisungen und formale Regeln schließen sich aus. Aus diesem Grunde eignen sich Anweisungen bei wenig standardisierten, individuellen Aufgaben. Erschwert werden Anweisungen durch das teilweise überlegene Wissen der ausführenden Mitarbeiter sowie der beschränkten Verarbeitungsmöglichkeit der Vorgesetzten. Die Auswirkungen auf Mitarbeiter und ihre Arbeitsleistung durch Eingreifen der Vorgesetzten können nicht verallgemeinert werden. Manche erwarten das Interesse und die Rückendeckung des Vorgesetzten, andere wollen ihrer Arbeit möglichst ungestört nachgehen. Direkte Anweisungen werden andere Kontrollinstrumente allenfalls ergänzen können.

Ergebniskontrollen

Prämissen: Die Prämissenkontrolle wird als Wird-Ist-Vergleich durchgeführt. Diese ist notwendig, um falsche Pläne zu korrigieren. Die Kontrollabstände sind schwierig festzulegen. Zu seltene Anpassungen führen zu unrealistischen Planvorgaben, zu häufige Anpassungen lassen die Verpflichtung zur Planerfüllung schwinden.

Fortschritt: Fortschrittskontrolle erfolgt als Soll-Wird-Vergleich. Die Fortschritte im Zeitablauf werden kontrolliert. Diese Kontrolle kann zu festgelegten Zeitpunkten erfolgen oder an bestimmte, sich abzeichnende Abweichungen geknüpft sein. Hier stellt sich, wie bei der Prämissenkontrolle, die Frage nach den optimalen Zeitpunkten und -abständen.

Realisation: Die Realisationskontrolle erfolgt mit Abschluss des geplanten Projektes. Hierbei handelt es sich um die klassische Kontrollform. Der Vorteil liegt in dem relativ einfach durchzuführenden Vergleich. Nachteilig ist, dass eine rein vergangenheitsorientierte Kontrolle erfolgt.

Planungssystem - Metaplanung: Auch die Planung selber bedarf der Kontrolle. Einzelne Abweichungen können wenig über die Qualität der Planung aussagen. Sind dagegen häufig erhebliche Differenzen festzustellen oder kumulieren sich

diese sogar, ist auch das Planungsverfahren einer weitergehenden Kontrolle zu unterziehen.

Vor- und Nachteile von Eigen- oder Fremdkontrolle

Grundlage einer Kontrollkonzeption ist die Aufteilung in Eigen- und Fremdkontrolle. Erst auf dieser Basis kann festgelegt werden, ob und gegebenenfalls welche Aufgaben das Controlling im Bereich der Fremdkontrolle wahrnimmt.

Eigenkontrolle: Eigenkontrolle ist die günstigste Form der Kontrolle. Es entfallen Kontrollspezialisten, die Kommunikationswege sind kurz, Sprach- oder Mentalitätsunterschiede bestehen nicht. Eigenkontrolle ermöglicht die Nutzung von spezifischem Wissen. Keiner kennt die Prozesse besser als die Prozessverantwortlichen. Es wird nicht erforderlich sein, für den Kontrollprozess zusätzliches Wissen zu gewinnen.

Es wird eine Zeitersparnis eintreten. Die Kontrolle erfolgt einerseits rasch nach Durchführung, andererseits wird sie auch schnell durchgeführt werden können. Leistung und Zufriedenheit nehmen zu. Mögliche Fähigkeitsdefizite werden nicht aufgedeckt. Dies kann sowohl den Umgang mit spezifischen Kontrollinformationen als auch die mangelnde Kontrolle in Intensität und Zeitabstand oder bei besonderen Gründen betreffen. Opportunismus bleibt bei der Eigenkontrolle unentdeckt und wird entsprechend negative Auswirkungen haben. So wird ein entsprechender Einfluss auf andere Personen nicht ausbleiben. Die formale Planerfüllung kann gewährleistet sein, aber zur suboptimalen Erfüllung des Gesamtziels führen. Wenn die Eigeneinschätzung bedroht wird, wird das Ergebnis einer Kontrolle möglicherweise nicht mehr entsprechend zur Kenntnis genommen.

Fremdkontrolle: Bei einer Fremdkontrolle wird eine Konzentration auf diesen Aufgabenbereich zu Spezialisierungsvorteilen führen. Dabei sind bspw. beim Controlling sowohl die kaufmännischen Kenntnisse aus dem Rechnungswesen, als auch die Erfahrung und intensive Beobachtung besonders relevanter einzelner Informationen zu berücksichtigen, die als „Vorlaufgrößen“ speziell beachtet werden.

Bei Betrachtung der Kosten werden häufig die höheren Kosten gegenüber der Eigenkontrolle aufgeführt. Dies hängt jedoch von den Aufgabenträgern ab. Der Geschäftsführer einer Niederlassung wird geringere Kosten als ein Controller der Zentrale verursachen, jedoch höhere als ein dortiger Vorstand. Fremdkontrolle verursacht doppelten Aufwand. Einerseits bei den die Kontrolle durchführenden Stellen, andererseits bei den kontrollierten Mitarbeitern. Wichtig wird eine optimale Ausgestaltung sein, dabei sollte insbesondere die Kontrolle gleicher Sachverhalte durch verschiedene Stellen vermieden werden.

Bei Fremdkontrolle ist grundsätzlich eine größere Objektivität gegeben. Es besteht nicht der Druck, noch die Versuchung, eine Planerfüllung zu bestätigen. Ebenso wird eine unabhängige Person bzw. Stelle mit größerer Neutralität vorgehen. Ob diese Voraussetzungen beim Controlling gegeben sind, wird vom Ausmaß der Involvierung in den Planungsprozess abhängen.

Die Fremdkontrolle ausführenden Personen bzw. Stellen **haben ein negatives Image**, das bei der Ausführung anderer Aufgaben leicht zu einer problematischen Beziehung führen kann. Die zu kontrollierende Stelle wird sich **bewusst sein, dass es sich um den „Kontrollleur“ handelt**. Auch für diesen wird die Aufgabenwahrnehmung nicht einfach sein, da er die im Rahmen anderer Aufgaben gewonnenen Erkenntnisse nicht schlichtweg ignorieren kann.

Bei Fremdkontrolle wird von einer negativen Verhaltenswirkung ausgegangen. Die durchführende Stelle fühlt sich kontrolliert. Die intrinsische Motivation nimmt ab, damit auch die Identifikation mit der Aufgabe und dem Unternehmen.

Aufgaben des Controlling im Rahmen der Kontrolle

Untersuchungen über die Aufgaben des Controlling in der unternehmerischen Realität zeigen immer wieder die überragende Bedeutung der Kontrolle auf. Hier sei nur auf die aktuelle Studie von Tschandl/Baumann verwiesen. Bei österreichischen Unternehmen wird mit einer Zustimmung von 84 % die Kontrolle und Analyse sich allenfalls ergebender Differenzen als „unbedingt zu erfüllende

Hauptaufgabe“ des Controlling beschrieben. Entsprechend wird der Soll-Ist-Vergleich auch als wichtigstes operatives Controllinginstrument aufgeführt. Ältere Untersuchungen in Deutschland, wie die Studie von Amshoff, zeigen ein vergleichbares Bild.

Über die Aufgaben des Controlling im Rahmen der Kontrolle gibt es dennoch kontroverse Ansichten. So vertritt Schäffer die Auffassung, dass das Controlling auch Kontrollaufgaben beinhaltet, vgl. Schäffer, S. 4101ff. Horváth sieht die Aufgabe des Controlling dagegen in der Koordination der Kontrolle, nicht deren Durchführung. Er führt aus: „Der Controller plant und kontrolliert nicht, er unterstützt vielmehr das Management bei der Wahrnehmung der (inhaltlichen) Planungs- und Kontrollaufgaben“, vgl. Horváth, S. 218.

Sicherlich wird eine zentrale Aufgabe des Controlling in der Koordination der Kontrolle liegen. Unabhängig davon, ob das Controlling eine bestimmte Kontrollaufgabe wahrnimmt, muss die Kontrolle sichergestellt sein und die Ergebnisse der verschiedenen Kontrollbereiche zu einem aussagefähigen Gesamtbild zusammengeführt und der Unternehmensleitung vorgelegt werden. Das Metasystem Planung – Kontrolle wird deshalb in jedem Fall zum Aufgabenbereich des Controlling zählen. Controlling ist dafür verantwortlich, dass es keine „Überraschungen“ gibt.

Der Unterschied von Eigen- und Fremdkontrolle definiert sich aus der Betrachtungsebene. So sind bei **einer Profit Center Organisation** die Maßnahmen, die durch Mitarbeiter dieses Bereiches durchgeführt werden, für die Unternehmensleitung Eigenkontrolle. Bei einer Organisation nach Produkten oder Ländern gilt dies in analoger Weise. In großen Unternehmen besteht ein mindestens zweistufiger Aufbau. Controlling wird sowohl in den einzelnen Tochterunternehmen, Profit Centern etc. als auch bei der Unternehmensleitung wahrgenommen.

Die **Organisation des Controller-Dienstes** ist häufig durch eine disziplinarische Unterstellung unter den Bereichs- oder Produktverantwortlichen und eine fachliche Unterstellung unter das Controlling der Unternehmensleitung ge-

prägt. Diese Form steht einer eindeutigen Zuordnung zur Eigen- oder Fremdkontrolle häufig im Weg. Bezeichnenderweise wird bei Auslands Tochtergesellschaften die Stelle des Controllers häufig von „Expatriees“ besetzt, die direkt an das Stammunternehmen berichten und die klassische „Aufpasserfunktion“ wahrnehmen. Die Controller an den Standorten stehen in der schwierigen Situation, leicht zwischen alle Fronten zu geraten. Halten die Mitarbeiter vor Ort das eigene Controlling nur für einen Erfüllungsgehilfen der Konzernleitung, wird die Arbeit sehr erschwert; das Misstrauen wird stark ansteigen. Zweifel das Konzerncontrolling dagegen die Qualität und Unabhängigkeit der lokalen Controllingmitarbeiter an, werden die Kontrollaufgaben mit höherer Intensität wahrgenommen, die Zusammenarbeit der Controller untereinander erschwert und aufwändiger.

U. E. ist die Auseinandersetzung über die Aufgaben des Controlling im wesentlichen theoretischer Natur. Alle **empirischen Untersuchungen zeigen auf, dass die Kontrolle ein wesentlicher Aufgabenbereich des Controlling** ist. Ob es sich um Eigen- oder Fremdkontrolle handelt, hängt immer vom Betrachtungswinkel ab. So werden für einen Anteilseigner alle Kontrollmaßnahmen innerhalb eines Unternehmens eine Eigenkontrolle darstellen. Im weiteren werden **die folgenden Prämissen vorausgesetzt:**

- ➔ In kleinen Unternehmen wird das Controlling Kontrollaufgaben wahrnehmen und in die direkte Kontrolle eingebunden sein, diese wird sowohl Eigen- als auch Fremdkontrolle beinhalten;
- ➔ In größeren Unternehmen mit einer zwei- oder mehrstufigen Controllingorganisation ist das zentrale Controlling für die Koordination der Kontrolle verantwortlich, führt in diesem Rahmen auch Fremdkontrollen durch. Die Kontrollaufgaben werden auf verschiedene Bereiche verteilt, was aus Sicht des Konzerncontrolling Eigenkontrolle darstellt; aus Sicht der betroffenen Unternehmensteile aber als Fremdkontrolle empfunden werden kann. Die genaue Abgrenzung wird sich an der praktischen Ausgestaltung der Unternehmensorganisation ausrichten.

Weitere Aufgabenträger der Fremdkontrolle

Bekanntlich hat der Erfolg viele Väter, der Misserfolg ist aber ein Waisenkind. Diese Tatsache macht sich auch bei der Eigenkontrolle bemerkbar. Eigenkontrolle bedingt Verantwortung, diese wird aber insbesondere bei Misserfolgen gerne auf Dritte abgewälzt. Die eindeutige, personalisierte Verantwortung für bestimmte Pläne muss deshalb die Grundlage der Eigenkontrolle darstellen.

Wenn eine Fremdkontrolle durchgeführt werden soll, ist noch nicht geklärt, welcher Unternehmensbereich bzw. -funktion dafür zuständig ist. Im folgenden werden verschiedene Unternehmensbereiche auf einen möglichen Einsatz im Rahmen der Fremdkontrolle überprüft und ein potenzieller Einsatz konkretisiert.

In der unternehmerischen Realität entsteht oft der Eindruck, **dass betriebliche Stellen, die ihre Energie eigentlich auf die Bewältigung bestimmter Probleme konzentrieren sollten, insbesondere im Krisenfall, mit einer Vielzahl von Kontrollen überzogen werden.** Mit zunehmenden Problemen werden immer mehr „Kontrolleure“ mit aufwändigen Untersuchungen beauftragt. **Die gleichen Sachverhalte müssen wieder und wieder erklärt werden.** Es sollten im Rahmen einer Systematisierung von Kontrollen durch das Controlling festgelegt werden, ab welchem Abweichungsgrad welche zusätzlichen Fremdkontrollen durch welchen Bereich durchgeführt werden.

Unternehmensleitung: Kontrolle ist ein wesentlicher Aufgabenbereich der Unternehmensführung. Einzelne Aufgaben müssen aber delegiert werden. Letztendlich werden Planung und Kontrolle des Unternehmens von Außenstehenden als Einheit gesehen. Die Unternehmensleitung wird für die Planung und deren Einhaltung verantwortlich gemacht. Dies wird insbesondere bei den Kapitalmärkten deutlich. Dabei steht die Erfolgsplanung im Mittelpunkt, wobei sich der Zeitraum von den Jahres- zu den Monatsdaten hin verkürzt. Liquiditätszahlen werden erst in der Krise interessant, wie der Neue Markt eindrucksvoll bewiesen hat. Solange „Story“ und Wachstumsraten stimmen, wird davon ausgegangen, dass das notwendige Kapital

beschafft werden kann. Erfolgspotenziale können kaum überprüft werden, das Vertrauen oder Misstrauen erwächst meistens aus der Betrachtung des Erfolges. Wer in der Vergangenheit richtig gelegen hat, wird dies auch zukünftig schaffen. Wer 12 Monate nicht richtig vorher sagen kann, dem werden auch 5 Jahre nicht zugetraut. Die Unternehmensleitung wird eigene Kontrollen auf kritische Ressourcen und den Unternehmensfortbestand wesentlich beeinträchtigende Abweichungen konzentrieren.

Rechnungswesen: Insbesondere in großen Konzernen mit zahlreichen, oft weltweit vertretenen Standorten wird sich eine Kontrolle in hohem Maße auf die quantitativen Kennzahlen der Unternehmen stützen.

Ohne bewusst Falschmeldungen produzieren zu wollen, stehen **ausländische Tochtergesellschaften häufig vor großen Problemen, die deutschen Bezeichnungen**, auch in einer entsprechenden Übersetzung, zu verstehen. Hier ist es sinnvoll, die Aufgaben des Rechnungswesens zu erweitern. Es kann nicht damit getan sein, regelmäßig Updates der Konsolidierungssoftware zu versenden. Die Gesellschaften müssen sorgfältig eingewiesen und regelmäßig kontrolliert werden. Um die negativen Auswirkungen von Kontrollen weitgehend zu vermeiden, sollte diese möglichst auf Arbeitsbasis und direkt vor Ort erfolgen.

Die Qualität der Berichte ist durch das Rechnungswesen sicherzustellen. Angesichts der wachsenden Anforderungen an Schnelligkeit und Umfang eine anspruchsvolle Aufgabe. Dazu müssen auch die erforderlichen Ressourcen zur Verfügung stehen.

Interne Revision: Bei Betrachtung der klassischen Aufgaben der Internen Revision wird deren Bedeutung im Rahmen der Kontrolle deutlich. Die Interne Revision soll die Zuverlässigkeit des Rechnungswesens gewährleisten und die Einhaltung der gesetzlichen und geschäftlichen Richtlinien sicherstellen. **Damit liegt der Schwerpunkt der Tätigkeit auf der Kontrolle.** Diese wird aber nicht permanent, sondern fallweise durchgeführt. Bei einer derartigen Kontrolle werden die Vor- und Nachteile einer Fremdkontrolle bewusst in Kauf genommen. Durch die Tätigkeit der Internen Revision sollen sowohl zufällige, als auch bewusst einge-

gangene Arbeitsfehler aufgedeckt und zukünftig ausgeschlossen werden. Durch eine enge Zusammenarbeit, sowohl mit dem Rechnungswesen als auch dem Controlling, kann eine zielgerichtete Prüfungsauswahl die Effizienz erhöhen und die Wahrscheinlichkeit von Abweichungen verringern.

Personalbereich: Insbesondere bei den verhaltensorientierten Kontrollen wird eine Mitarbeit des Personalbereiches geboten sein. **Ergebnisse werden durch Menschen erzielt.** Wie schwierig eine Zurechnung des Erfolges ist, wird bei den viel diskutierten erfolgsabhängigen Entgeltbestandteilen deutlich. Eine Betonung der Ergebniszahlen kann leicht zu einer Vernachlässigung der Erfolgspotenziale führen. Besondere Vorsicht ist auch bei einem gerade erfolgten oder bald durchzuführenden Wechsel der verantwortlichen Personen geboten. Ebenso kann ein häufiger Personalwechsel in den relevanten Bereichen des Unternehmens Hinweise auf erhöhten Fremdkontrollbedarf geben.

Bestimmte Aufgaben verlangen ein größeres Vertrauen in damit beauftragten Personen, insbesondere wenn direkte Verantwortung über finanzielle Mittel vorhanden ist. Hier ist ein besonderes Auswahlverfahren sicherzustellen, das auch einen Einblick in das Vorleben des entsprechenden Mitarbeiters beinhaltet. Durch ein differenziertes Vorgehen wird ein Klima des Misstrauens vermieden.

Wirtschaftsprüfer: Die Wirtschaftsprüfer werden im Rahmen ihres Auftrages die Ordnungsmäßigkeit des Jahresabschlusses prüfen, teilweise auch der Quartalsabschlüsse. Eine Abstimmung und Unterrichtung mit den unternehmerischen Stellen kann dann Doppelarbeit vermeiden und die internen Kontrollkosten so vermindern. Auf eine explizite Betrachtung wird hier verzichtet.

Erfolgspotenziale

Erfolgspotenziale sind kaum zu quantifizieren. Dennoch wird deren Aufbau und Erhaltung eine wesentliche Aufgabe der Unternehmensleitung darstellen. Bei größeren Unternehmen sind auch spezielle Planungsabteilungen mit dieser Aufgabe betraut. Ein besonderes Problem liegt darin, **dass der Aufbau von Erfolgspotenzialen meistens Erfolg kostet;** die

Notwendigkeit dieser Investitionen in die Zukunft aber nur schwer darzustellen ist. Die Kontrolle erfolgt letztlich durch den Markt, wo sich bestimmte Geschäftsmodelle durchsetzen oder nicht. Auf-

grund der zeitlichen Differenzen werden häufig unterschiedliche Personen für Aufbau und Durchsetzung verantwortlich sein. Wie schwierig der Ausgleich bzw. die Bewertung von Erfolg und

Erfolgspotenzialen ist, zeigt auch die Diskussion um die leistungsabhängige Entlohnung von Managern und die Entwicklung der dazu erforderlichen Instrumente.

Input Der Auswahl der Personen kommt entscheidende Bedeutung zu. Hier ist die Unternehmensleitung verantwortlich. Die Bereiche Personal und Controlling können bei der Auswahl Anregungen geben.
Aus- und Weiterbildung Der Personalbereich muss die Weiterbildung koordinieren. Diese beinhaltet sowohl Kenntnisse der eigenen Branche und Unternehmen, als auch möglicher Instrumente und Sichtweisen. Eine Entwicklung möglicher „Betriebs- oder Methodenblindheit“ muss vermeiden werden.
Soziale Kontrollen In einem Bereich wo viele anderer Kontrollen nicht eingesetzt werden können, sind soziale Kontrollen besonders wichtig. Die zuständigen Personen müssen durch entsprechende Unterschiedlichkeit verschiedenen Impulse aufnehmen können. Die Gemeinsamkeiten müssen aber ausreichen um eine gemeinsame Arbeit zu ermöglichen. Die sozialen Kontrollen werden primär als Eigenkontrollen gestaltet, der Leiter der entsprechenden Abteilung ist dafür verantwortlich. Durch die Auswahl wird die soziale Kontrolle entscheidend beeinflusst, zählt also auch zum Verantwortungsbereich der Unternehmensführung, wobei der Personalbereich Unterstützung leistet.
Formale Regeln Formale Regeln werden in diesem Aufgabenfeld nur wenig sinnvoll sein. Diese müssen von den Verantwortlichen auf das erforderliche Maß ausgerichtet werden. Der Personalbereich wird unterstützen, da ein Minimum auch zum allgemeinen Arbeitsfrieden und dem Verhältnis zu anderen Abteilungen erforderlich ist. Das erforderliche Mindestmaß sollte das Controlling gewährleisten.
Anweisungen Anweisung sind kaum sinnvoll. Unternehmensleitung und Controlling werden das notwendige Mindestmaß sicherstellen.
Prämissen Die Prämissen müssen durch das Controlling sichergestellt werden. Über die strategischen Instrumente kann die aktuelle Situation erfasst und die zukünftige Zielrichtung vorgegeben werden.
Fortschritt Das Controlling kann auf Basis von Meilensteinen auch den Fortschritt kontrollieren. Eine enge Abstimmung mit der Unternehmensleitung ist erforderlich. Eine Verbindung mit der Erfolgsplanung ist sicherzustellen.
Realisation Hier handelt es sich um eine wesentliche Managementaufgabe. Das Controlling stellt die notwendigen Instrumente zur Verfügung.
Planungssystem Die Metaplanung zählt zum originären Aufgabenbereich des Controlling.

Abb. 2: Kontrolle der Erfolgspotenziale

Kontrolle der Erfolgspotenziale	Träger der Eigenkontrolle	Kontrollschwerpunkte	Anteil Eigenkontrolle	Bereich/ Anteil Fremdkontrolle		
				UL	Pers.	Cont.
Verhalten	Planungsabteilung			UL	Pers.	Cont.
	Input	++	-	V	U	U
	Aus- und Weiterbildung	+	+	U	V	
	soziale Kontrollen	-	++	U	U	
	formale Regeln	0	+	U		U
Ergebnis	Anweisungen	0	-	U		U
	Prämissen	++	0	U		V
	Fortschritt	+	0	U		V
	Realisation	0	0	V		U
	Planungssystem – Metaplanung	+	0	U		V

UL Unternehmensleitung, Pers. Personal, Cont. Controlling, RW Rechnungswesen
 V Verantwortlich, U Unterstützung, IR Interne Revision,
 ++ sehr wichtig, + wichtig, 0 weniger wichtig, - unwichtig

Erfolg

Erfolg stellt die zentrale Kontrollgröße dar. Der Kapitalmarkt wird an den Plan-Ist-Abweichungen die Qualität der Kontrollen beurteilen. Negative Abweichungen führen regelmäßig zu entsprechenden Reaktionen. Stimmen die hier aufgeführten Plan- und Istwerte überein, wird

auch den Darstellungen der Erfolgspotenziale Vertrauen entgegen gebracht. Grundsätzlich sind die für die geplanten Bereiche Verantwortlichen auch für die Planerstellung und deren Durchsetzung verantwortlich, dabei wird es sich je nach der Unternehmensorganisation um Betriebsabteilungen, Geschäftsbereiche, Profit- oder Investmentcenter handeln.

Bei diesem Kontrollbereich muss nochmals betont werden, dass hier das Controlling im Rahmen der Fremdkontrolle angesprochen wird. Die Eigenkontrolle bspw. als Geschäftsbereichscontrolling wird unter diesem Punkt nicht angesprochen.

Input

Den Input wird der Leiter des Bereiches selber kontrollieren, wobei dessen Auswahl durch die Unternehmensleitung erfolgt. Das Controlling unterstützt durch die Bereitstellung bestimmter Instrumente, bspw. des Benchmarking oder Wertanalysen.

Aus- und Weiterbildung

Auch die Aus- und Weiterbildung wird primär eigenverantwortlich organisiert. Das Controlling kann mögliche Defizite aufzeigen und die rechtzeitige Anpassung an Veränderungen begleiten. Die Interne Revision kann möglicherweise personell bedingte Sicherheitsprobleme ansprechen und Verbesserungshinweise geben.

Soziale Kontrollen

Soziale Kontrollen werden ebenfalls eigenverantwortlich organisiert. Bei möglichen Problemen wird die Unternehmensleitung eingreifen.

Formale Regeln

Die Regeln werden durch das Rechnungswesen vorgegeben und kontrolliert. Das Controlling und die Interne Revision unterstützen.

Anweisungen

Die grundsätzlichen Anweisungen erfolgen durch die Unternehmensleitung, wobei eine Unterstützung durch das Rechnungswesen und die Interne Revision erfolgt.

Prämissen

Die Prämissen des Erfolges müssen anspruchsvoll aber erreichbar sein. Diesen Ausgleich zu finden ist ein wesentliche Controllingaufgabe. Die Unternehmensleitung wird den Vorgaben zustimmen müssen.

Fortschritt

Das Rechnungswesen wird den Fortschritt und mögliche Abweichungen kontrollieren, wobei bei Abweichungen das Controlling unterstützen wird.

Realisation

Die Unternehmensleitung ist für das Ergebnis des Unternehmens verantwortlich. Controlling und Rechnungswesen unterstützen insbesondere bei sich abzeichnenden Abweichungen.

Planungssystem

Die Planungssysteme werden durch das Controlling entwickelt. Dabei sind die Ansprüche der Unternehmensleitung und des Rechnungswesen angemessen zu berücksichtigen.

Abb. 3: Kontrolle des Erfolges

Kontrolle des Erfolges	Träger der Eigenkontrolle	Kontrollschwerpunkte	Anteil Eigenkontrolle	Bereich/ Anteil Fremdkontrolle			
				UL	RW	Contr.	IR
	Profit Center, Geschäftsbereich			UL	RW	Contr.	IR
Verhalten	Input	+	++	U		U	
	Aus- und Weiterbildung	+	++			U	U
	soziale Kontrollen	0	++	U			
	formale Regeln	+	-		V	U	U
	Anweisungen	0	-		V	U	U
Ergebnis	Prämissen	+	0	U		V	
	Fortschritt	++	0		V	U	
	Realisation	++	0	V	U	U	
	Planungssystem – Metaplanung	0	0	U	U	V	

Liquidität

Liquidität lässt sich im Gegensatz zu Erfolgspotenzialen und Erfolg leichter überprüfen und schwerer manipulieren. In den meisten Unternehmen wird heute ein zentrales Cash Management durchgeführt. Die Kontrolle kann und wird also zentral erfolgen. Die Gefahr einer kriminellen Entwendung ist in diesem Bereich besonders groß, das Kontrollsystem hat dies zu berücksichtigen.

Die Eigenkontrolle in diesem Bereich obliegt dem Finanz- und Rechnungswesen.

Ausblick

In praktisch allen Veröffentlichungen über Planung, Kontrolle und deren Koordination wird am Anfang kurz die Bedeutung der Kontrolle angesprochen, dann folgt eine, fast ausschließliche, Beschäftigung mit der Planung, geschlossene Kontrollkonzepte bestehen kaum. Der vorliegende Beitrag stellt einen Entwurf dar, der auf das jeweilige individuelle Planungssystem angepasst werden muss. Jede Weiterentwicklung von Planungsinstrumenten und -systemen wird unsinnig sein, wenn nicht die not-

wendige Kontrolle parallel dazu sichergestellt werden kann.

Literatur

B. Amshoff: Controlling in deutschen Unternehmen, Wiesbaden, 1993
 P. Horváth: Controlling, München, 2002
 M. Osterloh, A. Weibel: Können Controller kontrollieren – wenn ja: Wie sollten sie es tun? In: Die Unternehmung, 6/2001, S. 419-423
 U. Schäffer: Kontrollieren Controller – wenn ja: Sollten sie es tun? In: Die Unternehmung, 6/2001, S. 401-417
 M. Tschandl, R. Baumann: Controlling: State of the Art, in Controller Magazin, 1/2002, S. 100-106
 M. Welge: Controlling, Stuttgart, 1988 ■

Input

Der Input ist durch die Verantwortlichen zu kontrollieren. Die Interne Revision kann gewisse Anforderungen definieren und deren Einhaltung kontrollieren. Insbesondere wenn Möglichkeiten des Kapitaltransfers bestehen, werden erhöhte Anforderungen an die persönliche Integrität bestehen.

Aus- und Weiterbildung

Ist primär eigenverantwortlich zu gestalten. Der Personalbereich unterstützt.

Soziale Kontrollen

Erfolgen eigenverantwortlich. Ein zu großer Zusammenhalt kann zu nicht unproblematischen Absprachen führen.

Formale Regeln

Das Rechnungswesen wird für die formalen Regeln verantwortlich sein, wobei insbesondere die Interne Revision verstärkt die Einhaltung in diesem sensiblen Bereich kontrollieren muss. Das Controlling stellt die Verbindung zu den anderen Planungen, insbesondere der Erfolgsplanung sicher.

Anweisungen

In diesem wohldefinierten Problembereich sollten Anweisungen die Ausnahme darstellen. Erfolgen diese im Einzelfall sollte die Interne Revision diese in den Rahmen ihrer Prüfungen einbeziehen.

Prämissen

Originäre Prämissen sind wenig vorhanden, da sich in der Liquiditätsentwicklung primär Auswirkungen der Erfolgsplanungen abbilden.

Fortschritt

Der Fortschritt wird eigenverantwortlich kontrolliert. Schon aufgrund der Aktualität werden kaum Möglichkeiten zur Fremdkontrolle bestehen. Das Controlling unterstützt bei möglichen Plananpassungen aufgrund veränderter Erfolgsplanung.

Realisation

Die Unternehmensleitung ist hierfür verantwortlich. Abweichungen können zur Illiquidität führen und den Fortbestand des Unternehmens gefährden. In der externen Betrachtung haben die Kapitalflüsse an Bedeutung gewonnen.

Planungssystem

Für das Planungssystem wird wiederum das Controlling verantwortlich sein. Die Entwicklung der Liquidität ist ein Abbild der Erfolgsplanung.

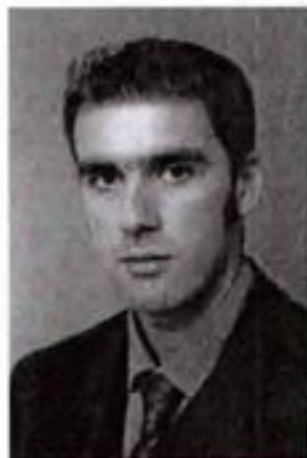
Abb. 4: Kontrolle der Liquidität

Kontrolle der Liquidität	Träger der Eigenkontrolle	Kontrollschwerpunkte	Anteil Eigenkontrolle	Bereich/ Anteil Fremdkontrolle			
				UL	Cont.	Pers.	IR
	Finanz- und Rechnungswesen						
Verhalten	Input	+	+				U
	Aus- und Weiterbildung	0	++			U	
	soziale Kontrollen	0	++				U
	formale Regeln	++	-		U	U	U
	Anweisungen	0	-				U
Ergebnis	Prämissen	0	-		U		U
	Fortschritt	++	++		U		
	Realisation	++	0	V	U		U
	Planungssystem - Meta-planung	0	0		V		U

VOM CONTROLLER ZUM SPEZIALISTEN FÜR MERGERS & ACQUISITIONS (M&A) – Einsatzmöglichkeiten von Controllern im M&A-Bereich



Dr. Ralf Beck ist Senior Project Manager in der Zentralabteilung Controlling der ThyssenKrupp Materials AG, Düsseldorf, und Lehrbeauftragter im Fachbereich Wirtschaft der Fachhochschule Düsseldorf
Kontakt: beck@ish.de



Dr. Antonio Vera ist wissenschaftlicher Assistent am Seminar für Allgemeine BWL und Management im Gesundheitswesen an der Universität zu Köln
Kontakt: vera@wiso.uni-koeln.de

von Dr. Ralf Beck, Düsseldorf, und Dr. Antonio Vera, Köln

1. EINLEITUNG

Das Themengebiet Mergers & Acquisitions ist ein anspruchsvolles, abwechslungsreiches und höchst attraktives Berufsfeld, für das es zur Zeit in Deutschland allerdings keine spezielle akademische Ausbildung gibt. Eine Ausnahme bildet hier die **private Hochschule in Witten-Herdecke** und das dort ansässige **Institute for Mergers & Acquisitions (IMA)**, welches im Rahmen eines wirtschaftswissenschaftlichen Studiengangs eine entsprechende Spezialisierung ermöglicht. Ansonsten findet sich das Thema M&A im allgemeinen lediglich als „Randgebiet“ anderer betriebswirtschaftlicher Schwerpunkte wieder. Dies führt dazu, dass die Tätigkeiten im M&A-Bereich i.d.R. von Fachkräften ausgeübt werden, die über keine spezifische M&A-Ausbildung verfügen. **In diesem Zusammenhang stellt sich die Frage, ob Controller für eine solche Tätigkeit in Betracht kommen.**

Der vorliegende Beitrag beschäftigt sich mit dem **Idealprofil eines M&A-Spezialisten**. Ein kritischer Vergleich der eigenen Qualifikationen mit eben diesem Idealprofil ermöglicht es dem Controller zu erkennen, welche zusätzlichen Qualifikationen er möglicherweise benötigt, um M&A-Transaktionen sachgerecht

abzuwickeln. Dazu werden im zweiten Abschnitt dieses Beitrags zunächst die üblicherweise bei einer M&A-Transaktion anfallenden Aufgaben herausgearbeitet. Darauf aufbauend werden dann im dritten Abschnitt fachliche und nicht-fachliche Anforderungen an einen M&A-Spezialisten abgeleitet. Abschließend werden im vierten Abschnitt die Ergebnisse zusammengefasst.

2. AUFGABEN BEI DER ABWICKLUNG VON M&A-TRANSAKTIONEN

Die Qualifikationen, welche ein M&A-Spezialist benötigt, hängen von den Aufgaben bzw. von den konkreten Verrichtungen ab, die bei der Abwicklung von M&A-Transaktionen zu erfüllen sind. Dabei ist zunächst zu klären, welche Transaktionen überhaupt als M&A-Transaktionen bezeichnet werden. In der Fachliteratur finden sich unterschiedlich enge Auslegungen des M&A-Begriffs (vgl. Picot 2000, S. 15 f.). Im Folgenden soll von einer weiten Auslegung ausgegangen werden. Abbildung 1 veranschaulicht, welche Transaktionen hiervon erfasst werden (vgl. Jansen 2000, S. 38).

Als nächstes wäre zu konkretisieren, welche Verrichtungen bei M&A-Transaktionen im einzelnen anfallen. Dabei bie-

tet es sich an, chronologisch vorzugehen und vom idealtypischen Ablauf einer M&A-Transaktion auszugehen. Dieser Ablauf kann in verschiedene Phasen unterteilt werden (vgl. z. B. Betsch/Groh/Lohmann 2000, S. 317 ff.; Jansen 2000, S. 154). In Abbildung 2 wird ein solches **Phasenschema am Beispiel eines Unternehmenskaufs** veranschaulicht (vgl. auch Vera/Beck 2002, S. 8). Allerdings ist anzumerken, dass nicht bei jedem Unternehmenskauf sämtliche dieser Schritte eingehalten werden und die zeitliche Abfolge nicht in jedem Punkt zwingend ist.

Deutlich wird bereits an dieser Stelle, dass sich M&A-Spezialisten mit einer Vielzahl von unterschiedlichen Aufgaben beschäftigen müssen, die wiederum zahlreiche hochkomplexe Teilaufgaben umfassen. Folglich sind M&A-Spezialisten, die alle anfallenden Tätigkeiten sicher beherrschen, vermutlich sehr selten. Nichtsdestotrotz kann von einem M&A-Fachmann in einer Investmentbank, einer Beratungsgesellschaft oder einem sonstigen Unternehmen erwartet werden, dass er sich in den wichtigsten Teilgebieten so gut auskennt, dass er nach einer kurzen Einarbeitung die entsprechenden Aufgaben erledigen kann. Die hierzu benötigten Kenntnisse und Fertigkeiten sind Gegenstand des folgenden Abschnitts.

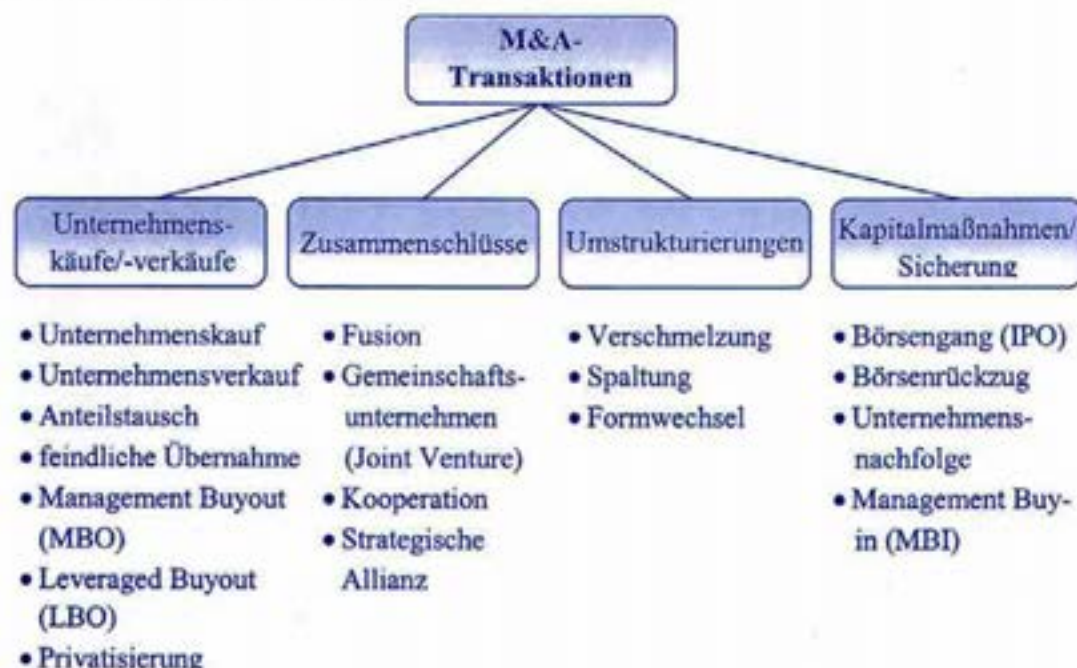


Abb. 1: Übersicht der M&A-Transaktionsformen



Abb. 2: Idealtypischer Ablauf eines Unternehmenskaufes

3. ANFORDERUNGEN AN EINEN M&A-SPEZIALISTEN

3.1 Allgemeine betriebswirtschaftliche Kenntnisse

Eine der wesentlichen fachlichen Anforderungen, die ein M&A-Spezialist unbedingt erfüllen sollte, sind vertiefte Kenntnisse über betriebswirtschaftliche Gesamtzusammenhänge. Er hat die Aufgabe, die Ergebnisse der verschiedenen Fachspezialisten „auf einen Nenner zu bringen“. Dazu muss er sich mit den jewei-

gen Fachspezialisten verständigen können und die wesentlichen Punkte ihrer Untersuchungen verstehen sowie in den Gesamtkontext einordnen können. Dies erfordert breite betriebswirtschaftliche Kenntnisse, z. B. auf den Gebieten Bilanzierung, Controlling, Finanzen, Steuern, Wirtschaftsrecht, Marketing, Personalwesen, IT, Organisation, Umwelt.

Der M&A-Spezialist wird normalerweise durch Fachspezialisten aus diesen Gebieten unterstützt. Diskussionen allein unter solchen Fachleuten führen allerdings zum Teil nur unter hohem Zeitaufwand zu einem vernünftigen Ergebnis. Durch die breit angelegten Fachkenntnisse des M&A-Spezialisten kann der Kommunikationsaufwand erheblich reduziert werden. Die Fachspezialisten sind oftmals nicht in der Lage, die Stellung ihres Aufgabengebietes angemessen in den unternehmerischen Gesamtzusammenhang einzuordnen oder sie wollen dies aus opportunistischen Gründen nicht. Der M&A-Spezialist kann hier aus gesamtunternehmerischer Sicht für einen Interessenausgleich sorgen.

Da Controller i. d. R. als betriebswirtschaftliche Generalisten im Unternehmen gelten, die insbesondere auch unternehmensbezogene Gesamtzusammenhänge zu erfassen haben (vgl. Schön 1997, S. 218), dürften sie die eben beschriebenen Anforderungen gut erfüllen. Insofern ist zunächst davon auszugehen, dass sich Controller für eine Tätigkeit im

M&A-Bereich besonders eignen. Für einen M&A-Spezialisten reicht es allerdings in fachlicher Hinsicht nicht aus, betriebswirtschaftlicher Generalist zu sein. Erforderlich sind darüber hinaus allgemeine Kenntnisse des M&A-Umfeldes, z. B. über die Gründe für M&A-Transaktionen, den Ablauf von Unternehmenskäufen, mögliche Abwehrmaßnahmen bei feindlichen Übernahmen, die verschiedenen Arten von Verschmelzungen und Spaltungen und ihre Auswirkungen. Im Hinblick auf zwei Themenstellungen wird von ihm besonderes Spezialistentum erwartet: in der Planung, Abwicklung und Auswertung einer Due Diligence und in der Unternehmensbewertung.

3.2 Due Diligence / Unternehmensbewertung

Unter Due Diligence ist die sorgfältige Überprüfung eines Unternehmens zum Zwecke des Erwerbs zu verstehen (vgl. Krüger/Kalbfleisch 1999, S. 174ff.). Auf den M&A-Spezialisten kann das Thema Due Diligence aus zwei Richtungen zukommen: aus Sicht des Veräußerers und aus Sicht des Erwerbers.

Steht er auf Seiten des Veräußerers, dann hat er z. B. die **Einrichtung eines „Datenraumes“** zu organisieren, in dem der potenzielle Erwerber zahlreiche Dokumente über das Zielunternehmen vorfindet. Dazu sind umfangreiche planerische und organisatorische Vorbereitungen zu treffen. Nach Festlegung der Verhandlungstaktik des Veräußerers ist der M&A-Spezialist verantwortlich für die Ablauforganisation, die Logistik, die Einsatzplanung und das Schnittstellenmanagement in Bezug auf die Einrichtung und das Betreiben des Datenraumes **sowie für die begleitenden Gesprächsrunden** zwischen Erwerber und Veräußerer bzw. Vertretern des Zielunternehmens. Steht der M&A-Spezialist hingegen auf Seiten des Erwerbers, dann muss er die gleichen Themen aus entgegengesetzter Sicht bearbeiten. Seine Aufgabe ist dann nicht die Einrichtung des Datenraums, sondern die **Verarbeitung der im Datenraum verfügbaren und der sich aus den begleitenden Gesprächen ergebenden Informationen**.

Unabhängig davon, ob der M&A-Spezialist auf Erwerber- oder auf Veräußererseite steht, benötigt er detaillierte fach-

liche Kenntnisse über den Prozessablauf einer Due Diligence sowie über mögliche Wechselwirkungen zwischen dem Umfang einer Due Diligence, kaufvertraglichen Garantien und der Höhe des Veräußerungspreises. Nach unseren Erfahrungen ist das Thema Due Diligence im Regelfall kein Bestandteil der Controller-Ausbildung.

Anders sieht dies im Hinblick auf die Thematik Unternehmensbewertung aus. Hier wird der Controller zumeist sehr viel besser gerüstet sein. **Für einen M&A-Spezialisten ist die Beherrschung aller gängigen Bewertungsverfahren unabdingbar** (vgl. Jansen 2000, S. 178ff.). Das erforderliche Know-how bezieht sich auf die zielgerichtete Aufbereitung der erforderlichen Eingangsdaten, die Kenntnis der inhaltlichen und rechnerischen Zusammenhänge sowie auf die Anwendungsvoraussetzungen und die Aussagefähigkeit der Verfahren.

Dabei kann davon ausgegangen werden, dass sich die **Discounted-Cash-Flow-Verfahren** nicht nur international, sondern mittlerweile auch in Deutschland durchgesetzt haben und **zur Unternehmensbewertung am häufigsten genutzt werden**. Dennoch bleibt in Deutschland das vor einigen Jahren noch vorrangig genutzte Ertragswertverfahren weiterhin wichtig. Die Anwendung des Ertragswertverfahrens stützt sich in Deutschland vorrangig auf bilanzielle Eingangsgrößen, während die DCF-Verfahren auf Zahlungsströme ausgerichtet sind. Weiterhin beliebt ist das **Ertragswertverfahren** vermutlich u.a. aufgrund seiner im Vergleich zu den DCF-Verfahren einfacheren Handhabung.

Das Standardprogramm einer Controllerausbildung enthält das Themengebiet Investitionsrechnung, in welchem die Kapitalwertmethode behandelt wird. Die beiden in Deutschland wichtigsten Bewertungsverfahren, das Discounted-Cash-Flow-Verfahren und das Ertragswertverfahren sind Spezialfälle der Kapitalwertmethode und sind oftmals zudem unmittelbarer Bestandteil der Controller-Ausbildung.

Multiplikatorverfahren spielen in Deutschland im Gegensatz zum angelsächsischen Raum nach wie vor eine untergeordnete Rolle. Dies liegt wohl vorrangig an den unterschiedlichen

Publizitätsvorschriften und an der größeren Zahl an börsennotierten Gesellschaften in den USA, die umfangreichen Offenlegungsvorschriften unterliegen. Für die **Anwendung der Multiplikatorverfahren** werden eine Reihe von Zahlenangaben über die Vergleichsunternehmen notwendig. In Deutschland sind diese Angaben oftmals nicht im ausreichenden Maße zugänglich. Sofern sich die Anzahl börsennotierter Gesellschaften in Deutschland erhöht und/oder die deutschen Publizitätsvorschriften erweitert werden, ist mit einer stärkeren Bedeutung der Multiplikatorverfahren auch in Deutschland zu rechnen.

Der M&A-Spezialist sollte sich zumindest in den Grundzügen auch mit dem Realloptionsverfahren auskennen (vgl. Rams 1999, S. 349ff.). Dieses Verfahren ermöglicht es, künftige Handlungsalternativen explizit in die Bewertung einzubeziehen. Dennoch erscheint das Realloptionsverfahren als Bewertungsverfahren zu komplex für eine breitflächige Anwendung. Der Realloptionsansatz kann allerdings nicht nur als Bewertungsverfahren, sondern auch zur Strukturierung von Transaktionen genutzt werden (vgl. Ernst/Thümmel 2000, S. 665ff.). Der praktische Nutzen des Realloptionsansatzes wird zunächst eher im letztgenannten Anwendungsbereich liegen. Der Realloptionsansatz sollte im Repertoire eines M&A-Spezialisten stehen, denn im Falle einer Unternehmensveräußerung kann die Nutzung dieses Verfahrens durchaus geeignet sein, einen höheren Veräußerungspreis zu begründen.

Substanzwertverfahren sind mittlerweile nahezu vollends überholt. Dennoch sollte der M&A-Spezialist ein Substanzwertverfahren beherrschen, nämlich die Ermittlung des Liquidationswertes. Dieses Verfahren ist bei der Schließung oder der Zerschlagung eines Unternehmens von Bedeutung.

3.3 Bilanzierung / Controlling / Finanzen

Das Thema Bilanzierung nimmt für den M&A-Spezialisten ebenfalls einen hohen Stellenwert ein. Im Frühstadium eines Akquisitionsvorhabens verfügt der M&A-Spezialist oftmals bereits über Bilanzen und Gewinn- und Verlustrechnungen des

Zielunternehmens. Spätestens im Rahmen der Due Diligence werden dem Erwerbsinteressenten i.d.R. die testierten Jahresabschlüsse des Kaufobjektes zur Verfügung gestellt. Die Analyse der Abschlüsse dient der Plausibilisierung der Planangaben für das Zielunternehmen. Die Vergangenheitsdaten sind um die nicht operativen bzw. um nicht auf die Zukunft übertragbare Aufwendungen und Erträge zu bereinigen. Der M&A-Spezialist muss in der Lage sein, die „Brücke“ der bilanziell abgebildeten Vergangenheit zu den Planergebnissen zu ziehen.

Neben den bereits erwähnten Bereinigungspositionen sind zudem die bilanziellen Auswirkungen der M&A-Transaktion nachzuvollziehen und zu dokumentieren. Handelt es sich beim Erwerber um ein Konzernunternehmen, so hat der M&A-Spezialist auch die Art der Konsolidierung und die sich daraus ergebenden Auswirkungen mit in seine Betrachtung und Dokumentation einzubeziehen. Die Vorteilhaftigkeit einer Akquisition hängt aus Konzernsicht oftmals auch von der Konsolidierungsart ab (vgl. Böckling/Klein/Lopatta 2001, S. 17ff.). Obgleich der M&A-Spezialist üblicherweise durch externe Wirtschaftsprüfer oder durch interne Bilanzierungsfachleute unterstützt wird, sind **eigene sehr gute Bilanzierungskennntnisse unerlässlich**, um die zahlenmäßige Abbildung der Aktivitäten des Zielunternehmens nachvollziehen zu können. Insbesondere auch vor dem Hintergrund der Konvergenz von internem und externem Rechnungswesen im Gefolge der verstärkt internationalisierten Rechnungslegung (IAS, US-GAAP) kommt den Bilanzierungskennntnissen eine hohe Bedeutung zu.

Der Controller wird im Allgemeinen über hinreichende Bilanzierungskennntnisse verfügen, um für M&A-Transaktionen gerüstet zu sein. Bei der Behandlung bilanzieller Sonderfälle wird er auf Bilanzierungsfachleute zurückgreifen.

Die für eine Detailanalyse des Kaufobjektes erforderlichen Daten können im Allgemeinen nicht direkt aus dem Jahresabschluss entnommen werden. Die **Kostenrechnung bildet daher eine ganz wesentliche Grundlage für die Plausibilisierung der Planung des Zielunternehmens**. Die Controlling-Berichte des Zielunternehmens liefern dem Er-

werber insbesondere Aufschluss über produktbezogene Erfolgsbeiträge. Die Zusammenhänge zwischen Umsätzen und Kosten werden transparent, so dass einerseits Schwachstellen, andererseits aber auch Synergiepotenziale erkennbar werden. Gerade hier bewegt sich der Controller auf heimischem Terrain. Dem M&A-Spezialisten obliegt oftmals die Aufgabe, die für die M&A-Transaktion relevanten betriebswirtschaftlichen Kennzahlen, z. B. den Return on Investment (ROI) oder den Return on Capital Employed (ROCE) (vgl. Middelmann 2001, S. 502ff.), zu errechnen bzw. zu prognostizieren. Dass ein **Controller für die Abwicklung dieser Tätigkeiten geradezu prädestiniert** ist, braucht nicht betont zu werden.

Häufig ist die Finanzierung eines Unternehmenserwerbs oder eines Gemeinschaftsunternehmens ein entscheidender Engpassfaktor. Eine zentrale Aufgabe von M&A-Spezialisten ist daher – in Zusammenarbeit mit Finanzierungsfachleuten – die Entwicklung von Finanzierungsmodellen für die jeweilige M&A-Transaktion. Nicht selten wirkt der M&A-Spezialist außerdem an den Verhandlungen mit Kreditinstituten mit. Darüber hinaus muss der M&A-Spezialist in der Lage sein, die im Rahmen der Financial Due Diligence aufgedeckten finanzbezogenen Risiken in den Gesamtkontext einzuordnen. Relevant sind hierbei insbesondere die Themenkreise Finanzierungsbedingungen, Bürgschaften und Patronatserklärungen sowie Leasing. Zudem wäre es hilfreich, auf einen M&A-Spezialisten zählen zu können, der die Auswirkungen einer M&A-Transaktion auf die Finanzierungsbedingungen einschätzen kann. Obgleich der M&A-Spezialist i.d.R. auch hier von Finanzierungsfachleuten unterstützt wird, sollte er Verständnis für die finanzbezogenen Themen entwickeln.

Für den Controller wird das Thema Finanzen im Allgemeinen ein angrenzendes Gebiet sein, das in seiner Ausbildung eine eher geringe Relevanz aufweisen wird, in welches er sich jedoch relativ schnell soweit einarbeiten kann, dass seine Kenntnisse zur Bearbeitung von M&A-Transaktionen ausreichen.

3.4 Recht / Steuern

Juristische Kenntnisse spielen bei M&A-Transaktionen eine bedeutende Rolle.

Dabei geht es etwa um die juristischen Eigenheiten der Transaktionsformen "asset deal" und "share deal" oder um die Thematik Einzelrechtsnachfolge und Gesamtrechtsnachfolge (vgl. Picot 2000, S. 91ff.). Der rechtliche Part einer M&A-Transaktion wird allerdings i.d.R. von Juristen übernommen. Der M&A-Spezialist ist lediglich dafür zuständig, die juristischen Aspekte in den Gesamtkontext einzubinden. Nichtsdestotrotz sind dazu zumindest juristische Grundkenntnisse insbesondere im Gesellschafts-, Umwandlungs-, Haftungs- und Arbeitsrecht erforderlich. Für den M&A-Spezialisten ist es wichtig, ein Grundverständnis für die juristischen Problemlagen zu entwickeln und sich mit den sprachlichen und methodischen Eigenheiten der Jurisprudenz vertraut zu machen.

Äußerst wichtig ist es für den M&A-Spezialisten, die Wechselwirkungen zwischen den kaufvertraglichen Vereinbarungen, den über das Zielunternehmen erhaltenen Informationen (Due Diligence) und dem Kaufpreis zu überblicken. Zu bedenken ist hier, dass Juristen bei M&A-Transaktionen aufgabenbedingt oftmals stark auf die vertraglichen Regelungen fokussiert sind. In solchen Fällen muss der M&A-Spezialist dafür Sorge tragen, dass die betriebswirtschaftlichen Aspekte der M&A-Transaktion ausreichende Berücksichtigung finden. Zudem sollte er in der Lage sein, die Ergebnisse der Due Diligence gemeinsam mit den Juristen taktisch klug in die Vertragsverhandlungen einfließen zu lassen.

Der M&A-Spezialist sollte über steuerliche Grundkenntnisse verfügen. Diese sind für die vielfach steuerlich geprägte Auswahl des Übertragungsmodells erforderlich. Hier geht es oftmals um die Wahl zwischen einem "asset deal" und einem "share deal". Bei der Gründung von Gemeinschaftsunternehmen wäre etwa die Möglichkeit der steuerneutralen Teilbetriebseinbringung in Erwägung zu ziehen (vgl. Pluskat 2001, S. 221 5ff.). Hinzu kommt, dass solche Übertragungsvorgänge häufig Grunderwerbsteuer auslösen sowie zur Gefährdung steuerlicher Verlustvorträge und zu ertragsteuerlichen Belastungen führen können. Für alle diese Themenbereiche sollte der M&A-Spezialist zumindest ein grundsätzliches Problembewusstsein aufweisen, um die steuerlichen Auswirkungen, die im Detail von einem Steuerexperten erarbeitet

werden müssen, angemessen im Rahmen des M&A-Prozesses berücksichtigen zu können.

Darüber hinaus sollte ein M&A-Spezialist einschätzen können, welchen Umfang eine **Tax Due Diligence** haben sollte und wie kaufvertragliche Steuerklauseln mit dem erforderlichen Umfang der Tax Due Diligence zusammenhängen. Verfügt der M&A-Spezialist nicht über dieses Wissen, dann mag er geneigt sein, einer unnötig umfangreichen und damit teuren Tax Due Diligence zuzustimmen. Die Einbindung der im Rahmen der Tax Due Diligence ermittelten Risiken in den M&A-Gesamtkontext ist schließlich ebenfalls Aufgabe des M&A-Spezialisten.

Das Thema Steuern gehört sicherlich ebensowenig zum Schwerpunktprogramm einer Controllerausbildung wie juristische Themenstellungen. Für Controller, die im M&A-Bereich tätig werden möchten, ist eine gezielte Weiterbildung auf diesen Gebieten daher sinnvoll.

3.5 Personal

Unterstützt durch Personalfachleute kommt dem M&A-Spezialisten die Aufgabe zu, die personalbezogenen Konsequenzen der Übernahme eines Unternehmens einzuschätzen. Zu beachten sind – insbesondere bei Verschmelzungen – mögliche Erfordernisse zur Angleichung der tarifvertraglichen Regelungen des übernommenen bzw. aufnehmenden Unternehmens. Bekannt sein sollte zudem, dass **"asset deal" (Kauf von Vermögensgegenständen)** und **"share deal" (Kauf von Gesellschaftsanteilen)** grundsätzlich unterschiedliche personalrechtliche Konsequenzen auslösen. So können die Mitarbeiter eines per "asset deal" erworbenen Unternehmens gemäß § 613a BGB ihrem Übergang widersprechen. Diese Möglichkeit besteht bei einem "share deal" nicht. Problematisch sind häufig auch die **Pensionsrückstellungen**. Aus Sicht eines aufnehmenden Unternehmens kann das zu übernehmende Unternehmen eine erhebliche Unterdotierung im Hinblick auf die bilanzierten Pensionsrückstellungen aufweisen. Aufgrund der möglichen sehr gravierenden Auswirkungen des Pensionsthemas sollte der M&A-Spezialist ein grundsätzliches Bewusstsein für diese Problematik entwickeln.

Im Rahmen der Übernahme von Unternehmen wird der Faktor „Mensch“ oftmals erheblich unterschätzt. Mittlerweile ist bei vielen Führungskräften jedoch ins Bewusstsein gelangt, dass die **„richtige“ personalbezogene Integration zu den wichtigsten Erfolgsfaktoren einer Übernahme gehört.** Das Integrationsmanagement könnte daher künftig durchaus eine der Schwerpunktaufgaben des M&A-Spezialisten sein. Der M&A-Spezialist sollte über das notwendige Wissen darüber verfügen, welche personalbezogenen Faktoren eine erfolgreiche Integration fördern. Wichtig ist in diesem Zusammenhang vor allem – über eine geeignete Kommunikation sowie über Anreize –, der vielfach sehr hohen Fluktuationsrate bzw. der Demotivation der Mitarbeiter entgegen zu wirken. Personalthemen sind im allgemeinen keine Domäne des Controllers und lassen daher für ihn eine Vertiefung seiner Kenntnisse in diesem Bereich sinnvoll erscheinen. **Alles gilt auch für Sie: die Controllerin!**

3.6 Sprach- und EDV-Kenntnisse

Verhandlungssichere Englischkenntnisse sind für einen M&A-Spezialisten im allgemeinen unentbehrlich, es sei denn, er hat sich ausschließlich mit Inlandsprojekten zu befassen. Die englische Sprache ist im internationalen M&A-Kontext die mit weitem Abstand wichtigste Sprache. Fast alle fachspezifischen Begriffe stammen aus dem angelsächsischen Raum. Je nach länderbezogenem Einsatzbereich des M&A-Spezialisten können weitere Fremdsprachenkenntnisse von großem Vorteil sein.

Eine Selbstverständlichkeit sollte für den M&A-Spezialisten der sichere Umgang mit der EDV sein. Unternehmensbewertungen lassen sich ohne den Einsatz von **Tabellenkalkulationssoftware** oder anderer spezieller EDV-Anwendungen kaum noch bewerkstelligen (vgl. Peemöller/Popp/Kunowski 2000). Eine Unternehmensbewertung ohne EDV-Unterstützung zu bearbeiten, ist insbesondere dann Zeitverschwendung, **wenn Sensitivitäten zu ermitteln oder die Eingangswerte aus anderen Gründen zu variieren bzw. zu ändern sind.** Darüber hinaus sind u. a. zur Erstellung eines Abschlussberichtes Kenntnisse im Umgang mit Textverarbeitungssoftware hilf-

reich. Schließlich sollte der M&A-Spezialist umfassende Recherchen in Datenbanken und im Internet durchführen können, um schnell und flächendeckend Informationen über potenzielle Zielobjekte bzw. über mögliche Partner sammeln zu können.

Sowohl die Englisch- als auch die EDV-Kenntnisse gehören zu den Grundvoraussetzungen, die ein Controller erfüllen muss (vgl. Buchner/Mayer 2000, S. 131), so dass sich hieraus keine Argumente gegen einen Einsatz von Controllern im M&A-Bereich ergeben.

3.7 Persönliche Eigenschaften

Eine wesentliche Eigenschaft, über die ein M&A-Spezialist verfügen sollte, ist **Organisationstalent**. Dies benötigt er insbesondere für die Organisation der Due Diligence, bei der er für die Einsatzplanung der an der Due Diligence beteiligten internen Spezialisten und externen Beratern sowie für die Gesamtkoordination verantwortlich ist. Das **Schnittstellenmanagement** im gesamten M&A-Prozess umfasst Aufgaben wie die Vermeidung von Doppelarbeit der beteiligten Personen, das ständige **Aufrechterhalten von Kommunikationsflüssen** usw. Da der M&A-Spezialist oftmals Diskussionspartner hat, die Fachspezialisten sind oder die übergeordnete allgemeine Aufgabenbereiche haben (z. B. Vorstände), kommt seinen kommunikativen Fähigkeiten eine zentrale Bedeutung zu. Die **Fähigkeit zu einer einfachen, klaren und zielgerichteten Präsentationsweise** ist auch vor dem Hintergrund des bei M&A-Projekten zu meist hohen Zeitdrucks von Bedeutung.

Sehr wesentlich ist außerdem die Verhandlungskompetenz des M&A-Spezialisten (vgl. Ralls/Webb 1999, S. 89ff.). Dazu gehören einerseits die argumentative und taktische Vorbereitung von Verhandlungen und andererseits die geschickte Verhandlungsführung. Der M&A-Spezialist kann entscheidend dazu beitragen, dass unnötigerweise Situationen entstehen, die zum Abbruch von Verhandlungen führen. Die Wahrscheinlichkeit dafür, dass so genannte **„deal-breaker“** die gesamte M&A-Transaktion scheitern lassen, kann durch die Art der Verhandlungsführung ebenso reduziert werden wie durch die Erweiterung des

Lösungsraumes in schwierigen Situationen. Sofern dem M&A-Spezialisten die Aufgabe zukommt, die Integration eines übernommenen Unternehmens zu begleiten, dann sollte er/oder sie über das erforderliche kommunikative „Fingerspitzengefühl“ verfügen, um für die Durchführung der Integration eine möglichst breite Unterstützung bei der Belegschaft zu finden.

Der M&A-Spezialist muss des Weiteren über besondere Führungskompetenz verfügen. Schließlich obliegt ihm im Rahmen von M&A-Projekten oftmals die Leitungsfunktion, ohne dass er eine direkte Weisungsbefugnis gegenüber den anderen Projektmitarbeitern hat. Führen durch Überzeugen und durch geschickte Kommunikation sollte eine der wesentlichen Fähigkeiten des M&A-Spezialisten sein.

Eine stark schwankende Arbeitsbelastung, umfangreiche Reisetätigkeit und hoher Zeitdruck sind kennzeichnend für eine Tätigkeit im M&A-Umfeld. Erschwerend kommt hinzu, dass die vielfältigen Aufgaben, die bei einer M&A-Transaktion anfallen, vom M&A-Spezialisten ein ständiges Wechseln des fachlichen Themengebietes erfordern. Insofern kommt auch der Belastbarkeit und der fachlichen Flexibilität des M&A-Spezialisten eine sehr hohe Bedeutung zu.

Sämtliche angeführten persönlichen Eigenschaften stehen auch bei Controllern zunehmend im Vordergrund (vgl. Buchner/Mayer 2000, S. 131ff.; Borchers/Trebes 1999, S. 23ff.). Die in den vergangenen Jahren vollzogene Wandlung des Controlling von einem eher statischen zu einem dynamischen Sektor mit Service- und Dienstleistungsfunktion hat zu einer drastischen Erhöhung der persönlichen Anforderungen an den Controller geführt. Daher kann davon ausgegangen werden, dass erfolgreiche Controller häufig ein Persönlichkeitsprofil aufweisen werden, das sie befähigt, auch im M&A-Bereich erfolgreich tätig zu sein.

4 FAZIT & LITERATURVERZEICHNIS

Eine wesentliche Eigenschaft des idealen M&A-Spezialisten ist es, über ein möglichst breit gefächertes betriebswirtschaftliches und juristisches Know-how zu verfügen. Die Vielzahl an Fachgebieten,

die bei einer M&A-Transaktion eine Rolle spielen, führt nämlich dazu, dass der M&A-Spezialist eng mit Spezialisten aus verschiedenen Fachgebieten zusammenarbeiten muss. **Der Controller als betriebswirtschaftlicher Generalist erscheint von dieser Warte her besonders gut geeignet für Tätigkeiten im M&A-Bereich.**

Bei genauerer Betrachtung wird allerdings deutlich, dass ein erfolgreicher M&A-Spezialist nicht nur ein reiner Generalist sein kann. Neben der generalistischen Ausrichtung sollte er in zwei Themenbereichen Spezialist sein: in der Planung, Abwicklung und Auswertung einer Due Diligence sowie in der Unternehmensbewertung. Diese beiden Gebiete bilden neben der Verhandlungsführung die Kernaktivitäten von M&A-Transaktionen, so dass hier der M&A-Spezialist über eine besondere Fachkompetenz verfügen sollte. Zu erwarten ist außerdem, dass der M&A-Spezialist zunehmend in die Integrationsphase einbezogen wird und daher entsprechend vertiefte Fachkenntnisse im Integrationsmanagement aufzuweisen hätte.

Nicht zu unterschätzen ist außerdem die Bedeutung der sogenannten „soft skills“, d. h. der persönlichen Eigenschaften eines M&A-Fachmanns. M&A-Transaktionen haben meistens eine hohe strategische Bedeutung für die Unternehmung und sind oftmals unter hohem zeitlichem Druck abzuwickeln. Daher spielen Faktoren wie Organisationstalent, Belastbarkeit, Flexibilität und Verhandlungsgeschick eine sehr wichtige Rolle für die erfolgreiche Ausübung einer Tätigkeit als M&A-Spezialist.

Wenngleich ein Controller i. d. R. über gute Eingangsvoraussetzungen verfügt, um M&A-Transaktionen erfolgreich durchzuführen, wird deutlich, dass einige zusätzliche Fertigkeiten gefordert sind, über die Controller von ihrer Ausbildung her im Allgemeinen nicht in ausreichendem Maße verfügen und die eine entsprechende theoretische und praxisorientierte Fortbildung erfordern. Nichtsdestotrotz lässt sich festhalten, dass Controller zu den sehr wenigen Berufsgruppen gehören, die mit einem überschaubaren Zusatzaufwand in der Lage sind, M&A-Transaktionen zielgerichtet und erfolgreich abzuwickeln.

Beck, R.; Vera, A.; Make-or-Buy-Entscheidung beim Verkauf von Konzernunternehmen, in: Finanz-Betrieb, 2002, S. 6-11

Betsch, O.; Groh, A. P.; Lohmann, L. G. E.; Corporate Finance, 2. Aufl., München, 2000

Böckling, H.-J.; Klein, G.; Lopatta, K.; Internationale Entwicklungen bei der Bilanzierung von Unternehmenszusammenschlüssen, in: Finanz-Betrieb, Beilage zu Heft 1/2001, S. 17-25

Borchers, S.; Trebes, D.; Konzerncontroller in der Praxis – eine empirische Untersuchung, in: Controlling, Heft 1, 1999, S. 23-28

Buchner, H.; Mayer, F.; Der Controller der Zukunft, in: Controller Magazin, 2000, S. 128-135

Ernst, D.; Thümmel, R. C.; Realloptionen zur Strukturierung von M&A-Transaktionen, in: Finanz-Betrieb, 2000, S. 665-673

Jansen, S. A.; Mergers and Acquisitions, 3. Aufl., Wiesbaden, 2000

Krüger, D.; Kalbfleisch, E.; Due Diligence bei Kauf und Verkauf von Unternehmen, in: Deutsches Steuerrecht, 1999, S. 174-179

Middelmann, U.; Neuere Entwicklungen des wertorientierten Controlling, in: Die Betriebswirtschaft, 2001, S. 493-508

Peemöller, V. H.; Popp, M.; Kunowski, S.; BilanzWert – Unternehmensbewertung am PC, Herne, 2000

Picot, G.; Handbuch Mergers & Acquisitions, Stuttgart, 2000

Pluskat, S.; Akquisitionsmodelle beim Erwerb einer Kapitalgesellschaft nach der Unternehmenssteuerreform, in: Der Betrieb, 2001, S. 2215-2222

Ralls, J. G.; Webb, K. A.; Mastering the Chaos of Mergers and Acquisitions, Houston/Texas, 1999

Rams, A.; Realloptionsbasierte Unternehmensbewertung, in: Finanz-Betrieb, 1999, S. 349-364

Schön, M.; Controlling und Controller, in: Controller Magazin, 1997, S. 218 ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau

04	05	06	G	F	R
----	----	----	---	---	---

CONTROLLING-TYPOLOGIEN

von Frank-J. Witt, Kenzingen/Freiburg

I WARUM EINE TYPOLOGIE?

Der Durchschnittscontroller kann an sich und mit sich zufrieden sein: Moderne Tools existieren inzwischen in rauher Menge. Er muss sich nur bedienen und hat dabei beinahe schon die Qual der Wahl, welches Controllingproblem er mit welchem Instrument bearbeitet. Nun gibt's in Controller's Schlaraffenland sicherlich zwar mitunter auch noch Unge- mach – aber seien wir doch ehrlich: So, wie derzeit Controlling in der Unternehmenspraxis etabliert und wie groß sich dabei die Fülle anwendbarer Instrumente auftut, ist dies schon beeindruckend und daher auch beruhigend!

Blicken wir indes rd. ein Vierteljahrhundert zurück: In Deutschland hatte sich damals das Marketing so ähnlich sattelfest etabliert, wie dies heute und inzwischen beim Controlling ebenso der Fall ist. Und was kam dann im Marketing? Nun, es gab den – rückblickend: durchaus erfolgreichen! – Versuch, neue Anwendungsfelder, aber auch neue Methoden für das Marketing zu erschließen. Konkret gipfelte dies darin, dass

- ➔ die Marketingforscher sich mit dem Vorwurf einer fehlenden Marketingtheorie konfrontieren lassen mussten (Schneider 1982 in einem Bochumer „maßgeschneiderten“ Anlass-Vortrag (für Marketinginsider, die's eh wissen: = 50. Geburtstag Engelhardt) bzw. dessen spätere Veröffentlichung als Schneider 1983; Schneider hat sich übrigens – indes dann im Gegensatz zum Marketingsektor weit-

gehend ungehört – noch einmal Anfang der 90er Jahre auch an den Controllingbereich herangewagt und die Controllingtheorie angemahnt, und zwar als Referent im Gegensatz zu Weber anlässlich einer Horváth'schen Tagung; vgl. Horváth 1990 und dort die entsprechenden Beiträge Schneiders vs. Webers).

- ➔ damit einhergehend die übliche und simple vorherrschende Differenzierung in Konsumgüter- und Allgemeinmarketing hinterfragt wurde, und es kam zu neuen, zusätzlichen Marketingtypen (etwa Investitionsgütermarketing, Dienstleistungsmarketing u. v. m.). Gerade mit dem Ziel, maßgeschneiderte Marketingstrategien zu entwickeln, hat sich – von heute aus rückblickend – diese „Diversifikation“ des Marketingansatzes denn auch äußerst bewährt.

Was bedeutet dies nun fürs Controlling im ersten Jahrzehnt des dritten Millenniums? Nun, an einer kompletten Controllingtheorie mangelt es noch immer. Zwar existieren bereits einige Bausteine, so z. B.

- ➔ die Rationalitätsforderung – an sich aber eher doch „nur“ ein Axiom, also nur ein normativer Theoriebeitrag;
- ➔ Generierung von Kostentreibern (Homburg / Zimmer 1999);
- ➔ Kennzahlengenerierung (Weber / Schäffer 2000);
- ➔ Entscheidungsrelevanz von Fixkosten (Schneider 1984 mit einer dann noch über Jahre anhaltenden Folgediskussion, ob Fixkosten bereits entscheidungsirrelevante „sunk cost“



Prof. Dr. Frank-Jürgen Witt, Leiter des Transfer-Instituts Management & Controlling, Talhalde 46, 79341 Kenzingen bei Freiburg

oder hingegen – etwa als potenzielle und damit noch „entscheidbare“ Fixkosten – bei bestimmten Risikoverhaltensweisen des Entscheiders – dann entgegen herrschender Lehre namentlich der Grenzplankostenrechner – doch noch entscheidungsrelevant sind).

Doch eine komplette Controllingtheorie ist dies noch längst nicht. Blickt man indes auf die aktuelle „Diversifikation“ des Controlling, so sollte man – in Analogie zum state-of-the-art im Marketing – hier aber vollends zumindest vordergründig doch zufrieden sein: Gibt es doch gerade im Controlling eine Fülle von Funktions- und Branchenansätzen (Marketingcontrolling, Logistikcontrolling, Personalcontrolling, Konzerncontrolling, Handelscontrolling, Dienstleistungscontrolling, um nur einige zu nennen). Schaut man indes genauer hin, so ist einzuräumen, dass sich diese vielfältigen Controllingäste eher aufgrund praktischer Erfordernisse und Ausgestaltungen entwickelten, also weniger durch methodisches Typisieren zustande kamen.

Genau hier setzen die folgenden Überlegungen an: Es geht darum, auf empirischem Wege, also unter dominanter Einbeziehung der Praxisverhältnisse, bestimmte Controllingtypen zu bilden. Diese empirisch basierte Typologisierung hat in der Betriebswirtschaft Tradition:

- ➔ Die – wenn auch im Laufe der Jahre durch neue Erkenntnisse z. T. wieder modifizierte – Typisierung des in sich so heterogenen Investitionsgüter-

bereichs (= B2B-Sektor) wurde Ende der 70er, Anfang der 80er Jahre speziell durch die Engelhardt-Schule (Engelhardt selbst, speziell auch sein Schüler Backhaus) aus Marketing-sicht vorangetrieben (vgl. z. B. Backhaus 1977, Backhaus 1999).

➔ In Bezug auf Prozesse bzw. unternehmensinterne (Dienst)leistungen erfolgte Ende der 80er Jahre eine entsprechende Typisierung (Witt 1988).

Bei solchen Typologiebildungen geht es stets darum, empirische Erkenntnisse dazu heranzuziehen, um diejenigen Leistungen (z. B. diverse Investitionsgüter) zusammenzufassen, die sich im Vermarktungsprozess – also aus Sicht der Nachfrager, keineswegs zwingend also aus technischer Sicht – ähneln. Übertragen auf das Controlling liegt damit unsere **aktuelle Frage** wie folgt vor: Welche Controlling-situationen bzw. -aufgaben sind jeweils in eine bestimmte Typologie zusammenzufassen? Die Formulierung von **typgerechten Controllingstrategien** würde mittels einer solchen Typologie immens erleichtert. Diese Fragestellung ist überdies konkret für das Softwaredesign interessant – und war auch Auslöser für die empirische Studie –, um den auch im Controlling ausufernden und vom Anwender immer weniger akzeptierten Software-Funktionalitätenumfang in der Weise steuern zu können, dass **typenspezifische Softwares** entwickelbar werden. Denn zwar gibt es jetzt bereits insbesondere branchenindividualisierte Software (z. B. Energie, Handel usw.), ohne dass dabei jedoch die konkreten Controllingbesonderheiten immer unbedingt und tatsächlich im Vordergrund stehen und dem Anwender außerhalb von Standardaufgaben wirklich helfen.

2 BAUSTEINE FÜR CONTROLLER'S TYPOLOGIE

Die Frage, wie Leistungen aus **Controller's Perspektive** zu typisieren sind, stellt sich beim Design und zuvor schon bei der Auswahl der relevanten Kalkulationsobjekte. Die vorgestellte marketing-relevante Typisierung lässt sich zunächst auf das Arbeitsfeld des Controllers übertragen. Demnach kommen beispielsweise

- in einem Absatzbündel verbundene Leistungsarten;
- verschieden stark eine einzelne Kunden-Geschäftsbeziehung prägende Leistungen;
- Bereitstellungsleistungen;
- prozessintensive Leistungen;
- einzelne Prozesse bzw. Elemente der Wertkette selbst

in Betracht. Darüber hinaus tritt bei einer controllingrelevanten Leistungstypologie und -abgrenzung aber ebenfalls noch die Frage hinzu, ob sich die Geschäftsvorfälle in bezug auf einen einzelnen Leistungstyp als Einzeleffekte und damit bei der Grundrechnungsgestaltung als Einzelkosten kontieren lassen. Dieser oftmals eher unternehmensintern bedingte Erfassungs- und Messaspekt erweitert die marktrelevanten Typisierungskriterien um eine weitere Dimension, die bei der Leistungsabgrenzung zu berücksichtigen ist.

Daneben spielt unterhalb dieses Typisierungsproblems bei der praxisbezogenen Abgrenzung von Kalkulationsobjekten eine Vielzahl von Einzelaspekten eine Rolle, so etwa

- allgemeines Bedeutungsgewicht,
- Kostengewicht,
- Erlösgewicht,
- Ausstrahlungseffekte auf andere Kalkulationsobjekte (= welche Entscheidungen bei anderen Kalkulationsobjekten werden durch das betrachtete Kalkulationsobjekt berührt?),
- Verbundeffekte zu anderen Kalkulationsobjekten (etwa gemeinsame Ressourcennutzung, verbundene Nachfrage).

Als Konsequenz solcher Typisierungsüberlegungen könnte beispielsweise der Controller zu der Einsicht kommen, dass er im Einzelfall

- **eine komplette Geschäftsbeziehung** statt verbundener Einzeldienstleistungen (= Einsicht in die Unmöglichkeit bzw. Willkür, Leistungen innerhalb dieser Geschäftsbeziehung einzeln abzugrenzen)
- kleinere Kunden nicht separat, sondern vielmehr die **übergeordnete Kundengruppe** (= Einsicht, dass manche Kalkulationsobjekte nur verdichtet, d. h. mit aggregierten Daten sinnvoll controllable sind)

- **kundengerichtete Prozesse** (= Einsicht der Werttreibung durch diese Prozesse) als relevante Kalkulationsobjekte betrachtet.

3 UNTERSUCHUNGSDESIGN

Diese **Schreibtischtäter-Typologie** – etwas vornehmer als introspektiv generierte Typologien bezeichnet – nutzen sofort dann nichts mehr, wenn auf ihrer Basis konkrete Entscheidungen zu fällen sind, so z. B. das Design entsprechender Moduln von Controllingsoftware, die anwendertypen-gerecht sein sollen. Daher kommt man nicht um eine empirisch am Controller- und Managerverhalten ansetzenden Untersuchung zur Typologiebildung herum. Zum Zwecke der Typologie wurden im deutschsprachigen Raum 850 vorquitiert ausgewählte Controller und beinahe ebenso viele Manager der ersten drei Hierarchieebenen mit Hilfe eines **standardisierten Fragebogens** interviewt. In knapp 40 Fällen wurden **ergänzende persönliche Tiefeninterviews** geführt. Der Untersuchungszeitraum reicht von **Anfang 2000 bis zum vierten Quartal 2002**. Die Aspekte des Fragebogeninterviews beleuchten dominant die Unternehmens- und Controlling-situation. Die Auswertung der Ergebnisse erfolgt softwaregestützt (SPSS) mittels eines Mixes gängiger multivariater Methoden.

4 ERGEBNISSE

4.1 Controlling„faktoren“

Die Liste zeigt, wie die mittels einer Faktoranalyse aufbereiteten Kriterien zusammengefasst werden können, um die Controlling-situation zu charakterisieren. Ausschnittsweise und zusammengefasst zeigen die Faktoren – vergleichbar mit bündelnden Portfolio-dimensionen – auf, welche Einzelkriterien zusammen gesehen werden können. Zudem ist graphisch das jeweilige Bedeutungsgewicht der einzelnen Faktoren angegeben (vgl. das Kuchen-diagramm innerhalb von Abb. 1). Diese Faktorisierung sagt also konkret aus, welche Kriterien bzw. welche Einflussgrößen zentral auf die Controllingaufgabe und auch auf die **Leistung des Controllers** mit welchem Gewicht jeweils einwirken.

1. Faktor: Kommunikation

- Anlaß für Sitzungen
- Anzahl Teilnehmer
- Controller geht aktiv auf Managerkunden zu
- Formalisierungsgrad des Leistungsabruf
- Sitzungsfrequenz
- Zeitvolumen für Kommunikation
- Vorhersehbarkeit der zu erbringenden Controllerleistung

2. Faktor: Erfolgsdruck/Wettbewerb/Controllingkunden

- Anteil Individualaufgaben
- Ausführlichkeit bzw. Spezifität der Controllingaufgabe
- Nachfragefrequenz
- Nachfragemengen
- Verbundaufgabe (= Set von mehreren Aufgaben)
- Subjektiv empfundene Komplexität der gestellten Controllingaufgabe
- Subjektiv empfundene Veränderung der Leistungsqualität im Zeitablauf
- Vermutete Bedeutung der Controllingaufgabe
- Zeitraum der Controllingleistung (= Terminspanne)
- Zentralisierte Aufgabenvergabe an den Controller

3. Faktor: Tools/Ausstattung

- Vorhandensein Prozesskostenrechnung
- Vorhandensein Spezialcontrolling (z. B. F&E-Controlling)
- Welches Rechnungswesenkonzept dominant

4. Faktor: Unternehmen

- Anteil und Bedeutung externer Consultants bei controllingnahen Leistungen
- Branchenzugehörigkeit

- Controller's Nähe zum Marktkunden (= Kunden des Unternehmens)
- Controllingfunktion im Geschäftsführung verankert
- Einbindung in Branchenstandards (z. B. über einschlägige Verbände)
- Konzernbindung
- Organisatorische Nähe zum Managerkunden
- Persönlicher Beziehungen zum Managerkunden
- Unternehmensalter
- Unternehmensgröße
- Vermutetes Manager-Know-how

5. Faktor: Controllingposition, -akzeptanz und -organisation

- Abrechnungsmodus der Controllingleistung
- Anteil dezentrales vs. zentrales Controlling
- Anteil Selfcontrolling
- Art des Centerkonzepts (z. B. dominierende Profit-Center-Ausrichtung im Konzern)
- Art und Modernität von Spitzenzielen / Spitzenkennzahlen
- Aufgabenanlaß (z. B. seitens des Managerkunden „Habe ich irgendwo gelesen...“ vs. konkreter Anlaß z. B. durch Kundenanforderung)
- Aufgabenfreiraum für den Controller
- Druck des Know-how-Updating auf den Controller
- Konzernreporting zwingend
- Messung der Leistungsqualität des Controllers
- Organisatorische Position des Controllers
- Personalintensität der Controllingleistung (insbes. bei Sonderaufgaben)
- Standardisierungsgrad von Controllingleistungen
- Tiefe der Controllingfachabteilung
- Vermutete Wichtigkeit der Controllingaufgabe für das Unternehmensganze
- Wettbewerbsintensität zu externen Beratern

4. 2 Controller's Leistungscluster

Controller's Leistungen und Problemfelder lassen sich in aller Regel vier Clustern zuordnen. Abb. 2 veranschaulicht diese Cluster mit den wesentlichen Einzelleistungen und ihren jeweiligen prozentualen Bedeutungsgewichten, und zwar relativ objektiv ermittelte Zeitannteile (= innerer Datenring in Abb. 2) vs. die subjektiv empfundene Controllerbelastung (= äußerer Datenring in Abb. 2). Konkret wird damit deutlich, dass der Durchschnittscontroller bestimmte Controllingprobleme und -aufgaben ganz leicht nehmen kann. Bei anderen Aufgabentypen oder Problemstellungen wird er sogar unsicher und bekommt „Herzrasen“.

Cluster 1: Controller's lockere Routine

- DB-Rechnungsanalyse
- Fixkostenanalyse
- Jour fixe
- Kostencontrolling
- Produktcontrolling
- Standardkalkulation
- Übliche Kostensatzermittlung
- Übliche Plankostenrechnung
- Vollkostenrechnung mit BAB

Cluster 2: Controller's anstrengende Pflicht

- Bankgespräch
- Beschaffungscontrolling
- Betriebsrat-Kontakt
- Budgeting
- Fertigungscontrolling
- Kostentreiber-Generierung
- Logistikcontrolling
- Marketingcontrolling
- Periodisches Reporting
- PLZ
- Portfolio
- Projektcontrolling
- Prozesskostenrechnung
- Radar
- Schulung von Fachabteilungen
- Softwareauswahl für den eigenen Bereich
- Steuerberater-Gespräch
- Strategische Bilanz
- Targetcosting
- Wertcontrolling

Cluster 3: Controller's schweiß-treibende Kür

- Customer-Lifetime-Analyse
- Erlöscontrolling
- F&E-Controlling

6. Faktor Software

- Eigene Controllerentscheidung bei Softwareanschaffung
- Erlaubte Updating-Frequenzen
- Nutzungsauslastung
- Softwarekosten
- Vorhandener Software-Neuheitsgrad im Vergleich zum Marktstandard

- ➔ Eigene Mitwirkungsnotwendigkeit bei der Formulierung der Controllingaufgabe,
- ➔ Gestaltungsspielraum bei der Entgeltung für die Controllingaufgabe (falls überhaupt bepreist),
- ➔ Sonstiges.

- ➔ Investitionscontrolling
- ➔ Kontakt mit externen Consultants
- ➔ Kundenwertanalyse
- ➔ Preisgespräch
- ➔ Servicecontrolling
- ➔ Softwareauswahl für Fachabteilungen
- ➔ Strategische Planung
- ➔ Unterstützung des fachabteilungsinternen Selfcontrolling
- ➔ Vertriebscontrolling
- ➔ Wertschöpfungsketten-Analyse

Cluster 4: Controller's Herzrasen

- ➔ Federführende Geschäftsbericht-Gestaltung bzw. entsprechende Leistungszulieferung
- ➔ Grundrechnungsdesign
- ➔ Grundsätzliche Reporting-gestaltung
- ➔ Organisationscontrolling
- ➔ Umfangreiche Mitwirkung des Nachfragers (= Managerkunden) und Beratung mit ihm
- ➔ Moderation bei Ideenfindung u.ä.
- ➔ Vergütungssystem-Mitgestaltung

mit der ein Durchschnittsmanager die Controllerleistung beurteilt (Bedeutungsgewichte in Prozent):

- ➔ Größe der Controllingabteilung,
- ➔ Organisatorische Position der Controllingabteilung,
- ➔ Persönliche Kompetenz des Controllers (= desjenigen als Ansprechpartner zuständigen Controllers bzw. des Leiters der Controllingabteilung),
- ➔ Dto. Formalkompetenz (z. B. einschlägiges Studium),
- ➔ Dienstalster / berufliche Erfahrung des Controllers,
- ➔ Subjektiv empfundene Veränderung der Leistungsqualität im Zeitablauf,

Zusammenfassend lässt sich überdies sagen, dass die Kriterien

- ➔ vermutete Zuverlässigkeit / Kompetenz;
- ➔ Flexibilität der Controllingabteilung;
- ➔ Komplexität;
- ➔ Einmalcharakter der Controlling(teil)leistung und Innovationsgrad

aus Managementsicht wesentlich die nachgefragte Controllingleistung bezeichnen. M. a. W.: Ein typischer Manager beurteilt vorwiegend mit diesen gerade genannten Kriterien, wie er den Controller mit seiner Leistungsnachfrage „belastet“.

4.3 Manager's Leistungssicht

Die spiegelbildliche Managementsicht erscheint etwas weniger differenziert. Abb. 3 stellt die wesentlichen Kriterien dar,

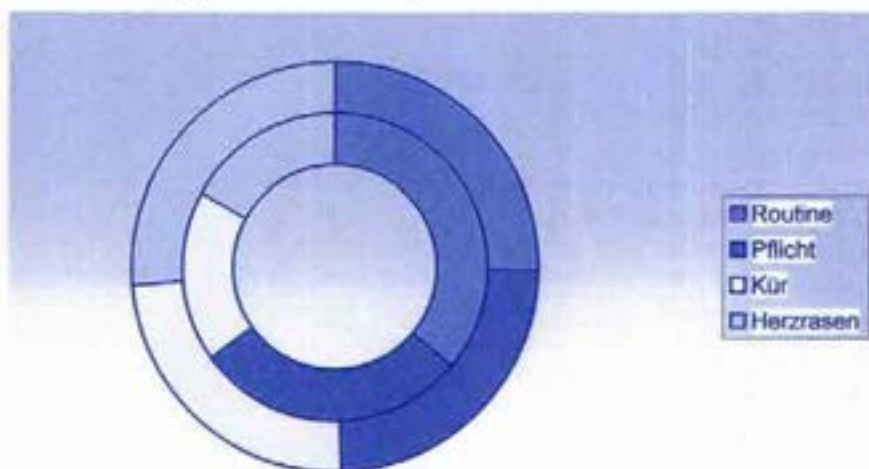


Abb. 2: Controller's Leistungscluster

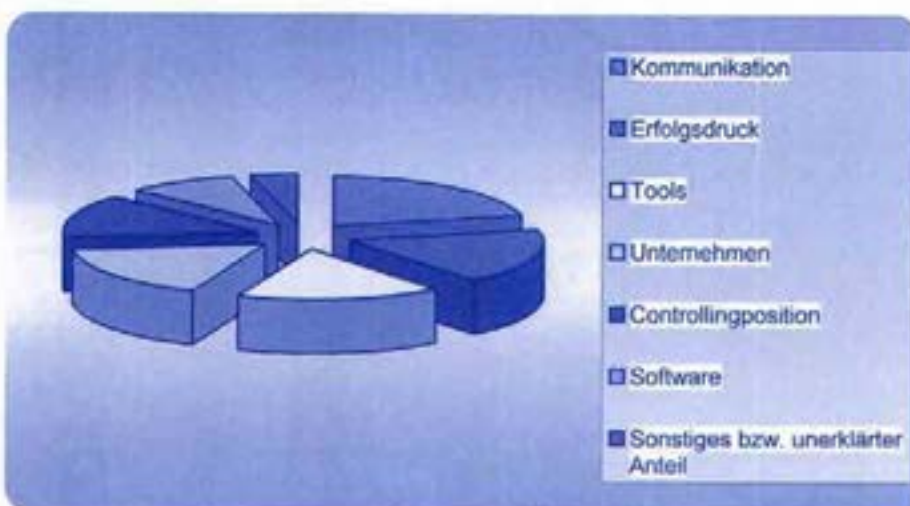


Abb. 1: Bündelnde Faktoren zur Charakterisierung der Controllingsituation

4.4 Softwaretypen

Die empirische Untersuchung legt zugleich offen, welche groben Softwarefunktionalitäten bzw. -moduln für den typischen Controller notwendig sind. Abb. 4 stellt diese Softwaremoduln mit ihrem Bedeutungsgewicht aus Controller-sicht dar: Erstaunlicherweise finden sich – deutlich nachrangig! – viele Controllingfunktionalitäten im Bereich „Sonstiges“. Oder drastischer formuliert: Ihnen kommt ein vergleichsweise geringes Bedeutungsgewicht zu; ihr value-added ist gering (z. B. spezialisiertes F&E-Controlling,

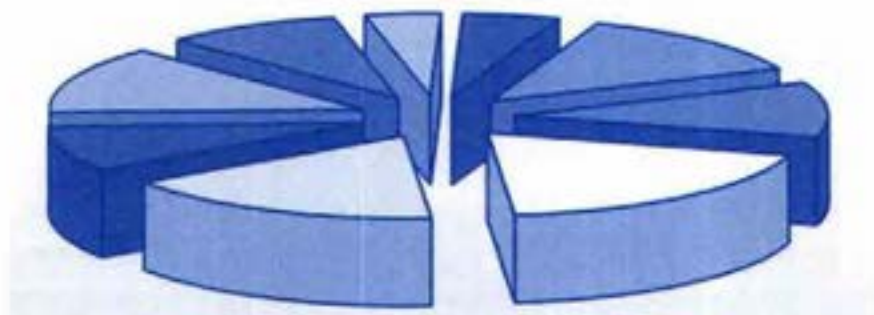


Abb. 3: Manager's Controller-View

Beschaffungscontrolling usw.). Es dominiert vielmehr branchenübergreifend das Toolset des Allgemeincontrolling. Dies spricht zwar nicht gegen branchenindividualisierte Software in dem Sinne, dass z. B. spezielle Kostenstellenbeziehungen in manchen Branchen sinnvoll sind, in anderen hingegen nicht. Wohl aber spricht diese Erkenntnis dagegen, dass viele Funktionalitäten branchenspezifisch hochstilisiert werden (z. B. DPR-Konzept bei der Handelsbranche). Der Durchschnittscontroller scheint vielmehr überwiegend mit den Instrumenten des Allgemeincontrolling in seiner Software auszukommen, und auch dabei ist das Bedeutungsgewicht innerhalb des Toolset schon von Werkzeugbereich zu Werkzeugbereich recht heterogen! Die favorisierten Softwarebereiche sind:

- Standardisierte Kostenrechnung,
- Ziele / Valuedenken / BSC,
- Investitionen,
- Kunden / Markt,
- Qualitative strategische Tools,
- Erlösrechnung,
- Sonstiges.

Diese Aufgabentypen des Controllers, die sich in den gewünschten Softwaremoduln widerspiegeln, weisen also darauf hin, wie – und mit welchem Funktionalitätengewicht – eine Controllingsoftware aussehen könnte, die aus Controller's Leistungstypen abgeleitet ist.

4.5 Leistungsentgeltung

Die diversen Leistungsarten des Controllers werden aus Kunden, d. h. aus Managementsicht unterschiedlich wertgeschätzt. Dies führt dazu, dass die einzelnen Teilleistungen bzw. Leistungskuster ggf. auch differenziert entgolten werden sollten. Abb. 5 veranschau-

licht, welche Entgelt- bzw. Honorierungsformen in bezug auf die einzelnen, aus Abb. 2 bekannten Cluster 1 bis 4 jeweils managerseitig präferiert werden. Die spiegelbildliche Controllerperspektive ist deshalb nicht graphisch dargestellt, weil controllerseits – bei allen vier Leistungsklustern quasi unisono – der Wunsch nach Pauschalentgeltung deutlich dominierte. Ist dies ein Hinweis auf die Furcht vor der Einzelentgeltung von Teilleistungen, oder ist dies vielmehr die controllerseitige tiefsinnige Einsicht, dass – namentlich aufgrund von Verbundbeziehungen innerhalb des Leistungsmix einer Controllingabteilung – manche Leistungen nur pseudomäßig isoliert und damit isoliert bepreist werden können? Nun, dieser Frage wurde zwar in untersuchungsergänzenden Tiefeninterviews nachgegangen; eine eindeutige Antwort trat indes nicht zutage. Vielmehr scheinen beide Aspekte den in bezug auf seine eigene Leistung betriebswirtschaftlich denkenden Controller stark zu bewegen. Was jedenfalls – entgegen so mancher vollmundiger Ankündigung a priori – empirisch als nur wenig rele-

vant schnell in den Hintergrund trat, war die Abrechnung nach Arbeitsaufwand. Diese Entgeltvariante schien sowohl Controllern als auch Managern als zu kompliziert, inpraktikabel, verfälschbar u.ä.

4.6 Organisatorische Konsequenzen

Ebenfalls aus der unterschiedlichen Leistungsposition folgen mögliche organisatorische Positionierungen der Controllerleistungen, um diesen „Positionsanforderungen“ gerecht zu werden. Abb. 6 zeigt zusammenfassend auf, welche alternativen organisatorischen Rahmenbedingungen die Managerpraxis (unterer Abbildungsteil) vs. die Controllingpraxis (oberer Abbildungsteil) für die geclusterten Controllingteilleistungen jeweils bevorzugt. Es ergaben sich durchaus signifikante Unterschiede, so insbesondere, dass die Managerkunden deutlich eher separate Leistungen und das Selfcontrolling bevorzugen, während die Controller – vielleicht auch aus einem Besitzstandsdenken heraus – konventionellere Lösungen präferieren.

Literatur

Backhaus, K.: Bestimmungsfaktoren der Lieferantenauswahl als Basis der Marktsegmentierung im internationalen Anlagengeschäft. Anlagen-Marketing, hrsg. v. Engelhardt, W. H. / Laßmann, G., Opladen 1977, 57-72

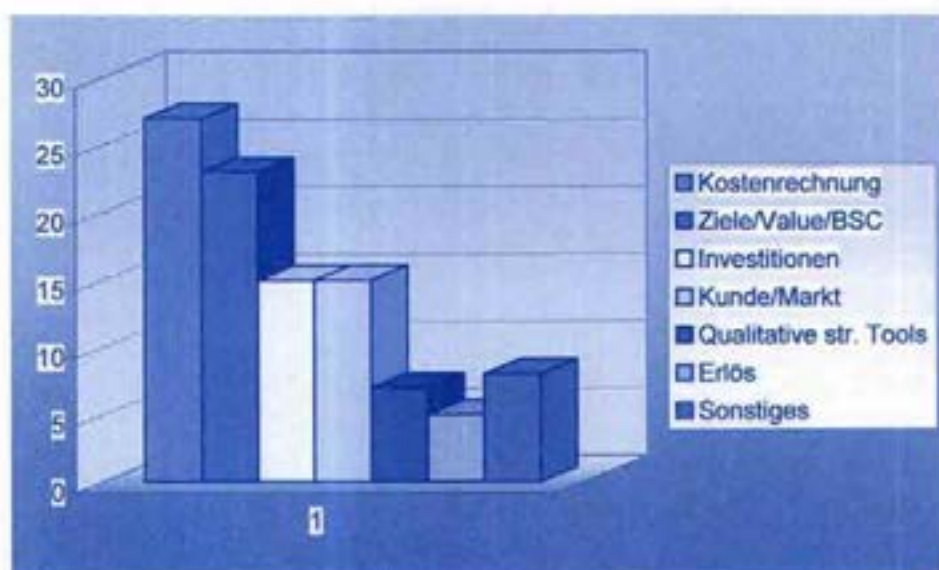


Abb. 4: Bedeutung von Softwaremoduln aus Controllersicht

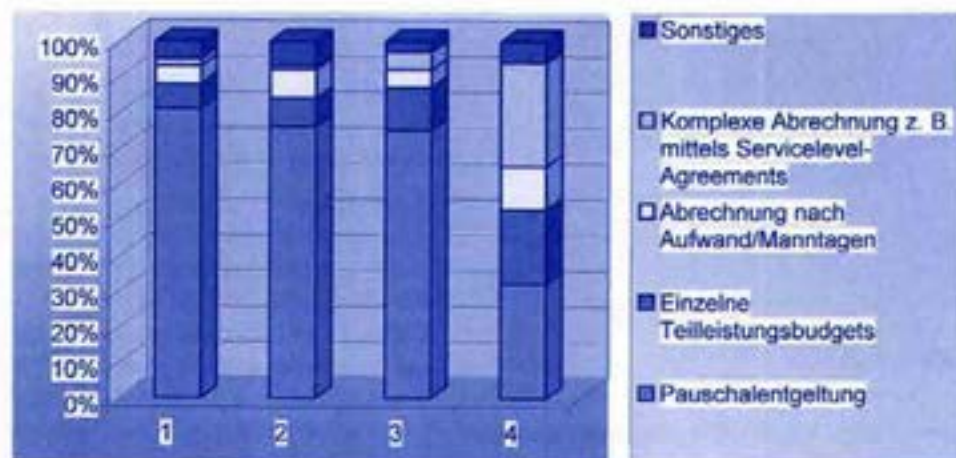


Abb. 5: Alternative Leistungsentgeltungen für Controllingleistungen

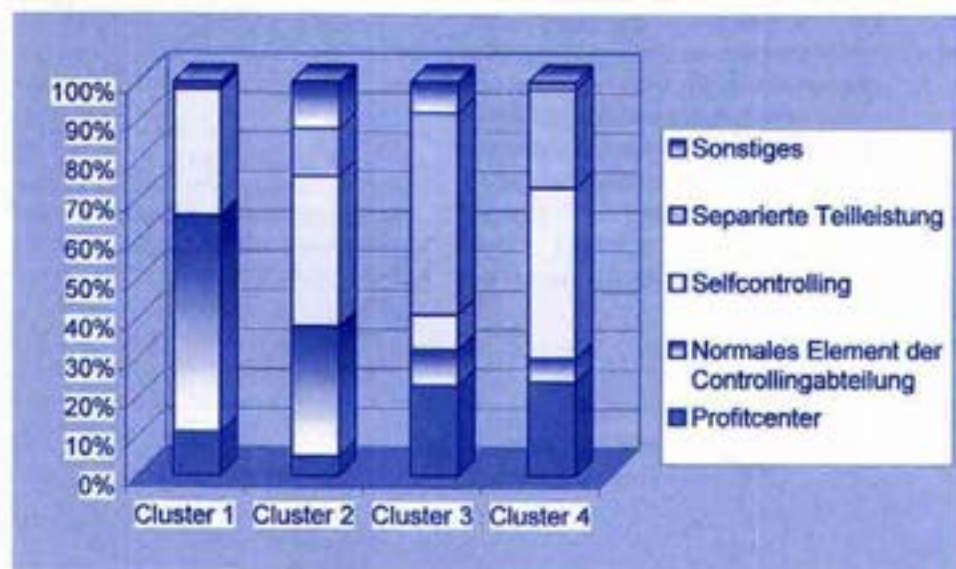
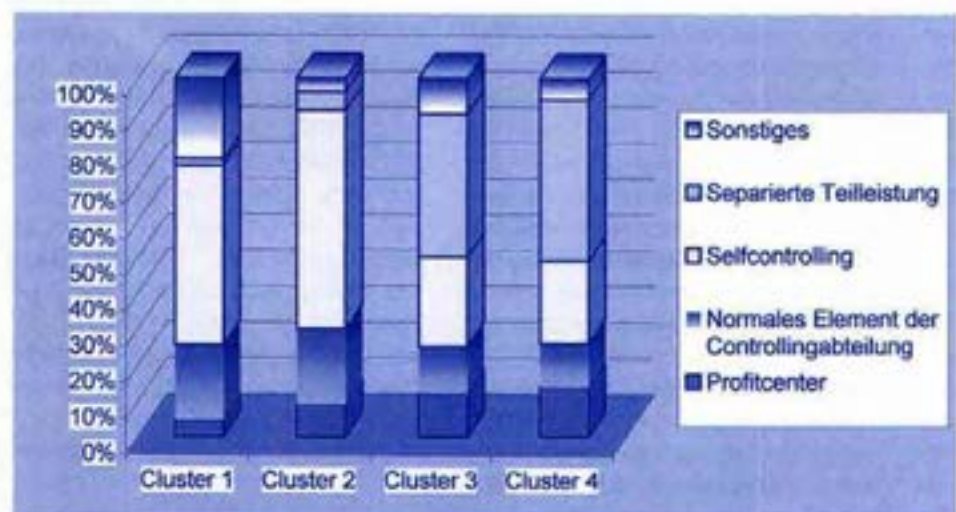


Abb. 6: Controller's vs. Manager's Präferenzen in bezug auf organisatorische Maßnahmen als Leistungsrahmen

Backhaus, K.: Industriegütermarketing. 6. Aufl., München 1999

Homburg, C. / Zimmer, K.: Optimale Auswahl von Kostentreibern in der Prozesskostenrechnung. Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung 1999, 1042-1055

Horváth, P. (Hg.): Strategieunterstützung durch das Controlling im Rechnungswesen? Stuttgart 1990

Schneider, D.: Entscheidungsrelevante fixe Kosten, Abschreibungen und Zinsen zur Substanzerhaltung. Der Betrieb 1984, 2521-2528

Schneider, D.: Marketing als Wirtschaftswissenschaft oder Geburt einer Marketingwissenschaft aus dem Geiste des Unternehmensversagens?, Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung 1983, 197-223

Weber, J. / Schäffer, U.: Entwicklung von Kennzahlensystemen. Betriebswirtschaftliche Forschung und Praxis 2000, 1-16

Witt, F.-J.: Die Typologisierung unternehmensinterner Leistungen. Zeitschrift für Betriebswirtschaft 1988, 660-682

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
02	05	06	G	F	

POST-MERGER INTEGRATION AM BEISPIEL DER VSB IN DER TSCHECHISCHEN REPUBLIK



Andreas Palmer, Controlling bei der ZF Sachs Trading, einer Tochter der ZF Sachs AG



Klaus Böde, Leiter Controlling, HOCHTIEF VSB, Prag; Klaus.Boede@hochtief-vsb.cz; ab 2003 Leiter Beteiligungsmanagement, HOCHTIEF AG, Essen

von Andreas Palmer und Klaus Böde, Prag

Mergers & Acquisitions (M&A) haben in den letzten Jahren als Mittel der Umsetzung strategischer Ziele und des externen Wachstums zusehends an Bedeutung gewonnen. So hat sich das jährliche Volumen der Unternehmenszusammenschlüsse weltweit seit 1987 verzehnfacht. Allerdings zeigen Studien zum Akquisitionserfolg, dass eine Vielzahl dieser M&A scheitern. Ursachen sind häufig in einer unzureichenden Post-Merger Integration (PMI) zu finden. Vor diesem Hintergrund ist die Zielsetzung der vorliegenden Arbeit zu sehen. Am Beispiel der Übernahme des tschechischen Bauunternehmens VSB a. s. durch die HOCHTIEF AG Ende 1999 sollen Erfolgsfaktoren einer PMI dargestellt werden.

1. EINFÜHRUNG

M&A (Mergers & Acquisitions) haben in den letzten Jahren als Mittel der Umsetzung strategischer Ziele und des externen Wachstums zunehmend an Bedeutung gewonnen¹. Gleichzeitig nahmen die Direktinvestitionen in die Tschechische Republik jährlich zu und erreichten 2000 einen Gesamtwert von 4,595 Mrd. US-Dollar². In der Bauwirtschaft fand dabei

ein regelrechter Ausverkauf statt. So wurden in den letzten Jahren fast alle großen tschechischen Bauunternehmen von ausländischen Investoren übernommen³.

Zahlreiche Studien zum Akquisitionserfolg zeigen jedoch, dass eine Vielzahl von M&A nicht den ursprünglich erhofften Erfolg gebracht haben⁴. Zwar sind die Gründe für dieses Scheitern vielschichtig, allerdings lassen sich Ursachen häufig in einer unzureichenden Integration finden⁵. Die Notwendigkeit einer gezielten Integrationsarbeit ergibt sich dabei aus dem Aufeinandertreffen unterschiedlicher Strategien, Kulturen und Strukturen⁶. Bei Auslandsakquisitionen wird die Integrationsproblematik noch durch differente Landeskulturen verstärkt⁷.

Vor diesem Hintergrund ist die Zielsetzung des vorliegenden Beitrages zu sehen. Am Beispiel der Übernahme des tschechischen Bauunternehmens VSB a. s. durch die HOCHTIEF AG Ende 1999 sollen Erfolgsfaktoren einer Post-Merger-Integration (PMI) dargestellt werden. Im Mittelpunkt steht dabei das Integrationsprojekt „Moving Forward“ und seine Umsetzung.

2. POST-MERGER INTEGRATION AM BEISPIEL DER VSB

2.1 Ausgangssituation und Ziele der Übernahme

2.1.1 Kennzeichen der VSB a. s.

Das Fundament der VSB a. s. wurde im Jahr 1939 gelegt. Der Schuhhersteller Bat'a gründete in Sezimovo Usti die Abteilung Bauwesen, aus der sich 1951 das nationale Bauunternehmen Vodni stavby n. p.⁸ mit Sitz in Tábor entwickelte. 1985 begann das Unternehmen mit dem Bau des Kernkraftwerks Temelin, das bedeutendste Projekt seiner Geschichte. 1992 erfolgte die Umwandlung in eine Aktiengesellschaft. Zunächst firmierte sie unter dem Namen Vodni stavby Temelin a. s.⁹. Zwei Jahre später wurde sie nach dem Couponverfahren in zwei Wellen privatisiert und in Vodni stavby Bohemia a. s. umbenannt. 1998 stand erneut ein Namenswechsel in VSB a. s. an. Ein Jahr später erwarb die HOCHTIEF AG die Mehrheitsanteile an der VSB a. s.

Im Jahr 1999 beschäftigte die VSB a. s. 2.791 Mitarbeiter bei einem Umsatz von über 5 Milliarden CZK (ca. 160 Millionen

EURO)¹⁰. Damit war die VSB mit einem Marktanteil von 1,84% das viertgrößte tschechische Bauunternehmen.

2.1.2 Kennzeichen der HOCHTIEF AG

Die Geschichte der HOCHTIEF AG begann mit einem kleinen Baugeschäft: 1875 gründeten die Brüder Balthasar und Philipp Helfmann in Frankfurt am Main die „Firma Gebr. Helfmann, Bauunternehmer“. 1884 erfolgte die Umwandlung in eine Offene Handelsgesellschaft (OHG), 1896 in eine Aktiengesellschaft (AG). Ab 1951 baute man das Auslandsgeschäft konsequent aus. 1997 wurde die HOCHTIEF International (HTI) als Holding für ausländische Tochtergesellschaften gegründet. Zwei Jahre später folgte die Übernahme der VSB a.s.

Die HOCHTIEF AG ist mit einer Bauleistung von 13 Milliarden EURO das größte deutsche Bauunternehmen. Weltweit sind rund 41.000 Mitarbeiter für das Unternehmen tätig, davon über 27.000 im Ausland¹¹. Sitz des Unternehmens ist Essen.

2.1.3 Ziele der Übernahme

Ausgangspunkt einer jeden Strategie ist die Vision eines Unternehmens. Wir streben „eine unverwechselbare Position im Markt als Systemführer bei komplexen baunahen Projekten im nationalen und internationalen Rahmen“¹² an. Aus diesem Auftrag lässt sich eine Diversifikationsstrategie in ausgewählte Märkte ableiten. Der tschechische Bauproduktmarkt erschien dabei aufgrund seines geringen Länderrisikos, der angrenzenden geographischen Lage, der guten prognostizierten wirtschaftlichen Entwicklung und des baldigen EU-Beitritts besonders interessant.

Die strategische Vorgabe war eine schnelle Erschließung des tschechischen Bauproduktmarktes und die Einnahme einer führenden Marktposition. Eine rasche Umsetzung ist oft nur durch ein externes Wachstum möglich: „Some goals and objectives [are] achieved more speedily through an external acquisition“¹³. Daher entschied sich die HOCHTIEF für die Handlungsalternative Akquisition. Ziel war ein dauerhafter Einstieg in den tschechischen Bauproduktmarkt.

2.1.4 Der Akquisitionsprozess

HOCHTIEF und VSB hatten bereits vor der

Übernahme erfolgreich zusammengearbeitet. So hatte VSB im Auftrag der HOCHTIEF Projektentwicklung (HTP) das Büro- und Verwaltungsgebäude Hadovka Office Park in Prag realisiert. Aus diesem Projekt entstanden erste Kontakte und Gespräche über eine mögliche Übernahme.

Ende August 1999 folgte die Due Diligence bei der VSB a.s. in Prag und Sezimovo Ústí. Im September 1999 folgte der Vorstandsentscheid zur Übernahme der VSB a.s. Nachdem Einigkeit über die Vertragsinhalte bestand, wurde am 20.10.1999 der Kaufvertrag in Prag unterzeichnet. Am 01.02.2000 startete das Integrationsprojekt „Moving Forward“.

2.2 Aufbau und Ablauf der PMI

2.2.1 Die Integrationsplanung

Die Integrationsphase (Post-Merger Phase) ist die schwierigste, längste und letztendlich über Erfolg oder Misserfolg entscheidende Phase¹⁴. „Das Vorliegen eines Integrationsplanes ist [dabei] ein [...] wesentlicher Faktor für das Gelingen einer M&A“¹⁵. Besondere Bedeutung kommt dabei der Zusammensetzung des Integrationsteams zu: „Wird ein Integrationsplan unter Einbeziehung einer breiten Mitarbeiterbasis [aus beiden Unternehmen] entwickelt und in die Integrationsteams zur Umsetzung gegeben, können schon viele Reibungsverluste und emotionale Widerstände vermieden werden“¹⁶. Auf diesem Wege werden Zustimmung und Orientierung geschaffen sowie Erwartungen beider Seiten aufgenommen.

2.2.2 Aufbau der Projektorganisation

Bei der vorliegenden Akquisition wurde für das Integrationsprojekt „Moving Forward“ eine dreistufige Projektorganisation gewählt:

- ➔ Lenkungsausschuss („Steering Committee“)
- ➔ Projektleitung („Integration Team“)
- ➔ Arbeitsgruppen („Task Forces“)

Der Lenkungsausschuss diente zur Überbrückung der existierenden Hierarchieebenen. So wurde gewährleistet, dass die Projektleitung wichtige Entscheidungen schnell und direkt fällen konnte. Die Projektleitung hatte die Arbeit auf die Arbeitsgruppen zu verteilen, zu koordinieren und zu kontrollieren. Die Umsetzung der Integrationsmaßnahmen er-

folgte in 10 Arbeitsgruppen. Diese setzten die Integrationsmaßnahmen in den verschiedenen Bereichen¹⁷ um.

In die jeweiligen Teams wurden Leistungsträger beider Unternehmen berufen. So wurde Glaubwürdigkeit, Akzeptanz sowie Identifikation mit den Integrationsmaßnahmen geschaffen. Die personelle Zusammensetzung erfolgte durch alle Linienfunktionen. Dadurch wurde sichergestellt, dass alle relevanten Sachthemen durch Fachleute beider Unternehmen ausreichend vertreten waren. Entsprechend ihrer relativ geringen Bedeutung in der Tschechischen Republik waren Arbeitnehmervertreter nicht vertreten. Auf externe Berater wurde aus Kostengründen verzichtet. Die gesamte Konzeption unterlag dabei der HOCHTIEF Unternehmensentwicklung.

2.2.3 Grad der Integration

Die Literatur unterscheidet drei Formen der Integration nach ihrem Integrationsgrad: (a) Autonomie („Erhaltung“), (b) Teilverschmelzung („Symbiose“) und (c) Vollverschmelzung („Absorption“)¹⁸.

HOCHTIEF strebt insgesamt eine eher enge Anbindung der VSB und eine Anpassung der Unternehmenskultur an. Die VSB wird jedoch weiter rechtlich und wirtschaftlich selbständig agieren. Daher kann hier von einer Teilverschmelzung oder „Symbiose“ der beiden Unternehmen gesprochen werden.

2.2.4 Der Integrationszeitplan

Neben der Bestimmung der Projektorganisation und des Integrationsgrades gehört die Aufstellung eines Integrationszeitplans zu den Elementen einer Integrationsplanung. Zum 01.02.2000 wurde für das Integrationsprojekt „Moving Forward“ der Integrationszeitplan erarbeitet. Dieser sah drei Phasen vor: (1) Konzeption (Phase I), (2) Detailplanung (Phase II) und (3) Umsetzung (Phase III). In Abb. 1 wird dieser Phasenplan dargestellt.

2.3 Strategische Aspekte der PMI

Zu den strategischen Aspekten einer Akquisition werden die Strategieentwicklung für M&A-Zusammenschlüsse gezählt sowie die Konsolidierung der Unternehmensstrategien. Der strategische Entscheidungsprozess für die Übernahme der VSB wurde schon dargestellt: Ziel der Übernahme war ein dauer-

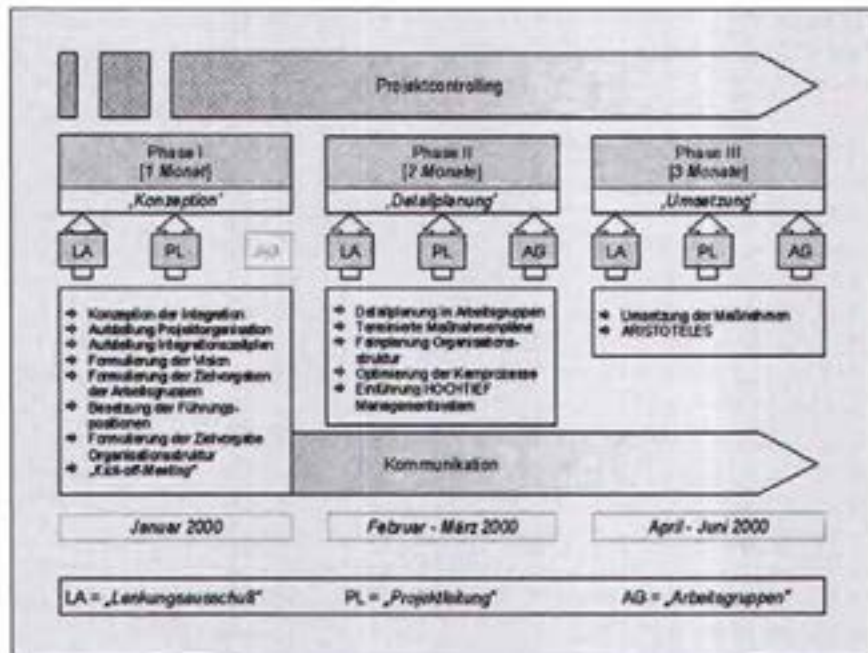


Abb. 1: Der Integrationszeitplan „Moving Forward“ (Eigene Darstellung)

hafter Einstieg in den tschechischen Bauproduktmarkt. „Fällt die Entscheidung für eine Übernahme, stellt sich im strategischen Bereich vor allem die Aufgabe der Erarbeitung einer gemeinsamen Unternehmensstrategie“¹⁹. Ausgangspunkt sind die Visionen der beteiligten Unternehmen.

2.3.1 Die Vision der HOCHTIEF AG

Unsere Unternehmen beziehen „eine unverwechselbare Position im Markt als Systemführer bei komplexen baunahen Projekten im nationalen und internationalen Rahmen“²⁰. **Kernkompetenz der HOCHTIEF ist das Bauen.** Ausgehend von diesem Kerngeschäft wird aber auch die Planung, Finanzierung sowie der Betrieb von Projekten angeboten.

2.3.2 Die Vision der VSB a.s.

Eine klar formulierte Vision der VSB existierte vor der Übernahme nicht. Da jedoch insbesondere im Integrationsprozess ein eingängiges Leitbild von zentraler Bedeutung ist, musste schnell gehandelt werden. So wurde schon früh ein erster Entwurf skizziert, der sich eng an die HOCHTIEF-Vision anlehnte. Dieser sollte der VSB in den ersten Monaten Orientierung geben, „wie das Unternehmen sein will“²¹. Nachdem die wichtigsten organisatorischen Änderungen vollzogen waren, wurden die Vision und die Leitlinien noch einmal überarbeitet und Februar 2001 endgültig beschlossen: „When construction projects require systematic project management,

anytime and anywhere in the Czech Republic, VSB gets the job done better“²².

Das Wort „construction“ betont die Konzentration der VSB auf das traditionelle Baugeschäft. Übertragen auf Abb. 2 ist die VSB auf den untersten drei Stufen tätig, also Generalunternehmer. Die Finanzierung sowie der Betrieb von Projekten stehen demnach derzeit noch nicht zur Debatte. Grund dafür sind insbesondere fehlendes Know-how und fehlende Finanzmittel. Der Ausdruck „Czech Republic“ steckt die Grenzen der unternehmerischen Aktivität der VSB auf das Gebiet der Tschechischen Republik ab.

2.3.3 Die strategische Planung der VSB

Bis Mitte 2001 sollte die strategische Neuausrichtung der VSB erarbeitet werden. Die Eckpfeiler der Strategie wurden durch die neue Vision vorgegeben: Konzentration auf das traditionelle Baugeschäft innerhalb der Tschechischen Republik. Da sich die Verschuldung der VSB

Vom Rohbau zum Systemführer

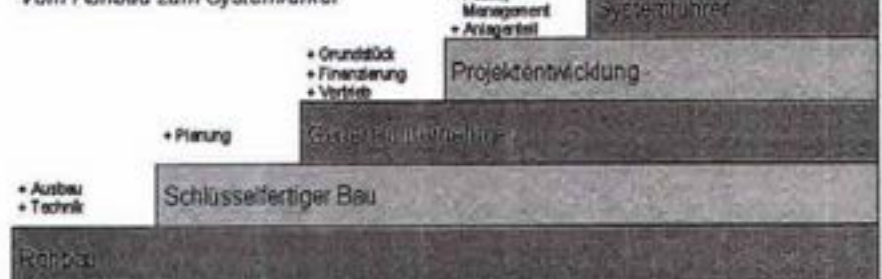


Abb. 2: Zum Begriff Systemführerschaft (HOCHTIEF [4] 2000: 19)

als problematischer wie anfangs angenommen herausstellte, wurden im Verlauf der Strategieentwicklung Strategieansätze, die anfangs noch sehr stark marktorientiert waren, nach und nach von **ressourcenorientierten Ansätzen** abgelöst. Mittelfristig bestimmen jetzt vor allem Ressourcen die Strategie der VSB. Die „Drei-Jahres-Strategie 2002-2004“ erschien Ende Mai 2001 mit folgenden drei Hauptzielen:

- Ergebnisverbesserung** (Zielwert 3% Umsatzrendite und 20% Kapitalrendite);
- Entschuldung** (Verringerung Debt/Equity Ratio auf 50-100%);
- Selektives Wachstum** (Wachstum in Strategischen Geschäftsfeldern).

Eine gute Liquidität ist gerade in der Tschechischen Republik von großer Bedeutung. Ein gesundes Debt/Equity Ratio sollte 100% nicht überschreiten (Vertikale Kapitalstrukturregel)²³. Im vorliegenden Fall lag basierend auf den Zahlen von 1999 das Debt/Equity Ratio bei alarmierenden 473%. Diese hohe Verschuldung schränkte den Handlungsspielraum der VSB erheblich ein. Investitionen und Kapitalbeteiligungen an anderen Unternehmen waren damit fast ausgeschlossen. Daher muss als erstes Ziel die Entschuldung vorangetrieben werden.

2.4 Kulturelle Aspekte der PMI

Die Literatur spart nicht mit Hinweisen, dass die Integration der Unternehmenskulturen ein wesentlicher Erfolgsfaktor für das Gelingen einer Akquisition ist²⁴. Der Begriff „Unternehmenskultur“ wird definiert als das von den Mitarbeitern eines Unternehmens kollektiv geteilte Set „unternehmerischer Werte, internalisierter Normen sowie gemeinsamer Denk- und Verhaltensmuster“²⁵. Sommer

umschreibt dies vereinfachend: „Eine Unternehmenskultur kann als die Art charakterisiert werden, in der in einer Organisation Dinge erledigt werden“²⁶. **Diese Definition verdeutlicht den Einfluss des Verhaltens der Mitarbeiter des Unternehmens (also der Landeskultur) auf die Unternehmenskultur**²⁷. Daher soll in folgendem Exkurs zunächst die tschechische und deutsche Landeskultur vorgestellt werden.

2.4.1 Die tschechische und deutsche Landeskultur

Im Jahr 1952 katalogisierten Kroeber und Kluckhohn insgesamt 164 Definitionen des Wortes culture²⁸. **Kultur wird als die „von einer sozialen Gruppe gemeinsam akzeptierten Werte, Normen und Verhaltensmuster [...] bezeichnet, die von dieser Gruppe verinnerlicht und an neue Gruppenmitglieder weitervermittelt werden“**²⁹. Nationale Kulturen unterscheiden sich demnach durch eine unterschiedliche „kollektive Programmierung des Geistes“³⁰. Diese zeigt sich in unterschiedlichen arbeitsbezogenen Wertvorstellungen der Individuen. Hofstede unterscheidet diesbezüglich vier Kulturdimensionen³¹:

- (a) **(Geringe vs. hohe) Machtdistanz** drückt die emotionale Distanz zwischen Mitarbeitern und Vorgesetzten aus³².
- (b) **Individualismus vs. Kollektivismus** beschreibt die Beziehung eines Individuums zu anderen Individuen der Gesellschaft (oder des Unternehmens)³³.
- (c) **Maskulinität vs. Feminität** drückt das unterschiedliche geschlechtliche Rollenverhalten aus³⁴.
- (d) **(Geringe vs. hohe) Ungewissheitsvermeidung** beschreibt die Reaktion der Individuen auf zukünftige Ungewissheiten³⁵.

In der tschechischen Kultur geht die „Person“ der „Sache“ vor. Das heißt, dass ein Tscheche den jeweils Agierenden stärker wahrnimmt als den Inhalt seines Tuns: Die Sache rangiert an zweiter Stelle. **In der deutschen Kultur ist hingegen die Sache maßgebend. Man „kommt zur Sache“ und „bleibt bei der Sache“**³⁶. Auch wenn sich dieses Verhalten mit der Kulturdimension „Maskulinität vs. Feminität“ erklären lässt, nennt die Literatur hier eine eigene Dimension: „Personenbezug vs. Sachbezug“. Die **tschechische Kultur ist**

demnach eher personenbezogen („feminin“), die deutsche sachbezogen („maskulin“)³⁷.

Tschechen stehen Strukturen skeptisch gegenüber. Statt dessen **lieben sie es zu improvisieren. Während es für Deutsche hilfreich ist, einen Plan zu haben, der die Sache organisiert, erleben Tschechen einen Plan eher als Einschränkung**³⁸. Deutsche hingegen lieben Strukturen: „It's the Germans who love order“³⁹. Strukturen, Systeme und Regeln ordnen das Alltagsgeschehen. Sie sind das Ergebnis einer relativ hohen „Ungewissheitsvermeidung“. Während Deutsche ihr Vorhaben exakt planen, akzeptieren Tschechen gern auch weniger perfekte Lösungen⁴⁰. Regeln werden nur dann aufgestellt, wenn sie notwendig erscheinen⁴¹. Dabei gilt: „Intelligenz besteht darin, sie zu umgehen“⁴².

Tschechische Manager beziehen ihre Mitarbeiter eher selten in die Entscheidungsfindung mit ein. Daher erwarten die hierarchieorientierten Tschechen, dass auch deutsche Manager ihre Entscheidungen selbständig treffen und formulieren. Dies führt beim deutschen Management wiederum häufig zu Irritationen. **Offene Diskussionen, die in der deutschen Kultur den Prozess der Entscheidungsfindung begleiten, werden in der tschechischen eher negativ aufgenommen**⁴³. Die tschechische Kultur ist durch eine höhere „Machtdistanz“ gekennzeichnet.

Ein schwieriges Feld der Interaktion zwischen Tschechen und Deutschen ist das geradezu diametrale Umgehen mit Konflikten⁴⁴. Eine Erklärung bietet die Kulturdimension „Maskulinität vs. Feminität“. Feminin geprägte Kulturen fördern „Konfliktlösung durch Kompromiss“, maskuline Kulturen „Konfliktlösung durch Kampf“⁴⁵. Während Tschechen das Verhalten der Konfliktvermeidung vorziehen, sprechen Deutsche Konflikte offen aus. Das Kritikverhalten der Deutschen ist dabei vorrangig an der Sache orientiert. Sie sind überzeugt, dass sie lediglich eine Verfehlung kritisieren, nicht aber die Person⁴⁶. Die Tschechen beziehen aber eben diese direkte und offene Form der Kritik und des Widerspruchs auf ihre Person⁴⁷.

2.4.2 Andere Einflussfaktoren auf die Unternehmenskultur

Natürlich wird eine Unternehmenskultur

nicht allein durch die Landeskultur bestimmt. Clever (1993) et al. nennen weitere Einflussfaktoren:

- (a) Wirtschaftliche und gesellschaftliche Rahmenbedingungen („Ost-West-Asymmetrie“: Planwirtschaft vs. Marktwirtschaft);
- (b) Geschichtliche Entwicklung des Unternehmens;
- (c) Artefakte (Projekte, Gebäude, Logo etc.);
- (d) Vision und Leitlinien des Unternehmens;
- (e) Strukturen, Prozesse und Strategien;
- (f) Personalpolitik des Unternehmens;
- (g) Branchenkultur („Systemführer“ vs. „Generalunternehmer“).

Maßgebend für grenzüberschreitende Zusammenschlüsse ist aber das Aufeinandertreffen unterschiedlicher Landeskulturen. Reineke betont: „Unterschiede zwischen Kulturen von Unternehmen, die in verschiedenen Landeskulturen angesiedelt sind, sind [...] signifikant größer als Unterschiede zwischen Unternehmenskulturen, die innerhalb eines Landes operieren“⁴⁸.

2.4.3 Kulturelle Integration / Akkulturation

„Die Kultur einer Organisation ist nur bedingt als statisches Phänomen zu erfassen“⁴⁹. Sewing (1996) schreibt von der Unternehmenskultur als eine „formbare Variable“⁵⁰. Denn „die [oben genannten Einflussfaktoren] haben durch ihre spezifische Ausgestaltung eine wertvermittelnde Funktion und beeinflussen so die Unternehmenskultur“⁵¹.

In der Praxis lassen sich verschiedenste Ansätze einer kulturellen Integration finden. Eine Musterlösung gibt es dabei nicht. Vielmehr wird die kulturelle Integrationsart von dem Zusammenspiel von Strategie, Struktur und Umwelt beeinflusst⁵².

Bei der vorliegenden Akquisition kann von einer Kulturintegration gesprochen werden. Die Unternehmenskultur der HOCHTIEF ändert sich allein schon wegen ihrer relativen Größe nicht⁵³. Die Kultur der VSB wurde bzw. wird hingegen hinsichtlich der Strategien, Strukturen und Prozesse angepasst.

2.5 Organisatorische Aspekte der PMI

„Die Organisation stellt die Gesamtheit aller Regelungen dar, die das zielgerichtete Verhalten der Organisations-

mitglieder im Hinblick auf ein übergeordnetes Gesamtziel ausrichten⁵⁴. Nach M&A-Zusammenschlüssen steht daher die organisatorische Integration stark im Vordergrund und zieht die größte Aufmerksamkeit auf sich⁵⁵. Zu den organisatorischen Aspekten der PMI gehören die Eingliederung des übernommenen Unternehmens, die Gestaltung der Organisationsstruktur sowie die Besetzung der Schlüsselpositionen⁵⁶.

2.5.1 Organisatorische Eingliederung der VSB

Nach der Übernahme der VSB 1999 wurde das Unternehmen dem Unternehmensbereich HOCHTIEF International (HTI) unterstellt. Im Rahmen der weiteren Entwicklung zu einer reinen Spartenorganisation wird der Generalunternehmer VSB möglicherweise der HOCHTIEF Construction AG zugeordnet werden. Die VSB agiert weiter als eigenständiges Unternehmen in der Tschechischen Republik. Eine organisatorische Verschmelzung fand also nicht statt.

2.5.2 Organisatorische Analyse

Die VSB a.s. ist eine Aktiengesellschaft tschechischen Rechts, registrierter Sitz und Unternehmenszentrale in Prag. Vor der Übernahme 1999 bestand das Unternehmen aus einer Holdinggesellschaft VSB a.s., sieben Tochterunternehmen (Divisionen), die als „GmbH“⁵⁷ firmierten, und neun Beteiligungsgesellschaften. Die rechtlich und wirtschaftlich selbständigen Gesellschaften operierten als Profit Center eigenverantwortlich unter der Führungsholding VSB a.s. Hinsichtlich Marktsegmente und Regionen gab es zwischen den Tochtergesellschaften deutliche Überschneidungen, einige standen sogar in Konkurrenz zueinander. Die Organisationsstruktur war überladen und zeigte deutliche Anzeichen der in Osteuropa noch häufig aufzufindenden „starrten Hierarchie“⁵⁸. Eine grundlegende Reorganisation erschien erforderlich. Eine notwendige Umstrukturierung wurde vom Vorstand der VSB a.s. schon vor der Übernahme erkannt. Nur eine Umsetzung erschien damals ohne einen Akquisitionspartner aufgrund fehlender Ressourcen, komplexer Eigentumsstrukturen der Divisionen etc. kaum möglich.

2.5.3 Neuorganisation

Ziel der Neuorganisation war es, die VSB als Generalunternehmer flächendeckend

in der Tschechischen Republik aufzustellen. Um Überschneidungen unter den Divisionen zu vermeiden, wurden sie teilweise zusammengefasst und regional klar voneinander abgegrenzt. **Eine reine Spartenorganisation nach HOCHTIEF-Vorbild wurde schon früh wieder verworfen. Grund dafür war die historisch gewachsene starke Regionalisierung der VSB-Divisionen.**

Die Organisationsstruktur wurde in den wesentlichen Grundzügen der HOCHTIEF-Struktur angepasst, um eine Synchronisation beider Organisationen zu erleichtern. Analog wurde bei der VSB eine dreistufige Regelorganisation als zentrales organisatorisches Prinzip definiert:

- ➔ Management (Vorstand bzw. Leitung Divisionen),
- ➔ Dienstleistungsebene (mit technischen und kaufmännischen Dienstleistungen),
- ➔ Operative Einheiten (Divisionen bzw. Projektteams).

Die organisatorischen Grundsätze sowie die Geschäftsverteilung und Arbeitsanweisungen auf den zweimal drei Organisationsstufen (Unternehmenszentrale und Divisionen) wurden einvernehmlich von Vertretern der HOCHTIEF und der VSB im VSB-Managementsystem geregelt.

2.5.4 Besetzung der Schlüsselpositionen

Die Besetzung der Schlüsselpositionen ist eine der wichtigsten Integrationsaufgaben⁵⁹, denn „Entscheidungen werden nicht im Führungsvakuum gefällt“⁶⁰. Ohne klare Führung ist ein aktives Gestalten unmöglich, es kommt zu Gerüchten und Spekulationen.

In der vorliegenden Akquisition wurden die Schlüsselpositionen fast ausschließlich aus den eigenen Reihen, also mit Mitarbeitern der VSB besetzt. Lediglich der Finanzvorstand (CFO) und der Leiter Controlling wurden von der HOCHTIEF berufen. So konnte von Anfang an die Zustimmung des VSB-Management gesichert werden, die Integrationsmaßnahmen wurden von der VSB mitgetragen. Außerdem wurden auf diese Weise die Führungskräfte der VSB gehalten. Das sonst so häufig zu beobachtende Phänomen „Exit of the Best, Merger of the Rest“⁶¹ konnte in der vorliegenden Akquisition vermieden werden (keine Veränderung der Fluktuationsrate). Da eine notwendige Umstrukturierung der VSB schon vor der Übernahme erkannt

worden ist, war das Risiko, dass das VSB-Management die erforderlichen Reformen blockiert, relativ gering.

4. ZUSAMMENFASSUNG & AUSBLICK

Basis der PMI der VSB bildete die sehr gründlich konzipierte Integrationsplanung der HOCHTIEF Unternehmensentwicklung. Interessant ist dabei der geringe Einfluss der Arbeitnehmervertreter im Akquisitionsprozess der VSB. Grund dafür ist die eher geringe Bedeutung der Gewerkschaften in der Tschechischen Republik und speziell in der tschechischen Bauwirtschaft.

Der Prozess der strategischen Planung erfolgt bei der vorliegenden Akquisition sehr systematisch und professionell: Ausgehend von einer eigenen Vision wurde die Strategie erschlossen. Hervorzuheben ist, dass entgegen der gängigen Praxis die VSB an der Strategieentwicklung maßgeblich beteiligt war, denn „in der Regel wird der erworbenen Tochtergesellschaft [...] bei der Formulierung einer Strategie [...] nur ein geringes Mitspracherecht eingeräumt“⁶².

Die Integration der Unternehmenskulturen ist ein wesentlicher Erfolgsfaktor der PMI. Kritisch bei grenzüberschreitenden Akquisitionen ist dabei das Aufeinandertreffen unterschiedlicher Landeskulturen. Das kulturelle Integrationsmuster lässt sich bei der VSB als Kulturintegration bestimmen. Allerdings kann der Akkulturationsprozess zwei Jahre nach erfolgter Übernahme noch nicht als abgeschlossen betrachtet werden. Eine merkliche Veränderung des unternehmerischen Verhaltens bedingt Zeiträume von sechs bis fünfzehn Jahren⁶³.

Nach der Übernahme wurde die komplexe und uneinheitliche Holdingorganisation der VSB vereinfacht und vereinheitlicht. Dabei orientierte sich die neue Organisation der VSB an der dreistufigen HOCHTIEF-Regelorganisation.

Über den Gesamterfolg der vorliegenden Akquisition lässt sich zwei Jahre nach erfolgter Übernahme kein endgültiges Urteil fällen. Die ersten Anzeichen sind allerdings vielversprechend. So hat sich die Debt/Equity Ratio erheblich ver-

bessert³⁴. Das Unternehmen ist hinsichtlich der Strategie und Strukturen deutlich besser positioniert als vor der Übernahme. Damit ist die Integration erfolgreich abgeschlossen. Nun geht es vor allem darum, die getroffenen Maßnahmen im operativen Bereich durchzusetzen sowie die technische Integration zu verbessern.

FUSSNOTEN UND LITERATUR

- ¹ vgl. Fischer/Wirtgen 2000, Jansen 2001, Sommer 1996 et al.
- ² vgl. DTIHK 2002
- ³ IPS von Skanska (Schweden), SSZ von Jean Lefebvre (Frankreich), VSB von HOCHTIEF etc.
- ⁴ vgl. Eschenbach/Stadler 1997, Jansen 2001, Sewing 1996 et al.
- ⁵ vgl. Eschenbach/Stadler 1997:12
- ⁶ vgl. Clever 1993, Eschenbach/Stadler 1997, Sommer 1996 et al.
- ⁷ vgl. Marquardt 1998, Reineke 1989, Sewing 1996 et al.
- ⁸ n.p., národní podnik, Volksunternehmen
- ⁹ a.s., akciová společnost, Aktienges.
- ¹⁰ vgl. VSB [1] 1999
- ¹¹ vgl. HOCHTIEF [1] 2000
- ¹² HOCHTIEF [2]:18
- ¹³ Weston/Chung/Hoag nach Jansen 2001:106
- ¹⁴ vgl. Sommer 1996:43
- ¹⁵ Fischer/Wirtgen 2000:88
- ¹⁶ Fischer/Wirtgen 2000:88
- ¹⁷ Personal, Strategie, Kommunikation, Einkauf, Marketing, Controlling, Rechnungswesen, Qualitätsmanagement, Technik
- ¹⁸ vgl. Eschenbach/Stadler 1997, Jansen 2001, Sewing 1996 et al.
- ¹⁹ Eschenbach/Stadler 1997:61
- ²⁰ HOCHTIEF [2] 2000:18
- ²¹ Eschenbach/Stadler 1997:66
- ²² VSB [2] 2001:5
- ²³ vgl. Wöhe 1996:885
- ²⁴ vgl. Clever 1993, Reineke 1989, Sewing 1996, Sommer 1996 et al.
- ²⁵ Reineke 1989:26
- ²⁶ Sommer 1996:208
- ²⁷ vgl. Sommer 1996:208
- ²⁸ vgl. Adler 1997: 14f.
- ²⁹ Reineke 1989:25

- ³⁰ Hofstede 1993:19
- ³¹ vgl. Hofstede 1993
- ³² Hofstede 1993:38
- ³³ vgl. Reineke 1989...38
- ³⁴ vgl. Reineke 1989:39
- ³⁵ vgl. Reineke 1989:39
- ³⁶ vgl. Schroll-Machl/Novy 2000:28ff.
- ³⁷ vgl. Schroll-Machl/Novy 2000:28ff.
- ³⁸ vgl. Schroll-Machl/Novy 2000:41ff.
- ³⁹ Bukovsky nach Hill 1997:94
- ⁴⁰ vgl. Schroll-Machl/Novy 2000:41ff.
- ⁴¹ vgl. Sewing 1996:219
- ⁴² vgl. Schroll-Machl/Novy 2000:41
- ⁴³ vgl. Casper-Hehne 2000:50
- ⁴⁴ vgl. Schroll-Machl/Novy 2000:117ff.
- ⁴⁵ vgl. Sewing 1996:214ff.
- ⁴⁶ vgl. Schroll-Machl/Novy 2000:120ff.
- ⁴⁷ vgl. Casper-Hehne 2000:50
- ⁴⁸ Reineke 1989:40
- ⁴⁹ Sommer 1996:208
- ⁵⁰ vgl. Sewing 1996:32
- ⁵¹ Reineke 1989:101
- ⁵² vgl. Fischer/Wirtgen 2000:120
- ⁵³ ca. 65:1 nach Umsatz 2000
- ⁵⁴ Sommer 1996:173
- ⁵⁵ vgl. Sommer 1996:173f.
- ⁵⁶ vgl. Eschenbach/Stadler 1997:42ff.
- ⁵⁷ s.r.o., s rucenim omezenym, GmbH
- ⁵⁸ Eschenbach/Stadler 1997:85
- ⁵⁹ vgl. Marquardt 1998:109
- ⁶⁰ Habeck/Kröger/Träm 1999:55
- ⁶¹ Fischer/Wirtgen 2000:125
- ⁶² Reineke 1989:113
- ⁶³ vgl. Reineke 1989:97ff.
- ⁶⁴ Dezember 2001: ca. 100% für VSB konsolidiert

Adler, Nancy J., Organizational Behavior, 3. Auflage, ITP, 1997

Casper-Hehne, Hiltraud, Interkulturelle Kommunikation: Alte Einsichten, neue Perspektiven, Carolo-Wilhelmina, 02/2000, Seiten 48-51

Clever, Holger, Post-Merger-Management, Kohlhammer, 1993

DTIHK, Deutsch-Tschechische Industrie- und Handelskammer, www.dtihk.cz, 2002

Eschenbach, Rolf & Stadler, Susanne, Post-Merger-Integration in Osteuropa: Der Leit-faden zur Integration west- und osteuropäischer Unternehmen, MANZ, 1997

Fischer, Johannes & Wirtgen, Jörg, Post Merger Integration Management, Berlin Verlag, 2000

Habeck, Max M. & Kröger, Fritz & Träm, Michael, Wi(e)der das Fusionsfieber, Gabler, 1999

Hill, Richard, We Europeans, EUROPUBLICATIONS, 1997

HOCHTIEF [1], HOCHTIEF Annual Report 2000, HOCHTIEF, 2001

HOCHTIEF [2], HOCHTIEF Management-buch 09/00: Wir arbeiten mit System 2000, HOCHTIEF, 2000

Hofstede, Geert, Interkulturelle Zusammenarbeit: Kulturen, Organisationen, Management, Gabler, 1993

Jansen, Stephan A., Mergers & Acquisitions, 4. Auflage, Gabler, 2001

Marquardt, Harald, Internationale Akquisitionen mittelständischer Unternehmen, Dissertation, 1998

Reineke, Rolf-Dieter, Akkulturation von Auslandsakquisitionen, Gabler, 1989

Schroll-Machl, Sylvia & Novy, Ivan, Perfekt geplant oder genial improvisiert?, Rainer Hampp, 2000

Sewing, Nannette, Akquisitionserfolg durch Integration der Mitarbeiter, DUV, 1996

Sommer, Stefan, Integration akquirierter Unternehmen: Instrumente und Methoden zur Realisierung von leistungswirtschaftlichen Synergiepotentialen, Lang, 1996

VSB [1], VSB Annual Report 1999, VSB, 2000

VSB [2], VSB a.s. in 2001: Company Profile, VSB, 2001

Wöhe, Günter, Einführung in die Allgemeine Betriebswirtschaftslehre, 19. Auflage, Vahlen, 1996. ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
22	26	31	S	R	P

INTEGRIEREN ALS RISK MANAGER !

von Hermann Jenny, Neuhausen am Rheinflall

Die Kernfrage lautet: Wie werden Risiken erkannt, und mit welchen Maßnahmen können sie vermindert werden? Außerdem ist festzulegen, wer für die verschiedenen Risiken verantwortlich ist. Ein weiterer wichtiger Aspekt betrifft die Art des Risikos und seine Eingrenzung im Rahmen des jeweiligen Geschäftsfeldes. Fragen über Fragen also, die zu beantworten grundsätzlich der Führungsebene eines Unternehmens obliegt. Nachfolgend werden insbesondere die Aufgaben des Controllers innerhalb dieser wichtigen Managementfunktion beschrieben.

Risiko-Bewusstsein verankern

Ebenso, wie die Führungsebene für die Risiken im Unternehmen verantwortlich ist, liegt es am Controller, für die Installation und die aktive Betreuung eines Risiko-Controlling-Konzeptes besorgt zu sein. Die wichtigsten Fakten im Vorfeld der Umsetzung sind:

- ➔ Management und Mitarbeitenden die „Bedeutung des Risikos an sich“ bewusster zu machen.
- ➔ Ein System zu entwickeln, das – im Sinne eines Regelkreises – die Behandlung des Risikos auf allen Stufen sicherstellt, einschließlich der entsprechenden Verantwortlichkeiten.
- ➔ Eine geeignete Methode zur permanenten Begleitung und Überwachung der Aktivitäten des Risk-Controlling zu gewährleisten.
- ➔ Eine flexibel verwendbare Checkliste für die verschiedenen strategischen und operativen Entscheidungen zu entwickeln.

- ➔ Einen (Standard-)Maßnahmenkatalog für eintretende voraussehbare Risiko-Ereignisse zu erstellen.

Controller-Wissen konsequent nutzen

Das Controller-Leitbild wird durch die International Group of Controlling (IGC) wie folgt definiert: „Controller leisten begleitenden betriebswirtschaftlichen Service für das Management zur zielorientierten Planung und Steuerung“, und „Controller sind die internen betriebswirtschaftlichen Berater aller Entscheidungsträger und wirken als Navigator zur Zielerreichung“. Mit anderen Worten:

- ➔ Controller sorgen für Ergebnis-, Finanz-, Prozess- und Strategie-transparenz und tragen somit zu höherer Wirtschaftlichkeit bei.
- ➔ Controller koordinieren Teilziele und Teilpläne ganzheitlich und organisieren unternehmensübergreifend zukunftsorientiertes Berichtswesen.
- ➔ Controller moderieren den Controlling-Prozess so, dass jeder Entscheidungsträger zielorientiert handeln kann.
- ➔ Controller sichern die dazu erforderliche Daten- und Informationsversorgung.
- ➔ Controller gestalten und pflegen die Controlling-Systeme.

Wenn man den Aufgabenkatalog der IGC in Verbindung mit dem Risk-Management interpretiert, ist eine aktive Beteiligung des Controllers an der Mitwirkung zur Erkennung und Reduzierung von Risiken zweifelsohne Pflicht.



Hermann Jenny, dipl. Controller CA, mit rund 30 Jahren Berufserfahrung in leitender Stellung; hermann.jenny@bluewin.ch. Er ist Mitglied des Vorstandes des Internationalen Controller Verein eV.

Wie ernst jedoch das Management entsprechende „Warnungen“ des Controllers nimmt, ist abhängig einerseits von dessen hierarchischer Stellung, vor allem aber ist es eine Frage des Vertrauens in die Fähigkeiten des „betriebswirtschaftlichen Begleiters“. Somit sind beide Seiten gefordert: Der Controller einerseits muss für sein Rüstzeug sorgen sowie seine Moderationsfähigkeit finden und trainieren – der Manager andererseits muss bereit sein, den Controller als vollwertiges Führungsmittglied zu akzeptieren und ihn an der strategischen Entwicklung des Unternehmens teilhaben zu lassen.

Wenn diese Voraussetzungen geschaffen sind, steht dem Aufbau eines Risk-Management- bzw. eines Risk-Controlling-Konzeptes nichts mehr im Weg.

Risiken wirken „von unten nach oben“

Nach dem neuen Aktienrecht gehört die Früherkennung von Risiken zu den Pflichten des Vorstandes. Da aufgrund der operativen Prozessabläufe Risiken „von unten nach oben“ wirken, müssen die notwendigen „Warnlampen“ bereits bei den Risikofaktoren an der Basis aufleuchten.

Wie soll nun aber ein Vorstand in die praktische Verantwortung mit einbezogen werden? Die Antwort auf diese Frage ist theoretisch simpel: Es müssen geeignete Frühwarnsysteme eingerichtet werden. Die Umsetzung dieser Anforderung, die dann aber in der Regel nicht ganz einfach zu bewerkstelligen ist, bedingt,

dass der gesamte Prozess eines Unternehmens als ein großes Risikofeld in Betracht zu ziehen ist.

Daraus folgt, dass alle an diesem Prozess beteiligten Mitarbeitenden, insbesondere aber die Führungskräfte, die ihren Auftrag betreffenden Risiken zu verantworten haben. Wenn diese Voraussetzung erfüllt ist, kann (und muss!) auch der Verwaltungsrat tatsächlich in die Gesamtverantwortung eingebunden werden.

Im vorliegenden Beitrag sollen insbesondere Aufgaben des Controllingdienstes im Risikomanagement beschrieben werden, ich will deshalb nicht auf die verschiedenen Frühwarninstrumente eingehen, sondern aufzeigen, wo und in welchem Umfang der Controller seinen Anteil zur Erkennung von Risiken leisten kann.

Vielfältige Risiko-Arten

Risikomanagement muss in den Führungsprozess integriert sein und Gewähr dafür bieten, dass bestandesgefährdende Entwicklungen rechtzeitig erkannt werden. Hier die wichtigsten Risiko-Arten: **Strategische Risiken**, z. B. bei Fehlen einer Strategie oder wenn nach Erarbeitung eine ernsthafte Auseinandersetzung im Sinne einer Plausibilisierung fehlt.

Finanzielle Risiken durch mangelhafte Beobachtung der Geldflüsse, was beispielsweise bei größeren Liquiditätsproblemen verheerende Auswirkungen auf das Unternehmen haben kann.

Markt- und kundenbezogene Risiken aufgrund fehlender Kenntnisse der letztlich entscheidenden Bedürfnisse für Produkte oder Dienstleistungen, was zu Umsatzeinbrüchen führen kann.

Operationelle Risiken, im Falle der Nichterfüllung von Qualitätsanforderungen, Umweltverträglichkeit oder Arbeitssicherheit usw. oder bei zu geringer Aufmerksamkeit bezüglich Datenschutz. Dies alles kann zur Prozessgefährdung beitragen, was ein wesentliches Risiko darstellt.

Personelle Risiken aufgrund von Fehlleistungen sind in den meisten Fällen die Ursache für Erfolge oder Misserfolge.

Um als Controller aktiv im Risk-Management-Prozess mitwirken zu können, müssen die notwendigen Voraussetzungen geschaffen werden. Einige Beispiele: **Risk List**: Ein geeignetes Hilfsmittel zur Identifizierung und Gewichtung eines Schadens – in Listenform oder auch matrixartig. Dieses Instrument eignet sich sehr gut, um die Wichtigkeit eines Risikos einzustufen.

Risiko-Protokoll: Dokumentation des Risikos für ein Projekt, einen Prozess oder einen Teilprozess. In diesem Protokoll sind Risikoursachen, Risikobewertung und risikosteuernde Maßnahmen aufzuführen.

Risikosteuernde Maßnahmenliste: Ergänzende Liste zur Risk List (die beispielsweise im Rahmen eines Risk-Workshops erstellt wird). In dieser Liste sollen geeignete Maßnahmen zur Verminderung der Risiken aufgeführt werden.

Checkliste zur Risiko-Früherkennung: Eine Auflistung aller Risikofelder und Beobachtungsbereiche, unterteilt in (z. B.): Marktverhältnisse und Markttrends, technologische Trends, Konkurrenzanalyse, Einflüsse durch neue Rechtsvorschriften oder politische Trends usw.

➔ Diese Checkliste muss den Gegebenheiten des Unternehmens angepasst sein; sie kommt einmal jährlich zur Anwendung und dient unter anderem auch der Überprüfung von strategischen Zielen.

Checkliste zur Risiko-Identifizierung: Eine Art der „Vorsorgetherapie“ (nach Dr. A. Deyhle) oder eben Frühbeurteilung; unterteilt in (z. B.): Vertrieb / Marketing, Technologien, Produkte und Produktion, Einkauf, Beschaffung, Logistik, Personal, Human Resources, Finanzen, Controlling, IT, rechtliche Sachverhalte und Grundlagen in der Vertragsgestaltung usw.

➔ Diese Checkliste muss selbstverständlich ebenfalls den Gegebenheiten des Unternehmens angepasst sein, sie dient als Ergänzung bei der Erarbeitung von Budgets, Vorschaurechnungen, aber auch bei der Budgetierung oder bei Hochrechnungen in Projekten. Vgl. **Controller Magazin Nr. 4/2000, Seiten 285ff.**

Balanced Scorecard: Das für die Umsetzung und Überwachung der Strategie und der strategischen Ziele eingesetzte Führungs- und Messsystem eignet sich sehr gut auch für die Begleitung des Risk-Management-Prozesses.

Risk Controlling: Wie implementieren?

Es ist nicht zuletzt eine Frage der Haltung aller Beteiligten, ob ein Risk-Controlling-System erfolgreich in den operativen Unternehmensprozess implementiert werden kann. Die besten Voraussetzungen für eine erfolgreiche Behandlung von Risiken bieten sich dann, wenn auch die Führungsebene des Unternehmens sich aktiv mit dieser Problematik befasst. Ein Leitspruch des Vorsitzenden, ergänzt durch praktische Hinweise zur Beobachtung und Behandlung von Risiken, kann helfen, dass sich die Mitarbeitenden ebenfalls mit dieser Thematik beschäftigen und so ihren Beitrag im Rahmen des Risk-Managements leisten.

Die Hauptaufgabe zur eigentlichen Umsetzung der „Risiko-Philosophie“ liegt jedoch meistens beim Controller. Er kann die notwendigen Instrumente zur Verfügung stellen, hat die Übersicht über den Gesamtprozess – zumindest zahlenmäßig – und ist durch seine organisatorische Einbettung die Nahtstelle zwischen Management und Fachabteilungen.

Die Betrachtung von Ursache und Wirkung im Unternehmensprozess zeigt, dass die für das Ergebnis wesentlichen Indikatoren sich am Beginn der Ursache-Wirkung-Kette befinden.

◆ Die Verbesserung von Lernprozessen, die Motivation der Mitarbeitenden, technisch einwandfrei konstruierte Produkte sowie reibungslos funktionierende Prozesse sind letztlich vorentscheidend für ein gutes Ergebnis; es handelt sich dabei um sogenannte Frühindikatoren.

◆ Andererseits kann ein Resultat für ein abgeschlossenes Projekt lediglich zur Kenntnis genommen werden, hat aber auf das Gesamtergebnis des Unternehmens – zumindest in der laufenden Periode – keinen Einfluss mehr; als Spätindikator kann es allenfalls für Folgeprojekte positiv wirken.

Risk Manager hat viele Aufgaben

Hier eine Zusammenfassung aller wichtigen Aufgaben des Controllingdienstes zur Implementierung des Risk-Controlling-Systems – in der Annahme, dass der Controller als verantwortlicher Risk Manager eingesetzt werden soll:

1. Erarbeiten eines Pflichtenheftes für alle Beteiligten – möglichst in Zusammenarbeit mit dem Unternehmensleiter oder mit einer von diesem delegierten Person.
2. Ermitteln der **relevanten Beobachtungsbereiche** und Festlegen von Frühindikatoren je Beobachtungsbereich.
3. Erstellen eines an das Unternehmen angepassten **Risiko-Regelkreises**, mit allen wichtigen Funktionen und Merkmalen.
4. Festlegen von **Terminen für die Informationserhebung**, z. B. mittels Balanced Scorecard.
5. Bereitstellen aller notwendigen **Formulare**.
6. Start in die Praxis anlässlich eines **Kick-off-Meetings** mit den Beteiligten.

Innerhalb des Risikomanagements kann der Controller zusätzlich zu den Aufgaben des Risiko-Controllings folgende Rollen übernehmen:

- ◆ Überwachen der Ergebnisse der Risikosteuerung in den Fachbereichen.
- ◆ Entgegennehmen der Risikoberichterstattung aus den Fach- oder Geschäftsbereichen und Erarbeiten von Maßnahmenvorschlägen bei Eintreffen von Risiken.
- ◆ Integration von Risikobetrachtungen in den laufenden Reportingprozess.
- ◆ Entwicklung und Pflege eines Früherkennungssystems.

Enorm wichtig bei der Umsetzung ist die Einbindung der im nachhinein als Verantwortliche bestimmten Personen, denn nur, wenn sich der Einzelne mit seiner Aufgabe identifiziert, wird er sie auch wahrnehmen.

Trend zu steigenden Risiken

Aufgrund der in diesem Bericht erwähnten Aspekte zur Bewältigung der Unternehmensrisiken könnte der Schluss gezogen werden, dass das ganze Unternehmen ein Risiko darstellt. Und dies ist nicht einmal so falsch! Denn „etwas unternehmen“ setzt doch voraus, Ziele zu setzen, finanziell Erfolg zu haben, besser (oder schneller) zu sein als die Konkurrenz usw. Niederlagen im Sinne von negativen Ergebnissen sind „verboten“, dies plant man gar nicht ein!

Diese Betrachtung macht deutlich, dass wir um so mehr Risiken einzugehen bereit sind, je besser wir sein wollen. Folglich ist die Installierung von Risikomanagement-Systemen mehr denn je ein Muss, wenn wir nicht vom Markt verdrängt werden wollen. ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau

02	06	26	G	F	
----	----	----	---	---	--

Erfahren

Kompetent

International

Individuell

„Mehr als Software“

Zielgerichtete Führungsinformationen können nicht als fertige Lösungen von der Stange gekauft werden, sondern müssen den firmenspezifischen Analyse- und Planungsbedürfnissen angepasst sein.

Mit unseren Management-Informationssystemen setzen wir nicht nur auf unsere Software. Consulting und Support sind weitere wichtige Bausteine, um die für Sie optimale Lösung zu finden.

Mehr über MIK, unsere Produkte und viele zufriedene Anwender finden Sie unter www.mik.de



MIK

Management
Information
Kommunikation

MIK AG • Unterseestraße 4 • D 78479 Reichenau
Tel +49-7531-9835-0 • Fax +49-7531-9835-98
info@mik.de • www.mik.de

Im Gespräch

INNOVATIONEN IM CONTROLLING

– Begegnung Wissenschaft und Unternehmenspraxis

Interview Herren Prof. Horváth, Kauffmann und Biel



Prof. Dr. Péter Horváth beim 10. Polnischen Controller Congress Mai 02 / Gdansk

Alfred Biel, Internationaler Controller Verein e.V. (ICV), im Gespräch mit Univ.-Prof. Dr. Péter Horváth, Lehrstuhl Controlling an der Universität Stuttgart, und Herbert Kauffmann, Senior Vice President und Leiter des Corporate Controlling & Accounting bei DaimlerChrysler

Biel: Meine Herren, ich freue mich sehr, Sie in unserer Reihe „Im Gespräch“ herzlich sozusagen zu einem „Spitzengespräch“ begrüßen zu dürfen. Sie, Herr Prof. Horváth als ausgewiesener Spitzenvertreter deutschsprachiger betriebswirtschaftlicher Universitätsprofessoren, und Sie, Herr Kauffmann, als Leiter des Konzerncontrolling von DaimlerChrysler, dem größten deutschen Industrieunternehmen. Es ist guter Brauch, dass die jeweiligen Interview-Partner Gelegenheit erhalten, sich und ihre Arbeit kompakt darzustellen. Bitte lassen Sie uns mit einer kurzen Vorstellung beginnen.

Herr Prof. Horváth, Ihre Aufgaben und Rollen sind sehr vielfältig. Zum einen als Wissenschaftler und Hochschullehrer und zum anderen als Unternehmer und Berater. Sie sind Gastprofessor internationaler Hochschulen und an hervorragender Stelle in einigen bedeutenden Gremien tätig wie z. B. in der Schmalenbach-Gesellschaft (Näheres siehe unter <http://www.uni-stuttgart.de/controlling>). Wir Praktiker haben Sie insbesondere kennen und schätzen gelernt als „Innovator des Controlling“. Sie haben das Controlling im deutschsprachigen Raum in starkem Maße mit geprägt.

Die Erforschung und Weiterentwicklung controllingrelevanter Themen steht im Mittelpunkt Ihres Wirkens. Wir haben hier nicht die Gelegenheit, Ihr umfangreiches Schaffen darzustellen und zu würdigen – hierzu können wir auf den Sammelband „Controllingfortschritte“ verweisen (Hrsg. R. Gleich u.a., erschienen im Verlag Franz Vahlen). Wir möchten Sie aber bitten, uns aus Ihrer Arbeit einige Stichworte zu Innovationen im Controlling der letzten Jahre zu vermitteln.

Prof. Dr. Horváth: Die gelebte und täglich praktizierte Doppelrolle als Wissenschaftler und als Praktiker bereichert mich und meine Arbeit immer wieder aufs Neue! Hier entstehen wichtige Synergien. Meine Arbeitsschwerpunkte in Wissenschaft und Praxis wurden und werden durch Fragestellungen der Praxis initiiert. Es gab da in den letzten Jahren drei wichtige Themenkomplexe:

- Weiterentwicklung im Aufgabenspektrum des Controllers. Der Controller ist zunehmend ein aktiver „business partner“ geworden, der seine Kunden immer stärker auch bei strategischen Fragestellungen unterstützt.
- Neue Einsatzgebiete für das Con-

trollingkonzept. Es wurde erkannt, dass die **Steuerungsunterstützung des Controllers in allen Organisationen Nutzen stiftet**. Die für mich allerwesentlichste ist der Ausbau des Controlling im **öffentlichen Bereich** (von dort kommt die Idee des Controlling ursprünglich her!).

- Zunehmende **Verwendung nicht-finanzieller Steuerungsgrößen**. Man hat erkannt, dass hinter den Rechnungswesengrößen **nicht-finanzielle Werttreiber** wirksam sind, deren Planung, Steuerung und Kontrolle erst den finanziellen Erfolg ermöglicht.

Ich habe versucht, zu allen drei Themenkomplexen Beiträge zu leisten und mich dabei vor allem auch um die Umsetzbarkeit der Lösungsvorschläge gekümmert, ob dies nun die Prozesskostenrechnung oder die Balanced Scorecard ist.

Biel: Herr Kauffmann, Sie haben im DaimlerChrysler-Konzern mehrere herausragende Managementaufgaben wahrgenommen. Was waren die bislang wichtigsten Stationen auf Ihrem Weg und – dies dürfte unsere Leserinnen und Leser besonders interessieren – worin

lagen Ihre bemerkenswertesten Controlling-Erfahrungen?

Kauffmann: Wenn ich an meine 25-jährige Laufbahn im Konzern zurückdenke, in der ich im Schwerpunkt in leitenden Funktionen innerhalb des Finanzbereiches tätig war, und dies sowohl in verschiedenen operativen Geschäftseinheiten als auch in einigen zentralen Konzernfunktionen, so gibt es natürlich eine Vielzahl von Ereignissen und Erlebnissen, über die ich Ihnen berichten kann. Ich möchte aber nicht zu weit ausholen.

Lassen Sie mich mit meiner Tätigkeit bei der seinerzeit defizitären **Nutzfahrzeug-Tochter 'Freightliner' in Nordamerika** beginnen, bei der ich als CFO tätig war. In diesen Jahren gelang uns der **Turn-around**, der mich durch das komplette Spektrum an Herausforderungen im operativen Geschäft geführt hat. Unter anderem konnte ich hier auch ein **leistungsfähiges Werttreiberkonzept** verankern – lange bevor wir den Ansatz im Konzern stärker verfolgt haben, und lange vor der theoretischen Diskussion um das 'richtige' Konzept.

Als Leiter der Unternehmensplanung bei Mercedes-Benz war es mir später möglich, das Steuerungssystem von Mercedes-Benz aus strategischer Sicht weiterzuentwickeln und neuere Ansätze zu integrieren, aber auch zu erproben. In diese Zeit fallen übrigens unsere ersten Kontakte zu Chrysler und damit auch die nicht ganz leichte Frage der **Bewertung strategischer Potenziale**. Hierbei lassen sich 'strategische Höhenflüge' mit dem bodenständigeren Geschäft eines **Controllers recht gut verbinden**. Ich habe in dieser Zeit – wie im übrigen bei eigentlich allen Stationen – immer versucht, solche Konzepte zu entwickeln oder aufzugreifen, die eine funktionierende Verbindung von strategischen Ansätzen und operativem Tagesgeschäft erlauben. **Im Jahr 1996 habe ich die Leitung des Konzerncontrolling** übernommen, eine Tätigkeit, die zunächst viel an Aufbauarbeit in einer Zeit deutlicher und zum Teil auch tiefgreifender Veränderungen erforderte. Später trat vor allem die Koordination der Aktivitäten im Finanzressort bezüglich der Fusion mit Chrysler in den Vordergrund.

In meiner Zeit als **stellvertretender Vorstandsvorsitzender der debitel AG**, zuständig für die Ressorts Finanzen und Personal, hat sich das Aufgabenspektrum wieder verbreitert. **'Highlights' waren**

sicherlich die erfolgreiche IPO der debitel wie auch der spätere Verkauf an die Swisscom oder die Gestaltung des Bieterverfahrens um die UMTS-Lizenzen. **Dass wir seinerzeit – übrigens als einziges Unternehmen – entschieden haben, aus dem Verfahren auszuweichen, da das erreichte Preisniveau keine wertschöpfende Verwertung mehr erlaubte**, hat sich aus heutiger Sicht mehrfach als richtig bestätigt.

Im Frühjahr 2001 bin ich dann in meine heutige Funktion gewechselt. Als **Leiter Corporate Controlling & Accounting DaimlerChrysler** sehe ich mich und meine Mannschaft zunächst dafür verantwortlich, dass wir das Top Management zeitnah, **transparent und handlungsleitend über Ertragssituation und -potenziale informieren**; dass wir notwendige Veränderungen und Weiterentwicklungen frühzeitig erkennen und initiieren und umgekehrt Chancen verstehen und nutzen. Und dieser Kern unserer Tätigkeit wird angereichert um eine Vielzahl von weiteren Aufgaben, über deren Bedeutung und Inhalt wir im Laufe unseres Gesprächs sicherlich zu sprechen kommen.

Biel: Herr Prof. Dr. Horváth, vermutlich fragen sich unsere Leserinnen und Leser, wie Sie sich diese verschiedenen Aufgaben und Rollen nicht nur miteinander verbinden lassen, sondern auch welche Synergieeffekte entstehen und welches Innovationspotenzial sich ergibt. Wenn Sie Ihre Rolle als Wissenschaftler und Hochschullehrer einerseits und als Unternehmer und Berater andererseits in Beziehung setzen, steht dann eher der **Transfer der wissenschaftlichen Erkenntnisse in die Unternehmenspraxis** im Vordergrund oder erweist sich **eher die Praxis als Impulsgeber für die Wissenschaft**? Wieweit macht sich ein „Praxisschock“ bemerkbar?

Prof. Dr. Horváth: Grundsätzlich gilt – und dies ist die Auffassung der meisten Betriebswirtschaftsprofessoren –, dass die **Betriebswirtschaftslehre eine „Realwissenschaft“** ist. Sie befasst sich mit Themen und Fragestellungen der betrieblichen Realität. Ob hier der Wissenschaftler ein Thema von sich aus erkennt oder die Praxis eine Problemstellung oder gar einen Lösungsvorschlag an die Wissenschaft heranträgt, ist im Endeffekt gleich. Wichtig ist aber, dass die von der Wissenschaft erarbeiteten Ansätze umsetzbar

sind. Es genügt nicht, sich das Konzept der Balanced Scorecard auszudenken, es muss auch der Entwurf des Umsetzungsprozesses erfolgen. – Beim Letzteren liegt m.E. der große Verdienst von Robert Kaplan. Der von Ihnen angesprochene Praxisschock hat für mich zwei Aspekte: Der erste Aspekt betrifft manche Professoren, die keinerlei praktische Erfahrungen aus den Unternehmen besitzen. Sie sind sicher schockiert, wenn sie feststellen, dass ihre Modelle der Realität nicht standhalten. Als Abwehr schottet man häufig theoretische Modelle völlig von der Realität ab. Der zweite Aspekt des Praxisschocks bezieht sich auf die Studierenden bzw. Berufsanfänger. Haben sie eine mangelhafte, von der Realität abgeschirmte Ausbildung hinter sich, dann trifft sie die Wucht der Praxis sehr schmerzhaft. Hier trägt die Hochschule eine große Verantwortung! Sie hat einer praxisbezogenen Ausbildung Rechnung zu tragen.

Biel: In diesem Zusammenhang, Herr Kauffmann, zeigt sich ein weiterer interessanter Aspekt. Das Streben nach Innovations- und Technologieführerschaft zählt zu den wesentlichen Säulen der Unternehmensstrategie von DaimlerChrysler. Übertragen Sie diesen Anspruch auf „Innovations- und Technologieführerschaft“ auch auf Ihre Arbeit und die Ihres Ressorts?

Kauffmann: Das Streben nach Innovations- und Technologieführerschaft konzentriert sich in unserem Hause vornehmlich auf unser Kerngeschäft, den **Automobilbau**, und dort vor allem auf die Marke Mercedes-Benz. Was das Controlling bei DaimlerChrysler betrifft, so suchen wir bei unserer Arbeit stets geeignete Lösungen als Antwort auf **aktuelle oder zukünftig erwartete Herausforderungen**. Ob wir hierbei etwas wirklich 'Innovatives' leisten, steht zunächst nicht so sehr im Vordergrund. Die Erfahrung zeigt aber, dass das innovative Element einen wesentlichen Erfolgsfaktor unserer Arbeit ausmacht – auch ohne ein Streben nach Innovationsführerschaft. Hinsichtlich der controllingseitigen Innovationsanforderungen bei DaimlerChrysler möchte ich auf zwei Punkte hinweisen: Zum einen sieht sich ein globaler Konzern mit vielfältigen Wertschöpfungsprozessen und Wertschöpfungsbeteiligten – wie sich DaimlerChrysler nun einmal darstellt –

einer **Vielzahl komplexer, im Zeitablauf veränderlicher Steuerungsanforderungen** gegenüber. Nicht für alle Probleme liegen bereits Lösungen vor, zum Teil muss zunächst noch die Art und Relevanz der Problemlage erfasst werden. Neue Probleme bedürfen neuartiger Lösungen und bedingen vielfach innovative Ansätze. Zum anderen gilt, dass wir aufgrund der Größe und Komplexität unseres Konzerns belastbare Konzepte ohnehin frühzeitig erstellen müssen, um eine durchgängig erfolgreiche Implementierung sicherzustellen. In der Regel so frühzeitig, dass wir auch im Industrie- oder Branchenvergleich eine Vorreiterfunktion übernehmen. Diese Frühzeitigkeit der Methodenentwicklung ist wiederum mehr eine Anforderung denn ein selbst gestecktes Ziel. Insofern bewegen wir uns im **Controlling bei DaimlerChrysler in einem eher 'innovationsfreudigen' Umfeld**. Beim Aspekt der Technologieführerschaft gilt ähnliches. Wir versuchen bei unseren Prozessen und Methoden ausgereifte und global umsetzbare Konzepte darzustellen. So verwenden wir etwa weltweit SAP R/3 als Standard, um so die gesamte Wertschöpfungskette möglichst umfassend, kompatibel und redundanzfrei abzubilden.

Biel: Herr Kauffmann, bitte lassen Sie nachfragen. Ihr Bereich ist intensiv in vielfältige Prozessketten eingebunden und steht in einem anspruchsvollen Tagesgeschäft. Bleiben da noch, zumal angesichts knapper Ressourcen und der enormen Unternehmensdynamik, genügend Freiräume für kreative und innovative Ideen? Wie sichern und erreichen Sie Kreativität und Innovation?

Kauffmann: Besonders in Zeiten erhöhter Anforderungen, seien diese nun intern oder extern bedingt, ist Kreativität und Innovationsfähigkeit gefordert. Es wäre ein Trugschluss anzunehmen, dass intelligente neuartige Lösungen nur dann zustande kommen, wenn viel Zeit und Geld vorhanden ist und man auch ansonsten 'in Ruhe gelassen wird'. Nein, es ist gerade der von Ihnen angesprochene **'Druck', der Kreativität und Innovationsfähigkeit zusätzlich stimuliert**. Im übrigen sehe ich hier eine wesentliche Anforderung an das **Fähigkeitsprofil eines Controllers: Nämlich genau dann innovativ und kreativ zu sein, wenn es darauf ankommt – nicht dann, wenn gerade Zeit ist.**

Biel: Herr Kauffmann, bitte lassen Sie uns noch einmal auf die Ausführungen von Herrn Prof. Dr. Horváth zum „Praxischock“ zurückkommen. Sie haben eine beachtliche Personalverantwortung und auch immer wieder Studierende und junge Hochschulabsolventen in Ihren Reihen. Beobachten Sie diesen „Praxischock“? Was tun Sie, um einem möglichen „Praxischock“ entgegenzuwirken?

Kauffmann: Ich sehe die angesprochenen Problemfelder auch. Herr Prof. Horváth hat hierbei an die Verantwortung der Hochschulen appelliert, für eine praxiserorientierte Ausbildung Sorge zu tragen. Hier besteht durchaus Handlungsbedarf; wir stehen im Dialog mit den großen Universitäten auf internationaler Ebene und versuchen Impulse zu geben. Darüber hinaus betätigt sich DaimlerChrysler aktiv am Aufbau der „European School of Management and Technology“ in Berlin, eine Initiative, die das deutsche Bildungssystem maßgeblich um die wichtige Komponente der Eliteförderung ergänzt.

Ich möchte bei diesem wichtigen Punkt die Sichtweise gerne etwas erweitern, und zwar zunächst in Richtung der Unternehmen und ihrer Entscheidungsträger. Selbstverständlich sind auch sie gefordert, wenn es um die Ausbildung des Nachwuchses, um die heranwachsende Managergeneration geht. Hier gilt es, Leadership zu zeigen und Verantwortung zu übernehmen. So muss für Studierende der Zugang zum Unternehmen geschaffen werden, etwa über Praktika oder Diplomarbeiten, und ferner besteht während des Praxiseinsatzes auch eine Ausbildungsverpflichtung für das Unternehmen bzw. für die einzelne Führungskraft. Umgekehrt sind auch die Studierenden selbst gefordert, die sich heute bereits einem recht breiten Spektrum an Möglichkeiten gegenübersehen, um die wissenschaftliche Ausbildung sinnvoll um Praxiserfahrungen zu ergänzen, und um schließlich ein Kompetenzprofil zu entwickeln, welches nicht nur „praxistauglich“ ist, sondern Perspektive gibt. In der jüngeren Vergangenheit lassen sich auch hier deutliche Fortschritte beobachten.

Wichtig ist, dass studienbegleitende Praxiseinsätze für beide Seiten zu einem deutlichen und erkennbaren Mehrwert führen, dies muss jeweils kritisch überprüft und schließlich sichergestellt werden. Eine besondere Verantwortung besteht natürlich auch für Absolventen bzw.

„Berufsanfänger“, da gerade in den ersten Monaten und Jahren ein in fast jeder Hinsicht richtungsweisender Einfluss auf die spätere Laufbahn genommen wird. **DaimlerChrysler erleichtert den Übergang in die berufliche Praxis seit mehreren Jahrzehnten durch die sogenannte 'Nachwuchsgruppe'**. Besonders erfolgreiche Studienabgänger mit internationalem Hintergrund haben hier die Gelegenheit, verschiedene Unternehmensteile kennenzulernen und persönliche Netzwerke zu bilden.

Biel: Die anwendungsorientierten Forschungsschwerpunkte Ihres Lehrstuhls, Herr Prof. Horváth, lassen sich nach zwei Aspekten gliedern. Zum einen geht es darum, Controlling an den heute kritischen Stellen der Wertschöpfungskette auszubauen. Konkret beschäftigten Sie sich u.a. mit F&E-Controlling, Qualitätscontrolling, Controlling der „indirekten Bereiche“, Controlling der unternehmensübergreifenden Aktivitäten wie z. B. Allianzen oder Zulieferbeziehungen und letztlich mit dem Controlling neuer Fertigungs- und Informationstechnologien. Der zweite Schwerpunkt bezieht sich auf die konzeptionell und anwendungsstrategisch bedeutsamen Controlling-Instrumente. Gegenwärtig beschäftigen Sie sich insbesondere mit Balanced Scorecard, Prozesskostenrechnung, Target Costing, Benchmarking, Life-Cycle-Costing, Shareholder Value Analysis und Performance Measurement. Ihre Forschungsprojekte laufen meist in enger Zusammenarbeit mit der Praxis ab. Sie arbeiten eng mit bedeutenden Unternehmen in der Region wie z. B. DaimlerChrysler, Bosch, Porsche oder Siemens zusammen. Würden Sie uns bitte vermitteln, welche Überlegungen und Ziele diesen doppelten Ansatz – Wertschöpfungskette und Controlling-Instrumente – tragen und bestimmen. Welchen Raum bietet dieser doppelte Ansatz, Innovationen im Controlling zu bewirken?

Prof. Dr. Horváth: Die Steuerungsaufgabe des Controlling bezieht sich auf die gesamte Wertschöpfungskette eines Unternehmens. Es ist dabei natürlich sehr wichtig, dass keine wichtigen Glieder in dieser Kette vernachlässigt werden. **Es darf keine „weißen Flecke“ geben!** Früher hat man sich im Controlling allein auf die Produktion und auf den Vertrieb konzentriert, ohne den Prozesscharakter dieser Aufgabenstellungen zu thematisieren.

Inzwischen hat sich dies grundlegend geändert. Die Controller helfen bei der optimalen Gestaltung aller Geschäftsprozesse und entwickeln Leistungsmeßgrößen zur Prozesssteuerung. Wichtiges Instrument ist die Prozesskostenrechnung. Der Schwerpunkt hat sich zu den frühen Phasen der Wertschöpfungskette verschoben. Hierbei ist das Instrument des Target Costing besonders hervorzuheben.

Sie sehen: Wertschöpfungskette und spezifische Controllinginstrumente sind eng verzahnt. Die wichtige Entwicklung besteht hier in der Gestaltung und Steuerung der Wertschöpfungskette über das eigene Unternehmen hinaus. Auch das Controlling von Unternehmensnetzwerken wird zunehmend wichtig.

Biel: Bitte lassen Sie uns einflechten, dass Sie, Herr Prof. Horváth, Mitglied des Internationalen Controller Verein eV (ICV) (www.controllerverein.com) sind. Was motiviert Sie, im ICV und darüber hinaus in der International Group of Controlling (IGC) mitzuarbeiten? Welche Wünsche haben Sie an diese Institutionen? Wie können bzw. sollten die genannten Institutionen dem Controllingfortschritt dienen?

Prof. Dr. Horváth: Der Controller Verein ist für mich sowohl als Berater wie auch als Wissenschaftler von großer Bedeutung, weil er eine wichtige Innovations- und Standardisierungsfunktion wahrnimmt: Die „Controller Statements“ setzen Standards, die Arbeitskreise informieren über best practice-Lösungen, der jährliche Congress bildet eine Schnittstelle zwischen Wissenschaft und Praxis usw. Die IGC dient insbesondere der Qualitätssicherung in der Controllerausbildung. Vielleicht schaffen wir in den nächsten Jahren die Zertifizierung der Controllerausbildung. Mein Wunsch ist, dass sich der Internationale Controller Verein in der Zukunft noch stärker um internationale Kooperationen bemüht. Auch wünsche ich mir, dass der Austausch zwischen Hochschulen und Controllerpraxis intensiver wird. Ich werde da nach Kräften mitwirken.

Biel: Herr Kauffmann, Ihre Karriere begann vor vielen Jahren mit den „Stufen“ der Controller Akademie. Was haben Sie in Ihrer Laufbahn als besonders hilfreich und nützlich empfunden?

Welche Empfehlungen möchten Sie unseren Leserinnen und Lesern vermitteln? Herr Prof. Horváth hat uns seinen Wunsch an die Controller Community wissen lassen. Dürfen wir auch Ihre Wünsche und Hoffnungen erfahren? Welche Wege gehen Sie auf diesem Gebiet im Konzern, z. B. in der Weiterbildung oder Karriereentwicklung?

Kauffmann: In jungen Jahren ist es wohl zunächst einmal wichtig, sich das 'Handwerkzeug' eines Controllers sorgfältig anzueignen. Gemeint sind Methoden, Verfahren und Systeme, die das Aufgabenspektrum des Controllers gestalten. Hierbei werden wesentliche Grundsteine für die „persönliche Produktivität“ gelegt. Da die erforderlichen Fähigkeiten im Zeitablauf veränderlich sind, besteht das permanente Erfordernis zur gezielten Ergänzung des individuellen „Werkzeugkastens“. Geht man hiervon einen Schritt weiter, so gelangt man zu Fragestellungen des Performance Management: Welche Stellhebel können und müssen genutzt werden, um die Performance eines Geschäftes oder Produktes, eines Marktes oder einer Kernfunktion zu verbessern? Gefordert sind umfassende, ganzheitliche Betrachtungen. Es gilt, den „Werkzeugkasten“ mit all seinen Möglichkeiten zum Einsatz zu bringen. Weitere Schritte führen zu den Profilen eines echten „Business Partners“ mit entsprechend solider sozialer Kompetenz. Je weiter man bei einem solchen gedanklichen Stufenmodell voranschreitet, umso wichtiger ist es, über ein ausreichendes Maß an „Business Intelligence“ zu verfügen. Der angesprochene Business Partner muss das Geschäft, die Märkte und Marktteilnehmer, die Wertschöpfungsprozesse und die Szenarien kennen und verstehen, um einen zielführenden Beitrag zu leisten. Wenn ich mir nun etwas im Sinne der „Controller Community“ wünschen darf, Herr Biel, dann ist es die ausreichende Entwicklung von „Business Intelligence“ in den praktischen Controllingfunktionen und die Berücksichtigung dieser Anforderungen in den theoretischen Beiträgen.

Darüber hinaus, und in diesem Zusammenhang, ist für mich der Aspekt „gemeinsamer Standards“ ein überaus bedeutsamer. Die Controller Community, sei sie nun gesamthaft betrachtet oder als „Praxis- bzw. Theoriefraktion“, muss viel stärker noch an der gemeinsamen Sprache arbeiten und versuchen, rele-

vante Standards zu etablieren. Dies würde unsere Arbeit an vielen Stellen erheblich vereinfachen und unterstützen. Wir benötigen sicherlich nicht die heute vorherrschende Vielfalt an Methoden, Konzepten und Verfahren.

Unter dem Arbeitstitel „Finance Academy“ arbeiten wir bei DaimlerChrysler derzeit an einem Konzept, mit dem wir die interne fachliche Qualifizierung „on the job“ und „off the job“ entlang der Karriereentwicklung weitergehend optimieren wollen. Dabei diskutieren wir exakt die eben genannten Aspekte und haben, wie ich denke, bereits einige recht vielversprechende Ansätze zusammenstellen können. Neben den Gebieten Controlling und Accounting werden hier auch die Fachfunktionen Treasury, Investor Relations und Steuern betrachtet.

Biel: Herr Prof. Horváth, Sie haben bereits 1993 publiziert: „Schließlich gilt noch festzuhalten, dass die Einfachheit und Praktikabilität der betriebswirtschaftlichen Werkzeuge zunehmend ihren Einsatz bestimmt. Die betriebswirtschaftliche Forschung hat sich diesen Realitätsaspekten zuzuwenden. Wenn dies nicht geschieht, wird die Praxis die Theorie noch stärker hinter sich lassen“. Und 1998 konnte man von Ihnen in einem anderen Zusammenhang ergänzend lesen: „Die Probleme der Wirtschaftlichkeitsrechnungen in der Praxis liegen nicht im Rechenverfahren, sondern in der Beschaffung und Aufbereitung der erforderlichen Informationen.“ Wenn man die Vielfalt der veröffentlichten betriebswirtschaftlichen Konzepte und insbesondere so manche Modewelle bei den Managementkonzepten kritisch betrachtet, erhebt sich die Frage, ob die von Ihnen akzentuierten und in der Unternehmenspraxis in der Tat so wichtigen Aspekte der praktischen Umsetzbarkeit und des nachweisbaren Nutzens bei neuen Entwicklungen und Vorschlägen als mitentscheidende Kriterien genügend Berücksichtigung finden. Meinen Sie, dass Wissenschaft und Unternehmenspraxis inzwischen genügend in Einklang stehen oder öffnet sich die Schere weiter? Engt eine zu starke Orientierung an der Praxis die wissenschaftlichen Controlling- und Erkenntnisfortschritte ein?

Prof. Dr. Horváth: Zwischen Wissenschaft und Praxis klafft immer noch eine beträchtliche „Implementierungslücke“. Ich glaube aber nicht, dass sich die Schere

weiter öffnet. Im Gegenteil. Viele Hochschulen haben die Wichtigkeit des Wissenstransfers erkannt. Transferleistungen werden – nicht nur auf betriebswirtschaftlichem Gebiet – besonders gefördert. Wichtig ist schon, dass dabei die Forschungsarbeit nicht zu kurz kommt. Hier sorgt m.E. die „scientific community“ für Anstöße. Eine große Rolle spielen Forschungsprojekte, die z. B. von der Deutschen Forschungsgemeinschaft gefördert werden. Es kommt auf das Wechselspiel zwischen „push“ der Wissenschaft und „pull“ der Praxis an.

Biel: Herr Kauffmann, wir haben gerade von Herrn Prof. Horváth eine interessante Übertragung von Steuerungsprinzipien aus dem technologischen Bereich respektive dem Marketing auf unsere Thematik erfahren. Wie erleben Sie als Spitzenmanager das angesprochene Wechselspiel zwischen Wissenschaft und Praxis, zwischen „push“ und „pull“?

Kauffmann: In Analogie zum „Technology Push“ gilt grundsätzlich, dass sich auch bei Controlling-Methoden eher **radikale Innovationen bzw. Basisinnovationen praktisch immer als „Push-Innovation“** darstellen – das heißt von unternehmensextern durch die Wissenschaft und/oder Beratung platziert werden. **Inkrementelle Innovationsansätze werden häufig durch einen Pull-Effekt** generiert. Diese beiden grundsätzlichen Prinzipien lassen sich im übrigen auch auf die konzerninterne Methodenarbeit und -umsetzung übertragen. Wir bei DaimlerChrysler beobachten vor diesem Hintergrund die Forschungsbemühungen der internationalen Universitäten aufmerksam. Wir versuchen auch die Aussagen und Erkenntnisse der führenden Fachzeitschriften hinsichtlich relevanter oder potenzieller Themen für das Controlling im DaimlerChrysler-Konzern auszuwerten. Zweifelsohne lassen sich durch beide Wege Erkenntnisse für eine Optimierung des Controlling gewinnen. Grundsätzlich gilt, dass in den meisten Ansätzen und Publikationen die Idee für eine Verbesserung steckt, die umgesetzt werden kann und so zu einer Optimierung im eigenen Bereich und für das Unternehmen führt. Die Mehrzahl davon ist natürlich eher inkrementeller Art. Sofern zielführend suchen wir den direkten Kontakt zu den jeweiligen Experten und leiten so einen Prozess ein, der – sofern erfolgreich – von beiden

Seiten zielführende Ergänzungen erfährt. Wichtig erscheint mir insgesamt eine richtige Sichtweise der Dinge. Von der Theorie dürfen keine „schlüsselfertigen“ Lösungen erwartet oder gar gefordert werden. Der „Praktiker“ muss den jeweils individuell relevanten Teil wissenschaftlicher Beiträge „herausfiltern“ und in die eigenen Arbeiten integrieren. Was ich hinsichtlich des Push-Aspektes aber auch beobachtet ist, dass bei einem verstärkten Interesse seitens der Unternehmenspraxis die Theorie den Anforderungen an Unterstützungsleistung oft nicht mehr nachkommt. Grundlegende Weiterentwicklungen und Neuerungen werden zwar angestoßen, für die zahlreichen praktischen Implementierungsfragen fehlen jedoch geeignete Lösungen.

Biel: Können Sie uns hierfür ein Beispiel aus Ihrer Erfahrung nennen?

Kauffmann: Ich denke, ein recht anschauliches Beispiel sind die **Entwicklungen auf dem Gebiet der wertorientierten Unternehmensführung**. Wir haben zu Beginn der 90er Jahre diesen Führungsansatz in unserem Hause aufgegriffen und verstärkt seit Mitte der 90er in unser Steuerungssystem integriert. Der Anstoß kam, wie in allen anderen Unternehmen auch, von Seiten der Theorie. Zu Beginn, als wir nach Antworten für grundsätzliche Fragen gesucht haben, konnten wir **in der Theorie nur begrenzt verwertbare Lösungen** finden. Vieles **musste selbst entwickelt werden**, an vielen Stellen mussten wir unsere eigenen Erfahrungen machen. Als wir schließlich erste wesentliche Umsetzungsschritte vollzogen hatten, fanden wir in der wissenschaftlichen und der Fachliteratur gute Dokumentationen dessen, was uns einige Monate vorher beschäftigt hatte. Die zunehmende Beschäftigung mit der Thematik in Wissenschaft und Theorie war allerdings ein überzeugender Indikator dafür, dass wir den richtigen Weg eingeschlagen hatten. Umgekehrt hätten wir aus den oben genannten Gründen nicht darauf warten können, bis die theoretische Diskussion zu deutlicheren, handlungsleitenden Aussagen führt. Seit einigen Jahren beschäftigen uns Fragen der **Bewertung von Entwicklungsleistungen und Marken**. Die jeweils anfallenden Kosten sind kein geeignetes Maß. Ich bin gespannt, ob hier Theorie oder Praxis den entscheidenden Durchbruch schaffen.

Biel: Brauchen wir, Herr Kauffmann, zukünftig mehr „push“ oder mehr „pull“, um weitere Innovationen im Controlling und das Schließen der vielzitierten „Implementierungslücke“ zu erreichen? Gibt es vielleicht einen „Königsweg“?

Kauffmann: Nein, ich denke nicht, dass sich ein „Königsweg“ beschreiben lässt. Vielleicht lassen sich gewisse Muster bzw. Typen von Neuerungsprozessen ableiten, die Ihrerseits eine situationsabhängige Handlungsempfehlung nahelegen, etwa in der Art, dass bei grundlegenden Neuerungen kurze Reaktionszeiten von Seiten der Theorie erforderlich sind, um ein effektives Wechselspiel zu fördern. Und dass umgekehrt die Anforderungen der Praxis zeitnah zurückgespiegelt werden müssen, um als geeignete Orientierung dienen zu können. Ihre Frage lässt sich wohl am ehesten mit einem deutlichen „sowohl als auch“ beantworten. Dabei muss berücksichtigt werden, dass sich einzelne Push- und Pull-Wirkungen miteinander schwer und oft nicht trennscharf voneinander abgrenzen und in ihren Konsequenzen erfassen lassen.

In diesem Zusammenhang sollten wir besser noch zu einem klaren, wenngleich differenzierten Verständnis über die erfolgreiche Umsetzung und das Scheitern von Neuerungen im Controlling gelangen. Wir betreuen derzeit ein internes Forschungsvorhaben, bei dem im Rahmen einer Dissertation auch dieser Aspekt bearbeitet wird.

Ich möchte eher allgemein hierzu noch anmerken, dass sich (auch) das Controlling stärker mit dynamischen Konzepten, mit Prozessen und Entwicklungen beschäftigen muss und eher weniger mit statischen Modellen und momentanen Zustandsbeschreibungen. Dies gilt meines Erachtens sowohl für die Theorie, als auch für die praktische Arbeit.

Biel: Sie haben immer wieder pointiert zur Entwicklung des Controlling Stellung bezogen, Herr Prof. Horváth, und insofern Ihre führende und prägende Rolle im Controlling unter Beweis gestellt – und damit auch die eine oder andere Diskussion und Kontroverse ausgelöst. Beispielsweise haben Sie einmal gesagt, die Strategie könne nicht allein die Aufgabe des Management bleiben. Vielmehr solle **Strategiekompetenz im gesamten Unternehmen vorhanden sein**. Wer sein Unternehmen strategiefokussiert organisieren wolle, benötige dazu Instru-

mente, die das Entwickeln von Strategien unterstützten und das rasche und wirkungsvolle Umsetzen der beschlossenen Strategie sicherstellen. In einer weiteren Veröffentlichung haben Sie betont, es gehe darum, die Strategie aus dem Elfenbeinturm der Unternehmensspitze in die tägliche Arbeit „an die Front“ zu holen. Dies sei unerlässlich, **weil der Unternehmenserfolg an der Basis realisiert werde** und nicht in den Büros der Unternehmensspitze. Aus dieser Forderung ergebe sich eine starke Verschiebung der Arbeitsschwerpunkte des Controllings: Anstatt der operativen Steuerung stehe die **strategische Steuerung** im Vordergrund der Arbeit. Damit sprechen Sie wohl methodische als auch kulturelle Aspekte an. Es fragt sich, ob und wie weit Controlling in unseren Unternehmen bereits zu einer Breitenaufgabe geworden ist. Wir können diese sicher sehr bedeutsamen Worte hier nicht voll ausleuchten. Fragen der Strategischen Steuerung haben Sie frühzeitig und stets intensiv beschäftigt und Sie haben wie kaum ein anderer auf diesbezügliche Probleme in der Praxis aufmerksam gemacht, beispielsweise haben Sie einmal darauf verwiesen, „ohnehin versanden viele der geplanten Strategien oft schon in der frühen Phase ihrer Umsetzung“ und haben für einen ebenso ausgewogenen wie umsetzungsorientierten Steuerungsansatz geworben. Welche Relevanz haben die skizzierten Fragen für den Controllingfortschritt in der Unternehmenspraxis?

Prof. Dr. Horváth: Wir erleben gegenwärtig eine grundlegende Veränderung in der Strategiegestaltung. **Früher wurden Strategien gewissermaßen in Stein gemeißelt. Heute werden sie in Sand geschrieben;** der nächste Windstoß des Wettbewerbs verwischt sie. Benötigt wird **Strategieflexibilität**. Wir müssen bereit sein, unsere Strategie laufend zu prüfen und gegebenenfalls weiter zu entwickeln. Die Zeit erlaubt vielfach gar nicht, operative Informationen mit viel Liebe zum Detail aufzubereiten. Konzentration auf das strategisch Wesentliche, darauf kommt es an.

Für Controlling heißt dies zuerst: Sie müssen die **Radarstation zur Früherkennung notwendiger strategischer Veränderungen** werden. Zweitens: Sie müssen angesichts der „natürlichen“ Trägheit aller Organisationen bewusst **Change Management** betreiben. Über-

zeugungsarbeit und Motivation werden groß geschrieben. Dies alles bedeutet in der Tat eine Verschiebung des Arbeitsschwerpunktes zur strategischen Steuerung hin.

Biel: Wie bewerten Sie, Herr Kauffmann, die in der vorherigen Frage angesprochenen Aspekte? Bei der Unternehmensstrategie geht es nach Controllingverständnis um das Denken in Wettbewerbsvorteilen. Strategische Planung will herausfinden, welche Erfolgspotenziale das Unternehmen bzw. die Geschäftsfelder haben bzw. welche aufzubauen sind. In der operativen Führung sollen die Erfolgspotenziale ausgeschöpft, z. B. in Deckungsbeiträge umgesetzt werden. Funktioniert dieses Zusammenspiel „strategisch / operativ“ und beobachten wir in der Praxis die von der Wissenschaft geforderte Verschiebung zugunsten der Strategie?

Kauffmann: Zunächst möchte ich den angesprochenen Flexibilitätsaspekt etwas ergänzen. Strategische Erfolge erfordern vielfach ein hohes Maß an nachhaltig disziplinierter operativer Arbeit. **Der eingeschlagene Weg darf nicht zu schnell verlassen werden, eine handlungsleitende Vision darf nicht die Kraft verlieren, die sie zur Realität werden lässt.**

Um das Unternehmen auf den richtigen Weg zu bringen und diesen schließlich erfolgreich zu beschreiten, ist zweifelsohne ein gutes Zusammenspiel von „Strategen“ und „Controllern“ erforderlich. Strategische Ausrichtung und operative Umsetzung müssen, wie es seit vielen Jahren gefordert wird, eng miteinander verzahnt sein. Und in diesem Sinne sind strategische Impulse und Strategieumsetzung in der jüngeren Vergangenheit zunehmend in den Vordergrund des Tätigkeitsgebietes des Controllings gerückt. Sie haben zum Teil auch „traditionelle“ Funktionen abgelöst bzw. deren Bedeutung eingeschränkt. Umgekehrt erkenne ich auch eine stärkere Umsetzungsorientierung in den jüngeren Konzepten der Strategischen Planung und Steuerung sowie bei meinen Diskussionen mit Kollegen innerhalb und außerhalb des Unternehmens.

Es ist mithin erkennbar, dass beide Steuerungsfelder stärker zusammenrücken, sowohl in der Theorie als auch in der Praxis. Daher gibt es für beide Seiten mehr als genug zu tun. Aufgabe der

Strategie ist es unter anderem, neue Geschäftsmodelle zu entwerfen. Diese auf den Prüfstand zu stellen und auf Alltags-tauglichkeit hin zu testen ist Sache des Controlling. Dabei sehe ich dieses kritische Hinterfragen als Pflicht – Meister wird aber nur, wer auch die „Kür“ besteht. Und hier muss definiert werden, wie auch rechnerisch belastbare Lösungen aussehen müssen, ohne dass innovative Ideen „totgerechnet“ werden. Die Erfahrungen aus der „New Economy“ haben uns hier einige lehrreiche Beispiele beschert.

Gerade deshalb muss das Zusammenspiel von strategischer und operativer Steuerung weiter optimiert werden. Von Seiten der Theorie erhoffe ich mir dabei Konzepte und Verfahren, die den von Herrn Prof. Horváth angesprochenen Kriterien der „Einfachheit und Praktikabilität“ genügen. Und natürlich werden auch wir nicht untätig sein, sondern Weiterentwicklungen auch auf diesem Feld vorantreiben.

Herr Prof. Horváth unterstreicht ferner zu Recht die immense Bedeutung der Früherkennung und Frühwarnung durch das Controlling sowie die wichtige Funktion des Controllings als „Change Manager“. Wenn nicht der Controlling-Funktion eines Unternehmens die Aufgabe zukommt, den Managementprozess in einer ganzheitlichen Betrachtung zu optimieren und Optimierungsbestrebungen weiterer Funktionen zu koordinieren, welche Funktion soll diese wichtige Aufgabe denn dann leisten?

Biel: Sie, Herr Prof. Horváth, haben einmal bemängelt, dass in der neueren deutschen Literatur die Budgetierung trotz ihrer überragenden Bedeutung für die betriebliche Praxis völlig vernachlässigt werde. Ihr Lehrstuhl hat die Erforschung und Weiterentwicklung der Budgetierung zu einem der Arbeitsschwerpunkte gemacht. Seit geraumer Zeit erfahren wir eine rege Diskussion. Das Spektrum der Überlegungen ist breit und zahlreiche Ansätze zur Neugestaltung von Planung und Budgetierung beleben die Diskussion. **Beyond Budgetierung – Steuern und Planen ohne Budget** – wird beispielsweise ebenso diskutiert wie diverse Überlegungen, die geringe Planungssicherheit aufgrund sich immer schneller ändernder Marktbedingungen durch die Ablösung traditioneller Planungsmodelle zu verbessern. Andere beschäftigen sich mit der Frage, wie Aufwand und Dauer der

Planungen optimiert werden können. Wie ist Ihre aktuelle Einschätzung dieser Diskussionen? Können wir auf diesem Gebiet eine wichtige Controlling-Innovation erreichen?

Prof. Dr. Horváth: Die in der vorherigen Frage von Ihnen angesprochene Entwicklung wirkt sich auch auf den Planungsprozess in den Unternehmen aus. **Wenn der jährliche Planungsprozess – von der Strategiegestaltung bis zu den Jahresbudgets der Kostenstellen – insgesamt sechs bis acht Monate in Anspruch nimmt, dann läuft man Gefahr, dass sich inzwischen die Welt grundlegend verändert hat, wenn man die Budgets verabschieden will.** Hinzu kommt, dass in manchen Unternehmen im Laufe der Jahre Planung und Budgetierung zu einem bürokratischen Ritual verkommen sind. Was ist zu tun? Es ist ein gründliches Reengineering des Planungsprozesses erforderlich. Wie kann die Planung flexibler, schneller, einfacher und billiger werden?

Ein wichtiger Teil der Überlegungen zu dieser Frage ist, ob nun die besonders zeitaufwändig und wenig flexible Gestaltung der Jahresbudgets noch zeitgemäß sei. Es gibt Pionierunternehmen, die demonstrieren, dass die Funktionen Budgets durch einfachere und flexiblere Instrumente wie **rollende Finanzforecasts, Balanced Scorecard etc. realisierbar** ist. Ich bin der Auffassung, dass diese Entwicklungen sehr notwendig sind. Allerdings stehen wir hier noch am Anfang der Entwicklung. Wie heißt es so schön in Dissertationen: „Further research is needed.“

Biel: Herr Kauffmann, diese Frage nach der Planungs- und Kontrollorientierung dürfte für Sie als Controllingverantwortlichem eines internationalen Konzerns eine besondere Herausforderung sein. Gerade Großbetriebe zeichnen sich ja durch eine starke Formalisierung, durch viele Planungsschleifen usw. aus. Was ist Ihre Perspektive für die Zukunft?

Kauffmann: In der Tat haben viele Unternehmen meines Erachtens deutliche Potenziale, was die Effizienz und die Effektivität der Planung betrifft. Herr Prof. Horváth und auch Sie, Herr Biel, haben einige Argumente genannt, die eine Neugestaltung von Planungsprozessen erfordern. Auch wir haben jüngst unsere operativen Planungsprozesse weiter-

entwickelt, um den wachsenden und zunehmend anspruchsvolleren Herausforderungen der Kapitalmärkte und Rating-Agenturen Rechnung zu tragen. Ich kann mir auch nicht vorstellen, dass man heutzutage ein Planungskonzept entwirft, und dieses in der ursprünglichen Form erfolgreich über Jahrzehnte anwendet. In dynamischen Unternehmen und Umfeldern besteht nun mal die Notwendigkeit der Dynamik auch des Planungssystems. Anpassungen und Weiterentwicklungen müssen als fester Bestandteil im Umgang mit dem Planungssystem gesehen werden. Entsprechend müssen Anwendung und Wirkung der Planung sorgfältig beobachtet werden, damit notwendige Veränderungen frühzeitig eingeleitet werden können. Eine Reihe partieller Optimierungen können im Zeitablauf schließlich ein grundlegendes Reengineering erforderlich machen, insbesondere bei einer starken Verzahnung einzelner Teilplanungen. **Zur „Budgetierung“ ist noch anzumerken, dass diese in der Controllingpraxis weiterhin und zu recht eine hohe Bedeutung hat.** Und es ist wohl weniger der Sachverhalt der Budgetierung als vielmehr die Handhabung dieses Aufgabengebietes und seiner Resultate, d. h. der Planung von und der **Umgang mit Budgets**, die Anlass zu Kritik geben und nach Optimierungen verlangen.

Biel: Meine Herren, Controller orientieren sich gerne an finanziellen und greifbaren Größen. Buchwert und Börsenbewertung driften aber zunehmend auseinander, weil der Wert einer Gesellschaft zunehmend von den immateriellen Faktoren, den **Intangible Assets**, bestimmt wird. Seit geraumer Zeit gibt es eine Diskussion zum Einstieg in eine neue Dimension der kapitalmarktorientierten Unternehmensberichterstattung, die deutlich über die klassische Rechnungslegung hinausgeht und die ausdrücklich Innovationen, Marken, Kunden, Lieferketten, Human Resources ebenso einbezieht wie die Reputation und natürlich auch Aspekte von Markt und Strategie. Ein namhafter Universitäts-Professor, Karlheinz Küting, ist zum Schluss gekommen, die Art, in der Vermögen, Erfolg und Risiko eines Unternehmens heute abgebildet werde, entspreche nicht mehr der Realität. Manche sprechen schon von der Rettung des Rechnungswesens. Beispielsweise aus der Diskussion zu den internationalen Rechnungslegungs-

standards IAS/IFRS wissen wir, welche praktischen Probleme es hinsichtlich des Messens und Bewertens der immateriellen Aktiva gibt und wie problematisch es ist, den konkreten zukünftigen ökonomischen Nutzen zu definieren und eine Beziehung herzustellen zwischen Rentabilität des Unternehmens und Investitionen z. B. in Mitarbeiterkompetenz und Kundentreue. Liegt auf diesem Gebiet ein besonderes Chancenfeld für Innovationen im Controlling? Brauchen wir ein Controlling der Intangible Assets?

Kauffmann: Es ist völlig richtig, dass es heute nicht mehr ausreicht, wenn sich das Controlling ausschließlich oder primär auf finanzielle Größen beschränkt. Ein leistungsfähiges Controlling muss mit der finanziellen Dimension relevante Ergebnisse, Vermögens- und Liquiditätsgrößen abbilden und ein wirkungsvolles operatives und finanzwirtschaftliches Chancen- und Risikomanagement unterstützen. Hierbei sind etwa Marktentwicklungen, Wettbewerbsverhalten, Kundenprofile, Human Resources oder Geschäftsprozesse zu erfassen, bei letzteren etwa auch Ressourcen-, Zeit- und Qualitätsaspekte, ausgedrückt in unterschiedlichen Maßeinheiten. Es kommt in der Tat darauf an, die „richtigen“ Werttreiber zu priorisieren und in ihrer Bedeutung auf finanzielle Resultate zu verstehen. Folgt man diesem Anspruch, so findet – im Vergleich zu den traditionellen Controllinginhalten – zunehmend eine Ergänzung der „Hard Facts“ um „Soft Facts“, der „Tangibles“ um „Intangibles“ statt. Diese zusätzlichen und ergänzenden Perspektiven erfordert ergänzende Controllingmethoden und -verfahren, die es vielfach noch zu entwickeln gilt. Hier sind entsprechend eine Reihe von Innovationen zu erwarten.

Prof. Dr. Horváth: Auch ich meine, Ihre Frage ist eindeutig mit Ja zu beantworten. Heute entscheidet nicht mehr – wie in früheren Zeiten – die Ausstattung mit physischen Assets über den Erfolg eines Unternehmens, sondern im Wesentlichen immaterielle Faktoren wie Innovationspotenzial, Image, Marke etc. Unser Rechnungswesen ist jahrhundertlang von den physischen Produktionsfaktoren geprägt worden. Da hat sich ein ausgeklügeltes Instrumentarium zur Bewertung von Vermögen, Erfolg und Risiken herausgebildet. Das Vorsichtsprinzip des ehrbaren Kaufmanns hat „Intangibles“

sogar bewusst nicht ins Kalkül gezogen. Die Zeiten haben sich bekanntlich geändert. Wir haben nicht Jahrhunderte Zeit zur Entwicklung von Bewertungsmethoden der Intangibles. Hier sind Wissenschaft wie Praxis aufgerufen, die Ärmel hochzukrempeln. Die Balanced Scorecard hat eine wichtige Pionierleistung vollbracht, weil sie uns für den Zusammenhang zwischen Tangibles und Intangibles sensibilisiert hat.

Biel: Herr Prof. Dr. Horváth, Sie haben sich verschiedentlich kritisch mit der Wertorientierten Unternehmensführung auseinandergesetzt. So bemängeln Sie z. B., dass auch wertorientierte Ansätze die Prognoseprobleme der Planung nicht auflösen können. Sie sprechen davon, dass alle wertorientierten Ansätze die nicht-finanziellen Werttreiber vernachlässigten. Dieser Kritikpunkt treffe aber nur dann zu, wenn auf die Ermittlung der Werttreiber und eine Kombination mit anderen Instrumenten, wie z. B. der Balanced Scorecard, verzichtet werde. Kommt der Identifikation von finanziellen und nicht-finanziellen Werttreibern und der Steuerung mit Werttreibern eine besonders wichtige Rolle zu? Brauchen wir eine Value Scorecard? Kann ein innovativer Aspekt unserer Controllerarbeit darin liegen, ein umfassendes und durchgängiges Modell zur Umsetzung der Wertorientierung mit einer Balanced Scorecard anzustreben?

Prof. Dr. Horváth: Wesentliches Kennzeichen der verschiedenen Ansätze der wertorientierten Unternehmensführung ist, dass sie alle von hochaggregierten finanziellen Zielgrößen ausgehen (z. B. EVA oder DCF). Solche Spitzenkennzahlen sind zur Steuerung ungeeignet. Sie müssen auf die jeweilige Steuerungsebene „heruntertransformiert“ werden. D. h., wir benötigen die (nicht-finanziellen) Werttreiber als konkrete Vorgabe. Für diese Umsetzungsaufgabe eignet sich die Balanced Scorecard hervorragend. Wir brauchen in der Tat ein umfassendes und durchgängiges Modell, das Wertorientierung mit der Balanced Scorecard kombiniert.

Wir haben in unserer Beratungspraxis schon häufiger diese innovative Aufgabenstellung bekommen. Es ging darum, sogenannte „Werttreiberbäume“ zu entwickeln, die die Zielhierarchie abbilden sollen.

Biel: Herr Kauffmann, Ihr Unternehmen bzw. Ihr Bereich zählt zu den Vorreitern und den Impulsgebern der Wertorientierten Unternehmensführung. Daher sind unsere Leserinnen und Leser besonders gespannt auf Ihre Antwort.

Kauffmann: Zunächst einmal möchte ich aus Sicht der Unternehmenspraxis die kritischen Worte von Herrn Prof. Horváth etwas relativieren. Ich denke nicht, dass wertorientierte Spitzenkennzahlen, wie etwa EVA oder DCF „ungeeignet“ für die Steuerung sind. Es handelt sich meines Erachtens um notwendige Kenngrößen eines zeitgemäßen Managementansatzes. Gleichwohl weist Herr Prof. Horváth berechtigterweise auf jenen wichtigen Aspekt hin, dass die Spitzenkennzahlen EVA, DCF oder der DCVA, der Discounted Value Added, den wir bei unseren Rechnungen heranziehen, alleine nicht hinreichend für eine wertorientierte Steuerung sind. Diese Spitzenkennzahlen müssen um weitere aussagefähige Kennzahlen ergänzt und schließlich „heruntergebrochen“ werden. Dabei kommt der Integration der relevanten Werttreiber – in der Regel nicht-finanzielle Größen – eine zentrale Bedeutung zu. Wir haben mit dem sogenannten „Werttreiberprozess“ bei Daimler Chrysler einen Ansatz entwickelt, der sich in hervorragender Weise für die Kaskadierung übergeordneter Steuerungsanforderungen eignet. Neben finanziellen Vorgaben – wie etwa Value Added-Zielen – werden dabei auch qualitativ und quantitativ strategische Vorgaben – z. B. hinsichtlich kunden-, technologie- oder qualitätsbezogener Zielsetzungen – betrachtet. Beide Perspektiven werden über die Analyse der jeweiligen Geschäftsprozesse zusammengeführt, um schließlich die maßgeblichen Werttreiber eines Geschäftes oder einer Funktionseinheit zu bestimmen, die ihrerseits in die Ziel- und Berichtssysteme sowie in das Anreizsystem integriert werden. Nach unseren Erfahrungen hat sich dieses Modell in der Umsetzung sehr bewährt. Zahlreiche zentrale und dezentrale Einheiten von DaimlerChrysler haben ihr Steuerungssystem im Sinne des Werttreiberprozesses überarbeitet und neu ausgerichtet. Und dies erfolgte und erfolgt mit beachtlichen Erfolgen für das jeweilige Geschäft. Zum angesprochenen Prognoseproblem – oder besser: dem Sachverhalt einer ungewissen Zukunft: Dieses kann

meines Erachtens durch kein Führungsmodell oder -instrument überkommen werden. Der Ansatz der wertorientierten Führung erhebt auch nicht diesen Anspruch.

Biel: Bei unserem Dialog kommt man zwangsläufig auf das Controllingverständnis zu sprechen. Sie, Herr Prof. Horváth, haben hier die Diskussion maßgebend bereichert und der Unternehmenspraxis zahlreiche Anstöße vermittelt. Bei der Vorbereitung sind einige Zitate von Ihnen besonders aufgefallen. Im Zusammenhang mit dem Strategischen Kostenmanagement haben Sie 1993 mal geschrieben „Im Westen gilt es, einen anderen Weg zu gehen. Denn hier lässt sich höhere Produktivität nur durch Spass an der Arbeit, Verantwortung, Vertrauen und gemeinsame Visionen erreichen. Entsprechend muss auch das Selbstverständnis des Controllers erweitert werden – nicht länger Diener zentraler Fremdsteuerung und Kontrolle, sondern Helfer zur Selbsthilfe, der das Verhalten lebendiger Menschen (mit-)steuert.“ Bereits 1990 haben Sie die Feststellung im Rahmen eines Beitrags zu Target Costing veröffentlicht: „Der Controller sollte sich als Anreger für Innovationen und nicht als operativer Wachhund des Managements verstehen.“ Sind diese Worte in besonderer Weise Ausdruck ihrer wissenschaftlichen und unternehmerischen Arbeit und Denkhaltung? Sie vertreten eine aktive Rolle der Controller, die den Managementprozess der Zielfindung, Planung und Steuerung gestaltet und begleitet und sich nicht auf den begleitenden betriebswirtschaftlichen Service beschränkt. Müssen Controller auch eine größere Mitverantwortung für die Zielerreichung übernehmen? Liegt in unserem Aufgabenverständnis und in unserem Selbstverständnis ein entscheidender Schlüssel zu mehr Innovationen im Controlling?

Prof. Dr. Horváth: Sie sprechen mich auf Gedanken an, die ich Anfang der 90er Jahre unter dem Eindruck verschiedener Japanreisen entwickelt habe. Man kann heute sicherlich nicht mehr Japan generell als Managementvorbild heranziehen. Was das Controlling betrifft, so gibt es aber für mich einen wichtigen Anstoß: Der Teamgedanke ist ein zentraler Bestandteil des Target Cost-Management. Bei der Entstehung und Realisierung eines neuen Produktes sitzen alle wich-

tigen Funktionen mit am Tisch – vom Marketingfachmann bis zum Kostenplaner.

Die mitgestaltende Rolle des Controllers im Managementprozess ist eine wesentliche und notwendige Entwicklung des Aufgabenverständnisses. Nur das integrative Angehen der Aufgabenstellungen ermöglicht optimale und schnelle Entscheidungen. **Ich begrüße deshalb die Weiterentwicklung des Controllerleitbildes im Internationalen Controller Verein hin zu einer aktiven Mitverantwortung des Controllers für die Zielerreichung.**

Biel: Herr Kauffmann, wie entwickelt sich aus Sicht des Unternehmenspraktikers das Controllingverständnis und die Rolle des praktischen Controllers? Herr Prof. Horváth hat in diesem Zusammenhang in seinem damaligen Zitat, u. a. vom „Spas an der Arbeit“ gesprochen. Wenn wir zahlreichen Veröffentlichungen, u. a. auch im Controller Magazin, oder Diskussionen im Kollegenkreis folgen, deutet jedoch vieles auf eine zunehmende Geringschätzung humaner Ressourcen im praktischen Umgang hin oder auf eine – wie es heißt – „Neue Zwiespältigkeit der Menschen im Arbeitsleben“. Es ist die Rede von massiven Motivations- und Identitätsverlusten. Wie beurteilen Sie diese Diskussion? Wie ist die Praxis wirklich?

Kauffmann: Wenn man sich die Erfolgsfaktoren des Controlling vergegenwärtigt, so ist der Faktor „Human Resources“ sicherlich die zentrale Größe. Mit den „richtigen Leuten“ können sie erfolgreich arbeiten und schließlich auch für leistungsfördernde Rahmenbedingungen und Instrumente sorgen. Dies gilt seit vielen Jahrzehnten und meines Erachtens heute mehr denn je. Ich kann daher den Aspekt einer Geringschätzung humaner Ressourcen im Controlling nicht ganz nachvollziehen. Höchstens in dem Sinne, dass man der immensen Bedeutung der „right people“ und einer zielgerichteten Personalentwicklung nicht ausreichend nachkommt. Zu den „Motivations- und Identitätsverlusten“: Ich denke, unser Gespräch hat an vielen Stellen deutlich machen können, welch ein spannendes Aufgabenspektrum sich der Controller heute gegenübersteht, zugleich auch, welche verantwortungsvollen Aufgaben durch ihn zu erfüllen sind. Die Qualität von Aufgaben und Verant-

wortung, aber auch die der Kompetenzen sind in den vergangenen Jahren in der Praxis deutlich gestiegen. Ich erwarte daher eigentlich eher ein Mehr an Motivation und Identität des Controllers.

Biel: Meine Herren, wir haben sicher nur einen kleinen Ausgriff innovativer Controllingthemen ansprechen können. Bitte lassen Sie uns einen Blick in die Zukunft werfen. Worauf kommt es zusammenfassend bei der Umsetzung eines fortschrittlichen Controlling an? Welche neuen Aufgabenfelder müssen sich Controller stellen? Und nicht zuletzt: die Universitäts-Professoren Link und Weber haben in früheren Interviews ein gewisses Bedrohungspotenzial für Controller ausgemacht und Controller aufgerufen, ihre Rolle proaktiv weiterzuentwickeln. Wie schätzen Sie die Situation ein?

Kauffmann: Das von Ihnen angesprochene „Bedrohungspotenzial“ bezieht sich im Kern ja auf den Tatbestand, dass Controllingaufgaben auch beziehungsweise zunehmend von unterschiedlichen Trägern außerhalb der Fachfunktion Controlling wahrgenommen werden oder wahrgenommen werden können, wie etwa von Beratern, Wirtschaftsprüfern oder Revisoren. Unabhängig vom zugrundeliegenden Controllingverständnis sehe ich diesen Aspekt in meiner Organisation weniger kompetitiv und viel mehr integrativ. Es gilt letztlich, für eine möglichst optimale Aufgabenverteilung zu sorgen, die unter anderem auch Synergien realisiert und Redundanzen vermeidet. Controller, Strategen, Revisoren etc. müssen mit einem gemeinsamen Geschäftsverständnis und einer klaren Aufgaben- und Kompetenzzuordnung zusammenarbeiten. So sind wir beziehungsweise meine Leute auch vielfach sowohl inhaltlich als auch federführend in einer Reihe von Projekten tätig. Aktuell haben wir ein derartiges „Doppelmandat“ etwa für die Aufgabengebiete „Financial Risk Management“ und „Auswirkungen des Sarbanes Oxley Act“ oder bei der Überarbeitung unseres Transfer Pricing-Systems wahrgenommen. Hinsichtlich der heute und zukünftig bedeutenden Aufgabenfelder des Controlling denke ich, dass wir die wichtigsten Themen im Rahmen unseres Gesprächs diskutieren oder skizzieren konnten.

Prof. Dr. Horváth: Ich denke auch, dass wir in unserem Gespräch schon die aller-

wichtigsten innovativen Controllingthemen angesprochen haben. Die neuen Entwicklungen stellen für die Spezies „Controller“ – zugleich wie auch in anderen Berufsfeldern – **berufliche Risiken und Chancen** dar. Fest steht, dass immer und überall die Aufgabe der zielorientierten Steuerung bestehen bleibt. In jeder Organisation gibt es den Bedarf an Personen mit der Kernkompetenz in Sachen Wirtschaftlichkeit. Derjenige Controller, dem es weiterhin gelingt, einen überzeugenden Wertbeitrag auf diesem Gebiet zu schaffen und in den Entscheidungsprozess einzubringen, hat ausgezeichnete persönliche Entwicklungsmöglichkeiten. Voraussetzung ist, dass man die Herausforderung eines immerwährenden Lernprozesses annimmt.

Biel: Herr Kauffmann, in Ihrem Bereich spielen Methoden und „Weiterentwicklungsverantwortliche“ eine bedeutende Rolle. Insofern haben Sie in Ihrer Organisation sozusagen „Innovationsverantwortliche“ institutionalisiert. Da methodische Arbeit in der Regel eher mittel- und manchmal auch nur langfristig wirkt, erleben wir in der Praxis zunehmend angesichts des Kostendrucks und des Denkens in kurzfristigen Kategorien, dass Methodenarbeit auf eine Restgröße zurückgedrängt wird. **Welche Bedeutung hat betriebswirtschaftliche Methodenarbeit für den Unternehmenserfolg** und wie sollten sie von den Unternehmen positioniert werden? Sollten die Unternehmen nicht nur in einen Wettstreit um Technologie- oder Kostenführerschaft oder was auch immer eintreten, sondern auch in einen Wettstreit um Methodenführerschaft?

Kauffmann: In der Tat sprechen sie eine überaus bedeutende Fragestellung hinsichtlich der Wirksamkeit der Controllingarbeit und für den Unternehmenserfolg an. Zunächst sehe ich in der **Leistungsfähigkeit des Steuerungssystems eines Unternehmens einen überaus bedeutenden Wettbewerbsfaktor**. Und für die Leistungsfähigkeit des Steuerungssystems ist das Controlling, speziell die systemgestaltende Methodenfunktion maßgeblich verantwortlich. Wie die Methodenfunktion konkret zu positionieren ist, muss unternehmensindividuell entschieden werden. Wir haben einen zentralen Methodenbereich, der vor allem übergreifende Aufgaben wahrnimmt. Wichtig ist jedoch, dass eine

solche Methodenfunktion nicht „im Elfenbeinturm“ einer Konzernzentrale agiert, sondern ein hohes Maß an Geschäftsnähe aufweist.

Ich würde nicht so weit gehen und einen Wettstreit um die Methodenführerschaft fordern. Allerdings sind Effektivitäts- und Effizienz Aspekte bei den Leistungsanforderungen an Methodenfunktionen von zentraler Bedeutung. **Meines Erachtens wird ein wirksames, d. h. ein im Sinne der Unternehmensziele effektives und hinsichtlich zeitlicher, qualitativer und kostenseitiger Anforderungen effizientes Controlling immer auch ein „fortschrittliches“ Controlling sein.** Um die Wirksamkeit zu erhöhen, muss man sich permanent und nachhaltig fragen, „welche Optimierungen sind möglich und welche zugleich zielführend“. Diese ständige Suche nach Verbesserungen, zusammen mit der nötigen Veränderungsbereitschaft innerhalb des Unternehmens, ist wohl das beste Rezept, um zu einem gewinnbringenden Fortschritt zu gelangen. Oder anders ausgedrückt: Das Streben nach Optimierung führt zu echten Innovationen – nicht die Suche nach Fortschrittlichkeit.

Ziel: Bitte lassen Sie mich eine kurze Zusammenfassung einiger bedeutsamer Aspekte aus dieser überaus interessanten Diskussion versuchen.

Wir haben

- ✓ Controlling als ein sehr dynamisches Aufgabenfeld mit permanenten Verbesserungs- und Anpassungsbedarf verstanden. Beispielsweise haben wir verwiesen auf die Veränderungen im Aufgabenspektrum oder auch auf Verschiebungen bei den Aufgabenträgern sowie auf die sich im Zeitablauf verändernden Steuerungsanforderungen.
- ✓ die Kernkompetenz des Controlling angesprochen, als wirtschaftliche Abbildung von Wertschöpfungsprozessen und Geschäftsmodellen zur Optimierung des Führungs- und Steuerungsprozesses.
- ✓ herausgestellt, dass das Streben nach Optimierungen zu echten Innovationen führen kann – und nicht die Suche nach Fortschrittlichkeit an sich –, die Frühzeitigkeit der Methodenentwicklung ebenso angesprochen wie

den permanenten Druck auf Kreativität und Innovation – unabhängig davon, ob gerade Zeit und Budget da ist.

- ✓ ausführlich das Wechselspiel zwischen Wissenschaft und Unternehmenspraxis erörtert und dabei u.a. den „Praxisschock“ ebenso erwähnt wie die Bedeutung studienbegleitender Praxiseinsätze und Aspekte der Weiterbildung und Karriereentwicklung. „Business Intelligence“ und „Business Partners“ waren in diesem Zusammenhang neben dem Push- und Pull-Prinzip wichtige Stichworte.
- ✓ Wünsche an die Controller Community geäußert, insbesondere in dem Sinne, noch viel stärker an einer gemeinsamen Sprache zu arbeiten und relevante Standards zu etablieren.
- ✓ die Strategiefrage thematisiert und u.a. herausgestellt, dass die Strategische Ausrichtung und die operative Umsetzung eng miteinander verzahnt sein müssen.
- ✓ neuere Entwicklungen aufgegriffen und beispielhaft auf die Wertorientierte Unternehmensführung, die wachsende Bedeutung der Intangible Assets bzw. nicht-finanzielle Steuerungsgrößen sowie auf eine Optimierung von Planung und Budget hingewiesen.

Vielleicht können wir unsere Diskussion dahingehend zusammenfassen, dass in der Leistungsfähigkeit und der kontinuierlichen Verbesserung des Steuerungssystems eines Unternehmens sowohl ein dauerndes Aufgabenfeld als auch ein überaus bedeutender Wettbewerbsfaktor liegt.

Meine Herren, es ist mir eine angenehme und auch besonders wichtige Verpflichtung, **ihnen und auch Ihren mitwirkenden Mitarbeitern herzlich dafür zu danken, dass dieses Doppelinterview und diese Begegnung von Wissenschaft und Controlling überhaupt zustande gekommen ist.** Soweit bekannt, gibt es keine vergleichbaren Beiträge dieser Art. Von daher gebührt Ihnen große Anerkennung, dass Sie auf die diesbezügliche Anfrage und auf dieses „Experiment“ sehr

positiv eingegangen sind und die Diskussion mit großem Engagement geführt haben.

Ich möchte diese Gelegenheit aber auch zu einem sehr persönlichen Dank nutzen. Ihnen, Herr Prof. Dr. Horváth, bin ich sehr dankbar dafür, dass Sie mich seit vielen Jahren in meiner außerberuflichen Rolle für das Controller Magazin und in meiner ehrenamtlichen Aufgabe für den Internationalen Controller Verein eV in vielfacher und auch sehr wohlmeinenden Weise unterstützen und begleiten. Ich durfte von Ihnen viel lernen und verdanke Ihnen zahlreiche Impulse und manche aufbauende Email. Ich habe Sie fachlich und menschlich sehr schätzen gelernt.

Ihnen, Herr Kauffmann, und auch Ihrem Ressort, darf ich meinen besonderen Respekt und meine Anerkennung dafür aussprechen, dass Sie stets für die Controller Community und insbesondere auch für das CM und den ICV eine offene Tür hatten und haben. Diese Offenheit und Bereitschaft zur Diskussion erfahren wir durchaus nicht bei allen Großunternehmen. Insofern – fassen wir die verschiedenen Beiträge und Interviews Ihres Ressort zusammen – **haben Sie sich verdient gemacht um den übergreifenden Wissens- und Methodentransfer sowie um die Begegnung von Wissenschaft und Unternehmenspraxis.** Damit und nicht zuletzt aufgrund Ihrer vorzeigbaren Leistungen und Methodenspositionen **haben Sie und die DaimlerChrysler AG in Methoden- und Controllingfragen eine gewisse Meinungsführerschaft übernommen.** ■



Herbert Kauffmann, Senior Vice President und Leiter des Corporate Controlling & Accounting bei DaimlerChrysler.

Zuordnung CM-Themen-Tableau

01	03	06	G	S	E
----	----	----	---	---	---



Werner Kessler, Jahrgang 1960, Diplom-Kaufmann, verantwortet seit 1999 die Umsetzung von Risikomanagement-Systemen in einem international tätigen Konzern in der IT-Branche. Darüber hinaus forciert er die Verbesserung der Produktivitäten für den gesamten Konzernverbund. www.c-r-m-s.de

RISIKOMANAGEMENT-SYSTEM – LUST ODER LAST?

von Werner Kessler, Paderborn

Spätestens seitdem in Deutschland im Jahre 1998 das Gesetz zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmensbereich, kurz KonTraG, in Kraft gesetzt worden ist, sind Risikomanagement-Systeme in Fahrt gekommen. Das Gesetz gilt für börsennotierte Unternehmen, soll aber auch auf große GmbHs ausstrahlen. Es sieht neben einer ganzen Reihe von Regelungen im Umfeld von Aufsichtsrat und Vorstand vor, ein **Frühwarnsystem zur Erkennung von bestandsgefährdenden Risiken** in die Geschäftsabläufe des Unternehmens zu integrieren.

Um nicht zu kleckern, sondern zu klotzen, forcieren Beratungsunternehmen und Universitäten in diesem Zusammenhang Risikomanagement-Systeme. Selbstverständlich soll die Umsetzung dieser Systeme lohnen, also **zur Wertsteigerung des Unternehmens beitragen**. Diesen zu steigern, sollte schließlich das Ziel eines jeden Unternehmens sein. Dennoch stellt sich die Frage, ob die Umsetzung eher Lust oder Last für Vorstand und Mitarbeiter erzeugt. Diese Frage soll im folgenden Beitrag erörtert werden.

1. Frühwarnsystem oder Risikomanagement-System?

Ein Frühwarnsystem hat im Kern das Ziel, den Vorstand über Veränderungen zu informieren. Die Informationen sollen frühzeitig genug vorliegen, um ausreichend Raum für Aktionen bei möglichen Abweichungen vom Geschäftsplan

zu geben. Die Sichtweise liegt in diesem Sinne ausschließlich darauf, dass Geschäftsziele verfehlt werden. Das System hat damit die Aufgabe, vor Gefahren zu warnen.

Bei militärischen Organisationen gehören Frühwarnsysteme zum Pflichtblock der Aufbau- sowie der Ablauforganisation. Ist doch klar, werden Sie sicherlich sagen. Wie sollte denn eine gut gestellte Armee erfolgreich agieren können, wenn die Aktionen des militärischen Gegners nicht möglichst frühzeitig bekannt sind? Erkennen eröffnet Spielräume zum Agieren. Die durchgeführten Handlungen sind zwar nicht zwangsläufig erfolgreich, dennoch steigen die Erfolgchancen beträchtlich.

Wenn Frühwarnsysteme einen Nutzen für militärische Organisationen erbringen, warum wurden diese dann nicht grundsätzlich **auch in die Geschäftsprozesse** von Wirtschaftsunternehmen integriert? Weshalb muss erst der Gesetzgeber einschreiten und börsennotierte Unternehmen in Deutschland dazu zwingen, Frühwarnsysteme umzusetzen?

Auf diese Fragen wird nicht abschließend eine Erklärung zu finden sein. Dennoch bleibt festzuhalten, dass es bei militärischen Aktivitäten gegebenenfalls um Leben und Tod geht. Bei Wirtschaftsunternehmen geht es „lediglich“ um den Fortbestand des Unternehmens, damit verbunden allerdings um den Verlust von

Geld seitens aller Beteiligten. Aber auch hierfür lohnt es sich zu kämpfen.

Um jetzt Risikomanagement- und Frühwarnsystem voneinander abzugrenzen, sollte zunächst der Begriff Management-System definiert werden. **Ein Management-System ist ein Teil der Organisationsstruktur eines Unternehmens. Es stellt insbesondere Regelwerke dar, die in die Aufbau- und Ablauforganisation des Unternehmens eingebettet sind. Es wirkt nicht nur auf das Management des Unternehmens, sondern auf alle Mitarbeiter.**

Ein Management-System sollte, wenn es den Anspruch auf Vollständigkeit genügen will, alle Regelwerke eines Unternehmens berücksichtigen. Frühwarnsysteme bilden nur einen kleinen, wenn auch wichtigen Teilbereich der Regelwerke ab. Ob die Konzentration auf diesen Teilbereich ausreicht, ist eher zweifelhaft. Die Wirkung ist die gleiche wie beim Brillantencollier; das schwächste Glied des Colliers bestimmt die Haltbarkeit. Insgesamt ist nun mal auch jedes System nur so gut, wie das schwächste System in der Kette.

Jedes unternehmerische Handeln ist mit Risiken verbunden. Risiken resultieren aus Veränderungen im Umfeld von Unternehmen. Beispielsweise können Wirtschaftslauten oder neue Produktgenerationen den Umsatz eines Unternehmens massiv verhaseln. Risiken resultieren aber auch aus den internen

Prozessen des Unternehmens. Beispielsweise können Defizite in der Qualität von Produkten oder Dienstleistungen zu nachhaltigen Umsatzausfällen führen. Doch auch wenn die Qualität den Kundenanforderungen entspricht und Umsatz und Gewinn planmäßig verläuft, können Forderungsausfälle zu katastrophalen Liquiditätseingüssen führen. **Das schwächste Glied der Prozesskette ist bestimmend für die Leistungsfähigkeit des Unternehmens.** Sie sehen also, wenn ein Unternehmen die Gesamtheit der Risiken im Griff haben will, sind alle wesentlichen Prozesse in das Blickfeld zu nehmen.

2. Management-Systeme bilden die Plattform

Das wohl bekannteste Management-System ist das **Qualitätsmanagement-System nach ISO 9001:2000**. Schon im Jahre 1959 wurden in den USA erste Normungen für entsprechende Regelwerke aufgestellt. Europa brauchte einige Zeit für eine erste Qualitätsnormung. Diese kam aus Großbritannien im Jahre 1974. Die heutige ISO Norm startete 1985 und wird inzwischen in über 70 Ländern der Welt eingesetzt, darunter in Deutschland.

Obwohl die Umsetzung der ISO Norm sich eines weltweiten Wachstums erfreut, sind doch einige Unternehmen vom Nutzen eher wenig überzeugt. So hat die Unternehmensberatung „INFORA“ bei insgesamt 126 österreichischen Unternehmen eine Studie mit folgenden Ergebnissen durchgeführt.

- Für mehr als die Hälfte der Unternehmen waren vorwiegend Marketingüberlegungen (Wert des Zertifikates) und nicht die Erwartung interner Verbesserungen dafür ausschlaggebend, ein Zertifizierungs-Projekt zu starten.
- Ein konkreter Nutzen in Form von Steigerung der Produktqualität, Gewinn an Kundenzufriedenheit und Vereinfachung der Geschäftsprozesse wird vor allem dann erreicht, wenn das Projekt „ISO 9000 Zertifizierung“ auch mit dieser Zielsetzung gestartet wurde.
- Jedes fünfte Unternehmen kann keine gesicherten Aussagen über eine Veränderung der Zufriedenheit ihrer Kunden infolge der Zertifizierung machen. Ein geringerer Teil der Befragten hat

keine Kenntnis darüber, ob sich die Produktqualität verbessert hat.

Es mag sein, dass die ISO Norm die Unternehmen einengt. Es werden dann Prozesse festgelegt, die nicht zu den natürlichen Prozessen des Unternehmens passen. Ich persönlich bin eher davon überzeugt, dass Führungskräfte nicht genügend über Sinn und Zweck eines Management-Systems in Kenntnis gesetzt wurden. Die Motivation für diese Veränderungsmaßnahme dürfte in einem solchen Fall erheblich gesunken sein. Im Vordergrund der Umsetzung stand dann doch eher Druck seitens der Geschäftsführungen.

Welche Gründe sprechen für die obige These?

- Management-Systeme sind Regelwerke. Regeln stellen die Funktion von Abläufen sicher. Es ist dabei völlig unabhängig, ob die Regeln dokumentiert wurden oder nicht. **Eine Vielzahl von Regeln im Unternehmen liegen nicht dokumentiert vor, trotzdem funktionieren die Abläufe.** Funktionieren heißt natürlich nicht, dass die Abläufe optimal funktionieren.
- Jedes Unternehmen hat ein Management-System. Schließlich **legen Führungskräfte auf allen Ebenen des Unternehmens die Abläufe fest.** Das heißt natürlich nicht, dass das Management-System optimal aufgestellt ist.
- **Führungskräfte verantworten Funktionen und nicht Prozesse.** Die persönlichen Interessen von Entscheidungsträgern divergieren mehr oder weniger voneinander. Ein optimaler Gesamtprozess steht daher nicht im Interesse von Entscheidungsträgern.
- **Längst nicht alle Entscheidungsträger lieben Veränderungen.** Ein Management-System kann nur dann als optimal bezeichnet werden, wenn die Prozesse wettbewerbsfähig eingerichtet wurden. Da das Umfeld von Unternehmen ständigen Veränderungen unterliegt, sind auch die Prozesse entsprechend kontinuierlich anzupassen. Dieses wird nur zögerlich durchgeführt.

Jetzt wird deutlich, welche Ziele mit Management-Systemen verfolgt werden. Im Kern geht es darum, die Prozesse des

Unternehmens kontinuierlich wettbewerbsfähig zu gestalten. Dieses ist Aufgabe der Führungskräfte, aber insbesondere Aufgabe der Vorstände und Geschäftsführungen. Diese haben ein Interesse an optimalen Geschäftsprozessen. Bei Entscheidungsträgern, die für Funktionen verantwortlich sind, ist dieses nur bedingt der Fall. Es bedarf daher des kontinuierlichen Augenmerks auf die Gestaltung des Management-Systems.

Beratungsunternehmen und Universitäten verfügen über eine Vielzahl von Methoden zur Verbesserung von Prozessen. An dieser Stelle seien nur einige genannt: **Balanced Scorecard, Kaizen, Six Sigma, EFQM, Szenariotechnik** und viele weitere. Die Umsetzung dieser Methoden setzt immer entsprechend angepasste Prozesse voraus. Vielfach wird allerdings die Methode in den Vordergrund der Umsetzung gestellt und die Anpassung der Prozesse schlicht und einfach vergessen. Die Ergebnisse sind dann insgesamt ernüchternd, weil die Funktion des Management-Systems gestört ist. Es werden dann andere Methoden gesucht und umgesetzt, die vielleicht bessere Resultate liefern. Das ist dann der am wenigsten optimale Weg. Die Menschen im Unternehmen müssen schnell Neues erlernen, meistens bevor sie die Vorgängermethode richtig begriffen haben.

Zusammenfassend kann festgestellt werden, dass die Unternehmen oftmals den zweiten Schritt tun, ohne den ersten überhaupt annähernd in Angriff genommen zu haben. Der erste Schritt ist immer die kontinuierliche Arbeit am Management-System. Erst auf dieser Grundlage sollte eine Methode ausgewählt werden, die dann auch dauerhaft eingesetzt wird.

3. Risikomanagement-Systeme sind um Chancenmanagement-Systeme auszubauen

Wie weiter oben schon ausgeführt, befassen sich Risikomanagement-Systeme mit der negativen Abweichung vom Plan. Die Sichtweise liegt ausschließlich auf Ereignissen, die ein Unternehmen daran hindern, die gesetzten Ziele in die Tat umzusetzen. Ein Unternehmen kann aber nur dann funktionieren, **wenn Geschäftsmöglichkeiten erkannt und wie geplant realisiert werden.** Jede Existenzgründung funktioniert schließlich zunächst einmal

nach diesem Prinzip. Auch ein bisher erfolgreiches Unternehmen muss, wenn es weiterhin Erfolg generieren will, ständig neue Geschäftsmöglichkeiten suchen und entsprechend verwirklichen. Schließlich schläft die Konkurrenz nicht den Schlaf des Gerechten, sondern sucht und findet ihrerseits neue Möglichkeiten.

Unternehmen, die einen sehr starken Fokus auf die Umsetzung von Risikomanagement-Systemen setzen, zerstören im Kern das Wesen des Unternehmertums. Die schon erkannten Chancen werden zunehmend auf Risiken untersucht, verbunden mit der durchaus realistischen Möglichkeit, **die Finger von der Chance zu lassen.** Es beginnt sich eine Abwärtsspirale zu drehen, erst langsam, dann immer schneller. Unternehmer wären nicht Unternehmer, wenn sie diese Situation nicht sofort erkennen würden. Das dürfte der Auslöser dafür sein, dass Risikomanagement-Systeme nicht, wie vielleicht erhofft, aktiv von Vorständen und Geschäftsführungen angegangen werden.

Dennoch sollten Risikomanagement-Systeme jetzt nicht in die Ablage Papierkorb geschoben werden. Sie bieten nämlich die Chance, ein Unternehmen vorwärts zu bringen. Zum Risikomanagement-Prozess gehört immer die systematische Vorgehensweise beim Erkennen und Bewerten von Risiken, bei der Umsetzung von Maßnahmen sowie bei der Kontrolle auf Erfolg. **Dieser Prozess ist identisch, wenn neue Geschäftsmöglichkeiten gesucht, gefunden und umgesetzt werden sollen.** Die Systematik bei Risikomanagement-Systemen kann folglich auch für Chancenmanagement-Systeme übertragen werden.

Risikomanagement ist also um Chancenmanagement zu erweitern und in ein integriertes Management-System zu überführen. Mit dieser Vorgehensweise lässt sich unternehmerisches Potenzial voll ausschöpfen. Sie schafft realen Wert für Unternehmen. Erfolgreiches Agieren macht Spass, erzeugt Gewinn und damit Freude bei allen Beteiligten. Dieses entspricht exakt dem unternehmerischen

Drang, Visionen des Unternehmens in die Realität zu führen. Risikomanagement verbunden mit Chancenmanagement, integriert in einem einheitlichen Management-System, schafft Lust statt Last.

Zu diesem Thema habe ich ein Buch mit dem Titel „Der Wahrheit ins Auge sehen“ geschrieben. Es zeigt Wege auf, Management-Systeme in Unternehmen nutzbringend einzusetzen. Darüber hinaus werden Vorgehensweisen beschrieben, wie Menschen für Veränderungsprozesse gewonnen werden können. Es sind schließlich die Menschen des Unternehmens, die für eine effiziente Umsetzung sorgen sollen. ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau

	24	26	G	F	
--	----	----	---	---	--

16. ST. GALLER CONTROLLERTAGE

17.–25. MÄRZ 2003

19. März Fachtagung zum Thema

SZENARIO, TREND UND VORSCHAU

Referenten aus der Praxis führen Sie durch das Thema.

DIVERSE WORKSHOPS

CONTROLLING-SOFTWARE-AUSSTELLUNG

Verlangen Sie
detaillierte Unterlagen bei:

CZSG Controller Zentrum St.Gallen
Frau H. Wilhelm
Engelaustrasse 25
CH-9010 St.Gallen
Tel. 071 244 93 33
Fax 071 244 93 56

CZSG



INFO www.czsg.com

RISIKOMANAGEMENT

– praktische Durchführung und Integration
in Controlling und Unternehmensplanung

von Frank Stolle, Berlin

Einleitung

Einige Jahre nach in Kraft treten des KonTraG haben sich die meisten betroffenen Unternehmen mit dem Thema Risikomanagement auseinandergesetzt und erste Lösungen verwirklicht. Zunächst standen dabei die Transparenz und Kommunikation von Risiken für die Außen-darstellung im Vordergrund. **Mittlerweile erfolgt mit der Integration in Controlling und Unternehmensplanung der Ausbau des Risikomanagements auf einer weiteren Stufe.** Das Risikomanagement wird nun auch als **Werkzeug für die Optimierung von operativen Prozessen, Finanzstrategien, Kundenbeziehungen und Geschäftsstrategien einsetzbar.**

Die Bedeutung, die dem Risikomanagement bei der **Bonitätsbewertung im Rahmen des Basel II Ratings** zufällt, untermauert diesen strategisch-betriebswirtschaftlichen Aspekt. Auch viele mittelständische Unternehmen, die nicht unmittelbar durch KonTraG oder HGrG betroffen sind, werden aufgrund von Basel II dem allgemeinen Trend folgen und das Risikomanagement zur strategisch-betriebswirtschaftlichen Optimierung nutzen.

Sowohl KonTraG als auch Basel II zielen darauf ab, Informationen, die bislang vergangenheitsbezogen in den Jahresabschlüssen zur Verfügung gestellt wurden,

durch eine **zukunftsorientierte Dimension zu ergänzen.** Die Bewertung von Risiken soll unter anderem Aktionären, Gesellschaftern oder Kreditinstituten bessere Entscheidungsgrundlagen im Hinblick auf das Unternehmen liefern. Das KonTraG sieht vor, dass zu den Sorgfaltspflichten einer Unternehmensführung auch die Früherkennung von Entwicklungen gehört, die den Bestand des Unternehmens gefährden können. Außerdem sind die Unternehmen verpflichtet, im Lagebericht Stellung zu derartigen Risiken zu nehmen. Dessen Prüfer muss beurteilen, „ob die Risiken der zukünftigen Entwicklung zutreffend dargestellt sind“ und ist verpflichtet, andernfalls dem Bericht die Bestätigung zu versagen.

Diese Anforderungen sind ohne ein unternehmensweites Risiko-Controlling nicht erfüllbar. Neben der systematischen Dokumentation von Risiken ist entscheidend, inwieweit das Management in der Lage ist, Risiken im Hinblick auf ihre betriebswirtschaftlichen Folgen zu bewerten und zu steuern. Indikatoren für diese Fähigkeiten sind die Planungstreue sowie das Erkennen von und Reagieren auf Veränderungen. Vor diesem Hintergrund muss das Risikomanagement sowohl mit der Unternehmensplanung als auch mit dem Controlling abgestimmt werden.

Informationen und Daten zu Risiken können aus den folgenden Quellen stammen:



Frank Stolle, Geschäftsführer der CORIS GmbH, Berlin
www.coris-gmbh.de – Tel. 030 24 65 63 0

1. **Unternehmensplanung:** Risiken, die zu relativ häufigen Schäden mit relativ kleinem Schadensumfang führen, sogenannte Frequenzschäden, finden sich implizit in der Unternehmensplanung. Zahlungsausfälle von Kunden, Kundenabsprung, Systemausfall sind entsprechende Stichworte.
2. **Rückstellungen:** Risiken, die aufgrund aktueller Bilanzierungsrichtlinien (HGB, IAS) durch Rückstellungen abgesichert und entsprechend bilanziert sind.
3. **Risikoinventur:** Bestandsgefährdende Risiken, die gemäß KonTraG gesteuert werden.
4. **Verträge** mit Kunden, Lieferanten, Mitarbeitern.
5. **Rechtsfolgekosten.**

Alle Risiken müssen im Rahmen des Risikomanagements identifiziert, bewertet, gemessen und gesteuert werden. Die erfolgreiche Implementierung eines Risikomanagement-Systems sollte **folgende Ziele** verfolgen:

- Risiken transparent zu machen und zu kommunizieren;
- Risikokosten zu reduzieren;
- eine robuste Unternehmensplanung zu gewährleisten;
- unerwarteten Ereignissen vorzubeugen,
- Risiken effizient und zielgerichtet zu managen.



voll, auf der Grundlage des Geschäftsplans die Limits für ein Worst-Case-, ein Normal-Case- und ein Best-Case-Szenario zu definieren. Die Risikostrategie sollte auch Vorgaben für den Umgang mit statistisch häufig auftretenden Risiken enthalten. Zu beachten ist, dass diese in der Regel bereits in der Unternehmensplanung enthalten sind und nicht über das Risikomanagement ein zweites Mal in die Planung eingerechnet werden dürfen.

Der Risikomanagement-Prozess

Diese generellen Anforderungen erfordern entsprechende Abläufe im Unternehmen. Um sie zu etablieren, muss ein Verständnis für die Aufgaben entwickelt werden, die im Rahmen des Risikomanagements umzusetzen sind. Der Risikomanagement-Prozess gliedert sich in die Detailprozesse

- Risikostrategie,
- Risikoidentifikation,
- Risikobewertung,
- Risikosteuerung,
- Risikoanalyse,
- Risikomessung.

Diese Prozesse sind unmittelbar miteinander verknüpft. Sie müssen genau abgestimmt und dokumentiert werden. Um dies zu gewährleisten, muss in größeren Unternehmen die Position eines unternehmens- oder konzernweiten Risikomanagers geschaffen werden. Kleinere Unternehmen sollten die Implementierung der Prozesse durch externe Berater durchführen lassen und die operative Durchführung dem Controller oder der Geschäftsleitung anvertrauen. Der Risikomanager hat neben der Implementierung der Prozesse die Aufgabe, Anreizsysteme zu schaffen, um die Risikosteuerung zu unterstützen. Als Ergebnis sind wachsende Planungssicherheit, sinkende Risikokosten und ein abgesichertes Rating zu erwarten. Es werden so konkrete, quantitativ betriebswirtschaftlich messbare Ergebnisse erzielt.

Risikostrategie

Die Definition einer Risikostrategie ist Grundlage eines jeden Risikomanagement-Systems. Die Risikostrategie baut auf der allgemeinen Strategie und den Zielen des Unternehmens auf. Für das Risikomanagement werden die Risiken hierarchisch in Risikokategorien und Risikofelder segmentiert. Es entsteht eine Checkliste, die jedem Risikoverantwortlichen vorgibt, welche Risiken nach welchem System in welcher Struktur zu bewerten sind. Die Vorgabe ist von größter Bedeutung für den Erfolg des Risikomanagement-Systems. Es kann sinnvoll sein, die Risiken so zu kategorisieren, dass einzelne Kategorien bestimmten Ressortverantwortlichen bzw. Vorstandspositionen zugeordnet werden und Verantwortung wie Berichtspflicht bei diesen Personen liegt. So können etwa finanzwirtschaftliche Risiken dem Finanzvorstand, Marktrisiken dem Vertriebsvorstand, operationale Risiken dem Technikvorstand und Geschäftsrisiken dem Vorstandsvorsitzenden zugeordnet werden. Gleichwohl besteht unabhängig von der Zuständigkeit für einzelne Risiken die gemeinschaftliche Haftung der Vorstände und Geschäftsführer fort.

Die Risikostrategie sollte Limits für Auswirkungen von Risiken, etwa auf Umsätze oder Kosten, enthalten. Dabei sind auch die indirekten Auswirkungen, z. B. auf die für das Rating relevanten Kennzahlen, zu berücksichtigen. Es ist sinn-

Im nächsten Schritt wird die Organisation der Risikomanagement-Prozesse festgelegt. Risikoverantwortlichkeiten und Berichtspflichten sind zu definieren. In der Praxis hat es sich bewährt, die Verantwortung für Risikobewertung und -steuerung bei den Risk Ownern, etwa dem Abteilungs- oder Bereichsleiter anzusiedeln. In komplexeren Konzernstrukturen berichten diese Risikoverantwortlichen an einen dezentral platzierten Risikomanager, der z. B. für eine Tochtergesellschaft oder einen Geschäftsbereich verantwortlich ist. Diese dezentral zuständigen Risikomanager berichten ihrerseits ihr gesamtes Risikoportfolio an den **Konzernrisikomanager**, der für die Steuerung des Gesamtrisikos wie für die ordnungsgemäße Durchführung aller Risikomanagement-Prozesse zuständig ist.

Definiert werden muss ebenso, in welchen Zeitabständen Risiken neu zu bewerten sind. Bewährt hat sich ein Regelzeitraum von 3 Monaten. Genaue Regelungen sind darüber hinaus für den Umfang mit bestandsgefährdenden Risiken notwendig, sowohl wenn diese neu identifiziert als auch wenn sie herabgestuft oder aus dem Risikoportfolio entfernt werden.

Risikoidentifikation

Die Risikoidentifikation ist der erste Schritt zum Erstellen eines Risikoportfolios. Anhand der in der Risikostrategie definierten



CAP

Controller's Advanced Program

■ Change Management durch Controlling

10. bis 14. März 2003

Theorie-Inputs und Praxisbeispiele entlang der typischen sechs Phasen einer Veränderung – Arbeit an eigenem Beispiel.

■ Person & Kommunikation

16. bis 21. März 2003

Standortbestimmung und Maßnahmenplan zur persönlichen und beruflichen Weiterentwicklung entwerfen.

■ Das erfolgreiche Team

6. bis 11. April 2003

Sitzungen vorbereiten, leiten, auswerten – was tun bei Störfaktoren von innen und außen – Kick-off-Meeting bei Projekten – Gruppenprozesse erkennen und kompetent steuern.

■ Projekte erfolgreich durchsetzen

14. bis 19. September 2003

Ausbalancierte Strategien zur Durchsetzung und Kommunikation aktueller Vorhaben der Seminarteilnehmer/innen.

Kategorien und Risikofelder wird in den einzelnen Unternehmensbereichen festgestellt, welche Risiken dort tatsächlich existieren. Dabei hat es sich bewährt, **zunächst eine Top-Down-Analyse** durchzuführen. Sie klärt, welche Schadensszenarien möglich sind und erlaubt die Ableitung bestimmter Ursachen für diese Schäden. Anhand der erkannten Ursachen kann **im zweiten Schritt eine Bottom-Up-Analyse** erstellt werden, die feststellt, welche Schadensszenarien aus den einzelnen Ursachen erwachsen können. Für die erste Risikoinventur hat sich dazu die Durchführung von Workshops bewährt, in denen **die Risikoverantwortlichen ihre Risiken identifizieren**. Das Ergebnis der ersten Inventur auf der Grundlage der Risikoworkshops deckt erfahrungsgemäß etwa 90% aller Risiken ab, so dass nur noch mit vereinzelt neuen Risiken im Rahmen weiterer Risikoinventuren zu rechnen ist, wenn nicht veränderte Rahmenbedingungen grundsätzlich neue Risiken entstehen lassen. Ein unkontrolliertes Einfügen von Risiken sollte vermieden werden. Es kann unbegründet den Eindruck einer verschlechterten Gesamtrisikolage hervorrufen und zu Fehleinschätzungen führen. Berichtet wird meist **in einem Rahmen von 50 - 200 Risiken**.

Risikobewertung

Ein weiterer Workshop dient dazu, die **Bewertung der einzelnen Risiken** auf Basis der in der Risikostrategie definierten Klassen zu klären. Die quantitative Bewertung erfolgt in zwei Dimensionen: der **Auswirkung** (Schadenshöhe) und der **Eintrittswahrscheinlichkeit**. Bei der Bewertung der Auswirkung hat sich die Bildung von 3 - 5 Klassen durchgesetzt, die jeweils durch eine Ober- und Untergrenze beschrieben werden. Die Untergrenze der kleinsten Klasse legt dabei die Bagatellgrenze fest, die sicherstellt, dass nur Risiken dokumentiert und bewertet werden, die zu einer messbaren Beeinflussung des Unternehmensergebnisses führen können. Besonderes Augenmerk ist auf die Definition der oberen Auswirkungsklassen zu legen. Hier sollten auf Basis des Geschäftsplanes bzw. der Planbilanz entsprechende Szenarien durchgerechnet werden, um zu klären, welche Umsatzverluste bzw. unerwarteten Kosten das Unternehmen in eine

bestandsgefährdende Situation (Überschuldung, Zahlungsunfähigkeit) bringen würden. In einer fortgeschrittenen Phase sind gegebenenfalls auch die direkten Auswirkungen von Risiken auf die für Basel II bedeutenden Kennziffern wie Eigenmittelquote, Gesamtkapitalrendite und Verschuldungsgrad zu bewerten. Die zweite Dimension bei der Quantifizierung von Risiken ist die Eintrittswahrscheinlichkeit, die in der Regel ebenfalls in 3 - 5 Klassen abgestuft wird. Um die Bewertung der Risiken möglichst einfach zu gestalten, hat sich eine Skalierung in Prozentwerten, bezogen jeweils auf ein Jahr, durchgesetzt. Bedarfsweise können auch Risikoklassen definiert werden, die Eintrittswahrscheinlichkeit und Schadensmaß gemeinsam als sogenannten Schadenserwartungswert bewerten. **Üblich ist aber die Kombination der beiden Dimensionen in einer Riskmap**, wobei jeder Kombination aus Auswirkungsklasse und Wahrscheinlichkeitsklasse eine Risikoklasse zugeordnet wird (vgl. CM 2000, S. 264f.).

Die Bewertung der Risiken führt immer wieder zu größeren Problemen, da sich die Risikoverantwortlichen nicht in der Lage sehen, Risiken konkret zu quantifizieren. In der Praxis bestehen eine Reihe von Vorgehensmöglichkeiten für eine gute und adäquate Quantifizierung von Risiken. Besonders leicht quantifizierbare Risiken werden in vielen Unternehmen zunächst überhaupt nicht quantifiziert. Empfehlenswert ist, diese als erste zu bewerten. Risiken wie etwa Konventionalstrafen, bei denen die Schadenshöhe vertraglich fixiert ist, gehören zu dieser Gruppe. Desgleichen Risiken, deren Streitwert im Rahmen eines Gerichtsverfahrens bereits ermittelt wurde und alle Risiken, die sich auf der Grundlage statistischer Daten berechnen lassen. Einfach quantifizierbar sind ebenso **Kundenabsperrungsrisiken bei großen Geschäftskunden** mit einem definierten Umsatz oder Risiken, die durch eine Versicherung auf einen Selbstbehalt gedeckelt sind sowie solche, die bereits zu Rückstellungen in der Bilanz geführt haben bzw. führen werden.

Bei Risiken, die aufgrund mangelnder Informationen schwierig zu bewerten sind, hat es sich bewährt, zunächst ein konkretes Risikoszenario zu beschreiben, bestimmte Annahmen zu Grunde zu

jetzt buchen



controller
akademie

Telefon +49 (0)89 89 31 34 - 0
Telefax +49 (0)89 89 31 34 - 25
akademie@controllerakademie.de
www.controllerakademie.de

legen und das Szenario dann auf der Grundlage dieser Annahmen zu bewerten. **Häufig ist die Bewertung des Schadensausmaßes einfacher als die der Eintrittswahrscheinlichkeit.** Hier besteht die Möglichkeit, verschiedene Sichtweisen auf das Problem zu testen, um einen plausiblen Wert zu ermitteln. So ist es beispielsweise einfacher, die Eintrittswahrscheinlichkeit nicht in Prozent pro Jahr, sondern als Häufigkeit anzugeben – etwa statt 20% Eintrittswahrscheinlichkeit zunächst eine Häufigkeit von 1 mal alle 5 Jahre auszurechnen. Bei der Bewertung der Risiken ist zu beachten, ob Auswirkungen nachhaltig oder einmalig sind. Ist das Risiko ein Kundenabsprung, so wird der daraus entstehende Umsatzverlust nicht nur einmalig, sondern auch in Zukunft eintreten. Eine weitere Information für die Risikobewertung kann der Zeitpunkt des Risikoeintritts sein. Dies ist etwa bei einem auslaufenden Vertrag bereits im Vorhinein bekannt.

Grundsätzlich erfolgt die Bewertung der Risiken als Bruttoreisiko oder als Nettoisiko. Unter Bruttoreisiko versteht man den Schadenserwartungswert (Auswirkung x Eintrittswahrscheinlichkeit) ohne Maßnahmen. Als Nettoisiko bezeichnet man den Schadenserwartungswert des Risikos unter Berücksichtigung von Maßnahmen. Wird beispielsweise ein Risiko versichert, so basiert die Bewertung des Bruttoreisikos auf dem tatsächlichen Schadensausmaß. Das Nettoisiko wäre dann der mögliche Selbstbehalt, der im Schadensfall durch das Unternehmen zu tragen wäre.

Risikosteuerung

Die Risikosteuerung hat die Reduzierung bzw. Eliminierung von Risiken durch geeignete Maßnahmen zum Ziel. Dafür kommen neben den bereits erwähnten Versicherungen organisatorische oder entsprechende technische Maßnahmen in Frage. Dabei sollte jeder Maßnahme eine entsprechende strategische Überlegung zu Grunde liegen: Ist das Risiko durch die Maßnahme zu eliminieren? Oder kann es reduziert, überwältigt (Versicherung) oder geteilt werden? Wichtig ist, die Maßnahmen in direkten Zusammenhang mit den Risiken zu bringen und sie gleichzeitig zu dokumentieren und fortzuschreiben.

Risikoanalyse

Die Risikoanalyse dient dazu, aus dem bewerteten Risikoportfolio Aussagen zu treffen, mit welcher Wahrscheinlichkeit das Unternehmen beispielsweise durch das Eintreten eines bestandsgefährdenden Risikos insolvent wird. Geklärt werden kann auch, mit welcher Wahrscheinlichkeit das Normal-Case-Szenario erreicht wird, welche Ressorts oder Vorstandsbereiche den höchsten Risikobeitrag haben, wie regionale Risikoprofile aussehen oder mit welcher Wahrscheinlichkeit eine Herabstufung der Ratingnote droht. Diese Aussagen sind natürlich insbesondere im zeitlichen Verlauf interessant. Mathematisch bieten sich hier Verfahren an, die auf der Monte Carlo-Simulation beruhen.

Risikomessung und Frühwarnsystem

Neben der meist eher subjektiven Bewertung der Risiken im Rahmen der Risikoinventur sollten jeweils geeignete Risikoindikatoren überwacht werden, die Veränderungen frühzeitig signalisieren. Für diese Indikatoren sind Schwellenwerte zu vereinbaren, deren Überschreiten zu einer Benachrichtigung der verantwortlichen Vorstände bzw. des verantwortlichen Managementbereichs führt. Auch die Einsetzbarkeit von Controlling-Kennzahlen als Frühwarnindikatoren legt hier eine enge Verbindung zwischen Risikomanagement und Controlling nahe. Eine weitere wichtige Funktion des Risikomanagement-Systems ist die Erfassung von Schadensereignissen. Die sogenannte **Schadensdatenbank** eröffnet die Möglichkeit, die Qualität der Risikobewertung zu analysieren. Dies ist unter anderem ein wichtiges Kriterium für ein Basel-II-Rating, da hier auch die Qualität und Einhaltung der Unternehmensplanung bewertet wird und eingetretene Risiken bzw. Schadensereignisse sich in Abweichungen von der Unternehmensplanung manifestieren. Zudem bildet die Schadensdatenbank die statistische Grundlage für die Berücksichtigung sogenannter erwarteter Risiken für die weitere Unternehmensplanung.

Darüber hinaus lassen sich bedeutende Risiken mit quantitativen Methoden messen. So werden Kreditrisiken bewertet, die in Forderungen gegenüber den Kunden eines Unternehmens enthalten

sind. Ein entsprechendes Kreditrisikomanagement-System ermöglicht Forderungsausfälle bzw. Zahlungsausstände in die Liquiditätsplanung mit einzubeziehen. Die Bedeutung der Kreditrisiken aus Finanzierungsleistungen von Nicht-Banken nimmt auch als Folge von Basel II stark zu. **So bieten viele Anbieter von Investitionsgütern ihren Kunden als Alternative zur Hausbank eine hauseigene Finanzierung an.** Damit wachsen auch die Anforderungen an die Kenntnisse über Geschäftspläne und Risiken der Kunden. Voraussetzung für ein Kreditrisikomanagement ist – wie bei einer Bank – ein Bonitäts-Rating der Kunden, verbunden mit den Informationen über die Einhaltung von Zahlungszielen sowie die Bewertung operationaler Risiken des Kunden.

Fazit

Das Risikomanagement-System muss mit den Prozessen und Daten der Unternehmensplanung und des Controlling abgestimmt werden, wenn es nicht nur die formalen Aspekte gesetzlicher Anforderungen abdecken, sondern darüber hinaus als Optimierungstool im Unternehmen eingesetzt werden soll. Es wird aber immer insofern eine besondere Stellung im Unternehmen haben, als es seine Informationen nicht nur aus vorhandenen Datenquellen bezieht, sondern auf einer im Unternehmen fest verankerten Bewertungsrichtlinie auch subjektive Bewertungen erfasst und kommuniziert. Die Messung von Frühwarnindikatoren und mit Schadensereignissen verbundenen Risikokosten führt zu einer zunehmenden Genauigkeit der Risikobewertung. Zugleich entsteht ein weitreichendes Wissen über die Risiken im Unternehmen und den Umgang mit ihnen. Jedes Risikomanagement-System sollte dabei zwei Hauptziele verfolgen – die Sicherung des Unternehmens vor unerwarteten Ereignissen und die Verringerung von Risikokosten. ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau

21	24	31	G	F	P
----	----	----	---	---	---

Zuordnung CM-Themen-Tableau

31	32	33	S	T	
----	----	----	---	---	--

CONTROLLING DES ANLAGEN- ERSATZES MOBILER MASCHINEN IN INDUSTRIEUNTERNEHMEN

von Ralf Kesten*, Söhrewald

Problemstellung

Für anlagenintensive Industrieunternehmen stellt sich oftmals das praktische Problem, sowohl die Nutzungsdauer von Maschinen als auch deren Ersatzbeschaffung zu optimieren. Optimierungsüberlegungen können einerseits primär die jederzeitige technische Funktionsfähigkeit in den Mittelpunkt der Überlegungen stellen; der Betrieb soll also insbesondere „laufen“ und die anstehenden Produktionsaufgaben, die vielfach vom Absatz determiniert werden, sachgerecht erfüllen. Diese wichtige Aufgabe obliegt in der Praxis vielfach den technischen Abteilungen. Andererseits verursacht das jederzeitige „Laufenkönnen“ Kosten bzw. Auszahlungen, die isoliert betrachtet grundsätzlich die Ergebnisposition von Unternehmen belasten. Deshalb sollten Produktionsprozesse nicht nur technisch laufen, sondern auch nach Möglichkeit „wirtschaftlich“. Mit „wirtschaftlichem Laufen“ kennzeichnet man eine Situation, bei der der Aspekt der Einkommenserzielung im Mittelpunkt der Analyse steht. Nach Ansicht des Verfassers ist dies Kernkompetenz von Controllern. Diese Sichtweise grenzt damit zwar sich so nennende Controller, die den Einkommensaspekt nicht in den Fokus ihrer Arbeit stellen, aus. Allerdings erscheint dies sachlich geboten, um Inhalte und Aufgaben von Controllern

präzise von anderen Aufgabengebieten in Unternehmen abgrenzen zu können. Auf der Basis dieses Controllerverständnisses, dem Management interne Beratung und Unterstützung aus dem Blickwinkel finanzieller Handlungsmotive zu bieten, wird im folgenden die Problemstellung an einem Praxisbeispiel aufgezeigt und eine Problemlösung angeboten, die auf einem Modell der dynamischen Investitionsrechnung basiert, das in eine Tabellenkalkulation integriert wurde.

Innerhalb einer Unternehmensgruppe kommt es in einigen Geschäftsbereichen zum Einsatz mobiler Maschinen (bspw. Lader, Bohrwagen u.a.m.) im Produktionsprozess. Im folgenden Beispielfall werden Bohrwagen betrachtet, deren Lebenszyklus insb. unter Berücksichtigung potentieller Nachfolgeobjekte und erwarteter Reparaturkosten zu optimieren ist. Die damit zusammenhängenden Überlegungen lassen sich modifiziert auch auf andere Anlagegüter übertragen. Das im folgenden zu erläuternde dynamische Nutzungsdauer- und Ersatzzeitpunktmodell gibt Antworten auf folgende Fragen:

- Lohnt sich der Weiterbetrieb eines vorhandenen und ggf. zu reparierenden Bohrwagens („Defender“) für die nächsten drei Planjahre oder soll er durch einen neuen Bohrwagen (Nachfolger) ersetzt werden? Oder anders formuliert: Lohnt die ggf. anstehende Reparaturmaßnahme für das Bestandsobjekt?
- Wann sollte ggf. der bestehende Bohrwagen innerhalb der nächsten drei



Dipl.-Kfm. Dr. rer. pol. Ralf Kesten, Bornland 10, 34320 Söhrewald. Seit Oktober 2002 ist er Professor für Rechnungswesen und Controlling an der privaten Fachhochschule NORD-AKADEMIE, Elmshorn.

Planjahre durch einen Nachfolger ersetzt werden?

- Durch welchen Nachfolger sollte der bestehende Bohrwagen ggf. ersetzt werden? Sollte er durch ein identisches (neuer „Defender“) oder durch ein technisch verbessertes Nachfolgemodell („Challenger“) ersetzt werden?

Beschreibung der erforderlichen Dateneingaben

Die ersten folgenden Abbildungen zeigen die erforderlichen Dateneingaben für das Rechen- bzw. Optimierungsmodell.

Abb. 1 zeigt die Eingabe originärer Plandaten für den bestehenden Bohrwagen „Defender“ sowie für den potentiellen Nachfolgekandidaten „Challenger“. Bei dem im Einsatz befindlichen „Defender“ stellen die Plandaten die zum damaligen Anschaffungszeitpunkt bekannten bzw. erwarteten Ausprägungen der in Abb. 1 aufgeführten technischen Kennzahlen dar. Diese Plandaten auf damaligem Wissensstand (hier: im Jahr 1998) können bzw. werden sich nach Anschaffung und Inbetriebnahme verändert haben. Folglich erscheint es geboten, die „technische Kennzahlenhistorie“ genau zu dokumentieren, um auch bspw. die Herstellerangaben, die u.a. für die Gewinnung der originären Plandaten genutzt werden, im Zeitablauf überprüfen zu können. Die „technische Datenhistorie“ des bestehenden „Defenders“ zeigt Abb. 2.

Neben den Ist-Daten werden auch künftige potenzielle Nutzungsjahre hochgeschätzt (bspw. durch Orientierung an

* Der Verfasser dankt Herrn Frank Ludwig von der K+S AG in Kassel für das Interesse und Mithinken an der Entwicklung des hier präsentierten Lösungsvorschlags und hofft auf eine nutzbringende Anwendung in der Praxis

	"Defender"		"Challenger"
Projektbezeichnung:	BW 50		BW 51
Projektnummer:	B.081542		B.081542
Techn. Platz:	SI-1548-1485-210		SI-1548-1485-9120
Jahr des Projektbeginns (1.1.):	1998		2003
Technische Nutzungsdauer:	8	Jahre	6
Jahr des Projektendes (31.12.):	2005		2008
Kalkulationszinssatz:	10,00%		
	Plandaten		Plandaten
Bohrmeter je Betriebsstunde:	15	Bm/h	18
max. Stundenauslastung p.a.	1.000	h/a	1.200
Ausfallzeit pro Jahr	200	Ah/a	200
Betriebsstunden pro Jahr:	800	Bh/a	1.000
Auslastung pro Jahr:	80%		83%
Bohrmeter pro Jahr:	12.000	Bm/a	18.000
Bohrmeter im Lebenszyklus	96.000	Bm/ND	108.000

Abb. 1: Eingabe originärer Plandaten

Entwicklung technische Kennzahlen (Istdaten und Hochschätzung bis Ende Planungszeitraum)											
Tag, Monat, Jahr		01.01. 1998	31.12. 1998	31.12. 1999	31.12. 2000	31.12. 2001	31.12. 2002	31.12. 2003	31.12. 2004	31.12. 2005	
Investitionszeitpunkt (t=...)		t=0	1	2	3	4	5	6	7	8	
Anf. der Wertabgabe (IST od. HS)	-		19T	19T	19T	19T	19T/HS	19T	19T	19T	
max. Stundenauslastung p.a.	h/a	1.000	1.000	1.000	1.000	1.000	1.000	1.000	1.000	1.000	
Ausfallzeit pro Jahr	Ah/a	200	200	200	200	200	200	200	200	200	
Betriebsstunde pro Jahr	Bh/a	800	800	800	800	800	750	700	700	701	
nicht genutzte Betriebsstunden	h/a	0	0	200	200	200	300	300	300	300	
Auslastung pro Jahr	%	80%	80%	80%	80%	75%	70%	70%	70%	70%	
Bohrmeter pro Jahr	Bm/a	10.000	8.000	10.000	10.000	3.000	10.000	10.000	10.000	10.000	
Bohrmeter pro Betriebsstunde	Bm/Bh	13	11	12	12	13	14	14	14	14	
Bohrmeter kom.	Bm	10.000	19.000	29.000	32.000	42.000	52.000	62.000	62.000	72.000	
Betriebsstunden kom.	Bh	800	1.600	2.400	2.400	3.150	3.850	4.550	5.251	5.251	
durch. Bohrmeter/Bh per t	Bm/Bh	13	12	15	13	13	14	14	14	14	
Betriebsstundenpotential p.a.	Bh/a	800	800	800	700	800	800	800	800	800	
Betriebsstundenpotential kom per t	Bh	800	1.600	2.400	3.100	3.900	4.700	5.500	6.300	6.300	
durch. Betriebsstundenpotential p.a.	Bh/a	800	800	800	775	780	783	786	788	788	
Index lecke, Fortschritt "Challenger"		1,67									

Abb. 2: Technische Datenentwicklung beim bestehenden „Defender“

einer Mittelfristplanung). Hier im Beispiel haben die Daten der Jahre 2003 bis 2005 Hochschätzungscharakter (HS). Das gerade ablaufende Jahr 2002 wird in der Praxis sowohl Ist- als auch HS-Daten beinhalten. Besonders hervorzuheben in Abb. 2 ist der **Index des technischen Fortschritts für das potentielle Nachfolgeobjekt „Challenger“**. Dieser Index hat zum Ziel, zwischen „Defender“ und „Challenger“ bei der Frage der Identifikation des optimalen Nachfolgeobjektes eine „Leistungsvergleichbarkeit“ herzustellen: Bedingt durch technischen Fortschritt ist i.d.R. der

„Challenger“ leistungsfähiger im Sinne einer höheren Periodenkapazität (hier: Bohrmeter pro Jahr). Der im folgenden vorzunehmende Vergleich zur Beantwortung der Frage, welches potenzielle Nachfolgeobjekt (identischer „Defender“ oder neuer „Challenger“) das bestehende Objekt ersetzen sollte, muss die Periodenkapazität annähernd vergleichbar gemacht werden. Dies kann geschehen, indem man die Plandaten „Bohrmeter pro Jahr“ (vgl. Abb. 1) von beiden Objekten zueinander in Beziehung setzt. Nun basieren die Plandaten u.a. auf Idealangaben seitens der Hersteller; diese kön-

nen hinsichtlich des bestehenden „Defenders“ von den tatsächlichen bzw. hochgeschätzten Bohrmeterdaten im Praxiseinsatz abweichen. Deshalb wurden die Plandaten des „Defenders“ durch Ist- und Hochschätzungsdaten über den Anlagenlebenszyklus ersetzt und zur Indexberechnung herangezogen. Dies zeigt sich in Abb. 2 in den Zeilen „durchschnittliche Bohrmeter/Bh per t“ und „Durchschnittliches Betriebsstundenpotential p.a.“, die in t = T = 8 (Endzeitpunkt der erwarteten technischen Nutzungsdauer) miteinander multipliziert werden. Formal gilt für den Index:

$$(1) \text{ Index} = \frac{Bm_{t,Challenger}^{Plan}}{\left(\frac{Bm^{Ist/HS}}{Bh^{Ist/HS}}\right)_{\phi,Defender} \cdot BhP_{\phi,Defender}^{Ist/HS}}, \text{ mit } \left(\frac{Bm^{Ist/HS}}{Bh^{Ist/HS}}\right)_{\phi,Defender} = \frac{\sum_{t=1}^T Bm_{t,Defender}}{\sum_{t=1}^T Bh_{t,Defender}}$$

$$\text{ und } BhP_{\phi,Defender}^{Ist/HS} = \frac{\sum_{t=1}^T (Bh_t + ngBh_t)}{T}$$

Bm _j	Bohrmeter pro Jahr
Bh _j	Betriebsstunden pro Jahr
ngBh _j	nicht genutzte Betriebsstunden pro Jahr
BhP	Betriebsstundenpotenzial pro Jahr (maximale Stunden - Ausfallzeit)
T	technische Nutzungsdauer bzw. Planungshorizont

Abb. 3: Legende zum Index

Im Beispiel ergibt sich ein (dimensionsloser) Index von rd. 1,67. Dies bedeutet, dass die über den Anlagenlebenszyklus erwarteten durchschnittlichen Bohrmeter pro Jahr beim „Defender“ bei ca. 10.800 Bm p.a. liegen und die originären Plandaten von 12.000 Bm p.a. voraussichtlich nicht erreicht werden. Den Gründen hierfür ist nachzugehen.

Bei der technischen Datenerhebung interessieren aus Controllersicht zudem die gelaufenen Betriebsstunden, die realisierten Bohrmeter und die Auslastung in den einzelnen Perioden, da dies Signale für eine Ressourcenausnutzung sind: Anlagen, die eine relativ geringe Auslastung bzw. einen hohen Anteil nicht genutzter Betriebsstunden aufweisen, deuten auf eine zu hohe Ressourcen- bzw. Anlagenausstattung hin, die es zu hinterfragen gilt. Auf die möglichen Gründe (bspw. Rückgang der Produktion aufgrund sinkender Nachfrage) soll hier nicht näher eingegangen werden.

Die technische Dimension des „Defenders“ ist zudem um seine finanzielle Dimension zu ergänzen, die Abb. 4 wiedergibt: Neben dem Anschaffungs-

bzw. Investitionsbetrag im damaligen Anschaffungszeitpunkt werden die erwartete Liquidationserlöse sowie die durch den Betriebseinsatz entstandene bzw. künftig erwartete Kostenentwicklung wiedergegeben.

Die Liquidationserlösentwicklung zeigt, welche Finanzmittel bei angenommenem Verkauf des „Defenders“ in der jeweiligen Periode erzielt werden könnten. Neben positiven Erlösbestandteilen sind hier auch Auszahlungen in Zusammenhang mit dem Ausscheiden des Objektes einzutragen (Abtransport aus der Produktion, Verschrottungskosten u.a.m.). Bei Bohrwagen ist es fraglich, ob sich in allen Nutzungsperioden ein positiver Veräußerungserlös erzielen lässt, da es sich hierbei um Spezialanlagen handelt, für die ein organisierter Sekundärmarkt i.d.R. nicht existiert. Das Ausscheiden kann deshalb auch zu negativen Erlösen führen.

Insbesondere für die Untersuchung der Fragestellung „Reparatur oder Ersatz“ kommt, neben dem erwarteten Verlauf der Liquidationserlöse, der Zeile „Sonderreparaturkosten“ in Abb. 4 eine wichtige Bedeutung zu. Im Beispiel befindet man sich im Jahr 2002. Für die Frage der Ersatzentscheidung ist es von erheblicher Bedeutung, die künftigen Perioden hinsichtlich eines erwarteten Anlagenausfalls zu analysieren. Angenommen, gegen Ende des Jahres 2002 (t = 5) wird es aufgrund einer Inspektion wahrscheinlich, dass in der Folgeperiode (t = 6) eine umfangreiche Sonderreparatur erforderlich wird, um den „Defender“ weiter

nutzen zu können. Dann ist dies als Hochschätzung (HS) zu erfassen und zu überlegen, ob sich diese „drohende“ Instandhaltungs- bzw. Instandsetzungsmaßnahme noch finanziell gegenüber einer Neuanschaffung (identisch oder durch den „Challenger“) lohnt.

Im Beispiel wurde in Abb. 4 angenommen, dass in der Folgeperiode eine Großreparatur (in Höhe von 300 Geldeinheiten) erforderlich wird, um eine weitere Nutzung des bestehenden „Defenders“ zu ermöglichen. Die Kosten des laufenden Objektbetriebs wurden betriebsstundenabhängig angesetzt, was eine praxisgerechte Annahme darstellt. Bei den Personalkosten wurde von der Fiktion ausgegangen, dass jedem Bohrwagen ein Mitarbeiter aus der Produktion zugeordnet ist. Fällt der Wagen aus, so wird der Mitarbeiter an einer anderen Stelle im Produktionsbetrieb eingesetzt, so dass die Personalkostenzuordnung zum Objekt auslastungsabhängig gestaltet ist. Steigende Ausfallzeiten reduzieren folglich die Personalkosten.

Für den potenziellen Nachfolger „Challenger“ liegen im Zeitpunkt der Untersuchung der Ersatz- bzw. Reparaturmaßnahme lediglich Plandaten vor, wenn es sich um ein für das Unternehmen völlig neues Objekt handelt. Die entsprechende Struktur der finanziellen Dateneingabe zeigt Abb. 5, die mit der aus Abb. 4 identisch ist. Bevor die Frage „lohnt die anstehende Reparaturmaßnahme?“ beantwortet wird, ist zunächst die folgende Frage zu klären:

Entwicklung finanzielle Kennzahlen (Istdaten und Hochschätzung bis Ende Planungszeitraum)										
Tag, Monat, Jahr		01.01.1998	31.12.1998	31.12.1999	31.12.2000	31.12.2001	31.12.2002	31.12.2003	31.12.2004	31.12.2005
Investitionszeitpunkt (t=...)		0	1	2	3	4	5	6	7	8
Anschaffungswert (IST od. HS)	TEUR	500								
Investitionsrückgang	TEUR	0								
Investitionszeitpunkt	TEUR		50							
Projektbetrag in t	TEUR	500	-50	0	0	0	0	0	0	0
Projektbetrag kumuliert per t	TEUR	500	450	450	450	450	450	450	450	450
Erwartete Liquidationserlösentwicklung je t	TEUR	500	300	200	200	150	100	0	-50	-50
Betriebsstunden/Betriebsstunden	T/h		0,01	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01
Betriebsstunden	TEUR		8	8	4	4	8	7	7	7
Personalkosten je Mitarbeiter je Maschine	T/h		40,00	40,00	40,00	40,00	40,00	40,00	40,00	40,00
Personalkosten	TEUR		32	32	16	16	30	28	28	28
Instandhaltungskosten	TEUR		30	30	30	30	30	30	30	30
Sonderreparaturkosten	TEUR		0	0	100	200	100	300	0	200
Kostenveränderung in t	TEUR		120	70	150	250	168	365	65	265
Kostenveränderung kumuliert per t	TEUR		120	190	340	590	758	1.123	1.188	1.453

Abb. 4: Finanzielle Daten zum bestehenden „Defender“

Entwicklung finanzielle Kennzahlen (Plandaten bis Ende Planungszeitraum)								
Tag.Monat. Jahr Investitionszeitpunkt (t=...)		01.01. 2003 t=0	31.12. 2003 1	31.12. 2004 2	31.12. 2005 3	31.12. 2006 4	31.12. 2007 5	31.12. 2008 6
Investition (Anlagenzugang)	TEUR	600						
Nebenkosten	TEUR							
Investitionszulage/-förderung	TEUR							
Projektbetrag in t	TEUR	600	0	0	0	0	0	0
Projektbetrag kumuliert per t	TEUR	600	600	600	600	600	600	600
Erwartete Liquidationserlösentwicklung je t	TEUR	600	300	200	100	50	0	-40
Betriebskosten/Betriebsstunde	T./h		0,01	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01
Betriebskosten	TEUR		10	10	10	10	10	10
Personalkosten je Mitarbeiter je Maschine	T./h		40,00	40,00	40,00	40,00	40,00	40,00
Personalkosten	TEUR		33	33	33	33	33	33
Instandhaltungskosten	TEUR		30	30	30	30	30	30
Sonderreparaturen	TEUR		0	0	100	0	0	250
Kostenveränderung in t	TEUR		73	73	173	73	73	323
Kostenveränderung kumuliert per t	TEUR		73	147	320	393	467	790

Abb. 5: Finanzielle Plandaten für den „Challenger“

Durch welchen Nachfolger sollte der bestehende Bohrwagen ggf. ersetzt werden?

Diese Fragestellung analysiert, welches Anlageobjekt langfristig (unter der Annahme eines unendlich identischen Ersatzes) die günstigere Kostenstruktur bei vergleichbarer Periodenkapazität (hier: Bohrmeter pro Jahr) aufweist. Zudem kann bestimmt werden, sofern sich die erwarteten Datenstrukturen im Zeitablauf nicht wesentlich verändern, wie lange jedes Objekt künftig genutzt werden sollte und in diesem Zeitpunkt wieder durch „sich selbst“ ersetzt wird (optimale Nutzungsdauer des Nachfolgers).

Theoretischer Hintergrund der Bestimmung eines optimalen Nachfolgeobjektes (identischer „Defender“ oder neuer „Challenger“) und seiner optimalen Nutzungsdauer bildet die Kapitalwert- bzw. Annuitätenmethode. Unter der Annahme, dass das potenzielle Nachfolgeobjekt unendlich identisch ersetzt wird, sind nutzungsdauerabhängige Annuitäten für die Nachfolgeobjekte zu bestimmen, die Durchschnittsgewinne bzw. bei negativen Vorzeichen Durchschnittskosten über die jeweils angenommene Nutzungsdauer darstellen. Da annahmegemäß ein unendlich identischer Ersatz vorgenommen wird, kann anhand der Zahlungsstrukturen eines einzelnen Objektes die Annuität für

alle künftigen Objekte bestimmt werden. Hierfür sind nutzungsdauerabhängige Kapitalwerte zu ermitteln und mit den lauffzeitabhängigen Wiedergewinnungsfaktoren zu multiplizieren. Dies ist in Abb. 6 für den „Defender“ und in Abb. 7 für den „Challenger“ als mögliche Nachfolger für den bestehenden Bohrwagen dargestellt. Eine Diskontierung der optimalen Annuität durch den Kalkulationszinssatz ergibt den optimalen Kapitalwert der unendlich identischen „Nachfolgerkette“. In den Abb. 6 bis 8 sind sämtliche Vorzeichen der Daten „zahlungsorientiert“ abgebildet: Auszahlungen bzw. Einzahlungen erhalten aus Sicht des Unternehmens ein negatives bzw. positives Vorzeichen.

"Defender"		Vorzeichen zahlungswirksam: += Einzahlung, -= Auszahlung								
Tag.Monat. Jahr Investitionszeitpunkt (t=...)		01.01. t=0	31.12. 1	31.12. 2	31.12. 3	31.12. 4	31.12. 5	31.12. 6	31.12. 7	31.12. 8
Projektbetrag Vorgänger		-500	50	0	0	0	0	0	0	0
Veränderung Projektbetrag		-50								
Neuer Projektbetrag		-550	50	0	0	0	0	0	0	0
Liquidationserlös Vorgänger		500	300	200	200	150	100	0	-50	-50
Veränderung Liquidat.-Erlös		50		50						
Neuer Liquidationserlös	TEUR	550	300	250	200	150	100	0	-50	-50
Kosten Vorgänger			-120	-70	-150	-250	-150	-265	-65	-265
Veränderung Kosten			10							
Neue Kostenentwicklung			-120	-60	-150	-250	-150	-265	-65	-265
Netto-Cash-flow ohne L. in t	TEUR	-550	-70	-60	-150	-250	-150	-265	-65	-265
NCF ohne L. kumuliert per t	TEUR	-550	-620	-680	-830	-1.080	-1.245	-1.510	-1.675	-1.940
Barwert Liquidationserlös	TEUR	550	273	207	150	103	62	0	-28	-33
Barwert NCF ohne L. in t	TEUR	-550	-64	-90	-113	-171	-194	-208	-33	-126
Barwert NCF ohne L. kumuliert per t	TEUR	-550	-614	-643	-756	-847	-1.041	-1.249	-1.280	-1.414
Barwert kumuliert gesamt per t	TEUR	0	-341	-437	-606	-744	-889	-1.257	-1.318	-1.437
Annuität	TEUR		-97%	-283	-257	-246	-261	-288	-270	-288
Betrachtungszeitraum (t-T)	Jahre		8							
Kalkulationszinssatz p.a.	%		10							
optimaler Kapitalwert (maximal)	TEUR		-2.516							
max. Annuität	TEUR		-252							
optimale Nutzungsdauer	TEUR		3							
										Annuität (angegeben) -419

Abb. 6: Ergebnisse bei Ersatz durch identischen Nachfolger „Defender“

Abb. 6 zeigt die Optimierungsergebnisse, wenn man den bestehenden durch einen identischen Bohrwagen ersetzen würde. In Abb. 6 wurde zunächst die finanzielle Datenhistorie des bestehenden Bohrwagens übernommen, die einen guten Orientierungspunkt für die Datenprognose im Falle eines identischen Nachfolgers als Ersatzobjekt bietet. Allerdings stellen diese Daten teilweise lang zurückliegende Istwerte dar, die nicht mehr aktuell sein müssen. Im Beispiel wurde der derzeitige Bohrwagen 1998 angeschafft (vgl. Abb. 1). Mittlerweile kann sich bspw. der Anschaffungspreis erhöht haben (in Abb. 6 um 50 TEUR). War der damals angeschaffte Bohrwagen eine Innovation im Unternehmen, könnten sich in den ersten Jahren „Anlaufprobleme“ ergeben haben, was die Repräsentativität des Kostenverlaufs schmälert (bspw. können sich bei einer nochmaligen Anschaffung Lerneffekte einstellen, was die Kosten ein einigen oder allen Jahren verändern kann). Folglich sind entsprechende Korrekturmöglichkeiten bei der neuen Datenprognose für den „Defener“ als potentielles Nachfolgeobjekt zu berücksichtigen.

Unter der Annahme, dass dieser identische Nachfolger im Zeitablauf immer wieder nachbeschafft würde, ergeben sich

bei im Zeitablauf konstanten Daten jährliche Durchschnittskosten (Annuität) in Höhe von rd. 252 TEUR. Diese werden in jeder künftigen Periode realisiert, wenn man das Objekt stets 3 Jahre nutzt und dann immer wieder identisch nach 3 Jahren ersetzt; **die Durchschnittskosten sind bei einer Nutzung von je 3 Jahren am minimalsten und damit ist eine dreijährige Nutzung optimal.** Dies zeigt im Beispiel auch, dass der optimale Lebenszyklus des aktuellen Bohrwagens bereits überschritten sein dürfte, da er sich nun schon im fünften Nutzungsjahr (vgl. Abb. 4) befindet. Ein frühzeitiger Einsatz dieses Modells hätte dies verhindern helfen können, was bedeutet, dass die Modelleinführung auch zur Hinterfragung sämtlicher bestehender Bohrwagen genutzt werden kann. Wird zusätzlich der Kapazitätsunterschied zum „Challenger“ (vgl. Abb. 2) berücksichtigt, ist die ermittelte optimale Annuität mit dem Index für den technischen Fortschritt (im Beispiel: rd. 1,67) zu multiplizieren, um ein mit dem „Challenger“ vergleichbares Leistungspotenzial zu realisieren. Als Ergebnis erhält man die sog. angepasste Annuität (langfristige Durchschnittskosten bei Leistungsgleichheit mit dem „Challenger“) in Höhe von ca. 419 GE. Durch den Abgleich der ange-

passten Annuität des „Defenders“ mit der Annuität des „Challengers“ (vgl. Abb. 7) wählt man jenes Nachfolgeobjekt, das die geringsten Durchschnittskosten aufweist (bzw. im Modell die höchste Annuität). Dies ist eindeutig der „Challenger“ mit minimalsten Durchschnittskosten in Höhe von 251 TEUR. Dieses langfristige Kostenminimum wird erreicht, wenn der „Challenger“ stets 5 Jahre genutzt und dann jeweils (unendlich) identisch ersetzt wird.

Die im Modell enthaltene Annahme, das potenzielle Nachfolgeobjekt werde selbst unendlich identisch ersetzt, kann man auf den ersten Blick als „praxisfern“ kritisieren. Tatsächlich ist sie eher das Gegenteil: Geht man davon aus, dass der Betriebsprozess dauerhaft aufrechterhalten wird (Going-concern-Aannahme) und dabei auf einen Bohrwageneinsatz nicht verzichtet werden kann, kann man sich dieses Unternehmen als „ewig lebend“ denken. In der Konsequenz müsste man dann für diese sehr langen Zeiträume spezielle Datenprognosen erstellen und dabei auch neue Nachfolgeobjekte (die es heute noch gar nicht gibt) gedanklich berücksichtigen. Allerdings wird es niemandem mehr ab einem gewissen Planungszeitraum praktisch möglich sein, sowohl unterscheidbare Informationen

"Challenger"		Vorzeichen zahlungswirksam: + = Einzahlung; - = Auszahlung						
Tag/Monat Jahr Investitionszeitpunkt (t=...)		01.01.	31.12.	31.12.	31.12.	31.12.	31.12.	31.12.
		t=0	1	2	3	4	5	6
Liquidationserlös	TEUR	800	300	300	100	50	0	-40
Netto-Cash-flow ohne L. in t	TEUR	-800	-73	-73	-173	-73	-73	-223
NCF ohne L. kumuliert per t	TEUR	-800	-873	-947	-920	-893	-1.067	-1.390
Barwert Liquidationserlös	TEUR	800	273	185	75	34	0	-23
Barwert NCF ohne L. in t	TEUR	-800	-87	-81	-130	-50	-48	-183
Barwert NCF ohne L. kumuliert per t	TEUR	-800	-887	-927	-898	-808	-653	-1.138
Barwert kumuliert gesamt per t	TEUR	0	-914	-842	-782	-873	-853	-1.158
Annuität	TEUR		-433	-324	-315	-278	-251	-266
Betrachtungszeitraum (t=T)	Jahre		6					
Kalkulationszinssatz p.a.	%		10					
optimaler Kapitalwert (unendlich)	TEUR		-2.514					
max. Annuität	TEUR		-251					
optimale Nutzungsdauer	TEUR		5					
Empfehlung								
Optimaler Nachfolger			"Challenger"					
Optimale Nutzungsdauer	Jahre		5					
Optimale Annuität (angepasst)	Jahre		-251					
Optimale Annuität (tatsächlich)	Jahre		-251					

Abb. 7: Ergebnisse bei Ersatz durch unidentischen Nachfolger „Challenger“

für differenzierte Datenprognosen als auch Informationen über neue bzw. technisch verbesserte Nachfolger zu gewinnen. Dies spricht dann gerade aus pragmatischen Gründen dafür anzunehmen, dass die einmal geschätzten Daten eines heute bekannten Nachfolgers unverändert (unendlich) für die Zukunft fortgeschrieben werden. Ein weiterer nützlicher Nebeneffekt entsteht in Zusammenhang mit dem entwickelten Index für den technischen Fortschritt: Dieser müsste eigentlich auch Unterschiede in den technischen Nutzungsdauern der zu vergleichenden Objekte beachten. Durch die Annahme des unendlich identischen Ersatzes eines Nachfolgeobjektes werden diese Unterschiede unmittelbar in den Ersatzvorgängen und damit in den Annuitäten bzw. zeitlichen Durchschnittskosten der Objekte erfasst, so dass kein komplizierter Index zu formulieren ist.

Kritisch könnte dagegen das L.d.R. höhere Leistungspotenzial des „Challengers“ beurteilt werden: Wird die höhere Periodenkapazität (hier: Bohrmeter p.a.) voraussichtlich nicht benötigt (wovon im weiteren Verlauf nicht ausgegangen wird), könnte alternativ auf eine Annuitätenanpassung verzichtet werden (impliziert einen Index von 1). Das höhere Leistungspotenzial des „Challengers“

würde dann quasi mit Null Geldeinheiten bewertet. Im Ergebnis weiß man für das Beispiel jetzt: Will man den zur Zeit im Betrieb befindlichen Bohrwagen ersetzen, sollte dieser Ersatz nicht durch einen identischen Bohrwagentyp, sondern durch den neuen „Challenger“ erfolgen. Ob und wann man diesen Ersatz vorzunehmen hat, ist allerdings noch völlig offen (weshalb in Abb. 6 und 7 die Jahreszahlen nicht besetzt wurden). Die Frage des „ob und wann“ soll nun beantwortet werden.

Wann sollte ein Ersatz vorgenommen werden? Sofort oder innerhalb der nächsten drei Planjahre oder gar nicht?

Zur Beantwortung dieses Fragenkomplexes, der die Bestimmung eines optimalen Ersatztermins zum Ziel hat, ist auf die Datenschätzung des bestehenden Bohrwagens zurückzugreifen (vgl. Abb. 4), denn diese weist die künftig erwarteten finanziellen Konsequenzen aus, falls man den bestehenden „Defender“ weiter nutzen wird.

Eine Antwort bezüglich des optimalen Ersatzzeitpunktes kann man mittels zweier Konzepte gewinnen: Einerseits kann man für alle künftigen Zeitpunkte die sog. zeitlichen Grenzgewinne bzw. -kosten bestimmen, die bei Weiternutzung

des bestehenden „Defenders“ anfallen werden und mit den (minimalen) Durchschnittskosten (Annuität) des optimalen Nachfolgeobjektes (hier: dem „Challenger“) vergleichen: Übersteigen die zeitlichen Grenzkosten die Durchschnittskosten des optimalen Nachfolgers in einer künftigen Planperiode t, so ist dies ein Signal, die Weiternutzung des Bestandsobjektes zu unterlassen.

Allgemein setzt sich ein zeitlicher Grenzgewinn aus den Nettoeinzahlungen der Periode (incl. erzielbarem Liquidationserlös) abzüglich des bei Ausdehnung der Nutzung nicht realisierten Liquidationserlöses der Vorperiode einschließlich seiner entgangenen Verzinsung zusammen. Hier sind die Grenzgewinne negativ, so dass man auch von Grenzkosten sprechen kann.

Allerdings hat ein solches zeitliches Grenzkriterium den Nachteil, dass es lediglich eine Aussage für jeweils eine einzelne Folgeperiode erlaubt. Es ist durchaus denkbar, dass im übernächsten Planjahr die Grenzkosten des Bestandsobjektes wieder unter die Durchschnittskosten des potenziellen Nachfolgers fallen. Es kommt dann vielmehr auf den Gesamteffekt über alle künftigen Planperioden an, der zur endgültigen Festlegung des optimalen Ersatztermins führt.

Optimale Ersatzstrategie		Ablaufendes Jahr: 2002								
Tag/Monat/ Jahr Investitionszeitpunkt (t ₀)		01.01. 1998	31.12. 1998	31.12. 1999	31.12. 2000	31.12. 2001	31.12. 2002	31.12. 2003	31.12. 2004	31.12. 2005
„Defender“										
Liquidationserlös	TEUR	500	300	200	200	100	0	0	-50	-50
NCF ohne L-Erlös in t	TEUR	-600	170	-70	-150	-250	-350	-450	-550	-650
zeitl. Grenzgewinn/-verlust	TEUR		-60	-200	-170	-270	-350	-470	-550	-650
Optimaler Nachfolger: „Challenger“										
Annuität des Nachfolgers	TEUR		0	0	0	0	0	-251	-251	-251
Kapitalwert Ersatzstrategie	TEUR		0	0	0	0	-2.414	-2.618	-2.905	-3.315
Empfehlung für die nächsten 3 Planjahre										
Zeitpunkte: 31.12.		IST/HS 2002	PLAN 2003	PLAN 2004	PLAN 2005					
Grenzgewinn Bestandsobjekt	TEUR	—	-475	-115	-260					
Annuität Nachfolger	TEUR	—	-251	-251	-251					
Grenzgewinn-Differenz	TEUR	—	-224	136	-9					
Ersatzkriterium erfüllt?		—	Ja!	Nein!	Ja!					
Maximaler Kapitalwert	TEUR	-2.414								
Optimaler Ersatz durch:					„Challenger“					
Optimaler Ersatztermin zum 01.01.					2003					
Ersatz durch optimalen Nachfolger zu Beginn des o.g. Jahres sinnvoll!										

Abb. 8: Ergebnis zum optimalen Ersatztermin

Diese endgültige Beurteilung leistet dann die Kapitalwertmethode. Sie ist hier für eine „Investitionskette“ zu formulieren: Alle künftigen nutzungsdauerabhängigen finanziellen Konsequenzen aus der Nutzung des bestehenden und des nachfolgenden Objektes sind auf den Beginn des Betrachtungszeitpunktes (hier: 01.01.2003 bzw. 31.12.2002, also $t = 5$) zu diskontieren. Dabei ist in $t = 5$ auch der Sofortersatz zu beachten, der beim bestehenden Bohrwagen noch einen Liquidationserlös auslöst. **Der Zeitpunkt, der den höchsten Kapitalwert** (bzw. da negativ, den minimalsten Kostenbarwert) **aufweist, würde die optimale Restnutzungsdauer bzw. den optimalen Ersatzzeitpunkt des bestehenden Bohrwagens signalisieren.** Die Bestimmung des optimalen Ersatztermins zeigt Abb. 8.

Für das Beispiel zeigt Abb. 8, dass ein sofortiger Ersatz sinnvoll ist, da dann der Kapitalwert innerhalb der nächsten drei Planjahre maximal bzw. der Kostenbarwert minimal wird. Der Kapitalwert der Investitionskette in $t = 5$ bei sofortigem Ersatz des bestehenden Bohrwagens ergibt sich aus dessen Liquidationserlös in $t = 5$ (100 TEUR) und dem Kapitalwert des unendlich identischen Ersatzes des optimalen Nachfolgers („Challenger“); rd. -251 TEUR dividiert durch den Kalkulationszinssatz (10%), also 2.514 TEUR und damit insgesamt $+100 - 2.514 = 2.414$ TEUR. **Der Sofortersatz des bestehenden Bohrwagens bedeutet im Umkehrschluss, dass die in $t = 6$ bzw. 2003 anstehende Sonderreparatur finanziell unvorteilhaft ist und folglich unterlassen werden sollte.** Dies zeigt sich an der negativen Grenzgewinndifferenz für 2003 (-224 TEUR) in Abb. 8.

Das Beispiel zeigt auch, dass ein alleiniger Rückgriff auf Grenzgewinnüberlegungen nicht unmittelbar zur optimalen Ersatzstrategie führen würde, denn in 2004 ist die Grenzgewinndifferenz wieder positiv (Grenzkosten Bestandsobjekt < Durchschnittskosten „Challenger“). Hätte man also in 2003 repariert und das Objekt weiter genutzt, wäre eine Nutzungsausdehnung nach 2004 sinnvoll. Aber in 2005 wird die Grenzgewinndifferenz wieder negativ und signalisiert erneut ein Nutzungsende des bestehenden Bohrwagens. Angenommen, in 2005 wäre diese Differenz leicht positiv. Auch dann wäre es innerhalb der drei Planjahre sinnvoll, nicht zu reparieren und die Nutzung des alten Bohrwagens sofort zu

beenden, da die negative Grenzgewinndifferenz in 2003 die positiven Differenzen der Jahre 2004 und 2005 überkompensiert. Die endgültige Entscheidung innerhalb der nächsten drei Planperioden sollte deshalb über nutzungsdauerabhängige Kapitalwerte erfolgen. Allerdings weisen Grenzgewinnüberlegungen eine höhere Anschaulichkeit auf.

Die Begrenzung der Beurteilung auf nur drei Folgeperioden erscheint aus praktischen Gründen der Prognosegenauigkeit geboten: Es würde eine Überforderung der an den Datenprognosen beteiligten Mitarbeiter oder gar eine „Anmaßung von Wissen“ bedeuten, aus einem Modell über drei Jahre hinaus zuverlässige Aussagen generieren zu wollen.

Diese Kritik betrifft natürlich auch teilweise die im Einzelfall sehr weit in die Zukunft reichenden Datenprognosen zur Identifikation eines optimalen Nachfolgeobjektes: Ist das Objekt für das Unternehmen eine Innovation, sind viele Daten mit Unsicherheiten behaftet. Allerdings sollte bei ähnlichen Objekten eine Orientierung an bestehenden Objekten im Unternehmen möglich sein. Hingegen ist die Datenprognose für den identischen Nachfolger aufgrund vorliegender Datenhistorie relativ zuverlässig möglich (insb. wenn sich mehrere Objekte des betrachteten Bohrwagentyps im Unternehmen befinden). In jedem Fall empfiehlt es sich, jedes Jahr die Datenprognose für „Defender“ und „Challenger“ im Sinne einer rollierenden Planung zu aktualisieren bzw. zu überprüfen.

Erste Einsätze des Modells in der Unternehmenspraxis zeigen, dass sich die involvierten Personen (insb. aus den technischen Bereichen) mit dem „finanzorientierten Denken“ und der dahinter stehenden Analysemethodik erst vertraut machen müssen. Die bisherige Unternehmenspraxis führte oftmals zu dem Paradox, dass für ein gerade umfangreich repariertes Objekt aufgrund der entstandenen Höhe an Reparaturkosten der Ersatz beschlossen wurde, weil man sich bei der Ersatz- bzw. Ausmustersentscheidung am Kostenniveau der Vergangenheit orientiert hat; es ist aber vielmehr geboten, den Fokus auf die künftig erwarteten Kostenniveaus zu legen: Vor Durchführung der Reparatur und damit vor Entstehen der Reparaturkosten sind Entscheidungen für das weitere Vorgehen zu erarbeiten. ■



Projekt-Controlling-System

**Sicheres
Controlling für alle,
die mit Projekten
Geld verdienen**



PCS bietet Ihnen eine effiziente Wirtschaftlichkeitskontrolle Ihrer Projekte durch

- ✓ Budgetverwaltung
- ✓ Komfortable Zeiterfassung
- ✓ Tagesaktuelle Kosten-, Zeit- und Leistungsüberwachung
- ✓ Verrechnung aktueller Gemeinkosten
- ✓ Exakte Lohnnebenkosten
- ✓ Personaldisposition
- ✓ Standardisierte Schnittstellen
- ✓ Offene SQL Datenbank

Ausführliche Informationen finden Sie unter:

www.project-controlling.com

oder sprechen Sie uns an:

Erfolg ist programmierbar



Entwicklungsgesellschaft für
Kommunikationssysteme mbH

Schwachhauser Heerstr. 24
28209 Bremen
Telefon 0421 - 3 40 78 - 0
Fax 0421 - 3 40 78 10
email: info@efk.de



Henri Lüdeke, Investitionscontroller,
Leipziger Wohnungs- und Baugesellschaft mbH

DECKUNGSBEITRAGS- UND MANAGEMENTERFOLGSRECHNUNG IN DER WOHNUNGSWIRTSCHAFT

von Henri Lüdeke, Leipzig

Einleitung

Im Zusammenhang mit der mittelfristig stark angespannten Liquiditätssituation der ostdeutschen Wohnungsunternehmen stehen Portfolioüberlegungen, Investitionsentscheidungen, aber auch die zielführende unterjährige Unternehmenssteuerung im Mittelpunkt der Betrachtungen. Vgl. Beitrag des Autors in CM 2002, S. 335ff.

Unternehmerisch geht es darum, die Wechselwirkungen von Portfolio, geplanten und durchzuführenden Maßnahmen sowie Vermietung und Marktgegebenheiten zuerst abbilden und dann steuern zu können. Folgende Fragen haben hierbei einen besonderen Stellenwert:

Welche Ergebnisse bzw. welchen Zielbeitrag liefern die einzelnen Segmente/Bereiche/Sparten? Sind die geplanten Investitionen auch (unternehmens-)ziel führend? Wie verändert sich das Unternehmens-, Sparten- oder Gruppenergebnis durch die Investition? Kann man losgelöst aus dem Gesamtzusammenhang Einzelobjektentscheidungen treffen?

Investitionsentscheide in einem großen Immobilienbestand

Handelt es sich bei dem Bestand nicht nur um ein Gebäude, sondern eine Vielzahl von Gebäuden, so entfernt sich die Finanzierung in Abhängigkeit der aggregierten Volumina immer weiter vom konkreten Objekt, verlagert sich also von der Objekt- mehr und mehr zur Unternehmensfinanzierung. Es steht also nicht

mehr das konkrete Haus im Vordergrund, sondern ein **bestimmtes Immobilien-Portfolio**. Dass eine etwaige dringliche Sicherung objektkonkret erfolgt, spielt hierbei keine Rolle.

Welches Produkt die nötigen Erträge z. B. innerhalb einer Produktgruppe erwirtschaftet, kann letztlich egal sein. Das Haus oder die einzelne Wohnung sind hierbei nur Vehikel zum eigentlichen Ziel „Geld verdienen“. **Das Portfoliomanagement muss für einen gesunden und ausgewogenen Mix von Cash-Bringern und Cash-Verbrauchern Sorge tragen**. Hierin eingeschlossen sind möglichst heterogen verteilte Bestände in unterschiedlichen Produktlebensabschnitten und Marktregionen.

Die in betriebswirtschaftlicher Literatur aufgeführte Möglichkeit simultaner Planungen ist bei größeren Immobilienbeständen kaum mehr zu beherrschen. Dennoch will man gezielt (d. h. hinführend zu den Unternehmenszielen) Investitionen in den Bestand vornehmen und bewerten.

Wie kann man unter diesen Voraussetzungen eine zielführende Investitions- und Programmpolitik planen, steuern und bewerten? Nun, sicher geht dies nur mit einem ganzheitlichen Controllingansatz. Hier gilt es, strategische und operative Sachverhalte zielführend miteinander zu verbinden. Es muss also eine Einheit bestehen zwischen den entsprechenden Teilplänen (Umsatz- bzw. Ertragsplanung, Instandhaltungsplanung, Investitionsplanung, Finanzplanung etc.) und dem Langfristkonzept sowie dem Unternehmensfinanzierungsspielraum.

Auf der für einzelne Investitionsentscheidungen maßgeblichen Objektebene müssen die Prämissen in Abstimmung mit den anderen Teilbereichen so gestaltet werden, dass jedes Objekt seinen Beitrag zur Unternehmenszielerreichung leisten kann.

Um den Zielbezug zu gewährleisten, sind von den strategischen Spitzenkennzahlen Subziele und Kennzahlen auf die einzelnen Bereiche bzw. Produkte/Produktgruppen zu beziehen. Dies setzt einen einheitlichen (und gleich strukturierten) Ansatz für die Jahres-, Mittelfrist- und Langfristplanung voraus. Die langfristigen Ziele sind durch Meilensteine und Jahresschritte zum Ziel zu untersetzen.

Zentrales Führungsinstrument – die mehrstufige Deckungsbeitragsrechnung

Die Deckungsbeitragsrechnung¹ ist ein Management-Informationssystem zur Planung und Steuerung in Richtung des Zieles Gewinn mit der Doppelaufgabe,

- Entscheidungen in ihrer Auswirkung auf den Gewinn besser beurteilen zu helfen („decision accounting“);
 - Ziele in Zahlen zur Leistungsbeurteilung (performance measurement) von Führungskräften finden zu helfen („responsibility accounting“).
- Deckungsbeitragsrechnung bedeutet zugleich Marketing-Denkweise – die empfängerorientierte Denkweise vom Kunden her.

Mit der **mehrstufigen Deckungsbeitragsrechnung** wird das Ziel verfolgt,

entscheidungs- und zielorientiert Ergebnisse zu steuern, d. h. soweit durch eine interne Rechnungslegungsorganisation bzw. eine wirtschaftliche Datenerfassung vertretbar, eine leistungs- und kostengenaue Ermittlung der Periodenergebnisse zu ermöglichen und entscheidungsrelevant bzw. verantwortungsbezogenen Steuerungsinformationen zu generieren.

Für die speziellen Funktionen Planung, Kontrolle und Informationsversorgung eines Immobiliencontrollings bildet die Kostenrechnung in Form einer Deckungsbeitragsrechnung eine gute Grundlage, um ein Nutzungskostencontrolling aufzubauen. Somit ist es möglich, die durch die Nutzung verursachten Kosten zu optimieren.² Der Vergleich der relativen Deckungsbeiträge der verschiedenen Leistungsbereiche sowie die Entwicklung dieser einzelnen Deckungsbeiträge (**Deckungsbeitragsflussrechnung**, d. Verf.) liefert wichtige Informationen für das Controlling in Wohnungsunternehmen.³

Als auch unterjährig gut einzusetzendes Instrument sollte die mehrstufige Deckungsbeitragsrechnung zentrale Führungsfunktion haben. Die in der Wohnungswirtschaft gleichwohl verankerte objektweise Cash Flow Sicht eignet sich nicht für die unterjährige Unternehmenssteuerung. In der Praxis wird eine separate Cash Flow Segmentrechnung auf Unternehmensebene neben der Deckungsbeitragsrechnung sowie der obligatorischen GuV-Rechnung geführt. Die GuV-Rechnung ist vom Ansatz her ebenfalls nicht geeignet, im Rahmen des Controlling steuerungsrelevante Aspekte vollumfänglich darzustellen.

Im Kontext mit ziel- und zukunftsbezogenem Controlling kann die mehrstufige Deckungsbeitragsrechnung zur Kosten- und Preiskalkulation progressiv bzw. zur Ergebnisermittlung retrograd eingesetzt werden.

Wie gerade die Wohnungswirtschaft leidvoll erfahren muss, besteht unter marktwirtschaftlichen Gesichtspunkten kein direkt zu ermittelnder Zusammenhang zwischen Selbstkosten und Absatz/Mietpreis. Dennoch bietet die progressive Betrachtung Anhaltspunkte für eine Sollmietfestlegung.

Progressive Preiskalkulation⁴

Variable Objektkosten
+ Objektstrukturkosten
+ Objektgruppenstrukturkosten
+ Kostenstellenstrukturkosten
+ Bereichsstrukturkosten
+ Unternehmensstrukturkosten
= Selbstkosten des Objektes
+ Gewinnaufschlag
= Objektmietpreis

retrograde Erfolgsrechnung⁵

Bruttomieterlös des Objektes
- Erlösschmälerungen
= Nettoerlös des Objektes
- variable Kosten des Objektes
= Deckungsbeitrag I (= Objekt-DB)
- Objektstrukturkosten
= Deckungsbeitrag II
- Objektgruppenstrukturkosten
= Deckungsbeitrag III (Zur. Fakt. n. Objektgruppen)
- Kostenstellenstrukturkosten
= Deckungsbeitrag IV (Zur. Fakt. n. Kostenstellen)
- Bereichsstrukturkosten
= Deckungsbeitrag V (Zur. Fakt. n. Bereichen)
= Deckungsbeitrag der Unternehmung
- Unternehmensstrukturkosten
= Nettobetriebsergebnis

Die Kunst der Deckungsbeitragsrechnung besteht eigentlich in der Aufspaltung des gesamten Strukturkostenblocks in **mehrere Strukturkostenschichten** und die richtige Bildung von Zwischensummen. Da Strukturkosten meist nicht unmittelbar auf bestimmte einzelne Objekte zu rechnen sind, wird eine Gliederung des Strukturkostenblocks in einzelne Anteile auf Bezugsgrößen wie das Objekt selbst, eine Objektgruppe oder das Unternehmen vorgenommen.⁶

Es gibt mehrere **Erklärungsansätze der Produktkosten (obenstehend als variable Objektkosten bezeichnet) für bestandhaltende Wohnungsunternehmen** (nicht mengenabhängiges Neubau- oder Bauträgersgeschäft). Abgeleitet aus der reinen Definition (Kosten, die anfallen, damit ein Produkt physisch entsteht) könnte man die Meinung vertreten, es gäbe in der bestandhaltenden Wohnungswirtschaft (ähnlich wie bei Betreibern von ortsgebundenen Leitungsnetzen nach der Verlegung) nur noch Strukturkosten oder anders ausgedrückt, die Produktkosten tendierten gegen Null. Andere Ansätze stellen **auf das Produkt**

vermietete Wohnung ab und sehen alle Kosten, die sich mit dem Vermietungsgrad ändern können, als Produktkosten.

Die Abbildung zeigt einmal einen praktikablen Aufbau der Deckungsbeitragsrechnung in der Wohnungswirtschaft. Bei dieser Gliederung wird davon ausgegangen, dass es sich bei den Kostenpositionen nach dem Deckungsbeitrag I um Strukturkosten handelt, die als Bezugsgröße i. d. R. das Gebäude haben bzw. gebäudegenau gebucht werden (Einzelkosten in Bezug auf eine Kostenstelle/Gebäude). Brüche in der Systematik treten dabei bei gebäudeübergreifenden Instandhaltungs-/setzungs- sowie Marketingmaßnahmen bzw. bei der Position Zinsen auf, da die Darlehen in der Wohnungswirtschaft dinglich auf dem Flurstück besichert werden, auf dem sich manchmal auch mehrere Gebäude befinden können. Man behilft sich i. d. R. damit, größere Aufträge bzw. die Zinszahlungen gebäudeweise aufzusplitten bzw. eine eigene Kosten- und Leistungsrechnung zu führen.

Betrachtet man einmal den gesamten Lebenszyklus einer Immobilie von der Entstehung bis zur Verwertung, so könnte man bereits vor Investition anhand von Erfahrungswerten, Baupreisindizes usw. ableiten, dass ein gewisser Instandhaltungs- und Instandsetzungsbedarf periodisch anfallen wird. Je nach Intensität der Nutzung, die sich jedoch i. d. R. in einem entsprechenden Mietpreis niederschlagen müsste, kann es hier zu geringen Verschiebungen kommen. Vom Grundsatz her weiß man jedoch, dass diese Instandhaltungen/-setzungen in einem gewissen Zeitfenster anfallen, also eher einen periodischen Strukturkostenbezug haben.

Es erscheint müßig, die unterschiedlichen, in der Praxis vorkommenden Zuordnungen nach Lehrmeinungen hin und her zu schieben. Unter dem Hintergrund der ergebnis- und zielorientierten unterjährigen Steuerung in einem großen Bestand nehmen sowohl die Marketing- als auch die Instandhaltungsaufwendungen Durchschnittsgrößen an. Es spielt vordergründig keine Rolle, ob in diesem oder jenem Haus ein Euro mehr oder weniger für Instandhaltung oder Marketing ausgegeben wird. Die Aufmerksamkeit sollte auf das Mengen-Preis-Vermietungsmonatsgerüst gelenkt werden. Man kann

daher mit einem Ausweis der o.a. Kosten im Strukturkostenblock im Deckungsbeitrag 2 gut leben und das Augenmerk der Verantwortlichen auf den ohnehin viel wesentlicheren oberen Teil (von der Vermietung über die Bruttoerlöse hin zu den Nettoerlösen) lenken.

Multidimensionale Deckungsbeitragsrechnung

In der Praxis existieren jedoch Strukturkosten, die nicht nur nacheinander, sondern auch gleichzeitig verschiedenen Bezugsgrößen zurechenbar sind. Hier ist die „normale“ mehrstufige Deckungsbeitragsrechnung um eine multidimensionale Sichtweise zu ergänzen. Diese ermöglicht z. B. die **Clustering nach Produkten, Produktgruppen, Regionen, Teilmärkten und Verantwortungsbereichen**.

Mit den heutigen leistungsfähigen EDV-Systemen und Software-Lösungen lässt sich dies auch und gerade bei einem sehr großen Bestand gut umsetzen. Wichtig dabei ist sicher, dass man eine klare Strukturierung – z. B. hinsichtlich der Organisation oder der Mengen- und Preisgerüste – hat. **Für Controllergespräche entscheidend ist hierbei die Frage, mit wem kann man sich bis wohin eigentlich unterhalten oder anders ausgedrückt, bis zu welcher Zwischensumme kann der Manager die Kosten beeinflussen.**

Werden größere Instandhaltungs-/Instandsetzungsmaßnahmen in einzelnen Objekten vorgenommen, so sind diese zunächst steuerrechtlich als einmaliger Aufwand zu behandeln, wenn keine Aktivierungsfähigkeit gegeben ist. Dieser Aufwand schmälert das Ergebnis dieses Objektes in diesem Jahr erheblich, in den Folgejahren wird er aber nicht mehr ausgewiesen. Eine langfristige Erfolgsbeurteilung aufbauend auf den tatsächlichen Aufwandsbuchungen ist somit nicht möglich. Dennoch ist zusätzliches Kapital in dem Objekt gebunden, was eine entsprechende Rendite erzielen soll/muss.

Einen weiteren Aspekt bilden die steuerrechtlich vorgegebenen **Absetzungen für Abnutzung (Afa)**. Die betriebswirtschaftliche Afa soll den Werteverzehr bezogen auf die Nutzungsdauer widerspiegeln. Unter dem Hintergrund der tatsächlichen technisch-ökonomischen Nutzungsdauer können

gesetzlich vorgegebene Afa-Sätze abweichend sein.

Unbefriedigend ist auch, dass bei gleichartigen Objekten mit gleichen Bauleistungen und gleichen Mieterträgen aufgrund zufälliger Zinsniveaus (Stichwort: Abschlusszeitpunkt der Kreditvereinbarung) sowie aufgrund unterschiedlicher Eigenmittel-/Fremdmittel-Relationen beim Kapitaleinsatz Objektbewertungen zu unterschiedlichen Ergebnissen führen würden.

Problemlösungsansatz

Es werden zur Steuerungsseignung **kalkulatorische Ansätze** gewählt. Ausgehend vom gebundenen Kapital werden kalkulatorische Zinsen anstatt der tatsächlichen Zinszahlung an die Fremdkapitalgeber angesetzt. Größere aufwandswirksame Instandsetzungen (sog. größere Einzelmaßnahmen) werden betriebswirtschaftlich aktiviert und bedingen eine Berücksichtigung in den kalkulatorischen Zinsen und kalkulatorischen Abschreibungen. Die **laufenden Instandhaltungen (sog. „Tropfender Wasserhahn“)** bleiben jedoch außen vor.

Bei der Entstehung eines Produktes wird Kapital benötigt. Die Kapitalherkunft (Eigen- oder Fremdkapital) ist dabei für das Produkt grundsätzlich unerheblich. Das mit dem Produkt gebundene Kapital muss über die Lebensdauer wieder erwirtschaftet und zwischenzeitlich rentierlich verzinst werden. Da in der Wohnungswirtschaft davon auszugehen ist, dass der nicht abnutzbare Boden einen eher konstanteren Wert besitzt und das in der Gebäudesubstanz gebundene Kapital im Zeitablauf von 100% auf 0% sinkt, sind kalkulatorische Zinsen beispielhaft nach folgender Formel (einfacher Ansatz) zu ermitteln:

$$\begin{aligned} \text{kalkulatorische Zinsen} &= \\ &= (\text{Bodenwert} + \text{kum. Herstellungskosten} / 2) \\ &= \text{durchschnittlich gebundenes Kapital} \\ & * \text{kalk. Zinssatz} \end{aligned}$$

Die kumulierten Herstellungskosten zzgl. Bodenwert widerspiegeln das seinerzeit insgesamt investierte Kapital, welches es in der Folgezeit durchschnittlich zu verzinsen gilt.

Im Falle von Neuinvestitionen sind diese für die Ermittlung des durchschnittlich

gebundenen Kapitals häufig den bisherigen kumulierten Herstellungskosten hinzuzurechnen. Auch die aufwandswirksamen größeren Einzelinstandsetzungsmaßnahmen sind betriebswirtschaftlich im Rahmen einer separaten Kosten- und Leistungsrechnung zu aktivieren und häufig hinzuzurechnen.

Der kalk. Zinssatz kann sich am **Fremdkapitalzinssatz** orientieren. Häufig wird eine Berechnung auf der Grundlage des **WACC (Weighted Average Cost of Capital = gewogener Gesamtkapitalkostensatz)** mit dem Zielbilanzverhältnis von Eigen- und Fremdkapital aus Vereinfachungsgründen erfolgen. Unter Risikogesichtspunkten müsste es – mindestens für jede Produktgruppe – noch ein **produktgruppenspezifisches Beta** geben. Bei ansonsten identischen Bewirtschaftungsdaten müssten also in **Abhängigkeit unterschiedlicher Risiken unterschiedliche Zielrenten der Produktgruppen resultieren**.

Die steuerrechtliche Afa wird ersetzt durch eine kalkulatorische Abschreibung, die darauf abstellt, dass innerhalb der technisch-wirtschaftlichen Nutzungsdauer die Investition auch wieder „verdient“ ist. Um wirklich zukunftsorientiert zu sein, benötigen wir aber Planzahlen, Prognosen und Einschätzungen. Die bestehende Datenbasis des Rechnungswesens bietet hierfür gute Ansätze, muss aber zukunftsbezogen von den jeweiligen Verantwortlichen weiter geplant werden.

Ausbau der mehrstufigen Deckungsbeitragsrechnung zu einer Managererfolgsrechnung

Abweichungen treten dann auf, wenn die Istwerte nicht genau den geplanten Kosten oder Erlösen entsprechen. Abweichungen sind zunächst nicht negativ belegt. Sie zeigen, dass aus vielerlei möglichen Gründen, die oft in der Unsicherheit über künftige Entwicklungen bzw. am mangelnden Informationsstand zum Planungszeitpunkt liegen, die voraus bedachte Situation nicht vollumfänglich erreicht oder übererfüllt worden ist (Risiko-Management).

Abweichungen im Ergebnis der Deckungsbeitragsrechnung können vielfältige Ursachen haben. Durch die

feinschichtige Aufspaltung der Strukturkosten und ein implementiertes Mengen- und Preisgerüst wird es aber möglich, einzelnen Bereichen Abweichungen zuzuordnen. Dies bietet die Möglichkeit, viel detaillierter den Ursachen für die Abweichungen nachzugehen, da diese sozusagen transparent(er) werden.

Im Kontext mit dem Ausbau zur Managererfolgsrechnung steht zwangsläufig das Abwenden von den – in der Wohnungswirtschaft überall gebräuchlichen – Worten Leerstand bzw. **Leerstandsquote** hin zu Vermietung(smonaten) und Vermietungsquote.

Die Summe der Bruttojahresumsätze ergibt sich aus der **Summe der vermieteten Mietfläche mal dem jeweiligen Mietpreis mal den Vermietungsmonaten**. Treten unterjährig Schwankungen in der Vermietung auf, so schlagen diese sofort voll auf das Jahresergebnis durch. Bei der Suche nach Optimierungspotenzialen ist die – eigentlich profane und keineswegs neue – Denkrichtung zu Vermietungsmonaten hin zielführend.

Die Mengenabweichung in der Wohnungswirtschaft ist die Differenz der tatsächlich vermieteten zu den geplanten Quadratmetern. Die monetär hieraus entstehende Abweichung kann man durch Multiplikation der Istmietflächenabweichung mit der Sollmiete ermitteln.

Die Mietpreisabweichung ist die Differenz der tatsächlich erzielten zur geplanten Quadratmetermiete (meist untergliedert nach Nutzungsarten wie Wohnen, Gewerbe, Parkplätze, Sonstige). Die Istmietpreisabweichung mal die Sollvermietungsfläche ergibt dann den monetären Betrag der Mietpreisabweichung. Durch die Aufspaltung in die Einzelkomponenten werden so beide Abweichungsursachen transparent.

Danach folgen die Abweichungen bei den Mietminderungen sowie der kum. Istkosten zu den kum. Planwerten je weiterer Position von DB 2 und DB 3. Auch hier sollte nicht jede Monatsabweichung überbewertet werden, da es letztlich auf die Planerfüllung des Gesamtjahres ankommt.

Zuordnung CM-Themen-Tableau

	34	35	S	F	A
--	----	----	---	---	---

Kleiner Exkurs zum Thema kalkulatorische Ansätze und Auseinanderdriften von internem und externem Rechnungswesen

Nach einer Studie von Prof. Männel⁷ zu den Gründen des Auseinanderfallens von internem und externem Rechnungswesen liegen die Hauptursachen im Ausweis kalkulatorischer Kostenpositionen, die formal eigentlich Gewinn- bzw. Kostenbestandteile sind.

Beispiele hierfür sind z. B. Zinsen. Die tatsächlichen Zinsen widerspiegeln nur den Kostenanteil der Fremddarlehen. Die eingesetzten Eigenmittel müssen sich jedoch auch rentierlich verzinsen. Es wäre also auch denkbar, im Deckungsbeitrag 2 die tatsächlichen (Fremd-)Zinsen auszuweisen und nach dem Deckungsbeitrag 3 verschiedene, zu erwirtschaftende Gewinnbestandteile oder kalkulatorische Wagniskosten.

Problematisch hierbei erscheint die Kommunikation der betriebswirtschaftlichen Hintergründe in der Praxis. Die Profit-Center-Verantwortlichen zu überzeugen, dass diese kalkulatorisch über den „tatsächlichen“ Kosten liegenden Beträge ebenfalls zur Erreichung der Unternehmensziele über den Umsatzprozess erwirtschaftet werden müssen, gestaltet sich schwer. Zum anderen liegen die einzelnen, über die gebuchten Kosten hinaus zu verdienenden Bestandteile in der Sphäre des Deckungsbeitrages 2. Sie sollten daher gebäudegenau zuzuordnen sein. Werden sie aber nach dem Deckungsbeitrag 3 ausgewiesen, so ist eine Ergebniszuordnung maximal bis auf die Genauigkeit der Zuordnung des Deckungsbeitrages 3 (Stichwort Verwaltungskoten i.d.R. nur kostenstellen- bzw. verantwortungsbereichsgenau) möglich. Da die Managererfolgsrechnung aber ein unterjähriges Steuerinstrument zur Unternehmenszielerreichung darstellt und es primär nicht darauf ankommt, hier externe Berichterstattung zu generieren, stellt der Ausweis kalkulatorischer Kostenpositionen für die Wohnungswirtschaft einen praktikablen Weg dar.

CONTROLLINGSOFTWARE GESUCHT ?



CONTROLLINGSOFTWAREGUIDE !

Die optimale Entscheidungshilfe bei der Suche nach einer geeigneten Controllingsoftware.

Mehr als 70 Anbieter in einer MS AccessTM - Datenbank.

Katalogisiert nach:

- Controllinginstrumenten
- Preisklassen
- Schnittstellen
- Flexibilitätskriterien
- Sicherheitskriterien

Bestell- und Infohotline:

Tel. 03381 - 31 57 59

Fax. 03381 - 31 57 60

info@controllingsoftwareguide.de
www.controllingsoftwareguide.de

Nr.	Bezeichnung	Einheit	Plan Monat	Ist Monat	Abweich. Absolut	Abweich. In %	
1	Gesamte vermietbare Wohnfläche	qm	3.000	3.000	0	0,00%	Bestandsbezogene Abweichung
2	Bruttoumsatz	€/qm/Monat	4,60	4,35	-0,05	-1,09%	Verkaufspreisabweichung
3		€/Monat	13.800	13.050	-750	-5,44%	Verkaufspreisabweichung
4	Absatzmenge vermietete qm	qm/Monat	2.500	2.400	-100	-4,00%	Absatzmengenabweichung
5	Erlösschmälerung d. Leerstand	qm	500	600	100	20,00%	Absatzmengenabweichung
6	(Miete)	€/Monat	2.300	2.760	460	20,00%	Absatzmengenabweichung
7	Mietminderungen	€	400	300	-100	-25,00%	Mietminderungsabweichung
8	Nettoerlöse	€/Monat	11.100	10.990	-110	-0,99%	Erlösabweichung
9		€/qm/Monat	3,70	3,63	-0,07	-1,89%	Erlösabweichung
14	Summe Produktkosten	€/Monat	755	806	51	6,75%	Produktkostenabweichung
15	Deckungsbeitrag I	€/Monat	10.345	9.784	-561	-5,42%	Ist-DB-Abweichung nach Proko
16		€/qm/Monat	3,45	3,26	-0,19	-5,42%	Ist-DB-Abweichung nach Proko
22	Summe objektkonkr. Strukturkosten	€/Monat	5.775	5.775	0	0,00%	objektkonkrete Strukoabweichungen
23	Deckungsbeitrag II	€/Monat	4.570	4.009	-561	-12,28%	Ist-DB-Abweichung nach Objekt-Struko
24		€/qm/Monat	1,52	1,34	-0,19	-12,28%	Ist-DB-Abweichung nach Struko
25	Verwaltungskosten	€/Monat	1.000	1.000	0	0,00%	Profit Center Struko-Abweichungen
27	Deckungsbeitrag III	€/Monat	3.570	3.009	-561	-15,71%	Ist-DB-Abweichung nach Verw.-Kosten
28		€/qm/Monat	1,19	1,00	-0,19	-15,71%	Ist-DB-Abweichung nach Verw.-Kosten
29	sonst. Unternehmensstrukturkosten	€/Monat	200	200	0	0,00%	Unternehmensstruko-Abweichungen
30	Unternehmensgewinnziel	€/Monat	50	50	0	0,00%	Unternehmensstruko-Abweichungen
31	Deckungsbeitrag IV	€/Monat	3.320	2.759	-561	-16,90%	Ist-DB-Abweichung gesamt
32		€/qm/Monat	1,11	0,92	-0,19	-16,90%	Ist-DB-Abweichung gesamt

Verkaufs-Ergebnis-Rechnung für die WoWi

Auswirkungen von Basel II auf die Gestaltung der Controlling-Instrumente

Ich möchte hier nicht die vielen Veröffentlichungen zum Sachthema Basel II erweitern, sondern versuchen, die daraus resultierenden Anforderungen an die Gestaltung der generellen Controllinginstrumente wie z. B. der Management-erfolgsrechnung aufzuzeigen. Wohnungswirtschaftliche Investitionen sind meist nur mit höheren Fremdkapitalanteilen zu finanzieren. Die Wohnungswirtschaft weist traditionell eine sehr hohe Kapitalbindung auf. Änderungen an den Kreditkonditionen hätten folglich starke Auswirkungen. Fast jedes Wohnungsunternehmen kommt in den nächsten Jahren zu dem Punkt, Restvaluten umschulden bzw. prolongieren zu müssen.

Ziel kann es daher also nur sein, sich besonders „sexy“ für das Rating, ob extern oder beim IRB-Ansatz, zu machen. Ein so wichtiges Thema sollte sich also auch in der Führungsrechnung und der Unternehmensorganisation widerspiegeln.

Es erscheint insofern sinnvoll, **wesentliche Kennziffern** im Kontext mit Basel II in der kurz-, mittel- und langfristigen Planung – neben Einschätzungen zu Marktvolumen und eigenem Marktanteil – vor bzw. **zusammen mit der Management-**

erfolgsrechnung auszuweisen. In gewisser Hinsicht spiegelt dies die „heilige Dreieinigkeit“ des WEG-Symbols wider. Auch die Banken werden sich fragen, wie groß das Marktvolumen zukünftig ist, welchen Marktanteil das Unternehmen besetzen möchte (Wechselwirkung Wachstum und die Fähigkeit, Kundenbedürfnisse adäquat zu befriedigen) und – in Form der Management-erfolgsrechnung – ob es sich auch lohnt (vgl. hierzu Abbildung WEG-Symbol der CA Controller Akademie). Und einmal Hand aufs Herz: Sollte man nicht annehmen, dass sich die Banken lieber in Unternehmen engagieren, die in langfristig wachsenden Märkten und mit wachsenden Marktanteilen operieren bzw. ihren Marktanteil in schrumpfenden Märkten ausbauen können?

Zum Gesamtpaket der zum Rating gut zu gebrauchenden Unterlagen würde auch eine Art **Handbuch** gehören, in welchem Ziele, Standardprämissen, Rechenvorschriften und Entscheidungsprämissen der Controllinginstrumente Management-erfolgsrechnung und Investitionsrechnung abgebildet sind. Es sollte gut darstellbar sein, dass ein standardisiertes betriebswirtschaftliches Instrumentarium in der Praxis zur Entscheidungsfindung verwendet wird.

Wesentlich erscheint weiterhin ein gleichartiges Mengen-Preis-Gerüst in allen

Planungshorizonten. Auswirkungen auf das Endergebnis durch Bestandsveränderungen (Zu- und Abgänge sowie Eingruppierung in andere Produktgruppen) sollen transparent werden. Durch die Bildung von Planverrechnungssätzen (z. B. kalk. Zinsen, kalk. Afa, Verwaltungskosten etc.) können auch die Folgen der Bestandsveränderungen gut sichtbar gemacht werden.

Fazit & Fußnoten

Eine standardisierte Management-erfolgsrechnung sowie eine fundierte Investitionsrechnung sollten die Grundlage einer modernen Unternehmensführung in der bestandshaltenden Immobilienwirtschaft bilden. Wenn durch eine mittel- und langfristig angelegte Ergebnisrechnung dargelegt werden kann, dass das Unternehmen auf Dauer am Markt bestehen wird, braucht man keine Angst vor Ratings oder dergleichen zu haben.

Bei all unseren Anstrengungen sollten wir aber immer daran denken, dass wir es mit Menschen zu tun haben, sowohl mit unseren Kunden, den Mietern, als auch mit unseren Mitarbeitern.

Gerade diese müssen wir durch fortwährende Überzeugungsarbeit und mit Unterstützung moderner Führungs-



instrumente motivieren, sich im Sinne von Benchmarking und Best Practice jeden Tag aufs Neue um unsere Kunden zu bemühen. Das aus motivierten und gut ausgebildeten Mitarbeitern bestehende Humankapital wird langfristig ein entscheidender Erfolgsfaktor sein.

Kein Investitionsgut ist mit derartig hohen Emotionen bzw. emotionalen Entscheidungen behaftet wie das Gut „Wohnung“. Hier liegen für die Zukunft sicher aus Marketinggesichtspunkten noch viele Potenziale, die es für uns zu erschließen gilt. Lassen Sie mich mit einem Zitat – im Controllingssinne, wenn man als Hauptaufgaben des Controllings die Planung und Steuerung versteht – von Perikles schließen: **Es kommt nicht darauf an, die Zukunft vorauszusagen, sondern auf die Zukunft vorbereitet zu sein.**

¹ vgl. Deyhle, A., Controller-Handbuch, Enzyklopädisches Lexikon für die Controller-Praxis, Band II, 4. überarbeitete Auflage 1996, Management Service Verlag, Gauting, S. 6

² vgl. Homann, Immobiliencontrolling, 2000, S. 729

³ vgl. Murfeld, E. (Hrsg.) Grundstücks- und Wohnungswirtschaft, 2000, S. 851

⁴ in Anl. an Vikas, Kostenmanagement, 1996, S. 98, Wort Fixkosten durch Strukturkosten ersetzt

⁵ in Anl. an Wöhe, Allgemeine Betriebswirtschaftslehre, 2000, S. 1160;

Hieke, Deckungsbeitragsrechnung, 1998, S. 68, Wort Fixkosten durch Strukturkosten ersetzt

⁶ vgl. Schweitzer/Küpper, Erlösrechnung, 1998, S. 434, Wort Fixkosten durch Strukturkosten ersetzt

⁷ vgl. Männel, W., Harmonisierung von externem und internem Rechnungswesen für ein konsequent geschlossenes Ergebniscontrolling, Ausführlicher Bericht über ein ausgewähltes Forschungsprojekt, in: Integration des Rechnungswesens für ein durchgängiges Ergebniscontrolling, in: Kostenrechnungspraxis, 43. Jg. (1999), H. 1, S. 11-21. ■

TREUENFELS

Personaldienstleistungen für das Finanz- und Rechnungswesen



Wir sind als Personalvermittler spezialisiert auf dem Gebiet des Finanz- und Rechnungswesens.

Sie erhalten über uns erfahrenes Personal mit kaufmännischer Ausbildung und sicheren IT-Kenntnissen: Kontokorrent-, Finanz- und Bilanzbuchhalter, Steuerfachangestellte, Controller, kaufmännische Leiter und Geschäftsführer.

Sie haben die Wahl, ob Sie festangestellte Mitarbeiter oder befristete Personaleinsätze wünschen. Über Zeitarbeit und Interimservices bieten wir große Flexibilität.

Unsere Personalvermittler freuen sich auf Ihren Anruf.

In Hamburg: Tel. 040 / 376 44 444

In Berlin: Tel. 030 / 259 44 123

In Frankfurt: Tel. 069 / 759 37 676

In Düsseldorf: Tel. 0211 / 83 07 103

In Stuttgart: Tel. 0711 / 222 54 130

In München: Tel. 089 / 288 90 300

Unsere Adressen und Ansprechpartner finden Sie unter: www.treuenfels-personal.de

Hamburg Frankfurt Berlin Düsseldorf Stuttgart München



Prof. Dr. Robert Blunder, Fachhochschule Liechtenstein FL-9490 Vaduz

DIE ZWEIDIMENSIONALE ENTSCHEIDUNGSMATRIX

von Robert **Blunder**, Vaduz

Wissen Sie, wie viele Entscheidungsoptionen es bei einer Entscheidung zwischen zwei Alternativen A und B gibt? Falls ja, brauchen Sie nicht weiterzulesen.

Entscheidungstechniken beschäftigen sich mit der Entscheidungsfindung bei mehreren Alternativen, aber oft bestehen Grundsatzentscheidungen aus lediglich zwei Wahlmöglichkeiten, beispielsweise zwischen **Selbständigkeit und Angestelltenverhältnis**, zwischen „**make or buy**“, zwischen **Beruf und Studium** usw. Auf diese dualen Fragen gibt es meist scheinbar nur zwei Entscheidungsmöglichkeiten.

Die zweidimensionale Entscheidungsmatrix besteht aus einer **Vierfelder-Matrix**, die an der linken und unteren Seite mit den jeweiligen Wahlmöglichkeiten Ja/Nein abgeschlossen ist. Dahinter werden die jeweiligen Alternativen A/B angelegt. Bei der eigentlichen Wahlmöglichkeit handelt es sich somit um die Option A oder B. Durch die Vierfelder-Matrix erweitern sich die beiden grundsätzlichen Entscheidungsoptionen um zwei weitere. Standen ursprünglich

Alternative B	JA	Entweder	Sowohl, als auch
	NEIN	Weder noch	Oder
		NEIN	JA
		Alternative A	

nur „entweder/oder“ zur Verfügung, so stehen jetzt auch die Optionen „sowohl als auch“ und „weder noch“ zur Verfügung.

Nach Kahle¹ steigt mit der Zahl von sich nicht ausschließenden Alternativen die Zahl der Entscheidungsoptionen sehr schnell an, weil Kombinationen von Alternativen jeweils auch Optionen sind.

So führt die Alternative A allein zu zwei Optionen: A und nicht A.

Durch das Hinzutreten der Alternative B ergeben sich bereits vier Optionen: A und B, A, nicht B, B nicht A, und nicht A, nicht B.

Eine dritte Alternative C würde bereits acht Alternativen verursachen, zehn Alternativen bereits 1.024 Entscheidungsoptionen, wie die nachstehende Tabelle zeigt.

Alternativen	Entscheidungsoptionen
(n)	(E)
1	2
2	4
3	8
4	16
·	·
·	·
·	·
10	1.024

Die Formel für die Anzahl der Entscheidungsoptionen „E“ in Abhängigkeit von der Anzahl der Alternativen „n“ lautet:

$$E = 2^n$$

Die grundsätzliche Frage lautet daher, ob in Entscheidungssituationen Alternativen unvereinbar sind. Ist dies nicht der Fall, steht eine relativ hohe Zahl von Entscheidungsoptionen zur Verfügung.

Die duale Entscheidungsmatrix soll dazu anregen, sich zunächst in Entscheidungssituationen mit zwei Handlungsoptionen zu überlegen, ob Alternativen grundsätzlich unvereinbar sind. Ist dies nicht der Fall, stehen dem Entscheidungsträger ungleich mehr Optionen zur Verfügung. ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau

	04	31	V	T	L
--	----	----	---	---	---

¹ vgl. Kahle, E. (1998) S. 48, Betriebliche Entscheidungen. Lehrbuch zur Einführung in die betriebswirtschaftliche Entscheidungstheorie, 5. Aufl., Oldenbourg.



club les domaines



Einladung

an entdeckungsfreudige Weinliebhaber

Club les Domaines öffnet Ihnen Tür und Tor zu vielversprechenden Weingütern, zu renommierten Châteaux und verborgenen Weinkellern.

Mit einer Club-Mitgliedschaft reservieren Sie sich jährlich sechs exklusive Degustationspakete mit je drei verschiedenen, erlesenen Weinen. Weine, die wir bei den ausgewählten Weingütern speziell für Sie als Club-Mitglied reservieren lassen.

Überzeugen Sie sich selbst: Bestellen Sie ein Probeabonnement für drei Club-Pakete für pauschal 167.50 Euro oder CHF 270 frei Haus. Mehr darüber unter:

www.clublesdomaines.com

Toskana - Das Februar-Paket
Reserviert für Club-Mitglieder

1 Fl. Chianti Classico Le Corti DOCG 2001
1 Fl. Chianti Classico Cru Don Tommaso DOCG 2000
1 Fl. Marsillana Maremma IGT 2000

Club les Domaines, Hafenstrasse 28
79576 Weil am Rhein
Infoline 0 0800 366 246 27
E-Mail: info@clublesdomaines.com

Das Exklusiv-Angebot
Für Controller Magazin-Leser (solange Vorrat)

Chianti Classico Le Corti Cortevecchia Riserva 1998
zu Euro 14.39 oder CHF 22.90
(75cl-Flasche inkl. 16% MwSt, ohne Versandkosten)

Bestellen Sie direkt bei:

Münchow, Hörstrasse 9, 78239 Rielasingen-Worblingen
T 07731 790 50, F 07731 790 529, muenchow@t-online.de

Wyhus Belp, Sägetstrasse 33, 3123 Belp
T 031 810 41 41, F 031 810 41 42, info@wyhusbelp.ch

In Zusammenarbeit mit:

Vinum



Zuordnung CM-Themen-Tableau					
14	24	31	T	L	S



Dipl.-Journalist Hans-Peter Sander, Inhaber der PR-Agentur EastWestCom in Dießen am Ammersee (www.eastwestcom.net), Verantwortlicher für die Pressearbeit des Internationalen Controller Verein eV.

FLEXIBEL MIT „4-AUGEN-PRINZIP“

von Hans-Peter Sander, Dießen

Pragmatismus statt Glaubenskrieg

„Make or buy?“ entscheidet im öffentlich-rechtlichen Rundfunk längst nicht der freie Markt allein. Die einen schwören auf Outsourcing und fordern „Schnellboote statt Tanker!“. Die anderen holen den „freien Markt“ ins Haus und bewerten Eigenproduktionen mit Marktpreisen. Die dritten schließlich setzen „Plan orientiert“ steuernd auf eigene Kapazitäten. Der öffentlich-rechtliche Rundfunk diskutiert und praktiziert zurzeit verschiedene Modelle zur Produktionssteuerung. An der Gretchenfrage „Make or Buy?“ scheiden sich die Geister. Gibt in der Privatwirtschaft der freie Markt die Entscheidungsrichtung vor, dominieren hier politische Vorgaben und gesetzliche Regelungen. **Auf der Suche nach einem Königsweg setzt der Norddeutsche Rundfunk auf ein „planorientiertes Steuerungssystem“.**

Der Wettbewerb ist beinhart. Mit anderen öffentlich-rechtlichen und kommerziellen Anbietern ringt der NDR um Zuschauer. Selbst die rechtliche Verankerung der Rundfunkgebühr bietet keine Überlebensgarantie mehr. „Je stärker man im Wettbewerb nachlässt, desto mehr wird die Legitimität des bestehenden Systems in Frage gestellt, beschreibt Gerald Mechnich, Leiter der Abteilung Controlling und Personalentwicklung beim NDR, den Marktdruck. Soll der

Auftrag erfüllt werden, Programm für die Allgemeinheit – d. h. für den öffentlich-rechtlichen Rundfunk, Programm für Mehrheiten und Minderheiten gleichermaßen – zu machen, muss man einen wesentlichen Teil der Zuschauer erreichen. Dabei hat der öffentlich-rechtliche NDR der Information, Bildung, Beratung und Unterhaltung zu dienen sowie die norddeutsche Region, ihre Kultur und Sprache, angemessen zu berücksichtigen. „Das bedeutet, mit den uns zur Verfügung stehenden Mitteln so gutes und so viel Programm wie möglich zu machen“, so Mechnich.

2002 erwartet der NDR Erträge von rund 968 Mio. €, davon 846 Mio. € allein Gebühreneinnahmen. Zu stemmen hat der NDR auf der anderen Seite ein gewal-



Gerald Mechnich, Leiter der Abteilung Controlling und Personalentwicklung beim NDR

tiges Pensum: das Dritte Fernsehprogramm z. B., ein Vollprogramm mit Videotext für Bremen, Hamburg, Mecklenburg-Vorpommern, Niedersachsen und Schleswig-Holstein, wo es insgesamt mehr als 6,6 Mio. angemeldete Fernsehgeräte gibt. Hinzu kommt ein 16,45-% Anteil am ARD-Gemeinschaftsprogramm, Beteiligungen an den Programmen 3sat, ARTE, KI.KA, PHOENIX sowie an ARD Digital und nicht zuletzt Online-Angebote sowie die Hörfunkprogramme NDR 1, NDR 2, Radio 3 und NDR Info und das kooperierte Nordwest-Radio. Neben zahlreichen freien hat der NDR insgesamt rund 3.500 fest angestellte Mitarbeiter. Zum Funkhaus und Fernsehstudio in Hamburg gesellen sich Landesfunkhäuser in Hamburg, Hannover, Kiel und Schwerin, elf lokale Studios sowie anteilig das ARD-Hauptstadtstudio in Berlin und weitere Korrespondentenbüros. Auch am gemeinsamen Auslandskorrespondentennetz der ARD ist der NDR beteiligt. Die Anstalt verfügt außerdem über vier eigene Klangkörper.

„Die unternehmerische Herausforderung besteht darin, Organisation und Abläufe so auszurichten, dass sie stringent den Wettbewerbsdruck in allen Entscheidungen transportieren“, erläutert Gerald Mechnich. „Zum Beispiel in der Produktionssteuerung: Je stärker sich diese am gesamten Unternehmensziel ausrichtet, desto effizienter ist unsere

Organisation", ist der Controller überzeugt. „Sie muss nach allgemein-betriebswirtschaftlichen Regeln organisiert sein.“ Um angesichts der Doppelstrategie, Programme für Mehrheiten und Minderheiten anzubieten, die Gebühreneinnahmen sparsam und wirtschaftlich einzusetzen, seien pragmatische Überlegungen anzustellen, ideologische Prämissen jedoch unbrauchbar. So entstand im NDR das Konzept der „planorientierten Selbststeuerung“.

Als Schlüsselement wurde im Spannungsfeld von Kreativität und Wirtschaftlichkeit ein „4-Augen-Prinzip“ eingeführt. Es beinhaltet die Beratung zwischen jeweils einem Programm- und einem Produktionsvertreter z. B. über den Aufwand für eine Sendung, die Einordnung in das Gesamtbudget etwa einer Redaktion bzw. in die Gesamtkapazität des Produktions- und Sendebetriebs. Wie in einer Kunden-Lieferanten-Beziehung ist der „Kunde Programm“ König – es gilt das Primat des Programms. Doch letztlich müssen Entscheidungen nach Abwägung inhaltlicher und wirtschaftlicher Aspekte einvernehmlich getroffen werden. Weil man so die Fragen dezentral, fortlaufend und flexibel klärt, habe sich dieses Konsensmodell als Selbststeuerungsmechanismus bestens bewährt, meint Mechnich.

Statt starrer Planung: „Plan orientiert“

Ohne Planung existiert kein wirtschaftliches Unternehmen. Das „4-Augen-Prinzip“ prägt die im NDR praktizierte, mehrfach rückgekoppelte Planung. „Das ist ein sehr dynamischer und gestalterischer Prozess, in dem Ressourcenknappheit als Prinzip gilt“, erläutert Mechnich. „Da gibt es immer mehr Programmideen als vorhandene Mittel, also zwangsläufig einen Verteilungskampf der Kapazitäten.“ Die dezentrale Planung erfasst Einzelanforderungen aus dem Programm, die mit den Eigenkapazitäten abzustimmen sind. Entsprechend dem 4-Augen-Prinzip werden die eingereichten Meldungen in der Summe von der Hauptabteilung Planung und Steuerung geprüft, wie diese insgesamt mit der Finanzplanung und den vorhandenen Kapazitäten in Einklang zu bringen sind. Das Ergebnis wird mit dem Stabsbereich der Programmdirektion

beraten: Werden z. B. zusätzliche Finanzmittel für zusätzliche Kapazitäten bereitgestellt oder sind die Anforderungen zu reduzieren? – Weil Eigenkapazitäten nur in Ausnahmefällen erweitert werden, muss in der Regel letztlich jede Mehranforderung mit Fremdkapazitäten beantwortet werden.

Per Gesetz werden dem öffentlich-rechtlichen Rundfunk strikte Planungsvorgaben gemacht. Den Entscheidungsgremien ist dabei nachzuweisen, dass die zur Verfügung gestellten Mittel effizient genutzt werden. Dennoch: das aktuelle Zeitgeschehen sorgt dafür, dass der tatsächliche Verlauf des „Geschäftsjahres“ höchstens zu einem Drittel dem einst festgeschriebenen Budget entspricht. „Damit müssen wir umgehen können – und das haben wir auch gelernt“, stellt Peter Mewes, Leiter der Hauptabteilung Planung und Steuerung, fest. „Der von unseren Gremien genehmigte Wirtschaftsplan muss angesichts der Aktualität in der Abwicklung flexibel sein.“



Peter Mewes, Leiter der Hauptabteilung Planung und Steuerung beim NDR

Die geplanten, genehmigten Ressourcen müssen trotz aller notwendigen Abweichungen in der Summe exakt und entsprechend der Budgetregeln nachvollziehbar eingesetzt werden. Das Verfahren des NDR, unter Berücksichtigung der aktuellen Lage die Verwendung der Ressourcen flexibel einzusetzen, kann als das unter Controllern aktuell viel diskutierte „Beyond Budgeting“-Verfahren bezeichnet werden. Dabei sorgt die kontinuierliche Anpassung von operativen Maßnahmen und Plänen für eine

flexible, auf aktuelle Entwicklungen eingehende und dennoch am Ziel orientierte Unternehmenssteuerung. „Dabei versuchen wir, möglichst viel beweglich zu machen, z. B. Grenzen zu flexibilisieren, damit der Plan in der aktuellen Realität umgesetzt werden kann“, beschreibt Mewes.

Kostengünstig durch kontinuierliche Vollausslastung

Für die Programmrealisierung in der Produktion zieht man im NDR alle Varianten in Betracht: Eigen-, Auftrags- wie Kaufproduktionen. Eigenproduktionen können variabel – komplett eigenständig oder gemischt mit externen Anbietern – erstellt werden. Bei internen Produktionen ist die Herstellungsleitung Auftraggeber der so genannten Fachbereiche (z. B. Außenübertragung, Studiobetrieb etc.). Die Fachbereiche wiederum können entscheiden, ob der Auftrag mit vollständig eigenen oder teilweise mit fremden Kapazitäten realisiert wird.

Bei der Entscheidung, welches Verfahren anzuwenden ist, sind neben wirtschaftlichen z. B. auch inhaltliche und sogar urheberrechtliche Aspekte zu berücksichtigen. „Die Frage 'Make or buy?' ist vor allem aus wirtschaftlichem Blickwinkel und aus dem Ansatz der kontinuierlichen Vollausslastung vorhandener Eigenkapazitäten heraus zu beantworten“, erläutert Planungschef Mewes. „Diese hohe Auslastung ist nötig, um überhaupt kostengünstig produzieren zu können.“ Deshalb würde grundsätzlich dort für die Eigenfertigung entschieden, wo regelmäßig und langfristig planbar produziert wird, und wo dem NDR-Grundauftrag entsprechend – z. B. im Bereich Zeitgeschehen – eine Abhängigkeit vom Markt ausgeschlossen werden soll. „Wenn wir z. B. bei der Hochwasserflut nicht informieren können, weil wir im leer gekauften Markt kein Kamerateam mehr bekommen, erfüllen wir unseren Auftrag nicht“, gibt Mewes zu bedenken. Selbst wenn man sich über einen entsprechend hohen Preis doch Kapazitäten sichern könnte, hätte dieses Vorgehen mit Wirtschaftlichkeit oder gar Sparsamkeit nichts zu tun.

Die **Eigenkapazitäten des NDR** sind in den letzten Jahren nur in den Bereichen gewachsen, die **nahe am Programmauftrag liegen** und bei denen eine dauerhafte Wirtschaftlichkeit des eingesetzten Personals gesichert ist. Entsprechend hat sich der Produktionsbetrieb mit seiner Eigenkapazität aus den Feldern **zurückgezogen, die eine eher unsichere und schwankende Auslastung kennzeichnen**, wie es z. B. beim aufwändigen Fernsehspiel oder bei Tierfilmen der Fall ist. Insgesamt vermindert hat sich in den letzten zehn Jahren der Personalbestand des Produktionsbetriebes, der schlanker und schneller geworden ist. „Wenn man sich erst einmal für eigene Kapazitäten entschieden hat, muss man den Eigenbetrieb auch konsequent auslasten“, erläutert Mechnich. Freien Markt einzuführen würde hier genauso wenig Sinn machen wie in einem Chemiekonzern, der Millionen in eine hochmoderne Steam Cracker-Anlage investiert und dann den Unternehmensbereichen die 'Freiheit' einräumt, auf die damit erzeugten Produkte zurück zu greifen oder auch nicht. Der Verzicht auf Eigenproduktion verstöße angesichts der getätigten Inve-

stitionen gegen die Wirtschaftlichkeit. „Wir müssen ein stringentes Steuerungssystem haben und dafür sorgen, dass die Eigenkapazitäten genutzt werden. Das kann man zwar auch mal anders machen, wenn es inhaltlich erforderlich wird oder wenn es sich rechnet. Wenn aber die Unternehmensleitung entschieden hat, in Eigenkapazitäten zu investieren, und anschließend die Nutzungsentscheidung auf operationale Ebene delegiert wird, dann widerspricht sich das. Die Stringenz muss klar eingehalten werden“, so Mechnich.

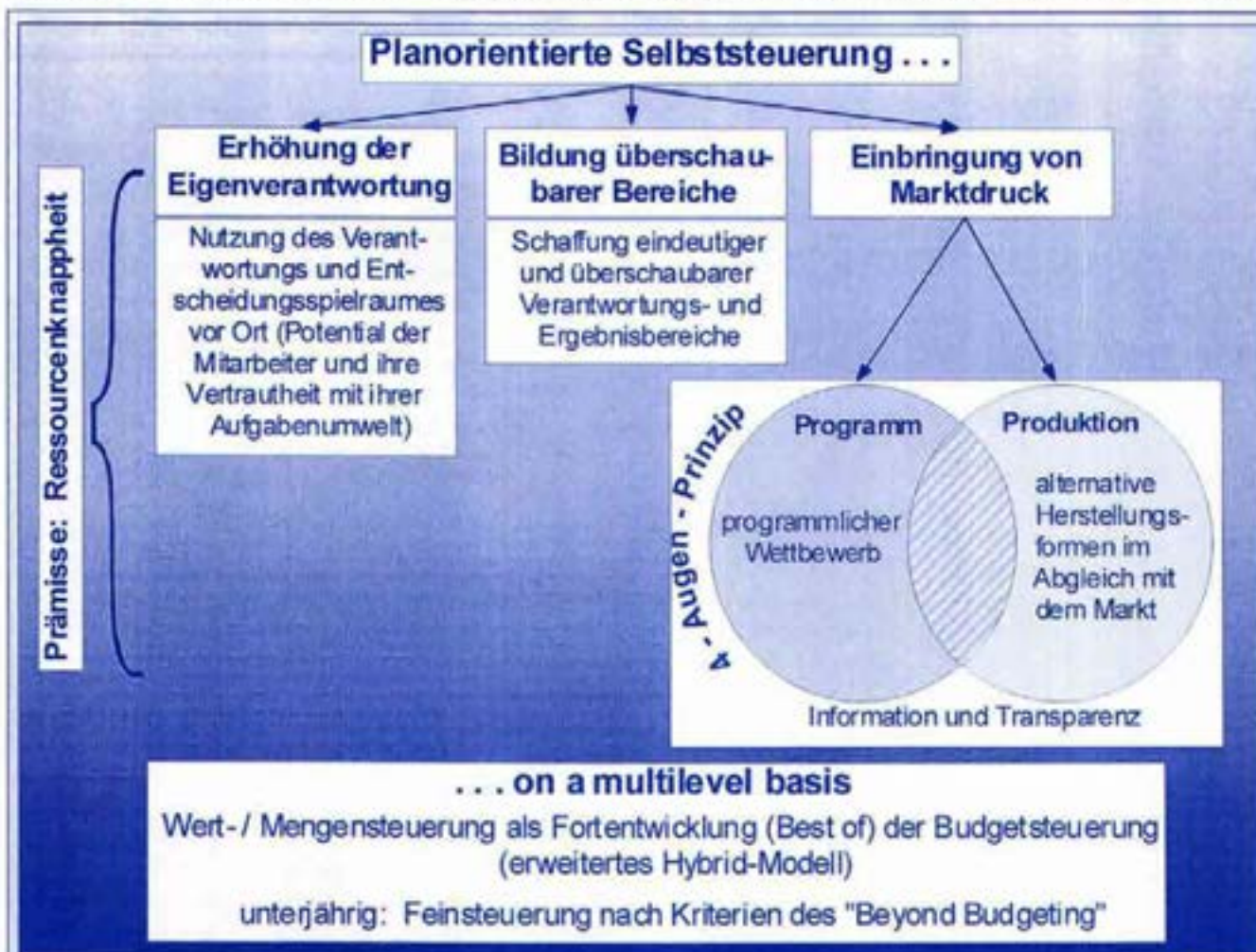
Kosten vergleichen mit Benchmarks

Intern und in der Öffentlichkeit verspüren Mechnich und Mewes einen starken Legitimationsdruck bezüglich der vorgehaltenen Eigenkapazitäten, sind doch z. B. ein gutes Drittel des NDR-Personals Mitarbeiter in der Produktion. Regelmäßig stellen sie deshalb alle Kosten dar und vergleichen diese mit externen Kapazitäten. „In unserem Haus will man das sehr genau wissen“, berichtet Mechnich. „Die **Kosten z. B. für ein eige-**

nes Kamerateam liegen bei regelmäßiger und dauerhafter Auslastung deutlich unter denen eines fremden. Wir setzen auf den Vorteil eines Eigenbetriebes, weshalb es ihn betriebswirtschaftlich gesehen überhaupt gibt. Weil wir in der Regel eine Auslastungsquote von über 90 % im NDR erreichen, haben wir gegenüber dem freien Markt einen beachtlichen Kostenvorteil. Freie Firmen müssen dagegen zumeist mit einer Jahresauslastung von ca. 60% kalkulieren. Daher können wir auf der Kostenseite sehr viel abfangen.“

Nicht allein die nach dem Kostenrechnungsmodell ermittelten Preise der eigenen Kapazitäten dienen als Steuerungsgröße. Zusätzlich kommen Mengengrößen wie „Ü-Wagen-Tage“ hinzu. Dieses vom NDR praktizierte Wert-/Mengensteuerungssystem bezeichnet Mechnich als „Fortentwicklung der Budgetsteuerung“, andere verwenden Begriffe wie „Hybrid-Modell“ dafür.

Wie in der Privatwirtschaft belebt auch im öffentlich-rechtlichen Rundfunk Marktdruck das Geschäft. „In unserer



Produktionssteuerung ist dieser Druck enorm: Wir haben **das 4-Augen-Prinzip**: Da steht einerseits der Redakteur unter programmlichem Wettbewerbsdruck, auf der anderen Seite hat das Management ständig zu überlegen, schneller, billiger, effizienter bei gleich hoher Qualität zu produzieren", erklärt Gerald Mechnich. „Für den nötigen Marktdruck brauchen wir wirklich nicht erst irgendwelche Preise zu erfinden, deren Vergleichbarkeit und damit Aussagekraft ohnehin strittig ist.“ Beim **Vergleich der Marktpreise** habe man viele Erfahrungen gesammelt, doch blieben damit viele Fragen offen. Marktpreise müssten von den Anstalten erst aufwändig ermittelt werden. Der Markt weise erhebliche regionale Preisunterschiede auf. Diese könnten aber oft gar nicht genutzt werden: dem **NDR ist z. B. gesetzlich vorgeschrieben, den Großteil seiner Produktion in „seinem“ Gebiet herzustellen**. Für die Arbeit mit Marktpreisen muss außerdem eine klare Bedarfserfassung möglich sein. Aber das ist bei den typisch sehr langen Vorlaufzeiten aussichtslos. Der NDR Wirtschaftsplan muss im Herbst eines Jahres für das Folgejahr den Aufsichtsgremien vorgelegt und damit entsprechend hausintern bereits im Sommer erarbeitet werden. Zu diesem Zeitpunkt können gerade für aktuelle Sendungen nur Rahmendaten festgelegt werden.

Selbststeuerung: Verantwortung delegiert

Von großer Bedeutung im planorientierten Steuerungsmodell des NDR ist die Selbst-Steuerung. „Angesichts der vielen tausend Sendungen pro Jahr ist **die Selbststeuerung das wirklich einzige sinnvolle Prinzip, nach dem das Unternehmen funktionieren kann**", ist Mechnich überzeugt. „Wenn wir in alle Konflikte, die aus der Ressourcenknappheit entstehen, eingreifen und dabei sogar auch Inhalte bewerten müssten, würde der Betrieb nicht mehr funktionieren. Deshalb hat sich die weitestgehende Delegation auf Produktionsleiter und Redakteur, die nach unserem 4-Augen-Prinzip eine Sendung organisieren könnten, auch bewährt.“

Führungsphilosophie des **Produktionsdirektors Joachim Lampe**, so Mechnich und Mewes, sei es, dass Selbststeuerung nur funktioniert, wenn man eindeutige und überschaubare Verantwortungsbereiche bildet und beauftragt. So wurden in der Produktion nach dem **Center-Gedanken** sinnvolle Einheiten zusammen geführt, die verzahnt an einem Produkt arbeiten. Der Verantwortungs- und Entscheidungsspielraum vor Ort erhöht die Eigenverantwortung der Mitarbeiter und motiviert ganz wesentlich.

Bei allen Parallelen zur Privatwirtschaft hat der öffentlich-rechtliche Rundfunk durch die Trennung von **Sachziel** (Erfüllung des gesetzlichen Programmauftrages) und **Formalziel** (wirtschaftliche und sparsame Wirtschaftsführung) sehr spezifische Aufgaben. Diese zu erfüllen hat sich der NDR mit der „planorientierten Selbststeuerung“ ganz eigene Werkzeuge geschaffen. Diese haben ihre Alltagstauglichkeit bewiesen, sind transparent und motivierend für viele Menschen. Pragmatismus statt Glaubenskrieg ist der Königsweg zum wirtschaftlichsten Produktionsmodell. ■



Controlling & Consulting AG

Profitieren Sie von unserer Controlling-Kompetenz



CNT ist eine integrierte Controlling- und Kostenrechnungsoftware für Planung, Simulation, Abrechnung, Analyse und Reporting

Helmut Roch, Leiter Controlling bei Franken Brunnen über die CNT-Software:

Wir setzen die „Controller's Navigation Tools“ in allen Bereichen des Controllings ein. Vom Vertriebs-Controlling, über das Kosten-Controlling bis zum Ergebnis-Controlling ist es das ideale Instrument für Planung, Simulation, Analyse und Reporting. Mit Hilfe von intelligenten Planungstechniken und leistungsfähigen Reportfunktionen haben wir den Aufwand für Planung und Reporting bis zu 70 % reduziert.

Wir stellen Ihnen unsere Software vor am

27.2.2003 in Stuttgart

28.2.2003 in München

Anmeldung für

Vorname/Name _____

Position _____

Firma _____

Straße/Postfach _____

PLZ/Ort _____

eMail _____

CC Controlling & Consulting AG

Steigbreitenweg 4 · D-83071 Stephanskirchen
Tel. +49 8036 30397-30/31 · Fax +49 8036 9510

www.c-c-ag.de · info@c-c-ag.de

Zum Umschau halten:

APPLIKATION SERVICE PROVIDER (ASP)

von Paul J. Sparwasser, Bonn

Nach aktuellen Angaben von Gartner haben Firmen weltweit für Investitionen in Informations- und Kommunikationstechnologie ca. 2,7 Billionen \$ im Vorjahr 2001 aufgewendet, wovon ca. 20% verschwendet wurden; in Westeuropa sind das alleine 140,5 Mrd. \$.¹ Ursache ist wohl die zu unkritische Trendfolge der Firmen im Zuge des eBusiness-Hypes, welcher zum Einkauf von unnötig teurer Hardware und Software führte. Nicht nur, dass Unternehmen versuchten, alle Beschäftigten mit den gleichen Tischcomputern auszustatten, weil sie ihre gesamte Ausrüstung standardisiert haben wollen – obwohl die Beschäftigten unterschiedliche Anforderungen an ihren Computer haben – so wurde oft auch eine Infrastruktur aus Servern und Speichern beschafft, um ihr elektronisches Angebot rund um die Uhr sieben Tage verfügbar zu halten. Dies ist jedoch vier- bis fünfmal so teuer, als wenn man es sieben Tage jeweils nur 23 Stunden verfügbar hält.

Dies zeigt jedoch, dass in den vergangenen Jahrzehnten Firmen sich ein Verhaltensmuster beim Einsatz von Software zugelegt haben, bei dem der Einkauf und die Implementation von Softwarepaketen nach einem langwierigen Auswahlprozess im Mittelpunkt steht, obwohl in einer kurzlebigen Internetzeit hier kürzere und flexiblere Beschaffungs- und Ausstattungsprozesse erforderlich wären. Darüber hinaus wurden oftmals die handwerklichen Fertigkeiten von Third Parties benötigt, um die gewaltigen Investitionen in prozessunterstützende

Software unternehmensweit zum Laufen zu bringen. War nun die Software-Implementation erfolgreich abgeschlossen, folgte für den verantwortlichen Manager eine weitere Seelennot, den **Nutzen der neu installierten Software langfristig zu sichern**. Dachten die IT-Manager, sie könnten Atem holen, so forderte der rasante technologische Fortschritt alsbald ihre Aufmerksamkeit ein weiteres Mal und es kündigte sich möglicherweise ein neuer einkaufsbezogener Entscheidungsprozess drohend an und stellt sie vor nahezu unbewältigbare Herausforderungen, mit der zeitlichen Entwicklung Schritt zu halten. Mit der steigenden Anzahl von Application Service Providern (ASP) gibt es nun eine nervenschonende Alternative, die es ermöglicht, „für fast alle Gelegenheiten passende“ Software-Lösungen via Internet zu kriegen².

Darüber hinaus wird es über einen ASP möglich, auch kleineren, weniger finanzstarken Firmen „high-end“ teure Software-Funktionalitäten auf einer „pay-as-you-go“-Basis anzubieten, ohne dass hier gleich ein teurer Lizenzwerb erforderlich ist. Ein ASP kann jedoch dem geschäftlichen Software-Anwender noch einen weiteren Nutzen im Rahmen einer „Business-Community“ oder eines elektronischen Marktplatzes anbieten. Wie immer der Einzelfall liegen sollte, ASPs bieten so im allgemeinen ihren Software-Anwendungskunden einen schnellen und leichten Zugang zu im Web abgelegter Software auf einer Nutzungsbasis an (z. B. transaktions-basierte Preise oder



Paul.Sparwasser@telekom.de

abonnement-basierte Preise) und ermöglichen eine pragmatische und rasche technologische Umsetzung von „time to market and upgraded technology“ für den Software-Anwender. Mehr noch, vom ASP gepflegte und gesponserte „Business Communities“ erweitern „time to market“ zu einem „advance to market“ durch Trendforschung und prozessoptimierte Anwendungsentwicklungen für den Anwenderkunden.

Viele Firmen, die noch als „crazy dot-com“ begonnen haben, verwandeln sich nun in schnell wachsende Software-Firmen, die web-hosted Software-Lösungen anbieten. Wer als Softwareanwender diese Entwicklung und die daraus für ihn resultierenden Chancen ignoriert, würde sich den Zugang zu einer der aufregendsten Prozesse und markt- und zeitnahen Nutzung der aktuellsten Software-Entwicklung verwehren. Es ist anzunehmen, dass diese Art der anwendernahen Software-Entwicklung in einiger Zeit noch eine wachsende Bedeutung erlangen wird. Trotzdem sollten bei der Auswahl und Evaluierung von geeigneten ASPs ähnlich strukturierte und rationale Entscheidungsmodelle verwendet werden, wie beim Einkauf von unternehmensweiten Software-Paketen.

ASP-Terminologie

Application Service Provider: Ein Softwareanbieter, der die Nutzung von auf einem Web-Server abgelegte (hosted) Software-Lösung auf einer transaktions-

oder abonnement-basierter Preisbasis anbietet. In den meisten üblichen Situationen ist diese Lösung über das Internet zugänglich.

Transaktions-basierte Preisbasis: Zahlung eines vorbestimmten Betrages per Transaktion (z. B. \$ 1 per Transaktion, 2% des Wertes der Transaktion usw.) für den Zugang zu einer ASP-Software Lösung.

Abonnement-basierte Preisbasis: Zahlung eines vorbestimmten Betrages auf einer periodischen Basis (z. B. \$ 10.000 pro Monat) für einen gegebenen Nutzungsumfang einer ASP Software Lösung (z. B. bis zu 2.000 Transaktionen pro Monat, unbegrenzter Zugang von zwei Nutzern in der Firma).

Lizenzierung: Zahlung einer einmaligen Gebühr, zusätzlich zu einer jährlichen Unterhaltungs- und Pflegegebühr, für im wesentlichen unbegrenzte Nutzungen (jedoch können bestimmte Einschränkungen vereinbart werden) einer gegebenen Software Lösung (z. B. zunächst vorhinein \$ 250.000 (up-front-fee), dann 15% der up-front-fee pro Jahr zur Softwarepflege und Systemunterhaltung).

Hosted Solution: Eine Third Party implementiert, betreibt und unterhält eine Software-Solution im Auftrag des Kunden (z. B. der Verkäufer einer Software-Lösung ist eine kommerzielle third-party hosting-Firma). ASP-Lösungen sind auf

grund ihrer Eigenschaft in der Regel „hosted solutions“.

Self-hosted Solution: Der traditionelle Lizenzwerb einer Software-Lösung durch eine Firma als Software-Anwender, die diese Software-Lösung zu ihrem eigenen Nutzen implementiert, betreibt und unterhält. Die traditionelle Methode, unternehmensweite Lösungen einzukaufen und zu implementieren, ist ein solches Beispiel von „self hosted“ Lösungen.

Rolle und Effekte der ASPs im Zuge der „Industry Transformation“³

ASPs setzen gemietete konfektionierte (packaged) Software gegenüber Software-Anwendern als ihre Kunden ein und organisieren die Software-Nutzung von zentral betriebenen Plattformen. ASPs bieten diese Dienste entweder zu einer monatlichen pauschalen Nutzungsgebühr (flat monthly fee) oder auf Grundlage einer Transaktionsbasis an. Anfangs waren der Zielmarkt die geschäftlichen Software-Anbieter im mittleren Marktsegment von annähernd \$ 50 Mio. bis 1 Mrd. jährlicher Einnahmen, von denen alleine über 40.000 in den USA waren.

Diese geschäftlichen Software-Anwender sind Kandidaten für einen anfänglichen Roll-out von Diensten, weil sie nicht die Investitionskraft haben, z. B. es mit mehrjährigen, millionenschweren Dollar-ERP-

Implementationen aufzunehmen, jedoch dennoch eine Versorgung mit den Wettbewerbsvorteilen dieser Software-Anwendungen wünschen. Erweist sich das mittlere Marktsegment als erfolgreich, werden die ASPs auch beginnen, große geschäftliche Software-Anwender (d. h. industrielle Software-Anwender) mit jährlichen Umsatzerwartungen pro ASP-Firmenkunde von \$ 1 Mrd. und mehr zu penetrieren.

Forrester Research sagte schon 2000 einen weltweiten Markt für „outsourced“ Software-Anwendungen von ca. \$ 21 Mrd. bis 2001 voraus und dabei sollten alleine Software-Vermietungen ca. \$ 6 Mrd. erreichen.

Die Tabelle vergleicht die IT-Welt vor und nach der Penetration durch ASPs.

Der Wert einer ASP-Kundenbeziehung hängt hierbei von der Komplexität der gemieteten Software-Anwendung ab. Die Abbildung auf der nächsten Seite soll hierzu darstellen, wie das Niveau des Wertes der Software-Anwendung hierbei variiert⁵.

Entwicklung eines Entscheidungsgerüsts zum Einsatz eines ASP

Obwohl auch hier grundsätzlich die gleichen Sachverhalte und Methoden wie bei den Evaluierungsverfahren von Soft-

Die IT-Welt vor und nach dem Einstieg von ASPs ⁴	
Vor ASPs	Nach ASPs
Fokussiert auf grosse Unternehmen	Fokussiert auf kleine und mittlere Unternehmen (SME)
teuere 1:1-Lösungen	kosteneffektive 1:n-Lösungen (Skalierungseffekt)
schwierig zu implementieren (Monate/ Jahre)	leicht zu implementieren (Wochen/Monate)
teuere Voraus-Investitionen (einschließlich Hardware und Software-Käufe)	minimale Einstiegskosten wegen der gemeinsamen Nutzung von Hardware-Kosten mit dem anderen ASP-Kundenklientel
High-Tech-Risiken einschließlich Upgrades und überflüssigen Technologien	reduzierte Technologie-Risiken zu dem ASP-Kundenklientel, wenn der ASP eine technologische Gesamtlösung vermittelt (Lernkurven- und Erfahrungseffekt)
unvorhersehbare IT-Kosten	festgelegtes Gebühren-Modell für IT-Kosten
gewaltige Pauschalzahlungen	monatliche pro-Nutzer-Zahlungen
in-house organisiert	ausserhalb des geschäftlichen Software-Anwenders organisiert
unvorhersagbare Zeitrahmen erschweren eine Kostenkalkulation	kalkulierbare bzw. gestaltbare Zeitrahmen und Dienstleistungsvereinbarungen (service level agreements) die Leistungsanforderungen (performance) und Verfügbarkeiten (availability) abdecken, unterstützen eine überschaubare Kostenkalkulation

geringe Anwenderbelastung

ernsthafte Anwenderbelastung



ware-Lösungen anzuwenden und gültig sind, sind bei einer Einsatzentscheidung von ASPs noch zusätzliche Besonderheiten zu beachten. Nachfolgend eine Darstellung der besonderen Nutzenaspekte und Chancen, die bei einer Einsatzentscheidung von ASP-Lösungen für einen Anwendungskunden besonders zu berücksichtigen sind:

Nutzenaspekte:

- **Schnellstart-Fähigkeit (quick-start capability):** Oftmals ermöglichen ASP-Lösungen (abhängig von der involvierten Anwendung und der Notwendigkeit zur Integration mit den anderen betrieblichen Informationssystemen) eine Betriebsbereitschaft in wenigen Stunden oder Tagen. Nach Zeichnung z. B. einer transaktionsbasierten Nutzungsvereinbarung erfolgt eine firmenspezifische Konfiguration, man erhält kurzfristig eine kurze Unterweisung und man kann damit oft ASP-Lösungen innerhalb eines Tages zum Laufen bringen. Hier zeigt sich ein deutlicher Unterschied zu den üblichen langwierigen mehrfachen Einkaufs- und Implementationsrunden bei der Anschaffung von traditioneller Software.
- **Geringe Vorlaufkosten (low up-front Costs):** Viele (US-) ASP Firmen erlauben z. B., ihre angebotenen Software-Lösungen mit geringer oder ohne Nutzungszustimmung direkt aufzunehmen und zu betreiben.

- **Zugang zu elektronischen Marktplätzen oder Business Communities:** Wenn ASP-Lösungen gemeinsam durch mehrere unterschiedliche geschäftliche Anwenderkunden genutzt werden können, ggf. auch quer über verschiedene Organisationen, dann können ASP-Firmen ihren Anwendungskunden auch die Vorteile von elektronischen Marktplätzen oder Business Communities anbieten. Hierbei kann der Marktplatz gleichgesonnene (Anwendungs-) Käufer und Verkäufer eines gegebenen Gebrauchsartikels zusammenbringen oder der interaktive Informationsaustausch über eine Business Community von Geschäftsleuten der gleichen Branche mit ähnlichen Hintergründen und Interessen gepflegt werden.
- **Leichtes Upgrading und Softwarepflege:** Als ein Ergebnis von vielen ASP-Lösungen werden oftmals von Anwendungskunden gemeinsam zu nutzende Software-Lösungen mit kleiner oder keiner Installation von Software verlangt. Software-upgrades oder Erweiterungen der Software-Lösung können so permanent allen Anwendern verfügbar gemacht werden. Sind die Lösungen zum Nutzen eines relativ kleinen Anwenderkreises konstruiert (z. B. alle Anwender einer ähnlichen Branche, alle Anwender arbeiten in ähnlichen Geschäftsfunktionen), so kann die Software-Lösung rasch funktio-

nell angereichert werden und diese erweiterte Funktionalität kann dann zu allen Anwendern und Nutzern relativ leicht weitergegeben werden. Damit können die Nutzer und Anwender viel schneller den Zugang zu Eigenschaften und Funktionen in einer ASP-Umgebung realisieren, als es in den bisherigen traditionellen internen Entwicklungszyklen der Fall ist.

- **Zugang von kleinen Firmen zu traditionell teuren Software-Funktionalitäten:** Viele traditionelle Software-Firmen bieten nun ihre Software-Lösungen auch auf einer ASP-Basis an. Damit werden oft sehr teure high-end-Software-

Funktionalitäten auch für kleine Firmen auf einer „pay-as-you-go“-Basis verfügbar. Derartige Software-Lösungen wären sonst außerhalb der finanziellen Reichweite für Kunden des mittleren Preissegmentes und kleine Firmen.

- **Leichte Strukturierung von Pilot-Programmen:** ASP-Lösungen bieten für große und kleine Firmen eine einzigartige Gelegenheit, kurzfristige Pilotprogramme für einzelne Software-Lösungen zu strukturieren und engagieren, bevor sie allgemein zustimmen, eine solche neue Software-Lösung unternehmensweit einzuführen (Test- und Erfahrungsphase).
- **Zugang zur Weltklasse-Infrastruktur und technischem Support:** Inzwischen machen viele ASP-Firmen gewaltige Investitionen in Weltklasse Hardware- und Software-Plattformen, Software-Produktionsumgebungen und Betriebspersonal, um die hohe Qualität, durchgängige Dienstleistungsbereitstellung bei ihren erwarteten Kunden zu sichern. Diese hohen Vorlaufinvestitionen in technischer Infrastruktur und Betriebspersonal kann nur amortisiert werden über eine große Anwenderkundenbasis. Es ist daher anzunehmen, dass die hohen hochqualitativen IT- und Telekommunikationsüberkapazitäten für den Anwenderkunden eine deutlich robuste und sichere technische Umgebung für ASP-Lösungen bieten.

Chancen und Herausforderungen

- **Datensicherheit, strategische Abhängigkeit und geschäftskritische Software-Anwendungen:** Geschäftliche Software-Anwender mögen die Auswahl zwischen dem Erwerb und dem Betrieb bestimmter Software-Anwendungen als eine grundsätzliche (und strategische) Angelegenheit betrachten. Oftmals trifft dies bei sogenannten geschäftskritischen Anwendungen zu (d. h. Anwendungen, die die Kernfunktionen des Geschäftes des Softwareanwenders tangieren, z. B. durch Offenlegung von Kundendateien, Geschäftsgeheimnissen usw.).

Self-Hosting ist keine Option, wenn ASP-Lösungen genutzt werden. Aber die geschäftskritischen und strategischen Risiken können begrenzt werden z. B. durch eine **due diligence bei einem ASP** vor der Nutzung seiner Dienste und dem Abschluss einer **Dienstgütevereinbarung (service-level agreement)**, in dem klar die Kommunikationskanäle, Eskalationsstufen und zu erwirkenden Beschlüsse definiert werden. Risiken können auch reduziert werden durch die Entwicklung einer Systemschnittstelle mit dem ASP oder der Implementierung von Datensicherungsprozessen, wie reguläre tape-backups usw., um sicherzustellen, dass die kritischen Daten im Regelbetrieb im vollen Umfang gesichert sind (auch Abdeckung des Security-Problems).

- **Abhängigkeit von jungen „Wachstums-ASP-Firmen“ bei der Versorgung von geschäftskritischen Anwendungen:** Für die Risikobewertung sind Firmenbackground und Vergangenheit des ASP-Geschäftspartners von nicht zu unterschätzender Bedeutung. Hier können bei der Auswahl von jungen ASP-Firmen als Geschäftspartner schwer einschätzbare Risiken entstehen. Was geschieht, wenn diese Firma scheitert und nicht fortgeführt wird, wie will der Anwendungskunde sicherstellen, dass die ASP-Firma ihre zugesagten Dienstleistungen erfüllt? Damit wird das Risiko real, es sind hier Strategien anzuwenden, die dieses Risiko reduzieren und effektive Handlungsmöglichkeiten in Not-situationen zulassen. Als erstes ist hier eine adäquate due

diligence des ASP zu nennen, bei der die erforderlichen Bedingungen der finanziellen Gesundheit der ASP-Firma wie Liquidität, Einnahmen-Forecast, laufender Kundenstamm und Investoren überprüft werden. Jenseits dieser Kriterien kann man auch von der ASP-Firma verlangen, den Quellcode der Anwendung z. B. bei einem Bürgen (z. B. Notar oder Wirtschaftsprüfer) zu hinterlegen und damit sicherzustellen, dass man im Notfall darauf Zugriff hat.

- **Schwierigkeiten, einen spezifischen Anwender-Bedarf abzudecken:** Durch ihre Eigenart bieten ASP-Lösungen im allgemeinen weniger Möglichkeiten zum customizen an als traditionell lizenzierte Software-Anwendungen. Oftmals sind jedoch Branchenlösungen⁶ oder spezielle Geschäftsfunktionen mit hohem Funktionsumfang für den spezifischen Bedarf von individuellen Anwenderkunden nicht gut genug positioniert und ausgestattet. Diese Bedarfsücke können oftmals ASP-Firmen gut ausfüllen, da sie hoch motiviert sind, Erweiterungsanforderungen bereitzustellen; allerdings sind sie jedoch wieder weniger bereit, firmenspezifische oder „einmalige“ Erweiterungsanforderungen zu modifizieren. Hat ein Anwenderkunde somit einen echten Bedarf für eine deutliche Anzahl von einzigartigen Modifikationen zu einer Software-Anwendung, ist der Anwenderkunde wahrscheinlich mit dem Erwerb einer Softwarelizenz besser bedient.
- **Notwendigkeiten zur IT-Integration:** Viele ASP-Software-Lösungen sind hinsichtlich der Breite ihrer Funktionalitäten noch relativ jung in ihrem Lebenszyklus. Eine solche sogenannte „Punktlösung“ verlangt oft eine Integration mit den anderen IT-Systemen des Software-Anwenders, um den erwarteten vollen „produktiven Software-Wert“ zu erfüllen. Abhängig von der Architektur der ASP-Software-Lösungen, des Umfanges der handwerklichen Fertigkeiten der IT-Professionals beim Software-Kunden und des Umfanges handwerklicher Fertigkeiten der IT-Professionals bei der ASP-Firma kann eine IT-Integration entweder relativ einfach oder auch gerade schwierig sein. Hier gilt auch das notwendige Knowledge-Potenzial der IT-Professionals bei der

ASP-Firma und beim Software-Anwenderkunden bei der Ergebnisabschätzung einer anstehenden IT-Integration zu beachten (womit sich wieder zeigt, IT ist ein „people business“).

- **Potenziell höhere Gesamtkosten des IT-Projektes („Total Cost of Ownership“):** Ist geplant, eine einzelne ASP-Software-Lösung überall beim Softwareanwender für eine vorherschaubare Zukunft zu nutzen, so ist es möglich, dass transaktions- oder abonnement-basierte Preisverfahren zu höheren Gesamtkosten des IT-Projektes (Total Cost of Ownership) führen können als es bei Lizenzerwerb der Anwendung (angenommen, diese Option ist verfügbar!) der Fall ist. Es gibt da sicherlich viele Faktoren, die die Gesamtkosten einer Software-Anwendung beeinflussen (z. B. wer betreibt die technische Plattform, wie wird sie und zu welchen Kosten wird sie betrieben, wie sind die handwerklichen Fertigkeiten der gegenwärtigen IT-Professionals, wie hoch ist die Lizenzgebühr, die jährliche Software-Pflege-Gebühr, das vorweggenommene Volumen der Nutzung usw.). Wünscht man einen ausgedehnten, hochvolumigen Nutzen einer ASP-Lösung, sollte man sich die Zeit nehmen, eine „Kauf - versus - Miete“-Analyse durchzuführen, um zu untersuchen, ob der Lizenzerwerb der angebotenen Software-Lösung wirklich kostengünstiger ist.⁷

Ausblick

Viele der heute angebotenen ASP-Lösungen eröffnen funktional in ihren vielseitigen Anwendungen oftmals ungeahnte Nutzungsmöglichkeiten zu innerbetrieblichen oder unternehmensübergreifenden Prozessverbesserungen (z. B. beim Partnering⁸). Damit lassen sich zunehmend noch weitere ernsthafte Gesichtspunkte zur Evaluierung eines ASP-Einsatzes identifizieren, die damit noch weitere interessante Anwendungsfelder erschließen können.

Gerade dieses relativ junge Geschäftsmodell mit seinen kalkulierbaren Risiken sollte viele potenzielle Softwareanwender herausfordern, zur Erschließung einer monetären Nutzung versus Risiko weitere Untersuchungen anzustellen und ggf. bestehende Software-Entscheidungen im

betrieblichen Umfeld zu überdenken. Nur durch den Einsatz von strukturellen und rationalen Methoden zur Bewertung des Einsatzes von ASP-Lösungen wird es damit möglich, verbundene Risiken zu kalkulieren und damit gestaltbar zu machen. Nur so lässt sich alsbald ein wirtschaftlich tragfähiger Weg bereiten, die angebotenen potenziellen Vorteile und Chancen für möglichst viele Software-Anwender verfügbar zu machen.

Fußnoten

- ¹ Financial Times Deutschland (FTD) vom 15. 3. 2002; Seite 4
- ² zu unterscheiden von Business Service Provider (BSP), welche als „Third Parties“ definiert werden können. Sie bieten neben „hosted solutions“ auch zusätzlich modifizierte Arbeiten an und reduzieren oder eliminieren damit bestimmte Geschäftskomponenten, wie Personalzahl, spezifische Geschäftsprozesse und ganze Geschäftsfunktionen.

- ³ siehe Martin V. Diese, Conrad Nowikow, Patrick King, Amy Wright (PWC): Executive's Guide to E-Business (From Tactics to Strategy); John Wiley & Sons, Inc. 2000, Canada
- ⁴ siehe auch Martin V. Diese, Conrad Nowikow, Patrick King, Amy Wright (PWC): Executive's Guide to E-Business (From Tactics to Strategy); John Wiley & Sons, Inc. 2000, Canada; Seite 110, Figure 5.5
- ⁵ siehe auch Martin V. Diese, Conrad Nowikow, Patrick King, Amy Wright (PWC): Executive's Guide to E-Business (From Tactics to Strategy); John Wiley & Sons, Inc. 2000, Canada; Seite 111, Figure 5.6
- ⁶ Softwarelösungen, die speziell für eine Branche entwickelt wurden.
- ⁷ siehe Robert D. Boyle, CMA, CPA, eBusiness-Direktor der Fa. Deere & Company's Global AgServices Division in Atlanta, Ga./U.S.A. in „Doing Business with an Application Service Provider; What's the right answer for your company?“, im IMA-Magazine strategic Finance, March 2002;

www.strategicfinance.com und www.imanet.org

- * ePartnering ist eine Geschäftsbeziehung zwischen Firmen als Geschäftspartner, die eBusiness-Modelle nutzen, um gemeinsame Geschäftsverbesserungen, gegenseitigen Nutzen und einen gemeinsamen Erfolg und Anerkennung zu erzielen. Wenn Firmen ihre Geschäftsmodelle darauf ausrichten, in gemeinsamen Wertschöpfungsketten zusammenzuarbeiten, dann wird diese Form der Geschäftsbeziehung ein kritischer Erfolgsfaktor. ASPs können hier bei unternehmensübergreifendem Einsatz von Software-Anwendungen einen wesentlichen Beitrag leisten („konvergenter Katalysator“). ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau

04	39	L		
----	----	---	--	--

Fortsetzung Literatur von Seite 23

Hirst, Roger (1998): Rechenschaftspflicht gegenüber Aktionären als Faktor im Standortwettbewerb, in: Börsig, Clemens/Coenenberg, Adolf G. (Hrsg.): Controlling und Rechnungswesen im internationalen Wettbewerb, Stuttgart, S. 87-101

Horváth & Partner (2001): Balanced Scorecard umsetzen, 2. Auflage, Stuttgart

Hußmann, Rainer (1997): Segmentierung des Konzernabschlusses zur bilanzanalytischen Untersuchung der wirtschaftlichen Lage des Konzerns, in: Wpg, H. 11, 50. Jg., S. 349-359

IDW (1999): IDW Vorschläge zur Verbesserung der Unternehmensüberwachung (KonTraG II), Positionspapier, unter: www.idw.de/download/KonTraGII.pdf (Stand 11.12.2001)

Kaplan, Robert S./Norton, David P. (2001): Die strategiefokussierte Organisation – Führen mit der Balanced Scorecard, Stuttgart

Kaplan, Robert S./Norton, David P. (1997): Balanced Scorecard, Stuttgart

Klein, Birte (2000): Rechnungslegung in der internationalen Unternehmung nach HGB, IAS und US-GAAP, in: Berens, Wolfgang (Hrsg.): Controlling international tätiger Unternehmen, Stuttgart, 2000, S. 145-175

Klingebiel, Norbert (2000): Externe Berichterstattung via Balanced Scorecard, in: CM, H. 2, 25. Jg., S. 175-179

Krahe, Andreas (1999): Balanced Scorecard – Baustein zu einem prozessorientierten Controlling?, in: CM, H. 2, 24. Jg., S. 116-122

Kommission der EG (2001): Vorschlag für eine Verordnung des Europäischen Parlaments und des Rates betreffend der Anwendung internationaler Rechnungslegungsgrundsätze, Brüssel, auf: http://www.europa.eu.int/comm/internal_market/en/company/account/news/com359de.pdf (Stand 17.12.2001)

Mujkanovic, Robin (1999): Stellungnahme zum E-DRS, unter: http://www.drsc.de/ger/standards/index.html?ger/standards/comments/3_mujkanovic.html (Stand 17.12.2001)

Neubürger, Heinz-Joachim (2002): Wertorientiertes Controlling – Steuerungsgrößen und Controlling-Prozess im Hause Siemens, in: Macharzina, Klaus/Neubürger, Heinz-Joachim (Hrsg.): Wertorientierte Unternehmensführung, Stuttgart, S. 171-185

Pellens, Bernhard/Bonse, Andreas/Gassen, Joachim (1998): Unternehmens-

publizität unter veränderten Marktbedingungen, in: Börsig, Clemens/Coenenberg, Adolf G. (Hrsg.): Controlling und Rechnungswesen im internationalen Wettbewerb, Stuttgart, S. 55-69

Rollwage, Nikolaus (1997): Bilanzen, 4. Auflage, Köln

Scheffner, Jörg (2001): Kosten- und Erfolgsrechnung für immaterielle Potentiale, Dissertation, TU-Berlin

Scheffner, Jörg/Strutz, Anne (2002): Thesen zu einem verbesserten externen Reporting in internationalen Konzernen, in: Krp, H. 4, S. 202-205

Scheffner, Jörg/Strutz, Anne (2002): Zur Informationsverbesserung des Konzernabschlusses, in: StuB, H. 19, S. 960-963

Schönfeld, Hanns M. (2000): Zusatzinformation als Hilfsmittel zur zielkonformen Beurteilung und Steuerung, in: Altenburger, Otto A. u. a. (Hrsg.): Fortschritte im Rechnungswesen, 2. Auflage, Wiesbaden, S. 568-605

Wulschliedger, Peter (1999): Finanzielle Führung und Rechnungslegung, in: Rechnungswesen und Controlling, H. 4, 8. Jg., S. 3-10. ■

LITERATURFORUM

Auf ein Wort

Sehr geehrte Damen und Herren!
Liebe Kolleginnen und Kollegen!

Ich begrüße Sie herzlich zur ersten Ausgabe im neuen Jahr.

- ➔ **Betriebswirtschaftslehre, Management und Rechnungswesen im Wandel.** Aus Anlass des Jahreswechsels gebe ich Ihnen anhand von drei Neuerscheinungen einen relativ breiten Überblick über die in der Literatur diskutierten Aspekte des schnellen Wandels unserer Fachgebiete
- ➔ **Aktuelle Controlling-Themen:** Mit Hilfe ausgewählter Neuerscheinungen stelle ich Ihnen einige besonders interessante und relevante Controlling-Diskussionen und Entwicklungen vor.
- ➔ **Internationale Rechnungslegung:** Viele Unternehmen müssen nun aktiv in die Vorbereitung der Umstellung auf IAS/IFRS treten. Daher ist diese Rubrik zur Dauereinrichtung Ihres Literaturforums geworden.
- ➔ **Prüfungswesen:** Die Prüfungsanforderungen steigen. Daher bringe ich wieder einmal aktuelle Prüfungsliteratur
- ➔ **IT-Projekte und SAP-Anwendung:** Controlling und IT-Konzepte und Lösungen stehen in einem engen Zusammenhang und beschäftigen viele Kolleginnen und Kollegen, nicht gerade immer zur großen Freude. Daher habe ich wieder einmal einschlägige Neuerscheinungen berücksichtigt.
- ➔ **Mitarbeiter stehen im Mittelpunkt?** Dieser Themenkomplex wird immer wieder von unseren Leserinnen und Lesern gewünscht. Häufig mit dem Zusatz „aber bitte etwas Kritisches“. In der Tat werden Mitarbeiteraspekte in vielen Unternehmen immer schwieriger. Folgt man den Stimmen auch aus Kollegenkreisen, verkommt vieles zu Worthülsen und wird zu abgegriffenen Phrasen.
- ➔ **Neuaufgaben**

Zum Abschluss wieder Bewährtes, z. T. mit Auflagenrekorden, im Überblick.



Betriebswirtschaftslehre, Management und Rechnungswesen im Wandel

Gaugler, Eduard u. Köhler, Richard (Hrsg.): *Entwicklungen der Betriebswirtschaftslehre*
Stuttgart: Schäffer-Poeschel 2002 – 544 Seiten – € 79,95

Autoren und Konzeption

Das 100jährige Verlagsgedächtnis des 1902 in Leipzig gegründeten C.E.Poeschel Verlages – 1992 durch Fusion mit dem Schäffer Verlag vereint – war Anlass für die Publikation dieses Werkes. Der Verlag hat die Betriebswirtschaftslehre seit ihrer Entstehung begleitet, und sein Verlagsprogramm spiegelt die Entwicklungen in diesem Fachgebiet zu einem erheblichen Umfang wider. Der Schäffer-Poeschel-Verlag in Stuttgart ist zugleich mit der bedeutendste Verlag dieses seit 1981 im Controller Magazin erscheinenden Literaturforums. Die Autorengemeinschaft dieses Sammelbandes repräsentiert herausragende Vertreter ihres Fachgebiets.

Inhaltsüberblick

Zur Verlagsgeschichte – Phasen der Entwicklung der Betriebswirtschaftslehre – Entwicklungen in wichtigen Sektoren der Betriebswirtschaftslehre – Entwicklungen in wichtigen Sektoren der Betriebswirtschaftslehre (mit Einzelbeiträgen zu: Unternehmensführung, Organisation, Personalmanagement, Finanzierung, Rechnungswesen, Controlling, Technologie- und Innovationsmanagement, Produktion, Materialwirtschaft, Steuern, Wirtschaftsinformatik, Internationales Management und Unternehmensethik).

Anmerkungen

Das Werk vermittelt einen kompakten Überblick über die Entwicklung der Betriebswirtschaftslehre und ihrer Teildisziplinen. Dabei wird auch deutlich, dass im Verlagsprogramm die Entwicklungen der Betriebswirtschaftslehre reflektiert werden. Der Beitrag „Controlling – Von der Kostensteuerung zur strategischen Steuerung“ stammt aus der Feder von Prof. Dr. Horváth. Dieser Beitrag sucht die Anfänge der Controlling beim Pyramidenbau, befasst sich mit dem Controlling in den USA und beleuchtet Controlling in der deutschsprachigen Betriebswirtschaftslehre. Dieser Beitrag zeigt die Entwicklung des Controlling von einem aus den USA importierten Konzept zu einer eigenständigen Führungsunterstützungsfunktion auf. In der Praxis, so Horváth, sind Herausforderungen erkennbar, die eine Anforderung im Sinne der Messbarkeit, Planbarkeit

und Steuerbarkeit auf Unternehmensebene verlangen. Verwiesen wird vor allem auf: Fortschreiten der Globalisierung, Zunahme der Risiken, Aufkommen von neuen Strukturen der Unternehmenskooperationen sowie Durchdringung aller Geschäftsprozesse durch E-Business. Im Beitrag „Jüngste Entwicklungen in der Betriebswirtschaftslehre (ab 1990)“ urteilt Prof. Dr. Picot, es sei dem Controlling gelungen, sich als erkannte Teildisziplin zu etablieren. Mittlerweile, so heißt es, ist die Auseinandersetzung um Controlling und Controllingkonzepte wieder etwas ruhiger geworden. Im Zuge der organisatorischen und informationstechnischen Entwicklungen sei aber damit zu rechnen, dass die Diskussionen wieder verstärkt werden und vermehrt zwischenbetriebliche Prozesse ergreifen. Als kontinuierlich diskutierte betriebswirtschaftliche Entwicklungen der Betriebswirtschaftslehre werden u. a. die Kapitalmarktorientierung und die Shareholder-Value-Diskussion, die Betonung des Faktors Information, Change Management oder die Internationalisierung und Globalisierung erwähnt. Als zeitweise intensiv diskutierte Entwicklungen werden u.a. neben Controlling, japanische Konzepte und Methoden, BWL der neuen Länder sowie die Hochschulorganisation und die Unternehmensethik genannt. Nach den vorliegenden Ausführungen zählen zu den weniger intensiv diskutierten Entwicklungen bzw. Themen, deren Bedeutung zurückgefallen ist, u. a. das Strategische Management, Umweltschutzorientiertes Management, Marketing oder Produktion. Insgesamt skizziert und interpretiert der Band die facettenreiche Entwicklung von 100 Jahren Betriebswirtschaftslehre auf gelungene Weise und verknüpft sie eindrucksvoll mit der Verlagsgeschichte. Die Autoren bleiben aber nicht beim Resümee stehen, sondern bieten auch diskussionswerte Ausblicke auf die mögliche weitere Entwicklung.

Rüegg-Stürm, Johannes: Das neue St. Gallener Management Modell
Bern, Stuttgart, Wien: Verlag Paul Haupt 2002 – 103 Seiten – € 22,-

Autor und Intention

Der Autor ist Professor an der Universität St. Gallen HSG und Direktor am Institut für Betriebswirtschaft. Die vorliegende Veröffentlichung vermittelt die Neufassung des HSG-Ansatzes im Sinne von Grundkategorien einer integrierten Managementlehre.

Gliederungsübersicht

Einleitung – Das Unternehmen als komplexes System – Umweltsphären – Anspruchsgruppen – Interaktionsthemen – Ordnungsmomente – Prozesse – Organisationaler Wandel – Epilog.

Würdigung

Der vorliegende Text sieht sich ganz in der Tradition der Universität St. Gallen als Beitrag zu einer systemorientierten Managementlehre. Dieses in neuer Fassung vorliegende St. Galler Management-Modell versteht sich als Weiterentwicklung des in den 70er Jahren entworfenen Unternehmensmodells. Was ist neu oder anders? Den Ausführungen zufolge sind vor allem vier Themenkomplexe wichtiger geworden. 1. Stärkere Auseinandersetzung mit Normen und Werten, 2. ein waches Bewusstsein für unternehmerisches Anspruchsdenken, 3. die Bedeutung des Faktors Zeit mit einer entsprechenden Ausrichtung aller Wertschöpfungsaktivitäten über klar strukturierte Prozesse auf die Anspruchsgruppen und 4. ein viel breiter gewordener Ressourcenbegriff. Das vorliegende Buch vermittelt anhand eines differenzierten Modells grundlegende Fragen und Zusammenhänge einer integrierten Managementlehre. Die prägnante und kompakte Darstellung vermag zu gefallen. Ein gewisser Abstraktionsgrad und die Theorieorientierung liegen im Charakter der Veröffentlichung, gleichwohl auch für Praktiker mit betriebswirtschaftlichen Kenntnissen lesbar und verständlich. Für methodische und konzeptionelle Aufgaben vermittelt das Buch begriffliche Sicherheit und einen übergreifenden Orientierungsrahmen ebenso wie einen Einstieg in grundsätzliche betriebswirtschaftliche Fragestellungen.

Siewart, Hans: Jahrbuch 2002 Finanz- und Rechnungswesen
Kissing: WEKA MEDIA 2002 – 306 Seiten – € 48,-

Herausgeber und Intention

Prof. Dr. Hans Siewart ist Mitbegründer des CZSG Controller Zentrum St. Gallen und des MZSG Management Zentrum St. Gallen. Das Buch greift aktuelle Trendthemen in kompakten Einzelbeiträgen verschiedener Autoren auf.

Gliederungsübersicht

Zusammenspiel Controller und Manager – Das „New Controlling“ – Finanzierung und Controlling von Internetprojekten – Lebenszyklus und Nachfrage nach Finanzprodukten – Wertmanagement am Beispiel von Banken – Risikokapitalgeber – EVA als Finanzführungsinstrument – Anforderungen Kostenrechnung in Dienstleistungsunternehmen – Harmonisierung Rechnungswesen – Unternehmensüberwachung.

Würdigung

Aus der Vielzahl der aktuellen Themen und Entwicklungen hat der Herausgeber eine Auswahl getroffen und Problemstellungen aufgegriffen, die von besonderer praktischer Relevanz sind. Das Werk ist auf drei Schwerpunkte gerichtet: Der erste Teil ist Fragen des Controlling gewidmet. Davon ausgehend wird im zweiten Teil über Erfahrungen im Zusammenhang mit der modernen Vermögensberatung und -verwaltung berichtet. Der dritte Abschnitt gilt schließlich ausgewählten Themen des Rechnungswesens. Im ersten Teil plädiert der Herausgeber für eine Partnerschaft zwischen Vorgesetzten und Controllern. In einem weiteren Beitrag wird für eine enge Koordination zwischen Controlling und Qualitätsmanagement geworben. Im nächsten Beitrag geht es um unrealistische Ziele, Wachstum um jeden Preis, Managementfehler, Systemfehler im Controlling, Organisationsfehler und Fehleinschätzungen der Risiken im Zusammenhang mit Internetprojekten.

Aktuelle Controlling-Themen

Weber / Bramseman / Heineke / Hirsch: Erfahrungen mit Value Based Management

87 Seiten – € 42,94 zzgl. 7 % MWSt. – Band 27/28 der Reihe *Advanced Controlling* (www.advanced-controlling.de)

Zu beziehen: WHU, Lehrstuhl Controlling, Frau Häußler, Tel. 0261 / 65 09 - 481 oder per FAX 0261 / 65 09 - 479

Autoren und Konzeption

Das Autorenteam des Lehrstuhls für Betriebswirtschaftslehre, insbesondere Controlling und Telekommunikation, an der Wissenschaftlichen Hochschule für Unternehmensführung (WHU), legt unter der Leitung von Univ.-Prof. Dr. Jürgen Weber einen neuen AC-Band zur Thematik „Value Based Management“ vor mit dem Untertitel „Praxislösungen auf dem Prüfstand“.

Inhaltsüberblick

Wertorientierung aus Implementierungssicht – Zielplanung – Anreizgestaltung – Berichtswesen – Implementierungsprozesse – Quintessenz unserer Erfahrungen.

Anmerkungen

Der vorliegende Band stellt Lösungen vor, die vier Konzerne für die Einführung und konzeptionelle Ausgestaltung ihrer wertorientierten Steuerung entwickelt haben. Diese Praxislösungen werden im Hinblick auf die wertorientierte Ausgestaltung der Zielplanung, Anreizgestaltung und der unterjährigen Steuerung (Berichtswesen) analysiert und kommentiert. Der gehaltvolle Band erweist sich als erkenntnisfördernd und stößt zahlreiche Folgediskussionen an. Hier einige Beispiele: Die wertorientierte Ausgestaltung der Steuerungssysteme führten zu einem gewissen Bedeutungsverlust der Budgetierung; Dreh- und Angelpunkt eines jeden Steuerungskonzeptes seien die Mitarbeiter; wertorientierte Ziele dürften nicht zu einem sehr kurzfristig ausgerichteten Managementverhalten führen; Manager hätten zumeist andere Ziele als die Shareholder; die Wirkungsrichtung und -intensität der in der Scorecard zusammengefassten operativen Werttreiber sind bisher nicht systematisch überprüft worden usw. Dieser engagiert, kenntnisreich und problemorientiert geschriebene neue AC-Doppelband vermittelt einen recht informativen Überblick über typische Frage- und Problemstellungen von Implementierungsprozessen und füllt insofern auch eine gewisse Lücke in der Literatur. Nicht zuletzt wird die Diskussion um die bislang wenig transparente Implementierungsfrage vorteilhaft belebt und mit einigen kritischen und vielleicht auch konfliktären Elementen versehen.

Horváth, Péter (Hrsg.): Performance Controlling

Stuttgart: Schäffer-Poeschel 2002 – 474 Seiten – € 49,95

Autoren und Konzeption

Dieser Sammelband beruht auf dem 16. Stuttgarter Controller-Forum im September 2002. Unter der Überschrift „Performance Controlling – Strategie, Leistung und Anreizsystem effektiv verbinden!“ werden Aspekte aufgezeigt, wie Unternehmen und Organisationen die Einbindung aller Mitarbeiter in die Strategiegestaltung und in wichtige Unternehmensprozesse meistern können.

Inhaltsüberblick

Mitarbeiterführung und Unternehmenssteuerung – Beyond Budgeting – Corporate Governance und Unternehmenssteuerung – Prozessorientierte Führung und Steuerung – Wertorientierte Unternehmensführung – Weiterentwicklung des Controlling-Systems – Innovative Führungs- und Steuerungsansätze – Leistungssteuerung und Verwaltungsführung.

Anmerkungen

Das Interesse, so Prof. Dr. Horváth im Vorwort, verlagert sich auf das Zusammenspiel von operativen und strategischen Vorgaben durch die Spielführer, wie z. B. die Etablierung eines Wertmanagements oder der Balanced Scorecard und der Verwirklichung durch die Einzelspieler, sprich den Abteilungen oder Mitarbeiter. Integration auf allen Ebenen, heißt es weiter, könnte dabei das Schlagwort der kommenden Jahre bedeuten. Neben der privatwirtschaftlichen Orientierung der Themen im ersten Teil wird im zweiten Teil des Bandes der Schwerpunkt auf die öffentliche Verwaltung gelegt. Dieser Sammelband thematisiert aktuelle Entwicklungen und vermittelt die Ideen, Vorstellung und Erfahrungen ausgewiesener Fachexperten aus Praxis und Wissenschaft. Mehrere Beiträge kommen von ausländischen Autoren und erfolgen in englischer Sprache, u. a. die beiden Beiträge zu „Beyond Budgeting“. Der Band definiert den aktuellen Erkenntnisstand und will der Controllingpraxis Hilfestellung bei der Umsetzung anbieten. Die Beiträge geben insoweit einen Überblick über definierte Themenfelder und vermitteln – in Abhängigkeit von der jeweiligen Ausgangssituation – einen eher prinzipiellen oder mehr graduellen Erkenntniszugewinn. Ein eigener Nutzen ergibt sich aus der Bündelung zu einem aktuellen Themenschwerpunkt und dadurch, dass sich zwar einzelne Beiträge z. T. etwas überlappen und ihrem jeweiligen spezifischen Stil aufgrund der Vielzahl der Autoren folgen, sich aber auch meistens wechselseitig ergänzen und verstärken.

Küting, Karlheinz u. Weber, Claus-Peter (Hrsg.): Vom Financial Accounting zum Business Reporting

Stuttgart: Schäffer-Poeschel Verlag 2002 – 624 Seiten – € 79,95

Autoren und Konzeption

Vor dem Hintergrund weitreichender Umwälzungsprozesse in Rechnungslegung sowie in Unternehmensführung und -bewertung und aus Anlass der 6. Fachtagung zum Thema „Rechnungswesen im Konzern – Vom Financial Accounting zum Business Reporting“ erscheint dieser Sammelband von namhaften, kompetenten Referenten und Mitautoren aus der Unternehmenspraxis und Fachwissenschaft.

Inhaltsüberblick

Einleitung – Kapitalmarktorientierte Rechnungslegung und Unternehmensanalyse – Wertorientierte Unternehmensführung und integrierte Konzernsteuerung – SEM und Konsolidierungstechnik unter Aufzeigung DV-technischer Lösungsansätze.

Anmerkungen

Die veränderten Rahmenbedingungen führen zu einer Umorientierung in Bilanzierung, Berichterstattung und Analyse. Das Autorenteam legt hierzu mit diesem Band eine sachkundige und umfassende Auseinandersetzung vor, die den sich abzeichnenden Trend zur „Kapitalmarkt-orientierten Rechnungslegung und integrierten Unternehmenssteuerung“ engagiert thematisiert. Beispielsweise werden immaterielle Vermögenswerte als Herausforderung der Zeit aufgegriffen und neue Ansätze der Berichterstattung über immaterielle Vermögenswerte erörtert. „Fair Value Accounting“, ein seit einiger Zeit viel diskutierter Begriff, wird behandelt unter der Fragestellung einer „Neuen Ära der Rechnungslegung“. Der erste Teil des Buches charakterisiert den komplexen Zusammenhang von Value Reporting, Kapitalmarkt und Unternehmensbewertung. Der zweite Teil behandelt facettenreich die Wertorientierung mit einer gewissen Verzahnung zum ersten Teil, u. a. mit Beiträgen wie „Intangibles und Steuerung“. Bedeutsame Stichworte wie Basel II oder Corporate Governance unterstreichen Aktualität und Bedeutsamkeit dieser Publikation. Der dritte Teil stellt in verschiedenen Beiträgen SAP-Lösungen zur Konsolidierungstechnik und eine OLAP-basierte Lösung vor und bringt einen Beitrag zur Strategie-Umsetzung mit der Balanced Scorecard. Dieser gehalt- und niveauvolle Band diskutiert bemerkenswerte betriebswirtschaftliche Entwicklungs- und Veränderungsprozesse, die zunehmend die Unternehmenspraxis erreichen. Diese Themen stellen insbesondere für Controller eine große Herausforderung dar und definieren die voraussichtliche zukünftige Ausgestaltung von Rechnungswesen und Steuerung. Insofern verdient das sehr diskussionswerte Werk hohe Aufmerksamkeit in der Controller Community.

Schroeter, Bernhard: Operatives Controlling

Wiesbaden: Gabler Verlag 2002 – 383 Seiten – € 45,-

Autoren und Konzeption

Bernhard Schroeter ist Leiter des Fachgebiets Finanzbuchhaltung im Bereich Methoden Betriebswirtschaft der DaimlerChrysler AG. Zudem ist er als Lehrbeauftragter an Berufsakademien in Baden-Württemberg tätig. Der Untertitel „Aufgaben, Objekte, Instrumente“ umschreibt den Gegenstand der Veröffentlichung.

Inhaltsüberblick

Begriffsbestimmungen und Abgrenzungen des Controlling – Instrumente des operativen wertmäßigen Controlling – Ausgewählte Controllingaufgaben – Ausgewählte Instrumente der strategischen Unternehmensführung.

Anmerkungen

Dieses Buch ist sowohl recht lesens- und diskussionswert als auch in besonderer Weise diskussionsbedürftig. Lesens- und diskussionswert, weil Schroeter eine praxisbetonte Veröffentlichung vorlegt, die eine Reihe beachtenswerter Darstellungen bringt, so z. B. zu Werttreibern oder zu den strategischen und operativen Steuerungsgrößen oder auch gekonnte Beiträge zu Fragen der Kostenrechnung. Bemerkenswert ist zudem das Cash-Flow-Kennzahlensystem und insbesondere der eigenständige Controllingansatz eines „Operativen wertmäßigen Controlling“. Dieser Controllingansatz beruht nach den Worten des Verfassers auf der Abrechnungsfunktion des internen Rechnungswesens einschließlich dessen methodischer Weiterentwicklung sowie einer rudimentären Berichterstattung. Diese Grundfunktionen werden um Planungs-, Steuerungs- und Beratungsaufgaben ergänzt. Besonders diskussionsbedürftig erweist sich jedoch die Veröffentlichung, weil Schroeter im begrifflichen und im inhaltlichen Verständnis der vorherrschenden Auffassung in der Controller Community in einer Reihe wesentlichen Themen widerspricht vor dem Hintergrund seiner spezifischen abrechnungsorientierten Sichtweise. So erteilt Schroeter den von einem breiten Konsens getragenen Controller-Leitbild der International Group of Controlling (IGC) eine Absage; z. B. kann der Begriff „Kostenmanagement“ nach Ansicht des Autors entfallen, auch seien die Aufgaben des Strategischen Controlling von der Strategischen Unternehmensführung nur sehr schwer abzugrenzen. Der in der Literatur weit verbreitete koordinations-theoretische Controllingbegriff wird verworfen und stattdessen durch den „Operativen wertmäßigen Controllingbegriff“ ersetzt. Insofern belebt die Veröffentlichung die einschlägige Diskussion und fordert die „herrschende Meinung“ mit unterschiedlich belastbaren Argumenten heraus. Insgesamt eine anregende Lektüre, die einerseits dem Praktiker zahlreiche wertvolle Hinweise vermittelt und andererseits gegenüber Theorie und Praxis Controlling streckenweise neu zu definieren und zu interpretieren sucht und so in den Widerspruch drängt.

Albrecht, Peter u. Maurer, Raimond: Investment- und Risikomanagement

Stuttgart: Schäffer-Poeschel 2002 – 697 Seiten – € 39,95

Autoren und Konzeption

Das vorliegende Buch ist entstanden auf der Basis einer Reihe unterschiedlicher Veranstaltungen, die die Verfasser, Prof. Dr. Peter Albrecht und Prof. Dr. Raimond Maurer, im Laufe des letzten Jahrzehnts gehalten haben. Hierzu zählen u. a. Vorlesungen, Übungs- und Seminarveranstaltungen über Investment- und Risikomanagement im betriebswirtschaftlichen Hauptstudium der Universitäten Mannheim und Frankfurt/Main. Andere Teile haben ihren Ursprung in Veranstaltungen des wirtschaftswissenschaftlichen Doktorandenstudiums usw.

Inhaltsüberblick

Institutionelle und methodische Grundlagen – Investment- und Risikomanagement primärer Finanztitel – Investment- und Risikomanagement mit derivativen Finanztiteln – Weiterführende und vertiefende Fragestellungen.

Anmerkungen

Der Fokus des Buches liegt auf den Methoden des Investment- und Risikomanagement primärer Finanztitel – Investment- und Risikomanagement mit derivativen Finanztiteln – Weiterführende und vertiefende Fragestellungen.

Anmerkungen

Der Fokus des Buches liegt auf den Methoden des Investment- und Risikomanagements institutioneller Investoren, wie Investmentgesellschaften oder Versicherungsunternehmen. Zielgruppen dieser Veröffentlichung sind Wirtschaftswissenschaftler, Mathematiker, Statistiker usw. des Haupt- und Doktorandenstudiums ebenso wie entsprechend interessierte spezifische Berufsgruppen der Investmentpraxis.

Simon, Hermann u. Gathen, Andreas von der: Das große Handbuch der Strategie-Instrumente

Frankfurt: Campus Verlag 2002 – 366 Seiten – € 49,90 (D)

Autoren und Konzeption

Prof. Dr. Hermann Simon ist Vorsitzender der Geschäftsleitung von Simon, Kucher & Partner und darüber hinaus Gastprofessor, Autor und Kolumnist. Dr. Andreas von der Gathen ist in demselben Haus Unternehmensberater. Das Buch ist das Werk eines Autorenteam der genannten Beratung, insofern sind vielfältige Erfahrungen, Perspektiven und Meinungen eingeflossen. Das Handbuch stellt Werkzeuge für die erfolgreiche Unternehmensführung vor.

Inhaltsüberblick

Instrumente zur Strategie des Unternehmens (analysebezogene wie u. a. Portfolio-Analyse oder Wertkettenanalyse und umsetzungsbezogene Instrumente wie z. B. Supply Chain Management oder Balanced Scorecard) – Instrumente zur Strategie von Geschäftseinheiten (analysebezogene wie u. a. SWOT-Analyse oder Benchmarking und umsetzungsbezogene Instrumente wie z. B. Value to Customer oder Marktsegmentierung)

Anmerkungen

Gemeinsam ist allen Strategien, wie es im Vorwort heißt, dass sie zum Überleben des Unternehmens beitragen, indem sie die Wettbewerbsfähigkeit, den Kundennutzen, den Shareholder Value und die Bewältigung der Zukunft fördern. Das Buch richtet sich an alle, die sich mit strategischen Fragestellungen befassen. Der Schwerpunkt liegt auf Praxis und Anwendung. Das Buch vermittelt die bekanntesten Strategien auf jeweils etwa 10 Seiten in gedrängter und gut lesbarer, tiefgegliederter und mit über 80 Abbildungen auch in anschaulicher Form. Das Stichwort Controlling wird erwähnt im Zusammenhang mit Supply Chain Management, wobei es auf ein problemadäquates Controlling Instrumentarium

ankomme und bei der Darstellung der Instrumente für das Outsourcing und der verschiedenen Schritte des Outsourcing-Prozesses. Insgesamt bietet das Buch einen breiten Überblick über die wichtigsten Strategieinstrumente, deren Definitionen und Zielsetzungen, verbunden mit einer kompakten inhaltlichen Darstellung sowie mit Hinweisen zur Umsetzung.

Hillebrecht, Steffen: Seminare, Schulungen & Workshops professionell gestalten

München: Verlag Moderne Industrie 2002 – 111 Seiten – € 12,90

Autor und Konzeption

Steffen Hillebrecht, seit vielen Jahren in der Erwachsenenbildung tätig, legt einen Ratgeber vor, der in 5 Kapiteln durch die Thematik führt im Sinne von „erfolgreich planen, gestalten und durchführen“.

Inhaltsüberblick

Festlegung und Bedeutung des Themas, Nutzen der Teilnehmer etc. – Beschreibung der Zielgruppe, Motivation zur Teilnahme etc. – Analyse, Eigenarten und Definition des Lehrstoffs – Feinplanung, Ablaufplan, Medien, Abschlusskontrolle – Service für Teilnehmer, betriebswirtschaftliche Fragen.

Anmerkung

Der Autor legt eine übersichtlich und lesefreundlich gestaltete Veröffentlichung vor, mit der man gern arbeitet. Der Ratgeber erweist sich als recht nützlich und hilfreich bei der Zusammenführung der eigenen Fachkenntnisse mit den didaktischen Erfordernissen derartiger Veranstaltungen. Der Schreiber dieser Zeilen nutzt u. a. diese Veröffentlichung bei der Vorbereitung und Durchführung eigener Seminare etc. und kann daher das Buch empfehlen.

Internationale Rechnungslegung

Kresse, Werner u. Leuz, Norbert: Internationale Rechnungslegung, Internationales Steuerrecht

Stuttgart: Schäffer-Poeschel Verlag 2002 – 540 Seiten – € 49,95

Dieser Band erscheint im Rahmen der bekannten Lehrbuchwerke „Die neue Schule der Bilanzbuchhalter“ als Band 6. Eng ausgerichtet an der neuen IHK-Weiterbildungsprüfung „Bilanzbuchhaltung international“ vermittelt das Buch kompakt und praxisnah Kenntnisse der IAS, US-GAAP, des internationalen Finanzmanagements, Steuerrechts und der englischen Fachsprache. Die Ausführungen werden durch viele Abbildungen und Beispiele und insbesondere durch Aufgaben mit Lösungen unterstützt. Von besonderem Interesse dürfte der Beitrag zum neuen europäischen Rechnungslegungsstandard IAS sein, insbesondere die diesbezüglichen Aufgaben und Lösungen fördern den Zugang zu dieser Materie.

Kremin-Buch, Beate: Internationale Rechnungslegung

Wiesbaden: Gabler Verlag 2002 – 274 Seiten

Dieses Buch erscheint in kurzer Folge in der 3., vollständig überarbeiteten Auflage. Das Lehrbuch vermittelt das Basiswissen der Rechnungslegung nach HGB, IAS und US-GAAP in übersichtlicher und verständlicher Form. Die Autorin gibt eine Einführung und nimmt eine vergleichende Betrachtung vor und arbeitet sowohl Gemeinsamkeiten als auch Unterschiede heraus. Beispiele erleichtern das Verständnis der komplexen Materie.

Ziesemer, Stefan: Rechnungslegungspolitik in IAS-Abschlüssen und Möglichkeiten ihrer Neutralisierung

Düsseldorf: IDW-Verlag 2002 – 311 Seiten – € 49,90

Autor und Intention

Die vorliegende Arbeit entstand während der Tätigkeit des Autors als wissenschaftlicher Mitarbeiter am Institut für Revisionswesen der Westfälischen Wilhelms-Universität in Münster und während der Zeit als Mitarbeiter bei Deloitte & Touche. Sie wurde 2002 als Dissertation angenommen. Die Arbeit befasst sich mit der Problematik von Gestaltungsmöglichkeiten der IAS-Abschlussinformationen.

Gliederungsübersicht

Einleitung – Grundlage der Rechnungslegungspolitik in IAS-Abschlüssen – Analyse Kriterien – Ansätze zur Neutralisierung von Rechnungslegungspolitik durch Rechnungslegungsnormen – Analyse ausgewählter Rechnungslegungsvorschriften auf faktische Wahlrechte und Vorschläge zur Neutralisierung.

Würdigung

Der Autor vermittelt der noch relativ jungen IAS/IFRS Diskussion einige lesens- und diskussionswerte Impulse. In kasuistisch geprägten Rechnungslegungssystemen wie den IAS/IFRS ergibt sich die Möglichkeit zur rechnungslegungspolitisch motivierten Sachverhaltsgestaltung. Durch relativ kleine Änderungen des Sachverhalts können bei durch die Rechnungslegungsnormen vorgegebenen detaillierten Tatbestandsmerkmalen einzelne Kriterien bewusst beeinflusst und damit relativ große Änderungen bei der bilanziellen Abbildung erzielt werden. Vor diesem Hintergrund verfolgt Ziesemer eine doppelte Zielsetzung. Zum einen zeigt er auf, welche faktischen Wahlrechte sich aus IAS-spezifischen rechnungslegungspolitisch motivierten Sachverhaltsgestaltungen ergeben können und zum anderen werden Lösungsvorschläge unterbreitet, wie die auftretenden faktischen Wahlrechte durch Veränderung der relevanten Rechnungslegungsnormen neutralisiert werden können. Aus dieser Perspektive betrachtet der Autor vor allem den Ansatz von Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen nach IAS 38, die Klassifizierung von Finanzinstrumenten nach IAS 39 und den Ansatz von Restrukturierungsrückstellungen nach IAS 37 und IAS 22. Die anspruchsvolle Arbeit eignet sich vor allem für Leser, die sich tiefer mit der IAS-Thematik befassen wollen. Für Controller ist die Veröffentlichung insofern besonders bedeutsam, da detailliert aufgezeigt wird, wie in IAS-Abschlüssen trotz fehlender expliziter Wahlrechte mit IAS-spezifischen rechnungslegungspolitisch motivierter Sachverhaltsgestaltung Rechnungslegungspolitik betrieben werden kann. Die Nutzung dieser Spielräume beeinträchtigt jedoch Vergleichbarkeit und Aussagefähigkeit der Abschlussinformationen.

Prüfungswesen

Preißner, Michael (Hrsg.): Die Steuerberaterprüfung

Stuttgart: Schäffer-Poeschel Verlag 2002 – Band 1: Ertragssteuerrecht, 695 Seiten; Band 2: Unternehmenssteuerrecht und Steuerbilanzrecht, 711 Seiten; Band 3: Verfahrensrecht, Umsatzsteuerrecht und Erbschaftssteuerrecht, 695 Seiten – Sammelwerk zu € 210,-

Das dreibändige Lehrwerk verschafft einen konzentrierten Überblick über das prüfungsrelevante Steuerrecht. Das Sammelwerk oder auch dessen Einzelbände empfehlen sich insbesondere zur umfassenden Vorbereitung auf die schriftliche Steuerberaterprüfung, wobei eine systematische Darstellung ausgewählter Prüfungsschwerpunkte erfolgt. Aufgrund seiner kompakten, präzisen und anschaulichen Darstellung und der Interdisziplinarität ist dieses Werk aber auch für Steuerpraktiker gut geeignet. Intention ist die Erarbeitung der Gesetzessystematik und von steuerrechtlichen Gesamtzusammenhängen sowie dem Aufzeigen von Querverbindungen. Die Einzelbände holen den Leser bei vorhandenen Grundkenntnissen wie Buchführung, Erstellen von Steuererklärungen oder rechtlichen Grundlagen ab und führen schrittweise in die recht anspruchsvolle Materie ein. Diese Publikation hat weniger einen illustrierenden, sondern eher einen „kooperativen“ Charakter und eignet sich daher vor allem auch für Autodidakten.

IDW Prüfungshinweise: Checkliste zur Abschlussprüfung bei Einsatz von Informationstechnologie

Düsseldorf: IDW-Verlag – 47 Seiten A4

Für die Durchführung von IT-Systemprüfungen gemäß des IDW Prüfungsstandards „Abschlussprüfung bei Einsatz von Informationstechnologie (IDW PS 330)“ beinhaltet dieser IDW Prüfungshinweis eine Checkliste, die einerseits zur einheitlichen Prüfungsqualität beiträgt und andererseits Unternehmen hilft, prüfungssicher zu werden bzw. zu sein. Angesichts der sehr unterschiedlichen Gestaltung der IT-Systeme in der Praxis sind die Einzelfragen im Hinblick auf das zu prüfende IT-System individuell anzupassen bzw. zu ergänzen. Die Fragen beziehen sich u. a. auf die Prüfung der IT-Strategie, des IT-Umfeldes, der IT-Organisation, der IT-Anwendungen, des IT-Überwachungssystems sowie auf die Besonderheiten der Internet-Nutzung.

Hentschel, Bernd (Hrsg.): Digitale Betriebsprüfung

Frechen: DATAKONTEXT-Fachverlag 2002 – 94 Seiten – broschiert – € 29,-

Seit 01.01.2002 ist der Finanzbehörde das Recht eingeräumt, die mit Hilfe eines Datenverarbeitungssystems erstellte Buchführung des Steuerpflichtigen durch Datenzugriff zu prüfen. Bei den Umsetzungs- und Anpassungsarbeiten sehen sich die Unternehmen und Behörden mit einer Vielzahl von Fragestellungen konfrontiert. Erschwerend kommt für viele Unternehmen hinzu, dass ihre DV-Systeme die bereits vor Jahren definierten Voraussetzungen einer ordnungsgemäßen DV-gestützten Buchführung durch die GoBS nach wie vor nur mangelhaft erfüllen. Mit dem vorliegenden Ratgeber werden sowohl die verfahrens- und systemtechnischen Anpassungszwänge beim Einsatz von Standardsoftware durch die GDPdU (Grundsätze zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen) unter Beachtung des Datenschutzes aufgezeigt. Ebenso werden die Dokumentations- und Aufbewahrungspflichten sowie die Fristenproblematik erörtert. Die Broschüre ist auf den Personal- und Abrechnungsbereich zugeschnitten, aber im Grundsätzlichen auch auf das Finanz- und Rechnungswesen zu übertragen.

IT-Projekte und SAP-Anwendung

Gomez / Fasnacht / Wasserer / Waldispühl: Komplexe IT-Projekte ganzheitlich führen

Bern: Verlag Paul Haupt 2002 – 184 Seiten – € 29,90

Autoren und Konzeption

Peter Gomez ist Rektor der Universität St. Gallen und BWL-Professor am dortigen Institut für Betriebswirtschaft, Daniel Fasnacht arbeitet als Manager bei der Management- und Technologieberatung Accenture, Christoph Wasserer ist Partner bei der KPMG und Reto Waldispühl leitet als Mitglied der Direktion die Abteilung IT Business Development der Zürich Financial Services. Das Buch stellt eine Weiterentwicklung des Projektmanagements und ein praxiserprobtes Vorgehen vor, wie komplexe IT-Projekte ganzheitlich geführt werden können.

Inhaltsüberblick

Grundlagen der ganzheitlichen Projektführung – Modul 1: Das Projektumfeld charakterisieren – Modul 2: Kritische Erfolgsfaktoren vernetzen – Modul 3: Szenarien simulieren – Modul 4: Projekte überwachen – Modul 5: Die lernende Organisation entwickeln.

Anmerkungen

Im Hinblick auf die drastischen Veränderungen im wirtschaftlichen und technologischen Umfeld fordern die Autoren neue Instrumente und Denkweisen. Den Wandel zu thematisieren und strategisch umzusetzen, ist eine zentrale Botschaft dieser Veröffentlichung. Im Grundlagenteil findet sich eine recht lesenswerte kritische Darstellung der praktischen Projektarbeit. Das Autorenteam verdeutlicht „die permanente Beobachtung des Projektumfeldes sowie des Innenlebens und aller Abhängigkeiten des Projektes. Das ist essentiell für den Projekterfolg“; oder „Psychologik lässt sich nicht durch Sachlogik erschlagen“. Wandel, so die Autoren, kann nur dort stattfinden, wo Ideen und Interessen zusammenfinden. Wir müssen lernen, so heißt es, mit der Dynamik und der steigenden Komplexität umzugehen. Die Autoren erweitern das klassische Projektmanagement durch eine ganzheitliche Betrachtungsweise. Hierzu werden 5 Module (siehe Inhaltsverzeichnis) vorgeschlagen und vorgestellt. Über die Darstellung dieser Module vermitteln die Autoren ihr Verständnis der neuen Methoden und Denkansätze für eine

moderne, ganzheitliche Projektführung. Abschließend zeigen sie auf, wie dieses Wissen in die Organisation einfließen soll. Verschiedene Praxisbeispiele verdeutlichen an mehreren Stellen Praxisrelevanz und Umsetzbarkeit. Zahlreiche Abbildungen und Tabellen sowie Marginalien fördern die Lesbarkeit. Die Autoren legen ein anspruchsvolles, d. h. weiterführendes und innovatives Buch vor für erfahrene Projekt- und Methodenleute sowie für verantwortliche Manager, das sowohl zahlreiche methodische Impulse setzt als auch einen gewissen Perspektivenwechsel in der Projektführung anstrebt und diesen auch überzeugend begründet.

Forsthuber, Heinz: SAP-Finanzwesen für Anwender
 Bonn: Galileo Press GmbH 2002 – 430 Seiten – € 49,90 (D)

Autor und Konzeption

Heinz Forsthuber ist erfahrener SAP-Berater und -Trainer mit den Schwerpunkten Finanzbuchhaltung (FI) und Controlling (CO). Forsthuber ist Mitarbeiter der antlopp Technologie AG (www.antlopp.de). Der Autor legt eine praktische Einführung in die Grundlagen von SAP FI 4.6 für die tägliche Praxis vor.

Inhaltsüberblick

Einführung und Grundlagen – Einführung in die Grundlagen des SAP-Systems – Stammdaten – Belege im SAP-System – Spezielle Buchungen – Automatische Verfahren – Anlagenbuchhaltung – Abschlussarbeiten.

Anmerkungen

Im Fokus dieses Buches stehen Fragen und Anforderungen des Praktikers und Anwenders. Die ersten Kapitel geben zunächst eine grundsätzliche Orientierung, z. B. mit einer gelungenen Kurzdarstellung der „Prozesse und Wertflüsse“. Die folgenden Kapitel führen Schritt für Schritt durch die FI-Funktionen. Durch aussagefähige Screenshots, Praxisbeispiele, Diagramme und ein umfangreiches Stichwortverzeichnis unterstützt das Buch Lektüre und praktische Umsetzung. Das Kapitel 7 (Anlagenbuchhaltung) enthält beispielsweise 129 Abbildungen. Das Buch ist – über das Internet – mit einem erweiterten Informationsangebot verbunden. Insgesamt eine nützliche und hilfreiche Veröffentlichung sowohl als begleitende Projektlektüre als auch als Nachschlagewerk für die tägliche Praxis.

Mitarbeiter stehen im Mittelpunkt?

Deutsche Gesellschaft für Personalführung e.V. (DGFP): Herausforderung Personalmanagement
 Frankfurt: FAZ-Institut für Management 2002 – 213 Seiten – kartoniert – € 29,95

Autoren und Konzeption

Hiermit legt der DGFP-Arbeitskreis „Personalfunktion der Zukunft“ seine Ergebnisse vor. Das Buch skizziert die wichtigsten Aufgaben der Personalfunktion der Zukunft und geht der Frage nach, wie modernes Personalmanagement verstanden, organisiert und betrieben werden sollte.

Inhaltsüberblick

Grundorientierung der Personalfunktion der Zukunft – Das relevante Umfeld – Handlungsfelder des Personalmanagements – Anforderungen an das Personalmanagement der Zukunft als Grundlage der Ausbildungsprogramme

Anmerkungen

Das Buch zeigt zunächst das Spannungsverhältnis auf, in dem das betriebliche Personalmanagement steht: Einerseits wird in nicht wenigen Unternehmen das Personalmanagement auf administrative Aufgaben reduziert – andererseits wird in immer mehr Unternehmen das Personalmanagement in die Unternehmensentwicklung eingebunden. Die Autoren bringen ihre Auffassung deutlich zum Ausdruck wonach herkömmliche und starre Organisationsstrukturen nicht dazu beitragen, auf die Herausforderungen der Märkte und der technologischen Entwicklung angemessen reagieren zu können. Die DGFP möchte mit dieser Veröffentlichung einen Standard definieren und zur Bereinigung der Meinungs- und Beteiligungsunterschiede im modernen Personalmanagement beitragen. Das Vorwort spricht davon, dass mit dieser Veröffentlichung eine Vision verfolgt wird. Die einzelnen Kapitel – bedingt durch mehrere Autoren – weisen gewisse Unterschiede auf in Aufbau und Sprache sowie einige Überlappungen und auch Unterschiede in Art und Intensität der Behandlung. Gleichwohl ist eine geschlossene Gedankenführung stets erkennbar. Der Akzent liegt auf perspektivischem Denken und auf einer modernen Konzeption des Personalmanagements. Aspekte der Transferphase werden angesprochen, Fragen der Umsetzung und praktischen Anwendung stehen aber weniger im Vordergrund. In groben Zügen wird z. B. ein Bezugsrahmen eines modernen Personalcontrolling entworfen: strategisch / operativ, Prozesse / Faktor, quantitativ / qualitativ. Zielvereinbarungen mit der Balanced Scorecard werden angesprochen, aber keine BSC für das Personalmanagement konzipiert. Vor allem die Beiträge zur Integration des Personalmanagements in die Strategieentwicklung des Unternehmens sowie zu Instrumenten und Methoden laden zur Diskussion ein und haben eine über das Personalmanagement hinausreichende Bedeutung. Insgesamt eine innovative Standortbestimmung der DGFP, die diskussionswert und hier und da auch würdig ist und dazu beitragen dürfte, das Personalmanagement attraktiv und zukunftsfähig und den Faktor „Mensch“ bewusster zu machen.

White, Jennifer: Wie Sie Ihre Mitarbeiter anfeuern ohne sie zu verheizen
 Frankfurt/Wien: Redline Wirtschaft bei Ueberreuter 2002 – 268 Seiten – € 24,90 (D)

Autorin und Konzeption

Jennifer White ist Führungskräfte-Coach und Geschäftsführerin der JWC Group. Dieses Buch, aus dem Englischen von Brigitte Kleidt, stellt 7 Führungsprinzipien „für alle Fälle“ vor.

Inhaltsüberblick

Einleitung – Vom Chaos zur Vernunft – Ehre deine Mitarbeiter – Produktivitätssteigerung – Geschwindigkeitsrausch – Stärkung der Stärken – Kommunizieren mit aller Macht – Leben Sie.

Anmerkungen

Führen ist ein hartes Brot – lässt die Autorin die Leser wissen – und fügt ergänzend hinzu, auch ein schweres Stück Arbeit, den eigenen Führungsstil zu ändern. Das Buch, so White, will wachrütteln. Das Buch ist durchdrungen und geprägt von der Vision der Autorin „ich möchte, dass wir in einer Welt leben, in der die Menschen gern und gut in Unternehmen arbeiten“. Die Verantwortung und die Chance der Führungskräfte wird unterstrichen „Spaß an der Arbeit zurückholen, den Stolz auf die Tätigkeit, die immer mehr ist als nacktes Geschäft“. Manager werden aufgerufen, auch in ihrer Rolle als Führungskräfte der Beste sein zu wollen. Das Werk vermittelt auf diesem sicher nicht einfachen Weg vielfältige Anstöße und eine Menge Motivation und Inspiration und auch die Einsicht, dass Anfeuern besser ist als Verheizen. Die Autorin ist kritisch und zugleich realistisch und redlich, manchmal auf eine schonungslose und an anderer Stelle auf eine amüsante Art. Beispielsweise berichtet sie von den vielen Führungskräften, die permanent unter massivem Druck stehen. Führungskräften, die vor diesem Hintergrund die Verbindung zwischen den unablässig auf sie einströmenden Anforderungen und ihrer Führungsrolle nicht so recht finden und diese mitunter als ausgesprochen schwierig empfinden. Natürlich vermittelt Jennifer White keine Patentrezepte und verspricht auch keine schnellen und einfachen Erfolge wie mancher Guru. Sie macht bewusst und transparent, z. B. durch zahlreiche Checklisten, und gibt viele Tipps und Hinweise. Im angesprochenen Beispiel macht die Autorin u. a. darauf aufmerksam, dass man unter Zeit- und Erfolgsdruck sein ungeschminktes Gesicht zeigt. Wenn Sie, so White, mit ihrem Leben zufrieden sind, fällt es leicht, zuvorkommend, mitfühlend und inspirierend auf die Mitarbeiter zu wirken, und Sie wissen selbst, wie Sie Ihre Leute behandeln, wenn Sie unzufrieden sind. In dieses Konzept gehören folgerichtig auch Hinweise und Überlegungen der Autorin „warum ein Leben neben der Arbeit wichtig ist“.

Bruce, Anne u. Pepitone, James: Mitarbeiter motivieren

Frankfurt: Campus Verlag 2001 – 242 Seiten – € 21,50

Autoren und Konzeption

Anne Bruce ist Seminarleiterin und James Pepitone Managementberater. Dieser Praxisratgeber, aus dem Englischen von Birgit Schöbitz, vermittelt eine praxisorientierte Einführung in die Grundregeln der Mitarbeitermotivation.

Inhaltsüberblick

Motivation kommt von innen – Die Natur des Menschen am Arbeitsplatz berücksichtigen – Unternehmerisches Denken fördern – Motivation und Leistung miteinander verknüpfen – Selbstmotivation fördern – Fragen der Hoffnung und Zuversicht – Spass und Motivation – Angriff auf Demotivation – Mitarbeitern Weg frei machen – Team motivieren – Synergistisches Potential ausschöpfen – Alles unter einen Hut bringen.

Anmerkungen

Die Autoren definieren in einer verständlichen und gut lesbaren Darstellung sozusagen den Sollzustand für die Führung von Mitarbeitern. In der betont praxisnahen Darstellung finden sich viele Hinweise, Tipps und Vorschläge für den Alltag. Zudem wird vielfaches Hintergrundwissen geboten. Als Zielgruppe werden besonders junge Führungskräfte angesprochen. Konzept und Vorschläge bewegen sich eher auf einer traditionellen und „konservativen“ Linie – eine neue Philosophie wird nicht vorgeschlagen. Ein Buch für die praktische Anwendung und zum Nutzen von Unternehmen und Mitarbeitern zugleich. In vielen Fällen würde die Umsetzung dieses Buches sowohl Unternehmen als auch Mitarbeitern gut tun, denn es zeigt massive Defizite – sicher nicht überall – in der Unternehmenspraxis auf.

Schwab, Heike u. Zowislo, Natascha: Praxishandbuch Kommunikationsmanagement

Frankfurt: Campus Verlag 2002 – 270 Seiten mit CD-ROM – € 78,- (D)

Autorinnen und Konzeption

Heike Schwab ist Inhaberin und Geschäftsführerin der Werbeagentur doppelack marketing + kommunikation. Dr. Natascha Zowislo ist PR- und Marketingberaterin einer der führenden Wirtschaftsprüfungsgesellschaften. Das vorliegende Buch vermittelt Grundlagen und Instrumente der internen und externen Unternehmenskommunikation.

Inhaltsüberblick

Interne Kommunikation (Zielgruppe Mitarbeiter, Instrumente und Methoden, Exkurs Konzeptionierung einer internen Kommunikationskampagne) – Externe Kommunikation (Öffentlichkeitsarbeit, Internetauftritt, Präsentationsplattform, Medien, Methoden der Public Relations, Zielgruppen der Public Relations, Exkurs Pressemonitoring, Exkurs Kommunikationsmanagement).

Anmerkungen

Die Autorinnen verweisen auf die wachsende Bedeutung der internen Kommunikation mit den Mitarbeitern und der externen Kommunikation mit dem Markt, mit den Kunden und Investoren und mit der breiten Öffentlichkeit. Dieser Leitfaden für die Praxis setzt sich zum Ziel, Hilfen für ein professionelles und erfolgreiches Kommunikationsmanagement anzubieten. Zum besseren Verständnis und zur leichteren Verwendbarkeit ist das Buch modular aufgebaut. Insofern eröffnet es ein breites Spektrum zur gezielten Auswahl von Themen, Methoden und Instrumenten. Breite und Vielfalt gehen etwas vor Tiefe und Intensität. Beispielsweise erfolgen im Abschnitt Investor Relations eher grundsätzliche Hinweise wie Unternehmensdaten aktualisieren und verteilen bzw. Schönfärberei hilft nicht, der Informationsbedarf wird grob und allgemein skizziert. Die Ratschläge sind fundiert und praxisbezogen, verständlich und gut lesbar. Die beiliegende CD-ROM beinhaltet eine Reihe von Checklisten als unterstützende Arbeitshilfen. Das Buch erweist sich als ein Leitfaden und letztlich auch als eine überzeugende Werbung für eine attraktivere Kommunikation. Hierbei werden mehrfach auch kritische Punkte angesprochen, seien es die der Kommunikation wenig gewogenen Chefs oder Hürden bei der Internetnutzung. Insgesamt vermittelt das Buch in kompakter Weise sowohl einschlägiges Know How als auch empfehlens- und beachtenswerte Qualitätsstandards.

Weber, Karl u. Vogel, Heinz-Wilhelm: Job weg! – Und jetzt?

Landsberg: Verlag Moderne Industrie 2002 – 234 Seiten – € 15,90

Autoren und Konzeption

Karl Weber ist erfolgreicher Headhunter und Heinz-Wilhelm Vogel etablierter Rechtsanwalt in Hamburg. In diesem Ratgeber geht es um die Fragen, was den Betroffenen zusteht, was zu beachten ist und wie es weitergehen kann.

Inhaltsüberblick

Vorbereiten des Unvermeidlichen – Werden Sie legal oder illegal behandelt? – Wie Sie emotional mit dem Kündigungsschock umgehen – Das

Verhandeln Ihres Ausstiegspaktes – Sie sind gezwungen zu kämpfen und zurückzuschlagen – Wie und wo Sie neue Perspektiven für sich finden.

Anmerkungen

Kündigungswellen erfassen zur Zeit selbst große Unternehmen, und viele Angestellte, auch in höheren Positionen, sind plötzlich ohne Arbeitsverhältnis. Die Autoren haben einen Ratgeber geschrieben, der sowohl sachlich informative als auch psychologische Beratung bietet. Der gut lesbar und kompetent geschriebene Leitfaden behandelt viele Fragen, die sich in dieser kritischen Situation stellen. Dieser Ratgeber dürfte für Betroffene eine wesentliche Hilfe sein, mit der Situation überlegt und erfolgversprechend umzugehen.

Neuauflagen

Baßler / Heinrich / Utecht: Grundlage und Probleme der Volkswirtschaft

Stuttgart: Schäffer-Poeschel Verlag 2002
– 917 Seiten – € 29,95

Dieser Lehrbuch-Klassiker mit weit über 200.000 verkauften Exemplaren liegt nun in der 17., überarbeiteten Auflage vor. Die Neuaufgabe wurde umfassend aktualisiert und wesentlich erweitert. Das Werk bietet mit 30 in sich geschlossenen Kapiteln einen fundierten Überblick über das gesamte Gebiet der Volkswirtschaftslehre, wobei die institutionellen Bedingungen in Deutschland und in der EU den Hintergrund der Darstellungen bilden.

Schmalen, Helmut: Grundlage und Probleme der Betriebswirtschaft

Stuttgart: Schäffer-Poeschel Verlag 2002
– 778 Seiten – € 29,95

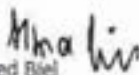
Dieser Lehrbuch-Klassiker liegt nun in 12., überarbeiteter Auflage vor. Er behandelt in 25 Kapiteln den Stoff der modernen BWL. Die komplett überarbeitete Neuaufgabe enthält sowohl gesetzliche Änderungen in der Arbeitswelt wie das Betriebsverfassungsgesetz 2001, das Teilzeit- und Befristungsgesetz, das 325-EURO-Gesetz, die „Riester-Rente“ usw. Ausführlich werden auch die Schuldrechtsreform und das Übernahmegesetz behandelt. Begriffe wie Due Diligence, Corporate Governance, Investor Relations, Bannerwerbung oder Strombörsen stehen für Qualität und Aktualität dieses Lehrbuchs.

Zu guter Letzt

Ich darf die erste Ausgabe im neuen Jahr zum Anlass nehmen, Ihnen meine guten Wünsche für Ihr persönliches Wohlergehen und für Ihren beruflichen Erfolg zu übermitteln.

Herzliche Grüße und alles Gute bis zum Wiederlesen oder auch Wiedersehen und Wiederhören

Ihr



Alfred Biehl
Email: alfred.biehl@eplus-online.de

WEITERBILDUNG

ERFOLGREICH & GEWINNBRINGEND

Fachseminare der Controller Akademie

Flankierend zum 5-stufigen Controller's Training-programm der Controller Akademie gibt es themenzentrierte Fachseminare, die bestimmte Aufgabenstellungen im Themengebiet des Controlling aus unserem Stufenprogramm „herauszoomen“.

Balanced Scorecard

10. bis 12. März 2003 und
23. bis 25. Juni 2003 in Bernried

Vertriebs-Controlling **neu**

5. bis 7. Mai 2003 in Bernried

Risk-Management & Controlling

12. bis 13. Mai 2003 in Bernried

Logistik-Controlling

2. bis 4. Juni 2003 in Feldafing

Projekt-Management + Controlling

16. bis 18. Juni 2003 in Feldafing

Controlling mit Kennzahlen

23. bis 25. Juni 2003 in Feldafing

F & E-Controlling

21. bis 23. Juli 2003 in Feldafing

Controlling der IT-Kosten

1. bis 3. September 2003 in Feldafing

Beyond Budgeting? **neu**

15. bis 17. September 2003 in Bernried

OLAP für Controller

1. bis 2. Dezember 2003 in Feldkirchen

Bank-Controller-Seminare

Grundseminar

27. bis 31. Januar 2003 und
19. bis 23. Mai 2003 in Bernried

Bank-Controller's Aufbauseminar

7. bis 11. April 2003 in Bernried

Bank-Controller's Workshop

1. bis 5. September 2003 in Bernried

Weitere Infos zu unseren Seminaren erhalten Sie über Anruf, Fax oder E-Mail.



controller
akademie

Telefon +49 - 89 - 89 31 34 - 0
Telefax +49 - 89 - 89 31 34 - 25
akademie@controllerakademie.de
www.controllerakademie.de

Neuaufgaben im Überblick

Autor	Titel/ Auflage	Verlagsort/Jahr	Verlag	Seiten	Preis/€	Inhalt
Lexika						
Rittershofer, Werner	Wirtschaftslexikon in 2. Auflage	München 2002	DTV Nr. 50844	1.098	20,00	Über 4.200 Stichwörter für Studium und Praxis; akt. und fundierte Darstellung der Wirtschaft von Abandon bis Zwischenschein
Irlbeck/Langenhau/ Mayer	Computer-Lexikon in 4. Auflage	München 2002	DTV Nr. 50302	957	28,00	Die Neuauflage umfasst fast 5.900 Begriffe, davon über 600 neu aufgenommene. Nützliches Nachschlagewerk für alle Computer-Anwender mit ausführl. Erläuterungen, prakt. Hinweisen, Abbildungen, Übersichten und Verweisen
Schneider, Josef	Lexikon des Steuerrechts in 2. Auflage	Stuttgart 2002	Schäffer-Poeschel	619	49,95	in über 850 Stichworten wird das Steuerrecht kurz, prägnant und umfassend unter Berücksichtigung der Verzahnung der Steuerarten dargestellt
Organisation, Projekt- und Prozessmanagement						
Schulte-Zurhausen, Manfred	Organisation in 3. Auflage	München 2002	Vahlen	590	29,00	Lehrbuch der Organisation aus prozessorientierter Sicht für Studierende und Unternehmenspraxis. Einführung, Prozessorg., Org.-einheiten, Leitungsorganisation, Methoden und Techniken des Organisationsmanagements
Schmelzer / Sesselmann	Geschäftsprozessmanagement in der Praxis in 2. Auflage	München 2002	Hanser	393	51,03	Umfassende und fundierte Darstellung des Geschäftsprozessmanagement. Theoretisch fundiert, aber auch mit umfangreichem Praxisteil. Einschl. neue ISO 9001:2000, Benutzerfreundl., empf.wert
Schmidt, Günter	Prozessmanagement in 2. Auflage	Berlin 2002	Springer	211		Dieses Buch führt in die grundlegenden Modelle und Methoden für die Planung, Steuerung und Überwachung von Unternehmensprozessen ein
Staud, Josef	Geschäftsprozessanalyse in 2. Auflage	Berlin 2001	Springer	377	ca. 50,00	Ereignisgesteuerte Prozessketten und objekt-orientierte Geschäftsprozessmodellierung für betriebswirtschaftliche Standardsoftware
Klose, Burckhard	Projektabwicklung (mit CD-ROM) in 4. Auflage	Frankfurt/Wien 2002	Ueberreuter	224	36,00	Arbeitshilfen, Fallbeispiele und Checkl. im Projektmanagement, u.a. Analyse, Plg., Start, Steuerung und Kontrolle und Projabschluss
Bilanzen, Steuern und Finanzierung						
Kresse / Leuz (Hrsg.)	Steuerrecht in 10. Auflage	Stuttgart 2002	Schäffer-Poeschel	328	49,95	Band 3 „Die neue Schule des Bilanzbuchh.“; Praktikum des RW mit Aufgaben und Lösungen; Abgabenordnung, Einkommenst., Vermögensbildung, Gewerbest., Körperschaftst., Umsatzsteuer, Umwandlungsrecht, Investitionszulagengesetz

Autor	Titel/ Auflage	Verlagsort/Jahr	Verlag	Seiten	Preis/€	Inhalt
Kresse/Leuz (Hrsg.)	Die neue Schule des Bilanzbuchhalters Band 5: Fragen und Antworten zur mündl. Bilanzbuchhalterprüfung – in 2. Auflage	Stuttgart 2002	Schäffer-Poeschel	400		Umfangr. Prüfungs- u. Vorbereitungsbuch; darüber hinaus auch als lernintensives Grundlagenbuch des Rechnungswesens geeignet
Wolke, Günther u. Bästein, Jürgen	Grundzüge der Unternehmensfinanzierung in 9. Auflage	München 2002	Vahlen	475	18,00	Dieses Lehrbuch stellt die gesamte Unternehmensfinanzierung für Studium u. Praxis fundiert und verständlich dar.
Niemeyer/Schilieren- Kämpfer/Schmittler/ Wendt	Einkommensteuer in 20. Auflage	Achim 2002	Erich Fleischer	1.278	69,50	Dieser Klassiker verbindet ein Lehrbuch mit einem Handkommen- tar für die Praxis bzw. Grundwissen für den Lernenden und Detail- wissen für den Praktiker
Unternehmensführung und -bewertung						
Weiser, Harald	Unternehmensführung in 2. Auflage	Herne/Berlin 2002	Neue Wirtsch. briefe	308	29,90	Systematische, kompakte und lesefreundliche Darstellung der Aufgaben und Techniken betrieblichen Managements
Peemöller, Volker (Hrsg.)	Praxishandbuch der Unternehmens- bewertung – in 2. Auflage	Herne/Berlin 2002	Neue Wirtsch. briefe	764	116,00	Umfassende Darstellung der Grundlagen und Prozesse der Unter- nehmensbewertung sowie der Bewertungsverfahren einschließl. Sonderaspekte
Kostenrechnung						
Sorg, Peter	Kosten- und Leistungsrechnung in 4. Auflage	Achim 2002	Erich Fleischer	335	26,50	Das Buch beinhaltet 56 praktische Fälle mit ausführlichen Lösun- gen u.a. zur Kostenarten-, -stellen- u. Kostenträgerrechnung, kurzfristige Erfolgs- und Deckungsbeitrags- und Plankostenrech.
Produktion						
Kistner, Klaus-Peter u. Steven, Maatzen	Produktionsplanung in 3. Auflage	Heidelberg 2001	Physika	372		Das Buch vermittelt einen umfassenden Überblick über Stand und Entwicklung der wissenschaftlichen und praktischen Ansätze der Produktionsplanung
Revision und Prüfung						
AWV	Aufbewahrungspflichten und -fristen nach Handels- und Steuerrecht in 8. Auflage	Berlin 2002	Erich Schmidt	176	24,80	Die Veröffentlichung beantwortet, wer aufbewahrungspflichtig ist, was aufzubewahren ist, in welcher Form aufbewahrt werden darf, wie lange aufbewahrt werden muss und wo aufzubewahren ist
Hofmann, Rolf	Prüfungs-Handbuch in 4. Auflage	Berlin 2002	Erich Schmidt	352	78,00	Das vorliegende Buch enthält eine in sich geschlossene unter- nehmerische Überwachungs- und Revisionskonzeption. Aufgezeigt werden Control Gaps, Konsequenzen von Überwachungs- schwächen und Lösungsalternativen.

Römer-Kolumne

Controlling in der Deflation

von Gerhard Römer, Hamburg



In der Presse wird die Existenz einer deflationären Entwicklung für Deutschland vehement bestritten, gleichwohl finden diese Cassandra-rolle eine hohe öffentliche Wirkung. Vermutlich interpretieren und übertragen diese Kommentatoren die deflationären Tendenzen in der japanischen Wirtschaft einfach auf die deutsche. Ein verantwortungsbewusster Controller sollte sich diesem Gefährdungspotenzial für sein Unternehmen zuwenden.

Zunächst hat er die betriebswirtschaftlich relevanten Faktoren der deflationären Entwicklung in Japan zu sezieren, um für sein Management – falls erforderlich – Gegensteuerungsmaßnahmen vorschlagen zu können:

- ➔ der allgemeine Abwärtstrend bei den Verbraucherpreisen nimmt zu,
- ➔ die Gewinnaussichten der Unternehmen verschlechtern sich zunehmend,
- ➔ die Investitionsneigung und die Industrieproduktion gehen zurück.

Für die deutsche Wirtschaft sehen Skeptiker seit dem 9. September 2001 deflationäre Tendenzen stärker in der Reise- und Tourismusbranche und weniger in der allgemeinen Dienstleistungsbranche:

- ➔ die Endverbraucher sind verunsichert und stellen ihre Käufe zurück,
- ➔ Fluglinien, Hotelketten und Mietwagenfirmen erleiden Umsatzeinbrüche,
- ➔ die dahinter stehenden Zulieferer befürchten Arbeitsplatzverluste,
- ➔ weil das allgemeine Verbrauchervertrauen schwindet, sehen sich die Einzelhändler genötigt, ihre Preise zu senken,
- ➔ da gegenwärtige Gewinne für Zukunftsinvestitionen fehlen, wird die allgemeine Erwartung für einen wirtschaftlichen Aufschwung immer unwahrscheinlicher.


Als erster Entscheidungs- und Handlungs-Ansatz ist festzustellen: Es kommt im wesentlichen darauf an, die **Erwartungshaltung der Verbraucher** – und damit einhergehend – **ihr Einkaufsverhalten zu verändern**. Aber in einer ungewissen Zeit sind die Verbraucher nicht bereit, ihre Erwartungen, Einstellungen und Verhaltensweisen zu ändern. Der Controller jedoch muss sofort eine ertragsteigernde Lösung anbieten. Was soll er tun? Ein Blick in die jüngste Vergangenheit der New Economy könnte Abhilfe schaffen.

Mit dem Aufkommen des Internet konnte man beobachten, dass sich die Verbraucher für neue Produkte und Dienstleistungen einnehmen ließen und noch lassen: **Innovative Produkte**, die die Realisierung einer neuartigen Lösung für ein altes bekanntes Problem möglich machen, lassen sich leicht vermarkten. Da ein Controller innovative Produkte nicht mit einem Fingerschnippen herbeizaubern kann, muss er sein Augenmerk auf die Verkaufsargumentation richten. Der Verkäufer sollte demnach antizipieren, dass der Verbraucher nicht nur seinen Nutzen maximieren möchte, **sondern sich in seiner Nutzenschätzung immer auf der richtigen Seite sieht**. Diese Wertschätzung des Verbrauchernutzens lässt sich mit den betriebswirtschaftlich relevanten Aktionsparametern aus der **Distributions- und Kommunikationspolitik** beeinflussen:

1. Unternehmen, die ihr bestehendes Vertriebsmodell hinterfragen, um es gegebenenfalls zu erweitern, werden auch ihr Artikelsortiment und die Ausschöpfung ihres Marktpotenzials den Kundenwünschen anpassen wollen – und müssen.
2. Branchen wie die Tourismusbranche, die von der Aktualität ihrer Informationen abhängig sind, werden den Konsum-Moden und den Kundenwünschen angepasste Dienstleistungen als Zusatznutzen anbieten müssen.
3. Der einstmals getrennte Transfer von realen Gütern und Informationen wird aufgehoben; durch den **Einsatz von zusätzlichen Dienstleistungen** lassen sich auch zusätzliche Informationen über die Präferenzen der Kunden generieren, so dass eine verkaufsfördernde Kundenansprache um so erfolgreicher durchgeführt werden kann.
4. Auch die interne Organisationsstruktur des Unternehmens muss sich diesen neuen Gegebenheiten anpassen: Jeder Verkäufer wird mit den zusätzlich gewonnenen Informationen (s)einen Einfluss auf das Produktions-, Lager- und Einkaufsverhalten des gesamten Unternehmens ausüben.
5. Letztlich wird auch das Controlling davon berührt: Der Controller wird eine Artikel-Rangliste nach ihrem jeweiligen Deckungsbeitrag in Prozentpunkten vom Umsatz aufstellen, um die gesamte Verkaufsargumentation auf jene Produkte zu konzentrieren, die nach einer zusätzlichen ABC-Analyse als die deckungsbeitragsstärksten angesehen werden. ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau

	21	31	G	V
--	----	----	---	---



Halb Neun abends. Niemand
hat Ihnen Daten geliefert. Alle
sind schon zu Hause. Und
morgen müssen die endgültigen
Budgetzahlen vorliegen.

Was nun?

Cognos Finance. Denn damit wird Budgetierung zu einem Klacks. Genauso wie die anderen zentralen Finanzprozesse Analyse, Planung und Forecasting. Schluss mit dem Zusammensuchen und Konsolidieren von Informationen, die in der gesamten Organisation verstreut sind. Cognos Finance übernimmt das für Sie und stellt Ihnen die Reports unmittelbar und unabhängig von Ort und Zeit zur Verfügung. Das ist der intelligente und einfache Weg, um Ihre Wochen-, Monats- und Jahresabschlüsse zu rationalisieren. Web-basiert, schnell zu implementieren und einfach zu nutzen, nimmt Ihnen Cognos Finance die bisherige Beinarbeit ab. Damit Sie zügig mit Ihrer wirklichen Aufgabe vorankommen. Fordern Sie Ihre kostenlose Produktinformation unter +49 (69) 6 65 60 - 111 an oder besuchen Sie uns im Internet: www.cognos.com/de/wasnun

COGNOS®

ICV im CM

Internationaler
Controller Verein eV
im Controller Magazin

Verein befragt Mitglieder

Im Zuge der Strategiediskussion führt der ICV eine Mitgliederbefragung durch, die Impulse für die Strategieentwicklung geben soll. Unter Leitung von Cornelia Bieler (AK Thüringen) wurde ein Fragebogen erstellt, der auf der ICV-Website im Bereich „Members only“ zum Download bereit steht. Darin sind Fragen zur Zufriedenheit mit dem ICV wie auch zur Rolle der Controller in ihren Unternehmen gestellt. Bitte nehmen Sie sich die Zeit und beantworten die Fragen!

Und das soll Controlling sein?

Ein Beraterleben ist hart. Nicht nur, weil man einen 300%-Job hat, nicht nur, weil es eine Herausforderung ist, die unterschiedlichsten Probleme lösen zu müssen, sondern vor allem deswegen, weil es einem mit der Zeit aller Illusionen beraubt, Unternehmen in effizient und kundenorientiert arbeitende Einheiten verwandeln zu können. Ich habe den Eindruck, dass diese Negativerfahrungen sogar exponentiell zunehmen, denn der Trend verstärkt sich, dass Manager auch höchsten Ebenen immer weniger langfristig denken, sich somit auch nicht mehr mit Haut und Haaren einem Unternehmen verbunden fühlen, sondern schon an den nächsten und übernächsten Job auf der Karriere- bzw. Einkommensleiter denken. Oder aber man pflegt seinen Gartenhag, lässt niemanden in „seinen“ Bereich herein schauen und verriegelt damit effizienten Geschäftsprozessen und folgerichtiger Unternehmenssteuerung Tür und Tor. Dies wirkt sich fast immer auch auf das Controlling aus, vor allem auf die Controlling-Konzepte, welche die Effizienz des danach gelebten Controllings ausmachen. Hier ein eklatantes Beispiel aus jüngster Beraterpraxis, wo Controlling selbst verhindert wurde. Es handelt sich um einen großen Konzern, der weltweit Firmen unterhält. Der Konzern auf höchster Ebene unterteilt sich wieder in

mehrere „Unter“-Konzerne, die alle auch weltweit tätig sind. Der „Super“-Konzern und die „Unter“-Konzerne haben ihre Sitze in der Schweiz.

Das angetretene Erbe war eine SAP-Einführung über alle Module, die völlig in die Hosen gegangen war. In Europa war man zwar so genannt produktiv, aber auf eine Art, dass man eigentlich alles hätte wegwerfen und neu anfangen müssen.

Oft ist es ja so, dass Firmen mit dem Software-Rolls-Royce, den sie haben, VW-Käfer fahren – hier aber fuhr man nicht einmal Tretrroller. Die Aufgabe war, diese Implementation weltweit zu verbreiten. Ein Neuanfang war nicht drin und so konnte die unbefriedigende Angelegenheit leider nur marginal verbessert werden, der Rest wenigstens einigermaßen vereinheitlicht, und es gab Hoffnung, dass anschließend Verbesserungen möglich seien.

Nachdem die Analyse dessen, was bisher implementiert und weiterhin geplant war, vorlag, ergab sich unter anderem folgendes: Das Modul CO war zwar implementiert, sogar mit vielen Komponenten wie Ergebnisrechnung, aber ebenso stümperhaft wie der Rest. Hier wurde es jedoch noch weit schlimmer. Nicht nur, dass die Datenbasis in den Liefermodulen meist nicht vorhanden war, sondern zu Fuß eingegeben werden



Edeltraud Schmitz-Angelini,
leitete mehrere Jahre den Ausschuss Öffentlichkeitsarbeit im ICV, selbständige Beraterin in Basel.

musste – mit all den Verzögerungen und Ungenauigkeiten, wie man sie kennt. Nicht nur, dass in den einzelnen Ländern und Firmen die gleichen Begriffe unterschiedlich ausgelegt wurden und daher Zahlen für dieselbe Sache gar nicht vergleichbar waren. Viel schlimmer: in den – immerhin rechtlich selbständigen – Firmen hatte niemand Zugriff auf das Modul CO. Controlling konnte also überhaupt nicht leben!

Dieser Tatbestand wurde selbstverständlich ausführlich dargelegt und ebenso selbstverständlich mit dem klaren Unterton, dass dies ein wichtiger Punkt sei, der geändert werden müsse. Die Reaktion des Chefcontrollers des Konzerns – der auch noch der oberste Verantwortliche des SAP-Projektes war – ist kaum nachvollziehbar. Sie lautete: „Das ist richtig, so, wie es ist! Controlling ist allein meine Sache und geht niemanden etwas an. Ich will nicht, dass mir da jemand rein schaut.“

Zurück zur Ausgangsfrage: Und das soll Controlling sein? Wenn der Chefcontroller nicht weiss, was Controlling ist, ist das eine Sache – aber offensichtlich hat das Management im gesamten Konzern keine Ahnung davon, dass Controlling Chefache ist, welche die Manager gemeinsam mit ihren Controllern zur Steuerung ihrer Unternehmen und deren Effizienzsteigerung anwenden sollen und daher die Methoden des Controllings gut kennen und Zugriff auf die Informationen des Controllingmoduls haben müssen – und das stimmt bedenklich!

+++Termine+++Termine+++Termine+++Termine+++

AK Weser-Harz

Treffen am 20./21.02.2003 in Goslar/Harz, „Wertorientierte Unternehmung“, Info: Wolfgang Schneider
Tel.: +49-3691-695 225

AK Thüringen & AK Sachsen

28.2./01.03.2003, Kathi Rainer Thiele GmbH, Halle, „Vertriebscontrolling“, Info: Bieler / Mammitzsch,
Tel.: +49-89-54 34 46 15 / +49-341-490 46 15

AK West I

Treffen am 10.3.2003 bei Durable in Iserlohn, „Rating-Erfahrungen mit großen Banken“
Info: Dieter Wäscher,
Tel.: +49-2371-662 400

AK Versorgungswirtschaft

am 12./13.3.2003 bei prevero business information solutions AG, München, „Benchmark/Rating/Basel II“
Info: Ulrich Dorprigter,
Tel.: +49-203-5555 2786

AK Assekuranz I

Treffen am 17./18.3.2003, KarstadtQuelle Versicherung in Nürnberg, „Risiko-“, „Integrationsmanagement“, Info: Dr. Rainer Pelizäus,
Tel.: +49-2174-7469 25

AK Ostschweiz

Treffen am 26.3.2003, Info: Zeno Schwendmann,
Tel.: +41-52-212 80 85

AK Gesundheitswesen CH

Treffen am 28.03.2003 im Kantonsspital Chur,

„Umsetzung der VKL und Tarmed“,

Info: Rainer J. Stelzer
Tel.: ++41-1-400 55 40

AK Nord II

Treffen am 06./07.04.2003
Info: Eberhard Schwarz
Tel.: ++49-9122-977 102

AK West II

Treffen am 10./11.04.2003,
Info: Ralf Lehnert
Tel.: +49-2335-691 20

AK West III

Treffen 10./11. April 2003,
Info: Martin Herrmann
Tel.: +49-2247-2574

AK Mittelland

Treffen am 25.04.2003, „Value Based Management“,
Info: Dieter Ruf
Tel.: +41-62-885 8325

„28. Congress der Controller“ am 26./27. Mai in München

Congress mit Bewährtem und viel Neuem / Anmeldungen haben bereits begonnen

Am 26./27. Mai 2003 findet im Münchner ArabellaSheraton Hotel der 28. Congress der Controller unter dem Motto „Innovatives Controlling“ statt.

Auch in diesem Jahr erwartet der Gastgeber ICV 600 Gäste aus dem In- und Ausland zu dieser größten Controller-Fachtagung im Herzen Europas.

Den Eröffnungsvortrag hält am 26. Mai Erwin Staudt, Vorsitzender der Geschäftsführung von IBM Deutschland. In der Liste prominenter Referenten finden sich unter anderem Dr. Albrecht Deyhle („Controlling-Ausblick“) und der frühere RTL-Geschäftsführer Prof. Dr. Helmut Thoma („Kulturmanagement“).

Die bewährten Themenzentren des Congresses werden fortgesetzt. Das Zentrum „Risk Management“ moderiert der Schweizer

ICV-Vorstand Hermann Jenny. Dr. Walter Schmidt, AK-Leiter Berlin-Brandenburg leitet das Themenzentrum „Bewertung von Intangible Assets“, Herwig R. Friedtag, Leiter des ICV-Veran-

staltungsausschusses, steht dem Zentrum „Beyond Budgeting oder klassische Budgetierung“ vor. Das vierte Themenzentrum, „Rolle des Controllers in der Restrukturierung“ leitet Hillert Onnen,



Zwei Tage bietet der Congress Gelegenheiten zum Meinungsaustausch.

ehemaliger AK-Leiter Nord III. Weitere Top-Themen des Congresses werden Corporate Governance, Wertorientierung, Center Steuerung, Insolvenzverwaltung sowie Arbeitsethik sein.

Erstmals wird auf einem Congress der Controller der „Controller-Preis des ICV“ verliehen. Informationen zur Ausschreibung gibt es im unten stehenden Beitrag bzw. ebenfalls im Internet.

Auch in diesem Jahr lädt der „Controller's Biergarten“ am Abend des ersten Veranstaltungstages zum Gedankenaustausch ein.

Das vollständige Congress-Programm ist ab sofort auch auf der ICV-Website www.controllerverein.com abrufbereit.

Anmeldungen sind bereits jetzt - auch online - möglich. Dabei winken bis zum 15. März 50 EUR Frühbucherrabatt.

„Controlling Insights“ sehr erfolgreich ICV findet in FH Steyr großzügigen Partner

Ein voller Erfolg war die regionale ICV-Fachtagung „Controlling Insights“ (CIS) am 22. November. Mit 150 Gästen war die Tagungsstätte an der FH Steyr bis auf den letzten Platz gefüllt. So konnte Organisator Prof. Heimo Losbichler „ausgezeichnete Referate“ und eine „gute Stimmung“ resümieren: „Mit Controlling Insights sollten Einblicke in interessante, Wegweisende Praxislösungen gewährt werden. Dieses Ziel wurde erreicht. Nächstes Jahr wird es die CIS wieder in Steyr an der FH geben.“ In enger Partnerschaft zwischen FH Steyr und ICV hatte die FH alle Ressourcen gratis zur Verfügung gestellt.

Prof. Horváth hatte in seinem Vortrag „BSC-Erfolgsrezepte“ eine realistische Erwartungshaltung sowie ein seriöses Projektmanagement mit Unterstützung des Top-Managements angemahnt. Dr. Krammer hatte zum Thema Value Based Management die Vorzüge von CVA gegenüber EVA betont. Für die Anwendung sei wichtig, Werttreiber-Bäume zu erstellen, in denen die Mitarbeiter ihre bestehenden Kennzahlen wiederfinden. Dem „Value Based Reporting“ hatte sich Dr. Leissing gewidmet und dabei die entscheidende Bedeutung der Verknüpfung von in-

ternem und externem Reporting hervorgehoben. Herbert Mayrhofer zeigte in seinem Vortrag zur Unternehmensbewertung am Beispiel eines New-Economy-Unternehmens, dass es eine Sache ist, als Controller die Wertsteigerung und den Unternehmenswert zu rechnen; dass die Bewertung durch den Kapitalmarkt aber völlig anders (vor allem nach Modeerscheinungen bzw. Angebot/Nachfrage) geschieht.

„Fast Close“ war das Thema von Matthias Mayrhofer. Für ein schnelles Reporting sei entscheidend, alles exakt zu organisieren, zu standardisieren und vorzubereiten. Wenn jeder im Unternehmen weiß, was er wann zu tun hat, und alles auf Bilanzfertigkeit ausgerichtet ist, seien die schnellen Abschlüsse kein Problem.

Ingo Scholz brachte zum Thema Realtime Reporting ein praktisches Beispiel, wonach sich durch das Internet die Zahlen online verfolgen lassen und so täglich bis 10.30 Uhr die daily key-metrics via Intranet verfügbar seien. Dr. Eisl warnte in seinem Beitrag „Konzernbenchmarking“ vor den Gefahren eines oberflächlichen Benchmarking. Es sei wichtig, die dahinter liegenden Funktionen und Prozesse genau zu analysieren,

ICV verleiht „ControllerPreis 2003“ Ausschreibungsunterlagen im Internet

„Mustergültige Controlling-Lösungen“ zeichnet der Internationale Controller Verein künftig mit einem „ControllerPreis“ aus. Der mit 5000 EUR dotierte Preis wird erstmals anlässlich des 28. Congress der Controller am 26./27. Mai 2003 verliehen.



Internationaler Controller Verein

Die Wahl „mustergültiger Controlling-Lösungen“ wird sich an dem neuen Controller-Leitbild der IGC orientieren. Demnach soll diejenige Controller-Leistung geehrt werden, die am besten zur Erreichung des jeweiligen Unternehmenszieles beigetragen hat. Die Ausschreibungsunterlagen stehen auf der ICV-Website, www.controllerverein.com, zum Download bereit. Bei Rückfragen

wenden sich Teilnehmer an den Lehrstuhl Controlling, Prof. Dr. Jürgen Weber, WHU Koblenz, Tel. +49-261-6509 471. Zur Teilnahme berechtigt sind alle Controller, die in den vergangenen zwölf Monaten Projekte in Profit- wie Non-profit-Organisationen realisiert haben. Abgabeschluss der Unterlagen in der ICV-Geschäftsstelle in D-82131 Gauting, Leutstettener Str. 2, ist der 31.03.2003.

In einem Fragebogen sind detaillierte Angaben zu den Controlling-Projekten zu machen: die Situation vor Beginn und nach Abschluss, Anlass, Ziele, Durchführung und Beteiligte sowie Erfahrungen; ebenso die Aussage, welchen Beitrag das Projekt zum Unternehmenserfolg geleistet hat.

Die Jury unter Leitung von Dr. Albrecht Deyhle mit Prof. Dr. Jürgen Weber, Hillert Onnen, Mag. Hubert Tretter sowie Dr. Luc Schultheiss wertet die eingegangenen Unterlagen aus.

Die Ehrung des ControllerPreisträgers wird ein Highlight des diesjährigen 28. Congress der Controller in München sein. Sponsoren des ControllerPreises 2003 sind bislang Dr. Oetker und TUI sowie Hansgrohe, Österreichische Brau-Beteiligungs-AG (BBAG) und die Diehl-Gruppe.

Improving Value Performance

*Wertorientierte Unternehmensführung
als Erfolgsstrategie...*

*... mit proRATING: Bewertung vorbereiten. Risiken vermeiden.
Investitionen sichern.*

Einsteigen mit dem proRATING-Check.



> > ORCHESTRATING YOUR SUCCESS

FROM BUSINESS STRATEGY TO IT REALITY – so lautet unser Full-Solution Beratungsansatz für innovative Business-Lösungen. Für unsere Kunden schaffen wir ökonomischen Mehrwert durch eine ganzheitliche und integrative Verbindung von Strategie, Betriebswirtschaft, Prozessen und Technologie. Wir setzen seit mehr als 55 Jahren Standards in moderner Unternehmensführung weltweit in Industrie, Handel und Dienstleistung.