

Management Service Verlag  
Gauting und Wörthsee/München  
ISSN 0939-0359



# controller magazin

Sammelstelle für Arbeitsergebnisse  
aus der Controller-Praxis  
Controlling-Anwendungen im Management

2/97

Alfred <b>Biel</b> Vital Signs	61
<b>Impressum</b>	65
Werner <b>Medicke</b> 50 Jahre Plaut	66
Edzard <b>Tammena</b> "SAP": Macht oder Werkzeug?	70
Rolf <b>Funk</b> / Manfred <b>Grotheer</b> / Jürgen <b>Hörtig</b> / Stefan <b>Karl</b> / Jürgen H. <b>Daum</b> Anforderungen an ein modernes Konzerncontrolling	76
Peter <b>Horváth</b> Internationales Beteiligungs-Controlling	81
David <b>Gill</b> Accountants Of The Cross	89
Michele <b>Genovesi</b> Controlling: Lust auf Neues oder auf Veränderung?	92
Elmar <b>Mayer</b> Deckungsbeitragsrechnung für den Controllerdienst im Hotel	96
Florian <b>Kraus</b> Fit für die Zukunft – die Zukunft des Controlling	99
Andreas <b>Jetzer-O'Connors</b> Controller als Trainer	102
Angela <b>Schrade</b> Data Warehouse – Die strategische Waffe für den Unternehmenserfolg	104
Werner <b>Müller</b> / Thomas <b>Fickel</b> Outsourcing von Controllingaufgaben	109
Jörg <b>Becker</b> Umweltcontrolling	112
Thomas <b>Stenz</b> Bedeutung und Entwicklung internationaler Rechnungslegungs-Standards	117
Frank O. <b>Lehmann</b> Verlustvorträge in den USA ertragreich verwerten	120
Michael <b>Uhlendorf</b> Barkauf, Leasing oder Bankfinanzierung?	123
<b>Literaturforum</b>	126
Aus dem Controller Verein eV	138

# CORPORATE PLANNING TO SUCCEED IN BUSINESS

**CORPORATE PLANNER** ist das Management - Informationssystem, welches Ihre Controllingaufgaben konsequent unterstützt.

Als echtes Controller-Werkzeug erledigt es Budgetierung und Planung einfach, transparent und nachvollziehbar. Mehrere frei wählbare Datenebenen (z.B. Budget, Plan, Simulation, Forecast, Ist etc.) erlauben flexible und schnell zu realisierende Plan-/Ist-Vergleiche und Abweichungsanalysen. Die automatische Drill-Down-Technik spürt die Ursachen von Abweichungen auf.

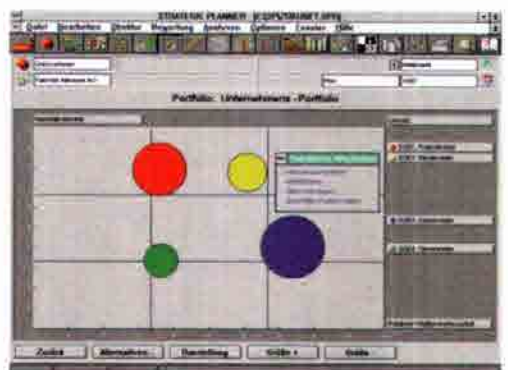
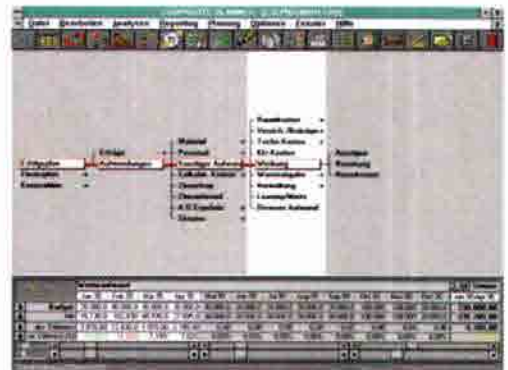
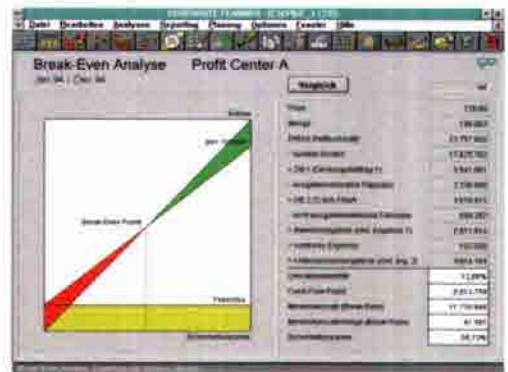
Der Anwender kann seine individuellen Datenstrukturen leicht erstellen und jederzeit verändern. Vom Erfolgsplan über den Finanzplan zur Bilanz, über Vertriebs- oder mehrstufige Deckungsbeitragsstrukturen bis zu ganz individuellen Unternehmensmodellen sind alle Teilgebiete des Controlling darstellbar.

Praxisorientierte Simulationsfunktionen (Was wäre wenn ...) liefern Ihnen Antworten in Sekundenschnelle. Als Controller verlieren Sie keine Zeit mit sinnloser Systemarbeit oder beim Verändern Ihres Datenmodells. Unzumutbar lange Rechen- oder Ladezeiten sind kein Thema mehr und Sie können jederzeit sicher sein, daß Ihr Modell richtig rechnet.

Das Reporting erfüllt sämtliche Ansprüche des Managements. Viele sofort einsetzbare betriebswirtschaftliche Funktionen machen Ihre Arbeit effizienter und Sie haben viel mehr Zeit für das Wesentliche.

Zur Komplettierung Ihrer Controller-Aufgaben erhalten Sie mit dem System **STRATEGIC PLANNER** ein umfangreiches und flexibles strategisches Controlling-Werkzeug. Portfolio-Analysen, Benchmarking, Stärken-Schwächen-Analysen und viele weitere Strategiewerkzeuge erlauben Ihnen die Einbeziehung von externen Daten (Marktentwicklungen, Mitbewerber, Technologie).

Ausführliche Informationen schicken wir Ihnen gerne zu, rufen Sie uns doch einfach an. Wir freuen uns darauf, von Ihnen zu hören.



## CORPORATE PLANNING

Eppendorfer Weg 213 · D - 20253 Hamburg  
Telefon: 040 - 42 92 50-0 · Telefax: 040 - 42 92 50-22



## VITAL SIGNS

- nachgefragt von Diplom-Betriebswirt Alfred Biel, Solingen (Bildmitte)

Alfred Biel, nebenberuflicher Mitarbeiter des Controller Magazins, führt auf Einladung der Arthur Andersen Managementberatung GmbH eine laufende Diskussion mit Willy Hartung und Jan Stratmann, beide Generalbevollmächtigte der Gesellschaft, die weltweit zu den bedeutendsten Beratungs- und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften zählt. In diesem Beitrag erfolgt eine zusammenfassende Darstellung des Dialogs zu der Veröffentlichung von Steven M. Hronec, eine leitende Führungskraft der internationalen Arthur Andersen Organisation, "Vital Signs", die im Schäffer-Poeschel Verlag in 1996 erschienen ist (siehe auch Rezension im Literaturforum CM 5/96). Das Buch befaßt sich mit Indikatoren für die Optimierung der Leistungsfähigkeit im Unternehmen.

**Die Ausführungen in „Normalschrift“ sind Text Alfred Biel; die Texte im Kursivdruck sind Arthur Andersen-Statements.**

Meine Herren, die überaus lesens- und beachtenswerte Veröffentlichung Ihres Hauses, "Vital Signs", vermittelt deutliche Ansatzpunkte zu einem neuen Controlling-Verständnis. Zum Instrumentarium und zur Anwendung des Controlling in Deutschland. So heißt es bereits im Vorwort der deutschen Ausgabe u. a., Ihre Beratungspraxis stelle täglich fest, wie wenig herkömmliche Controlling-Instrumentarien die Steuerung des Unternehmens tatsächlich unterstützen, oder wie schlichtweg das Falsche gemessen werde, dies aber mit hoher Präzision und hohem Detaillierungsgrad. Sie sprechen von einem erstaunlichen Beharrungsvermögen in den meisten Unternehmen, wenn es darum gehe, das Führungs-

Steuerungsinstrumentarium dem neuen Umfeld entsprechend anzupassen. Einer der zentralen Aussagen Ihrer Veröffentlichung scheint mir folgende zu sein:

*„Aus Markterfolgskriterien und übergeordneten Unternehmenszielen abgeleitete Steuerungskriterien finden bisher nur wenig Beachtung. Erfolg und Mißerfolg wird im Regelfall nur auf einer rein finanzwirtschaftlichen Skala und wenig zukunftsorientiert abgebildet, die generierten Informationen haben eher den Charakter von Kontrollinformationen für das Top-Management anstelle von Steuerungsinformationen für die operativen Manager“.*

Hier möchte ich nachhaken, denn **diese Feststellung bedarf der Nachfrage und setzt Sie in die Pflicht, Ihr Konzept und Ihre Antwort zu definieren.** Vorab lassen Sie mich bitte ergänzen, daß Sie m. E. berechtigterweise auf Mängel aufmerksam machen mit dieser nahezu Fundamentalkritik, denn als Rezensent stoße ich vermehrt auf Veröffentlichungen, die in die gleiche Richtung stoßen, meine eigenen praktischen Erfahrung erhärten diese Kritik ebenfalls. Man kann die Kritik wohl dahingehend zusammenfassen, daß sowohl die Steuerungsmaßstäbe als auch die Perspektiven problematisch und zu überdenken sind. Ich stimme mit Ihnen darüber überein, daß wir es mit der Frage, so möchte ich es gerne definieren, eines „eingeschränkten und unzureichenden Steuerungsansatzes“ zu tun haben. Aber die Frage an Sie, wie sieht Ihr Lösungsansatz aus, welche Steuerungsansätze schlagen Sie dem Controller vor.

*Aufbauend auf den häufig anzutreffenden finanzorientierten Steuerungsansätzen u. a. G+V, MER, KLR etc. sind diese systematisch zu erweitern um z. B.*

- **Vorsteuergrößen nicht finanzieller Art (z. B. Kundenzufriedenheit, Mitarbeiterzufriedenheit);**
- **Operative Steuerungsgrößen der Dimensionen Kosten, Qualität und Zeit (z. B. Arbeitssicherheit – Anzahl der Arbeitsunfälle);**
- **Horizontale Orientierung (z. B. Prozeßkostenrechnung) entsprechend organisatorischer Änderungen (prozeßbezogene Maßstäbe, die sich an Prozeßin- und -output orientieren und damit eine Basis zur Verbesserung des Wirkungsgrades liefern).**

*Darüber hinaus sind grundlegende Änderungen in der Nutzanwendung der Controllerarbeit herbeizuführen durch z. B. mehr Möglichkeiten zur Eigensteuerung statt Fremdkontrolle. Dies setzt voraus, daß die Controllerberichte auf den Informationsbedarf der Empfänger ausgerichtet, zeitnah bereitgestellt und auf Wesentliches konzentriert werden.*

Nun, wir müssen uns m. E. mit einer recht komplexen Situation in der Unternehmenssteuerung auseinandersetzen. Wir haben einen „Eisberg-Effekt des Controlling“, wie es kürzlich Prof. Dr. Armin Töpfer von der TU Dresden formulierte. Er meinte damit, daß z. B. ROI oder Deckungsbeitrag nur einen reduzierten Steuerungsansatz bilden und bieten. Denn alle unterschwelligen Erfolgsgrößen werden üblicherweise nicht erfaßt, die „unter der Wasseroberfläche“ befindlichen Erfolgsgrößen und Indikatoren werden weitgehend vernachlässigt. Oder denken wir z. B. an das Europäische TQM-Modell (European Quality Award), das den soft facts eine zentrale Rolle zuweist. Aber wo bleibt im vorherrschenden Controlling die wohl bedeutendste Steuerungsgröße „Kundenzufriedenheit“ oder wer spricht in der Unternehmenssteuerung außer in Hochglanzbroschüren in der erfahrbaren Praxis von Mitarbeiterzufriedenheit wie das TQM-Modell. Wie sehen Ihre Vorschläge und Ansätze aus?

*Ohne die Erfassung und Messung der für ein Unternehmen relevanten Größen ist kein Unternehmen dauerhaft und erfolgreich zu steuern. "Measurements are Key. If*

*you cannot measure it, you cannot control it, if you cannot control it, you cannot manage it. If you cannot manage it, you cannot improve it". (vgl. Harrington, H.J., Business Process Improvement, New York, St. Louis u. a. 1991).*

*ABB geht beispielsweise davon aus, daß nur 8 % aller Reklamationen tatsächlich dem Unternehmen zurückgemeldet werden, während über 90 % aller Kundenzufriedenheiten im Feld bereinigt oder erst gar nicht reklamiert werden. Damit werden Verbesserungspotentiale nicht bzw. nicht rechtzeitig erkannt und Kundenbindung erschwert. Erst die Intensivierung der Informationserfassung kann hier Abhilfe schaffen.*

*Wir bei ARTHUR ANDERSEN Managementberatung GmbH messen Kunden- und Mitarbeiterzufriedenheit regelmäßig und in systematischer Form. So wird i. d. R. am Anfang eines jeden Projektes, während der Projektarbeit und nach dessen Abschluß die Kundenzufriedenheit von einem Partner im direkten Kundengespräch bzw. mittels Erhebungsbogen ermittelt. Die Ergebnisse fließen in Mitarbeitergespräche ein und dienen zu deren Entwicklung. Kunden- und Mitarbeiterzufriedenheit sind wesentliche Bestandteile der Entgeltspolitik. Dadurch erreichen wir, daß das Verhalten unserer Mitarbeiter an den Erwartungen unserer Mandanten ausgerichtet wird.*

Wenn ich an dieser Stelle mal etwas zusammenfassen darf: Wir haben es mit einem eingeschränkten Steuerungsansatz zu tun, der die soft facts bzw. die unterschwelligen Faktoren als entscheidende Erfolgsgröße vernachlässigt, dies gilt insbesondere für die Kundenorientierung. Ebenso sind die Außenorientierung durch Marktbezug und Benchmarking deutlich zu verstärken. Aber, und hier möchte ich nachfragen, wir haben darüber Konsens, daß finanzielle Größen zur unmittelbaren Steuerung nur bedingt geeignet sind. Aber haben wir jedoch nicht eine etwas komplexere Situation, d. h. wir brauchen einerseits die finanzwirtschaftliche Steuerung vor allem im Hinblick auf den heute so wichtigen Shareholder Value, andererseits ohne Frage ein geeignetes operatives Steuerungsmanagement. Das erweiterte operative Steuerungsmanagement basiert auf einem prozeßorientierten Controlling mit monetären und nicht-monetären Größen. Dieses operative Steuerungsmanagement ist zu vernetzen einerseits mit finanzwirtschaftlicher Steuerung und andererseits mit Außenorientierung und soft facts. Wie sehen Sie dies?

*Nach unserem Verständnis ist das Finanz- und Rechnungswesen das Fundament, mit dem das operative und strategische Controlling verknüpft werden. Diese Gesamtarchitektur besteht aus einzelnen Modulen, die integriert sind und jeweils unterschiedliche Zielsetzungen erfüllen. Dies bedeutet, daß die Module den jeweiligen Erfordernissen des Unternehmens entsprechend eingereicht und ausgestaltet werden. Vor dem Hintergrund dieser konzeptionellen Gesamtsicht wird das Steuerungssystem schrittweise und in enger Zusammenarbeit mit unseren Mandanten realisiert.*

Ihr Steuerungskonzept betrachtet gleichzeitig die Leistungsdimensionen Kosten, Qualität und Zeit und dies auf den Ebenen Organisation, Prozeß, Mitarbeiter, Methoden und Systeme und erweitert somit in innovativer Weise die übliche Controlling-Perspektive. Auf welche konkreten Maßnahmen und Projekte und damit Erfahrungen stützen sie dieses Konzept?

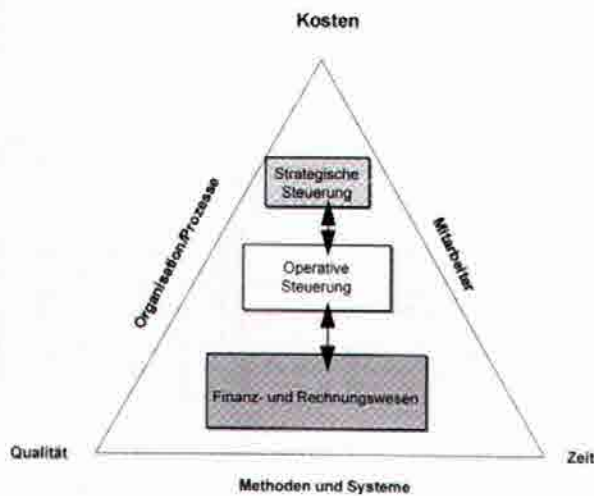


Figure 1: Gesamtarchitektur Steuerungskonzept

Dieses Konzept ist Ergebnis unserer weltweiten Projekterfahrungen und systematischer Studien. Es ist aus der praktischen Arbeit heraus entwickelt worden und wird schrittweise weiterentwickelt.

Im Ergebnis unserer Arbeit werden signifikante Verbesserungen auf den Dimensionen Kosten, Qualität und Zeit simultan erreicht. So konnten wir bei einem großen Deutschen Dienstleistungsunternehmen die Prozessdurchlaufzeiten um über 30 % reduzieren. Gleichzeitig wurden die Qualität der Arbeitsergebnisse deutlich verbessert und die freigesetzten Ressourcen für zusätzliche wertschöpfende Leistungen verwendet.

So untersuchen Sie i. R. von Benchmarking-Studien die Leistungsfähigkeit anhand von ca. 70 Meßkriterien nach den Merkmalen Kosten, Qualität und Zeit. Meßkriterium bei den Kosten ist – z. B. „Kosten pro Leistungseinheit“, bei der Qualität, z. B. „Fehlerquote“ und bei der Zeit – z. B. „Bearbeitungszeit oder Durchlaufzeit“.

Durch die vergleichende Betrachtung der jeweiligen Positionierungen werden Leistungsunterschiede transparent. Die Analyse zeigt die Ursachen der Leistungsunterschiede auf und liefert Ansatzpunkte für konkrete Verbesserungsmaßnahmen. Gleichzeitig können Verbesserungspotential und Umsetzungsaufwand quantifiziert werden. Innerhalb kurzer Zeit können dadurch erhebliche Verbesserungen realisiert werden.

Dies führt mich zu der Frage, in welchem Zusammenhang sehen Sie Ihre Ansätze zu modernen Methoden wie Prozesskostenrechnung, Prozessmanagement oder Total Quality Management?

**Unser Benchmarking-Ansatz erfolgt prozessbezogen.** Für präzise definierte Geschäftsprozesse werden prozessbezogenen Kosten, Qualität und Zeit systematisch gemessen. Entsprechend diesen Dimensionen werden die Prozesse im Bedarfsfall anschließend optimiert. Dabei kommen unterschiedliche Techniken wie z. B. Prozesskostenrechnung, Process Reengineering und TQM zum Einsatz.

Arthur Andersen ist ein ausgesprochen internationales Haus. Daher drängt sich die Frage auf: Können Sie Unterschiede nennen zwischen dem deutschen Controlling-Verständnis und dem Verständnis etwa in den USA oder in anderen Ländern? Oder anders gefragt, wird Controlling unterschiedlich gelebt?

Wir möchten an dieser Stelle nicht auf die unterschiedlichen Techniken in der Rechnungslegung eingehen, sondern eher einige Beobachtungen darstellen, wie das Controlling eingesetzt bzw. gelebt wird. Zunächst ist festzuhalten, daß das deutsche Bild von Controlling sehr positiv belegt ist. Tatsächlich sind auch in Deutschland die Management-erwartungen an das Controlling stark in Richtung vorausschauender, entscheidungsunterstützender Steuerung bzw. Beratung ausgeprägt. Dies ist im europäischen Ausland noch nicht ganz der Fall. Dort ist das Controlling noch eher revisions- und vergangenheitslastig. Dies bedeutet, daß Controller in Deutschland die Chance besitzen, viel stärker in einer Ratgeberrolle für das Management akzeptiert zu werden. Diese erfreuliche Situation birgt allerdings auch Risiken. So werden in allerbesten Absicht Manager häufig mit Informationen überladen.

Man denke z. B. an:

- meist sehr komplizierte Kostenstellengeflechte mit unterschiedlichsten Bezugsgrößen
- die Art und Weise, wie mit vergleichsweise hohem Aufwand auch eher unbedeutenden Abweichungen nachgegangen wird und gleichzeitig wirkliche „Vital Signs“ in Form von Prozess- und nicht-monetären Informationen, Frühauflärungsindikatoren meist zu kurz kommen.

Vor diesem Hintergrund sind uns die weniger perfektionistisch angelegten Controllingansätze in den USA und Japan einen Schritt voraus. Darüber hinaus ist deren starke Orientierung an den Bedürfnissen des Managements sowie deren vergleichsweise hohe Innovationsrate in der Einführung neuer Ansätze und Techniken feststellbar. Moderne Verfahren des Kostenmanagements wie z. B. Prozesskostenrechnung und Target-Costing sind ausgehend von den USA bzw. Japan erst Jahre später nach Deutschland importiert worden. Controlling just in time?

Unser Controlling-Ansatz sieht daher vor, für ein ausgewogenes Mix an Steuerungsinformationen zu sorgen, indem monetäre mit nicht-monetären, operative mit strategischen, interne mit externen Daten zu einem integrierten Informationspool verknüpft werden.

Im Gespräch mit einem namhaften Berater wie Arthur Andersen stellt sich die Frage, ob Sie aus Ihrem reichhaltigen Erfahrungsschatz Kriterien definieren können, die besonders erfolgreiche von weniger erfolgreichen Unternehmen unterscheiden. Worauf kommt es nach Ihrer Ansicht letztlich an?

Worauf es letztlich ankommt, können wir nicht abschließend oder in einem Satz beantworten. Vielfältige Faktoren und Einflüsse spielen für den Bestand und den Erfolg von Unternehmen eine Rolle. Wichtig ist es, die Leitung der Unternehmen kontinuierlich zu optimieren und auf die Kundenbedürfnisse hin auszurichten. Dabei kommt es darauf an, sich aufgrund veränderter Marktbedingungen bisweilen von liebgewonnenen Gewohnheiten zu trennen. Solche Veränderungen frühzeitig zu erkennen, deren

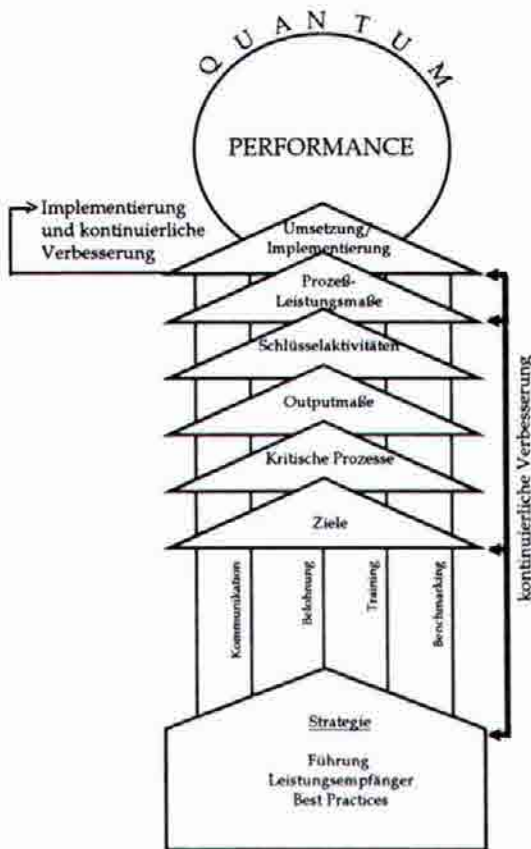


Figure 2: Quantum Performance Matrix und Modell-anwendung

Relevanz und Auswirkung für das Unternehmen richtig und rechtzeitig einzuschätzen sowie mit praktikablen Lösungsvorschlägen aufzuwarten, ist eine der wichtigsten Aufgaben des Controllings. Ohne Zweifel spielt ein derartiges Controlling in erfolgreichen Unternehmen eine sehr wichtige Rolle.

Sie betreiben intensiv ein Projekt „Effizienzsteigerung durch Benchmarking im Finanz- und Rechnungswesen“. Worum geht es in diesem Projekt?

Die Arthur Andersen Benchmarking-Studie mißt die Leistungsfähigkeit und initiiert einen gegenseitigen Lernprozeß. Derzeit bieten wir Arbeitskreise an für Benchmarking und Controlling. Wir organisieren und moderieren diese Arbeitskreise, die eine Plattform zum Informations- und Erfahrungsaustausch zwischen den Teilnehmern ebenso bietet wie auch das kritische Hinterfragen der Leistungsunterschiede.

Wir versuchen vor allem folgende Fragen zu beantworten:

Wie leistungsfähig ist z. B. das gesamte Finanz- und Rechnungswesen im Vergleich zu anderen Unternehmen? Welche Funktionen bzw. Prozesse können effizienter gestaltet werden?

Welches Verbesserungspotential kann durch eine Überarbeitung bzw. Neugestaltung von Prozessen oder Strukturen erschlossen werden?

Welche Prozeßzyklen können verkürzt werden?

Welche Strukturen und Prozesse müssen überarbeitet werden, um die Datenqualität zu verbessern?

Durch die vergleichende Betrachtung werden pro Prozeß Erkenntnisse gewonnen, was diejenigen Unternehmen anders machen, die besonders gut abgeschnitten haben. Diese Erkenntnisse dienen den übrigen Teilnehmern als Anregungen für eigene Verbesserungsmaßnahmen. Auf diese Weise werden häufig erhebliche Unterschiede im Wirkungsgrad deutlich. Die Versachlichung, Nachvollziehbarkeit und der Prozeßbezug erleichtern die Akzeptanz der Resultate und die Einleitung von Verbesserungen.

Was kostet eine Teilnahme und die aktive Unterstützung in den einzelnen Phasen des Benchmarking-Projektes?

Wir stellen derzeit einen Pauschalpreis von DM 10.000,- für eine vergleichende Betrachtung z. B. im Finanz- und Rechnungswesen inkl. Ergebnispräsentation und -dokumentation in Rechnung.

Welche typischen Problemfelder z. B. im Finanz- und Rechnungswesen macht nach Ihren Erfahrungen Benchmarking transparent?

- Hoher Anteil an manuellen Arbeiten
- Lange Prozeßdurchlaufzeiten
- Fehlendes Selbstverständnis als interner Dienstleister
- Unzureichende Kundenorientierung
- Fehlende Kompatibilität der EDV-Systeme
- Fehlende Transparenz der Prozesse
- Übertriebene Genauigkeit
- Exzessive Kontrollen

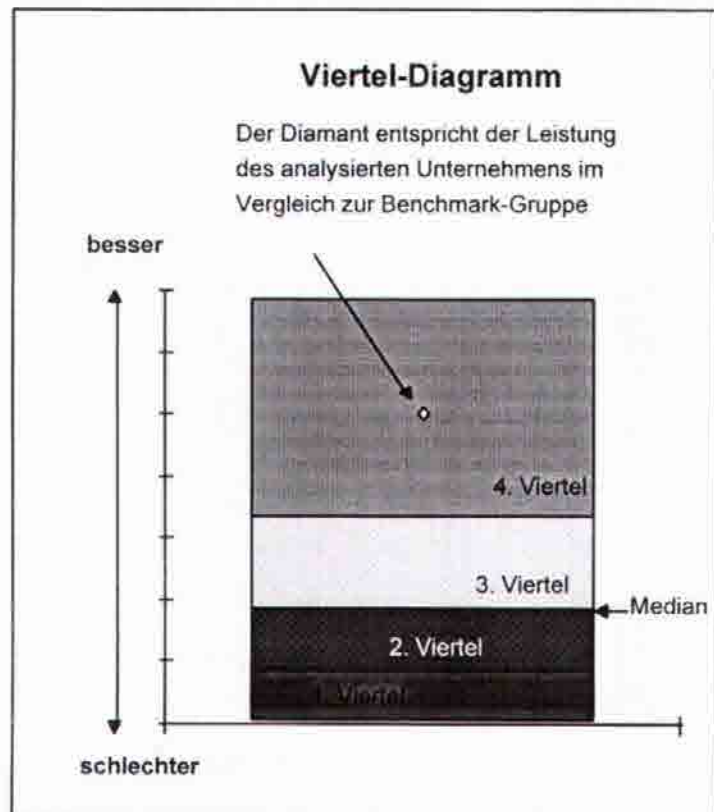


Figure 3: Benchmarking im Finanz- und Rechnungswesen

Welche Probleme oder Schwachstellen beobachten Sie allgemein bei Ihren Untersuchungen und Beratungen?

- Viele Schnittstellen
- Zahlreiche Methodenbrüche und Insellösungen
- Starke Reibungsverluste und unzureichende Zusammenarbeit vor allem bereichsübergreifend
- Hoher Anteil an Kontrollzeiten und Nacharbeiten
- Viele Prozessstufen
- Geringe Delegation
- Aufwendige Steuerungsinstrumentarien bei gleichzeitig geringer Nutzanwendung der bereitgestellten Informationen

Wenn Unternehmen vor dem Hintergrund Ihrer hier grob skizzierten Konzeption den Kontakt zu Ihnen suchen wollen und sich an eines Ihrer Büros wenden: was können Sie anbieten, welche Projekte haben Sie derzeit laufen? Wie unterscheiden Sie sich von den vielen anderen Beratungen?

Zur Kontaktabahnung steht jedes Büro von Arthur Andersen in Deutschland zur Verfügung. Die ARTHUR ANDERSEN Managementberatung GmbH ist derzeit in Frankfurt (Zentrale), Stuttgart, Düsseldorf und Hamburg mit eigenen Büros vertreten.

Im wesentlichen unterscheiden wir uns durch folgende Aspekte von anderen Beratungen:

- Starke Fokussierung auf die Implementierung der Empfehlungen, d. h. unser Hauptaugenmerk liegt in der Einführung der Maßnahmen statt in umfangreicher Analysearbeit
- Enge Zusammenarbeit mit unseren Mandanten während der gesamten Projektarbeit und darüberhinaus
- Global Best Practices Datenbank, in denen Methoden/Verfahren bester Unternehmen beschrieben sind sowie deren Konsequenzen auf Kosten, Qualität und Zeit dokumentiert sind
- Weltweite Competence Center Organisation und globaler Firmenverbund
- Umfassendes Dienstleistungsangebot bestehend u. a. aus Management-Beratung, Wirtschaftsprüfung, Steuerberatung und DV-Beratung. ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
05	06	23	G		



## Impressum

ISSN 0939-0359

22. Jahrgang

### Herausgeber

Dipl.-Kfm. Dr. rer. pol. Albrecht Deyhle, Gauting  
Gründer der Controllert Akademie, Gauting/München  
E-Mail: Deyhle@T-Online.de

### Stellvertreter des Herausgebers

Betriebswirt VWA Manfred Grotheer, Tutzing  
Internet: [http://ourworld.compuserve.com/homepages/Manfred\\_Grotheer/](http://ourworld.compuserve.com/homepages/Manfred_Grotheer/)  
oder im Internet: <http://www.controllerrakademie.de>

Die Zeitschrift ist Organ des Controllert Verein e. V., München; und berichtet auch aus dessen Veranstaltungen und Arbeitskreisen.  
Internet-Adresse: <http://www.controllerverein.de>

### Redaktion

Dr. Albrecht Deyhle, Christa Kießling, StR Sibylle Gänster  
Gundula Váth, Mag. art.  
Anschrift: Postfach 1168, D-82116 Gauting, Tel. 089 / 89 31 34-14  
FAX 089 / 89 31 34-31  
Literaturforum: Dipl.-Betriebswirt Alfred Biel, Beethovenstraße 275, 42655 Solingen

### Herstellung

Druck-Service Karl, Angerweg 8  
D-82131 Gauting, Tel. 089 / 850 95 21, FAX 089 / 850 04 61

### Anzeigen

direkt an den Verlag, z. Hd. Frau Kießling, Tel. 089/89 31 34-14

### Verlag

Management Service Verlag, Postfach 1168, D-82116 Gauting,  
Hausanschrift: Münchener Str. 10, D-82237 Wörthsee-Ettersschlag  
Tel. 08153 / 80 41; FAX 08153 / 80 43

Hannelore Deyhle-Friedrich

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

### Verkauf Schweiz:

Fortuna-Finanz-Verlag AG  
Postfach  
CH-8123 Ebmatingen  
Tel. 01 / 9 80 36 22

### 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 DM 148,— incl. Porto innerhalb EU,  
Einzelheft DM 25,—; 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.

## 50 JAHRE PLAUT

von Professor Dr. Werner **Medicke**,  
Figino / Lugano, Vorsitzender des  
Beirats der Plaut-Gruppe

Ein 50-Jahr-Jubiläum ist für Unternehmen der Industrie, des Handels sowie Banken und Versicherungen nichts Ungewöhnliches. Für eine Unternehmensberatung ist es ein besonderes Ereignis. Kurz nach Kriegsende befaßten sich in Deutschland nur wenige mit der Unternehmensberatung.

1946 begann der Gründer unserer Gruppe, **Hans-Georg Plaut**, in freiberuflicher Tätigkeit Unternehmen bei der Einrichtung eines modernen Rechnungswesens zu beraten.

Rückschauend betrachtet ein mutiges Vorgehen. Wie war 1946 die Situation?

Die deutsche Wirtschaft lag darnieder. Kriegszerstörungen und Demontage hatten die Funktion der Unternehmen stark eingeschränkt. Das Gespenst des amerikanischen Morgenthau-Planes, Deutschland zu einem Agrarstaat zu machen, stand im Raume. Das wirtschaftliche Handeln wurde durch knappe Ressourcen beschränkt, überall herrschte Mangel an Material, Energie, Maschinen und auch geschultem Personal.

Noch ein weiterer Aspekt kommt für das angestrebte Beratungsgebiet hinzu: in den Köpfen der für das Rechnungswesen Verantwortlichen war das LSÖ-Denken (LSÖ = Leitsätze für die Preisermittlung aufgrund der Selbstkosten bei Leistungen für öffentliche Auftraggeber vom 15.11.1938) der Kriegszeit verankert:

**Kosten + % Gewinn auf Kosten = Verkaufspreis.**

Dieses Errechnen von Verkaufspreisen beschränkte sich – wie heute – nicht nur auf wenige Unternehmen, sondern galt für die gesamte Wirtschaft. Das waren die Voraussetzungen, **als sich ein junger Mann, Hans-Georg Plaut, Ingenieur des Automobilbaus, auf den Weg machte**, deutsche Industrieunternehmen mit einem modernen innerbetrieblichen Rechnungswesen zu beglücken. Hierzu gehörte nicht nur Vertrauen in die **Notwendigkeit** der Vorschläge,



sondern auch ein gehöriges Maß an **Sendungsbewußtsein!** So ist die Entwicklung der Plaut-Gruppe erlebte und angewandte Betriebswirtschaft gewesen.

---

### **Plaut-Beratung war und ist eine betriebswirtschaftliche Herausforderung**

---

Von vornherein stand für H.-G. Plaut fest, daß ein innerbetriebliches Rechnungswesen nur dann effizient sein kann, wenn **Maßstäbe** für die Beurteilung der Istkosten erarbeitet werden, wenn ein **Soll-Istkosten-Vergleich** vorgenommen wird. Dies als Bestandteil einer **Plankostenrechnung**. H.-G. Plaut hatte den Nutzen in den Brinken-Eisenwerken, in welche er dienstverpflichtet war, kennengelernt. Die in diesem Unternehmen erworbenen Kenntnisse hat er bereits während des Krieges als Mitarbeiter des Michel-Instituts für eine beratende Tätigkeit genutzt. Ziel war die **Verbesserung der Kostensituation**, die **Bereitstellung von Kalkulationen** für eine **verbesserte Ergebnisermittlung**. Vorarbeiten waren die richtige Gliederung der **Kostenarten**, die Festlegung der **Kostenstellen**, die Wahl der **Bezugsgrößen**, das Rechnen mit **Festpreisen**. Bei der **Wahl der Bezugsgröße** (eine fundierte theoretische Lösung lieferte **K. Rummel**, Einheitliche Kostenrechnung) ging es darum, die bis dahin nahezu überall anzutreffende Bezugsgrößenart „Fertigungslohn“ abzulösen durch Zeit- und Mengenbezugsgrößen, eine Tatsache, die **R. S. Kaplan** von der Harvard-University 1988 forderte. In diesem Umfeld wurden auch erste Aufträge für die Errichtung von Arbeitsvorbereitungen (Entwicklung von Stücklisten und Fertigungsplänen) sowie Fertigungssteuerungen übernommen. Schwerpunkt der Vorarbeit lag in der **analytischen Planung der Kostenarten** der einzelnen Kostenstellen, ein Verfahren, welches sicherlich vom Techniker geprägt ist. Als Ergebnis wurden die notwendigen, knappen, aber erreichbaren Kosten ermittelt.

Um wirksame monatliche Vorgaben errechnen zu können, mußten diese Plankosten zu Sollkosten unter Berücksichtigung der erreichten Istbeschäftigung



abgewandelt werden. Hierfür war aber Voraussetzung, **die Plankosten in fixe und proportionale Anteile aufzulösen.**

Die Bedeutung steigender Fixkosten für die Unternehmen wurden bereits frühzeitig von der Wissenschaft erkannt. So schreibt Schmalenbach bereits 1928 „... daß der Anteil der proportionalen Kosten am Produktionsprozeß kleiner und der Anteil der fixen Kosten immer größer geworden ist, und zwar so sehr, daß schließlich der Anteil der fixen Kosten für die Produktionsgestaltung bestimmend wurde.“ Schmalenbach fordert später konsequent, die fixen und proportionalen Kosten in der Kostenrechnung getrennt darzustellen. Andere Wissenschaftler, so K. Mellerowicz, schlossen sich dieser Forderung an. In der Theorie wurden zwei Methoden der Kostenauflösung vorgeschlagen:

- **das mathematische Verfahren**
- **das buchtechnische Verfahren.**

Beide führten zu keinen brauchbaren Ergebnissen. Die gravierenden Fehler der Lösungsansätze waren

- die Annahme einer **S-förmig gekrümmten Kostenkurve** (degressiv steigende Kosten, nach einem Punkt progressiver Anstieg)
- die Verwendung von **Istkosten** mit allen Zufälligkeiten schwankender Preise und zeitlicher Verteilung.

Später entwickelte Verfahren, wie das **Streupunkt-diagramm** und die **Methode der kleinsten Quadrate** waren ebenfalls nicht zielführend. Lediglich K. Rummel postulierte mit seinem „Gesetz der geraden Linie“ einen linearen Kostenverlauf, vermochte aber ebenfalls keine praktikable Methode der Kostenauflösung beizubringen.

H.-G. Plaut erkannte, **daß eine Kosten„auflösung“ nur an Hand von Plankosten verbrauchsmengenanalytisch möglich ist, und zwar bei Annahme eines linearen Kostenverlaufs.** Diese Meinung führte zu heftiger Kritik von Seiten der Wissenschaft und langandauernden Diskussionen. Lediglich Erich Gutenberg stimmte der Ansicht Plaut's zu.

Warum ich dieser Frage so große Bedeutung gebe? Es handelt sich um die **Grundlage der neuzeitlichen Abrechnung, des modernen Kostenmanagements,** heute in Wissenschaft und Praxis selbstverständliche Erkenntnis.

Obwohl in der voll-flexiblen Plankostenrechnung die Kostenstellenkosten in proportionale und fixe Anteile zerlegt wurden, um für die jeweilige Istbeschäftigung Sollkosten errechnen zu können, wurden in den sich anschließenden Teilgebieten Plan- und Nachkalkulation sowie Kostenträgerrechnung die Leistungsverbräuche mit Vollkostensätzen bewertet, so daß ein in der Kostenträgerrechnung ermitteltes Ergebnis ein Vollkostenergebnis war. Vollkostenergebnisse führten in vielen Fällen zu Fehlentscheidungen. Solche Fehlentscheidungen waren Anlaß für die Entwicklung zur

### **Grenzplankostenrechnung.**

Zwei von vielen Beispielen aus unserer Praxis zeigten die Unzulänglichkeit der Vollkostenrechnung:

- In einem Unternehmen des Maschinenbaus wurde in der Gießerei Kundenguß und Eigenguß erzeugt. Nachdem der Kundenguß Verluste in der Erfolgsrechnung auswies, hatte der Vorstand die Aufgabe des Kundengusses beschlossen. In letzter Minute konnte der Vorstand davon überzeugt werden, daß diese Entscheidung die Kosten des Eigengusses erhöht hätte, da die dann vom Kundenguß zum Teil gedeckten Fixkosten den Eigenguß belastet hätten.
- In einem Unternehmen, welches Kameras herstellte, zeigte die Ergebnisrechnung eines umsatzträchtigen Artikels rote Zahlen. Der technische Vorstand forderte die Fertigung dieser von ihm ungeliebten Kamera aufzugeben. Der Finanzvorstand verhinderte dies mit dem Hinweis auf die dann völlig ungedeckten – aber nicht separat sichtbaren – Fixkosten dieses Artikels. Folge: der technische Vorstand erklärte, sich nie wieder Zahlen des innerbetrieblichen Rechnungswesens anzusehen, wenn er als Techniker sie nicht richtig interpretieren kann. Er hat sich – leider – daran gehalten.

Erkennt der Berater, daß die ermittelten Zahlen Fehlschlüsse zulassen, so muß er handeln. Es ist das besondere Verdienst von H.-G. Plaut, gemeinsam mit einigen Mitarbeitern eine Methode gefunden zu haben, die **systemimmanenten Fehler der Vollkostenrechnung** zu vermeiden. Die Lösung war die **Grenzplankosten- und Deckungsbeitragsrechnung.** Technisch gesehen ging es darum, die bereits in der voll-flexiblen Plankostenrechnung separat ermittelten proportionalen und fixen Kosten in der Kalkulation und Erfolgsrechnung gesondert zu behandeln.

Wie schon erwähnt: In der Wissenschaft war die getrennte Behandlung von proportionalen und fixen Kosten schon seit langem gefordert worden (Schmalenbach, Rummel, Mellerowicz, Agthe, u. a.). Allerdings scheiterten die Wissenschaftler an einem praktikablen Vorschlag, insbesondere aber an dem Problem der Kostenauflösung.

Daß in **USA** diese Entwicklung schon früher erfolgte (**Direct Costing**), war uns zum damaligen Zeitpunkt – heute unglaublich – nicht bekannt. Erst **Karl Käfer, Zürich,** machte uns in der Schweiz mit der amerikanischen Literatur bekannt.

In der **Praxis** stießen diese Vorschläge auf **heftigsten Widerstand.**

Ich erinnere mich an eine große Vortragsveranstaltung des **Deutschen Instituts für Betriebswirtschaft eV – DIB** – in Frankfurt mit etwa 400 hochkarätigen Teilnehmern führender Unternehmen. H.-G. Plaut stellte die neuen Überlegungen dar, anschließend nahmen zehn Redner kontrovers Stellung. Am Schluß waren 390 der 400 Teilnehmer gegen die Grenzplankosten- und Deckungsbeitragsrechnung, eine Veranstaltung, die am Rande von Verbalinjurien endete.

Heute sind diese Überlegungen selbstverständlich. Die Behandlung der fixen Kosten war noch jahrzehntelang Gegenstand leidenschaftlicher Diskussionen.

Hatten wir anfangs als die Verkünder der neuen Lehre gefordert, nur die Grenzkosten den Produkten zuzurechnen, die gesamten **fixen Kosten** hingegen **in voller Höhe gegen das Ergebnis**, haben sich im Verlaufe der Zeit Lösungen ergeben, auch die fixen Kosten irgendwie den Produkten/Produktgruppen/Sparten usw. zuzuordnen: **Parallelrechnung** der Fixkosten, **stufenweise Deckungsbeitragsrechnung** u. a., dies sehr zum Kummer **unseres theoretischen Gewissens Wolfgang Kilger**.

In einem Vortrag stellt G. Seicht 1994 treffend fest:

„Plaut war nicht der Schöpfer der Grenzkostenrechnungsidee und auch nicht der der Plankostenrechnung! Plaut's Leistung bestand in der Kombination dieser beiden Ideen und in der Umsetzung und Ausgestaltung dieser Ideen zur 'Grenzplankostenrechnung' und in ihrer erfolgreichen praktischen Anwendung.“

Ausgehend vom Beratungsgebiet „Grenzplankostenrechnung“ ergaben sich **logische Weiterentwicklungen**:

- Aufbau von **Planungsrechnungen** für das Gesamtunternehmen
- **Konstruktionsbegleitende Kalkulationen** (noch mit einfachen Hilfsmitteln)
- Durchführung von **Gemeinkostenwertanalysen**
- Erstellung von **Vorgangskalkulationen**  
Sie dienen der Abrechnung von Dienstleistungsunternehmen:  
Bertelsmann Buchclub, Transportbetriebe der Bahnen: SBB, DB, ÖBB, Bundespost, Banken. Dieses Verfahren, **welches später als Prozeßkalkulation in der Literatur gefordert wurde, haben wir viele Jahre zuvor schon praktiziert!**
- **Geschäftsprozeßoptimierung**
- **Primärkostenrechnung**
- Durchrechnung von **Kostenelementen** in Konzernbetrieben mit Eliminierung **gruppeninterner Gewinne**
- Von besonderer Bedeutung für uns war die in den letzten Jahren erfolgte Veränderung unserer Kundenstruktur. Anfänglich war die Plaut-Gruppe ausschließlich in der Industrie tätig, jetzt in zunehmendem Maße in **Dienstleistungsunternehmen** (Transport, Handel, Banken, Versicherungen).

Um den Erfolg für die Zukunft zu sichern, benötigt ein Unternehmen die richtigen **Produkte** zum richtigen Zeitpunkt im richtigen Markt. Das gilt auch für ein Beratungsunternehmen.

Unser Beratungsspektrum umfaßt die Management- und Systemberatung prozeßorientiert und funktionsbezogen.

Bei der **prozeßorientierten** Beratung gestalten wir gemeinsam mit unseren Kunden die Ressourcen-, Leistungs- und Managementprozesse im Unternehmen mit dem Ziel der Optimierung.

Bei der **funktionsbezogenen** Beratung gilt es, die Abwicklung und das Management der Funktionen Logistik, Rechnungswesen, Personalwesen und

Informationstechnologie betriebswirtschaftlich richtig mit "Best Practice"-Techniken im Unternehmen zu organisieren.

Unsere **Controlling**-Beratung dient einer kontinuierlichen Steuerung der Einflußfaktoren Mengen, Ressourcen, Preise, Zeit und Qualität, bezogen auf die Geschäftsprozesse und ihre Funktionen. Sie ist die Voraussetzung für ein zeitgemäßes Kosten- und Deckungsbeitragsmanagement mit dem Ziel der Nutzenoptimierung.

In unsere Beratungsprodukte investieren wir jährlich 5 % unseres Beratungsumsatzes. Es handelt sich dabei um die Standardisierung, Aktualisierung und Neuentwicklung von Methoden und Tools für die effiziente Beratung und Qualitätssicherung zum Nutzen unserer Kunden.

Beispiele aus jüngster Zeit sind:

- **R/3-Kompakt** – Die Methode der effizienten Einführung von R/3
- **Plaut Projekt Management** – Die Methode der erfolgreichen Projektsteuerung
- **Workflow Management** – Die Basis der erfolgreichen Geschäftsprozeßgestaltung und
- **Konzernkostenrechnung** – Das Verfahren einer globalen Kostenrechnung. Heute höchst aktuell und vom Markt als strategische Entscheidungshilfe gefordert.

Die kontinuierliche Entwicklung von Beratungsprodukten, die der Markt fordert, ist Voraussetzung für die Sicherung unserer Zukunft.

---

### **Für die Realisierung der Vorschläge bedienten wir uns maschineller Hilfsmittel**

---

Komplexe Rechenvorgänge, wie sie dem innerbetrieblichen Rechnungswesen eigen sind, erfordern den Einsatz maschineller Hilfsmittel.

Anfang haben wir gemeinsam mit unseren Klienten für die jeweilige Firma **individuelle Lösungen** entwickelt (mit der jeweils zur Verfügung stehenden Technik). Diese Lösungen waren **zeitaufwendig, teuer** und beanspruchten die **knappen personellen Ressourcen**.

Mein letzter von mir geleiteter Beratungsauftrag mit einer individuellen Lösung erforderte bei der Firma Sulzer, Winterthur, mehrere tausend Arbeitstage. Keine Firma war mehr willens, eine solche komplexe Aufgabe individuell zu lösen und den entsprechenden Aufwand in Kauf zu nehmen.

Daher entschlossen wir uns Anfang der 70er Jahre, **Standardsoftware** zu entwickeln. Es entstanden im Verlaufe der Zeit **drei Programmfamilien** für das innerbetriebliche Rechnungswesen: **M100, M110, M120**.

Was die Verbreitung der Programme betrifft, waren wir sehr erfolgreich (über 800 Installationen); was den wirtschaftlichen Erfolg für uns anbelangt, war es ein Verlustgeschäft. Wir brauchten aber diese Software,

um überhaupt noch unsere Beratungsaufträge abwickeln zu können. Eine Beratungsfirma ist ein schlechter Softwareentwickler. **Immer steht die Beratung im Vordergrund.** Der einzelne Berater sieht bei „seinem“ Kunden die Kundenanforderung, den Kundennutzen, aber nicht den eigenen Nutzen. Es mußten immer neue Anforderungen in die Standardsoftware eingearbeitet werden. Hinzu kam eine wenig professionelle Vermarktung: wir haben unsere Standardsoftware jenen Firmen verkauft, die unseren hohen betriebswirtschaftlichen Anforderungen gerecht wurden. Wollte eine Firma nur eine simple Istkostenrechnung einführen, so haben wir vom Kauf unserer Programme abgeraten!

In den letzten Jahren forderte die Praxis **integrierte und transaktionsorientierte Komplettlösungen** für alle betriebswirtschaftlich-logistischen Aufgabenstellungen. Eine derartige universelle Software wollten wir nicht entwickeln.

---

### Plaut und Partner

---

Wir suchten für eine derartige Softwarelösung einen Partner.

Im Jahre 1981 hatten wir erste Gespräche mit Herrn Plattner von der SAP (heute stellvertretender Vorstandsvorsitzender), später auch mit Herrn Hopp, dem heutigen Vorstandsvorsitzenden.

Unsere Überlegung war, die SAP betriebswirtschaftlich bei der Entwicklung neuer Standardsoftware zu unterstützen. Nach intensiven Gesprächen kam es etwa zwei Jahre später zu der Vereinbarung, daß Plaut der SAP sein gesamtes Beratungs-Know-how zur Verfügung stellt und die Programmentwicklung auch – sofern erforderlich – laufend mitbetreibt.

Wir wollten damit sicherstellen, daß unsere hohen, aber notwendigen Anforderungen an die betriebswirtschaftlichen Lösungen mit Einsatz der SAP-Software erfüllt werden können. Gleichzeitig war uns aber bewußt, daß wir unser Wissen nicht nur der SAP, sondern auch der Vielzahl unserer Wettbewerber zugänglich machen. Aber das nahmen wir in Kauf, denn Software ist das Hilfsmittel und für den Einsatz können wir natürlich auf Kompetenz und Erfahrung zurückgreifen.

Wir haben in der Zwischenzeit in vielen hundert Firmen betriebswirtschaftliche Aufgaben mit SAP-Software in Arbeit bzw. realisiert. Nach wie vor bringen wir neue Erfahrungen in die Softwareentwicklung ein.

Seit mehr als einem Jahr sind wir Systemhaus der SAP, um den Mittelstandsmarkt besser erschließen zu können.

Vor einigen Jahren haben wir begonnen, auch der IBM für deren Softwareentwicklung unser betriebswirtschaftliches Gedankengut zur Verfügung zu stellen. Die IBM hat uns für diesen Zweck einen Beratungsauftrag erteilt. Der Hauptgrund für diese Zusammenarbeit war, daß die Plaut Methodology auch in einem weiteren Softwareprodukt enthalten ist.

Mit **IDS Prof. Scheer** verbindet uns ebenfalls eine langjährige Partnerschaft und die gemeinsame Entwicklung des ARIS-Promt, einem Prozeßkostenmanagement-Tool. ARIS ist für Plaut das Software-tool, um Geschäftsprozeßgestaltung wirksam durchführen zu können.

Die Plaut-Gruppe hat schon immer die Verbindung zur **Wissenschaft** gepflegt. Die gegenseitige Beeinflussung von Wissenschaft und Praxis war ihr ein ständiges Anliegen. **Wolfgang Kilger war Mitarbeiter der Plaut-Gruppe**, bevor er als Ordinarius nach Saarbrücken berufen wurde. Er hat mit viel Engagement die Grenzplankosten- und Deckungsbeitragsrechnung in der Lehre und in Veröffentlichungen vertreten. H.-G. Plaut, H. Müller, K. Vikas und ich haben Vorträge und Vorlesungen an Universitäten übernommen. Eine Vielzahl von Veröffentlichungen – über 200 – sind von uns erfolgt. Hinzu kommt die Weitergabe unseres Wissens in Seminaren. Für seine wissenschaftlichen Verdienste wurde Hans-Georg Plaut mit der Ehrendoktorwürde der Universität Saarbrücken sowie mit dem Bundesverdienstkreuz ausgezeichnet. Den Herren H. Müller, K. Vikas und mir wurde der Professorentitel verliehen.

---

### Kultur und Entwicklung der Plaut-Gruppe

---

Hans-Georg Plaut hat 1946 den Grundstock für die spätere Plaut-Gruppe gelegt. Mit seiner dominierenden Unternehmerpersönlichkeit hat er das Unternehmen und seine Mitarbeiter geprägt. Sein **plötzlicher Tod am 02. Januar 1992** hat eine tiefe Lücke hinterlassen. Hans-Georg Plaut hat die Kultur der Plaut-Unternehmensberatung geformt und die Form der Unternehmensberatung bestimmt.

Vom ersten Tage an wurde unsere Tätigkeit von zwei Grundsätzen bestimmt:

- Der **Kundennutzen** steht bei unserer Tätigkeit an erster Stelle, aber nicht alles was der Kunde will, nützt ihm. Wir haben mit unseren Klienten immer um die richtige betriebswirtschaftliche Lösung gerungen. Konnten wir uns in wenigen Fällen nicht durchsetzen, haben wir auf eine Mitarbeit verzichtet.
- Wir schreiben keine langen theoretischen Berichte, sondern **erarbeiten gemeinsam mit unseren Klienten praktikable Lösungen** und realisieren sie auch mitverantwortlich.

Der Trend zur Kundennähe führte zur Gründung von nationalen Gesellschaften in Deutschland, Österreich und in der Deutschschweiz. Den Anforderungen der Globalisierung der Unternehmen muß sich auch eine Beratungsgesellschaft stellen. Dies führte zur Gründung von Gesellschaften in den USA, in England, Ungarn, Tschechien und jüngst in Brasilien.

**Plaut ist für die nächsten 50 Jahre gerüstet!** ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
01	06	11	G	F	

# „SAP“: MACHT ODER WERKZEUG ?

von Edzard Tammema, Bremen

---

## Der Sinn dieses Artikels

---

Ich weiß nicht, ob das „Controller Magazin“ der richtige Platz ist, einen philosophischen Artikel zu schreiben. Auch SAP ist auf den ersten Blick kein philosophisches oder psychologisches Thema – oder doch?

Ich zitiere die Überschrift zu einer SAP-Podiumsdiskussion auf der CEBIT 95:

„SAP OPEN Information warehouse and selfcontrolling – UND WAS TUT NOCH DER CONTROLLER?“

Ich zitiere Dr. Deyhle in einem Brief an mich:

„Ohne die Zielgruppe der Controller existiert SAP nicht so richtig. Da haben wir schon eine praktisch ziemlich große Symbiose.“

Symbiose ist lt. Brockhaus „gegenseitige Abhängigkeit in der gemeinsamen Existenz“. Ich zitiere den DV-Manager „um die 50“ in einem Großunternehmen, der mir sagt:

„Ich muß da wohl jetzt an das Thema „R/3“ ran, damit ich nicht weg bin vom Fenster.“

Ich zitiere den anderen DV-Manager, der sagt:

„Wir bauen mit R/3 um das Rechenzentrum herum eine Client-Server-Architektur und am Schluß ist das Rechenzentrum mit seiner überholten Zentral-DV obsolet.“

Ich zitiere den mittelständischen Unternehmer mit 200 Mitarbeitern, der mich Ende 1992 als seinen kfm. Geschäftsführer warnte, mit R/3 als Versuchskaninchen anzufangen:

„Ist das Rad für uns nicht viel zu groß? ... Warum müssen wir Mittelständler mit den Elefanten SNI und SAP auf einer Hochzeit tanzen?“

Genug der Zitate. Ich möchte von Ängsten und ihrer Beseitigung sprechen, von der persönlichen Angst



des Managers und des Sachbearbeiters, von der Angst des DV-lers und des Controllers – in Klein- und Großbetrieben, beim Berater und beim Kunden. Der Angst, ohne SAP zu leben, der Angst, mit SAP zu leben.

Diese Angst wird selten offen ausgesprochen, aber sie spielt eine Riesenrolle im Entscheidungs-, Realisierungs- und Implementierungsprozeß von SAP. Nur wenn über sie offen, vernünftig und menschlich gesprochen wird, läßt sie sich beseitigen und damit eine Reihe von (Schein?-)Problemen, an denen SAP-Einführungen knabbern oder gar scheitern. Das alles hat mit Kosten, mit Prozessen, u. U. mit der Existenz des Unternehmens zu tun, das alles ist also ein ganz fundamentales Controlling-Thema.

---

## Die Vorgeschichte dieses Artikels

---

Ich habe einen schillernden Berufsweg hinter mir, fast immer in Projektfunktion statt in Linie. Die groben Stationen waren Org./DV in der Papierfabrik, DV-Geschäftsführer im Pressegrasso, Projektleiter vor Ort für Industrieanlagen in Algerien, Einführung eines Controlling-Systems für Hochbauten und Industrieanlagen, Berater/Manager auf Zeit für Logistik und Betriebswirtschaft bei einer Unternehmensberatung, Kfm. Geschäftsführer eines medizintechnischen Unternehmens. Heute bin ich geschäftsführender Gesellschafter eines R/3-Softwarehauses mit 15 Mitarbeitern. Damit bin ich Partei – pro SAP R/3.

Ich war aber auch schon als Unternehmensberater Partei, z. B. als ich – zum ersten Male – vor etwa 10 Jahren die MAN-Technologie bei der Entscheidung „weiter Individual-Software“ oder „Standard“ beriet und die Konsequenz „R/2“ hieß.

Die Diskussion war schon damals: „Lassen wir uns als Technologieunternehmen in einen Standard zwingen?“

In der damaligen Entscheidungsphase wurde der DV-Leiter vom Saulus zum Paulus. Er verstand, daß nur ein Standardrahmen ein Unternehmen flexibel macht. Organisation als Freiraum für Improvisation. Auch ich merkte, daß die Entscheidung pro SAP

richtig war. Falsch war nur der Aufwand für die Voruntersuchung. Es gab für dieses Unternehmen gar keine Alternative. Die Untersuchung war nicht sachlich notwendig. Trotzdem war sie notwendig, weil sie der freiwilligen Willensbildung aller Beteiligten diente. Also war sie gut.

Zwischenetappen lasse ich aus. Die nächste wichtige Begegnung war Ende 1992. Der Mittelständler sollte damals 1,5 Millionen DM für Hardware, Software, Beratung in die Hand nehmen für ein neues Produkt „R/3“.

Wir haben es damals gemacht. Es hat geklappt. Ich würde es so früh nie wieder, aber immer wieder tun. Ich würde auch einiges anders machen.

Aus diesen unterschiedlichen Blickpunkten heraus, Interner / Externer, Berater / Manager / Unternehmer, Mittelstand / Großunternehmen läßt sich SAP immer neu und anders sehen. Die Firma und die Software. Sie bleibt aber ein Phänomen, auch im intellektuellen Sinne. Über dieses Phänomen möchte ich, wie Dr. Deyhle es wünscht, „ein schickes Aufsätze“ schreiben – aber ohne Diagramme, Prozeßpläne, Grafiken – sondern ein philosophisches, über Macht und Ohnmacht, Werkzeuge für und gegen Menschen und Unternehmen, über Macher und Gemachte. Eine persönliche Sicht. Viel Spaß.

---

### Das Phänomen „SAP“

---

Das erste Problem ist die Macht des Erfolgreichen. Über den SAP-Erfolg ist genug geschrieben worden. Wie reagiert nun der Einzelne, das einzelne Unternehmen?

Die Großunternehmen haben sich fast alle schon für SAP entschieden. Hier steht nicht mehr das „Ob“ im Raum, sondern eher das „Wann“, das „Wie“, das „In welchem Umfange“, der Weg zum Ziel.

Die meist angestellten Manager im Großunternehmen haben keine Angst vor der großen SAP. Für sie ist ein 6.000- oder 8.000-Mitarbeiter-Unternehmen nicht zu groß. Sie wissen, daß es bei einer SAP-Pleite eine Notgemeinschaft der deutschen Großunternehmen geben würde, um das Know-how zu retten. Umgekehrt zieht das Licht des Erfolgreichen an. Man kann, ja man muß vom Erfolg profitieren, man ist gerne im Klub der Erfolgreichen.

Und umgekehrt, man kann ja auch nichts falsch machen, da sich ja alle für SAP entscheiden. Vielleicht fragen ja auch schon Aufsichtsrat und Vorstand, wieso man sich immer noch nicht für R/3 entschieden hat?

Ganz anders ist die Situation beim „Mittelstand“, vor allem wenn er inhabergeführt, zumindest konzernungebunden ist. Mittelstand bedeutet hier für mich das Unternehmen ab ca. 100 Mitarbeitern, ab etwa 25 DV-Nutzern, ab etwa 30 Millionen Umsatz bzw. vor allem mit der Fähigkeit, mindestens 1 Million DV-Investition zu verkraften.

Hier ist weiterhin die Mark größer, die Angst vor Abhängigkeit nimmt zu, der Wunsch nach Indivi-

dualität steigt. Der Softwarekonzern SAP ist relativ sehr groß und macht Angst. SAP versucht, dies auszugleichen durch das Systemhauskonzept, wo der „Mittelständler“ Hardware, Software und möglichst auch ein vorgeschneidertes Branchenpaket zusammen mit der Einführung aus einer Hand kaufen kann. Damit ist die subjektive Abhängigkeit kleiner, der Kunde hat einen gleich großen, meistens kleineren Softwarepartner. Trotzdem muß der Berater, auch der interne, z. B. der Controller „seinem“ Unternehmer einige Wahrheiten in das Gesicht sagen:

- SAP ist ein Riesenladen mit (zu?) schnellem Wachstum, der sich günstigenfalls um seine 5000 "named accounts" kümmert.
- SAP ist „Industriestandard“, ähnlich wie Microsoft im PC-Bereich.
- Die Wahl eines für das Unternehmen geeigneten Systemhauses ist kriegsentscheidend.
- Die Entscheidung „pro SAP“ wird teuer, egal wie man es macht.

Hier muß der Mittelstand von den „Großen“ lernen: Wenn schon fast alle Großunternehmen sich für **einen** Standard – zumindest im betriebswirtschaftlich / logistischen Kernbereich – entscheiden, dann kann und darf es nicht Aufgabe eines Mittelständlers sein, seine eigene Software zu entwickeln, Uralt-Software als „Hüttendorf“ immer weiter auszubauen, ist ebenso Sparsamkeit am falschen Ort.

---

### SAP als Insel der Glückseligen oder unbezwingbare Ritterburg?

---

Damit sind wir schon beim zweiten Angstkomplex, der Komplexität, der Rigidität der Software.

Mein Eindruck ist, daß Großunternehmen Angst vorm Standard haben, Mittelständler Angst vorm Standard **und** Angst vor Komplexität **und** Angst vor den Kosten.

SAP ist eine intellektuelle Software-Glanzleistung, die jeden Controller und (fast) jeden DV-Organisator begeistert:

- Eine umfassende betriebswirtschaftliche / logistische Software, die über Tabellensteuerung nahezu jede Aufgabenstellung löst,
- die vor allem das Urproblem jeder Softwareentwicklung weitgehend reduziert, nämlich das Risiko, daß sich im Funktionstest kurz vor Echtlauf schwerwiegende Fehler oder Lücken zeigen, die irreparabel sind,
- die eine echte Zukunftssicherung bedeutet, da Veränderungen im Unternehmen auch relativ leicht in der Software abgebildet werden können und die technische Fortentwicklung und funktionelle Erweiterung mit jedem Release-Stand gesichert ist.

Ich kann die Liste gern fortsetzen, wahlweise in Richtung DV-Technik (Windows-NT, Client-Server...) oder in Richtung Controlling, indem ich mich über die Möglichkeiten von DB-Darstellungs-Formen, Preisfindungsmechanismen ... auslasse.

Hier machen SAP, die Hersteller, interne und externe Berater jedoch entscheidende psychologische Fehler.

Sie verkaufen (auch sich selbst) SAP als intellektuelle Glanzleistung und Glanz blendet! Noch einmal ganz trivial: DV ist Werkzeug und nicht Selbstzweck.

Wesentlich: Die SAP-Einführung ist kein „Softwarewechsel“, sondern eine Unternehmensrevolution. Damit ist die Frage, ob, wann und wie SAP eingeführt werden soll, eine Grundsatzfrage, welche die gesamte Führungsebene inklusive Aufsichtsrat/Inhaber angeht.

Wenn Sie Ihre Controller-Aufgabe grundsätzlich angehen, dann stellen Sie sich vor einer Grundsatzentscheidung pro SAP einmal folgende Fragen:

- Ist mein Unternehmen grundsätzlich reformierbar?
- Haben wir die geistige und finanzielle Kraft, alles zu verändern, auch uns selbst?

Wenn zweimal „ja“,

- Können oder müssen wir uns diesen Reformprozeß jetzt leisten?
- Gibt es in den nächsten 1 bis 3 Jahren keine wesentlichen Probleme im Markt, so daß wir uns auf diese Aufgabe konzentrieren können?

Diese Fragestellungen müssen auch vom Unternehmer mit einem klaren „Ja“ beantwortet sein, sonst gerät die Mannschaft und das Unternehmen ins Trudeln.

Die beliebten SAP-kritischen Artikel „zu komplex“, „viel zu lange Einführung“, „Betriebsstillstand“, „doppelt so teuer“, „zu unflexibel“ resultieren zu 75 % aus einer falschen Grundsatzhaltung zu diesen Fragen.

### Ist mein Unternehmen grundsätzlich reformierbar?

„Ja“ ist genauso schnell gesagt wie „nein“. **Großunternehmen** haben eine lange Softwaregeschichte, in der tausende von Entwickler-Mannjahren stecken, zumeist in einer zentralen Rechnerstruktur mit tausenden von Bildschirmarbeitsplätzen. Sobald Sie die erste R/2, geschweige denn R/3-Insel schaffen, haben Sie eine Unzahl von Schnittstellen zu individuellen „Altanwendungen“. Besser ist als erste Frage die Unternehmerfrage zu stellen: „Will ich mein Unternehmen verändern?“ Wenn ich von „R/3“ und „Client-Server“ schwärme, muß ich zwangsläufig von einer dezentralen Unternehmensstruktur sprechen und diese auch wollen!

**Mittelständler** könnten sich eher verändern, wenn sie es wollten. Fragen Sie sich als Controller und als Promotor eines DV-Generationswechsels ehrlich, ob „Ihr“ Unternehmer es auch will und kann.

Wenn Ihr Unternehmen nicht grundsätzlich reformierbar ist, gibt es wiederum zwei Möglichkeiten:

- Es ist bereits klar und straff organisiert, so daß R/3 paßt

- Wahrscheinlich ist jedoch, daß Sie R/3 an Ihr Unternehmen anpassen müssen. Das bedeutet Zeit und Geld für Schnittstellen-/Zusatzprogrammierungen. Diese können den Aufwand verdoppeln und verdreifachen.

Bei einem kleinen Industrieunternehmen (200 MA, 30 Mio DM Umsatz) wurde R/3 in 8 Monaten mit allen Modulen eingeführt. Das Ganze kostete 1 Mio DM. Aber der Geschäftsführer war bereit, seine Firma umzukrempeln, Kompromisse zu machen, Sonder-sachen außen vor zu lassen. Das ging soweit, daß ein Betriebsteil als Firma verselbständigt wurde, weil er ganz anders war als der Rest des Unternehmens.

Für Sie als Controller kann eine R/3-Umstellung die Chance sein, Klarheit in Ihr Unternehmen zu bringen. Wenn die R/3-CO-Möglichkeiten für Ihr Unternehmen nicht ausreichen, sollten Sie nicht über R/3-Änderungen, sondern über Ihr Berichtswesen und Ihre Firmenstruktur nachdenken.

Auch hier können Sie natürlich R/3 anpassen, aber dann sagen Sie dem Unternehmer, daß alles das zwei- bis dreifache kostet. Auch das kann sinnvoll sein. Falsch und gefährlich wird es jedoch, mit falschen Zahlen falsche Erwartungen zu erzeugen. Damit erzeugen Sie nur die obigen Zeitungsartikel und versagen als Controller des Unternehmers oder des DV-Leiters.

Bei Gesprächen im Großunternehmen wurde ich z. B. schnell überzeugt, daß homogene große Werke wie „Fahrzeugbau“ oder „Motorenbau“ nicht ohne großen Aufwand auf R/3 umzustellen sind. Eine FI-/CO-„Insel“ bedeutet eine Unzahl von Schnittstellen zu individuellen und Standardprogrammen auf verschiedenen Rechnersystemen vom BDE-System bis zum „Host“. Das bedeutet eine Strategieentscheidung und ein Langfristkonzept über 10 Jahre bis zur flächendeckenden R/3-Einführung. Dies muß allen bewußt sein, dann ist es auch gut als behutsamer Ausstieg aus der Individualprogrammierung und wir sind bei der nächsten Frage:

### Haben wir die finanzielle und geistige Kraft, alles zu verändern, auch uns selbst?

Wir haben bisher über die Unternehmen gesprochen, über SAP und die Mittelstands- und Großkunden. Wir haben über das „Ob“ der SAP-Einführung gesprochen und sind bei einem „Vielleicht“ oder prinzipiellen „Ja“. – SAP ist als Software und als Unternehmen akzeptiert. –

Lehnen Sie sich jetzt bitte weder als Unternehmer noch als kaufmännische Führungskraft noch als Controller oder DV-Verantwortlicher zurück. Jetzt beginnt erst die Selbstprüfung im Detail. Bisher haben wir immer „oben“ angefangen, jetzt mal „unten“. Was hat Ihr DV-Leiter – oder Sie selbst – als Mannschaft? Sind im Groß- oder Mittelbetrieb „100 Jahre

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

Cobol" vereint? Steht dort ein Großrechner mit 100(0) Terminals? Ist die „DV“ immer noch das "Competence Center" und nicht der Dienstleistungsbetrieb? Wird Individualprogrammierung und Batch großgeschrieben und/oder tummeln sich die PC-Künstler und „4GL“-Spezialisten im Mittelbetrieb herum? Haben alle immer alles programmiert, was die „Kunden“ wollten, auch gerne um die Ecke herum?

Diese Fragen nur als Beispiel dafür, daß ein Umdenken in Richtung SAP in der DV/Org. anfangen sollte. Sie als Controller, u. U. auch gleichzeitig DV-Verantwortlicher, sollten „Ihre Pappenheimer“ kennen: Fragen Sie sich leise und andere laut: „Haben diese Leute die geistige Kraft, sich selbst zu verändern?“

SAP heißt unter anderem:

- Tabellen statt Programme
- Organisation statt Programmierung
- Individualität kostet Geld
- Weitgehend gekapselte Datenbank
- Prototyping und Customizing mit dem Anwender statt dicker Organisationsstudien und schriftlicher Programmvorgaben
- Verteilte statt Zentral-DV
- Benutzerservice statt RZ-Betrieb

In der DV-Abteilung muß also ein Kulturwechsel stattgefunden haben, bevor das Unternehmen überhaupt mit R/3 anfängt. Kurz gesagt „Alle Macht dem Anwender“ und Machtverlust der DV-Abteilungen.

DV als Handwerk und Organisationsmittel statt Kunst. – Betriebswirtschaftliches Gesamt- und Detailverständnis statt Informatik.

R/2 als zentrale Lösung ist m. E. nur noch da sinnvoll, wo es schon im Einsatz ist, d. h. bei Großunternehmen. Für den Mittelständler kommt ohnehin nur R/3 in Frage.

Wir haben am Anfang von **Angst** gesprochen, tun Sie es bitte auch hier. Jegliche Zeit- und Kostenplanung ist obsolet, wenn die Ressource „eigene DV-Abteilung“ falsch eingeschätzt wird bzw. dies selbst tut! Ein alerter DV-Manager bringt Ihnen keine R/3-Umstellung, ebensowenig wie ein omnipotentes Beratungsunternehmen. Dies schafft nur eine begeisterte DV-Truppe im Haus, die ihrerseits wieder die Anwender begeistert. Dann darf es aber keine Antworten wie am Anfang meines Artikels geben: „Ich muß mich mit R/3 befassen, sonst bin ich vom Fenster weg“, „Wir organisieren R/3 einfach um das R/2 herum“.

Ängste und Argumente wie „Habe ich eigentlich Informatik studiert, um Tabellen einzustellen?“, „Das schaffe ich nach 20 Jahren nicht mehr“, „Mit 4GL war ich viel kreativer“ oder im Mittelstand „Warum so was Kompliziertes statt XXX-Software“, „Warum nicht ein kreativer PC-Verbund“ müssen im Vorfeld **ausdiskutiert** sein. Dabei gibt es zwei Möglichkeiten des Fortschrittes

- Prinzipiell läßt sich die Mehrheit der DV-Leute auf R/3 ein und wird dann auch entsprechend geschult und weiter ge„coached“ oder

- R/3 muß gegen den passiven oder aktiven Widerstand eines wesentlichen Teiles eingeführt werden. Auch das geht. Es kostet nur mehr und dauert länger.

Wenn Sie, lieber Controller, diese Fragen nicht stellen und schlüssig beantwortet bekommen, haben Sie finanzielle und zeitliche Unsicherheiten von 100 % verursacht.

- Positive Einführung bedeutet nur viel Zeit, Schulung und Motivation,
- Negative Einstellung der DV-Mannschaft bedeutet Personalwechsel, verstärkten Einsatz externer Berater, Projektirrtwege bis zum Abbruch.

Leider wird in den verschiedenen negativen R/3-Szenarien nie deutlich gefragt, ob die DV-Mannschaft auch hinter R/3 stand. Noch einmal anders gesagt, **R/3 ist kein normaler Softwarewechsel, sondern eine Organisationsrevolution.**

- Ihr DV-Leiter verliert Macht,
- Ihr RZ-Leiter verliert noch mehr Macht, sofern es ihn überhaupt noch gibt,
- Introvertierte Programmierer müssen an die Front,
- Die DV-Anwender kriegen „schlaue PC's“ statt „dumme Terminals“,
- „Ihr Host“ wird ersetzt durch Server in den Departments und Werken,
- Die Leute wissen, daß sie den Rest ihres Lebens R/3 machen müssen, „Schraubchen in Tabellen drehen“ statt „richtig programmieren“.

All dies steht in kaum einem Artikel, weil es Angst macht. Aber die DV-Leute wissen das. Also muß man sie intellektuell und betriebswirtschaftlich mit der SAP-Philosophie begeistern, muß sie zu R/3-Organisatoren werden lassen, muß ihnen ihre Marktwertsteigerung durch R/3-Know-how vor Augen führen.

In einem gewissen Maße ist diese Schulung und Motivation auch bei den Anwendern und Führungskräften nötig. Hier geht es aber leichter, da wie oben gesagt, durch Dezentralisierung die Abteilungen/Werke etc. mehr Wissen, Performance, Information und damit interne „Macht“ bekommen. Dies muß ihnen natürlich auch positiv verkauft werden, damit sie Spaß an dieser Verantwortung bekommen statt Angst davor.

Es bleibt wohl die Angst vor dem Neuen, aber dies ist bei allen DV-Umstellungen so und sie wird durch den Prestigegewinn nach innen und außen – „ich arbeite mit R/3 am eigenen PC“ – abgemildert.

Wesentlich sind für den Unternehmer und für den Controller zwei andere Unterfragen:

---

**„Können wir uns diesen Reformprozeß jetzt leisten?“**

---

- Sind die finanziellen Mittel in der Zukunft zur Verfügung?
- Gibt es parallele Probleme/Entwicklungen zur R/3-Einführung, die geistige/finanzielle Ressourcen binden?

Die erste Frage ist die noch klassisch projektbezogene Kosten- und Liquiditätsplanung, welche Deyhle-Schülern nur die normalen Probleme bereitet, wenn die von mir hier beschriebenen „psychologischen“ Probleme ihren kostenmäßigen Widerhall finden.

Die zweite Frage ist die strategische. Sie müssen sich als Unternehmer und Controller fragen, was wird dem Unternehmen außer einer R/3-Einführung noch passieren bzw. kann ihm passieren? Was meine ich?

Als Geschäftsführer / Controller habe ich gemeinsam mit meinen Kollegen versagt, als wir gleichzeitig R/3-Pilotkunde waren, einen neuen Geschäftsbereich eingeführt und das Auslandsgeschäft ausgebaut haben.

Wir haben uns finanziell, aber auch von der personellen Belastung der Führungscrew und des Mittelmanagements zu viel zugemutet. Als dann noch der Inlandsmarkt einbrach, war unser Finanzpolster aufgebraucht und das Schiff schwankte ganz schön.

Wir haben das Unternehmen und uns konsolidiert, aber dabei teuer gelernt:

- Eine R/3-Einführung inkl. Prozeß-Reengineering belastet alle Kräfte inkl. der Führung stark.
- Dieselbe Führung ist aber bei parallelen Projekten und Problemen gefragt.
- Keiner traut sich, ein R/3-Projekt zwischendurch abzubrechen, aber Markteinbrüche haben Vorrang.
- Machen Sie einen „Macher“ nicht gleichzeitig zum „Controller“ und R/3-Promoter. Ich bin mit dem Kopf durch die Wand gegangen und mußte es dann auch, weil der Punkt of no return erreicht war.

Die Konsequenz für Sie vor Projektbeginn:

- Fragen Sie sich und den Unternehmer nach bekannten Problemen und möglichen Risiken
- Bauen Sie in das R/3-Projekt Haltestellen ein, in denen nicht nur der Fortschritt des R/3-Projektes geprüft wird. Hinterfragen Sie auch die Umwelt, wo neue finanzielle und ressourcenmäßige Engpässe / Risiken / Engagements anstehen! Prüfen Sie auch, ob die Führungskräfte und Mitarbeiter weiterhin in der Lage sind, R/3 zu promoten.
- Haben Sie vielleicht inzwischen ganz andere Probleme?

Auch diese Fragestellungen sind eminent wichtig und weisen auf die wahren Ursachen so manchen DV-(nicht nur SAP-)Debakels hin. Unternehmen gehen nicht an einer DV-Einführung pleite, sondern höchstens an einer zum falschen Zeitpunkt. Takten Sie Ihre R/3-Einführung richtig.

---

### „Ist SAP reif für mein Unternehmen; sind wir reif für SAP?“

---

Wenn Sie bis jetzt weitergelesen haben (vielen Dank!) und immer noch „ja“ zu R/3 in Ihrem Unternehmen sagen, also das „Ob SAP“ positiv entschieden haben, kommen wir zu „Wann und wie SAP“.

Ein „Wann“ haben wir oben schon diskutiert, nämlich SAP dann einzuführen, wenn es finanziell und personell und „intellektuell“ ins Unternehmen paßt. Neben dieser „endogenen“ Betrachtungsweise gibt es die „exogene“. „Ist SAP eigentlich schon reif für meine Branche, mein Unternehmen?“

„Ja“, rufe ich natürlich als Berater, Hersteller, SAP-Mann. „Später“, rufe ich u. U. als guter Berater und Controller oder „nur ein Teil, Rest später“ oder „Pilotanwendung in Tochterfirma X, Rest später“.

Die Reife von SAP als betriebswirtschaftliche Software für alle Unternehmen ist sicher unbestritten, also Fibu, Finanzen, Controlling, Anlagenbuchhaltung. Aber auch die nächsten Stufen = Module müssen absehbar passen. Aus meiner Sicht hakt es hier noch in vielen Branchen bzw. auch Fertigungs-/ Vertriebsformen innerhalb Industrie und Handel. Ich habe nicht den totalen Überblick und will hier auch kein SAP-Rezeptbuch veröffentlichen. Ich weise Sie nur darauf hin, daß Sie kritisch bleiben und mit einer abgestuften, zur Not abwartenden Haltung besser liegen können. Wenn Handlungsbedarf besteht, so fangen Sie ruhig im engen FI/CO-Umfeld an. Jedoch kalkulieren Sie ausreichende Anpassungskosten für die restlichen Module, wenn Sie keine Referenzanwendung finden, die wirklich vergleichbar mit Ihrem Unternehmen ist.

**Großunternehmen** sind hier bereit, erhebliche Mittel in die Hand zu nehmen. Sie wollen, daß SAP zu Ihrem Unternehmen, Ihren Prozessen paßt. Es ist hier auch u. U. billiger, SAP anzupassen, statt das Unternehmen zu ändern.

Hier ist die Strategie die Frage. Fange ich mit Unternehmensteilen / Tochterunternehmen als „Spielwiese“ an? Oder gehe ich modulatorientiert vor im gesamten Unternehmen? Oder gar eine Mischung? Wo sind mehr Schnittstellen?

Fragen Sie bitte nach der Vorgehensstrategie, dem für die Schnittstellen kalkulierten Aufwand und dem Delta zum SAP-Standard. Hier liegen die Kosten und die Zeiten. Was die Software kostet, ist leicht zu kalkulieren, die Hardware schon schwieriger. Aber der Organisations-, der Schnittstellen- und der Anpassungsaufwand werden (fast?!) immer unterschätzt. Gehen Sie als Controller zu mehreren vergleichbaren Firmen und lassen Sie sich von Ihren Kollegen die Soll- und Ist-Budget-Vergleiche zeigen! Die DV-Leute und -Manager werden Ihnen ohnehin nicht die ganze Wahrheit sagen, bei den Kaufleuten und Controllern bekommen Sie das echte(re?) Bild.

Noch kritischer ist dieses Thema für **mittlere Betriebe**. Da muß R/3 passen oder das Unternehmen muß sich an R/3 anpassen, was ja auch gesund sein kann.

Es sollte für Sie bereits Branchenlösungen im engeren Sinne geben, die Sie sich auch kritisch anschauen müssen einschließlich der verursachten Kosten.

Wenn Sie sicher sind, daß die Anpassungen inhaltlich (und finanziell!) überschaubar bleiben, dann suchen Sie das Systemhaus aus, das in Ihrer Branche normalerweise Erfolge hat. Kaufen Sie bei diesem



Systemhaus nicht SAP, sondern diese Branchenlösung. Kaufen Sie dazu auch die Beratungs-/Anpassungsleistung von der Person (nicht der Firma!), die diese Module in Ihrer Branche eingeführt hat.

Ist diese/sind diese entsprechenden Spezialisten nicht verfügbar, so kaufen Sie trotzdem das Branchenpaket und zwingen Sie das Systemhaus, mit dem von Ihnen ausgesuchten Implementierungspartner zusammenzuarbeiten. Binden Sie Ihre DV-Mannschaft und Ihre bisherigen DV-Berater mit in diesen Auswahlprozeß ein und bleiben Sie gerade als Mittelständler lokal! Sie können von einem entfernten Systemhaus die Software kaufen, die Wartung machen lassen, aber Sie brauchen bei allen DFÜ's dieser Welt den schnell verfügbaren Menschen vor Ort.

Wenn Sie als Mittelständler eine solche, prinzipiell passende R/3-Branchenlösung nicht finden, dann ist SAP noch nicht soweit in Ihrer engeren Branche. Dann kann ich nur sagen: „Abwarten“. Lassen Sie sich nicht auf Experimente ein. Wenn Sie nicht warten können, dann kann – dies muß ich als SAP-Berater zugestehen – eine branchenspezifische Fremdsoftware die bessere Lösung ein.

### Das Fazit

Das war es, was ich schon immer mal schreiben wollte. Hoffentlich ist es auch das, was Sie schon immer mal lesen wollten. Ich wünsche mir, daß ich Ihnen keine Angst vor SAP gemacht habe, sondern etwas (selbst-)kritischer.

Herrn  
Dr. Albrecht Deyhle  
Postfach 1168

D-82116 Gauting

Sehr geehrter Herr Dr. Deyhle,

heute kam Controller Kraus an meinen Schreibtisch, und ich muß Ihnen und Ihren Kollegen sagen, der Mann ist gut!

Die Aussagen und Grafiken von Kraus haben mich derart in den Bann gezogen, daß ich mich sofort für mehrere Stunden in das "Kraus-Heft" vertieft habe! Und auch ich habe noch eine Menge Neues gelernt!

Also grüßen Sie bitte den Kollegen Kraus – und schicken Sie ihn doch mal vorbei zum AK Berlin-Brandenburg, er paßt zu uns!

Mit freundlichen Grüßen aus Berlin



Herwig R. Friedag  
Arbeitskreisleiter Berlin-Brandenburg

SAP ist aus meiner Sicht **das** Werkzeug für den Controller im Deyhle'schen Sinne. Es bietet Transparenz für das zentrale und Freiraum für das dezentrale Controlling. Es hilft dem Manager, sich selbst zu steuern. Es befriedigt die organisierte, systematische, komplexe Denkweise des Menschen „Controller“.

**Aber** Sie dürfen sich nicht dem Mythos hingeben, ohne die erwähnten „psychologischen“ Fragen an Ihr Unternehmen, an die DV-Mannschaft, an die SAP-Berater und an sich selbst zu stellen.

- Wie passen SAP und meine Firma zusammen?
- Können wir es uns jetzt leisten?
- Wie sind unsere Ressourcen?
- Wie gehen wir vor?
- Mit wem gehen wir den Weg?
- Welche Probleme sind absehbar im Umfeld?

**Nur dann** werden Sie erkennen, was das Ganze wirklich kostet und wie der Weg zum Ziel grün wird.

### Die Fortsetzung

Vielleicht vermissen Sie etwas, nämlich das eigentliche R/3-Projekt. Wie plane ich es, wie kontrolliere ich es? Das ist eine zweite Geschichte, die wiederum einige Seiten im „cm“ füllt. Auch hier gibt es den „sachlichen“ und den „psychologischen“ Teil. Wenn die Resonanz auf diesen Artikel gut ist, das „Pro“ und „Contra“ heftig, wird es Spaß machen, diesen zweiten Teil auch zu schreiben. Ich bin gespannt. ■

Herwig R. Friedag

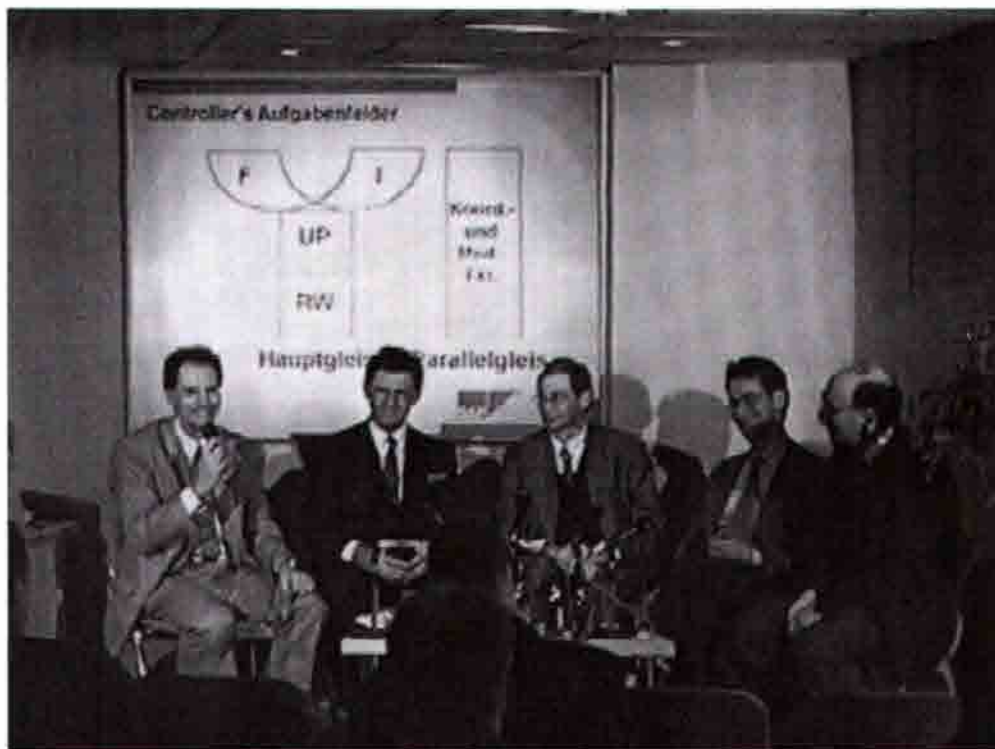
Beskidenstr. 33

D 14129 Berlin (Nikolassee)

Tel. +49 (0)30 803 68 45  
+49 (0)30 80 40 40 00

24. Januar 1997

Gemeint ist der virtuelle Controller  
Kraus im Heft 1/97 von CM; nicht der  
lebendige Kollege Kraus von Seite 99



Videofoto mit (von links) Jürgen H. Daum, Stefan Karl, Rolf Funk, Jürgen Hörting, Manfred Grotheer

## SO ZENTRAL WIE NÖTIG UND SO DEZENTRAL WIE MÖGLICH: ANFORDERUNGEN AN EIN MODERNES KONZERNCONTROLLING

Aus einer Podiums-Diskussion mit:

Rolf **Funk**, Kaufm. Leiter Hoechst Trevira GmbH & Co KG, Frankfurt/M.; Manfred **Grotheer**, Trainer Controller Akademie, Gauting bei München; Dr. Jürgen **Hörting**, Abt. Direktor Finanz-Informationssysteme Degussa AG, Frankfurt/M.; Stefan **Karl**, Entwicklungskordinator Konsolidierung SAP AG, Walldorf.  
**Moderation:** Jürgen H. **Daum**, Manager Application Support EC Europa, SAP AG, Walldorf

Ein wesentlicher Erfolgsfaktor von weltweit agierenden Konzernunternehmen ist heute, die gegenläufigen Anforderungen nach globaler Steuerung des Konzerns (Ressourcenoptimierung) und nach Dezentralisierung des operativen Geschäftes (Verbesserung der operativen Performance durch größere Marktnähe) über eine entsprechende Unternehmensorganisation in den Griff zu bekommen. Welche Auswirkungen hat das auf die Controllingorganisation und auf das Selbstverständnis und Berufsbild des Controllers? Welche Rolle spielen dabei Informationssysteme – wie z. B. der R/3 Modul EC-Unternehmenscontrolling (Executive Information System, Konsolidierung, Profit Center Rechnung und Unternehmensplanung)? Diese und weitere Fragen wurden im Rahmen eines SAP-Forums diskutiert.

**Daum:**

Herr Dr. Hörting, sie betreiben bei Degussa das System SAP-EIS (Executive Information System), um automatisch alle steuerungsrelevanten Informationen aus den 110 Beteiligungsgesellschaften weltweit zusammenzuführen und dem Vorstand, Geschäftsbereichsleitern und Controllern zeitnah zur Verfügung zu stehen. Sie sind also in der Degussa-Zentrale dafür verantwortlich, daß die für die Konzernsteuerung relevanten Informationen zeitnah und konsistent zur Verfügung stehen. Was bedeutet es aus ihrer Sicht, wenn im Bereich Konzerncontrolling dezentralisiert wird? Welche Herausforderungen stellen sich und welche Rolle spielen dabei Informationssysteme?

**Dr. Hörtig:**

Ich komme aus einem Unternehmen, in dem wir in den letzten Jahren viele Entscheidungskompetenzen dezentralisiert haben. Viele Funktionen wurden in die Sparten delegiert, auch solche, die früher dem Zentralcontrolling vorbehalten waren. **Alle Controllingprozesse, bei denen der Kunde, der Lieferant oder die Produktion im Vordergrund stehen, haben wir ganz konsequent in die Sparten dezentralisiert;** dazu wurden innerhalb der Geschäftsbereiche, so bezeichnen wir die Sparten, ein starkes Spartencontrolling aufgebaut. Das heißt, die **Zentralcontrollingfunktion ist schlank geworden und konzentriert sich im wesentlichen auf die Steuerung des Gesamtunternehmens über strategische Zielgrößen und finanzielle Rahmenbedingungen.** Daran orientieren sich die Sparten, wie z. B. bei Sachanlageinvestitionen oder Akquisitionen.

Daraus ergeben sich wesentliche Konsequenzen: Es ist ein Informationsfluß erforderlich, damit der Vorstand und die Spartenleiter einen solchen Konzern steuern können. So erstelle ich in meinem Bereich entsprechende Informationen für die Konzernführung, also für den Vorstand und seine Stäbe. Das Zusammenwirken des Vorstandes mit den Spartenleitern funktioniert aber nur, wenn auch die dezentralen Funktionen in den Sparten, z. B. die Spartencontroller, Zugriff auf dieselben Informationen haben. Das heißt, das Informationssystem fungiert hier als Scharnier im Zusammenspiel zwischen der Konzernführung und den operativen Sparten. **Insofern haben die Informationssysteme für die Konzernführung eine erhebliche Schnittstellenfunktion bekommen und ermöglichen überhaupt, daß in den Sparten der dezentrale Controller selbständig operieren kann.**

**Daum:**

Dabei spielt dann wohl aber die Einheitlichkeit der Daten eine große Rolle. Denn wenn in der Zentrale zu einer Sparte Informationen abgerufen werden, sollen das doch die gleichen sein, mit denen auch in der Sparte gearbeitet wird.

**Dr. Hörtig:**

Das ist eine ganz wesentliche Voraussetzung für das Zusammenspiel zentral/dezentral, für das Führen überhaupt, daß die Informationen einheitlich sind, wie sie sagen. Sie müssen die gleichen betriebswirtschaftlichen Inhalte haben, damit Kommunikation überhaupt stattfinden kann. Die Schlüsselfaktoren, also die kritischen Erfolgsfaktoren, müssen durchgängig bekannt und definiert sein, und müssen sich natürlich in den Zahlen widerspiegeln, die wir der Geschäftsführung liefern, aber auch den dezentralen Spartenleitern. Sie müssen die gleichen Strukturen haben und sie müssen natürlich auch mit den gleichen Algorithmen, den gleichen Rechenregeln, ermittelt werden, damit intern Kommunikation möglich ist.

**Daum:**

Herr Karl, Sie koordinieren bei SAP in Walldorf den Entwicklungsbereich 'Konsolidierung' und haben auf Kundenseite in erster Linie Kontakt mit eben diesen Abteilungen für Konzernrechnungswesen bzw. Konsolidierung. **Wir beide haben seit dem letzten Jahr einen Trend beobachtet, daß es bei**

**unseren Konzernkunden auch in Europa zunehmend mehr Berührungspunkte gibt zwischen den Abteilungen Konzernrechnungswesen/Finanzen und Konzerncontrolling.** Wie wird sich aus Ihrer Sicht das Verhältnis zwischen Finanzabteilung/Konzernrechnungswesen und Konzerncontrolling entwickeln? Wie wird die Arbeitsteilung hier aussehen können? Macht das Controlling in Zukunft die Konsolidierung? Oder umgekehrt: Macht die Konsolidierung, also die Finanzabteilung, in Zukunft das Controlling in der Zentrale?

**Karl:**

Aus meiner Sicht, muß ich sagen, scheint mir die Antwort auf diese Frage noch offen zu sein. Wir finden sicherlich beide Ansätze, daß sowohl Aufgaben von den Finanzen in Richtung Controlling als auch umgekehrt sich bewegen. Die Großzahl der Unternehmen hat diesen Schritt aber erst noch vor sich. Denn es müssen oft erst überhaupt mal die Voraussetzungen geschaffen werden, solch eine eventuelle Verschiebung von Aufgaben vorzunehmen. Herr Daum hat richtig ausgesprochen, daß wir in einer Vielzahl von Gesprächen festgestellt haben, **daß ein Interesse der Kunden da ist, internes und externes Rechnungswesen zu vereinheitlichen** – aus ganz naheliegenden Gründen: Es gibt einfach immer wieder die Situation, daß inkonsistente Daten insbesondere nach oben weitergemeldet werden und niemand so recht erklären kann, warum sie denn eigentlich unterschiedlich sind. Eine wichtige Voraussetzung für eine flexiblere Aufgabenverteilung zwischen zentralem Controlling und dezentralem Controlling ist **eine einheitliche Begriffswelt** – wie wir das eben gehört haben. Das gleiche muß natürlich auch dann für internes und externes Rechnungswesen gelten. **Denn wir müssen sehen, daß es von den Inhalten her gewisse Aspekte gibt, daß sich die Aufgaben hier, was das Konzernberichtswesen betrifft, aufeinander zubewegen.** Denn einerseits haben wir sicherlich in den letzten Jahren vermehrte Ansprüche an das externe Rechnungswesen in Richtung Segmentsberichterstattung, wo wir so ein Stückchen in Richtung interne Informationen auch gehen, auf der anderen Seite finden wir häufig jetzt im internen Rechnungswesen gewisse Ansätze, über eine reine Ergebnisrechnung hinauszugehen. Da kommen eben Aspekte hinein, daß man Kennzahlen der Bilanz hinzunehmen möchte, um z. B. Kapitalrenditen berechnen zu können oder um einen Cash-Flow darzustellen. Also von daher sehe ich, daß sich von den Anforderungen her diese beiden Bereiche aufeinander zubewegen und natürlich auch die Verfahren, die angewandt werden müssen, sind zunehmend ähnlich: Sei es eine Währungsumrechnung, eine Eliminierung oder im Einzelfall sogar ein Verteilen von Geschäftswertabschreibungen aus dem externen Abschluß auf einzelne Segmente. Und mein persönliches Gefühl ist, daß sich abhängig von der Größe der Schnittmenge der Anforderungen internes/externes Rechnungswesen, sich dann auch die Frage mehr oder weniger stellt, wie sehr man nun Aufgaben zwischen beiden Bereichen hin- und herschieben wird.

**Daum:**

Dazu fragen wir nun Herrn Funk von Hoechst, einem Unternehmen, das sich mit Wirkung vom ersten

Januar 1996 eine sehr dezentrale Unternehmensstruktur verordnet hat. Wenn ich es richtig verstanden habe, gibt es bei Hoechst nun sogenannte Business Units, also Teilgeschäftsbereiche, die sehr selbständig agieren können – eben dezentral – mit weltweiter Verantwortung für dieses Segment. Zusätzlich gibt es quer dazu die legalen Einheiten (Gesellschaften). Es handelt sich also um eine matrixartige Konzernorganisation. In einer dieser legalen Einheiten, der Hoechst Trevira Europa GmbH & CO KG, sind sie tätig, Herr Funk, und zwar verantwortlich für den kaufmännischen Bereich. Das heißt, sie vertreten jetzt hier die Finanz-/Rechnungswesensicht. Sie sind zuständig für die Erstellung von Abschlüssen beispielsweise oder für das Cash-Management. Wie funktioniert nun bei Hoechst das Zusammenspiel zwischen dezentralem und zentralem Controlling einerseits und Zentralcontrolling und Finanzabteilung/Rechnungswesen andererseits bzw. wie soll das funktionieren?

**Funk:**

**Die Hauptveränderung ist, daß der Vorstand sich jetzt ganz und gar um die Strategie, wie der Konzern zu führen ist, kümmern soll. Dafür sind die Business Units, je nachdem wo sie sich im Lebenszyklus befinden, in Gruppen eingeordnet worden, nämlich Invest, Maintain oder Cash. Der Vorstand mit seinem Konzerncontrolling hat nun die Aufgabe, dieses Portfolio von Business Units zu managen. Das heißt, er soll sich ganz bewußt nicht mehr um das Tagesgeschäft kümmern. Die Geschäftsverantwortung liegt in den Business Units und die Rolle des Vorstandes ist es, dieses Portfolio zu optimieren, so, als ob man selbst bei 35 Firmen Aktien besitzt und sein Aktiendepot zu managen hat. Die Geschäftsverantwortung liegt in den Business Units, und der Controller in der Business Unit ist Mitarbeiter dieser Unit und ist nicht etwa dem Konzerncontroller unterstellt. Das heißt, der Controller, der vielleicht früher mehr in der Rolle eines Datensammlers und Aufbereiters war, verändert diese Rolle nun hin zu einem Mitarbeiter, der mit der Business Unit-Leitung die Strategie entwickelt und dann im Zeitablauf die Einhaltung der Meilensteine kontrolliert. Seine Aufgabe ist es deshalb auch, ein Frühwarnsystem zu kreieren, um frühzeitig zu sehen, wenn an einer Stelle etwas aus dem vereinbarten Strategierahmen herausläuft. Sicherlich braucht er dazu zum Teil interne (Finanz-)Informationen, aber auch eine ganze Reihe von anderen Informationen, z. B. über Konkurrenzverhalten, eigene Marktanteile, Hauptkunden und Informationen darüber, wo man mit der eigenen Technologie im Vergleich zu anderen Technologien steht. Also vom Spektrum her weit mehr als das, womit der Rechnungswesen-Mann zu tun hat. Überdies kommt hinzu, daß die Business Units jetzt global agieren. Das heißt, der Controller ist für sein Segment zuständig, egal ob die Business Unit in Deutschland, in Europa oder auch in China oder Amerika aktiv ist. Quer dazu liegt meine Funktion als kaufmännischer Leiter von einer Gesellschaft – bei uns heißt das jetzt 'Legal Entity'. Ich habe dafür zu sorgen, daß das Cash-Management in der ganzen Gesellschaft, über alle Business Units, funktioniert, daß, wie Sie sagten, die Abschlüsse zusammengestellt werden. Ich kümmere mich außerdem um die Datenverarbeitung und um Steuer- und**

Versicherungsfragen, also um das (kaufmännische) operative Tagesgeschäft.

**Daum:**

Was haben Sie dabei mit Controllern noch zu tun? Oder umgekehrt gefragt: Was haben die Controller mit Ihnen zu tun?

**Funk:**

Es gibt mehrere Berührungspunkte: Der wichtigste ist sicherlich gegenseitige Information. Wenn die Business Unit ein Investitionsvorhaben durchführen möchte, dann muß es auch finanziert werden. Meine Aufgabe ist es dann, die notwendigen Kredite bereitzustellen. Auf der anderen Seite gibt es die umgekehrte Situation, daß ein Controller über die Finanzdaten in seinem Bereich informiert sein möchte. Wenn eine Business Unit zum Beispiel im Segment Cash eingeordnet ist, dann wird den Controller die Cash-Flow-Seite für sein Segment durchgängig interessieren.

**Daum:**

Es gibt also in der Zentrale, dem Vorstand zugeordnet, ein Portfolio-Management für die Business Units?

**Funk:**

Wenn Sie den Lebenszyklus nehmen, fallen unter 'Invest' die neuen Produkte, in die noch investiert werden muß und für die auch Investitionsmittel sehr frei zur Verfügung stehen. Die Business Units, die unter den Begriff 'Maintain' fallen, haben bereits eine starke Marktstellung. Hier ist z. B. eine ständige Erneuerung der Maschinen notwendig, um ein Schritthalten mit dem Marktwachstum zu gewährleisten. Und die Cash-Cows, das sind die Business Units, die das Geld generieren, um die ersten Beiden zu finanzieren. Der Portfoliomanager muß eine Ausgewogenheit zwischen diesen Dreien herstellen.

**Daum:**

Das heißt, der Zentralcontroller rückt dann sehr in die Nähe eines reinen Finanzmannes. Da stellt sich die Frage, was dieser dann noch mit Controlling im bislang üblichen Verständnis zu tun hat. Ich frage bewußt etwas provokant.

**Funk:**

Das ist richtig, der Zentralcontroller rückt immer näher in die Rolle eines Finanzmanns. Schon vielleicht in die Richtung eines Investmentbrokers, der sich auch mit 'Mergers' und 'Aquisitions' beschäftigen muß. Wenn er neue Marktchancen sieht und es sich lohnt, Aktivitäten in neuen Segmenten anzustoßen, kann er gegenüber dem Vorstand die Gründung einer neuen Business Unit anregen. Oder auch eine Deinvest-Empfehlung für eine Business Unit aussprechen, die nicht mehr von einer 'Non-performing'- in eine 'Performing'-Situation kommt.

**Daum:**

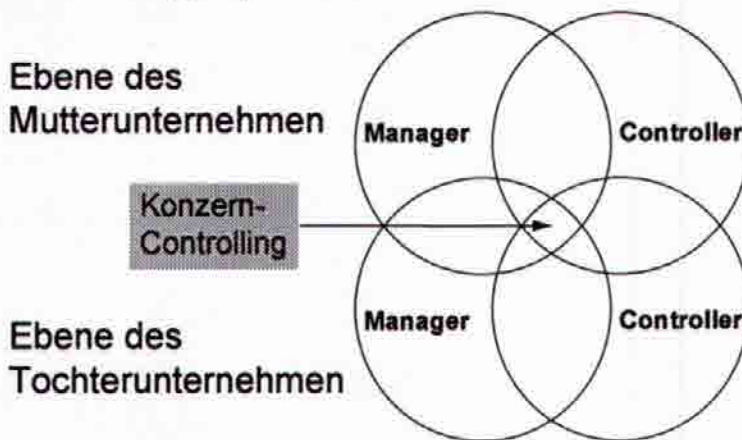
Herr Grotheer, Sie sind Trainer bei der Controller Akademie in Gauting bei München, das heißt, einer Institution in Deutschland – zunehmend auch in Europa –, die maßgeblich daran mitgewirkt hat, daß sich Controlling letztendlich institutionalisiert hat in deutschen und europäischen Unternehmen. Wie sehen Sie die gerade diskutierten Entwicklungen im Bereich Konzerncontrolling? Wie sehen Sie die Rolle

des Controllers in diesem Zusammenhang als Vertreter der Controller Akademie, einem Ausbildungsinstitut, das in der Vergangenheit vor allem auch über die Person von Herrn Dr. Deyhle das Berufsbild 'Controller' mitbestimmt hat und das Methodenwissen an Controller vermittelt?

#### Grotheer:

Ihre Frage möchte ich anhand des Schaubildes beantworten. Da gibt es die Ebene des Mutterunternehmens. Dort gibt es den Vorstand, der für die Ergebnisse seiner Tochtergesellschaften zuständig ist oder seiner Sparten oder Bereiche, und einen entsprechenden Controller auf der Mutterebene. Und dann gibt es die Tochter, auch mit Manager und Controller. Und der gesamte Controllingprozeß spielt sich jetzt zwischen den Vieren ab innerhalb der gemeinsamen Schnittmenge – diesem Feld in der Mitte. Denn zum Controllingprozeß gehören auch Zielvereinbarungen zwischen Mutter- und Tochtergesellschaft und das machen in erster Linie erstmal Geschäftsführer, Vorstände unter sich aus.

### Konzern-Controlling als mehrmaliges Schnittmengenprodukt



Das Zusammenspiel zwischen den zentralen und dezentralen Controllern stellen wir uns wie folgt vor. Der zentrale Controller ist der Facharzt, der Methodiker: Wie sollen die Eckwerte, die fachlichen Eckwerte aussehen für das Rechnungswesen? Machen wir Vollkosten-, Deckungsbeitragsrechnung? Wo sollen die Stufen sein für die Unternehmensplanung? Mit welchen strategischen Instrumenten arbeiten wir: Boston-, McKinsey-Portfolio – oder anderen? Und auch beim 'Führen durch Ziele' ist er beteiligt: Was ist die Zielmeßlatte des Spartenleiters: Betriebsergebnis? Bruttobetriebsergebnis? Cash Flow? Shareholder Value? Das muß er mit den Zuständigen auf Muttergesellschaftsebene ausarbeiten, aber natürlich auch mit den Tochtergesellschaften.

Bei den Tochterunternehmen, in den Sparten, da ist der Controller de facto der Hausarzt. Das heißt, er ist

der Anwendungsexperte und betreibt dort ganzheitliche Anwendungsberatung. Er ist im eigentlichen operativen Geschäft drin: In welches Land gehen wir rein, in welche Region, in welchen Markt, wo ist die Preisuntergrenze, wie hoch liegt die entsprechende Investition, wie sieht der Payback aus? Wie die Deckungsbeiträge?

Der zentrale Controller sollte immer die Gesamtsicht haben auf das Unternehmen. Bundesrecht bricht Landesrecht: denn welche Tochter, egal welche Verluste sie schreibt, hat im Zweifelsfall den Mut zu sagen: 'Ja, liquidiert uns, wir kommen nicht mehr auf Erfolgsebene'. Das heißt, da sind wir auch im Portfolio-Management drin. Sie sagen, das ist ein Finanzmann – ich sage, das ist ein Controller. **Auch die Controller arbeiten da auf Cash-Perspektiven.**

Wir glauben schon, daß der Trend mehr und mehr zu dezentralen Einheiten und zu mehr Verantwortung dort gehen wird und auch soll. Nur, was nützt es, wenn es nicht abgestimmt, nicht integriert ist?

Dann ist eine globale Steuerung konzernweit nicht möglich. Das heißt: Der zentrale Controller-Bereich wird möglicherweise kleiner, 'more lean', aber ich möchte fast auch sagen, feiner. Also, an ihn werden noch größere Herausforderungen zukünftig gestellt, gerade auch in strategischer Hinsicht und in der Moderations-, Koordinationsfunktion, abstimmen der heterogenen Bereiche untereinander. Also da kommt einiges auf ihn zu, gerade auch international.

#### Daum:

Das heißt, der Controller muß nicht nur das Rechnungswesen, die Betriebswirtschaft kennen, sondern muß auch ein 'Feeling' haben, wie das systemtechnisch praktisch funktionieren kann und die Informationsflüsse und Abrechnungsvorgänge aussehen. Der Controller in der Zentrale muß ja dann wissen, was heißt das, wenn man, sagen wir mal, ein weltweites Informationssystem aufbaut, das konsistente Daten über alle Aktivitäten im Konzern liefern soll. Die Frage ist nämlich dann: Was läuft tatsächlich in den Gesellschaften? Wie kann ich den Informationsfluß für die Zentrale organisieren?

#### Dr. Hörtig:

Ich möchte auf die beiden Handicaps des klassischen Controllers hinweisen. Er gilt als ein Spezialist in betriebswirtschaftlichen Fragen z. B. bei der Frage

nach der Einführung einer 6. oder 7. Stufe in einer stufenweisen Deckungsbeitragsrechnung. Als problematisch stellt sich dabei heraus, daß der Zentralcontroller losgelöst von den Endkunden im Unternehmen agiert und auch keine Kenntnis über die Probleme im operativen Geschäft hat. Das ist einer der Gründe dafür, daß in vielen Häusern Controllingfunktionen dezentralisiert werden. Das zweite Handicap des klassischen Controllers: Er hat sich von seiner Controllingaufgabe abhalten lassen, da er zuviel selbständig gerechnet hat. Somit hat er klassische Funktionen des Rechnungswesens übernommen, die dort viel effizienter erbracht werden können, da die Zahlen dort originär zur Verfügung stehen. Mit dieser Überschneidung des Tätigkeitsfeldes werden wertvolle Arbeitszeiten damit belegt, Kennziffern nochmals aufzuarbeiten. Deswegen plädiere ich für eine Konzentration des Aufgabenbereichs des Controllers auf seine Kernfunktionen, unabhängig davon, ob er seine Aufgaben in der Sparte oder in der Zentrale wahrnimmt.

**Funk:**

Wir haben in den letzten Wochen, letzten Monaten häufig mit unseren amerikanischen Kollegen die Aufgabenteilung zwischen Controller und dem Finanzbereich diskutiert. Uns ist dabei klar geworden, daß die Semantik uns hier einen Streich spielt. Der Controller im Amerikanischen ist Mitarbeiter des Rechnungswesens und nicht das, was wir unter einem Controller hier in Deutschland verstehen.

**Daum:**

Ja, das hängt mit dieser Arbeitsteilung zusammen, wie man es hier kennt, daß man sagt, internes/externes Rechnungswesen. Das kennen die Amerikaner in der Form nicht, was aber aus meiner Sicht auch eine Chance (für das deutsche/europäische Modell) sein könnte.

**Grotheer:**

Ja, das ist eben genau der Grund, warum wir gerne 'Management Accounting' von 'General Accounting' unterscheiden, internes Rechnungswesen vom externen. Weil wir sagen, der Controller ist der interne Unternehmensberater. Er lebt von der Akzeptanz, vom Agieren mit dem Manager. Wir formulieren es manchmal so: Woran erkennt man einen guten Controller? Daran, daß er nie an seinem Platz ist. Er ist immer in 'Meetings' mit dem Manager, rechnet und verhandelt.

**Karl:**

Der Unterschied, den Sie aufgezeigt haben, ist zum einen: Was macht der Controller? Und zum anderen, wo bekommt er seine Daten her? Und mir scheint eine gewisse Einigkeit da zu sein, daß die Daten durchaus über das normale, externe Rechnungswesen bereitgestellt werden können. Aber die eigentliche Durchführung dann, die Erstellung eines HGB- oder US GAAP-Abschlusses bzw. das Consulting für die eigenen Leute, das sind sicherlich nochmal zwei unterschiedliche Sachen.

**Grotheer:**

Der deutliche Arbeitsschwerpunkt für den Controller ist die **Vorwärtsperspektive**. Was ist noch zu tun, wo kommen wir raus? Und das liefert die Finanzbuchhaltung eben eher weniger. Sie ist mehr Ist-orientiert. Und da muß eben der Controller in seinem Berichtswesen etwas aufbauen, um Vorschauwerte zu verarbeiten.

**Karl:**

Ja, mir scheint es ein hervorstechendes Anliegen aller Interessenten und Kunden, mit denen wir so in den letzten ein, zwei Jahren gesprochen haben, zu sein, wirklich eine einheitliche Datenbasis zu schaffen, aus der ich letztendlich unterschiedliche externe und interne Bedürfnisse abbilden kann.

**Funk:**

Dem kann ich auch nur zustimmen. Wir haben, wenn man es nochmal von dem globalen Ansatz her sieht, das Portfolio zu managen. **Das hat zum Ziel, den 'Shareholder Value' zu fördern und ihn wachsen zu lassen. Und um eine einheitliche Diskussionsbasis zu schaffen, hat man sich sehr schnell geeinigt, die externen Größen, sei es 'Operating Income', also Ergebnis aus Betriebstätigkeit oder Vermögensrendite oder 'Cash-Flow' zur Beurteilung der 'Performance' oder 'Non-Performance' von einer Business Unit heranzuziehen.** Bis zum Ende letzten Jahres, und jetzt noch in der Übergangszeit, haben wir mit internen Größen, die z. B. kalkulatorische Zinsen berücksichtigen, gearbeitet – diese fallen nun weg. Die Beurteilung, ob eine Business Unit 'performing' ist, wird nur von externen Kenngrößen abhängen.

**Grotheer:**

Da fließen eben beide Bereiche zusammen. Also 'Cash-Flow' aus der Bilanzanalyse ist eher eine Finanzkennzahl. Diese Daten übernimmt der Controllerbereich vom Finanzbereich. Aber was interessieren würde bei Bilanzanalyse ist ja eben der zukünftige 'Cash-Flow', den man nicht einfach aufgrund des 'Ist-Cash-Flow' hochextrapolieren dürfte. Und für die Zukunftsperspektive, für die Planungsperspektive, operative Mehrjahresplanung, wie auch immer, das ist eben der Controllerbereich, und schwerpunktmäßig jetzt der Zentralcontrollerbereich für die Interpretation nach außen und da müssen die Bereiche eben mehr zusammenarbeiten. Jeder gibt etwas und nimmt vom anderen wieder. ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
01	04	07	G	F	Z

# INTERNATIONALES BETEILIGUNGS-CONTROLLING

Das Controllingthema für die kommenden Jahre \*

von Univ.-Prof. Dr. P. Horváth, Stuttgart  
 Universität Stuttgart, Lehrstuhl Controlling  
 Geschäftsführender Gesellschafter  
 Horváth & Partner GmbH  
 Unternehmensberatung BDU, Stuttgart



\* Vortrag anlässlich des 21. Congress der Controller, 20. Mai 1996

## 1. Strukturwandel und Globalisierung erfordern ein neues Verständnis von Beteiligungen

Beteiligungen sind eine juristische – und sehr statische – Begriffskategorie des 19. Jahrhunderts. Das Handelsgesetzbuch definiert sie in § 271 Abs. 1 als „Anteile an anderen Unternehmen, die bestimmt sind, dem eigenen Geschäftsbetrieb durch Herstellung einer dauerhaften Verbindung zu jenen Unternehmen zu dienen“.

Im Vordergrund steht hier also der Erwerb von Anteilen am Kapital eines anderen Unternehmens, um eine dauerhafte Geschäftsverbindung zur Förderung des eigenen Geschäftsbetriebs zu schaffen. Der Dynamik und Flexibilität von Unternehmen und Unternehmensverbindungen, die der gegenwärtige Strukturwandel erfordert, entspricht diese juristisch-bilanzielle Sicht überhaupt nicht mehr!

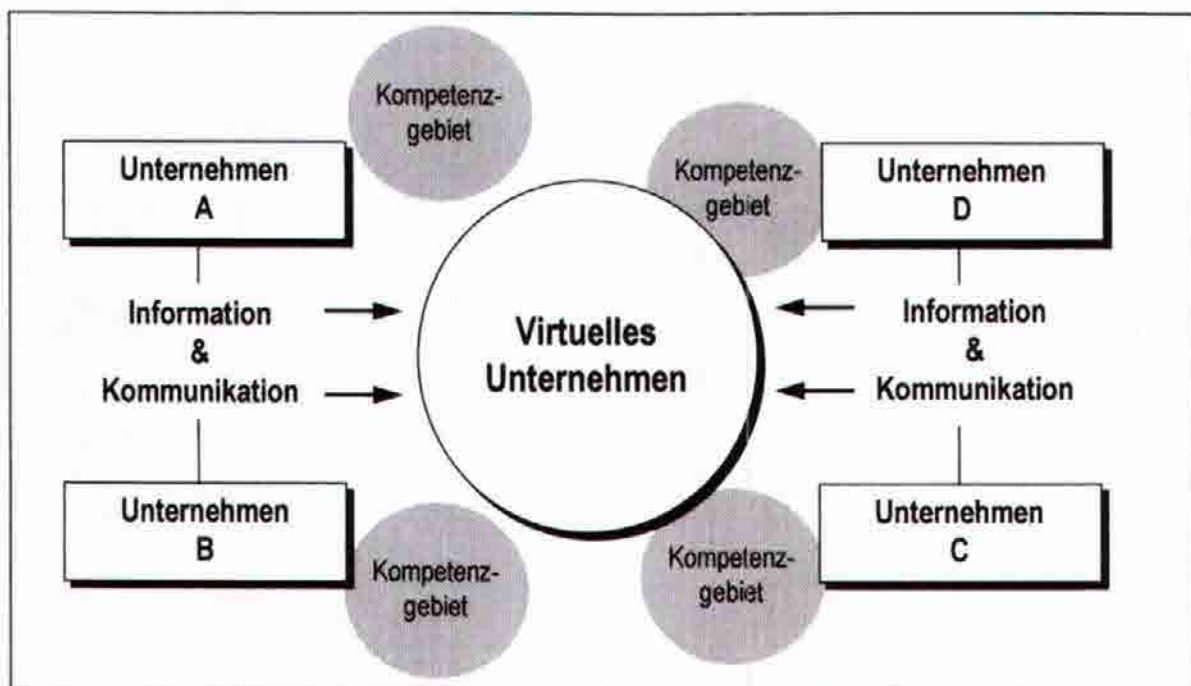


Abb. 1: Grundidee des virtuellen Unternehmens (n. Bullinger 1996, S. 12)

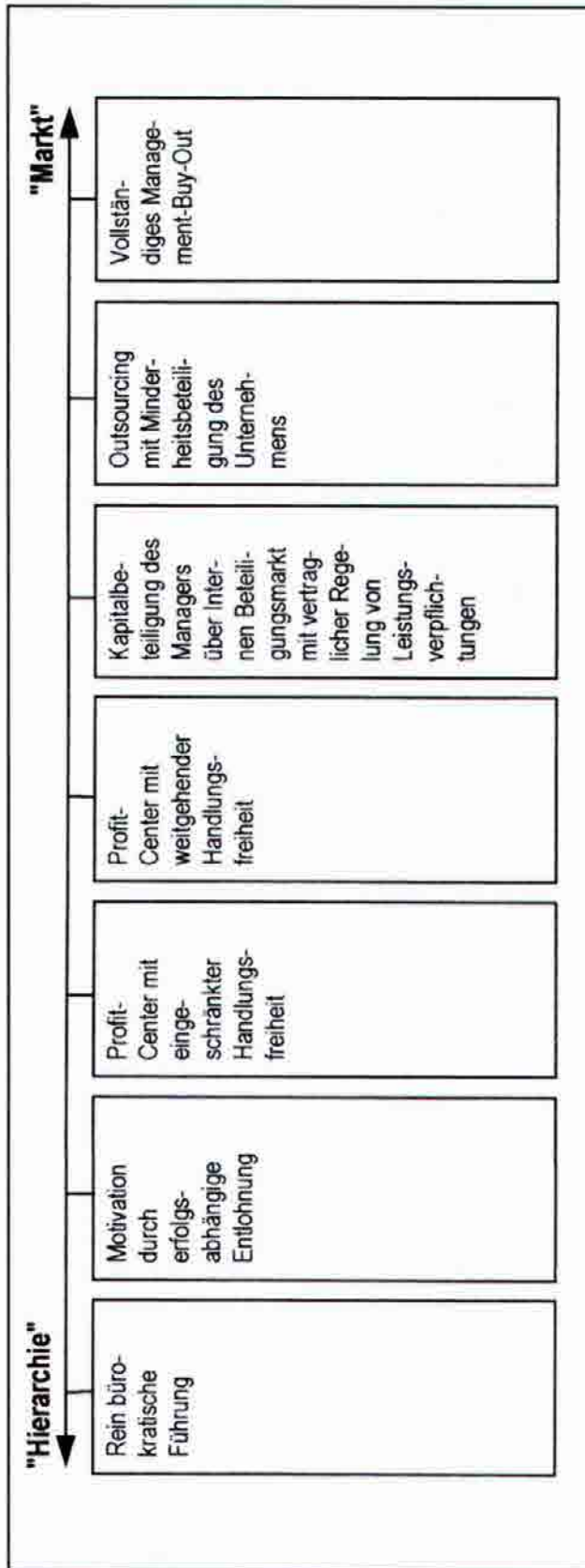


Abb. 2: Alternativen zur Steuerung zwischen „Hierarchie“ und „Markt“ (n. Albers 1996, S. 307)

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
06	14	26	G	F	Z

Wir erleben gegenwärtig weltweit einen stürmischen Trend zur Dezentralisierung, zur Auflösung von Unternehmensgrenzen und zur Flexibilisierung von Unternehmensverbindungen. Die „grenzenlose Unternehmung“ (vgl. Picot, Reichwald, Wigand 1996) ist auf dem Vormarsch. Die revolutionärste Ausprägung dieser Ideen ist das virtuelle Unternehmen als temporäres Netzwerk unabhängiger Unternehmen, verknüpft durch Informations- und Kommunikationstechnologien (vgl. z. B. Goldman, Nagel, Preiss 1995 und Abb. 1). Zwischen dem voll integrierten, zentralistisch organisierten und dem virtuellen Unternehmen gibt es natürlich zahlreiche Zwischenstufen (z. B. Joint Ventures, Gemeinschaftsunternehmen, strategische Allianzen usw.). Die Umwandlung von hierarchischen zu marktorientierten Strukturen zur Steuerung von Unternehmen führt in Großunternehmen zu einem Geflecht von sehr differenzierten Beziehungen (vgl. Albers 1996; Chesbrough, Teece 1996 sowie Abb. 2).

Aus dem Gesagten folgt: Wenn wir heute von Beteiligungen und ihrem Controlling sprechen, so müssen wir uns vom Begriff der dauerhaften Kapitalbeteiligung des HGB lösen und alle diese Formen der Zusammenarbeit von Unternehmen einbeziehen.

Wir wollen in diesem Zusammenhang von einer „unternehmerischen Beteiligung“ sprechen und hierunter alle Formen des Engagements an einem anderen Unternehmen verstehen, die einen aktiven (mit-)gestaltenden Einfluß auf dessen Strategie sowie dessen Einbindung in die eigene Strategie ermöglichen (vgl. Kleinschnittger 1993, S. 21; Schulte, 1994, S. 5f). Engagement kann hierbei – natürlich – ein Kapitalanteil sein, aber ebenso ein Vertrag oder ein faktischer persönlicher Einfluß.

Die Globalisierung erhöht die Komplexität des Beteiligungsgeflechts von Unternehmen beträchtlich. Die typischen Stufen der Internationalisierung eines Industrieunternehmens zeigt Abb. 3.

## 2. Differenziertes Beteiligungscontrolling statt „Einheitscontrolling“

Die Aufgabe des Beteiligungscontrolling läßt sich – auf dem Papier – leicht formulieren: Es geht um die Unterstützung für das Management bei der Schaffung einer abgestimmten ergebnisorientierten Steuerung des Gesamtunternehmens und seiner Beteiligungen.

Die Notwendigkeit, sich um Fragen des Beteiligungscontrolling zu kümmern, besteht heute in vielen Unternehmen, wird aber nicht den heutigen Erfordernissen entsprechend wahrgenommen.

Ich sehe die Hauptprobleme in der ungenügenden Berücksichtigung der Differenzierungsnotwendigkeiten. Man kann heute nicht mit einem „Einheitscontrolling“ im Sinne eines Konzerncontrolling alten Stils die sehr unterschiedlichen Beteiligungsformen steuern wollen!



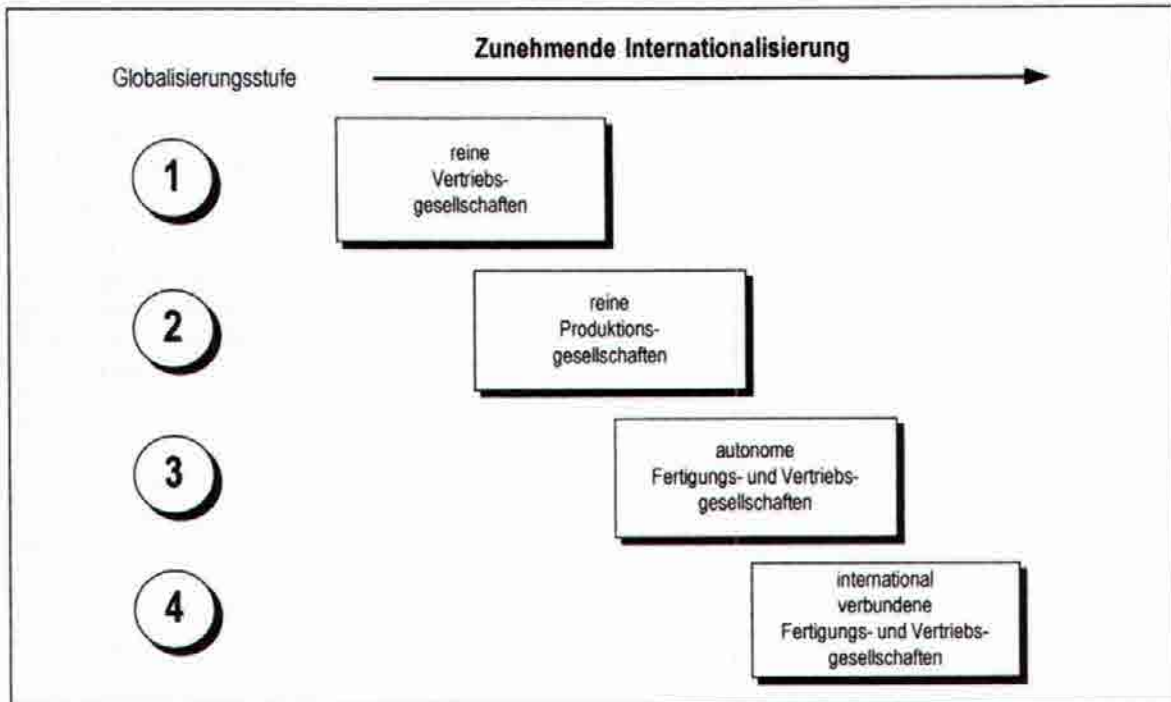


Abb. 3: Stufen der Internationalisierung (n. Wullenkord 1995, S. 84)

Bei der Gestaltung des Controlling für unternehmerische Beteiligungen sind vier Aspekte von besonderer Bedeutung (vgl. dazu auch Krüger 1996, S. 74ff):

- Die strategische Rolle der Beteiligung bestimmt die **Integration des Beteiligungscontrolling**.
- Der Führungsanspruch des sich beteiligenden Unternehmens bestimmt die **Steuerungs- und Kontrollgrößen**.
- Branche, Größe, Region und Wettbewerbssituation der Beteiligungen bestimmen die **Differenzierung und Intensität des Beteiligungscontrolling**.
- Die Lebensphase der Beteiligung bestimmt die **Controllingschwerpunkte**.

Zu diesen vier Aspekten will ich nun einige kurze Anmerkungen machen.

Zunächst der Aspekt der strategischen Rolle der Beteiligung.

Krüger (1996, S. 74f) unterscheidet vier Formen der unternehmerischen Beteiligung, die natürlich auf unterschiedlichen Anteilsquoten beruhen können:

- Beteiligungen als Teil eines integrierten Geschäfts,
- Beteiligungen als Teil einer Portfoliostrategie eines Unternehmens,
- Beteiligungen als Teil einer kollektiven Strategie mehrerer Unternehmen sowie
- „Zufallsbeteiligungen“, meist „historisch gewachsen“.

Die Integration des Beteiligungscontrolling in das Controllingssystem des sich beteiligenden Unterneh-

mens ist jeweils unterschiedlich. Im Falle eines integrierten Geschäfts wird wohl kein gesondertes Beteiligungscontrolling erforderlich sein. Im Falle der „Zufallsbeteiligungen“ ist andererseits wohl eine „Insellösung“ erforderlich. Der Führungsanspruch des sich beteiligenden Unternehmens läßt drei Varianten unterscheiden:

- Ein ausschließlicher **finanzieller Führungsanspruch** im Falle rein finanzanlageorientierter Beteiligungen. Hier sind die maßgeblichen Steuerungsgrößen die konzernweiten Finanz- und Ergebnisziele.
- Im Falle des **strategischen Führungsanspruchs** wird auf die Gestaltung der Geschäftsfelder in den Beteiligungen Einfluß genommen. Neben den Finanz- und Ergebniszielen werden also markt- und investmentorienteerte Ziele festgelegt, wobei der Grad der Dezentralisierung bei der Strategiefestlegung unterschiedlich ausgeprägt sein kann.
- Im Falle der vollständigen Integration in die Wertschöpfungskette eines Konzerns kann sogar ein **operativer Führungsanspruch** gegeben sein. Die Steuerungsgrößen sind funktionaler Natur und betreffen Leistungs- wie Ergebnisziele.

Der Führungsanspruch und das damit zusammenhängende Beteiligungscontrolling werden noch von zahlreichen Kontextfaktoren in ihrer Differenzierung und Intensität beeinflusst. Branche, Standort, Qualität des Führungspersonals, Komplexität des Geschäftes, Alter der Beteiligung etc. machen eine Differenzierung und Intensitätsabstufung und damit ein Nebeneinander verschiedener Controllingssysteme erforderlich. Hier können durchaus komplexitätsbedingte Abstimmungsprobleme im Controlling auftreten.

Nun zum vierten Aspekt.

Eine Beteiligung durchläuft drei Lebensphasen:

- Akquisitionsphase,
- „Betriebsphase“,
- Veräußerungsphase.

Das Beteiligungscontrolling ist auf diese drei Phasen des Beteiligungslebenszyklus abzustimmen. Dies bedeutet, daß in den Akquisitions- und Veräußerungsphasen die strategischen Elemente des Controlling vorherrschen, in der „Betriebsphase“ Operatives im Mittelpunkt steht. Im folgenden will ich hierauf noch eingehen.

Das zu schaffende System des Beteiligungscontrolling muß eine Lösung darstellen, die alle vier beschriebenen Aspekte situationsadäquat integriert. Die Internationalisierung bzw. Globalisierung potenziert die Komplexität dieses Gestaltungsprozesses.

### 3. Das Beteiligungscontrolling am Beteiligungslebenszyklus orientieren

Durch eine Beteiligung soll der Unternehmenswert des sich beteiligenden Unternehmens gesteigert werden. Dies gelingt offenbar recht selten. Nach einer Untersuchung von Porter (1987) von über 2000 Akquisitionen von branchenfremden Unternehmen, die 33 Großunternehmen durchgeführt haben, wurden hier weit mehr als die Hälfte der Akquisitionen bereits nach wenigen Jahren wieder abgestoßen. Die Hauptursachen waren der Einstieg in unergiebige Märkte, fehlende Synergieeffekte, zu hohe Kaufpreise und mangelndes Verständnis des Geschäfts. Deshalb muß am Anfang einer Beteiligung deren Bewertung stehen. Urban hat hierzu ein vierstufiges Verfahren vorgeschlagen (vgl. Abb. 4). Der zentrale Aspekt ist hier der Synergiewert: Welche Synergien können im güterwirtschaftlichen wie finanziellen

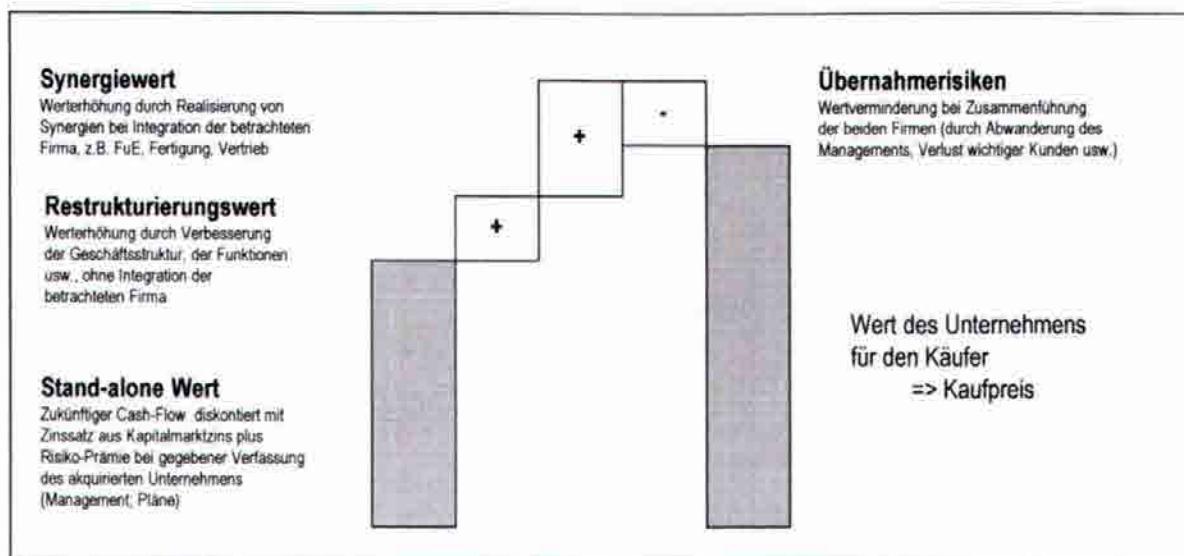


Abb. 4: Bewertungskonzept für den Beteiligungswettbewerb (Urban 1990, S. 32)

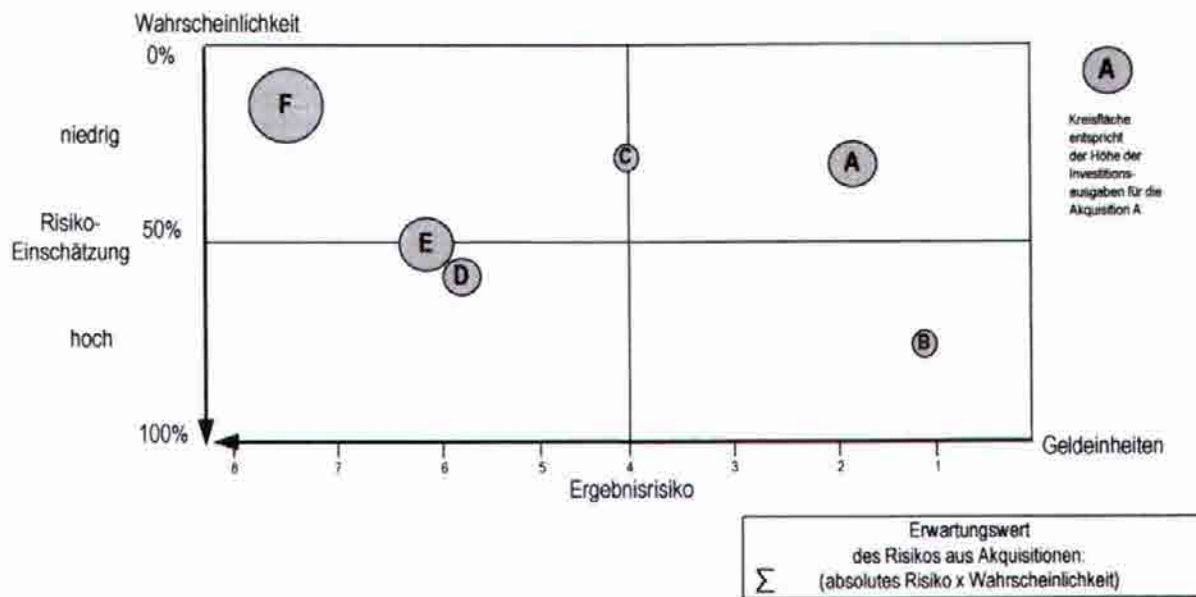


Abb. 5: Risikoanalyse von Beteiligungen (Urban 1990, S. 34)

Bereich erzielt werden? Ein hervorragendes Mittel zur Analyse von Synergiepotentialen stellt die Analyse und Vergleich der Wertschöpfungskette von sich beteiligenden Unternehmen und Beteiligungen dar. Durch ein systematisches Asset-Management läßt sich die Vermögensstruktur optimieren und das nicht betriebsnotwendige Vermögen gezielt neuer und rentabler Verwendung zuführen. Der Shareholder Value-Ansatz liefert hier den Wertmaßstab (vgl. Michel 1996 mit dem Beispiel des Controlling von strategischen Allianzen). Die Risiken von Beteiligungen werden häufig unterschätzt bzw. gar nicht analysiert. Es ist unerlässlich, eine systematische und realistische Bewertung der Beteiligungsrisiken vorzunehmen (vgl. Abb. 5).

Die verdeckten Fallstricke sind gerade bei internationalen Beteiligungen zahlreich (vgl. Urban 1990, S. 32f):

- Der Veräußerer „schmückt die Braut“.
- die Integration verschiedener Kulturen funktioniert nicht,
- Synergien werden über-, Risiken unterschätzt,
- es gelingt nicht, das Management der Beteiligung zu halten.

Im Sinne der Lebenszyklusbetrachtung ist der freiwillige Rückzug aus einer Beteiligung ein völlig normaler Vorgang. Es ist sogar unerlässlich, spiegelbildlich zur Suche nach neuen Synergiepotentialen durch Beteiligungen auch nach wirtschaftlichen Vorteilen der Entflechtung systematisch zu suchen. Eine strategische Umorientierung erfordert selbstverständlich die Umgruppierung der Beteiligungsstruktur. In der heutigen deutschen Praxis ist eine solche Umorientierung die forcierte Internationalisierung von Beteiligungen bei gleichzeitiger Desinvestition in der Bundesrepublik (vgl. hierzu Gehrke, 1996 mit dem Beispiel der chemischen Industrie).

Die meisten Publikationen befassen sich allein mit der „Betriebsphase“ einer Beteiligung und hier wiederum mit der 100%-Beteiligung im Sinne eines Konzerncontrolling. Eines muß nach meinem bisherigen Ausführen klar sein: Konzerncontrolling ist nur ein Spezialfall des Beteiligungscontrolling.

Das laufende Beteiligungscontrolling ist in Abhängigkeit der oben angesprochenen Einflußfaktoren zu gestalten. D. h., die vollständige Integration einer Beteiligung mittels eines einheitlichen Steuerungssystems kann nur eine Extremlösung sein. (Vgl. hierzu das Beispiel VW-SEAT bei Müller 1996, vgl. Abb. 6). Die in Abb. 6 genannten Themen sollten hierbei als eine Checkliste der wesentlichen Themen bei der Gestaltung des Controllingensystems gesehen werden.

Auf die zahlreichen Probleme bei der Gestaltung des Planungs-, Kontroll- und Berichtssystems in einem internationalen Unternehmen kann ich nur kurz aufzählend verweisen (vgl. Abb. 7).

Das „klassische“ Controlling betont m. E. zu stark die „technologischen“ Koordinationsinstrumente wie das formalisierte Planungs-, Kontroll- und Steuerungssystem. Gerade bei einem differenzierten System des internationalen Beteiligungscontrolling sind „weiche“, personenbezogene Instrumente der Koordination wesentlich. Sie sind das eigentliche Bindeglied der Gesamtunternehmung. Die „Hausbesuche“

- Übertragung der Controlling-Philosophie und der Controlling-Struktur der Gruppe auf das ausländische Konzernunternehmen
- Anpassung der Dokumentationsrechnung (Rechnungswesen) als Voraussetzung für ein einheitliches Controlling in der Gruppe
- Integrierte Produkt-Entscheidungsrechnungen
  - Investitionsplanung
  - Planung des Produktionsprogramms
- Konsolidierte Deckungsbeitragsrechnung bei bestehendem Produktionsverbund
- Grundsätze der Konzernführung in DM dominieren die Planung in Landeswährung
- HB II auch als Basis für die Planungen
- Lösungen für die Problematik der Schnittstellen zwischen Konzern- und Landeswährung
- Identifikation des nationalen Managements mit den Zielen in Konzernwährung
- Offenlegung sämtlicher Einflüsse auf das Ergebnis der Gruppe durch die Integration
- Lösung des Problems verbleibender Minderheitsaktionäre

Abb. 6: Integration eines ausländischen Tochterunternehmens (vgl. Müller 1996, S. 122)

des Controllers stehen da an allererster Stelle; Job Rotation, Weiterbildungsaktivitäten etc. folgen.

Ein effizientes Beteiligungscontrolling setzt einen weitgehend integrierten computergestützten Informationsfluß innerhalb der gesamten Unternehmensgruppe voraus. Dies ist ein Gebiet, auf dem Großunternehmen in den letzten Jahren wesentliche Fortschritte erzielt haben (vgl. das Beispiel der von-Holtzbrinck-Gruppe, Abb. 8).

#### 4. Organisation des internationalen Beteiligungscontrolling

Es wurde – hoffe ich – aus meinen bisherigen Ausführungen deutlich, daß das Beteiligungscontrolling nicht von einem Allroundansatz ausgehen darf, sondern die individuelle Beteiligungssituation jeweils einen individuellen Controllingansatz verlangt. Dies gilt selbstverständlich auch für die organisatorische Gestaltung des Beteiligungscontrolling. Organisatorisch geht es keineswegs darum, eine Abteilung „Beteiligungscontrolling“ zu gründen und an diese die Controllingaufgaben zu delegieren. Vielmehr muß die Einbindung von Beteiligungen in die Strategie des Gesamtunternehmens differenziert gestaltet werden (vgl. Brützel, S. 105 am Beispiel der Lufthansa):

- Wahrnehmung von Aufsichts- und Führungsfunktionen im Rahmen der Organschaft,
- „Konsortialverwaltung“ als zentraler Stab zur Koordination aller Steuerungsaktivitäten,
- zwischengeschaltete Holdinggesellschaften,
- operative Abstimmung zwischen Fachbereichsmanagements der Mutter- und Beteiligungsgesellschaften,
- Controllingorganisation im engeren Sinne.

Planungs- und Kontrollsystembezogene Probleme	Informationssystembezogene Probleme
<input type="checkbox"/> strategische Planung nur auf die Zentrale beschränkt	<input type="checkbox"/> Beschaffung externer Daten in unterentwickelten Ländern
<input type="checkbox"/> strategische Planung erfährt zu geringe Unterstützung durch TOP-Management	<input type="checkbox"/> Datenunsicherheit
<input type="checkbox"/> strategische Kontrolle nur gering entwickelt	<input type="checkbox"/> unsystematische Umweltanalyse
<input type="checkbox"/> kurzfristige Perspektive der Planungsträger	<input type="checkbox"/> unvollständige Nutzung externer Informationsquellen
<input type="checkbox"/> Anwendung ungeeigneter Kontrollmaßstäbe für Tochtergesellschaften	<input type="checkbox"/> geringer Einsatz von Prognosetechniken
<input type="checkbox"/> Übertragung inländischer Planungs- und Kontrollsysteme auf ausländische Töchter	<input type="checkbox"/> Unternehmensziele / strategische Inhalte werden im Unternehmen nur unzureichend kommuniziert
<input type="checkbox"/> Inkonsistenz zwischen Planungsvorgaben und Kontrollmaßstäben	<input type="checkbox"/> Auffassungsunterschiede zwischen Planungsträgern bedingt durch unterschiedliche Bezugsrahmen
<input type="checkbox"/> mangelhafte Integration von operativer und strategischer Planung	<input type="checkbox"/> Überlastung der Tochtergesellschaften mit Informationsbeschaffungsaufgaben und Berichtspflichten
<input type="checkbox"/> Überlastung der Tochtergesellschaften mit Planungsanforderungen	<input type="checkbox"/> Informationsüberlastung in der Zentrale führt zu unzureichender Datenauswertung
<input type="checkbox"/> fehlendes Planungs-know-how in Tochtergesellschaften	<input type="checkbox"/> geringe Beachtung von schriftlichen Berichten
<input type="checkbox"/> kulturell bedingte Planungswiderstände	<input type="checkbox"/> mangelnde Rechtzeitigkeit der Berichte
<input type="checkbox"/> Koordinationsprobleme der Planungs- und Kontrollaktivitäten	<input type="checkbox"/> einseitig vergangenheitsorientierte Perspektive der Berichte
<input type="checkbox"/> erhöhter Zeitaufwand für Planung	<input type="checkbox"/> hohes Übergewicht des Zahlenwerkes in den Berichten
<input type="checkbox"/> Einhaltung der Zeitpläne für Planungsprozeß	

Abb. 7: Gestaltungsprobleme des Beteiligungscontrolling in internationalen Unternehmen (vgl. Ziener 1985, S. 121)

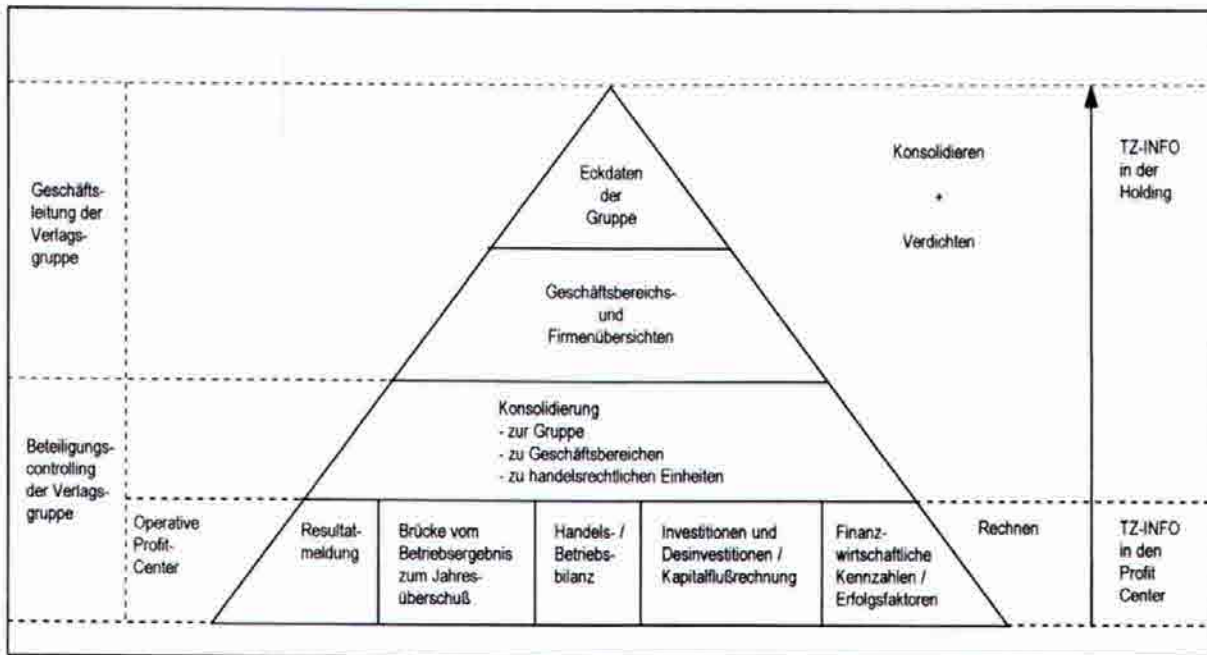


Abb. 8: Informationsversorgung in einer Mediengruppe (Unzeitig 1994, S. 133)

Die Controllingorganisation kann dabei eher dezentralisiert oder zentralistisch ausgerichtet sein (vgl. Abb. 8).

Die Komplexität der organisatorischen Einbindung wird insbesondere durch unterschiedliche Beteiligungsverhältnisse (100 % oder weniger) und durch die unterschiedliche Einbindung der juristischen Einheit „Beteiligung“ in die Wertschöpfungskette

des sich beteiligenden Unternehmens verursacht. Eine Beteiligungsgesellschaft kann durchaus mehreren strategischen Geschäftsfeldern angehören. Das Beispiel der Lufthansa verdeutlicht diese Gestaltungsaufgaben sehr eindrucksvoll. Die verschiedenen Beteiligungen werden hier nach ihrer thematischen Ausrichtung bestimmten LH-Ressorts zugeordnet (vgl. Abb. 10).

"Fragmentierte" Controlling-Konzeption		"Unifizierte" Controlling-Konzeption	
<input type="checkbox"/> Bereichsbezogene Orientierung <input type="checkbox"/> Hohe Aufgabendiversität	Controlling-Funktion	<input type="checkbox"/> Gesamtunternehmensbezogene Orientierung <input type="checkbox"/> Bereichsübergreifende Aufgaben dominieren <input type="checkbox"/> Unternehmensweit einheitliche Aufgabenstellung	
<input type="checkbox"/> Niedriger Standardisierungsgrad	Controlling-Instrumente	<input type="checkbox"/> Hoher Standardisierungsgrad	
<input type="checkbox"/> Dezentrale Controllingeinheiten <input type="checkbox"/> Unterstellung unter Linienmanagement <input type="checkbox"/> Besetzung von Controller-Positionen im Ausland mit Gastlandangehörigen	Controlling-Institution	<input type="checkbox"/> Weitgehende Zentralisation der Aufgabenerfüllung <input type="checkbox"/> Unterstellung der lokalen Controlling-Einheiten unter das Zentral-Controlling <input type="checkbox"/> Besetzung von Controller-Positionen im Ausland mit Stammlandangehörigen <input type="checkbox"/> Intensiver Reiseverkehr der Controller	
<input type="checkbox"/> Unbedeutender Anteil am Reiseverkehr			

Abb. 9: Internationales Beteiligungscontrolling zwischen Zentralisation und Dezentralisation (Ziener 1985, S. 139)

LH-Ressorts	Passage	Fracht	Flugbetrieb	Technik	Finanzen	Personal
Beteiligungen im Kerngeschäft	Condor LH City Line Euroberlin SunExpress	German Cargo DHL Cargolux c + d				
Beteiligungen an Bereitstellungsfunktionen	Amadeus  START  Abfertigungsgesellschaften Passage  Reisebüros	Glob. Logist.  Abfertigungsgesellschaften Fracht	Fliegerschule  Simulatoren-gesellschaft	AMECO  Shannon Aerospace  Betankungsgesellschaften  Aviation fuel	DEVLG LH Comm. Hold. LSG LH intl. Fin. LH Leasing LH Information Air Plus SITA LH Consulting PEK LH Center	
Beteiligungen an vor- und nachgelagerten Dienstleistungen					Lufthansa Hotel Gesellschaft	

Abb. 10: Beteiligungen und ihre Ressortzuordnung bei der Lufthansa (Brützel 1994, S. 106)

Je nach Beteiligungsverhältnis bestimmt sich die Einbindung der Beteiligung in den Entscheidungsprozeß des Ressorts. Die Controllingorganisation des Lufthansa-Konzerns ist mehrstufig (vgl. Abb. 11).

Die Aufgaben des Beteiligungscontrolling werden in Abhängigkeit des Steuerungszwecks den verschiedenen Ebenen des Controlling zugeordnet (vgl. Brützel 1994, S. 108):

- Strategische Fragen der Beteiligungspolitik obliegen der strategischen Konzernplanung.
- Querschnittsfragen des operativen Beteiligungscontrolling werden durch das Konzerncontrolling wahrgenommen.
- Controllingaufgaben bezüglich der Steuerung der

einzelnen Beteiligung werden vom jeweiligen Ressortcontrolling wahrgenommen.

- Die Controllingeinheiten der Beteiligung unterstützen ihre Managements.

Dies bedeutet in Konsequenz, daß es keine spezielle Abteilung Beteiligungscontrolling gibt!

Bei mittelständischen Unternehmen werden strategische Aufgaben des Beteiligungscontrolling in der Regel von der Geschäftsführung mit Unterstützung des Controllers wahrgenommen. Operatives Beteiligungscontrolling ist meist auch hier sowohl Teil des „laufenden“ Unternehmenscontrolling als auch auf die juristischen Einheiten bezogene Aufgabe eines Beteiligungscontrollers.

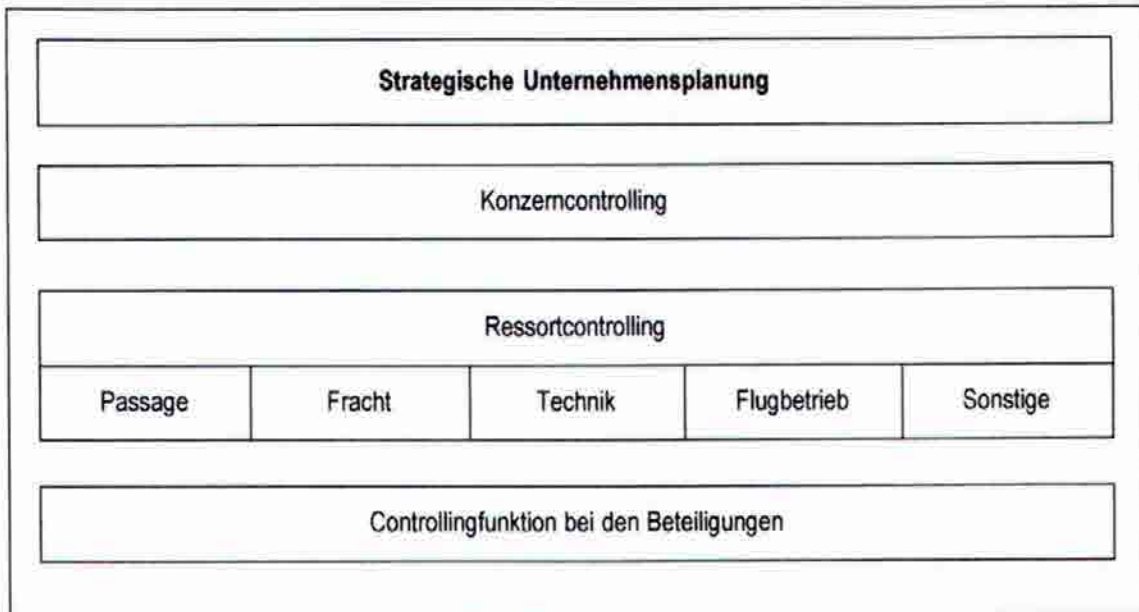


Abb. 11: Controllingorganisation der Lufthansa (Brützel 1994, S. 108)

## 5. Schlußbemerkung

„Die Essenz des Beteiligungscontrolling ist die Organisation und Moderation eines Kommunikationsprozesses, bei dem es um eine Unterstützung von Kommunikationspartnern und (internen) Kunden geht: der Konzernleitung einerseits, dem Leiter der Beteiligungsgesellschaften andererseits.“ (Krüger 1996, S. 79)

Ich habe mich bemüht, die Differenzierungsnotwendigkeiten bei der Gestaltung dieser Aufgaben aufzuzeigen: Soviel Einheitlichkeit wie möglich, soviel Differenzierung wie nötig. Ich bin der Auffassung, daß Globalisierung und Strukturwandel das Beteiligungscontrolling in allen Unternehmen zu einer zentralen Controllingaufgabe der kommenden Jahre machen werden.

## Literatur

Alberts, S., Dezentralisierte Führung von Unternehmen mit Hilfe eines internen Beteiligungsmodells, in: DBW, 56, 1996, 3, S. 305 - 317

Brützel, C., Konzeption und Organisation des Beteiligungscontrollings am Beispiel der Deutschen Lufthansa AG, in: Schulte, C. (Hrsg.), Beteiligungscontrolling, Wiesbaden 1994, S. 93 - 111

Bullinger, H.-J., Wettbewerbsvorteile durch Visionen schaffen – Konzepte zukunftsorientierter Unternehmensführung auf dem Prüfstand, in: Schmidt, D., Rottland, L., Leidig, G., Visionen denken, Potentiale lenken, Kosten senken, Wiesbaden 1996, S. 7 - 16

Chesbrough, H.W. und Teece, D.J., When is Virtual Virtuous? – Organizing for Innovation, in: Harvard Business Review, Vol. 74, 1996, 1, S. 65 - 73

Gehrke, I., Desinvestitionen systematischer Planer, in: Horváth, P. (Hrsg.), Controlling des Strukturwandels, Stuttgart 1996, S. 55 - 69

Goldmann, S. L., Nagel, R.N., Preiss, K. (1995), Agile Competitions and Virtual Organizations. Strategies for Enriching the Customer, New York 1995

Hagel, J., Spider versus Spider, in: McKinsey Quarterly (1996), Nr. 1, S. 4 - 18

Picot, A., Reinwald, R., Wigand, R.T., Die grenzenlose Unternehmung, Wiesbaden 1996

Horváth, P., Controlling, internationales, in: Macharzina, K., Welge, M.K. (Hrsg.), Handwörterbuch Export und internationale Unternehmung, Stuttgart 1989, S. 241 - 254

Kleinschnittger, U., Beteiligungs-Controlling, München 1993

Krüger, W., Beteiligungscontrolling, in: Schulte, C. (Hrsg.), Lexikon des Controlling, München, Wien 1996, S. 74 - 79

Michel, U., Wertorientiertes Management strategischer Allianzen, München 1996

Müller, E., Controlling in der internationalen Unternehmung – Integration ausländischer Konzernunternehmen, in: DBW, 56, 1996, 1, S. 111 - 122

Naber, G., Strategische Beteiligungsplanung, Frankfurt am Main, Bern, New York 1985

Papst, H. (Beteiligungen), Das übliche Controlling reicht nicht mehr, in: FAZ, Beilage 23.4.96

Porter, M.E., Diversifikation – Konzerne ohne Konzept, in: Harvard Manager 1987, 4, S. 30 - 49

Schmalenbach, E., Die Beteiligungsfinanzierung, 9. Auflage, Köln, Opladen 1966

Schmidt, A., Beteiligungscontrolling, in: Controlling 1, 1989, S. 270 - 275

Schulte, C. (Hrsg.), Beteiligungscontrolling, Wiesbaden 1994

Unzeitig, E., Beteiligungscontrolling in einer dezentralen Mediengruppe, in: Schulte, D. (Hrsg.), Beteiligungscontrolling, Wiesbaden 1994, S. 113 - 135

Unzeitig, E., Mosch, B., Beteiligungscontrolling als Instrument des wertorientierten Management in einer dezentralen Unternehmensgruppe, in: Organisation, 6. Nachlieferung, Landsberg am Lech 1996

Wullenkord, A., Kosten und Erfolgscontrolling im Konzern, München 1995

Ziener, M., Controlling im multinationalen Unternehmen, Landsberg am Lech 1985

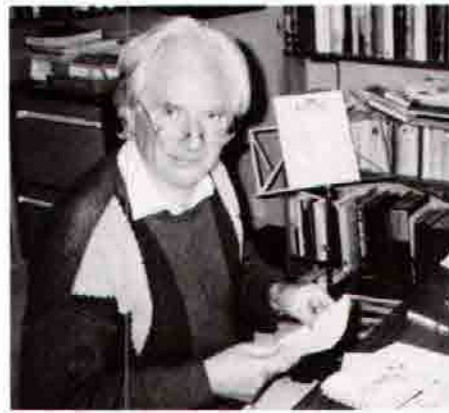
Zuordnung CM-Themen-Tableau					
21	25	37	G	F	Z

## ACCOUNTANTS OF THE CROSS

by David Gill, Oxford

No mediaeval organization has ever aroused so much fascination, or triggered so much speculation, as the Order of the Knights Templar. There are many reasons for this. In the first place there was their charisma as fighting monks, bearded warriors in white surcoats bearing the famous eight-pointed cross on their left breast, riding into battle against the Saracens during that 200 year period of the crusades. Secondly, when an order veils its ceremonies in strictest secrecy, ordinary outsiders will speculate on what actually went on there, and certainly some strange testimonies surfaced during the trials that led to the Templars' dissolution by the Pope. Again, an aura of the exotic surrounds them. Were they not for a time in league with the Old Man of the Mountains and his band of Assassins? Didn't they transport their treasure back from Cyprus to France, where it mysteriously disappeared before Phillip IV could lay his hands on it?

The history of the Middle Ages is full of unsolved mysteries. The tendency nowadays is to find the Poor Knights of Christ and the Temple of Solomon implicated in many of them. Some writers have speculated that the Order was not founded by a French knight, Hugues de Payen, and a small band of like-minded idealists, to provide safe passage for pilgrims travelling to Jerusalem, but as the military arm of the even more shadowy Priory of Sion, the custodians of the secret blood-line of Jesus. Another writer suggests that the Templars got established in Jerusalem in order to dig under the foundations of Solomon's Temple to recover the Israelites' ark of the covenant believed to be hidden there. Yet another writer has discovered Templar tombs in Argyll, Scotland, thus lending some credence to the belief that a band of white-robed Templars appeared at a critical moment during the Battle of Bannockburn (1314) and turned the tide of the battle in Robert the Bruce's favour. Yet more writers are intrigued by the Templars' association with the Holy Grail, trying to penetrate Wolfram von Eschenbach's story of Parzival, where the Grail is guarded in the castle of Munsalvaesche by 'templeisen' ... Only last year, the Italian Order of the Knights Templar, which claims



David Gill gives a talk on Monday and Tuesday evening – about 45 minutes – in our Seminar "Controlling & Controller". The participants appreciate it.

descent from the crusading order, held a news conference, at which their Grand Master, Rocco Zingaro di San Fernando, announced that it was time for the world to know about the Grail's true whereabouts. Whereupon he reverently held up a minute green, mottled glass flask. The journalists present, if typical of that cynical profession, should have collapsed on the floor in a blind fit, since, as we know from the legends, only the pure in heart may look upon the Grail. Needless to say, they lived to report the (unlikely) revelation.

*Seal of the Knights Templars —  
two knights on one horse, symbol  
of poverty*



### The Templars as estate-managers and traders

It was not long before this new order of knights, dedicated to poverty, became extremely rich, though it is fair to say that the wealth accrued to the organization as a whole and not to individual members. The kings of Europe donated gifts of land as well as money. King Stephen of England was particularly generous, as was his wife, Matilda, who contributed her manors at Cowley (where Rover cars are now made under the new ownership of BMW).

On the estates they received from the queen at Cressing in Essex, the Templars built what are reputed to be the biggest timber-framed mediaeval barns in the whole of Europe. The Templars became tough estate-managers, for unlike the ordinary lord of the manor, they had economic targets to achieve. They needed the revenue to supply their overseas brothers with arms, horses, provisions and the wherewithal to build castles and ships. They developed their own transport system, creating a fleet of galleys that took pilgrims and goods from Europe to Palestine, and returned to France laden with sugar produced from sugar beet juice in their factory at Acre, not to mention textiles woven from Middle Eastern cotton and sweet crystalline lumps for sucking called, in Arabic, al-Kandiq, or in English, candy.

For many people, unable to grasp the sheer scale of the Templars' economic activity, their fabulous wealth was attributed to alchemy and magic. Surely they had discovered the Philosopher's Stone that could transform base lead into gold? But what the Templars actually discovered and exploited quite adventurously was **the art of banking**.

**Financial services**

One of the Templars' first financial services was to provide safe deposits. They had strong rooms in their preceptories all over Europe and Palestine not only for their own valuables but for those of other depositors, which included, at various times, the kings of France and England. At times the Templars supplied armed escorts for the transport of funds to and from the Holy Land, but in a countryside plagued by bandits and a sea endangered by storms and pirates, the safest way of transporting money was not to transport it at all. Hence the standard bank transfer procedure came into being. All the remitter had to do was to deposit a sum of money with the Templar treasurer in Paris, for example, obtain a receipt in the form of a promissory note, which would then be taken by a courier to the Templars' preceptory in Jerusalem, where the treasurer would pay out the recorded sum – **less a 'gift' for the service involved**. They were not allowed to make a service charge, as this came close to usury, or the charging of interest, strictly forbidden by the Church.

It is fascinating to record that some of the promissory notes used by the Templar bankers have come to light. They classify the relevant information in ten columns, namely:

- Date, Place of Origin, Destination, Amount, Type of Currency, Payment due, Name of Remitter, Name of Beneficiary, Remarks, Exchange Rate.

Comparing this Thirteenth Century form with a current National Westminster Bank application form for a Standard Transfer, I find that all these ten terms are included among the modern sixteen headings. How long did it take a courier to travel from Paris to Jerusalem, travelling on horseback to Marseilles and by galleys to the Holy Land? One wonders whether it took very much longer than the eight

**1 Application for a Standard Transfer**  
(next day despatch)

Please complete in **Capital** letter:

**2 Method of Payment** (Tick one box)  0 6 3  0  0  
Complete 6 only if r

**3 Beneficiary's Name**  5 4 0

**4 Beneficiary's Full Address** (including postal/zip code)  5 4 1   
 5 4 2   
 5 4 3

**5 Beneficiary's Account Number**  5 4 4

**6 Beneficiary Bank Name and Address/Branch Name** (including state and postal/zip code if appropriate)  5 7 6   
 5 7 7   
 5 7 8   
 5 7 9

**7 Details to be Notified to Beneficiary**  5 8 5   
 5 8 6   
 5 8 7   
 5 8 8

**8 Name of Remitter** (if to be forwarded)  5 4 5   
 5 4 6

**9 Remitter's Reference** (not forwarded)  5 9 5

**10 Amount of Transfer** In Words stating Sterling or Currency Name or Sterling Equivalent

Amount in Sterling or the Sterling Equivalent of a Currency Amount  4 7 2

Or  Currency Amount  4 8 0

weeks it takes nowadays, with all our modern means of telecommunications, to transfer funds from Oxford to Western Uganda!

**How to charge interest without seeming to**

Returning to the question of usury, it seems that the Templar accountants found various clever ways of circumventing the Church's ban, and their ploys, as far as I know, were never challenged. They speculated on currency exchange rates and deducted fees for 'agio', the process of converting one currency into another, beforehand. In the Kingdom of Jerusa-



lem the Templars did a roaring trade as money-changers. Bearing in mind that nineteen different languages were spoken by the men who took part in the First Crusade, and there were even more different currencies in circulation, God's accountants were in an excellent position to solve the currency problems of pilgrims newly arrived from Europe.

But how could you disguise any earnings from lending money? The Templars found a way round this problem too. They would accept a gift of land or commodities as interest on a loan without actually calling it interest. It is also possible that they invented, or at least popularised the idea of deducting interest in advance. They would, for instance, give a borrower 4000 gold pieces, but the accompanying document would only mention a promise to repay 5000 pieces. Simple really.

The Templars also provided interest-free mortgages, but took the revenues of the property until the loan had been repaid. According to John J. Robinson (*Dungeon, Fire and Sword, the Knights Templar in the Crusades*) "with ingenuity, surplus capital, and a whole army to back their moves to collect and foreclose, the Templars became for a time the foremost banking house in Europe, just as a revenue-producing sideline to their basic military objectives."



### From Tempelhof to Templar Court

Just as the German Templars gave their name to the Berlin borough, so the name of their English brothers lives on in the Oxford suburb of Temple Cowley and at Templar Court in the village of Sandford just a little downstream from Oxford.

The Templars administered their lands from their Sandford preceptory from 1240 to 1308, when the order was suppressed, William de Sautre, the preceptor, and two other Templars being tried on charges of blasphemy, idolatry, sodomy and various heresies. The charges were not proven (torture not being permitted to extract confessions) and the three men were probably freed to join a non-military religious order.

The original Sandford preceptory has vanished completely, but above the front door of Templar Court, a nearby mediaeval farmhouse converted into a hotel and owned by Magdalen College, is a fine old stone shield bearing the Templars' famous cross pattée.

#### Templar Vocabulary

**preceptor:** The Templar knight responsible for a Templar community living together in a preceptory, a building including living quarters, dining-hall and chapel. ✠ is the cross pattée, or eight-pointed cross ✠

## Projektcontrolling und Reporting

mit 88 Verständnisfragen und einem Exkurs zum Thema Claimmanagement

Von Prof. Dr. Reiner M. Michel  
unter Mitwirkung von Dipl.-Kfm. Tom Reiner Michel  
und Dipl.-Kfm. Hansjürgen Köhler.

2., vollständig neubearbeitete und erweiterte Auflage 1996,  
360 Seiten mit 116 Abb. und Tab.,

Geb. DM 98,- / öS 716,- / sFr 89,- ISBN 3-7938-7144-4  
(Gemeinschaftsverlag mit Verlag Industrielle Organisation,  
Zürich)

■ Die zweite Auflage von „Projektcontrolling und Reporting“ wurde vollständig neubearbeitet, aktualisiert und wesentlich erweitert, insbesondere um die Beiträge zu „Claiming“ und „Projektorganisation“. Claiming ist ein Thema, das in der Literatur noch kaum behandelt wurde, in der Praxis aber zunehmend aktuell wird. Außerdem wurde ein Kapitel „Entwicklungsprogramm und Innovation“ eingeführt. Die Musterlösungen, Checklisten, Formulare, Tabellen, Grafiken sowie eine Vielzahl von Verständnisfragen dienen einem programmierten Lernerfolg.



Sauer-Verlag

Heidelberg

# CONTROLLING: LUST AUF NEUES ODER AUF VERÄNDERUNG ?

von Dr. Michele **Genovesi**, Leiter Controllerdienst,  
Boehringer Ingelheim Italia S.p.A., Mailand



Begriffe wie Process Reengineering, Activity-Based Costing, Benchmarking, Total Quality werden bei Managementseminaren immer wieder verwendet, womit versucht wird, über verschiedene Wege dasselbe Ziel auszudrücken, nämlich die Veränderung. In den romanischen Ländern werden englische Wörter meist als schmückende Begriffe verwendet; man greift eher auf sie zurück, um sich „das gewisse Etwas“ zu verleihen und nicht, um Inhalte auszudrücken. Leicht verständlich also, daß bei allen „neuen Wörtern“ im Management englisch vorrangig ist.

Ein immer wieder auftretender Fehler ist jener, davon auszugehen, daß bei der Verwendung dieser englischen Begriffe eigentlich immer ein- und dasselbe getan wird, nur mit dem Unterschied, es anders zu bezeichnen.

Die neue Semantik des Management steht oft im Widerspruch mit den bei jedem Wandel auftretenden Schwierigkeiten und aufzubringenden Kräften; all diese bei Seminaren so zahlreich verwendeten Wörter verlieren sich in Äußerungen wie „ja, aber...“, „es hat doch immer so funktioniert...“, „das werden wir später angehen...“. Und doch schien am Anfang alles so einfach...

Angesichts der bestehenden Unsicherheit, die die Zukunft immer unvorhersehbarer macht, führt das Bedürfnis, „auf jeden Fall etwas zu tun“ zu einer Verwechslung vom Ziel mit dem Zweck und von der Lust auf Änderung mit der Lust auf „Neues“.

---

## **Der Controllingdienst in einem Markt, der raschen Änderungen ausgesetzt ist**

---

Im italienischen Pharmabereich wurden in den letzten 4 Jahren mehr Änderungen verzeichnet als in den vergangenen 20 Jahren. Diese starken Änderungen führten dazu, daß die Ausgaben für pharmazeutische Produkte, die vom Staat vergütet werden, von insgesamt rund 15.000 Milliarden Lire im Jahre 1991 auf rund 9.700 im Jahre 1995 zurückgingen, wobei weitere Senkungen zu erwarten sind.

Angesichts dieser Situation waren Betriebe, die traditionsgemäß nicht zu Änderungen neigten, dazu gezwungen, sich schnell einer völlig neuen Situation anzupassen.

Eine Lösungsmöglichkeit der Boehringer Ingelheim Italia S.p.A. lag in der Ausarbeitung eines neuen Controllingkonzeptes, das dazu diente, den Marktänderungen entgegenzutreten zu können und sie nicht einfach hinnehmen zu müssen.

Ein direkt damit verbundenes Problem lag darin, rasch eine bis dahin nicht verbreitete Sensibilität für Kosten und erlangte Ergebnisse einzuführen.

In diesem Sinne wirkte sich die Marktkrise positiv auf die Einführung von verschiedenen Management-Methoden aus; meiner Meinung nach war jedoch diese „externe“ Hilfe weder erforderlich noch ausreichend.

Eine effektiv notwendige Voraussetzung liegt im absoluten Willen des Top-Managements, moderne Controllingssysteme einzuführen. Ohne diese grundsätzliche Voraussetzung ist es unmöglich, dauerhafte Ziele zu erreichen.

---

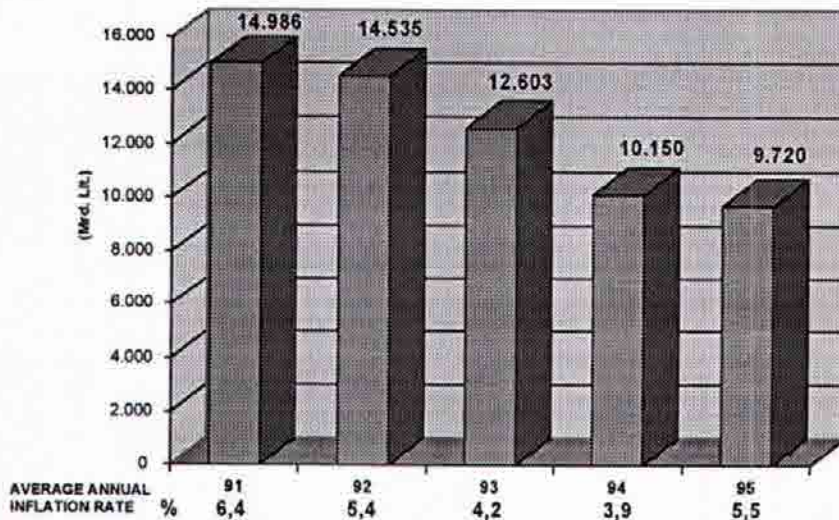
## **Controllingdienst in der Boehringer Ingelheim Italia S.p.A.**

---

Als erstes wurde 1992 dem gesamten Management (vom Top-Management bis zum Junior, also rund 150 Personen) ein Fragebogen mit ca. 10 Fragen über Verantwortung, Vollmachtsübertragung, Kostenkontrolle usw. ausgeteilt.

Die Ergebnisse dieses Fragebogens (einige davon werden anschließend aufgezeigt) gaben uns einen Überblick über die aktuelle Situation und dienten dazu, die darauffolgenden Aktionen zu fokussieren. Im Budget des folgenden Jahres (1993) nahmen wir eine strenge Überprüfung der Leistungs- und Kostenstellen-Struktur vor, mit dem Ergebnis, daß jede Stelle nur von einer verantwortlichen – eigens dafür ernannten – Person geleitet wurde und ein einzelner nie für mehrere Stellen zuständig war. Zudem gingen wir das gesamte Reportingsystem genauestens durch, beseitigten die abstrakten Begriffe

## Die Ausgaben für pharmazeutische Produkte gehen tendenziös zurück



der Buchhaltung und ersetzen sie durch einfachere und verständlichere Beschreibungen. Überprüft wurde darüberhinaus die Rolle des Cost Accounting, wobei viel mehr auf die Schnelligkeit und weniger auf die Genauigkeit abgezielt wurde: von einer dreimonatlichen Abschlußrechnung, welche ca. 1 1/2 Monate nach Abschluß vorlag, gingen wir auf eine monatliche Abschlußrechnung über. Sie lag 10 Tage nach Abschluß als Bericht vor. Im Controlling werden Kosten- und Erlös-Alternativen ausgearbeitet; eine davon wird vom Management angenommen und wird so zum Budget, aus dem wiederum die Einzelziele abgeleitet werden. Die Einzelziele werden im Laufe einer Sitzung mit allen verantwortlichen Leitern aller Ebenen erläutert und besprochen, wobei sowohl das Unternehmensziel als auch die einzelnen Ziele und deren Zusammenspiel aufgezeigt werden.

**Diese eintägigen Budget-Sitzungen sind wahre „tours de force“** und waren für die Teilnehmer ein greifbares Zeichen von Veränderung, da sie sich so direkt in die Gestaltung des Unternehmensergebnisses miteinbezogen fühlten. Die Bedeutung dieser Sitzungen stieg durch die Entscheidung, einen Teil der Gehälter je nach Erlangung der Unternehmens- bzw. Einzelergebnisse variabel zu gestalten. Ab 1994 wurden **monatliche Sitzungen zwischen Controllingdienst und Management** organisiert, um einerseits den Verlauf der Ist-Rechnungen zu analysieren und andererseits deren Auswirkungen auf das Jahresziel abzuschätzen.

Im Laufe dieser Sitzungen werden bedeutende Entscheidungen über die Zuweisung der Ressourcen getroffen, was sich umgehend auf die Ergebnisse auswirkt. Sehr wichtig ist auch der „kulturelle“ Aspekt dieser Treffen, da sie dazu beitragen, eine Partnerschaft zwischen Manager und Controller zu bilden.

### Ergebnisse

Eine autoritäre Zielsetzung (von oben) kann einfach erscheinen, bringt aber oft schwache Ergebnisse mit

sich, da das Risiko einer unkritischen und kurzfristigen Sparpolitik bei den Mitarbeitern wächst; paradoxerweise stellt das Wachstum der Rentabilität ein Unterprodukt eines modernen Controlling-systems dar.

Das strategische Ziel liegt darin, dauerhafte gemeinsame und transparente Ziele zu verfolgen, indem auf allen Ebenen ein instinktives Kosten- und Ergebnisbewußtsein hergestellt wird, das auch bei einer stabileren Marktsituation nicht abnimmt.

Neben den „strategischen“ Ergebnissen im Sinne einer kulturellen Verbesserung und eines wirksameren Unternehmensverhaltens im Kostenbereich müssen selbstverständlich auch die „taktische“ Bedeutung dieses Ansatzes sowie die sich daraus ergebenden, von Jahr zu Jahr erreichten Ersparnisse hervorgehoben werden.

Mit den erwähnten Kosten sind ausschließlich die Strukturkosten gemeint. Hervorzuheben ist die Tatsache, daß die Strukturkosten ständig nach unten gesteuert wurden, was 1995 sogar einen großen Anstieg der Promotions-Investitionen ermöglichte.

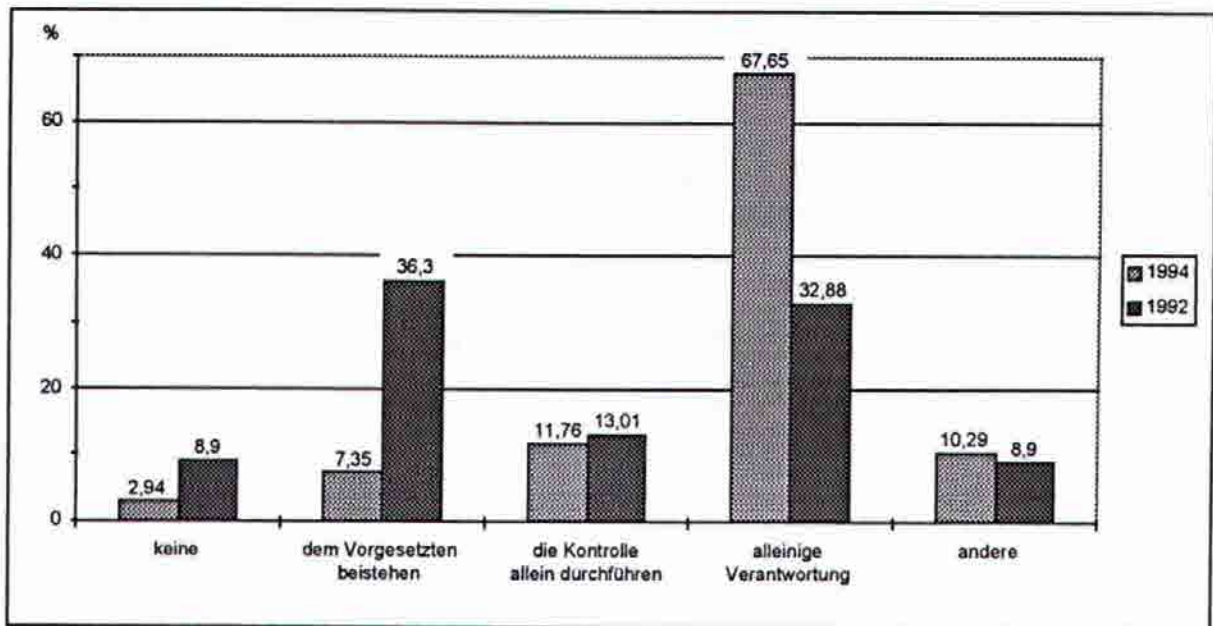
### Schlußfolgerungen

Einem modernen Controlling stehen zwei Möglichkeiten zur Verfügung:

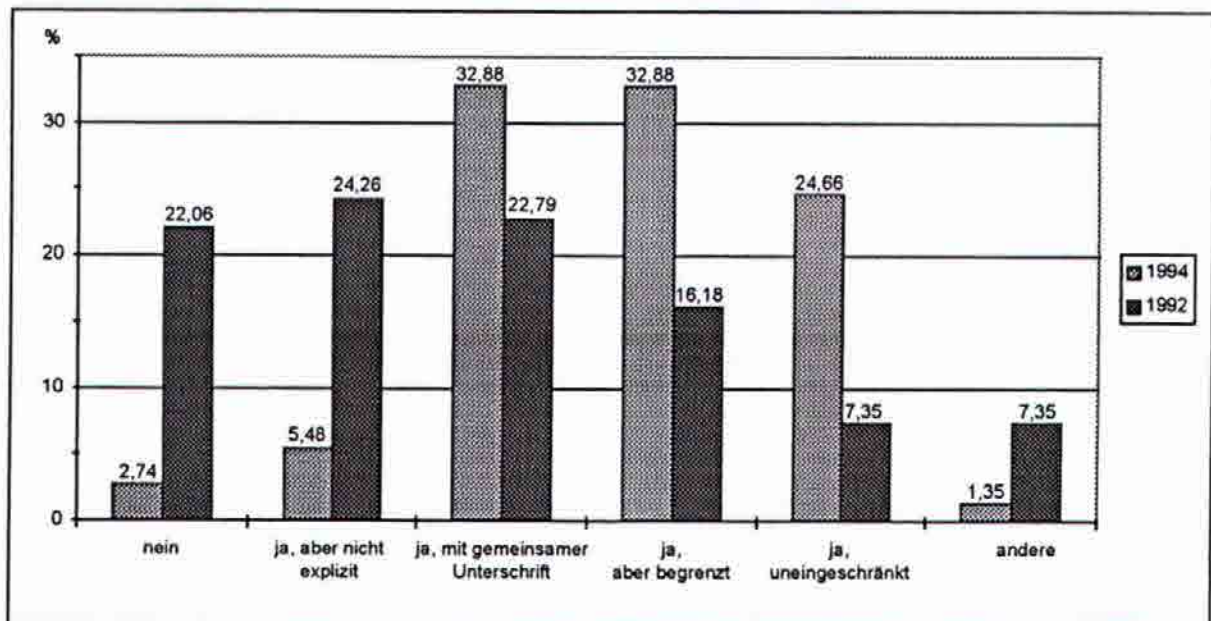
**Die Kommunikation** ist der Schlüssel für Konsens, Transparenz und Partnerschaft; der Controller muß ein Partner des Managements sein, eine Dienstleistung anbieten und keinen Steuereintreiber und Gegner oder gar Buchhalter darstellen. Er muß die wirklichen Probleme kennen, jene also, die sich hinter den Zahlen verbergen; ebenso wichtig ist es für den Manager, sich über die wirtschaftlichen Auswirkungen der eigenen Aktionen bewußt zu sein. Der Controller muß das Business erlernen und dem Management die Wirtschaftssprache lehren. Dies ist nur dann möglich, wenn die Sprache klar ist und wenn alle den Willen zum Lernen aufzeigen. In diesem Sinne war es von äußerster Wichtigkeit, dem gesamten Unternehmen die Unternehmensergebnisse und -ziele unabhängig von Hierarchie und Funktion vorzulegen und diese Kommunikation bei Sitzungen fortzuführen, in denen es den Zusammenhang von Ursache und Wirkung zwischen Unternehmensergebnis und Unternehmensentscheidungen hervorzuheben gilt.

**Zukunftsorientierung und Einfachheit** stellen den Schlüssel für die richtigen Entscheidungen dar, verhindern Probleme, noch bevor sie entstehen und

### Welches ist die von Ihnen wahrgenommene Verantwortung?



### Wurde Ihnen Verantwortung zugeteilt?



bieten die Möglichkeit, unter verschiedenen Alternativen eine Wahl zu treffen. Das Management ist nicht an Details interessiert; was es will, sind einfache und unmittelbare Antworten; es akzeptiert sogar eine gewisse Nonchalance, vorausgesetzt, die Informationen werden rechtzeitig mitgeteilt und sprechen die einfache Sprache der Tatsachen und nicht die abstrakte der Buchhaltung. Es ist absolut unnützlich, zu lange das zu analysieren, was geschehen ist, wenn dann keine Zeit mehr übrig bleibt, sich zu überlegen, was es zu tun gilt.

Vor hundert Jahren machte J. M. Keynes folgende Aussage: „Wir müssen endlich damit aufhören,

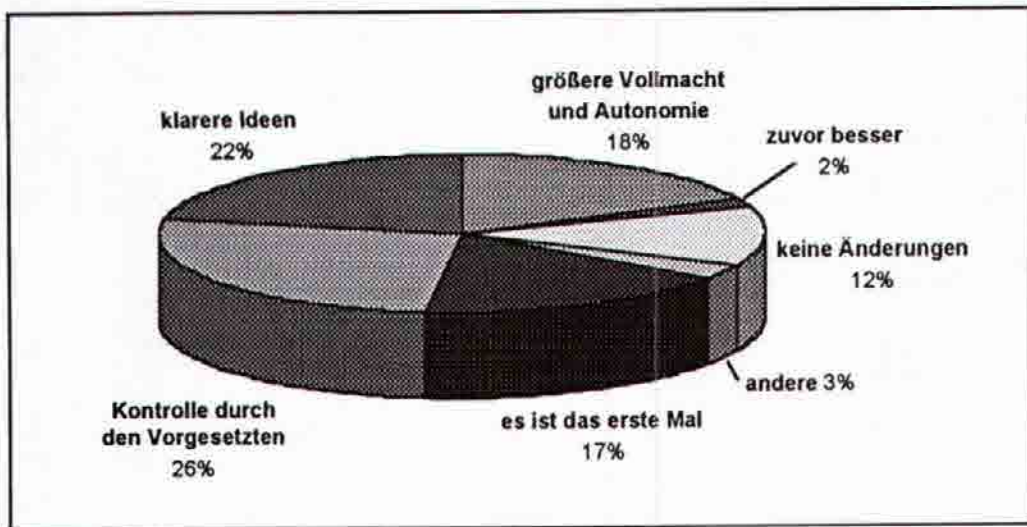
genau unrecht zu haben, sondern damit beginnen, vage recht zu haben“.

Sehr viele Unternehmen sind noch dabei, diese Worte in Taten umzusetzen.

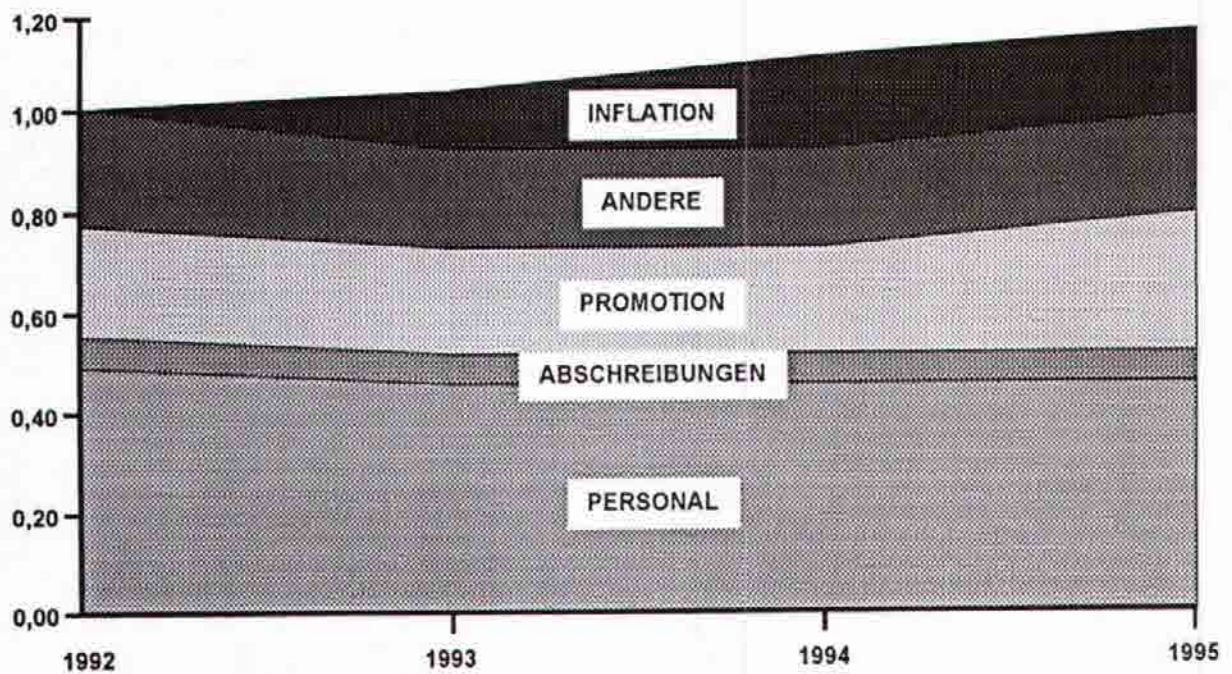
**PS: Dieser Aufsatz ist auf Anfrage auch in italienischer Sprache verfügbar.**

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
	04	21	G	Z	S

### Änderungen im Vergleich zum vorherigen System



### Die Strukturkosten-Entwicklung von 1992 bis 1995



Zuordnung CM-Themen-Tableau				
	33	34	A	S

# DECKUNGSBEITRAGS-RECHNUNG FÜR DEN CONTROLLERDIENST IM HOTEL

von Professor Dr. Elmar Mayer, Bergisch-Gladbach

Auch im Hotel- und Gaststättengewerbe liefert die Deckungsbeitragsrechnung wichtige Informationen für die Liquiditätssteuerung und Existenzsicherung. Die Probleme eines Hotelbetriebes entstehen durch die hohen Bereitschaftskosten und eine ständige Kundenpräsenz. Kapazitäten und Dienstbereitschaft orientieren sich an der geplanten Spitzenbelastung. Unterbelegungen lassen Kosten nicht genutzter Kapazitäten entstehen, die sich durch Informationen des traditionellen Rechnungswesens nicht steuern lassen.

## Insbesondere

Steigende Umsätze bei gleichzeitig sinkenden Erträgen erhöhen die Nachfrage nach brauchbaren Controlling-Konzepten und -Werkzeugen für Hotelbetriebe. Preiszugeständnisse in Hotelbetrieben erfolgen oft noch gefühlsmäßig. Bei bestehender Markttransparenz und starkem Konkurrenzdruck bildet sich ein Preisniveau ohne Rücksicht auf die Richtwerte der Zielerfüllung und der Solldeckungsbeiträge.

Erfolgswirksame Preisuntergrenzen, die Preisnachlässe über den entsprechenden Mengenzuwachs ausgleichen, ohne einen Preisverfall auszulösen, bewahren das Zieldeckungsbeitragsvolumen. Das Hotelmanagement muß seine Zieldeckungsbeiträge für die einzelnen Erfolgsträger (Logisbereich, Restaurationsbereich, Konferenzbereich) kennen, so daß auch bei starkem Wettbewerbsdruck (z. B. Gruppenbuchungen) eine Gewinnsteuerung möglich ist.

Prof. Dr. Elmar Mayer  
Welscher Heide 21  
Schloßstadt Bensberg  
51429 Bergisch Gladbach 1  
Tel. 02204 - 53589



Im Hotel- und Gaststättengewerbe setzt sich daher die Erkenntnis durch, daß die Ergänzung der Finanzbuchhaltung und Vollkostenrechnung durch eine maßgeschneiderte Deckungsbeitragsrechnung dem Hotelmanagement Navigationswerte als Bandbreiteninformationen für die Voll-, Unterbeschäftigung und Krise liefern kann.

## Zu Leistungsbereichen im Hotel

bedarf es der Erfolgsrechnung, Erfolgsanalyse, Erfolgsplanung, Erfolgssteuerung, Erfolgskontrolle und Erfolgsmotivation. Um dies durchführen zu können, ist eine Kostenartenplanung im Verhältnis zur Leistungsplanung (Küchen-, Restaurations- und Übernachtungskapazitäten) unumgänglich. Sie orientiert sich im Hotelbetrieb an Erfahrungs- und Plangrößen.

Um die Aussagekraft der Teilkostenrechnung für das Hotelmanagement zu stärken, wird das Hotel in folgende Leistungsbereiche (Erfolgsbereiche) gegliedert: Gesamtleistungsbereich, drei Hauptleistungsbereiche und zwölf Teilleistungsbereiche. Die Netto-Netto-Erlöse einer Rechnungsperiode lassen sich somit den Leistungsbereichen direkt zuordnen.

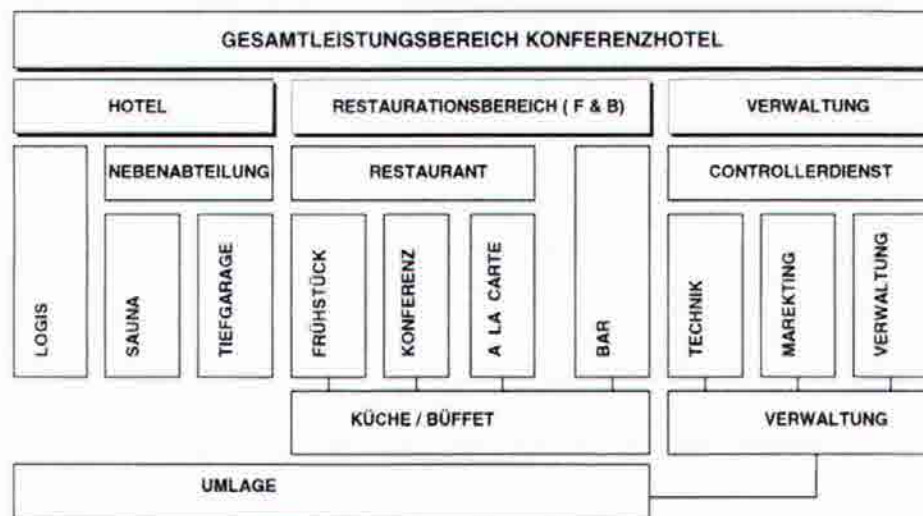


Abb. 1: Gliederung der Leistungsbereiche im Planungsprojekt

GRUNDRECHNUNG AUF DECKUNGSBEITRAGSBASIS														
	A	B	C	E	F	G	H	I	J	K	L	M	N	O
	Neben- Logis abteilungen		Hotel Summe	Konferenz Frühstück HP/VVP A la carte Bar				Küche Büffet	F & B Summe	Ver- waltung	Total Plan	in %	Total Ist	Abw. in %
1 Logis	1.917,2		1.917,2								1.917,2	34,7%		0,0%
2 Logis Konferenz	1.649,0		1.649,0								1.649,0	29,8%		0,0%
3 Speisen			0,0	407,5	591,2	110,2	14,0		1.122,9		1.122,9	20,3%		0,0%
4 Getränke Restaurant			0,0	101,9	144,5	73,5	126,0		445,9		445,9	8,1%		0,0%
5 Minibar		53,5	53,5						0,0		53,5	1,0%		0,0%
6 Telefon		57,3	57,3						0,0		57,3	1,0%		0,0%
7 Handelswaren		34,4	34,4						0,0		34,4	0,6%		0,0%
8 Sonstiges/ Mieten/ Fitneß		130,9	130,9		113,8				113,8		244,7	4,4%		0,0%
9 <b>Gesamt</b>	3.566,2	276,1	3.842,3	509,4	849,5	183,7	140,0	0,0	1.682,6	0,0	5.524,9	100,0%		0,0%
	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	0,0%	100,0%	0,0%	100,0%			
10 <b>Leistungskosten I Warenkosten</b>														
11 Speisen 36,0 %			0,0	146,7	212,8	39,7	5,0		404,2		404,2	7,3%		0,0%
12 Getränke 21,0 %			0,0	21,4	30,3	15,4	26,5		93,6		93,6	1,7%		0,0%
13 Minibar 35,0 %		18,7	18,7						0,0		18,7	0,3%		0,0%
14 Telefon 50,0 %		26,7	26,7						0,0		26,7	0,5%		0,0%
15 Handelswaren 80,0 %		27,5	27,5						0,0		27,5	0,5%		0,0%
16 <b>Gesamt LK I</b>	0,0	74,9	74,9	168,1	243,2	55,1	31,5	0,0	497,9	0,0	572,8	10,4%		0,0%
17 <b>ROHERTRAG DB I</b>	3.566,2	201,2	3.767,4	341,3	606,3	128,6	108,5	0,0	1.184,7	0,0	4.952,1	89,6%		0,0%
<b>Deckungsgrad I</b>	100,0%	72,9%	98,1%	67,0%	71,4%	70,0%	77,5%	0,0%	70,4%	0,0%	89,6%			
18 <b>Leistungskosten II</b>														
19 Ausschusspersonal			23,0	22,0	15,0	5,0	0,0	18,0	60,0		83,0	1,5%		0,0%
20 Direkte Kosten/Betriebsk.	188,0	16,0	204,0	20,0	20,0	12,0	10,0	10,0	72,0		276,0	5,0%		0,0%
21 Energie 35,0 %		2,0	37,0	0,0	2,9	0,0	0,0	15,3	18,2		55,2	1,0%		0,0%
22 Umlage Küche				10,3	22,0	7,0	4,0	(43,3)	0,0		0,0	0,0%		0,0%
23 <b>Gesamt LK II</b>	246,0	18,0	264,0	52,3	59,9	24,0	14,0	0,0	150,2		414,2	7,5%		0,0%
24 <b>Gesamt LK I + II</b>	246,0	92,9	338,9	220,4	303,1	79,1	45,5	0,0	648,1		987,0	17,9%		0,0%
25 <b>DB II</b>	3.320,2	183,2	3.428,5	289,0	546,4	104,6	94,5	0,0	1.034,5	0,0	4.537,9	82,1%		0,0%
<b>Deckungsgrad II</b>	93,1%	66,4%	89,2%	56,7%	64,3%	56,9%	67,5%	0,0%	61,5%	0,0%	82,1%			
26 <b>Bereitschaftskosten I</b>														
27 Personalaufwand	758,5	0,0	758,5	90,0	177,0	90,0	58,0	426,7	941,7	257,0	1.857,2	33,6%		0,0%
28 Personal Umlage Verwaltung	165,9	12,8	178,7	23,7	39,5	8,5	6,5	0,0	78,3	(257,0)	0,0	0,0%		0,0%
29 Energie 129,0 %		20,0	149,0	10,0	20,0	10,0	5,0	20,0	65,0	0,0	214,0	3,9%		0,0%
30 Marketing			0,0						0,0	160,0	160,0	2,9%		0,0%
31 Verwaltung			0,0						0,0	215,0	215,0	3,9%		0,0%
32 Steuern / Beiträge			0,0						0,0	80,0	80,0	1,4%		0,0%
33 Reparatur/Instandhaltung			0,0						0,0	112,0	112,0	2,0%		0,0%
34 GWG	38,0	2,0	40,0	1,0	4,0	2,0	1,0	12,0	20,0	0,0	60,0	1,1%		0,0%
35 AfA Inventar	172,0	5,0	177,0	15,0	41,0	15,0	13,0	33,0	117,0	6,0	300,0	5,4%		0,0%
36 Umlage Verwaltung	388,0	17,0	405,0	40,0	92,0	22,0	14,0	0,0	168,0	(573,00)	0,0	0,0%		0,0%
37 Umlage Küche			0,0	120,0	245,0	76,7	50,0	(491,7)	0,0		0,0	0,0%		0,0%
38 <b>Gesamt BK I</b>	1.651,4	56,8	1.708,2	299,7	618,5	224,2	147,5	0,0	1.290,0	0,0	2.988,2	54,3%		0,0%
39 <b>BETRIEBSERGEBNIS I</b>	1.668,8	126,4	1.720,3	(10,7)	(72,1)	(119,7)	(53,0)	0,0	(258,5)	0,0	1.539,7	27,9%		0,0%
<b>DB III</b>														
<b>Deckungsgrad III</b>	46,8%	45,8%	44,8%	(2,1%)	(8,5%)	(65,1%)	(37,9%)	0,0%	(15,2%)	0,0%	27,9%			
40 <b>Bereitschaftskosten II</b>														
41 Miete Pacht														
42 Leasing														
43 Grundstücksaufwendungen/Grundsteuer														
44 Versicherungen														
45 AfA Gebäude														
46 AfA Ingangsetzung														
47 Zinsen für Fremdkapital														
48 <b>Gesamt BK II</b>	0,0	0,0	0,0	0										
49 <b>Gesamt BK I + II</b>	1.651,4	56,8	1.708,2	29										
50 <b>BETRIEBSERGEBNIS II</b>	1.668,8	126,4	1.720,3											
<b>DB IV</b>														
<b>Deckungsgrad IV</b>	46,8%	45,8%	44,8%											
51 Neutrale Aufwendungen														
52 Neutrale Erträge														
53 <b>DB V GEWINN/VERLUST VOR STEUERN</b>	1.668,8	126,4	1.720,3											
<b>Deckungsgrad V</b>	46,8%	45,8%	44,8%											
54 Ergebnis vor Kapitalkosten														
55 Cash-Flow														

### Grundrechnung als Basis

Grundlage für eine stufenweise Erfolgsrechnung auf Deckungsbeitragsbasis liefert die Grundrechnung, die in Anlehnung an Eugen Schmalenbach konzipiert wurde. Diese Grundrechnung entspricht einer kombinierten Kostenarten-, Kostenstellen- und Kostenträgerrechnung. Sie enthält alle in einer Rechnungsperiode anfallenden Kostenarten. Die einzelnen Kostenarten erscheinen bei denjenigen Kostenträgern (= Zurechnungsobjekten) und Kostenstellen (= Bezugsobjekten), denen sie sich direkt zurechnen lassen.

Bei den Erfolgsträgern stimmen die Zurechnungsobjekte (Kostenträger) und Bezugsobjekte (Kostenstellen) überein. Für die Erfolgsträger wird in der Zeile 50, Abb. 2 ein Periodenergebnis (= Erfolgsrechnung) ausgewiesen.

In Anspruch genommene Leistungs- und Bereitschaftskosten durch die Kostenbereiche Küche und Verwaltung werden möglichst kausalgerecht belastet. Vergleiche Abbildung 1. Insgesamt umfaßt die Kostenstellenrechnung unter Einbeziehung der Erfolgsträger sechs Kostenstellen.

### Legende

LK = Leistungskosten  
BK = Bereitschaftskosten

Abb. 2: Grundrechnung

## Kostenarten definieren

Als **Leistungskosten** erfaßt das **Untersuchungsprojekt Kostenarten, die sich gastabhängig verhalten**. Gastabhängige Leistungskosten werden den Kostenträgern direkt zugerechnet, so daß die restlichen Kostenarten Bereitschaftskosten darstellen. Als Leistungskosten I werden im Konferenzhotel deklariert: Warenkosten mit Lebensmitteln, Getränken und sonstigen Warenkosten. Zu den Leistungskosten II zählen Energiekosten mit dem beschäftigungsabhängigen Anteil, Verbrauchsmaterial und Personalkosten für Aushilfen.

Telefongrundgebühren zählen zu den Bereitschaftskosten I, gastabhängige Gebühreneinheiten zu den Leistungskosten I. Die Zähler- und Grundgebühren der Energiekosten gehören zu den Bereitschaftskosten I, gastabhängiger Energieverbrauch (Strom, Heizung, Wasser, Abwasser) zu den Leistungskosten, wenn Zähl- und Meßeinrichtungen (Mikroprozessoren) den Energieverbrauch kausalgerecht erfassen. Falls bauseitig nicht realisierbar, werden Energiekosten den Bereitschaftskosten I zugeordnet.

Die Bereitschaftskosten I lassen sich als „Perioden-Einzelkosten“ (Monat, Quartal, Halbjahr) direkt erfassen und zurechnen. Zu ihnen zählen im Hotel die Energie- und Telefongrundgebühren, Gebühren der Gebäudereinigung und der Verkehrsflächen außen u.a.

Die Kostenarten der Bereitschaftskosten II überdecken mehrere Perioden (maximal 12 Monate) und sind deshalb Bestandteil der „Perioden - Gemeinkosten“. Sie umfassen die Kostenarten, Mieten und Pachten, Leasing, Abschreibungen für Gebäude und Fremdkapitalzinsen.

Eine Zusammenstellung der Flächen- und Raumberechnung nach Leistungsbereichen aus den Bauplänen dient der verursachungsgerechten Kostenerfassung und -zurechnung der Energie-, Reinigungs- und Raumkosten, solange keine Zwischenzähler oder Mikroprozessoren vorhanden sind. Grundlage für die Zurechnung der Heizungskosten sind die Kubikmeter umbauter Raum, für die „Reinigungskosten innen“ die Quadratmeter, für die Wasserkosten, die gezapften Wassermengen in Kubikmeter und für den Stromverbrauch die installierten Kilowatt zu Durchschnittswerten.

## Kostenstellen bilden

Der Kostenstellenplan berücksichtigt Funktionen, Standorte, Verantwortungsbereiche und rechen-technische Überlegungen sowohl für den Kostenstellenplan und die Durchführung von Kostenbeobachtungen (Kostenartenperioden-Zeitvergleiche) als auch für die Übernahme der Kostenverantwortung und Kostensteuerung. Kostenkontrollen über Soll-Ist-Vergleiche sind nur im Rahmen einer Plankostenrechnung (oder Budgetrechnung) mit Maßkosten (= Soll- bzw. Budgetkosten) möglich, die für den leistungsgebundenen und -bewerteten Faktorverzehr Erwartungs- und Steuerungsgrößen liefern.

Der Kostenstellenplan ermöglicht die Erstellung ordnungsgemäßer Kalkulationen, die unterschiedliche Inanspruchnahme einzelner Leistungsbereiche im Projekt kausalgerecht belasten und gutschreiben;

eine direkte Erfassung und Zurechnung entscheidungsrelevanter Kosten auf die Zurechnungsobjekte.

Der Kostenstellenplan differenziert zwischen Haupt- und Hilfskostenstellen. Die Hauptkostenstellen „Logis- und Restaurationsbereich“ stehen im Projekt in unmittelbarer Beziehung zur Leistungserstellung. **Als Erfolgsträger sind die Hauptkostenstellen in der Grundrechnung Kostenträger und Kostenstellen**, d. h. Zurechnungs- und Bezugsobjekte, analog dem Identitätsprinzip. Die Hilfskostenstellen Küche, Verwaltung, Marketing und Technik im Konferenzhotel werden im Projekt durch eine möglichst kausalgerechte Umlage auf die Hauptkostenstellen verteilt.

## Aufbau einer Kostenträgerstückrechnung (Kalkulation)

Die Kostenträgerstückrechnung ermittelt, wer die Kosten der betrieblichen Leistungserstellung trägt. Als Kostenträger gelten im Hotel alle Leistungen, die an Dritte verkauft werden. Es handelt sich um die Leistungen der Hauptkostenstellenbereiche und Erfolgsträger Logisbereich und Restaurationsbereich.

Die erfaßten Leistungs- und Bereitschaftskosten I rechnet der Controllerdienst den Kostenträgern direkt zu. Was sich nicht direkt zurechnen läßt, wird den Kostenstellen Verwaltung und Betrieb belastet, um das Periodenergebnis ermitteln zu können. Jede Kostenstelle und jeder Kostenträger übernimmt im Projekt die Kosten, die er verursacht hat. Die Umlagenaufteilung auf Haupt- und Hilfskostenstellen (Bereitschaftskosten II) orientiert sich an Umsatzanteilen und Erfahrungswerten.

## Durchführen einer Kostenträgerzeitrechnung (Ergebnisrechnung)

Abbildung 2 faßt die Plandaten der Kostenarten-, Kostenstellen- und Kostenträgerrechnung zu einer Grundrechnung zusammen. Nach Kostenkategorien gruppierte Kostenarten erscheinen als Kostenbausteine bei den zugehörigen Zurechnungsobjekten, den Erfolgsträgern Logis- und Restaurationsbereich sowie den Bezugsobjekten (= Kostenstellen) und werden zu einer Periodenrechnung verdichtet.

Die Netto-Netto-Erlöse lassen sich im Konferenzhotel für die Erfolgsträger verursachungsgerecht erfassen und zurechnen. **Dadurch entsteht aus der Grundrechnung eine Erfolgsrechnung auf Deckungsbeitragsbasis**, die sich manuell oder auf einem Personalcomputer durchführen läßt. Die Erfolgsrechnung mit Deckungsbeitragstiefenanalysen in Form einer Grundrechnung, liefert dem Konferenzhotel die Ausgangsdaten für den Aufbau eines operativen Controllingwerkzeugkastens.

Die Erfolgsrechnung im Hotel errechnet nicht nur das Periodenergebnis, sondern wird durch die sich anschließenden Erfolgsanalysen, Erfolgsplanungen und Erfolgssteuerungen zu einem Frühwarninstrument, das wechselnde Engpässe bewältigen hilft. **Je mehr es dem Controllerdienst gelingt, sich von den vergangenheitsorientierten Ist-Daten zu lösen und an ihre Stelle zukunftsorientierte Budgetdaten mit rollierenden Soll-Ist-Vergleichen zu setzen, desto mehr verkürzen sich die Gegensteuerungszeiträume für das Dienstleistungsunternehmen Hotel.** ■



Zuordnung CM-Themen-Tableau					
02	05	06	G	F	S

# FIT FÜR DIE ZUKUNFT – DIE ZUKUNFT DES CONTROLLING

von Florian Kraus, München

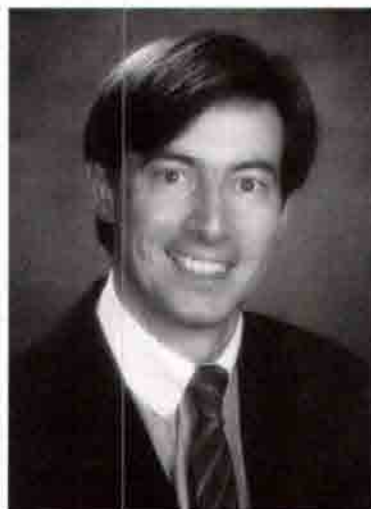
## 1. Controlling, quo vadis?

Das Controlling hat in den letzten Jahren immer mehr Aufgaben in die Linie gegeben. Wozu also noch ein zentrales Controlling, wenn die klassischen Steuerungsaufgaben doch viel besser von denen wahrgenommen werden können, die auch die Verantwortung dafür haben? „Der Mohr hat seine Schuldigkeit getan, er kann geh'n.“ – Diese Schlußfolgerung drängt sich auf, wenn man manche Hard-liner des lean management hört. Und betrachtet man das klassische Selbstbild des Controlling in vielen Unternehmen, so kann man nur sagen: „Recht haben sie!“

Woran liegt das? Nun, das klassische Controlling hat seinen Ursprung im Rechnungswesen und ist in vielen Unternehmen dort bis heute fest verwurzelt. Ein Blick in den Stellenteil der FAZ oder der SZ bestätigt dies: Leiter Rechnungswesen/Controlling – Leiter Controlling, bei Bewährung Übernahme des gesamten (sic) Rechnungswesen – Leiter des Controlling mit Verantwortung auch für das Rechnungswesen – das zeigt die konventionelle Einordnung des Controlling im Unternehmen. Ein zentrales Controlling aber, das nur als Anhängsel oder Teilfunktion des Rechnungswesen verstanden wird, ist nie in der Lage, den unterschiedlichen funktionalen Anforderungen der Fachabteilungen gerecht zu werden. Das hat mehrere Gründe:

### 1. 1. Rahmenbedingungen

Das Rechnungswesen unterliegt einerseits den Vorschriften der Rechnungslegung und den GoB, andererseits den bilanzpolitischen Zielen. Der Aktionsrahmen ist damit stark eingeschränkt. Ganz anders das Controlling: Dessen Aktionsrahmen beschränken nur die verfügbaren Daten, die technischen Möglichkeiten sowie die Phantasie und die Qualifikation des Controllers. Die Ziele des Controlling sind dabei eine Funktion der Summe der Unternehmensziele.



Florian Kraus ist Diplom-Kaufmann und leitet seit Ende 1989 Vertriebscontrolling bei der **mh Bausparkasse AG**. Er hat mehrere Aufsätze in *Versicherungswirtschaft*, *Versicherungsbetriebe* und *Langfristiger Kredit* veröffentlicht sowie Vorträge bei I.I.R., managementforum und management circle gehalten. Darüber hinaus ist er Mitglied im Verein zur Förderung der Versicherungswissenschaft in München e.V.

### 1. 2 Mentalität

Das Rechnungswesen, speziell die Buchhaltung, ist geprägt von den Regeln und den Grundsätzen der ordnungsmäßigen Buchführung und dem sich daraus ergebenden Arbeitsstil. Die Akribie und Genauigkeit, die hier sinnvoll und notwendig ist, ist aber im Controlling kontraproduktiv. Schon aufgrund der oft nur unzureichenden Daten oder einer relativ weit gefaßten Aufgabenstellung ist hier eine gewisse „Hemdärmeligkeit“ erforderlich. Nicht die Exaktheit bis zur zweiten Kommastelle um jeden Preis ist hier gefragt, sondern die zielorientierte, effiziente Analyse, die den Verantwortlichen die Lösung von Problemen ermöglicht.

### 1. 3 Funktionsspezifisches Wissen

Controlling ist also nicht die Fortsetzung des Rechnungswesen mit anderen Mitteln, sondern eine eigenständige Managementaufgabe. Und diese Managementaufgabe bedarf – wie jede andere Aufgabe auch – eines eigenständigen Fachwissens. Doch ist Controlling keine Managementaufgabe sui generis; dieses Controllingwissen funktioniert vielmehr nur zusammen mit dem speziellen funktionalen Fachwissen des jeweiligen Bereiches: Ohne die Abläufe, Prozesse und Zusammenhänge der jeweiligen Funktionen, wie beispielsweise Vertrieb oder Produktion, zu kennen, bleibt das Controlling esoterische Sandkastenübung ohne Praxisrelevanz und tieferen Sinn. Dieses funktionsspezifische Wissen ist aber im Rechnungswesen im Allgemeinen nicht vorhanden.

Das bedeutet nicht, daß das Controlling nun um jeden Preis den Funktionsbereichen übertragen werden muß. Im Gegenteil: ein vollständig dezentralisiertes Controlling verfällt zu leicht in das traditionelle Abteilungsdenken und unterliegt damit den üblichen Ressortegoismen und Abgrenzungsproblemen. Damit läuft das Controlling aber Gefahr, zu einer

Rechtfertigungsrechnung für Managemententscheidungen des jeweiligen Ressortverantwortlichen mißbraucht zu werden; ein effektives und ganzheitliches Controlling wird also bereits im Ansatz verhindert.

Wie aber muß nun ein Controlling aufgebaut sein, um sich auch in Zeiten des lean Management als unverzichtbares Element der Unternehmenssteuerung zu erweisen?

## 2. Fit for life – fit for the future

Controlling ist keine Aufgabe sui generis, sondern lebt wesentlich davon, wie es die Erfordernisse der Praktiker erfüllen kann. Wesentliche Funktionen des operativen Controlling müssen daher in die Funktionsbereiche verlagert werden. Gleichzeitig muß das zentrale Controlling sicherstellen, daß diese Teilfunktionen entsprechend der Abläufe und Zusammenhänge im Unternehmen koordiniert werden. Hier, im zentralen Controlling, wird die strategische Zielrichtung der operativen Controllingbereiche festgelegt und mit den Unternehmenszielen abgestimmt. Hier muß dafür Sorge getragen werden, daß die Vernetzung zwischen den Funktionen und hierarchischen Ebenen geknüpft und aufrechterhalten wird. Das Ganze dominiert über dem Einzelnen: Das Ressort über der Abteilung, das Unternehmen über das Ressort, der Markt über das Unternehmen.

Damit ist zwar der organisatorische Rahmen abgesteckt, doch das Controlling muß mehr leisten, um sich fit für die Zukunft und damit unentbehrlich zu machen. Controlling muß sich vom ReWe-Ableger zum "in house-Unternehmensberater" entwickeln. Welche Eigenschaften dazu notwendig sind, soll im folgenden dargestellt werden.

### 2.1 Technik

Die Basis für den Erfolg ist in jedem Beruf die Beherrschung des Handwerkszeugs, der Instrumente, der Technik. Der tatsächliche Erfolg aber hängt wesentlich davon ab, wie souverän diese Instrumente eingesetzt werden. Das mag trivial erscheinen, doch man stellt immer wieder fest, daß es Controller gibt, die ihr Handwerkszeug, den Computer, die gängigen Controllinginstrumente, zwar beherrschen, denen jedoch die Phantasie für einen kreativen Einsatz dieser Instrumente abgeht. Das betrifft nicht nur die Erstellung und Generierung von Information aus dem vorhandenen Datenmaterial, sondern auch und besonders den "Verkauf" dieser Informationen.

Viele Controller sind von der Technik und den Möglichkeiten der Datenverarbeitung fasziniert. Das ist durchaus normal. **Problematisch wird diese Faszination nur, wenn der Controller zum "Methodensurfer" wird**, wenn also die Technik beginnt, über den Inhalt zu dominieren. Die besten Informationen aber sind wertlos, wenn der Controller sie nicht empfängergerecht verpackt, d. h. darstellt. Leider findet man auch in der einschlägigen Literatur sehr viel über Instrumente und Methoden, aber nur wenig darüber, wie man die gewonnenen Informationen vermittelt.

Die schwierige Aufgabe des Controllers besteht nun darin, sich einerseits diese Faszination für die Tech-

nik zu bewahren, denn nur dann wird er dazu in der Lage sein, sie kreativ einzusetzen, ihr aber andererseits eine gehörige Portion Skepsis entgegenzubringen, denn nur dann wird er in der Lage sein, eben diese Technik den Zielen unterzuordnen und nicht seine Ziele am technisch machbaren zu orientieren.

### 2.2 Flexibilität

Erst der kreative Umgang mit den Controllinginstrumenten und mit der Technik gibt dem Controller die Beweglichkeit und Flexibilität, die notwendig ist, um auch unstrukturierte Aufgaben und Fragestellungen effizient lösen zu können. Je schneller sich die Anforderungen des unternehmerischen Umfeldes ändern und je turbulenter das Umfeld wird, desto wichtiger wird die Fähigkeit des controllers, flexibel zu agieren und nicht in starren Abläufen und Denkmustern zu verharren.

Flexibilität bezieht sich aber nicht alleine auf die Technologie des Controlling, sondern in gleichem Maße auf die Fähigkeit, sich auf unterschiedliche Gesprächspartner aus den verschiedenen Unternehmensbereichen einzustellen: Der Buchhalter spricht nun einmal nicht die gleiche Sprache wie der Außendienstmitarbeiter oder der Programmierer. Nicht Überreden durch den geballten Einsatz von Tabellen, Grafiken zusammen mit dem Fachchinesisch des Controllers, sondern Überzeugen durch fachlich stichhaltige Argumente in der Sprache des jeweiligen Gesprächspartners muß also das Ziel des Controllers sein. Mit anderen Worten: auch die Kommunikation muß flexibel auf die jeweiligen Gesprächspartner abgestimmt sein.

### 2.3 Schnelligkeit

Diese Flexibilität ist jedoch nutzlos, wenn sie zu spät kommt. Schnelligkeit ist daher eine wesentliche Forderung an den Controller. Und je schneller sich das Umfeld wandelt, desto höher werden auch die diesbezüglichen Anforderungen an ihn. Er gleicht dabei Odysseus, der sein Schiff sicher zwischen **Scylla (der Schnelligkeit) und Charybdis (der Genauigkeit)** hindurchsteuern mußte. Schnelligkeit um den Preis falscher Informationen nützen niemandem; genaue Zahlen, die zu spät kommen, sind wie die genaue Diagnose eines Pathologen: dem Patienten hilft sie nicht mehr.

Was für die Reaktion auf Ereignisse zutrifft, gilt noch mehr und erst recht für die Früherkennung zukünftiger Entwicklungen. Je früher der Controller Chancen und Risiken erkennt, desto eher kann die Unternehmensleitung geeignete Maßnahmen einleiten. Die Schnelligkeit hängt dabei in hohem Maße von der verfügbaren Technik (z. B. Früherkennungssystem) und den Instrumenten ab. Noch wichtiger aber ist ein weiterer Faktor: die Intelligenz.

### 2.4 Intelligenz

Mit Intelligenz ist hier nicht die Intelligenz des Controllers und seiner Mitarbeiter gemeint, sondern die Fähigkeit des (gesamten) Controlling, Zusammenhänge zu erkennen und zu analysieren sowie Folgerungen daraus zu ziehen und diese Erkenntnisse so darzustellen, daß sie zu den notwendigen Maßnahmen führen. Dafür muß das Controlling so organisiert

sein, daß es jederzeit auf das erforderliche Wissen der Fach-Spezialisten zugreifen und dieses Wissen zielgerecht einsetzen kann. Die Wissensbasis des Controlling erweitert sich damit ständig. Und nur mit dieser Wissensbasis kann der Controller Chancen, aber auch Probleme aufspüren.

Das Controlling muß dabei ständig bemüht sein, sich selbst und die verwendeten Instrumente weiterzuentwickeln sowie die internen Abläufe und die Beziehungen zu den anderen Unternehmensbereichen zu optimieren. Es muß vernetzt agieren und dabei auch die Erfahrungen anderer Unternehmensbereiche aufnehmen und in die eigene Arbeit integrieren. Diese Eigenschaft eines intelligenten Controlling kann man auch als Lernfähigkeit bezeichnen.

## 2.5 Neugier

*Probieren geht über Studieren* heißt es. Das gilt besonders für ein lernfähiges, intelligentes Controlling. Neue Anwendungsmöglichkeiten für vorhandene Methoden zu finden oder neue Instrumente für bekannte Fragestellungen zu entdecken ist nur möglich, wenn das Controlling den Blick über den Tellerand des eigenen Fachs (siehe Intelligenz), aber auch des eigenen Unternehmens wagt. Controlling muß also technischen und organisatorischen Entwicklungen gegenüber aufgeschlossen sein, ohne sie aber als Selbstzweck zu sehen.

Der Blick über das eigene Unternehmen hinaus bedeutet auch, daß der Controller-Dienst aktiv Kontakte nach außen knüpft, Kontakte zu Verbänden, gegebenenfalls zu Kunden, um zusätzliche Informationen und Anregungen für seine Arbeit zu bekommen, insbesondere aber zu den Hochschulen, wo das theoretische Wissen, die theoretische Grundlage für seine praktische Arbeit entsteht bzw. entstehen sollte. Nicht immer ist für die Praxis brauchbar, was er dort findet, aber das kann der Controller nur dann herausfinden, wenn er mit diesen neuen Instrumenten und Methoden experimentiert und sie an der täglichen Arbeit testet.

## 2.6 Effizienz und Effektivität

Die Aufgabe des dezentralen Controlling ist es, die operative Umsetzung der Unternehmensziele methodisch zu begleiten; die Effizienz steht also im Vordergrund. Anders das zentrale Controlling: **Nicht das "Wie" zählt, sondern das "Was": hier erfolgt die Entwicklung von Strategien, von globalen Zielen im Rahmen der Unternehmenspolitik. Das zentrale Controlling sorgt also dafür, daß alle im richtigen Flugzeug sitzen, bevor das dezentrale Controlling darauf achten kann, daß jeder den richtigen Sitzplatz erhält.**

Die Anforderung an das Controlling, das Richtige zum richtigen Zeitpunkt zu tun und zu initiieren, seine Kapazitäten optimal zu nutzen und die verfügbaren Ressourcen zielgerecht einzusetzen, ist weder neu, noch auf das Controlling beschränkt, sie ist aber wichtig genug, um hier nochmals wiederholt zu werden.

## 2.7 Service

Controlling ist eine Stabsabteilung. Seine Aufgabe ist es einerseits, den Fachverantwortlichen die entscheidungsrelevanten Informationen rechtzeitig zur

Verfügung zu stellen. Andererseits muß das Controlling den zugeordneten Stellen das Knowhow liefern, das es diesen ermöglicht, Teilfunktionen des Controlling selbst zu übernehmen.

Das dezentrale Controlling ist die Servicestelle für die jeweiligen Fachabteilungen. Es hilft ihnen, aus den strategischen Zielen die operativen Ziele abzuleiten und mit Hilfe des bekannten Instrumentariums zu steuern. Den Service für die dezentralen Controllingeinheiten liefert das zentrale Controlling: es unterstützt sie bei der Auswahl der Instrumente und Techniken und sorgt gleichzeitig für die ständige Weiterentwicklung der vorhandenen und der Entwicklung neuer Instrumente. Operativ dominiert also die Technologie, das Wissen von den Instrumenten und der Technik gegenüber der Technik selbst. Der Service des zentralen Controlling erstreckt sich andererseits aber auch auf die Unternehmensführung, die es mit dem Instrumentarium der strategischen Steuerung unterstützt und auf die Fachabteilungen, die das Controlling durch die Begleitung von Projekten methodisch und fachlich unterstützt.

## 3. Das Controlling der Zukunft

Das Controlling ist den Kinderschuhen entwachsen und selbständig geworden. Es hat sich in den vergangenen Jahren in vielen Unternehmen aus dem beengten Dunstkreis des Rechnungswesens gelöst und als wichtiges Instrument der Unternehmenssteuerung etabliert. Nun muß es erwachsen werden und zeigen, daß es sich auch zukünftig als elementare Managementaufgabe gegen alle Bestrebungen eines lean management behaupten kann.

Die wesentlichen Elemente eines erwachsenen Controlling habe ich eben dargestellt. Es sind

<b>F</b>	lexibilität
<b>I</b>	ntelligenz
<b>T</b>	echnik
<b>N</b>	eugier
<b>E</b>	ffizienz und Effektivität
<b>S</b>	ervice
<b>S</b>	chnelligkeit

Diese Elemente sind *conditio sine qua non*, d. h., ohne sie ist die für ein überlebensfähiges Controlling erforderliche Fitness sicherlich nicht zu erreichen. Sie sind aber auch keine fest definierten Elemente, die – einmal erreicht – das Überleben sichern. Im Gegenteil – es sind selbst flexible und dynamische Ziele, die – ganz im Sinne von KAIZEN – ständig von neuem angestrebt und verbessert werden müssen. Das aber bedeutet, daß auch das Streben nach diesen Zielen keineswegs die Gewähr für das Überleben des Controlling gibt.

Um sich auch in turbulenten Zeiten gegen alle Einsparungsbestrebungen zu schützen, muß das Controlling dafür sorgen, sich möglichst vielen Unternehmensbereichen unentbehrlich für die Steuerung zu machen. Das zukunftsfähige Controlling muß anerkanntes internes Management-Consulting sein und die Unternehmenspolitik als unternehmensinterner think tank maßgeblich mitbestimmen. Nur so wird es nicht nur zum integralen Bestandteil des gesamten Top-Management, sondern zur Managementaufgabe per se. ■

# CONTROLLER ALS TRAINER

(resp. ControllerInnen als TrainerInnen)

von Andreas Jetzer-O'Connors, Basel

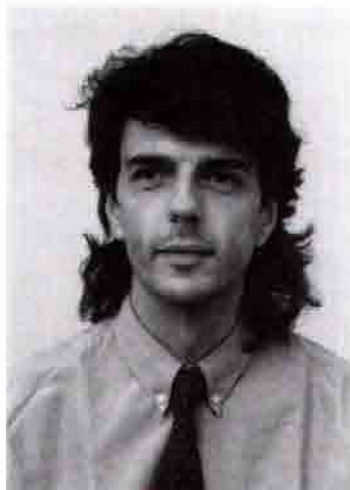
Vorbemerkung: Meine bisherigen Arbeitserfahrungen entstammen ausschließlich von Großfirmen (>5000 Mitarbeitende). Sie können nicht ohne weiteres auf kleinere Unternehmen übertragen werden.

## Der Controller als "Allrounder"

Was muß der Controller nicht alles beherrschen: Betriebswirtschaft; Wirtschaftsinformatik; Organisationslehre; Psychologie. Die Gefahr der Überforderung ist groß. Und doch zeichnen sich nach meiner Meinung erfolgreiche Controller in der Tat dadurch aus, daß sie "Allrounder" sind, daß sie es verstehen, interdisziplinär zu denken und zu handeln und damit auch Vermittler verschiedener Welten zu sein (z. B. zwischen Spezialisten und Generalisten). "Brückenbauer" vielleicht oder Kondensationspunkte, wo vieles zusammenläuft und weitergeleitet wird. ControllerInnen als HändlerInnen im Bazar von Daten und entscheidungsrelevanten Informationen verschiedenster Herkunft und Ausrichtung. Eine wahrlich komplexe und vielseitige Aufgabe.

## Controlling und Wissensvermittlung

In dieser exponierten Arbeitsumgebung ist eine weitere Voraussetzung zur erfolgreichen Controllertätigkeit die Fähigkeit, Sachverhalte einsehbar und verständlich zu machen. Damit gemeint sind methodisch-didaktische Kenntnisse, wie sie in den Stufen III und V des CA-Ausbildungsprogramms schwerpunktmäßig thematisiert werden. ControllerInnen und Controller als TrainerInnen oder ErwachsenenbildnerInnen – eine aufreibende und erfüllende Aufgabe zugleich. Persönlich bin ich davon überzeugt, daß gerade diese Herausforderung vom Controller nicht delegiert werden sollte, denn sie ist Quelle und Möglichkeit essentieller Erkenntnisprozesse und direkte Auseinandersetzung mit den Sorgen und Nöten der (Controller-)Kunden im umfassenden Sinne.



Andreas Jetzer ist tätig als Leiter der Kostenrechnung innerhalb der Abteilung Corporate Finance Basel, F. Hoffmann-La Roche AG, Basel

## Betriebswirtschaftliches Verständnis fördern

Das wirtschaftliche Umfeld und dabei insbesondere die zunehmende Globalisierung und Vernetzung fordert von allen involvierten Stellen immer mehr Verständnis. Erschwerend kommt dazu, daß die Halbwertszeit mancher Wissens-Gebiete immer kleiner wird und deshalb einer laufenden Wissenserneuerung bedürfen. So kann heute, um das vielleicht populärste Beispiel aufzugreifen, kein Manager mehr ohne Informatikkenntnisse auskommen. Und meint er es dennoch zu können, ist dies für das Unternehmen meist folgenschwer und fatal.

Ebenso fatal ist der Mangel an betriebswirtschaftlichen Kenntnissen. Gerade heute, wo mehr und mehr Kostenfragen in den Vordergrund gedrängt werden, ist die **Auseinandersetzung mit Grundbegriffen des Rechnungswesens unumgänglich**. Die immer kürzere Ausrichtung von Unternehmenszielen bildet hier mit dem unzureichenden ökonomischen Sachverstand ein volks- und betriebswirtschaftlich gefährliches Paar, welches gerade auch im Zusammenhang mit diesbezüglichen Dezentralisierungsbestrebungen erwägt sein will.

Allgemein gesprochen muß ich persönlich immer wieder spüren, daß meine GesprächspartnerInnen über viel weniger betriebswirtschaftliche Verständnisse verfügen, als ich dies annehme resp. voraussetze. Damit ist aber das Scheitern meiner Erklärungs-bemühungen vorprogrammiert und die von mir avisierte Sensibilisierung ist nur schwer zu erzielen.

Ich habe auch realisiert, daß viele Schwierigkeiten mit Systemen (z. B. SAP) nicht in den Systemen selbst begründet sind, sondern im fehlenden Verständnis der Gesamtzusammenhänge. Viele Kostenstellenverantwortliche sind eben in erster Linie Linienverantwortliche mit konkreter Produktions- oder Dienstleistungsverantwortung. Das Geplänkel um Kostenarten, Leistungsverrechnungen, Budgettermine scheint ihnen so lange nebensächlich, bis ihnen der Zusammenhang zu "Benchmarking-" und

"Outsourcing"-Aktivitäten (oft schmerzhaft) bewußt wird und gleichzeitig ihre eigene Existenzberechtigung hinterfragt. Dann aber ist es vielleicht schon reichlich spät und nicht alles Versäumte kann beliebig nachgeholt werden. Es gilt somit einmal mehr: **Vorher überlegen macht nachher überlegen**, und dies ist auch ein Trainingsauftrag.

**Traineraktivitäten**

Traineraktivitäten gehören in diesem Kontext zu einer Schlüsselaufgabe von Controllern. **Meine Bemühung, bei jeder möglichen (und unmöglichen) Gelegenheit betriebswirtschaftliches Basiswissen zu vermitteln, ist mir bis heute noch nie negativ angelastet worden.** Natürlich ist es wie fast immer eine Frage der Art und Weise und es muß an dieser Stelle nicht darauf hingewiesen werden, daß ein **Klima gegenseitiger Wertschätzung unabdingbare Voraussetzung für jeden fruchtbaren Erkenntnisprozeß** ist.

Zunächst handelt es sich fast immer darum, bestimmte Begriffe zu klären und einheitlich anzuwenden. Auf dieser gemeinsamen Begriffswelt kann sodann der konkrete Geschäftsvorfall durchgängig besprochen werden. Die Controller-Kunden haben es vielfach satt, in Funktionen mitzudenken (eine Unterscheidung in betriebliches und finanzielles Rechnungswesen und dergleichen ist für sie meist irrelevant), sondern sie wollen auf der Basis ihrer Prozesse die Gesamtzusammenhänge erkennen. Auf diese Transparenz-Bestrebungen folgen meist direkt die Fragen nach den Beeinflussungs-Möglichkeiten und spätestens jetzt sind die GesprächspartnerInnen normalerweise interessiert und sehr wohl empfänglich für des Controllers Anliegen, welches zu diesem Zeitpunkt auch das ihre ist.

Der Controller darf sich mit der bewährten, liebenswürdigen Penetranz auch immer wieder anbieten, an den verschiedensten innerbetrieblichen Aus- und Weiterbildungsangeboten mit einer betriebswirtschaftlichen Betrachtung (ob sie nun so genannt ist oder nicht) präsent zu sein. Dabei sind zwei Dinge zwar banal, aber sehr wichtig. Die Ausführungen sollen einfach und den Teilnehmenden angemessen sein und es gilt aktive Lernformen zu praktizieren.

Bin ich beispielsweise mit Vorarbeitern zusammen, versuche ich Parallelen zum privaten Haushaltsbudget zu ziehen oder mit Betriebsmeistern diskutiere ich den Inhalt einer Kundenbestellung, bestehend aus Produktespezifikation, Mengen-, Qualität-, Termin- und Preis-Vorgaben. Letztere gilt es analog den Mengen- oder Termin-Vorgaben einzuhalten.

**Wer dabei länger als eine halbe Stunde einseitig referiert**, hat vergessen, wie wenig von solchen Monologen mittel- und langfristig bleibt. Aber gemeinsam erarbeitet, vom Controller visualisiert und in einen konkreten Bezug zur Arbeit gesetzt, vermag auch das Rechnungswesen zu überzeugen, denn es handelt sich nicht um graue Theorie und "Zahlen-Friedhöfe", sondern um **Abbildungen der jeweils eigenen Arbeit.**

**Die lernende Organisation**

Aus den obigen Ausführungen darf entnommen werden, daß der Controller konkreter Beitrag zur lernenden Organisation und damit zur nachhaltigen Sicherung des Unternehmenserfolges sein kann. Natürlich hat jeder Mensch seine individuellen Neigungen und Stärken. Aber ein Controller, welcher es sich nicht zur persönlichen Aufgabe macht, immer wieder als Katalysator bei Wissensvermittlungsprozessen mitzuwirken, vergibt eine große Chance.

Neben den vermeintlichen Qualitätsbemühungen (ISO & Co.) nimmt die betriebswirtschaftliche Sensibilisierung aller in einer Unternehmung involvierten Menschen nach meinem Verständnis eine Schlüsselrolle am Übergang ins dritte Jahrtausend ein. Dabei handelt es sich um weit mehr als einen gewöhnlichen Aus- und Weiterbildungsauftrag auf allen Stufen, sondern um eine unternehmerische Strategie zur Erhaltung der wirtschaftlichen Konkurrenzfähigkeit. Spätestens hier, so denke ich, ist jede ControllerIn und jeder Controller persönlich angesprochen. ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
04	05	07	G	S	P

**Wissen ist Macht  
Vision und Innovation ist Zukunft  
Controlling heisst überleben**



**Darstellung der Themen mit visuellen Mitteln wie Farbabbildungen und Overheadprojektorfolien.**



Die Globalisierung der Wirtschaft und die Verflechtung der internationalen Märkte haben zu der Erkenntnis geführt, dass die Unternehmenssteuerung nicht mehr aufgrund von einzelnen Informationen möglich ist, sondern ausschliesslich integrierte Informationssysteme zum Einsatz kommen müssen. Der Herausgeber präsentiert in diesem Buch ein Konzept für die Einführung integrierter Unternehmenssteuerungssysteme, welches in Betrieben aller Art und Grösse angewandt wird.

**3. Auflage 1996 (ISBN 3-9804845-0-5)**  
**Grundlagen für Aufbau, Einführung und Reengineering von aktiven, integrierten Controlling- und Unternehmenssteuerungssystemen**  
 160 Seiten, DIN A4, 50 farbige Abbildungen, laminiertes Massivumschlag, DM 128.-- zuzüglich Versandkosten.

Dieses Buch ist im Buchhandel oder beim Verlag erhältlich:  
**Bestellung an: Erb Druck & Verlag, Hildastrasse 17, D-77948 Friesenheim, Fax: 07821/67897**

## DATA WAREHOUSE –

### Die strategische Waffe für den Unternehmenserfolg

von Angela **Schrade**, Produktmanagerin Wertschöpfungsrechnung,  
Controlling der JBA International Ratioplan GmbH, Villingen



Glaubt man aktuellen Prognosen, ist endlich die Geheimwaffe gefunden, mit deren Hilfe die strategische und operative Steuerung eines Unternehmens zum Nonplusultra wird: Data Warehouse. Unter diesem neuen Mega-Trend subsumiert sich allerdings eine Vielzahl von Konzepten und Systemkomponenten, die für den Anwender schwer interpretierbar ist. Was ein Data Warehouse ist und welche Konsequenzen beim Aufbau eines schlagkräftigen Managementinformationssystem zu berücksichtigen sind, soll im folgenden vertieft werden.

Operative Systeme liefern heute zwar sehr viele Daten, häufig jedoch nicht in der Form, daß sich entscheidungsrelevante Informationen daraus ableiten lassen. Ein zentraler Gesichtspunkt ist dabei die Menge der Deskriptoren und Verdichtungen, in denen Daten abgefragt werden. Für marktorientierte Betrachtungsweisen ist es zudem notwendig, Daten aus unterschiedlichen operativen Systemen, sowohl internen als auch externen, miteinander zu kombinieren. Dies führt zu erheblichen Datenmengen, die aufgrund langer Antwortzeiten den schnellen analytischen Zugriff erschweren.

Gefragt sind also Werkzeuge, die aus der Vielzahl der Daten diejenigen extrahieren und auf einer neuen eigenen Datenbank verdichten, mit denen intelligente Informationssysteme dann alle gewünschten Kombinationen innerhalb kürzester Zeit abfragen können. Diese Anforderungen erfüllt das Data Warehouse. Im Data Warehouse werden aggregierte Daten aus allen verfügbaren Datenbanken übertragen, die das Informationsspektrum und -bedürfnis eines Unternehmens abbilden sollen. Streng genommen definiert sich das Data Warehouse als vordefinierte Datenbank. Die Analyse und Aufbereitung der Daten nach frei wählbaren Parametern übernehmen einfach zu handhabende Auswertungs- und Berichtstools wie Envisage.

---

#### Die Hierarchie im MIS

Ein intelligentes Management- oder Executive-Informationssystem (MIS/EIS) muß Informationen für

Führungskräfte auf allen hierarchischen Stufen entsprechend der jeweiligen Funktion als Entscheidungsgrundlagen zur Verfügung stellen. Daraus ergibt sich eine Verdichtung der Informationen bis hin zur Ebene des Topmanagements. Auf den einzelnen Ebenen sind im Basismanagement operative Entscheidungen zu unterstützen, die nächsten Ebenen folgen mit Informationen zu taktischen, strategischen bis hin zu politischen Entscheidungen des Topmanagements. Es gibt Informationsinseln, die von der Managementbasis genutzt werden und einen unmittelbaren Bezug zum operativen System aufweisen. Dazu zählen typische PPS-Informationen wie beispielsweise Lieferantenbewertung, Durchlaufzeiten, Nacharbeiten oder Mängelrügen. Daneben stehen solche zur Verfügung, die dem Controlling Informationen zur Effizienz und Produktivität der Kostenstellen liefern. Darüber hinaus gibt es Informationen aus der Datenbasis, die in der Regel aggregiert, wie in einem Fahrstuhl nach oben, weitergereicht werden. Diese sind typische Erfolgskennzahlen für das Topmanagement wie Deckungsbeiträge, Umsatz- und Gewinnrentabilität sowie Liquidität.

Viele dieser Informationen werden heute schon von integrierten operativen Systemen bereitgestellt. So können beispielsweise miteinander abgestimmte Geschäftsbereichsplanungen den permanent entstehenden Ist-Daten gegenübergestellt, die Abweichungen aufgezeigt und Forecasts geplant werden.

---

#### Management-Informationssysteme zur Entscheidungsunterstützung

---

Der Schwerpunkt eines modernen Management-Informationssystems liegt somit mehr in den heute wachsenden Ansprüchen auf Entscheidungsunterstützung und damit in der Bereitstellung gleichartiger Informationen auf allen Unternehmensebenen und technischer Entscheidungshilfen wie zum Beispiel:

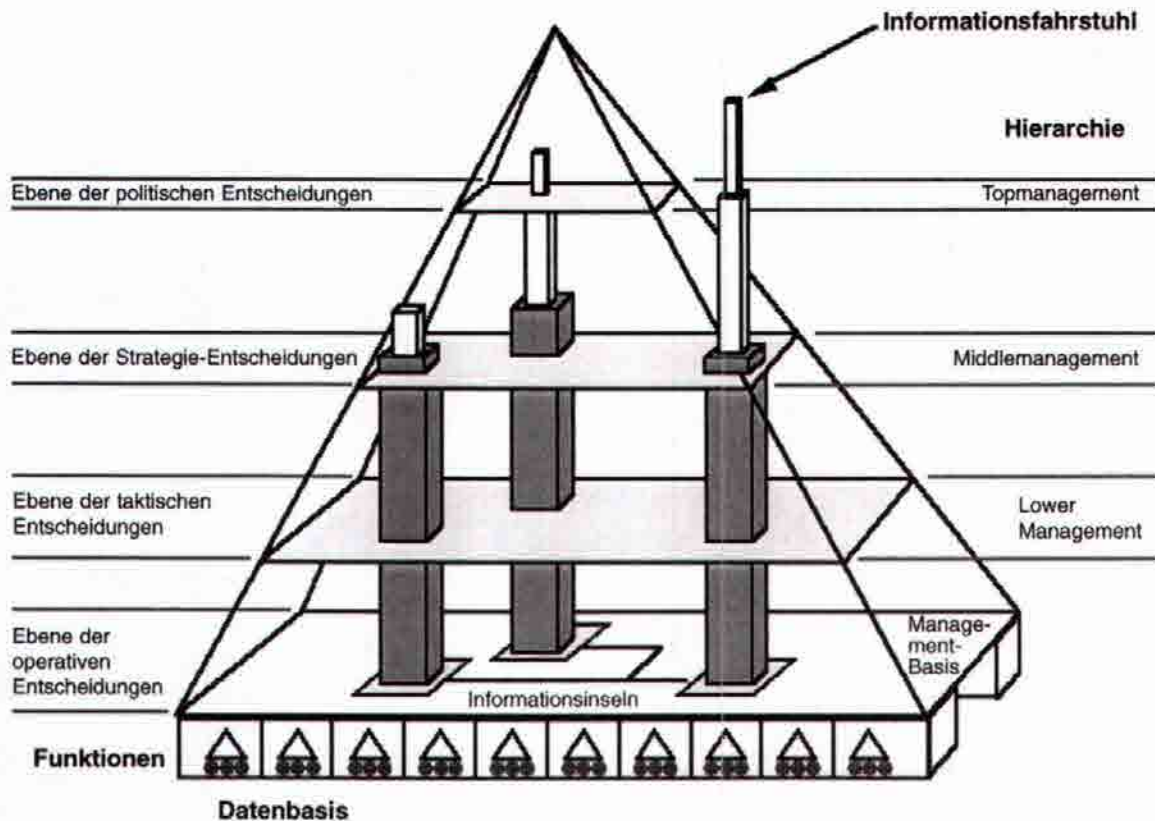


Bild 1: Verbindung zwischen Organisations- und Informationspyramide

- o Simulationen,
- o Prognosen,
- o "Was-wäre-wenn"-Analysen,
- o Modellieren und Optimieren,
- o Grafiken,
- o Drill Downs,
- o Executive Alerts (d. h. die grafische Darstellung von über- oder unterschrittenen Schwellen; bekannt auch unter dem Namen "Ampelgrafik"),
- o schneller und flexibler Entwurf eigener Berichte.

Der Aufbau eines Executive-Informationssystems (EIS) erfordert zusätzliche Abstimmungsbrücken zwischen den Ergebnisrechnungen, um Rentabilitäts- und Profitabilitätskennziffern überhaupt vergleichen zu können. Darüber hinaus muß auch die Bereitstellung externer Daten in die Betrachtung einbezogen werden, die beispielsweise für das Benchmarking oder für Währungskursentwicklungen benötigt werden, um strategische und politische Entscheidungen zu unterstützen.

Aus diesen Anforderungen ergibt sich ein technisches Konzept, das die Datengenerierung aus den operativen Systemen in ein Data Warehouse mit der Möglichkeit des unternehmensweiten Zugriffs bieten muß. Dabei ist zu differenzieren, ob es sich um Daten der funktionalen Ebene, um Daten der Bereichsebene oder um Daten für das Topmanagement handelt.

#### Anforderungen an das operative System

Ein Data Warehouse ist nur so gut wie die darunterliegenden operativen Systeme. Werden beispielsweise Daten über Auslastung, Teileumschlag, Lager-

strukturen, Bestände oder Ausschuß nicht vom operativen System ermittelt, können solche Informationen auch nicht in einem Data Warehouse abgelegt werden. Dies soll anhand der geschlossenen Kostenträgerrechnung kurz erläutert werden. Wie eingangs beschrieben ist die Abstimmung der Ergebnisrechnungen für die Kennzahlenanalyse der Rentabilität und Profitabilität eines Unternehmens notwendig. Die nach dem Gesamtkostenverfahren ermittelte Gewinn- und Verlustrechnung muß also kurzfristig ebenso mit der nach dem Umsatzkostenverfahren ermittelten Kostenträgererfolgsrechnung abstimmbare sein. Das erfordert eine gleichzeitig durchführbare Bestands- und Betriebsleistungsrechnung, die periodengerecht die Mengendaten des PPS zur Bewertung heranzieht, um die Bestandsänderung für die Finanzbuchhaltung beziehungsweise Kosten der Kalkulation für die Kostenträgerrechnungen zu ermitteln. Hier stehen unterschiedliche Kostenträgererfolgsrechnungen im Sinne von Branchenunterschieden zur Wahl. So wird die Marketingerfolgsrechnung häufig in der Konsumgüterindustrie bzw. beim Markenentwickler genutzt. Die Marketingerfolgsrechnung ist darauf ausgerichtet, die Kombinationen der Deskriptoren Produkt, Kunde, Verkaufsgebiet oder Vertriebsweg abzubilden.

Werden nun höhere Anforderungen an die Aktualität der Daten gestellt wie monatliche, wöchentliche oder gar tägliche Aktualität, so muß die Abstimmung der Erfolgsrechnungen trotzdem gewährleistet sein. Damit wird von einem integrierten System verlangt, daß es die Bewertung der Mengendaten des PPS in diesen Rhythmen für die gleichzeitige Bewertung von Beständen und Betriebsleistungen durchführen kann. Diese Voraussetzung erfüllt die

Wertschöpfungsrechnung, die darüber hinaus auch noch die Abweichungen ermittelt, wie beispielsweise Preisabweichungen, Mengenverbrauchsabweichungen oder Verfahrensabweichungen. Diese permanente Bewertung muß dabei nicht auf Fertigungsauftragsebene erfolgen, sondern kann an gewünschten Zählpunkten erfolgen.

Die operative Ebene des PPS wird auf die Ebene der Funktionen des MIS in ein Data Warehouse verdichtet, beispielsweise aus Sicht der Kapazitätsauslastung oder der Kapitalbindung.

**MIS-Ebene**

Auf der nächsthöheren Ebene, der Ebene des MIS-Bereichs, können beispielsweise direkt aus der Kostenrechnung Kostenstellenberichte oder auch Profitcenterberichte per Drill Down erstellt werden. Dabei ist es möglich, die Daten direkt aus dem operativen System zu verdichten oder aus dem Data Warehouse abzugreifen, wie hier mit der Ebene "MIS aus Einkauf, Fertigungsorganisation, Qualitätswesen" aufgezeigt wird. Die Kombination der Daten über die einzelnen Funktionsbereiche hinweg stellt auf dieser MIS-Bereichsebene eine höhere Anforderung an die Homogenität, als es auf der MIS-Funktionsebene notwendig ist (ein Beispiel wären Ad-hoc-Abfragen über Kapazitäten oder Bestände).

**Somit muß sich bei funktionsübergreifenden Datenzugriffen die Datenaufbereitung an das schwächste Glied anpassen.** Das heißt, das am wenigsten aktuell gehaltene System legt den Rhythmus des Datentransfers fest. Werden im operativen System zum aktuellen Zeitpunkt nur Monatsdaten bereitgestellt – wie im Rechnungswesen häufig üblich – so muß auch der PPS-Bereich auf dieser höheren Ebene die Daten in diesem Rhythmus zur Verfügung stellen. Würden dort Daten permanent täglich aktualisiert, so käme es zu Dateninkonsistenz und somit zu sich ständig ändernden Aussagen.

**EIS-Ebene**

Auf der letzten Ebene des EIS ist der Zugriff auf die darunterliegenden operativen Daten wiederum per Drill Down, per Zugriff auf das Data Warehouse oder auf das operative System möglich, wobei die Anforderungen sowohl an die Datenhomogenität als auch an das operative System steigen. Die gestiegenen Anforderungen machen als Ebene der Ermittlung von Rentabilitäts- und Profitabilitätszahlen eine geschlossene Kostenträgerrechnung erforderlich. Bei nicht abgestimmten Ergebnissen ist ein Drill Down nicht aussagekräftig und führt im schlimmsten Fall zu falschen Entscheidungen.

**Softwaretechnische Voraussetzungen**

Das operative System – Datenbank des operativen Systems – wird durch die sogenannten Ereignisse der operativen Tätigkeiten (Tagesgeschäft, Jahresabschluß und Planung) aktualisiert. Diese Aktualisierung muß unter Berücksichtigung der Datenhomogenität auf die Datenbank des Data Warehouse gebracht werden, um dort beauskunftet werden zu können.

Weitere Aktualisierungen bestehen aus sogenannten Ladefunktionen in die Abfragetabellen auf dem Server, manchmal auch aus Security-Überlegungen nur auf einem bestimmten PC. Beide Arten der Aktualisierungsprozeduren können mit Hilfe des Scheduler täglich, wöchentlich, monatlich oder gegebenenfalls auch jährlich vom System automatisch durchgeführt werden. Bei der zweiten Art der Aktualisierung wird meist das Hochladen der Tabellen vom Server in der Regel nur beim ersten Anmelden durchgeführt. Sind mehrere PCs nur mit LAN (Local Area Network) im Einsatz, so passiert dieses pro PC.

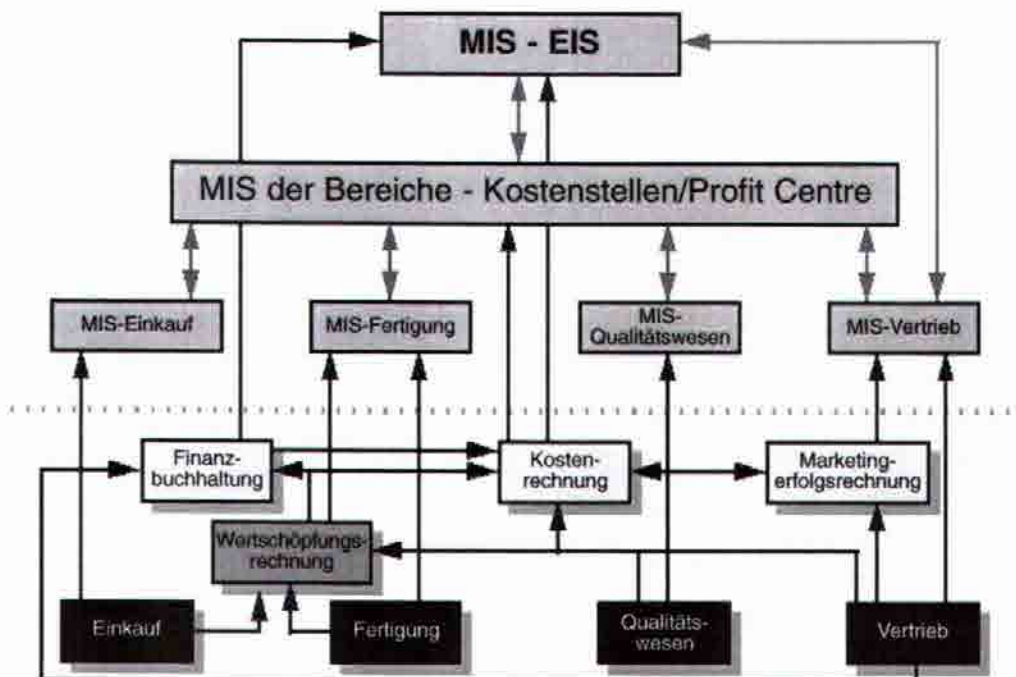


Bild 2: MIS-Daten und operatives System



Hier ist das Rechnungswesen separat dargestellt, was bedeutet, daß Daten nicht zwingend in ein Data Warehouse "dupliziert" werden müssen. Diese Entscheidung hängt vom gewünschten Realisierungsgrad des MIS/EIS ab. Auf das Data Warehouse sowie auf die Host-Datenbankebene kann nun mit Hilfe von Envisage zugegriffen werden.

### Zugriffsmöglichkeiten

Bei Zugriffen mit Management-Informationtools muß beachtet werden, daß sie virtuell erfolgen. Diese also nicht nur nach vordefinierten Schlüsseln oder logischen Dateien erfolgen können, sondern auch gemäß der vom Anwender gewünschten Sicht. Dabei sind auch virtuelle Joins auf Dateien oder auf Tabellen denkbar, also Tabellen, die ihrerseits durch Abfragen entstanden sind.

Darüber hinaus müssen unterschiedlichste Datenbanken der Unix-Welt, IBM oder PC-Welt beaufschlagt werden können. Wichtig ist auch, daß die Zugriffe vom Handling intuitiv sind, so daß jeder in der Lage ist, Abfragen zu definieren. Dafür müssen sogenannte Wörterbücher und Unternehmenswörterbücher zur Verfügung stehen. Unternehmenswörterbücher definieren unternehmensweit gebrauchte Tabellen, Dateien, Felder. Sie ermöglichen mit Hilfe von Synonymen, bestimmte Tabellen, Dateien und/oder Felder zu finden.

Außerdem muß gewährleistet sein, daß sich der Zugriffsschutz – die Security – von Benutzer oder Benutzergruppen, über bestimmte Dateien, Tabellen oder auch einzelne Felder erstrecken kann. Envisage

bietet darüberhinaus die Möglichkeit, auf einfache Weise Berichte zu erstellen, unter anderem durch vielfältige Grafiken, Executive Alerts, Forecasts und Drill Downs. Zur Unterstützung der Simulationen für den Decision Support müssen Datentransfers in Tabellenkalkulationsprogrammen – wie Exel – möglich sein.

Wesentlich ist auch, daß die technische Voraussetzung für das Implementieren eines MIS/EIS sich nicht nach der technisch perfekten Lösung – also in einem WAN/LAN-Verbund – richtet, sondern daß die technische Realisierung sich dabei an den Bedarf anpaßt, der durch den Realisierungsgrad des MIS/EIS-System bestimmt wird. Ein Werkzeug wie Envisage muß somit mitwachsen können.

### Grundregeln für den Einsatz

Bei der Einführung eines Management-Informationsystems, insbesondere mit der Ausbaustufe zum Executive-Informationssystem, kann sehr leicht ein typischer "Reitereffekt" auftreten:

Der Reiter sattelt sein Pferd, berücksichtigt aber nicht, daß das gute Tier beim Aufsatteln dazu neigt, sich aufzublähen. Dies bewirkt, daß der Sattel nur vermeintlich fest sitzt. Die Folge ist, daß der Reiter über kurz oder lang ins Rutschen kommt, weil der Sattel nicht ausreichend befestigt war.

Wichtig ist daher eine exakte Zielbestimmung bei der Einführung, die vor allem bei der Sollkonzepterstellung von allen Beteiligten berücksichtigt wird. Nur so kann vermieden werden, daß die Datenmengen unnötig aufgebläht werden.

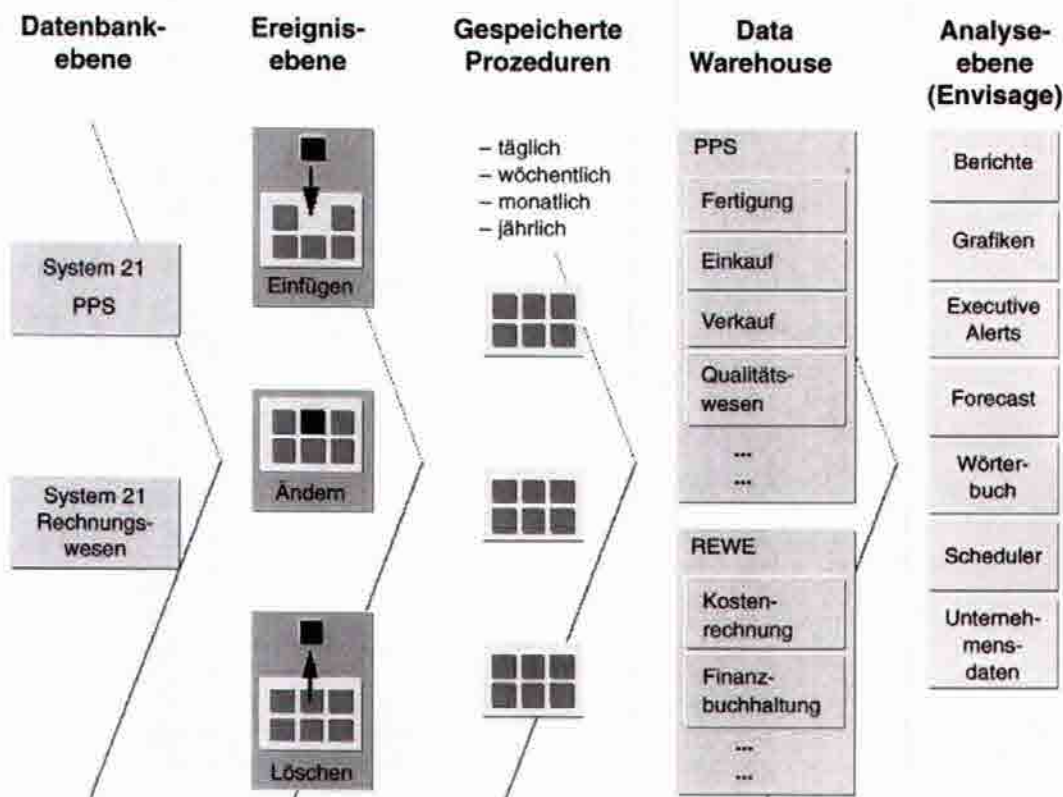
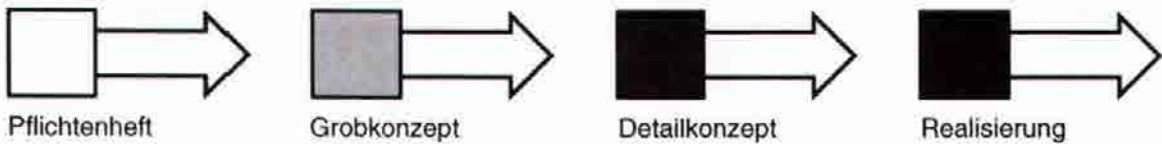


Bild 3: Ein Beispiel: Das MIS der JBA International Ratioplan

● **Konventionelles Vorgehen**



● **Prototyping**

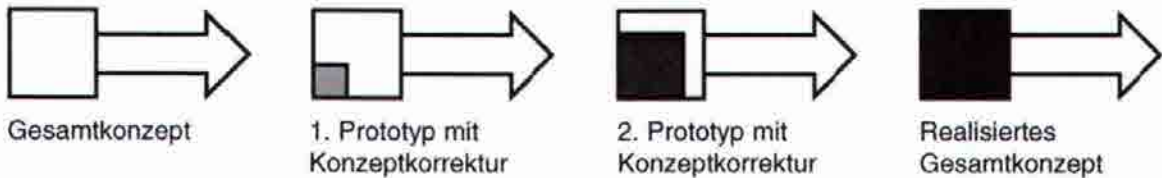


Bild 4: Schrittweise Systemeinführung in Verbindung mit konsequenter Prototyp-Bildung

Auch Akzeptanzprobleme sollten bei der Einführung eines solchen Systems nicht unterschätzt werden. Deshalb braucht das MIS/EIS immer einen Promoter, der im Topmanagement angesiedelt sein sollte.

Hohe Anforderungen hinsichtlich technischer und betriebswirtschaftlicher Konzepte werden an die Organisation gestellt. **Es empfiehlt sich daher, einen Prototypen zu erstellen, der den Vorteil hat, daß er schnell verwertbare Ergebnisse bringt und gegebenenfalls Fehleinschätzungen recht früh aufdeckt.** Dieser Prototyp läßt sich sukzessive verbessern. Dies führt in der Regel eher zur Erreichung der angestrebten Zielsetzung als die konventionelle Vorgehensweise.

ebene/Topmanagement). Für die Realisierung eines EIS, also die Überprüfbarkeit von Rentabilität und Produktivität auf Topmanagementebene, ist die Basis eine geschlossene Kostenträgerrechnung, um die Abstimmbarkeit der Erfolgsrechnungen zu gewährleisten. Es ist darauf zu achten, daß die technische Lösung dem tatsächlichen Bedarf entsprechend – sukzessive – realisiert wird. Das Management-Informationstool muß einfaches Handling und zugleich umfassende Funktionalität bieten, damit Berichte schnell erstellt und geänderten Bedingungen leicht angepaßt werden können.

Für den Aufbau eines MIS im Unternehmen empfiehlt sich die Installation eines Prototyps, der schnell erste Ergebnisse liefert und schrittweise ausgebaut werden kann. Der Prototyp kann für einen oder mehrere Bausteine der funktionalen MIS-Ebene erstellt werden oder "vertikal", zum Beispiel als MIS für den Verkaufsbereich mit ersten EIS-Auswertungen. ■

**Zusammenfassung**

Ein Data Warehouse kann immer nur so gut sein, wie das darunter liegende operative System. Das operative System muß integriert sein. Die Anforderungen an die Datenhomogenität im Data Warehouse wachsen mit Ausbau des MIS gemäß der Führungsstruktur (z. B. funktionale Ebene/Bereichs-

Zuordnung CM-Themen-Tableau				
04	34	39	F	L



**NIKOLAUS: DER 1. FORTSCHRITTLICHE CONTROLLER**

von Joachim Uhl, Heme

- Am 6. Dezember ist die jährliche Ziele- und Maßnahmen-Konferenz (**jour fixe**)
- Alle Planungssubjekte werden vom Nikolaus aufgesucht (**going local**)
- Die Planabweichungen des lfd. Jahres werden transparent gemacht (**Controller's job**)
- Die Erläuterungen werden plausibilisiert, d. h. es werden Märchen erzählt (**Management-Reporting**)
- Nikolaus lobt/tadeln iA der Geschäftsleitung die Verantwortlichen (**Soziale Kompetenz**)
- Die Geschenke hat die Geschäftsleitung der Beschenkten selber bezahlt (**incentives**)
- Die Ziele für das nächste Jahr werden ver-sprochen (**think big**)
- Maßnahmen werden im Beisein der Aufsichtsgremien ausgehandelt (**action, no reaction**)
- Der Nikolaus eilt zur nächsten Versammlung (management by **helicopter**)
- Alle glauben, daß der Nikolaus im nächsten Jahr wiederkommt und halten brav ab Januar kontinuierlich die Abweichungs-Erläuterungen ganz fest (**SIV**)

Sollte Ihnen der Nikolaus in dieser Weise begegnet sein – oder jetzt der **Osterhase** – dann lesen Sie's am besten nochmals von vorne. ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
	24	31	F	P	

## OUTSOURCING VON CONTROLLING- AUFGABEN

von Werner Müller, Poing und  
Thomas Fickel, Freising

In der jüngeren Vergangenheit sind die Unternehmen in Deutschland der wirtschaftlichen Rezession zumeist mit Maßnahmen wie Reengineering, Lean Management und Outsourcing begegnet. Ziel aller dieser Maßnahmen ist hauptsächlich, durch Personalreduzierung die fixen Kosten/Strukturkosten des Unternehmens zu senken, um damit wettbewerbsfähiger zu werden.

Der Grundansatz ist dabei, sich auf das Kerngeschäft des Unternehmens zu besinnen, und alle Randaktivitäten, die nicht wirtschaftlich abgewickelt werden können, auszulagern. Im Rahmen des Reengineering werden die Prozesse überprüft, neu strukturiert und somit effizienter gestaltet oder an Drittfirmen ausgelagert. Verbunden damit erfolgt im Rahmen des Lean Managements eine Überprüfung und Neustrukturierung der Organisation mit massivem Abbau von Hierarchiestufen.

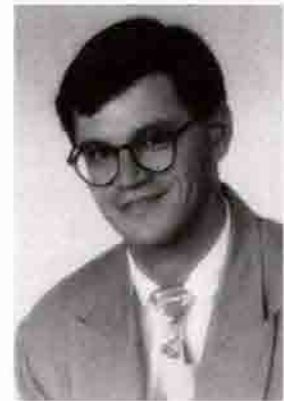
Diese Maßnahmen haben zu erheblichen Personalreduzierungen in allen Unternehmensbereichen geführt, unter anderem auch in den Controlling-Funktionen. Damit wurden aber auch Kapazitäten abgebaut für Controlling-Prozesse, die nicht direkt zum Kerngeschäft gehören, im Rahmen der betrieblichen Tätigkeit als Strukturkosten aber zwangsläufig anfallen.

### Strukturkostencontrolling - Prozesse outsourcen

Dies sind Bereiche, die mehr oder weniger 'eingefahren' sind und normalerweise nicht periodisch überprüft werden, da sie vom Volumen her wesentlich weniger Bedeutung haben als die Kernbereiche. Solche Kostenkategorien sind zum Beispiel die Verbrauchskosten im Büro- und Verwaltungsbereich wie Büromaterial, Drucksachen, Gebäudemanagement, Versicherungen, Reiseverwaltung und in jüngerer Zeit an Bedeutung zunehmend Telekommunikation und Abfallmanagement.



Werner Müller, Dipl.-Ing., Dipl.-Wirt.-Ing., Unternehmens- und Wirtschaftsberater, Römerstr. 43, D-85586 Poing, Tel./Fax: 08121 /97 11 92



Thomas Fickel, Dipl.-Ing. (FH), Unternehmens- und Wirtschaftsberater, Obere Hauptstr. 52, D-85354 Freising, Tel./Fax: 08161 / 9 12 20

Für die Kosten in diesen Kategorien wird der Planwert oft aus der Vergangenheit extrapoliert und die Istkosten erfasst, doch für eine Analyse dieser Kosten bezüglich Rationalisierungspotential fehlen häufig die personellen Ressourcen. Obwohl diese Kategorien nicht zum Kerngeschäft gehören, steckt je nach Struktur und Aufgabe eines Unternehmens erhebliches Rationalisierungspotential in diesen Kostenblöcken.

Gerade in diesen Bereichen bietet sich die Möglichkeit auch, diese Controllingaufgabe an Außenstehende zu delegieren, da die Grundvoraussetzungen für das Outsourcen, nämlich

- nicht zum Kerngeschäft gehörend,
- vom Volumen nicht groß genug, um eigenes Spezialwissen aufzubauen und auszulasten,
- zeitlich begrenzte, fest umrissene Aufgabe,
- keine Gefahr des Verlustes oder Transfers von firmenspezifischen Fachwissen vorliegen.

### Auf Erfolgsbasis honorieren

Besonders attraktiv wird dieses Thema, wenn externe Berater auf reiner Erfolgsbasis arbeiten, das heißt, ihr Honorar aus den nachweislich erzielbaren bzw. tatsächlich erzielten Einsparungen erhalten. Das häufig geäußerte Argument, "die Berater kommen, analysieren die Situation, erzählen uns Dinge, die wir sowieso schon wissen, schreiben einen Bericht, kassieren ein hohes Honorar und verschwinden", ist bei dieser Vorgehensweise vom Tisch.

Ideal ist es für ein Unternehmen, einen Berater zu finden, der in diesem Fall erfolgsorientiert arbeitet und im Rahmen einer Organisation für die verschiedenen Kostenkategorien auf Experten zurückgreifen und damit eine qualifizierte und effiziente Beratung durchführen kann.

Eine solche Vorgehensweise soll an zwei realisierten Beispielen gezeigt werden. Da die Erfahrungen auf tatsächlichen Firmendaten basieren, ist der Name der Firmen geändert.

## Outsourcing von Controllingaufgaben am Beispiel Reisemanagement

Die Firma Neumaier & Co, ein mittelständisches Unternehmen mit ca. 300 Mitarbeitern und Sitz in Süddeutschland übertrug im Herbst 1995 die Aufgabe zur Untersuchung des Reisemanagements aus den oben angeführten Gründen an eine externe Beratungsgesellschaft. Die Berater hatten angeboten, das Reisemanagement auf mögliche Einsparpotentiale zu überprüfen, wobei ein reines Erfolgshonorar zugrundegelegt wurde.

Der Berater fand bei der Firma Neumaier folgende nicht untypische Situation vor:

Der gesamte Kostenblock für 'Travel and Entertainment' von ca. 700 TDM p. A. wurde von etwa 25 reisenden Mitarbeitern, incl. Geschäftsleitung, verursacht. Ca. 60 % der Kosten waren Flugkosten, davon etwa 1/3 Inland und europäisches Ausland, 2/3 außereuropäisches Ausland. Die Hotelkosten bildeten mit ca. 20 % den zweigrößten Kostenblock. Die restlichen Kosten verteilten sich auf Mietwagen, Bahnfahrten, Spesen, Gästebewirtung und sonstige Kosten. Die Firma arbeitete seit längerer Zeit mit einem Reisebüro zusammen, über welches aber nur die Flugtickets bestellt wurden. Alle anderen Buchungen wurden vom reisenden Mitarbeiter selbst oder von Sekretärinnen durchgeführt. Insgesamt fielen im Laufe eines Jahres etwa 500 Reisen an, die zu einer Abrechnung führten.

Der organisatorische Ablauf stellt sich bei Fa. Neumaier folgendermaßen dar: Der Mitarbeiter plant eine Reise, füllt ein Reiseantragsformular mit den Daten Reisedauer, Reisezweck, besuchte Firmen, geplante Reiseroute und Verkehrsmittel und die voraussichtlichen Kosten aus, und läßt sich die Reise von seinem Vorgesetzten genehmigen. Nach Genehmigung durch den Vorgesetzten erfolgt die Bestellung der Flugtickets beim kooperierenden Reisebüro entweder über Sekretariate oder durch den Reisenden selbst. Die Hotelbuchungen werden vom Reisen-

den selbst direkt oder über den besuchten Geschäftspartner vorgenommen.

Nach Abschluß der Reise erstellt der Reisende – früher oder später – die Reisekostenabrechnung, die zusammen mit dem Reiseantrag abgegeben wird. Die Reisekostenabrechnung wird durch die Buchhaltung auf sachliche und steuerliche Richtigkeit und unter Berücksichtigung von Währungsumrechnungen zum Zeitpunkt der Reise, von temporären Reisekostenvorschüssen und der jeweiligen Zuordnung zu Kostenstellen und Projekten überprüft. Anschließend werden die entstandenen Kosten dem Mitarbeiter überwiesen.

## Maßnahmenkatalog

Die Analyse sowohl der administrativen als auch der externen Kosten ergab ein **Einsparungspotential von weit mehr als 10 %**, bezogen auf den gesamten Kostenblock. Daraufhin wurde von der Geschäftsleitung in Zusammenarbeit mit dem Berater ein Maßnahmenkatalog verabschiedet und umgesetzt. Unter anderem wurde vereinbart:

- Die bestehenden Reiserichtlinien werden überarbeitet. Die administrativen Abläufe werden verbessert.
- Die Buchung aller Flüge und Hotels erfolgt über dafür geschulte Sekretariate beim Reisebüro. Die zuständigen Sekretärinnen wurden dafür sensibilisiert, insbesondere bei Flügen und Hotels auf die Kosten zu achten, ohne jedoch die Qualität zu vermindern.
- Die vielreisenden Mitarbeiter erhalten alle Firmenkreditkarten. Damit entfallen die Reisekostenvorschüsse, die über Kreditkarte abgerechneten Kosten fließen in die Informationssysteme mit ein.
- Die Abrechnung der Flüge erfolgt wöchentlich, die Daten werden per Datenträger übergeben.
- Jeder reisende Mitarbeiter erhält eine Calling Card, da sich bei der Analyse herausgestellt hat, daß häufig vom Hotel aus geschäftliche Telefongespräche geführt werden.

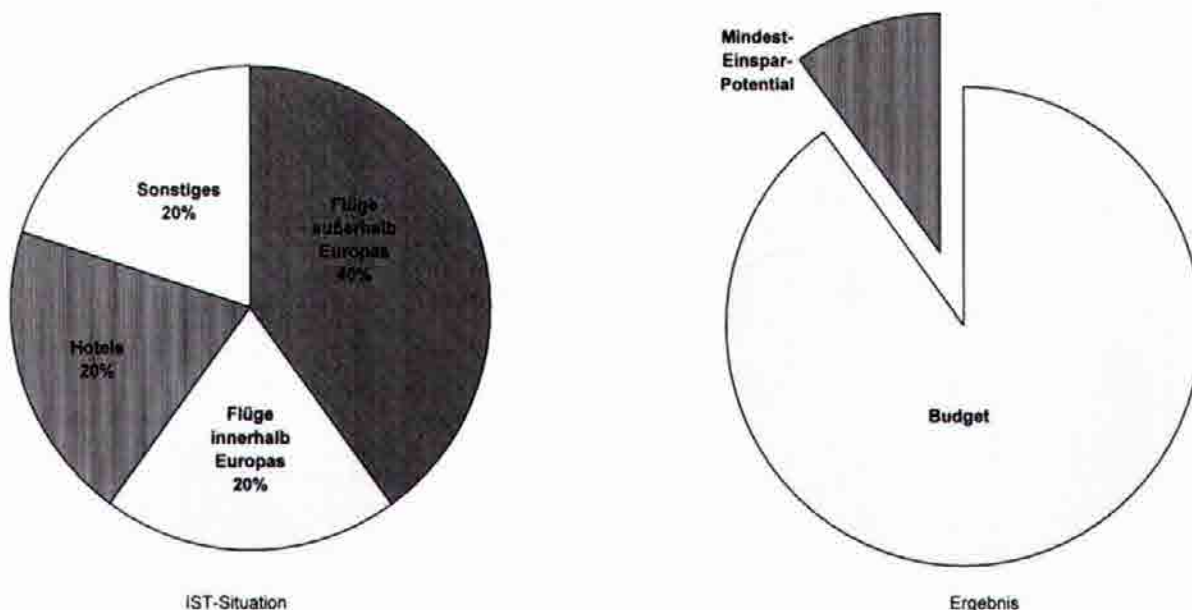


Abb. 1: Travel and Entertainment Fa. Neumaier & Co (Kostenblock ca. 700 TDM p. a.)

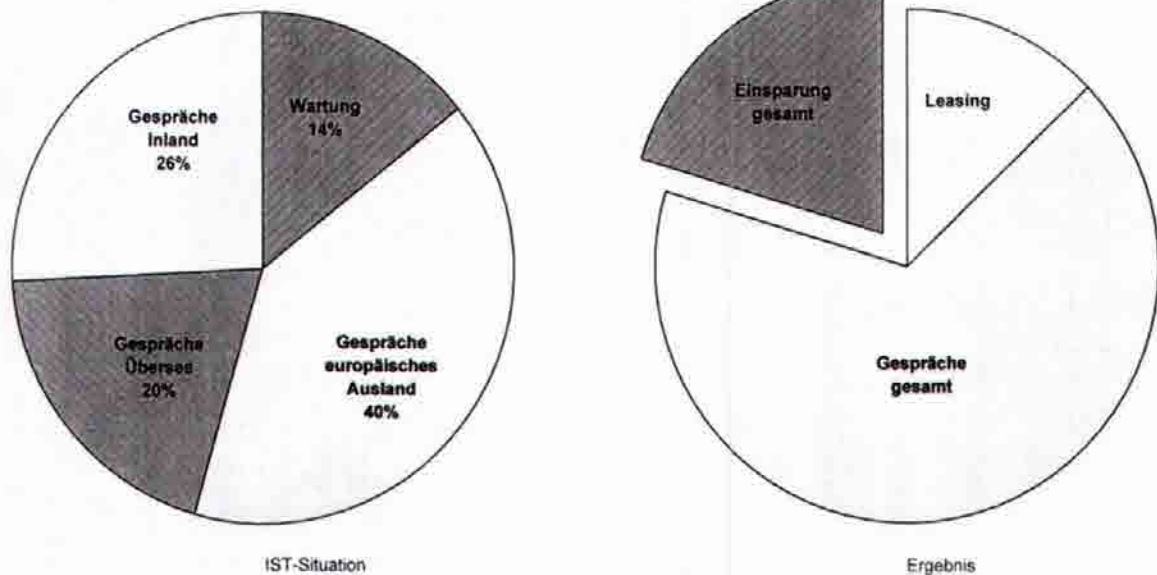


Abb. 2: Telekommunikation Fa. Kunstmann (Kostenblock ca. 35.000 DM mtl.)

● Die Reisekostenabrechnungen werden nach einer Testphase 'outsourced', da die Mitarbeiter in der Buchhaltung laufend einen Überstundenberg vor sich herschieben.

Bei der gesamten Umsetzung der Maßnahmen begleitet der externe Berater die Fa. Neumaier, zum einen, um die geplanten Maßnahmen auch wirklich einzuführen, zum anderen, um die Einsparungen zu realisieren und gegebenenfalls korrigierend einzugreifen, bzw. zusätzliches Einsparpotential aufzudecken.

### Outsourcing am Beispiel Telekommunikation

Die Firma Kunstmann, ein Mittelständler mit etwa 700 Mitarbeitern, hatte die Aufgabenstellung 'Überprüfen der Situation Telekommunikation' an einen externen Berater gegeben. Auch hier war die vorgefundene Istsituation bezüglich der Telekommunikation typisch für ein mittelständisches Unternehmen. Obwohl das Investitionsvolumen der Telekommunikationsanlage bei etwa einer halben Million DM (Kaufwert) lag, war für die technische Betreuung der Anlage ein Mitarbeiter zuständig, der hauptamtlich zu über 90 % mit anderen Aufgaben beschäftigt war.

Die Anforderungen seitens der Datenverarbeitung änderten sich, das Gesprächsvolumen zu 3 Zweigwerken wuchs laufend. Der zuständige Mitarbeiter stützte sich bei seinen Entscheidungen hauptsächlich auf die Aussagen des Lieferanten der installierten Anlage sowie auf die Aussagen der Telekom.

Im Rahmen einer Istanalyse überprüfte der Berater die technische Ausstattung der installierten Anlage, die Vertragssituation mit dem Anlagenlieferanten sowie das monatliche Gebührenaufkommen. Die installierte Anlage war gekauft worden. Es bestand ein Wartungsvertrag incl. Schwachstromversicherung mit einer monatlichen Höhe von ca. 5 TDM und einer Restlaufzeit von 5 Jahren. Die monatlichen Kosten für Telekommunikation beliefen sich auf etwa 30 TDM für Leitungskosten und Gesprächs-

gebühren. An den Gesprächsgebühren betrug der Auslandsanteil etwa 70 %, etwa 2/3 davon ins europäische Ausland und 1/3 nach Übersee.

In einer ersten Grobschätzung ermittelte der Berater ein Einsparpotential von etwa 20 % des Gebührenaufkommens. Dies bedeutete jedoch die Anschaffung einer neuen Anlage, um neue Technologien ausnutzen zu können. Die Geschäftsleitung von Kunstmann entschied daraufhin, diesen Weg zu gehen und beauftragte den Berater, ein **Leistungsverzeichnis für die neue Anlage unter Einbeziehung der Anforderungen seitens der Mitarbeiter und der EDV** zu erstellen. Außerdem sollte der Berater mit dem bisherigen Lieferanten bezüglich der Lösungsmöglichkeiten des Wartungsvertrages Kontakt aufnehmen.

### Ergebnisse

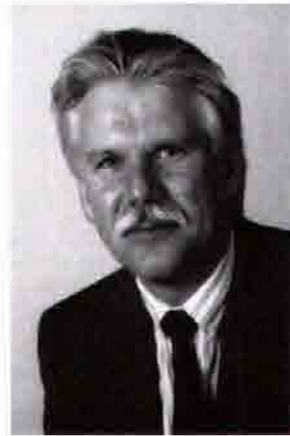
Nach Abschluß aller Verhandlungen und Installation der neuen Anlage stellt sich die Situation für Firma Kunstmann wie folgt dar:

- Die neue Anlage wurde gemietet, das monatliche Mietaufkommen liegt um 10 % unter den Wartungskosten für die Altanlage.
- Das monatliche Gebührenaufkommen hat sich um durchschnittlich 22 % gesenkt.
- Die neue Anlage bietet wesentlich mehr Funktionen, die von den Mitarbeitern gewünscht und auch genutzt werden.

Und das Beraterhonorar leitete sich aus den erzielten Einsparungen ab. Die Firma Kunstmann hatte bei dieser Maßnahme also weder Risiko noch finanzielle Vorleistungen einzugehen und erhielt eine fachlich kompetente Beratung, die nicht nur die aktuelle Situation, sondern – soweit möglich – auch Zukunftsperspektiven in Betracht gezogen hat.

Outsourcen wird als 'Trend der 90er Jahre' bei Firmen häufig nur durch Kostenüberlegungen bestimmt. Dabei wird übersehen, daß durch Outsourcing die Einzigartigkeit von Produkten verlorengehen könnte. ■

# UMWELTCONTROLLING – INPUT-/OUTPUTSTRÖME VON VERFAHREN UND PROZESSEN



von Dipl.-Kaufmann Jörg **Becker**, Friedrichsdorf

Die wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Rahmenbedingungen, von denen Belastungen von Natur und Umwelt ausgehen, haben sich in den letzten dreißig Jahren stark verändert:

- Die Zahl der Einwohner im früheren Bundesgebiet stieg von 1960 bis 1994 um fast 20 Prozent auf knapp 66 Millionen.
- Bei einer Zunahme der Zahl der Erwerbstätigen um rund 10 Prozent auf 28 Millionen – und gleichzeitigem Rückgang der durchschnittlichen Arbeitszeit um 27 Prozent – stieg das Bruttoinlandsprodukt in konstanten Preisen je Erwerbstätigen um 146 Prozent auf 94 000 DM.
- Gleichzeitig erhöhte sich der Kapitalstock je Erwerbstätigen in den vergangenen 25 Jahren um 240 Prozent.
- Durch zunehmenden Einsatz von Kapital und abnehmenden Einsatz von Arbeit wurde die Arbeitsproduktivität seit 1960 auf das Dreieinhalbfache gesteigert.

Gleichzeitig hat sich in den vergangenen drei Jahrzehnten auch das Verbraucherverhalten stark gewandelt. Die jedem Einwohner zur Verfügung stehende Wohnfläche hat sich zwischen 1960 und 1993 von 19 qm auf fast 38 qm nahezu verdoppelt. Die Siedlungs- und Verkehrsfläche je Einwohner ist heute um 42 Prozent höher als 1960. Am auffälligsten ist der Zuwachs an motorisierter Mobilität. Die im Durchschnitt von jedem Einwohner im motorisierten Individualverkehr zurückgelegten Kilometer stiegen von 1960 bis 1993 um 240 Prozent an.

Diese Beispiele für Verhaltensänderungen, die sich in einem höheren Konsumniveau und veränderten Konsumgewohnheiten niederschlagen, führen im Zuge des wirtschaftlichen Wachstums auch zu einer stärkeren Inanspruchnahme des Produktionsfaktors Natur.

---

## Globales Umweltcontrolling im Handel

---

Der Handel markiert die Schnittstelle zwischen der Kette der Wirtschaftsbeteiligten einerseits und dem Verbraucher andererseits. Er ist im Regelfall der einzige Wirtschaftsbeteiligte, mit dem der Verbraucher

unmittelbar in Berührung kommt; den Handel trifft deshalb eine besondere Verantwortung. Die in der Verpackungsverordnung geregelte Mehrwegquote für Getränkeverpackungen hat sich in der Vergangenheit als ökologisch sinnvoll erwiesen. Neue Ökobilanzstudien bestätigen die grundsätzliche Überlegenheit von Mehrweg- gegenüber Einwegverpackungen. Auf diese Erkenntnis muß sich auch der internationale Handel einstellen. Die bestehenden abfallwirtschaftlichen Rücknahme- und Verwertungspflichten dürfen nicht nur deutsche Hersteller oder Abfüller treffen. Die Umweltgesetze sind nicht nur für die inländischen Unternehmen gemacht, sondern sollen im Wettbewerbsinteresse der deutschen Wirtschaft auch ausländische Anbieter in die Verantwortung einbeziehen.

Zentrales Ziel einer multilateralen Handelspolitik ist die weitgehende Liberalisierung des grenzüberschreitenden Güter- und Dienstleistungsverkehrs. Gerade die Entwicklungsländer befürchten, daß die Industrieländer Umweltschutzargumente zu ihrem eigenen Vorteil mißbrauchen, um Exportchancen der Entwicklungsländer zu mindern. **Jede effektive Internationalisierung von Umweltkosten bringt zwangsläufig die Veränderung bestehender Handelsströme mit sich.** Eine solche Veränderung hin zu ökologischeren Produktions- und Konsummustern ist gerade das Ziel einer stärkeren Berücksichtigung der Umweltkosten in den Weltmarktpreisen. Die Verwirklichung einer ökologisch orientierten Marktwirtschaft allein in Deutschland ist in einer Welt des wachsenden grenzüberschreitenden Güter-, Dienstleistungs- und Kapitalverkehrs auf Dauer nicht möglich. Die Kosten der Umweltverschmutzung werden in den Weltmarktpreisen bisher nur unzureichend berücksichtigt.

---

## Ökobilanzen unterstützen umweltorientiertes Management

---

Die deutsche Industrie sieht Ökobilanzen als einen Baustein im Rahmen des umweltorientierten Managements. Die systematische Analyse der Umweltwirkungen von Verfahren und Prozessen ist nach Ansicht des Bundesverbandes der Deutschen

Industrie (BDI) eine wichtige Voraussetzung, um Verbesserungen gezielt und wirksam vorzunehmen. Um das Instrument Ökobilanzen für alle Interessenten praktikabel zu gestalten, werden im Rahmen der internationalen Normung unter intensiver Beteiligung der Industrie Standards erarbeitet (z. B. ISO 14 040).

Das Öko-Controlling befaßt sich mit Planung und Einsatz von Instrumenten, z. B. Öko-Bilanz, Umwelt-Audit, die den Fortschritt der ergriffenen Umweltmaßnahmen meßbar machen und Schwachstellen offenlegen. Basis für die Öko-Bilanz ist u. a. die systematische Mengenerhebung der Input-/Outputströme an Anlage- und Umlaufgütern, Wasser, Energie, Abfall und Emissionen.

Umweltkennzahlen dienen dazu, Öko-Bilanzen einzelner Branchen untereinander vergleichbar zu machen. Für den nachfolgenden Praxisfall der Öko-Bilanz (Hypo Bank AG) gilt als Kennzahlenbasis

- ➔ die Zahl der Arbeitsplätze basiert auf der Anzahl der Büroeinrichtungen,
- ➔ die Mitarbeiteranzahl entspricht der Zahl der tatsächlich beschäftigten Personen,
- ➔ die Arbeitstage als Bezugsgröße für die Umweltkennzahlen ist – unabhängig von der Zahl der tatsächlichen Arbeitstage – auf 250 Tage/Jahr festgelegt,
- ➔ Nutzfläche in qm wird als eigengenutzte Bruttogrundriß- bzw. -geschoßfläche definiert (Tabelle 1).

### **Umweltschutzaspekte in Kundenbeziehungen der Finanzdienstleistungsbranche**

Neben dem im eigenen Haus praktizierten Umweltschutz sind wesentliche Einflußfaktoren einer Bank auch die indirekten Auswirkungen ihrer Produkte auf die Kunden und somit auf die Umwelt. Z. B. die Art der Prüfung von Umweltrisiken bei der Kreditvergabe, das Angebot und die Vergabe von Fördermitteln im Umweltbereich oder auch die besondere Bewertung von ökologischen Immobilien (Baustoffe, Regenwassernutzung, alternative Energien) für die langfristige Wertsicherung. Nach Angaben der Versicherungswirtschaft sind die Schäden durch Naturkatastrophen im Jahr 1995 auf 180 Milliarden US-Dollar um das Dreifache gestiegen. Die Rückversicherer erklären die Zunahme mit der starken Wertkonzentration in katastrophenen exponierten Regionen, mit einer wachsenden Schadenanfälligkeit moderner Industriegesellschaften und mit den veränderten Bedingungen des Weltklimas. Es gilt heute schon die aus den Klimaveränderungen erwachsenden volkswirtschaftlichen Schäden zu minimieren. Die deutsche Industrie hat begonnen, die Chancen, die daraus erwachsen, zu nutzen:

- ➔ Da Risiko- und Umweltrelevanz häufig gleich gelagert sind, schlagen sich Umweltschutzaspekte in zunehmendem Maße auch bei der Prämien- und Konditionengestaltung von Banken, Sparkassen und Versicherungen nieder.
- ➔ Banken und Versicherungen müssen sich vermehrt den ökologischen Herausforderungen stellen und aus eigener Initiative Verantwortung für eine nachhaltige, umweltgerechte Entwicklung übernehmen.

- ➔ In der Finanzdienstleistungsbranche sind bei ihren Kundenbeziehungen vermehrt auch Umweltschutzgesichtspunkte einzubeziehen. Zum Beispiel für die Kreditwürdigkeitsprüfungen von Banken und Sparkassen, daneben aber z. B. auch für die Prämien- bzw. Konditionengestaltung bei Versicherungsunternehmen.

Sowohl Banken als auch Versicherungen können zunehmend erwarten, daß ihre Kunden Umweltschutzrisiken sorgfältig managen, was z. B. durch die freiwillige Beteiligung der Kunden am EG-Umwelt-Audit-System (EMAS) dokumentiert wird. Der Vorschlag, nach EMAS zertifizierten Unternehmen ggf. bevorzugte Konditionen bei Kredit- bzw. Policenvergabe einzuräumen, wird vom Bundesumweltministerium begrüßt. Diskutiert wird, unter welchen Rahmenbedingungen das Instrument Öko-Audit auf Banken und Versicherungen übertragen werden kann. Die hierbei zu formulierende betriebliche Umweltpolitik der Finanzdienstleister sollte neben der Neuorganisation der internen Betriebsabläufe sowohl das Aktivgeschäft von Versicherungen und Banken als auch die Kapitalanlageseite umfassen.

### **Leitlinien und Planziele zum Umweltschutz**

Bei weiteren Schritten zur Entbürokratisierung und Vereinfachung von Umwelt-Genehmigungsverfahren kann die Versicherungswirtschaft eine wichtige Rolle spielen. In der Diskussion sind neue Haftungs- und Versicherungsmodelle, bei denen z. B. für die Errichtung und den Betrieb von Anlagen mit geringem Gefährdungspotential das "klassische Genehmigungsverfahren" nach Wahl des Betreibers ersetzt würde durch eine Kombination aus Haftung und Versicherung sowie unabhängiger Sachverständigenbegutachtung bei Planung, Errichtung und Betrieb der Anlage.

### **Leitlinien und Planziele zum Umweltschutz könnten beispielsweise sein:**

- den offenen Dialog mit Kunden, Lieferanten, Vertragspartnern und Mitarbeitern führen, sowie mit Interessengruppen aus Politik, Wirtschaft, nationalen sowie internationalen Verbänden;
- die Ansprüche der Kunden in die Kriterien für eine innovative Produktpolitik aufnehmen;
- intern ein integriertes Umweltbewußtsein fördern und durch verantwortungsbewußtes Verhalten den Umweltgedanken weitertragen;
- die Mitarbeiter ihren Aufgaben entsprechend informieren und im Umweltschutz qualifizieren und motivieren;
- die Einwirkungen auf die Umwelt so gering wie möglich halten, Ressourcen schonen und Lösungen erarbeiten;
- so bewußt mit Materialien umgehen, daß Abfall vermieden wird;
- Ideen für den aktiven Umweltschutz sowohl in der Innen- als auch in der Außenwirkung entwickeln;
- die Verbräuche in den Bereichen Strom, Wasser, Heizung sollen – zunächst für die Zentrale – um 10 % gesenkt werden;
- Abfall in allen Fraktionen – zunächst für die Zentrale – soll durch ein Vermeidungskonzept um 10 % gesenkt werden;

Praxisfall ÖKO-BILANZ

Bestand				
31.12.95 Konten		In '95 Konten	Out '95	
<b>1 Anlagegüter</b>		<b>1 Anlagegüter</b>		
204.502	Grundst. u. Bauten Nutzfl. (qm)	10.099	Grundst. u. Bauten Nutzfl. (qm)	0
n.v.	Gebäudeanl. u. -ausstatt. (St.)	n.v.	Gebäudeanl. u. -ausstatt. (St.)	n.v.
98	Techn. Anlagen u. Maschinen (St.)	n.e.	Techn. Anlagen u. Maschinen (St.)	n.e.
n.e.	Betriebs- und Geschäftsausstatt.	n.e.	Betriebs- u. Geschäftsausstatt.	n.e.
496	Sonstige Anlagegüter (St.)	104	Sonstige Anlagegüter (St.)	42
<b>2 Umlaufgüter</b>		<b>2 Umlaufgüter</b>		
79.927.880	Papier (Stück/Blatt)	333.347.56	Papier (Stück/Blatt)	n.e.
11.659.175	Büroartikel (Stück)	3		
0	Posteingang (Stück)	27.459.710	Medien/Werbung	n.e.
v.E.	Betriebs-/Gefahrstoffe	n.e.	Postausgang	n.e.
n.e.	Werbemittel (Stück)	v.E.	elektronische Datenträger	n.e.
n.e.	Lebensmittel (kg)	n.e.	Werbemittel	n.e.
n.e.	Sonstiges (Mio Blatt)	n.e.	Essensportionen (Anzahl)	628.621
		185	Sonstige Abgänge	n.e.
<b>648.500</b>	<b>3 Wasser (Liter)</b>	<b>3 Abwasser (Liter)</b>		
648.500	Stadtwasser	n.e.	Kanalisation	n.e.
0	Brunnenwasser	n.e.	Grundwasser	n.e.
0	Regenwasser	n.e.	Verdunstung	n.e.
			Abwasserfrachten	n.e.
<b>n.e.</b>	<b>4 Energie (kWh)</b>	<b>4 Energie (kWh)</b>		
0	Elektrizität	n.v.	Abwärme (ohne Treibstoff)	n.e.
0	Fernwärme	n.v.	Lärm	n.e.
0	Gas	4.083.184		
n.e.	Heizöl			
34.860	Diesel (Notstromaggregat)	84.322		
0	Sonnenenergie	n.e.		
<b>5 Luft (cbm)</b>		<b>n.e. 5 Abluftfrachten (kg)</b>		<b>n.e.</b>
		CO 2		n.e.
		NO x		n.e.
		SO 2		n.e.
		<b>6 Abfall</b>		<b>1.046.800</b>
		Papier		536.220
		Sonstige Wertstoffe		275.290
		Elektroschrott		29.350
		Sonderabfall		2.350
		Sonstiges		60.670
		Restmüll		142.920

(Umweltbericht Hypo-Bank)

Zeichenerklärung:

n.e. = nicht ermittelt

n.v. = nicht vollständig

v.E. = verschiedene Einheiten

Tabelle 1



- die Gefahrstoffmengen sollen um 20 % sinken;
- Treibstoffverbrauch der Firmen- und Dienstwagen soll um 10 % sinken;
- der Papierverbrauch soll um mindestens 10 % sinken;
- die Außenstellen werden sukzessive in das interne Öko-Controlling einbezogen;
- die Beurteilung ökologischer Chancen und Risiken wird in die Bonitätsprüfung integriert (z. B. spezielle Öko-Ratings entwickeln, umweltrelevante Beratung);
- Information und Sensibilisierung von Mitarbeitern und Führungskräften konzernweit, um ein Umweltbewußtsein sicherzustellen;
- noch stärker darauf achten, daß umweltverträgliche Produkte und Verhaltensweisen eine maßgebliche Rolle bei der Auswahl von Lieferanten und Vertragspartnern spielen;
- regelmäßig die Öffentlichkeit und Mitarbeiter über Aktivitäten und Fortschritte im Umweltschutz in Form eines Berichtes informieren und Leitlinien den neuesten Entwicklungen anpassen.

### Controlling: Betriebsökologie Papier

Die Inputkonten geben Auskunft darüber, welche Papiermengen und -arten über den zentralen Einkauf beschafft und beispielsweise in die Bank ausgeliefert werden. Das heißt auch, daß alle Druck-erzeugnisse der Hausdruckerei hier erfaßt sind. Nahezu dreiviertel aller DIN A 4 Papiere und Kontoauszugspapiere werden im Praxisfall direkt vom Hersteller an die Filialen der Bank geliefert. Bis

auf einige wenige Spezialpapiere wird ausschließlich chlorfrei gebleichtes Papier verwendet, der Anteil der Recyclingpapiere liegt bei ca. 2 %. Spezialpapiere sind zum einen beschichtet, z. B. Thermopapier für Faxgeräte, oder sie sind, wie Scheckformulare, mit Zusatzstoffen versehen, die aus Sicherheitsaspekten vorgeschrieben sind.

Diese Zusätze tragen bei der Herstellung zu einem erhöhten Ressourcenverbrauch bei und erschweren das Papierrecycling bzw. machen es unmöglich. Der Anteil dieser Spezialpapiere wurde von 24 % für das Jahr 1994 auf 17 % im Jahr 1995 gesenkt. Ebenfalls sank der Verbrauch der DIN A 4 Papiere um 26; gestiegen dagegen ist die Menge der EDV-Papiere um 11 % (vgl. Tabelle 2).

### Controlling: Betriebsökologie Geschäftsreisen

Jede Geschäftstätigkeit löst u. a. auch Verkehrsströme unterschiedlichster Art aus. Für die Betrachtung in der Ökobilanz wurden ausgewählte Verkehrsströme und deren Emissionen herausgenommen. So wurden im o. a. Praxisfall gesamtbankweit die Geschäftsreisen, für den Standort München die bank-internen Transporte sowie die Fahrten der Mitarbeiter zu ihrer Arbeitsstelle (hier die Zentrale) betrachtet. 1994 wurden die Daten der Fahrten zur Arbeitsstelle je Postleitzahlengebiet und der daraus resultierenden durchschnittlichen Entfernung erhoben. Für 1995 wurde eine Mitarbeiterbefragung durchgeführt. Knapp die Hälfte der Mitarbeiter erreichte ihren

Arbeitsplatz mit öffentlichen Verkehrsmitteln, 7 % gehen zu Fuß oder fahren mit dem Rad und 44 % der Mitarbeiter benutzen den PKW.

Der Anteil der Geschäftsreisen erhöhte sich im Praxisfall um knappe 5 % auf insgesamt 43.572.517 km oder mehr als tausend-achtzigmal rund um den Äquator. Der Anteil der Pkw-Fahrten nahm 1995 um ca. 4 % zu, dagegen nahmen Flüge um 3 % und Bahnfahrten um 1 % ab (vgl. Tabelle 3).

Betriebsökologie - Papier			
	Input 1994	Input 1995	Bestand 31.12.95
Papier (Stück/Blatt)	340.541.105	333.347.563	79.927.880
unbeschichtetes Papier	257.133.598	269.843.165	59.090.662
Formulare	51.023.380	48.266.175	22.539.049
Briefbögen	18.736.500	31.880.910	4.695.654
DIN A 4 Papier, blanko	71.808.685	53.283.000	108.300
andere Formate, umgerechnet auf DIN A 4	n.e.	1.120.600	397.000
EDV-Papier (endlos)	34.451.000	38.418.012	7.611.298
Kontoauszüge	79.215.000	90.630.000	98.368.890
Visitenkarten	1.296.630	1.004.145	547.567
Notizblöcke/Ringbücher/Hefte	52.963	246.645	509.621
Moderationskarten/Seminarpapier	474.047	612.923	114.786
Papierrollen f. Rechenmaschinen u.ä.	75.393	16.354	11.047
sonstige Papiere	n.e.	4.364.401	12.719.470
anderes Papier	83.407.507	63.504.398	20.837.198
Briefumschläge	24.598.244	20.155.175	7.559.035
Sparbücher	68.650	108.420	28.080
Selbstdurchschreibesätze	45.633.607	31.416.327	12.510.837
Schecks	12.000.000	10.383.000	65.000
Thermopapierrollen/Kohlepapier	200.131	231.017	122.790
Haftnotizen	31.154	40.237	11.534
Rückenschilder/Aufkleber	875.721	1.170.222	539.922

Tabelle 2

**Controlling:  
Betriebs-  
ökologie Abfall**

Ziel beispielsweise der Hypo Bank war, aus Kostengründen den Restmüllanteil am Gesamtabfallaufkommen zu senken. Ein 1994 erarbeitetes und eingesetztes Entsorgungskonzept für die Gesamtbank setzte auf konsequente Abfalltrennung. So konnte in den zentralen Bereichen der Restmüllanteil um 15 % gesenkt werden. In der "Grünen Tasche" als Element des Entsorgungskonzeptes werden z. B. bürospezifische Abfallkleinteile wie Stifte, Klebstoffe, Disketten, Batterien u. ä., aber auch abgelaufene Scheckkarten einer bankinternen Sammelstelle zugeführt. Hier werden die Kleinteile nach Materialien getrennt und an eine externe Firma zur stoff- bzw. datenschutzgerechten Verwertung weitergeleitet.

Langfristig kann nur durch ein detailliertes Vermeidungskonzept die Gesamtabfallmenge reduziert werden (vgl. Tabelle 4). ■

**Betriebsökologie -Verkehr**

	Strecken in km		Emmission		
	1994	1995	1995		
<b>Verkehr</b>	<b>75.448.874</b>				
Geschäftsreisen	41.669.171	43.572.517	10.896.745		
Bankinterne Transporte	579.703	1.271.419	239.603		
Fahrten der MA zur Arbeitsst.	32.200.000	29.088.263			
<b>Geschäftsreisen</b>					
	Gesamt '94	Gesamt '95	Pkw '95	Flug '95	Bahn '95
<b>Strecken in km</b>	<b>41.669.171</b>	<b>43.572.517</b>	<b>22.801.300</b>	<b>16.652.317</b>	<b>4.118.900</b>
Anteil an der Gesamtstrecke	100%	100%	52%	38%	10%
<b>Emmissionen in kg</b>	<b>10.246.133</b>	<b>10.896.846</b>	<b>6.119.641</b>	<b>4.611.360</b>	<b>165.745</b>
Kohlendioxid	10.104.522	10.740.885	5.996.742	4.579.387	164.756
Stickoxide	32.486	33.821	14.593	18.651	577
Schwefeldioxid	3.093	3.137	1.140	1.832	165
Kohlenwasserstoffe	6.499	6.973	4.560	2.331	82
Kohlenmonoxid	99.533	111.930	102.606	9.159	165

Tabelle 3

**Betriebsökologie - Abfall**

	1994	1995	darin enthalten Materiallager
<b>Abfall (kg)</b>	<b>963.608</b>	<b>1.046.800</b>	<b>22.015</b>
<b>Papier</b>	<b>528.800</b>	<b>536.220</b>	<b>13.520</b>
<b>sonstige Wertstoffe</b>	<b>175.418</b>	<b>275.290</b>	<b>7.600</b>
Kartonagen	99.600	113.800	3.600
Kunststoffe	4.828	6.010	720
Metalle (Alteisen/Dosen)	9.500	16.200	200
Füllmaterial (Styropor)	670	980	0
Codekarten	n.e.	500	500
Sperrmüll (1994 in Stück)	420	13.060	0
Datenträger (z.B. Disketten)	520	3.900	2.500
Bürospezifische Abfälle	n.e.	80	80
Holz	5.500	10.620	0
Glas	9.100	20.200	0
Biomüll	n.e.	12.320	0
Naßmüll/Speisereste	45.700	77.620	0
<b>Elektro-/Elektronikschrott</b>	<b>26.220</b>	<b>29.350</b>	<b>80</b>
<b>Sonderabfälle</b>	<b>3.180</b>	<b>2.350</b>	<b>115</b>
Leuchtmittel (Stück)	2.632	4.658	50
Batterien, Akkus, Knopfzellen	n.e.	115	115
Fixierbad, Entwicklerflüssigkeit (Liter=kg)	1.130	735	0
sonstige Sonderabfälle	2.050	1.500	0
<b>Sonstiges</b>	<b>61.990</b>	<b>60.670</b>	<b>0</b>
Fettfang	41.490	45.470	0
Sandfang/Benzinabscheider	20.500	15.200	0
<b>Restmüll</b>	<b>168.000</b>	<b>142.920</b>	<b>700</b>

Tabelle 4

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
	25	31	S	F	L

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
06	21	37	G	F	R

## BEDEUTUNG UND ENTWICKLUNG INTERNATIONALER RECHNUNGSLEGUNGSSTANDARDS

von Thomas Stenz, Zürich

Die weltweite Globalisierung der Märkte macht auch vor der Rechnungslegung nicht halt. Wurden Rechnungslegungsnormen in der Vergangenheit von den einzelnen Staaten in Gesetzen und Verordnungen geregelt, so gewinnen heute supranationale oder privatwirtschaftliche Gremien zunehmend an Bedeutung in diesem Bereich. Diese Kommissionen erarbeiten **Rechnungslegungsnormen, welche internationale Gültigkeit haben**. Gründe für diesen Trend zur Internationalisierung der Rechnungslegung sind:

- **größere und gewichtigere Aktionärskreise** wie Pensionskassen, internationale Investment Fond etc. nehmen als Anleger an Bedeutung zu. Der nicht professionelle, passive, nur an einer jährlichen Dividende interessierte Aktionär gehört der Vergangenheit an;
- diese Anleger sind nicht nur an den entsprechenden Heimmärkten aktiv, sondern **investieren gezielt an allen internationalen Börsen**;
- **Finanzanalysten verlangen international vergleichbare Jahresrechnungen**. Gesellschaften, welche sich diesem Trend nicht anschließen, werden von den Analysten nicht beachtet und verlieren dadurch an Attraktivität für die institutionellen Anleger.

**Vor allem kontinentaleuropäische Unternehmen müssen in diesem Bereich umdenken. Eine stark konservative (gläubigerschutzorientierte) Rechnungslegung** verliert zunehmend an Bedeutung. Der internationale Trend entwickelt sich schon seit einiger Zeit hin zur anlegerschutzorientierten und damit betriebswirtschaftlich korrekten Darstellung der Vermögens- und Ertragslage (true & fair view Prinzip). Ob eine allzu konservative Bilanzierung und insbesondere die stille Auflösung zu konservativer Rückstellung wirklich die Gläubiger schützt, ist zudem zu bezweifeln, werden doch in solchen Fällen Verlustsituationen erst mit Verspätung aus der Jahresrechnung ersichtlich, was schlußendlich auch



Direktor Dr. Thomas Stenz, Partner Arthur Andersen AG, Binzmühlestr. 14, CH-8050 Zürich

für die Gläubiger schlecht ist. Der Realisationsgrundsatz (Imparitätsprinzip) und das Niederstwertprinzip (Anschaffungskosten-Orientierung) sind im Zeichen moderner Finanzinstrumente und der Möglichkeit zur Verbriefung einer Vielzahl von Geschäften ebenfalls nicht unbedingt mehr zeitgemäß.

Nachfolgend möchte ich Geschichte, Bedeutung und Charakter der drei heute wichtigsten internationalen Normen darstellen (Tabellen 1 und 2).

### US-GAAP

Die USA-Normen der Rechnungslegung sind das Resultat des Börsencrash in den dreissiger Jahren in Amerika. Im Anschluß an diesen Crash hat die neu geschaffene Börsenaufsichtskommission (SEC) ihr Recht zur Festlegung der Rechnungslegungsnormen börsenkotierter Unternehmen an eine separate Kommission (FASB) delegiert, übt aber aufgrund dieser Delegation, welche auch wieder entzogen werden kann, einen großen Einfluß auf die Arbeiten des FASB aus. Dem FASB wird, sicher zu Recht, vorgeworfen, daß es berufs- (Wirtschaftsprüfer) und börsenaufsichtsrechtlich dominiert ist, die eigentlichen Anwender, d. h. die berichterstattenden Unternehmen, jedoch zu wenig stark vertreten sind.

US-GAAP bestehen aus über 120 unterschiedlichen Richtlinien und zusätzlichen Interpretationen. Die einzelnen Richtlinien sind detailliert, fundiert aber gleichzeitig auch formalistisch und sehr kompliziert. Aufgrund des besonderen Rechtssystems in den USA (case law) fehlt eine eigentliche Übersicht über Sinn und Zweck der Rechnungslegung mit allgemein gültigen Grundsätzen (ein "Framework", wie es andere Rechnungslegungsnormen enthalten). Damit muß jedes neue Geschäft (bspw. neue Finanzinstrumente) über eine eigene Richtlinie geregelt werden.

Die weltweit große Bedeutung der US-GAAP als eigentlicher Vorreiter der Rechnungslegung ist jedoch auch für europäische und andere internationale Normen nicht zu unterschätzen. Das FASB hat im Vergleich mit anderen Gremien wesentlich mehr Mittel und Ressourcen zur Verfügung. Zudem ist eine **Kotierung in den USA für nicht amerikanische Unternehmen nur dann möglich, wenn die Jahresrechnung den US-GAAP angepaßt oder zumindest der ausgewiesene Reingewinn und das Eigenkapital mit US-GAAP abgestimmt werden.** Gerade große multinationale Unternehmen wollen heute an den amerikanischen Kapitalmarkt und müssen sich daher zwingend mit den US-Richtlinien befassen.

### EU-Richtlinien

Die 4. und 7. EG-Richtlinien zum Gesellschaftsrecht aus den Jahren 1978 und 1983 befassen sich mit der Erstellung des Einzel- und Konzernabschlusses. Die Richtlinien entstanden in politisch und juristisch dominierten Gremien mit einer nur kleinen Vertretung eigentlicher Rechnungslegungsexperten. Dies, gekoppelt mit den unumgänglich notwendigen Kompromissen, resultierte in Richtlinien, welche vor allem Gliederungsvorschriften, jedoch kaum die eigentlich wesentlich wichtigeren Bewertungsregeln enthalten. Dadurch, daß zusätzlich die Richtlinien zuerst zwingend in nationales Recht umgesetzt werden müssen, entstanden weitere Unterschiede aufgrund der speziellen Situationen in den einzelnen Ländern. Das ursprüngliche Ziel einer Harmonisierung und damit Vergleichbarkeit der Jahresrechnungen in der EU ist nicht erreicht. So sind beispielsweise Jahresrechnungen aus Deutschland und England heute nicht vergleichbar. Die deutsche Rechnungslegung ist in der Tendenz konservativ und gläubigerschutzorientiert, wogegen die englischen Regeln kapitalmarkt- und angelsächsisch-orientiert sind.

Ein weiterer Mangel der EU-Normen besteht darin, daß diese nicht mehr weiterentwickelt werden und deshalb neue Entwicklungen nicht berücksichtigen.

Diese Probleme anerkennt auch die EU, welche einen größeren Einfluß als Organisation bei der Weiterentwicklung anderer internationaler Normen sucht. Die EU hat bereits zu verstehen gegeben, daß sie **als eigene Organisation** und nicht nur durch einzelne Länder im **International Accounting Standards Committee** mitarbeiten möchte. Ob die EU-Richtlinien als eigene international anerkannte Norm der Rechnungslegung überleben, muß aus heutiger Sicht jedoch stark bezweifelt werden.

### International Accounting Standards (IAS)

Das International Accounting Standards Committee (IASC), als Teil der weltweiten Wirtschaftsprüferorganisation (IFAC) wurde 1973 gegründet und hat bis heute 32 Richtlinien zur Rechnungslegung erarbeitet. Im IASC Board, welcher die Richtlinien verabschiedet, sind 13 Länder sowie 3 Organisationen vertreten. Daneben besteht eine Konsultativ-Gruppe, welche jedoch nicht stimmberechtigt ist. Dem IASC

wird – vor allem aus europäischer Sicht – vorgeworfen, angelsächsisch und ebenfalls berufsrechtlich dominiert zu sein. Dieser Vorwurf ist sicher teilweise berechtigt, wurde aber vom IASC erkannt. Mit der Wahl der **Schweizer Industrieholding**, einem Zusammenschluß großer Schweizer Industriekonzerne **in den Board**, hat das IASC reagiert und ein wichtiges Zeichen gesetzt.

IAS Richtlinien sind detailliert, fundiert und sicher angelsächsisch orientiert. Für den Fachmann sind sie aber – im Gegensatz zu den US-GAAP – verständlich und einfacher anwendbar. Die ersten Richtlinien bis Ende der achtziger Jahre waren geprägt von einer Vielzahl unterschiedlicher Wahlmöglichkeiten, welche alle als IAS-konform anerkannt wurden. Damit waren die nach IAS erstellten Abschlüsse aber noch immer nicht harmonisiert und vergleichbar. Erst auf Druck der Finanzanalysten und Börsen hat das IASC diese Wahlmöglichkeiten im Projekt E-32 wesentlich eingeschränkt, so daß die heute gültigen IAS-Regeln meist nur noch eine Variante als IAS-konform anerkennen.

Die Bedeutung der IAS als eigentliche Rechnungslegungsnorm wird oft überschätzt, da nur wenige Schwellenländer IAS als eigentliche Gesetzesnorm übernommen haben. Einige Länder, insbesondere Frankreich und die Schweiz, wenden IAS oft auch auf freiwilliger Basis und in Ergänzung der lokalen rechtlichen Bestimmungen in diesen Ländern für den Konzernabschluß an. Diesen Mangel an rechtlicher Akzeptanz hat auch das IASC erkannt und versucht daher, die Anerkennung der weltweiten Börsenorganisation (IOSCO) für länderübergreifende Börseneinführungen zu erhalten. Ein Konzern mit Abschluß nach IAS-Normen könnte danach mit einer einzigen Rechnungslegung an einer Vielzahl ausländischer Kapitalmärkte präsent sein. Ein entsprechendes Projekt soll noch vor der Jahrtausendwende abgeschlossen werden. Diese Anerkennung macht jedoch für große multinationale Unternehmen nur dann Sinn, wenn auch eine Kotierung an der New Yorker Börse möglich ist. Das IASC ist aus diesem Grunde dem wachsenden Druck der Amerikaner (SEC/FASB) ausgesetzt, die IAS-Richtlinien möglichst USA-konform zu gestalten und befindet sich dadurch in einer schwierigen Lage. Soll es dem Druck der Amerikaner nachgeben und zu einer eigentlichen US-GAAP Kopie werden oder soll, auf Kosten der schnellen Akzeptanz durch die SEC, Eigenständigkeit bewahrt werden. Gelingt dem IASC diese schwierige Gratwanderung und damit eine weltweite Akzeptanz auf allen Börsenplätzen, so wäre dies mit Sicherheit der Durchbruch für das IASC als weltweit anerkannte Rechnungslegungsnorm.

### Bedeutung für den betriebswirtschaftlichen Controller

Es stellt sich nun die Frage, wie sich der betriebswirtschaftliche Controller mit diesen Entwicklungen auseinanderzusetzen hat.

Zum einen ist es sicher unumgänglich, daß er die Entwicklungen Internationaler Rechnungslegung im



## Geschichte & Organisation

Tabelle 1



Controller Verein eV

EU		IAS		US-GAAP	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Teil der Richtlinien zum Gesellschaftsrecht der EU</li> <li>• Zwingende Umsetzung in nationales Recht</li> <li>• Politisch und juristisch dominiert</li> </ul>		<ul style="list-style-type: none"> <li>• Gründung 1973</li> <li>• Sub-Committee der IFAC</li> <li>• IASC Board</li> <li>• Working Groups</li> <li>• Consultative Group</li> <li>• Berufsrechtliche "Dominanz"</li> </ul>		<ul style="list-style-type: none"> <li>• Resultat des Börsencrash der dreissiger Jahre</li> <li>• SEC als Aufsichtsbehörde der Börsen</li> <li>• Delegation der RL-Normen an das FASB</li> <li>• Berufsrechtlich dominiert</li> </ul>	



## Charakteristiken & Entwicklung

Tabelle 2



Controller Verein eV

EU		IAS		US-GAAP	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• 4. und 7. Richtlinie (1978 bzw. 1983)</li> <li>• juristisch und rechtlich orientiert</li> <li>• Gliederungs- aber kaum Bewertungsvorschriften</li> <li>• keine Weiterentwicklung</li> </ul>		<ul style="list-style-type: none"> <li>• Breite Auswahl an Wahlmöglichkeiten</li> <li>• Einschränkung der Wahlmöglichkeiten (E-32 Projekt 1987-90)</li> <li>• 32 Richtlinien, detailliert, angelsächsisch orientiert</li> <li>• Praktische Bedeutung als Norm z.T. überschätzt</li> <li>• Bedeutung als Trendsetter unbestritten</li> </ul>		<ul style="list-style-type: none"> <li>• Vorreiter in vielen Bereichen</li> <li>• Über 120 Richtlinien mit zusätzlichen Interpretationen</li> <li>• Detailliert, fundiert aber formalistisch und kompliziert</li> <li>• Kein eigentliches Framework</li> <li>• Anschaffungskosten als Grundsatz</li> </ul>	

Ansatz kennt, obwohl diese Grundsätze primär für den externen Rechnungslegungsausweis Anwendung finden. Zudem hat er sicherzustellen, daß die durch die heutige Vielfalt resultierenden unterschiedlichsten Einzel- und Konzernabschlüsse in einem Konzern von ihm und den übrigen Anwendern verstanden werden und vor allem die unterschiedlichen Resultate jederzeit abstimmbare sind; die entsprechende Rechnungslegungsbombe also nicht explodiert.

Ein einzelner Konzern muß versuchen, die Anzahl unterschiedlicher Normen möglichst gering zu halten und die Ergebnisse laufend abzustimmen. Zudem ist von Anfang an sicherzustellen, welche Norm Basis für die interne Beurteilung und finanzielle Führung (Management Bonus) ist, da sonst bei Nicht-Rechnungslegungsfachleuten eine große Verwirrung und entsprechend unproduktive Diskussionen zur Tagesordnung werden. ■

# VERLUSTVORTRÄGE IN DEN USA ERTRAG- REICH VERWERTEN



Dr. Frank O. Lehmann, Executive  
Direktor, Kapitalmarkt, Goldman,  
Sachs & Co. oHG, MesseTurm,  
60308 Frankfurt am Main.

von Frank O. Lehmann, Frankfurt/M.

Der nachfolgende Beitrag beschreibt die verschiedenen Ursachen für die Entstehung von Verlustvorträgen deutscher Unternehmen in den USA. Diese Verlustvorträge stellen durch die Möglichkeit zur Aufrechnung mit Erträgen ein erhebliches Wertpotential dar. Um dieses zu realisieren, stehen verschiedene, teilweise mit wirtschaftlichem Risiko und Unsicherheit behaftete Verfahren zur Verfügung. Eine besondere Innovation stellt der Zugriff auf den Kapitalmarkt zur Realisierung des Wertes dar. Die Emission von Wertpapieren mit dem Recht für die Investoren auf den Erhalt von steuerfreien Dividenden ist ein klar kalkulierbares, von den Finanz-Behörden und vom Markt akzeptiertes Verfahren zur Realisierung des Barwertes von steuerlichen Verlustvorträgen.

## Einführung

Der schwache US Dollar-Kurs und die letzte Konjunkturkrise in den USA haben für einige deutsche Unternehmen unangenehme Spuren in der Bilanz ihrer US-Töchter hinterlassen. Auch kleinere Unternehmen blieben von erheblichen Verlusten aus dem USA-Geschäft nicht verschont. Aus betriebswirtschaftlicher Sicht stellt sich dabei häufig die Frage nach der Verantwortlichkeit für unternehmerische Verluste in den USA. Abgesehen von den eher spektakulären Fällen, welche auf außergewöhnliche Vorgänge, wie z. B. vollständige Fehleinschätzungen des Absatzmarktes etc. in den US-Töchtern zurückzuführen sind, lassen sich nachfolgende Punkte als Gründe feststellen.

Eine wichtige Ursache ist in einem überdimensionierten Marktauftritt zu finden. Der sehr große US-Markt wurde zunächst als vielversprechender gesehen, als er sich später erwiesen hat. Eine Akquisition konnte durch die Einbringung von spezifischem Produkt-know-how nicht zur Profitabilität geführt werden oder die Spitze des Investitionszyklus verleitete die Tochter zu einer überdimensionierten Ausstattung von Vertrieb, Produktion usw. Diese Fehler werden häufig durch eine Kapitalherabsetzung mit anschließender Wiederauffüllung im

Rahmen einer Kapitalerhöhung korrigiert und erlauben der Tochter danach eine Strategiekorrektur, etwa durch einen angemessenen Marktauftritt.

Eine weitere Ursache für Verluste liegt in dem Bestreben, risikobehaftete Einzelprojekte in den USA durchzuführen. Anstatt lokale Partner in das Risiko des Geschäftes mit aufzunehmen, wird es allein vom deutschen Unternehmen getragen. Schließlich können auch falsch eingeschätzte Kosten- und Erlösbeziehungen Ursache für Verlustvorträge sein. Mit dem Eintritt in den US-Markt erfolgt eine Festlegung des Wertschöpfungsanteils, welcher innerhalb des US Dollar-Raumes produziert bzw. aus heimischer Produktion zugeliefert wird. Erlaubt diese Struktur nicht, mittelfristig risikoadäquate Erträge zu erwirtschaften, ist eine Anpassung der Lieferstrukturen in Richtung auf einen höheren lokalen Anteil erforderlich. Stehen keine passenden Zulieferer zur Verfügung, so entsteht ein weiterer Kapitalbedarf und mit der eigenen Produktion sind meist entsprechende organisatorische und produktionstechnische Anlaufverluste verbunden. Als eine radikale Handlungsalternative steht hierfür bereits früher die Möglichkeit zum Marktaustritt an, welche von deutschen Unternehmen erfahrungsgemäß aufgrund des längerfristigen Ansatzes in der Unternehmensführung erst nach mehrfachem Versuch, den Breakeven zu erreichen, in Betracht gezogen wird.

## (Bar-)Wertbestimmung von Verlustvorträgen

Verlustvorträge stellen immer einen gewissen Wert dar. Da Verlustvorträge z. B. im Sinne von Anlaufverlusten für den Markteintritt in die USA zu verstehen sind, erlauben sie es einem Unternehmen, zukünftige Ergebnisse steuerfrei dagegen aufzurechnen. In der Sprache der Unternehmensstrategen werden sie auch feinsinnigerweise als "**Investitionen in den Markt**" bezeichnet. Für die Bestimmung des Wertes aus betriebswirtschaftlicher Sicht sind zwei Probleme zu berücksichtigen: Einerseits ein möglicher Verfall der Verlustvorträge, beispielsweise aufgrund ihres Alters; so verfallen sie in den USA, je

nach Charakter, entweder nach 5 oder nach 15 Jahren. Andererseits die Diskontierung des Wertes von Verlustvorträgen aufgrund des zeitlichen Auseinanderfallens von Entstehung des Verlustes und Vereinnahmung der steuerfreien Erträge. Schließlich ist in einer solchen Rechnung das Risiko mit zu beachten, welches dem Entstehen von Erträgen nach den Verlusten anhaftet. Idealerweise ist letzteres Risiko abschätzbar oder ein Risikomaß kann mit hoher Sicherheit vorgegeben werden.

Mit diesen Prämissen wird der Barwert von Verlustvorträgen bestimmbar. Analytisch besonders reizvoll erscheint im nächsten Analyseschritt die Bestimmung von Alternativen zur Realisierung und Freisetzung des Wertes des Verlustvortrages.

### Konzeptionelles Vorgehen bei der Verwertung von Verlustvorträgen

Der direkte Weg des Verkaufs von Verlustvorträgen steht nach herrschender Meinung nicht offen, da der US-Fiskus diesem einen Riegel mittels einer Kürzung des Verlustvortrages um im Regelfall 90 % vorge-schoben hat. Dafür stehen andere, deutschen Unternehmen zumeist unbekannt Wege zur Wertrealisierung zur Verfügung. Ein Weg, welcher nachfolgend im Detail beschrieben wird, ist die Emission von Wertpapieren, welche durch ihre in Teilen steuerfreien Dividenden es dem Emittenten erlauben, einen Arbitragegewinn zu realisieren. Dieser Gewinn fließt dem Unternehmen steuerfrei zu und mindert die Verlustvorträge entsprechend.

### Kapitalmarktinstrument Preferred Stock ("PS")

Der US-amerikanische Kapitalmarkt kennt eine Vielzahl an hoch-spezialisierten Anlageinstrumenten. Die Begebung von Wertpapieren mit steuerlichen Charakteristika ist vergleichsweise weit entwickelt. So ist über die Jahre ein auch an amerikanischen Verhältnissen gemessen signifikanter Markt für privatplazierte Wertpapiere entstanden, welcher als "PS" ("preferred stock") bezeichnet wird.

- *Preferred* steht verkürzend dargestellt für ein Kapitalmarktinstrument, dessen Dividenden zu 70 % von der Körperschaftsteuer befreit sind. Die Dividenden von APS erlauben es steuerzahlenden Unternehmen, diese im Rahmen eines bestimmten steuerlichen Verfahrens entsprechend anzurechnen.

- *Stock* weist darauf hin, daß es sich bei der Wertpapierkategorie um eigenkapitalähnliche Mittel handelt, welche im deutschen Kapitalmarkt am ehesten noch mit Genußscheinen zu vergleichen sind.

Bei der Bewertung von einzelnen Subkategorien des US-amerikanischen Kapitalmarkts sind die absolute Größe, der Marktzugang, Liquidität und historischer Verlauf von Bedeutung. Bei all diesen Kriterien schließt der PS-Markt gut ab. Mit einer Größe von mehr als DM 17 Mrd. und ca. 200 Emissionen ist der Markt gut entwickelt. Bei den Investoren handelt es sich typischerweise um institutionelle Marktteilnehmer; abgesehen von einigen Jahren, in welchen die

Emissionstätigkeit aufgrund des sich ändernden rechtlichen Umfelds erheblich zurückging, besteht ein stabiles Verhältnis von Angebot und Nachfrage. Eine nur sehr kleine Rate von Emissionen, welche nicht die Erwartungen erfüllten, unterstreicht dies zusätzlich.

### Entstehung und Verwendung eines Arbitragegewinns

Für den über einen Verlustvortrag verfügenden Treasurer ergibt sich die Möglichkeit, einen Arbitragegewinn durch die Ausgabe von NOL-PS zu realisieren ("NOL" steht hierbei für **net operating loss**, in diesem Beitrag eine Bezeichnung für Verlustvorträge in den USA). Während sich einerseits die Investoren in PS aufgrund der in Teilen steuerfreien Rendite mit einer Marktrendite von weniger als dem üblichen Betrag zufrieden geben, besteht für das emittierende Unternehmen auf der Aktiva-Seite die Möglichkeit, diese ihm zufließenden Mittel in alternative Anlageformen zu investieren.

Die Höhe der Arbitrage richtet sich unter anderem nach dem Steuervorteil für die Investoren, der Kreditbewertung des Emittenten, dem Angebot und der Nachfrage nach Wertpapieren dieser Kategorie und nach der Anlagestrategie des Unternehmens am Kapitalmarkt. Verfolgt das Unternehmen eine risikolose Anlagestrategie, dann tauscht es die ihm zur Verfügung stehenden Mittel aus der Emission in ein entsprechendes kurzfristiges, AAA-bewertetes Anlageinstrument. Damit wird ein Risiko aus den Zinsänderungen des Marktes ausgeschlossen.

Die vom Unternehmen aus der Arbitrage zu zahlenden Zinsen auf die PS werden gegen die verfügbaren Verlustvorträge aufgerechnet. Dadurch werden die Verlustvorträge verbraucht; im Gegenzug fällt der Ertrag aus der Arbitrage beim Emittenten, dem Unternehmen an. Damit hat das Unternehmen de facto seine Verlustvorträge als Bestandteil einer Kapitalmarkt-emission an Investoren weitergegeben, welche im Gegenzug ihre Verzinsungsansprüche um den Steuervorteil in erheblichen Teilen reduziert haben. Als Transaktionskosten einer solchen Kapitalmarktmaßnahme verbleiben die Emissionskosten, Beratungshonorare für Anwälte, Wirtschaftsprüfer und weitere organisatorischen Aufwendungen zur Vorbereitung einer solchen Transaktion. Diese Kosten reduzieren die Vorteile, insbesondere im ersten Jahr, lassen sich jedoch exakt vorausberechnen und erlauben damit eine sehr realistische Abschätzung des Barwertes der Verlustvorträge des Unternehmens.

Im nächsten Schritt sollte dieser Barwert mit dem Wert anderer Strategien zur Verwertung der Verlustvorträge verglichen werden. So ist beispielsweise eine Break-even-Analyse im Vergleich mit der Nutzung der Verlustvorträge aus operativen Gewinnen möglich. Das Ergebnis einer solchen Entscheidungsrechnung sollte Hinweise auf die Vorteilhaftigkeit verschiedener Handlungsalternativen erlauben. Auch zu dieser Berechnung ist die Festlegung verschiedener Inputvariablen erforderlich, so zum Beispiel die Höhe des Diskontierungsfaktors sowie der Abschlagsfaktor für die Unsicherheit der aus dem operativen Geschäft geplanten, zukünftigen Erträge.

Die im vorigen Abschnitt dargestellte Analyse verdeutlicht, inwieweit ein de-facto Verkauf von Verlustvorträgen in den USA für ein Unternehmen vorteilhaft ist oder nicht. Im Umgang mit Tabellenkalkulationsprogrammen versierte Unternehmer, Finanzdirektoren und besonders Controller können diese Analyse in wenigen Stunden selbst durchführen. Ein weiterer Ausbau der Analytik um eine Szenariobetrachtung, Berücksichtigung von Kapitalmarktänderungen, Kapitalkostenbetrachtung, Renditeberechnungen, etc. ist lediglich durch die Vorstellungskraft des Einzelnen begrenzt. Ergibt die Analyse eine Vorteilhaftigkeit von PS, relativ zu anderen Alternativen, ist im nächsten Schritt die Frage nach den organisatorischen Voraussetzungen zu beantworten.

**Unternehmerische Bedingungen und Voraussetzungen für eine PS-Emission**

Der US-Kapitalmarkt ist im Unterschied zum Euromarkt u. a. viel stärker durch Fragen nach der Bonität des Emittenten gekennzeichnet. Das heißt, daß eine oben beschriebene Transaktion je nach dem Unternehmen, welche sie durchführt, mit Risikozuschlägen auf die Rendite der Wertpapiere an die Aktionäre durchzurechnen ist. US-Töchter ausländischer Unternehmen verfügen in den seltensten Fällen über ein garantiertes Rating der Mutter. Andererseits ist ihre Kreditwürdigkeit allein auf der Basis der US-Geschäfte, nicht zu vergessen mit Verlustvorträgen aus der Vergangenheit behaftet, in den seltensten Fällen hinreichend, um die Wertpapiere verkaufen zu können.

Um die Fragestellung der Kreditqualität zu lösen und um die erforderlichen steuerlichen Strukturen zu schaffen, ist die Übertragung der Verlustvorträge auf ein Tochterunternehmen erforderlich. Dessen einzige Funktion ist es dann, die Verlustvorträge einer Zwischenholding zur Verfügung zu stellen, welche als Emittent der Wertpapiere auftritt. Als Organisationsstruktur ist somit eine Trennung des Wertpapieremittenten von dem mit operativen Verlustvorträgen behafteten Tochterunternehmen erreicht. Dies wird von den Investoren hoch eingeschätzt und ermöglicht es, den Emittenten bzw. die Emission eventuell durch die Ratingagenturen bewerten zu lassen.

Ziel einer solchen Ratingeinschätzung durch die Agenturen ist neben der erhöhten Markttransparenz einerseits, sicherzustellen, daß so viele Investoren wie möglich ihre internen Investmentkriterien erfüllt sehen und damit als potentielle Nachfrager nach den Papieren auftreten, andererseits die Preisfindung in Analogie zu früheren Emissionen im Markt zu ermöglichen. Der gesamte Prozeß der organisatorischen Umstrukturierung dauert ca. 12 Wochen und ist in enger Abstimmung zwischen Unternehmen, Investmentbank, Wirtschaftsprüfern, Steuerberatern und Anwälten durchzuführen. Will das Unternehmen aus unternehmenspolitischen Gründen jegliche

Auseinandersetzung mit den Ratingagenturen vermeiden, so ist eine Privatplazierung der Wertpapiere, unterstützt mit einer Patronatserklärung, der einfachste Weg.

**Wirtschaftliches Ergebnis und Schlußfolgerungen**

Startet ein Controller intern ein Projekt zur Verwertung der Verlustvorträge, so sollte der Aufwand in einem interessanten Verhältnis zum Ertrag stehen. Unter dem Aspekt der Zeit sollte dies leicht möglich sein. Die erforderliche Mindesthöhe ist ab einem Verlustvortrag in unterer zweistelliger Millionenhöhe erreicht. Eine allgemeine Beschreibung des wirtschaftlichen Ergebnisses ist pauschal aufgrund vieler zu gestaltender Einflußfaktoren nicht möglich. Als eine Näherung kann unterstellt werden, daß mit einem Brutto-Cashflow während der Laufzeit der Emission(en) im Rahmen der Arbitrage von ca. 20-25 % des nominalen Verlustvortrages zu rechnen ist.

**Schlußbemerkung**

Die Werte, über welche deutsche Unternehmen in Form von Verlustvorträgen in den USA verfügen, sind erheblich, die Gründe für ihre Entstehung vielschichtig. Dabei bietet gerade der US-Markt mehrere, in Deutschland unbekannt Möglichkeiten, Verlustvorträge über die Finanzmärkte zu verwerten, so daß ein hoher Barwert realisiert werden kann. Die Berechnung des Wertes der Verlustvorträge ist einfach und kann deshalb als eine Maßgröße verwendet werden, um mindestens erforderliche Gewinnziele des Kerngeschäfts zu definieren. Die Verwertung von Verlustvorträgen in den USA sollte deshalb als Teil der Strategie für den USA-Markt in Erwägung gezogen werden. ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
		37	F	Z	R



# BARKAUF, LEASING ODER BANKFINANZIERUNG ?



Dipl.-Betriebswirt  
Michael Uhlendorf, Geschäftsbereich Werke, Leiter Controller, Deutsche Bahn AG, Köln

von Dipl.-Betriebswirt Michael Uhlendorf, Idstein

Diese Frage wird sicher mehrere hundert Mal pro Jahr Controllern in unterschiedlichsten Firmen gestellt.

## 1) Welche grundsätzlichen Finanzierungsalternativen existieren?

Grundsätzlich kann die Finanzierung auf mindestens vier unterschiedliche Arten erfolgen:

- A) Es können unternehmenseigene Barmittel verwendet werden (z. B. aus dem Jahresüberschuß des Vorjahres)
- B) Es kann ein Bankkredit in Anspruch genommen werden.
- C) Das Wirtschaftsgut könnte geleast werden.
- D) Das Wirtschaftsgut könnte gemietet werden.

## 2) Welches ist die für den individuellen Fall kostengünstigste Alternative ?

Damit der Controller die für den individuellen Fall "richtige" Antwort geben kann, werden in der Regel Kostenvergleichsrechnungen durchgeführt, bei denen unter Berücksichtigung der jeweils unterschiedlichen Prämissen die kostengünstigste Finanzierungsalternative ermittelt wird. Auf dieser Grundlage kann dann der Manager die für den konkreten Einzelfall jeweils bestmögliche Finanzierungsform auswählen.

## 3) Welche Finanzierungsform ist im allgemeinen am kostengünstigsten?

Diese Frage soll mit Hilfe der Finanzmathematik in diesem Artikel in allgemeingültiger Form beantwortet werden.

Dazu werden 3 Beispielrechnungen erfolgen, die auf einem konkreten Leasingfahrzeug basieren. Als Berechnungsmethode wird die **Abzinsung aller tatsächlichen Zahlungsströme** auf den Zeitpunkt 0 (Kaufzeitpunkt) verwendet. Es ergibt sich dann der **Barwert** aller für die jeweilige Finanzierungsform

notwendigen Zahlungen. Die Finanzierungsform mit dem geringsten Barwert ist natürlich automatisch die kostengünstigste Finanzierungsform. Wobei die anfallende AfA nicht berücksichtigt werden muß, weil durch diese kein Zahlungsstrom ausgelöst wird. Demgegenüber wird die aus der AfA resultierende Steuerersparnis sehr wohl berücksichtigt, weil hier ein konkreter Zahlungsfluß (die Erstattung vom Finanzamt) stattfindet. Die Möglichkeit, den PKW zu mieten, wurde nicht mit einer Beispielrechnung untersucht, weil die Miete nur für Zeiträume bis zu 6 Monaten interessant ist. Bei längeren Zeiträumen übersteigt die Miete die Leasingrate erheblich.

## 4. Beispielrechnung: Datengrundlagen

Kaufsumme	78.800 DM
Leasingrate (mtl.)	2.250 DM
Leasingdauer in Monaten	36
Anfangszahlung	0 DM
Kalk. Restwert nach 3 Jahren	15.760 DM
Bilanzieller Restwert nach 5 Jahren	0 DM
Effektiver Restwert nach 5 Jahren	15.760 DM
Zinssatz	8,00 %

### Prämissen:

Nutzungsdauer:	5 Jahre
Abschreibung:	Degressiv (30 %) in den ersten 3 Jahren Linear in den letzten 2 Jahren
Grenzsteuersatz:	50 %
Gewinnermittlung:	Die Leasingrate; AfA und Zinsen wirken sich steuermindernd aus
Fahrzeugverkauf:	Zu Beginn des 6. Jahres zum eff. Restwert
Berechnungsmethode:	Es werden nur die Zahlungsströme betrachtet und entsprechend auf den Anschaffungszeitpunkt abgezinst Alle Zahlungen fallen immer zu Beginn des jeweiligen Jahres an

**4.1 ) Finanzierungsform : LEASING**

	1. Jahr	2. Jahr	3. Jahr	4. Jahr	5. Jahr	6. Jahr
Auszahlung : Leasingraten	-27.000 DM	-27.000 DM	-27.000 DM	0 DM	0 DM	0 DM
Auszahlung : Kaufpreis	0 DM	0 DM	0 DM	-15.760 DM	0 DM	0 DM
Einzahlung : Steuerersparnis	13.500 DM	13.500 DM	13.500 DM	2.600 DM	1.742 DM	-4.343 DM
Einzahlung : Verkaufserlös	0 DM	0 DM	0 DM	0 DM	0 DM	15.760 DM
Abgezinst Aus.- Einzahlungen	-13.500 DM	-12.500 DM	-11.574 DM	-10.447 DM	1.281 DM	7.770 DM

Summe Abgezinst Aus.- Einzahl.

Monatliche Aus.- Einzahlungen

**4.2 ) Finanzierungsform : Bankfinanzierung**

	1. Jahr	2. Jahr	3. Jahr	4. Jahr	5. Jahr	6. Jahr
Auszahlung : Kreditiligung	-26.267 DM	-26.267 DM	-26.267 DM	0 DM	0 DM	0 DM
Auszahlung : Kaufpreis	0 DM	0 DM	0 DM	0 DM	0 DM	0 DM
Auszahlung : Kreditzinsen	-6.304 DM	-4.203 DM	-2.101 DM	0 DM	0 DM	0 DM
Einzahlung : Steuerersparnis	14.972 DM	10.375 DM	6.842 DM	6.757 DM	6.757 DM	-7.880 DM
Einzahlung : Verkaufserlös	0 DM	0 DM	0 DM	0 DM	0 DM	15.760 DM
Abgezinst Aus.- Einzahlungen	-17.599 DM	-18.606 DM	-18.455 DM	5.364 DM	4.967 DM	5.363 DM

Summe Abgezinst Aus.- Einzahl.

Monatliche Aus.- Einzahlungen

**4.3 ) Finanzierungsform : Barkauf**

	1. Jahr	2. Jahr	3. Jahr	4. Jahr	5. Jahr	6. Jahr
Auszahlung : Kreditiligung	0 DM	0 DM	0 DM	0 DM	0 DM	0 DM
Auszahlung : Kaufpreis	-78.800 DM	0 DM	0 DM	0 DM	0 DM	0 DM
Auszahlung : Kreditzinsen	0 DM	0 DM	0 DM	0 DM	0 DM	0 DM
Einzahlung : Steuerersparnis	11.820 DM	8.274 DM	5.792 DM	6.757 DM	6.757 DM	-7.880 DM
Einzahlung : Verkaufserlös	0 DM	0 DM	0 DM	0 DM	0 DM	15.760 DM
Abgezinst Aus.- Einzahlungen	-66.980 DM	7.661 DM	4.966 DM	5.364 DM	4.967 DM	5.363 DM

Summe Abgezinst Aus.- Einzahl.

Monatliche Aus.- Einzahlungen

Restwerttabelle

	1. Jahr	2. Jahr	3. Jahr	4. Jahr	5. Jahr
	55.160 DM	38.612 DM	27.028 DM	13.514 DM	0 DM

**5) Ergebnisse**

Wie aus den vorliegenden Berechnungen zu erkennen ist, sind – für einige Leser vielleicht überraschend – alle drei Alternativen Finanzierungsvarianten als wirtschaftlich gleichwertig zu betrachten. Diese Aussage gilt allerdings nur, wenn in allen Varianten von den gleichen Prämissen und Datengrundlagen ausgegangen wird und das Unternehmen regelmäßig einen Jahresgewinn erzielt, der mit 50 % Steuern belastet wird.

Falls bei einer Finanzierungsform der Anbieter aus absatzpolitischen Gründen eine der Prämissen oder die unter den Datengrundlagen aufgeführten Positionen zu Gunsten des Kunden verändert, so ist automatisch diese Finanzierungsform die wirtschaftlich günstigere (kostengünstigere), wenn alle anderen Daten unverändert bleiben.

Dies bedeutet, wenn

- beim **Barkauf** ein **Skonto** oder ein höherer **Rabatt** gewährt wird und dadurch der Kaufpreis sinkt, ist der Barkauf die kostengünstigere Alternative;
- bei der **Bankfinanzierung** ein niedrigerer **Finanzierungszinssatz** gewählt wird als beim Leasing, ist die Bankfinanzierung die kostengünstigere Alternative;
- beim **Leasing** ein höherer **Rückkaufwert** angesetzt wird und dadurch die Leasingraten sinken, ist das Leasing die preiswertere Alternative.

Werden nur die **Kostengesichtspunkte** verglichen, so sind bei den gleichen Ausgangsdaten alle Finanzierungsformen gleich "teuer". Da aber bei einer Investitionsentscheidung häufig noch **weitere Gesichtspunkte** wie z. B. die **Liquidität, der Kreditrahmen, die problemlose Wiederverwertbarkeit des Investitionsgutes und die steuerlichen Gesichtspunkte** eine Rolle spielen, werden auch weiterhin individuelle Investitionsrechnungen und Kostenvergleichsrechnungen der jeweiligen Controller notwendig sein.

**So ist z. B. die Aussage "Das Leasing hat gegenüber dem Barkauf steuerliche Vorteile"** offensichtlich nur oberflächlich richtig, denn die höhere Steuerersparnis wird durch die höheren Leasingraten wieder neutralisiert. Außerdem ergibt sich die Steuerreduzierung nur, wenn Gewinne erzielt werden. **Genauso ist der Ausspruch "Der Barkauf ist für uns immer günstiger"** auch nur dann richtig, wenn die offensichtlich vorhandene Liquidität nicht in Produktionsanlagen investiert werden kann, die eventuell eine noch höhere Eigenkapitalverzinsung erzielt hätten als die "Anlage in Pkws".

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
	31	37	F	V	

**6) Abschließende Gegenüberstellung der Vor- und Nachteile der einzelnen Finanzierungsformen:**

<b>Finanzierungsform Barkauf</b>	
<b>Vorteile</b> - Höhere Rabatte möglich - Skonto Gewährung - Spätere Beleihung möglich - Wiederverkauf jederzeit möglich - Günstigste Finanzierung bei Verlusten	<b>Nachteile</b> - Hohe Liquiditätsbeanspruchung - Probleme beim Wiederverkauf möglich - Eigenkapital könnte evtl. besser in Produktionsanlagen investiert werden
<b>Finanzierungsform Bankfinanzierung</b>	
<b>Vorteile</b> - Zusätzliche Liquiditätsbereitstellung - Eigenkapital kann in Produktionsanlagen investiert werden - Sinnvolle Finanzierung in Gewinnsituationen	<b>Nachteile</b> - Wiederverkauf nur nach Ende der Finanzierungszeit möglich - Probleme beim Wiederverkauf möglich - Anfänglich höhere mtl. Belastung als beim Leasing
<b>Finanzierungsform Leasing</b>	
<b>Vorteile</b> - Zusätzliche Liquiditätsbereitstellung - Problemloser Wiederverkauf möglich - Eigenkapital kann in Produktionsanlagen investiert werden - Sinnvolle Finanzierungsform bei Unternehmensexpansion - Konstant niedrige mtl. Belastung	<b>Nachteile</b> Nur sinnvoll bei Gewinnsituationen und hohem Steuersatz

# LITERATURFORUM

Liebe Kollegin, lieber Kollege!  
Liebe Leserin, lieber Leser!

Ich begrüße Sie herzlich zum Literaturforum 1997. Ich habe für Sie  
Besprechungen vorbereitet zu den Themenbereichen:

**Im Fokus - Controlling und Rechnungswesen -  
Produktion und Logistik - Organisation und System-  
gestaltung - Outsourcing - Qualitätssicherung -  
Neue Medien - Neuauflagen - Der persönliche Tip**



## IM FOKUS

**Slater, Robert: Business is simple - Die 31 Erfolgsgeheimnisse von Jack Welch**  
**Landsberg: Verlag Moderne Industrie 1996 - 198 Seiten - DM 49,-**

### Autor und Konzeption

Robert Slater, seit über 25 Jahren Journalist, ist seit 18 Jahren für das angesehene Time-Magazin tätig und Autor mehrerer Wirtschaftstitel. Dieses Buch widmet sich Jack Welch, Amerikas erfolgreichstem Manager. Robert Slater hat die "Erfolgsgeheimnisse" von Jack Welch mit journalistischen Mitteln analysiert und vermittelt sie in dieser Neuerscheinung aufbereitet und verdichtet.

### Aufbau und Inhalt (Auszug aus 31 Kapiteln)

Ändern, bevor es zu spät ist - Realitäten niemals ausweichen - Keine zentrale Strategie verfolgen, sondern nur ein paar klare, allgemeine Ziele als Unternehmensstrategien festlegen - Eine Unternehmenskultur schaffen und vermitteln - Ideen vermitteln, Ressourcen zuteilen, und sich aus allem Weiteren heraushalten - Eine Vision prägen und den Mitarbeitern die Umsetzung überlassen - Schneller werden - Die Mitarbeiter ermächtigen - Anhang

### Kommentar

Das Buch gibt zu erkennen, warum viele Jack Welch für einen außergewöhnlichen Manager oder besser für eine herausragende Führungspersönlichkeit halten. Nach diesem Buch mag Jack Welch den Begriff "Manager" nicht, sondern bevorzugt "Unternehmensleiter" bzw. ersetzt "managen" durch "führen oder leiten" (S. 64). An dieser scheinbaren Kleinigkeit wird das Wesentliche deutlich: Wettbewerbsvorteile sind nur zu erreichen durch Führungskapazität zur Schaffung einer lernenden Umgebung, die intellektuelles Kapital - einschließlich Ideen und Innovation - zu fördern vermag (S. 186). Visionen, Begeisterung für hervorragende Leistungen, Empowerment, unterstützende Unternehmenskultur, Veränderungen anregen und nutzen - dies sind einige der wesentlichen Stichworte, die das Buch durchziehen. Die Veröffentlichung bringt keine neue Managementphilosophie und schon gar keine "neue Mode", sondern eine gut lesbare Zusammenstellung erfolgreicher Erfahrungen, am unternehmerischen Erfolg orientierte Sichtweisen und Einsichten, die zum Kern exzellenter Führung und Leitung zurückführen, zudem sehr pragmatisch und leichtverständlich ohne theoretische Überhöhung. Insgesamt lassen sich die Thesen dieses außergewöhnlichen Buches zusammenfassend charakterisieren mit "angemessen, praktikabel und wirksam".

### Wildemann, Horst: Kundenorientierung

**München: Transfer-Centrum Verlag 1996 - 247 Seiten A 4 - DM 480,-**

**zu beziehen über den Buchhandel oder - einschließlich weitere Informationen über Veröffentlichungen und Transfer-Centrum: TWC Transfer-Centrum GmbH, Leopoldstr. 146, 80804 München, Tel. 089/36 05 23-0, Fax 089/36 10 23 20**

### Autor und Konzeption

Horst Wildemann ist Inhaber des Lehrstuhls für Betriebswirtschaftslehre mit Schwerpunkt Logistik an der Technischen Universität München und zählt zu den herausragenden akademischen Vertretern auf diesem Gebiet. Mit dieser Neuerscheinung legt er einen neuen Leitfadens zur Einführung eines Beschwerdemanagements, einer Ausrichtung des Vertriebs, F & E sowie der Produktion und Mitarbeiter auf die Kundenbedürfnisse.

### Aufbau und Inhalt

Defizite in der Kundenorientierung - Konzept der Kundenorientierung - Leitbild A: Kundenorientierung durch Reklamationsmanagement - Leitbild B: Kundenorientierung durch Qualitätsmanagement - Leitbild C: Kundenorientierung durch Managementkonzept - Bausteine zur Kundenorientierung - Einführungsstrategien - Meßkonzept und Checklisten - Literatur

**Kommentierung**

Die Kundenorientierung zählt zu den zentralen Ansätzen und Elementen aller modernen Managementkonzepte. Kundenorientierung ist geradezu ein Zauberwort – allerdings die konkreten Inhalte und die praktische Umsetzung bereitet in der Praxis Mühe und, wie u. a. auch Wildemann nachweist, sind die Defizite erheblich. Wildemann legt eine umfangreiche Sammlung von Schaubildern vor, die ein geschlossenes Konzept liefern, die Thematik transparent und bewußt machen und konkrete Einstiegshilfen bieten, eine Neuausrichtung des Unternehmens im Hinblick auf eine verstärkte Kundenorientierung in Angriff zu nehmen. Drei Fragestellungen durchziehen den vorliegenden Leitfaden: Was ist Kundenorientierung? Wie läßt sie sich messen? Und wie realisieren? Bezugspunkt für die Praxisarbeit sind die drei Leitbilder der Kundenorientierung (siehe Inhaltsangabe), deren Ziel ist – reaktiv, proaktiv und innovativ – die Verbesserung und Gestaltung der betrieblichen Leistung im Sinne des Kunden. Auf diesen Säulen basiert ein umfangreiches Bausteinkonzept, das in der konkreten praktischen Ausgestaltung zu einem entscheidenden Hebel zur Sicherung der Kundenorientierung werden kann.

**Heinzel, Friederike: Management ist nicht nur Menschenführung**  
**Renningen-Malmsheim: Expert Verlag – 242 Seiten – DM 48,-**

**Autorin und Konzeption**

Dr. Friederike Heinzel ist Beraterin und Trainerin für Management- und Führungskräfteentwicklung, Geschäftsführerin des Managementcenter, Mauren, Fürstentum Liechtenstein. Die Autorin äußert sich in diesem Buch zur Theorie und Praxis der Management- und Führungskräfteentwicklung.

**Aufbau und Inhalt**

Grundlagen (u. a. Denkprinzipien, Macht und Autorität) – Entwicklung und Veränderung (u. a. lernende Organisation, Organisationsentwicklung, Gestaltung von Veränderungsprozessen) – Führungskraft-Führungsinstrument – Fall Gerber GmbH (u. a. Konzeptentwicklung, Workshops, Klären der Führungsaufgabe).

**Kommentierung**

Das Buch vermittelt Grundlagen, Einsichten und Erfahrungen zur Management- und Führungskräfteentwicklung. Ein Buch, das die Themen auf den Punkt bringt, streckenweise recht kritisch und schonungslos Schwächen der Praxis beschreibt und analysiert. Die Verfasserin vermittelt keine neuen Rezepte oder gar Paradigmenwechsel, vielmehr fundiertes und solides Handwerkszeug. Das Buch setzt vielfach dort an, wo der Leser unmittelbar betroffen ist und ein Problem hat. Die umfangreiche Behandlung eines Praxisfalles bringt wichtige Anregungen mit Orientierungs- und Handlungswissen. Das Buch ist ein gelungener Beitrag zur Weiterentwicklung von Mitarbeitern, Gruppen und Organisationen. Die Kapitel, die sich mit Fragen der Veränderungsprozesse auseinandersetzen, dürften zu den besten dieser Art zählen. Ein Buch mit Substanz, Profil und Perspektive, das den kritischen Dialog und die Veränderungsbereitschaft ebenso fördert wie die eigene Sozial- und Führungskompetenz.

**von Heimbürg, York: Sieger und Verlierer**  
**Düsseldorf: Metropolitan Verlag 1996 – 262 Seiten – DM 49,80**

**Autor und Konzeption**

York von Heimbürg ist Manager und Vorstandsmitglied in der IDG Verlag AG, einem Tochterunternehmen des weltweit größten Computerverlages. Außerdem ist er für verschiedene internationale Gremien tätig. Das Buch setzt sich mit der Frage auseinander, warum die einen Erfolg haben, die anderen aber Mißerfolg.

**Aufbau und Inhalt**

Unternehmen in Deutschland: Ein Trauerspiel – Warum Unternehmen wirklich scheitern – Sieger und Verlierer: Der große Unterschied (mit zahlreichen konkreten Beispielen) – Die DOs und DON'Ts der persönlichen Fokussierung – In 6 Schritten zum fokussierten Manager – Mit Fokussierung werden Sie zum Sieger – Vom fokussierten Unternehmen zur fokussierten Gesellschaft.

**Kommentierung**

Heimbürg stellt die These auf und vertritt sie engagiert, mangelnde Fokussierung sei der wahre Grund dafür, warum so viele Unternehmen und Führungskräfte scheitern. Fokussierung verstanden als die konsequente Ausrichtung eines Unternehmens auf seine Stärken – Produkte, Methoden, Qualität, Service usw. – und die gezielte Weiterentwicklung dieser Stärken. Das Buch vermittelt aber auch tiefen Einblick in die menschlichen Hintergründe und Verhaltensweisen der Manager als eine der Grundlagen des Verlierens und Siegens und macht deutlich, wie schnell man von dem einen in das andere Lager wechseln kann oder auch wie schwer es selbst gute Querdenker haben. Das Buch ist mit spitzer Feder geschrieben. Heimbürg konstatiert, es gebe immer weniger gute, aber immer mehr schlechte Top-Manager. Entsprechend füllten Skandale, Mißmanagement und Milliardenverluste die Schlagzeilen. So geht der Autor u. a. mit dem größten deutschen Konzern, die Daimler-Benz AG, außerordentlich kritisch um. In "Das integrierte Minus" ist u. a. davon die Rede, der träge gewordene Mittelbau erweise sich als Blockade für Veränderungen. Zu den dargestellten Siegern zählt u. a. die SAP, die als einstige "Garagencompany" – gemessen am Börsenwert – ein wertvolleres Unternehmen geworden sei als z. B. VW oder die Commerzbank. Das Buch vermittelt kritischen Einblick in zahlreiche Unternehmen von Bull oder Microsoft über den Spiegel-Verlag oder die Lufthansa bis zu Quelle oder Steigenberger. Ein Buch, das eine sehr deutliche Sprache führt und einen ausgesprochen kritischen Journalismus zeigt, streckenweise an die Grenzen geht. Ein Buch, das in hohem Maße diskussionswürdig – aber auch –bedürftig – und beachtenswert ist, da Heimbürg tiefdurchdachte und intelligente Antworten auf existentielle Fragen gibt, Tabus überspringt, und dem Leser verhilft,

die Situation im Unternehmen kritisch zu deuten und innovativ darauf einzuwirken. Insgesamt hebt sich das anregende und gehaltvolle Buch, das viele Quellen verarbeitet und gut recherchiert ist, vom üblichen Sich-Erschöpfen in hilflosem Krisenmanagement wohltuend ab, auch wenn man manche Aussagen und erteilte Noten kritisch hinterfragen muß.

**Bickmann, Roland u. Schad, Marcus: Integratives Management**  
**München: Verlag C. H. Beck 1995 - 222 Seiten - gebunden - DM 58,--**

#### **Autoren und Konzeption**

Roland Bickmann ist Geschäftsführer der Beratung Bickmann & Kollegen mit Sitz in Hamburg sowie der C & I, Culture u. Identity, Marcus Schad Geschäftsführer des Sozialwissenschaftlichen Instituts in Mannheim. Das Buch verkündet das Ende des sogenannten "Thomas-Prinzips", d. h. des unerschütterlichen Glaubens an Zahlen und ihre Bedeutung.

#### **Aufbau und Inhalt**

Tausendmal erlebt - Das Thomas-Prinzip - Grenzen rational-technokratischer Unternehmensführung - Unternehmenskultur - Anforderungen an das Management - Die funktionale Bedeutung der Unternehmenskultur - Vision als Kraft der gemeinsamen Idee - Das Ende von Babylon - Integratives Management - Der Weg aus der Technokratie zum integrativen Management - Die Ära der multimedialen Gesellschaft.

#### **Kommentierung**

In der neueren Fachdiskussion rücken Begriffe und Ansätze stärker in den Blickpunkt wie etwa "Change Management", "Ganzheitliches Management" oder auch "Verhaltensorientierte Kostenrechnung" (siehe hierzu z. B. u. a. die beachtenswerten Beiträge von Jürgen Weber, WHU). Das vorliegende Buch verstärkt diese Entwicklung und fügt eine eigene, spezifische Komponente hinzu. Das Werk stellt den Versuch einer Integration dar. Einerseits sind analytische betriebswirtschaftliche Methoden wichtig und Zahlenwerke dazu unerlässlich. Andererseits müssen die "soft factors" in den Unternehmen eine angemessene Berücksichtigung finden. Kern des Buches sind in langjähriger Beratungspraxis entwickelte und zum Teil neuartige "Bausteine der Kulturgestaltung", die es ermöglichen sollen, mit Hilfe von konkreten Handlungsempfehlungen die mental-kulturelle Ebene mit den quantitativen Führungsmethoden zu vernetzen. Dies entspricht auch einer Forderung der modernen Effizienz-Untersuchungen. **Im übrigen hat z. B. die Controll Akademie die Verhaltensfrage schon zu einer Zeit thematisiert, als dies noch lange nicht "in" war.** Ein streckenweise überaus kritisches und zuweilen anklagendes Buch mit schonungsloser Praxisschau (zur ISO 9000 wird z. B. ausgeführt, auf diese Weise werde das an sich gute Ziel der Qualitätssicherung vollkommen pervertiert), ein Buch von hoher intellektueller Redlichkeit, voller Kreativität und Innovation, das die Veränderungsbereitschaft fördert und das eigene Denken schärft.

**Horx, Matthias u. Steilmann, Britta: Millennium Moral**  
**Düsseldorf: Metropolitan Verlag 1995 - 245 Seiten - DM 58,--**

Britta Steilmann, bekannte Protagonistin, Designerin und Unternehmerin und Matthias Horx, der sich in seiner Agentur Trendbüro intensiv mit Verbraucherverhalten und Wertewandel auseinandersetzt, pflegten über einen längeren Zeitraum intensive Diskussionen, die hier zusammenfassend dokumentiert werden, teils kontrovers, teils sich ergänzend. In diesem Dialog erarbeiten sie mögliche Konzepte ethischen Produzierens, eines Moral Managements und Moral Marketings. Dieses Buch bewegt sich um die Schlüsselbereiche Wirtschaft, Ethik und Natur. Die Lektüre dieser anspruchsvollen, engagierten und persönlichen Beiträge von Horx und Steilmann oder auch schon das Blättern und Anlesen und Überfliegen der zusammenfassenden Randbemerkungen regt an, bereichert, reißt Fragen auf, stimmt nachdenklich und betroffen, verunsichert, fordert heraus. Ein Buch, das überzeugend und glaubwürdig einführt in grundsätzliche Fragen zu zentralen Themen der Gegenwart und Zukunft in Wirtschaft und Gesellschaft.

## **CONTROLLING UND RECHNUNGSWESEN**

**Stoltenberg, Usw und Funke, Michael: Betriebliches Ökocontrolling**  
**Wiesbaden: Gabler Verlag 1996 - 221 Seiten - Broschur - DM 68,--**

#### **Autoren und Konzeption**

Uwe Stoltenberg ist Unternehmensberater im Bereich des betrieblichen Umweltschutzes und Geschäftsführer des Ingenieurbüros Stoltenberg & Waibel in Köln. Michael Funke ist Leiter des betrieblichen Controlling bei der Dobberkau-Gruppe in Celle und hat den Umweltschutz in das betriebliche Planungs- und Kontrollsystem integriert. Das Buch versteht sich als Leitfaden für die Praxis und richtet sich vor allem an in Unternehmen arbeitende Controller, an Umweltbeauftragte bzw. an mit umweltrelevanten Fragen beschäftigte Mitarbeiter.

#### **Aufbau und Inhalt**

Vom Controlling zum Ökocontrolling - Strategisches Ökocontrolling - Operatives Controlling - EDV-Einsatz - Praxisorientierte Einführung eines Ökocontrolling-Systems - Ökocontrolling als dauerhafte Institution.

#### **Kommentierung**

Die Veröffentlichung knüpft an die wachsende Bedeutung des Umweltschutzes - Anforderungen durch Gesetzgeber und Verbraucher einerseits, steigende umweltinduzierte Kosten andererseits - die Forderung, das vorhandene Controlling-System um ökologische Ziele zu erweitern. Zum Profil dieser Veröffentlichung - zu den Unter-

scheidungsmerkmalen gegenüber zahlreichen anderen Werken mit ähnlicher Themenstellung – zählen insbesondere: Die betonte Berücksichtigung betriebswirtschaftlicher Aspekte und die Anbindung an das vorhandene Controlling. Ferner die hohe Praxisnähe und Umsetzungsorientierung, die die Herausarbeitung der grundlegenden Überlegungen und Ziele, auf denen dieser Ansatz beruht, sinnvoll ergänzt und so das Warum mit dem Wie miteinander vernetzt. Die Autoren bieten eine kompakte, übersichtliche und anschauliche Abhandlung.

**Hamprecht, Markus: Controlling von Konzernplanungssystemen**  
**Wiesbaden: Deutscher Universitäts Verlag und Gabler Verlag 1996 – 357 Seiten – Broschur – DM 118,-**

Diesem Buch liegt eine Dissertation zugrunde – Prof. Dr. Jürgen Weber, Wissenschaftliche Hochschule für Unternehmensführung, Koblenz –, die sich befaßt mit der Theoretischen Ableitung und betrieblichen Realität führungsstrukturabhängiger Ausprägungsmuster. Das Buch gliedert sich in die Hauptkapitel: Theoretische Grundlagen des Controlling von Planungssystemen, Planungssysteme und Konzernstruktur, Planungssysteme in der Konzernrealität und Gestaltung von Konzernplanungssystemen als Controllingaufgabe. Insbesondere das letzte Drittel des Buches liefert dem Praktiker, der sich mit einschlägigen Fragen der Systemgestaltung befaßt, vielfache Aspekte und Argumente, so z. B. über generelle Gestaltungsdefizite von Konzernplanungssystemen. Jürgen Weber stellt im Vorwort zutreffend fest, wie sehr die geäußerten Angaben über die Planungssituation von der Planungsrealität abweichen, und wie eindrucksvoll deutlich wird, daß der bei näherer Betrachtung erkennbare Handlungsbedarf in der Praxis zu wenig erkannt wird und daß man sich in den Konzernen nicht bedeutungsgemäß mit diesen Fragen befaßt. Das Buch ist auch nicht gerade ein Kompliment für die "Zentral-Controller". Insofern leistet Hamprecht gerade für die aktuelle Diskussion notwendiger Veränderungen der Führung (Dezentralisierung, schlanke Strukturen) einen recht beachtenswerten und diskussionswürdigen Beitrag, der hohe Aufmerksamkeit verdient.

**Endriss, Walter (Hrsg.): Bilanzbuchhalter-Handbuch**  
**Herne/Berlin: Verlag Neue Wirtschaftsbriefe 1996 – 1.405 Seiten – DM 148,-**

Das neue Handbuch vermittelt in kompakter Form und betonter Praxisnähe das Fachwissen, über das der Bilanzbuchhalter bei seiner täglichen Arbeit verfügen muß. Der Aufbau des Werkes richtet sich nach der Rechtsverordnung für Bilanzbuchhalter. Eine benutzerfreundliche Aufmachung erleichtert die Arbeit.

**Weber-Grellet, Heinrich: Steuerbilanzrecht**  
**München: Verlag C. H. Beck 1996 – 336 Seiten – DM 48,-**

Der Autor, Richter am Bundesfinanzhof, legt ein juristisches Kurzlehrbuch für Studium, Fortbildung und Wiederholung vor, das eine systematische Aufbereitung der Materie und eine grundlegende Darstellung vermittelt, das sich gliedert in die Kapitel Grundbegriffe, Bilanzansatz, Zurechnung, Bewertung, Korrekturen und Gesellschaften im Steuerbilanzrecht.

**Beinhauer, Manfred: Controlling im administrativen Bereich**  
**Wiesbaden: Gabler Verlag 1996 – 216 Seiten – Broschur – DM 118,-**

Diese Dissertation (Institut für Wirtschaftsinformatik, Universität Göttingen) befaßt sich mit Ansätzen zur Kostenplanung und -steuerung des administrativen Bereichs. Es wird ein detailliertes Konzept für ein kostenorientiertes Planungs- und Steuerungssystem vorgestellt, bei dem sowohl die prozeß- als auch projektorientierte Leistungserstellung berücksichtigt werden.

**Klett / Pivernetz / Hauke: Controlling-Praxis für kleine und mittlere Unternehmen**  
**Herne/Berlin: Verlag Neue Wirtschaftsbriefe 1996 – 336 Seiten – gebunden – DM 74,-**

Ziel dieser Neuerscheinung ist es, die auf die Bedürfnisse kleiner und mittlerer Unternehmen zugeschnittenen Controlling-Instrumente darzustellen. Die beschriebenen Verfahren lehnen sich an die betriebswirtschaftlichen Auswertungen an, die der Finanzbuchhaltung eines jeden Unternehmens entnommen werden können.

**Buzan, Tony: Das Mind-Map-Buch**  
**Landsberg: MVG-Verlag im Verlag Moderne Industrie 1996 – 320 Seiten – DM 49,80**

Diese Übersetzung aus dem Englischen versteht sich als Anleitung zur intensiveren Nutzung des geistigen Potentials. Diese inzwischen weitverbreitete Methodik will zu kreativerem Denken, besseren Ideen und zu einer schnelleren und fundierteren Entscheidungsfindung verhelfen. Der "Vater" des Mind Mappings erläutert in diesem Buch die Methode, mit deren Hilfe er in den letzten 20 Jahren Tausenden von Menschen zur Entwicklung ihres geistigen Potentials verholfen hat. Dieses durchgehend farbig illustrierte und recht anschauliche Buch ist schon durch seine Aufmachung eine Einladung zum Lesen und Blättern. Inhaltlich spannt sich der Bogen von Fragen zum Gehirn über Brainstorming und kreatives Denken bis zu konkreten Anwendungsbereichen im beruflichen und privaten Leben.

## PRODUKTION UND LOGISTIK

**Eversheim, Walter u. Schu, Günther (Hrsg.): Produktion und Management  
Berlin, Heidelberg: Springer Verlag 1996 - 1.838 Seiten in 2 Bänden - gebunden - DM 168,-**

---

### **Autoren und Konzeption**

Rund 180 Autoren, darunter führende Köpfe der deutschen Produktionswissenschaft und Praxis haben sich in dieser Neubearbeitung der fast legendären "Betriebsstätte" zusammengefunden, den aktuellen Stand der Überlegungen und Lösungen zu vielfältigen technischen und organisatorischen Problemstellungen eines Industriebetriebes zu definieren und zu beschreiben.

### **Aufbau und Inhalt**

Management-Konzepte - Normatives Management - Organisationsstrukturen und Managementsysteme - Innovations- und Technologiemanagement - Forschungs- und Entwicklungsmanagement - Produktentstehung - Produktcontrolling - Fabrikplanung - Produktionssystemplanung - Produktionstechnologie - Arbeitsorganisation - Qualitätsmanagement - Produktionsplanung und -steuerung - Logistikstrategien - Logistiksystem - Informationsmanagement - Logistik- und Produktionscontrolling.

### **Kommentierung**

Das vorliegende praxisorientierte Handbuch bietet Orientierung, Methoden, Detail- und Überblickswissen für den Unternehmenserfolg. Neben dem Kerngebiet Produktionstechnik werden auch wesentliche betriebswirtschaftliche Fragen, insbesondere auch das moderne Controlling, hinreichend einbezogen und zu einer ganzheitlichen Betrachtung vernetzt. Weniger die Frage der richtigen Fertigung eines Werkstücks steht im Vordergrund, sondern die Aufgabe, für das richtige Produkt zur richtigen Zeit Markt- und Fertigungsgesichtspunkte optimal zu verknüpfen. Mit der Neubearbeitung festigt das Werk seinen Platz unter den führenden Standardwerken.

**Stein, Torsten: PPS-Systeme und organisatorische Veränderungen  
Berlin, Heidelberg: Springer-Verlag 1996 - 265 Seiten - gebunden - DM 68,-**

---

### **Autor und Konzeption**

Die Untersuchung entstand während der Tätigkeit von Torsten Stein als Projektleiter der Industrieplanung und Organisation GmbH in Heidelberg. Neben der Berufstätigkeit promovierte er mit dieser Arbeit an der Universität Hannover. Zielsetzung der vorliegenden Arbeit ist es, ein Vorgehensmodell zu entwickeln, das zu einer verbesserten Wirtschaftlichkeit von PPS-Systemen führen kann.

### **Aufbau und Inhalt**

Einleitung - Auswahl und Einführung von PPS-Systemen in der Praxis - Darstellung und Überprüfung der Vorgehensmodelle aus der Literatur - Beurteilung der Wirtschaftlichkeit von PPS-Systemen - Organisatorische Gestaltung im Zusammenhang mit der PPS-Systemeinführung - Vorgehensmodell für Prozeß der Auswahl, Einführung und Anwendung von PPS-Systemen - Folgerungen aus der Vorgehenskonzeption - Zusammenfassung.

### **Kommentierung**

Die Einführung oder Reorganisation von PPS-Systemen gilt als eine besonders anspruchsvolle und sensible Aufgabe in einem Industriebetrieb. Stein belegt die Ausgangssituation mit einer empirischen Untersuchung über Probleme bei PPS-Projekten, danach werden PPS-Systeme zunehmend kritisch diskutiert und oft bleiben die erhofften Nutzeffekte aus. Daraus entwickelt er ein auf Wirtschaftlichkeitsaspekten beruhendes Vorgehensmodell. Stein macht typische Problemzonen bewußt und sensibilisiert. So arbeitet er prägnant und eindrucksvoll die wesentlichen Anforderungen und Voraussetzungen heraus. Der kritische Erfolgsfaktor, so Stein, um ein PPS-System betriebswirtschaftlich sinnvoll einführen und nutzen zu können, liegt im wesentlichen im angestrebten und realisierten organisatorisch-methodischen Fortschritt. Der PPS-Einsatz, so macht die Untersuchung deutlich, löst keine organisatorisch-methodischen Probleme, macht sie aber transparent, dies wiederum führt nicht selten zu internen betrieblichen Problemen. Aber auch an die Anbieter von PPS-Systemen richtet Stein kritisch-konstruktive Hinweise, denn - so Stein - PPS-Anwender dürften durch die Sichtweise der Entwickler nicht länger bevormundet werden. Eine hilfreiche und nützliche Lektüre für alle, die derartige Projekte planen oder in der Umsetzung haben.

**Wiendahl, Hans-Peter (Hrsg.): Erfolgsfaktor Logistikqualität  
Berlin, Heidelberg: Springer Verlag 1996 - 372 Seiten - gebunden - DM 78,-**

---

### **Autoren und Konzeption**

Der Veröffentlichung liegt eine Forschungsarbeit zugrunde, die mit Mitteln des Bundesministeriums für Bildung, Wissenschaft, Forschung und Technologie gefördert wurde. Unter Leitung von Univ. Prof. Dr. Wiendahl von der Universität Hannover setzt sich ein Autorenteam mit den Fragen des Vorgehens, der Methoden und Werkzeuge zur Verbesserung der Logistikleistung auseinander.

### **Aufbau und Inhalt**

Einleitung - Management logistischer Prozesse - Qualitätsprinzipien als Gestaltungsaspekt - Eignung, Methoden und Werkzeuge und Anwendungsmöglichkeiten - Bausteine eines logistischen Qualitätsmanagementsystems - Die richtige Einführungsstrategie.

### **Kommentierung**

Das Buch stellt ein System zur Beherrschung der logistischen Qualität vor, das auf den Ansätzen und Methoden



des technischen Qualitätsmanagements beruht. Es basiert auf den Ergebnissen eines dreijährigen Projekts, in dem Experten aus Forschung und Industrie die Grundlagen und Fallbeispiele gemeinsam erarbeitet haben. Die klare Gliederung in Konzepten, Methoden und Umsetzung machen das Buch zusammen mit zahlreichen Beispielen nicht nur bedeutsam für Forschung und Lehre, sondern auch zu einer wertvollen Arbeits- und Methodenhilfe für die Praxis. In ihren Ausführungen stellen die Verfasser zwischen Qualitätsmanagement und Controlling große Ähnlichkeiten und ein sich ergänzendes Verhältnis fest und weisen dem Controlling eine besondere Aufgabe und Verantwortung zu. Unabhängig von der im Buchtitel ausgesprochenen konkreten Themenstellung vermittelt die Neuerscheinung viel Wissenswertes und Anregendes zu allgemeinen Methoden- und Projektaspekten.

**Neumann, Klaus: Produktions- und Operations-Management**  
**Berlin: Springer-Verlag 1996 - 368 Seiten - broschiert - DM 49,80**

Das vorliegende Buch ist aus Vorlesungen entstanden, die der Verfasser für Wirtschaftsingenieure, Wirtschaftsmathematiker und Informatiker an der Universität Karlsruhe regelmäßig hält. Es ist quantitativen Methoden zur Lösung aktueller Probleme der Produktionsplanung, -steuerung und -kontrolle gewidmet.

**Günther, Hans-Otto u. Tempelmeier, Horst: Übungsbuch Produktion und Logistik**  
**Berlin: Springer-Verlag 1996 - 231 Seiten - broschiert - DM 29,80**

Diese Übungsbuch ergänzt das im gleichen Verlag erschienene gleichnamige Lehrbuch. Das Übungsbuch vertieft den Stoff durch Aufgaben und Musterlösungen sowie Verständnis- und Wiederholfragen.

## ORGANISATION UND SYSTEMGESTALTUNG

**Bühner, Rolf (Hrsg.): Loseblattwerk "Organisation" einschl. 5 Ergänzungslieferungen in 2 Ordnern - mit regelmäßigen Ergänzungslieferungen**  
**Fortsetzungspreis DM 148,-, Apart-Preis DM 478,-**  
**Nähere Informationen: Verlag Moderne Industrie, Justus-von-Liebig-Str. 1, 86899 Landsberg**  
**Tel.: 08191/125-0, Fax: 08191/125-293**

Das vorliegende Loseblattwerk betrachtet alle wesentlichen Unternehmensbereiche unter organisatorischen Aspekten. Experten aus Wissenschaft, Praxis und Beratung zeigen auf, wie organisatorische Defizite im Unternehmen zu erkennen und abzubauen sind. Ziel des Werkes ist die konkrete Hilfe zur Selbsthilfe. Ein besonderer Akzent ist darauf gerichtet, ganzheitliche Veränderungsprozesse in Gang zu setzen und effizient zu begleiten. Die Einzelbeiträge, die sich um den Komplex Organisation und Führung sowie Unternehmenskultur bemühen, sind besonders lesens- und beachtenswert.

**Neumann, Reiner u. Bredemeier: Projektmanagement von A - Z**  
**Frankfurt: Campus Verlag 1996 - 150 Seiten - DM 68,-**

Die beiden Autoren, ein Bereichsleiter der Kienbaum Personalberatung und ein freier Trainer, legen ein handbuch für Praktiker vor, das alphabetisch nahezu alle bedeutsamen Stichwörter zum Projektmanagement kompakt, fundiert und praxisbezogen behandelt: von der ABC-Analyse über Erfolgsfaktoren im Projekt, Killerphrasen oder Scheitern des Projektes bis zu den Zielen. Ein zweiter Teil beinhaltet brauchbare und nützliche Checklisten wie etwa Ziele und Pflichtenheft oder Schulung der Anwender. Ein Buch, das informiert und sensibilisiert und so den Benutzer unterstützt, Projekte erfolgreich zu planen und zu steuern oder auch Fragen kritisch zu reflektieren.

**Schlick, Gerhard: Projektmanagement - Gruppenprozesse - Teamarbeit**  
**Renningen-Malmsheim: Expert Verlag 1996 - 406 Seiten - DM 69,-**

### Autor und Konzeption

Vor dem Hintergrund umfangreicher eigener praktischer Erfahrungen und auf der Basis intensiver Auseinandersetzung mit einschlägigen Veröffentlichungen vermittelt der Autor Wege, Hilfen und Mittel zu schnittstellenminimierter Problemlösungskompetenz.

### Aufbau und Inhalt

Denken in Systemen - Prozesse verstehen und gestalten - Arbeitsgruppen und Projektteams - Führen und Führung - Projekte leiten und realisieren - Projektmanagement - Projektarbeit einführen - Projekt- und Unternehmenskultur - Aus- und Weiterbildung

### Kommentierung

Schlick wählt einen interdisziplinären und systemischen Ansatz und vermittelt eine ausgeprägte Gesamtsicht, wie sie nicht sehr verbreitet ist. Der Verfasser bietet einen Extrakt der vorliegenden Erkenntnisse, Ergebnisse und Erfahrungen und bereitet dieses Wissen in verdichteter und strukturierter Form auf. Neben dem eigenen reichhaltigen Erfahrungsschatz bezieht er 1.270 Quellen bzw. Veröffentlichungen ein. Ein Verzeichnis mit ca. 700 Suchbegriffen erleichtert den schnellen Einstieg und das zielführende Nachschlagen gewünschter Sachverhalte. Sehr umfangreiches weiterführendes Quellenmaterial vermittelt konkrete Hinweise für ein vertiefendes Studium der Materie. Der Verfasser legt eine zusammenfassende Veröffentlichung vor, die in der Aufmachung gut lesbar

und übersichtlich ist und sich inhaltlich durch eine beachtliche thematische Breite und Ganzheitlichkeit sowie eine besondere Intensität der fachlichen Erörterung auszeichnet. Insgesamt ein gehaltvoller und nützlicher Ratgeber für die Praxis.

**Hannig, Uwe (Hrsg.): Data Warehouse und Management-Informationssysteme  
Stuttgart: Schäffer-Poeschel Verlag 1996 - 243 Seiten - broschiert - DM 78,-**

**Autoren und Konzeption**

Der Herausgeber, Prof. Dr. Uwe Hannig, ist Leiter des Instituts für Managementinformationssysteme in Ludwigshafen. Autoren führender Anbieter von Managementinformationssystemen sowie Anwenderunternehmen unterstützen und ergänzen den Herausgeber. Zahlreiche Einzelbeiträge beleuchten vielfältige und bedeutsame Aspekte des Data Warehousing sowie der Managementinformationssysteme.

**Aufbau und Inhalt**

Data Warehouse - Managementinformationssysteme - Data Mining

**Kommentierung**

Dieser Band aus der Handelsblatt-Reihe greift mit 24 Einzelbeiträgen ein weites Spektrum ab. Dies reicht von der Diskussion der Informationsproblematik im allgemeinen (z. B. nimmt mit der Zunahme des Informationsangebots die Wahrscheinlichkeit einer gefühlsbetonten Entscheidung zu) über die Funktion des Data Warehouse als zentraler Datenpool eines Unternehmens und die Vorgehensweise zum Aufbau eines Data Warehouse und Anwenderberichte über den Einsatz von Managementinformationssystemen bis zur Herstellung von Beziehungen zwischen einzelnen Daten. Das Buch erfaßt eine beachtlicher Bandbreite an Meinungen, Einzelfragen und Perspektiven. Bei aller Betonung der Bedeutung und der Chancen finden auch kritische Hinweise und Vorbehalte ihren Platz. Insgesamt bietet das Werk fundierte Information und unterstützt bei der betrieblichen Entscheidungsfindung und Umsetzung.

**Schwarze, Jochen: Systementwicklung**

**Herne/Berlin: Verlag Neue Wirtschaftsbriefe 1995 - 392 Seiten - kartoniert - DM 56,-**

**Autor und Konzeption**

Das Buch ist zum großen Teil aus Vorlesungen entstanden, die Prof. Dr. Schwarze in den letzten Jahren an der Universität Hannover gehalten hat.

**Aufbau und Inhalt**

Grundlagen der Planung und Entwicklung von Informationssystemen - Strategien und Vorgehensmodelle der Systemplanung und -entwicklung - Technik der Systementwicklung - Initialisierungsphase - Analysephase - Entwurfsphase - Realisierungsphase - Durchführbarkeitsuntersuchungen - Qualitätsmanagement bei der Systementwicklung - Management der Systementwicklung - Dokumentation.

**Kommentierung**

Dieses NWB-Studienbuch vermittelt umfassend und fundiert die Grundzüge der wirtschaftlichen Planung, Entwicklung und Einführung von Informationssystemen. Das Buch ist in seiner Grundausrichtung weniger ein "Informatikbuch", sondern vermittelt die betriebswirtschaftlich orientierten Grundlagen der Systementwicklung. Aktuelle Themen wie z. B. der Einsatz von Standardsoftware kommen ebenso zur Sprache wie bekannte praktische Probleme, so z. B. die vielfache Problematik der Schnittstellen. Für bei der Systementwicklung mitwirkende Mitarbeiter/innen ein nützliches und hilfreiches Lehrbuch.

**r&p-Trend-Studie: DV-Personalstrategie 1996 - 1999**

**Näheres von: r&p management consulting, GF Stefan Rohr, Schnackenburgallee 15, 22525 Hamburg,  
Tel. 040 - 8513925, Fax 040 - 8513928**

Die vorliegende Studie vermittelt aufgrund von Befragungen die kurz- und mittelfristigen Trends innerhalb der Personalstrategie im DV-Sektor, d. h. Themen, wie z. B. Personalbedarf, Gehälter, zukunftssträchtige Funktionen, Weiterbildung und Problemfelder werden neben weiteren speziellen Fragestellungen untersucht. Besonders hervorzuheben ist die Gegenüberstellung der aktuellen Bewertungen mit den Ergebnissen der Trend-Studie 1994, die Veränderungen sichtbar macht.

**Schreyögg, Georg: Organisation**

**Wiesbaden: Gabler Verlag 1996 - 602 Seiten - DM 78,- (vorläufiger Preis laut Verlagsankündigung)**

Der Verfasser, Professor am Institut für Management der Freien Universität Berlin, legt ein modernes Lehrbuch vor, das sich beschäftigt mit Organisationen, Organisationsprozessen und effektiver Gestaltung von Organisationen. Es diskutiert die organisatorische Thematik aus einer problemorientierten Perspektive. Das Buch ist für Studierende geschrieben, die in ihrem späteren Berufsleben mit organisatorischen Fragen konfrontiert sein werden, aber auch für den Praktiker, der sich über den aktuellen Stand der Fachdiskussion informieren möchte und Hilfestellungen bei der Lösung organisatorischer Gestaltungsfragen sucht. Der dargebotene Stoff weist deutlichen Bezug zu aktuellen Fragen auf. Dies gilt insbesondere für das letzte Kapitel, das dem "Organisatorischen Wandel" gewidmet ist. Aber auch das vorhergehende Kapitel mit den Unterkapiteln "Politische Prozesse in Or-

ganisationen" (u. a. mit "Struktur von Kampfspielen") und "Unternehmenskultur" oder auch zuvor "Motivationsorientierte Organisationsmodelle". Insofern ein Buch, das thematisch zeitgerecht ist, den organisatorischen Wandel in den Mittelpunkt rückt, den Praxisbezug sucht und den Kriterien eines guten Lehrbuches gerecht wird.

## OUTSOURCING

**Horchler, Hartmut: Outsourcing**

**Köln: DATAKONTEXT-Fachverlag 1996 - 323 Seiten - broschiert - DIN A 5 - DM 79,-**

### **Autor und Konzeption**

Dieser Veröffentlichung liegt eine Dissertation an der Universität Kassel zugrunde. Das Werk gibt eine Analyse der Nutzung und versteht sich als Handbuch der Umsetzung.

### **Aufbau und Inhalt**

Einleitung - Markt des Outsourcing - Rechtliche Aspekte - Managementaspekte - Aspekte der Vertragsgestaltung - Schlußbetrachtung - Anhang.

### **Kommentierung**

Horchler legt eine ganzheitliche Betrachtung unter Berücksichtigung aller wesentlichen Aspekte und unter besonderer Betonung der rechtlichen Fragen vor. Das Buch bietet der Praxis fundierte Beratung und Entscheidungsunterstützung.

**Köhler-Frost, Wilfried (Hrsg.): Outsourcing**

**Berlin: Erich Schmidt Verlag 1995 - 240 Seiten - DM 96,-**

### **Autoren und Konzeption**

In diesem Buch vermitteln 16 Autoren, u. a. Ragnar Nilsson, stellv. Vorsitzender Controller Verein eV, aus unterschiedlichen Funktionen und Perspektiven ihre Sicht und ihre Erfahrungen zum Thema "Outsourcing - Eine strategische Allianz besonderen Typs".

### **Aufbau und Inhalt (Auszug zu den Einzelbeiträgen)**

Entsorgungsmodell oder Innovationspartnerschaft - Vom Outsourcing zum Prozeßmanagement - Einsparungspotentiale bei Konsolidierung und Outsourcing - Selektives Outsourcing: Wettbewerbsvorsprung - DV-Outsourcing-Strategie - Ein Bewertungsverfahren - Steuerliche, gesellschaftliche und arbeitsrechtliche Aspekte.

### **Kommentierung**

Herausragende Experten bzw. eine Expertin - sowohl von der Anwender- wie von der Anbieterseite - erfassen und behandeln ein breites Spektrum relevanter Fragen zum Outsourcing. Das Buch verhilft dem Leser bzw. der Leserin, sich umfassend und kompetent über die vielfältigen Aspekte des noch relativ neuen und komplexen Themas zu informieren und so die eigene Meinungsbildung zu fundieren, und zwar sowohl in strategisch-konzeptioneller Hinsicht als auch bezüglich praktischer Details.

## QUALITÄTSSICHERUNG

**Kamiske, Gerd (Hrsg.): Rentabel durch Total Quality Management (TQM)**

**Berlin, Heidelberg, New York: Springer Verlag - 348 Seiten - gebunden - DM 78,-**

### **Autoren und Konzeption**

Prof. Dr. Kamiske, Herausgeber dieses Bandes, hat seit 1988 die Qualitätswissenschaft als neue Disziplin an der Technischen Universität Berlin etabliert; Experten aus Beratung, Wissenschaft und Industriepraxis ergänzen den Herausgeber. Die Autoren vermitteln in zahlreichen, in sich abgeschlossenen Einzelbeiträgen Teilgebiete der TQM-Thematik, unterstützt durch zahlreiche Beispiele.

### **Aufbau und Inhalt**

Problemstellung - Ökonomische Auswirkungen des Qualitätsmanagements - Instrumentarium zur monetären und nichtmonetären Bewertung von Geschäftsprozessen - Return on Quality - Prozeßgestaltung in der Fraktalen Fabrik - Prozeßkostenrechnung - Wertschöpfung in der Praxis - Entsorgung - Revitalisierung mit Hilfe des Qualitätscontrollings - Benchmarking - Innovationsmanagement - ISO 9000ff. - Sicherung des deutschen Standorts.

### **Kommentierung**

Die vorliegende Neuerscheinung umreißt ein gesamtunternehmerisches Konzept des TQM, zeigt den hohen Anspruch an die Unternehmungen auf und macht die Methodenvielfalt und die Bandbreite des Themenkomplexes TQM deutlich. Die Verfasser führen vor Augen, welche Rentabilitätspotentiale über TQM erschlossen werden können. Sie regen dazu an, diese Gedanken zum Erkennen von Rentabilitätspotentialen und deren praktische Umsetzung und Nutzung im eigenen Unternehmen nachzuvollziehen. Das Buch stützt die These, daß mit TQM greifbare Konkurrenzvorteile bestehen. Das Buch mündet in die Feststellung, daß der Erreichung der notwendigerweise hochgesteckten Ziele nur die menschlichen Unzulänglichkeiten entgegenstehen im Viereck "Wissen - Können - Wollen - Dürfen". Das Anliegen dieses Sammelbandes, "der geistige turn around", wird nachhaltig und überzeugend vertreten. Ein Buch, das zudem durch seine lesefreundliche Ausgestaltung gefällt.

**Janowsky, Karl: Qualität sichern statt kontrollieren**  
**Renningen-Malmsheim: Expert Verlag 1996 - 249 Seiten - DM 78,-**

---

Das Buch will Wege aufzeigen, durch Qualitätsverbesserung die Wettbewerbsfähigkeit zu stärken und die Wirtschaftlichkeit zu verbessern. Inhaltlich vermittelt das Buch gezielte Hinweise und Hilfen zum Aufbau eines umfassenden Qualitätsmanagements, sowie eine praktische Unterstützung zur Vorbereitung auf eine Akkreditierung oder Zertifizierung. Die Veröffentlichung ist besonders auf die Anforderungen und Belange von Klein- und Mittelbetrieben zugeschnitten, bietet aber auch eine recht zusagende allgemeine praktische Einführung in das Qualitätsmanagement.

## NEUE MEDIEN

**Rosenbaum, Oliver: Chat-Slang**  
**München, Wien: Carl Hanser Verlag 1996 - 280 Seiten - DM 24,80**

---

Dieses Lexikon der Internet-Sprache bietet mit etwa 3.100 Stichwörtern eine bunte Mischung aus Fachausdrücken, Idioms, Slang und Begriffen aus der Szene von Hackern, Crackern, Freaks und fortgeschrittenen Anfängern.

**Kaiser, Ulrich: Handbuch Internet und Online-Dienste**  
**Heyne-Taschenbuch, 301 Seiten, DM 24,90**

---

Ein kompetenter "Reiseführer" durch das digitale Netz. Einschließlich CD-ROM.

### Beck'sche CD-ROM

---

Der bekannte Fachverlag bietet inzwischen zahlreiche CD-ROM zu den Fachgebieten Recht, Steuern und Wirtschaft an.

Näheres von: Verlag C. H. Beck, Postfach 40 03 40, 80703 München. Tel. 089/38189-0, Fax 089/38189-398.

## NEUAUFLAGEN

**Leister, Martin: Typische Buchführungsfehler**  
**Hamburg: S + W Steuer- und Wirtschaftsverlag 1996 - 238 Seiten - kartoniert - DM 58,-**  
**in 2., überarbeiteter und erweiterter Auflage**

---

Diese mit Aufgaben und Lösungen versehene Neuauflage befaßt sich mit der Aufdeckung und der Korrektur von Buchführungsfehlern im Rahmen einer Betriebsprüfung.

**Heinhold, Michael: Buchführung in Fallbeispielen**  
**Stuttgart: Schäffer-Poeschel Verlag 1996 - 258 Seiten - kartoniert - DM 38,-**  
**in 6., überarbeiteter Auflage**

---

Das Buch ist ein Lehrgang für die kaufmännische Buchführung in 22 in sich abgeschlossenen Lerneinheiten, die auch separat bearbeitet werden können.

**Bornhofen, Manfred u. Busch, Ernst: Buchführung I**  
**Wiesbaden: Gabler Verlag 1996 - 460 Seiten - DM ca. 35,- (bitte nachfragen)**  
**in 8.- überarbeiteter Auflage**

---

Dieses einführende Standardwerk erscheint jährlich Mitte des Kalenderjahres mit der aktuellen Rechtslage des laufenden Jahres.

**Hopfenbeck, Waldemar: Allgemeine Betriebswirtschafts- und Managementlehre**  
**Landsberg: Verlag Moderne Industrie 1996 - 1.056 Seiten - gebunden - DM 78,-**  
**in 10. vollständig überarbeiteter Auflage**

---

Waldemar Hopfenbeck lehrt Allgemeine BWL und Unternehmensführung an der FH München. Sein Erfolgstitel (seit der Erstauflage in 1989 jetzt bereits die 10. Auflage) mit einem für diesen Umfang erstaunlichen Preis bringt eine "etwas andere BWL". Der gewählte Ansatz, das Unternehmen im Spannungsfeld zwischen ökonomischen,

sozialen und ökologischen Interessen darzustellen, hat in den letzten Jahren vermehrt Zuspruch gefunden. Nicht nur die besondere Konzeption, sondern auch Inhalt und Aufbereitung sind eine Empfehlung des Handbuches wert. Unter den neun Hauptkapiteln besonders beachtenswert die letzten drei: Unterstützung der Unternehmensführung durch Controllingkonzepte, ökologieorientierte Unternehmensführung und ökologieorientiertes Controlling.

**Wöhe, Günter: Einführung in die Allgemeine Betriebswirtschaftslehre**  
**München: Verlag Franz Vahlen 1996 - 1.403 Seiten - gebunden - DM 56,-**  
**in 19. neubearbeiteter Auflage**

Die auflagenstärkste Allgemeine BWL zieht unverändert ihre Leser an. Ein klassisches, ausgereiftes und laufend aktualisiertes Lehrbuch, das Studierenden seit einem Vierteljahrhundert die Grundlagen vermittelt und Praktikern als Nachschlagewerk und als Lehrmaterial zur Auffrischung der betriebswirtschaftlichen Kenntnisse dient. Aufgrund der hohen Auflage auch ein sehr preiswertes Buch. Gliederung: Gegenstand, Methoden und Geschichte der BWL - Produktion - Absatz - Investition und Finanzierung - Betriebliches Rechnungswesen. Die Entwicklung dieses "Top-Klassikers" spricht für sich.

**Wöhe, Kaiser, Döring: Übungsbuch zur Einführung in die Allgemeine Betriebswirtschaftslehre**  
**München: Verlag Franz Vahlen 1996 - 604 Seiten - DM 39,80 - in 8. überarbeiteter Auflage**

Die ideale Ergänzung und Vertiefung zum vorstehenden Lehrbuch, das auf die aktuelle 19. Auflage abgestimmt und zugeschnitten ist.

**Deyhle, Albrecht: Controller-Praxis**  
**Wörthsee: Management Service Verlag 1996 - 2 Bände je ca. 200 Seiten, Preis zus. 50,- DM**  
**in 11. Auflage**

"Der Klassiker" unter den Einführungen in die Controller-Praxis und der Basis-Band in der Reihe "Management Pockets" aus dem Management Service Verlag Dr. A. Deyhle erscheint nach 1994 wieder in einer Neuauflage. Das Werk behandelt im Band I die Unternehmensplanung und die Controllerfunktion und in Band II den Soll-Ist-Vergleich und den Führungs-Stil. Diese Einführung vermittelt elementares und unverzichtbares Basiswissen für ein erfolgreiches Controlling und gehört zu den grundlegenden Arbeitsmitteln eines jeden Controllers.

**Grill / Gramlich / Eller: Gabler Bank Lexikon**  
**Wiesbaden: Gabler Verlag 1996 - Taschenbuch-Kassette mit 4 Bänden - 1.794 Seiten -**  
**DM 128,- - in 11. Auflage**

Diese Taschenbuch-Ausgabe liegt als ungekürzte Wiedergabe der Originalausgabe 1995 vor, die als 11., vollständig neu bearbeitete und erweiterte Auflage erschien. Dieses Taschenbuch-Lexikon vermittelt kompakt, kompetent, präzise und anschaulich das Standardwissen des Bankwesens.

**Steinle, Claus; Eggers, Bernd; Lawa, Dieter (Hrsg.): Zukunftsgerichtetes Controlling**  
**Wiesbaden: Gabler Verlag 1996 - 427 Seiten - gebunden - DM 79,- - in 2. erw. Auflage**

Die Erstauflage dieses besonders lesens- und beachtenswerten Buches für "Fortgeschrittene" war bereits nach 6 Monaten ausverkauft. In der Tat stößt diese Veröffentlichung auf einen merklichen Bedarf in Wissenschaft und Praxis. Der Sammelband behandelt das "Unterstützungs- und Steuerungssystem für das Management" mit Fallbeispielen unter den Aspekten: Eine Betrachtung aus Sicht des Managements - Anwendungsbeispiele - Zurück in die Zukunft - Zusammenfassung und Ausblick. In diesem Buch klingen die Tendenzen an, die das Controlling in der Zukunft bestimmen bzw. heute schon ein zukunftsorientiertes Controlling ausmachen. Zahlreiche der hier veröffentlichten Einzelbeiträge beleben und bereichern die Diskussion und die Ansätze um eine Weiterentwicklung des modernen Controlling.

**Müller, Uwe Renald: Schlanke Führungsorganisation**  
**Planegg: WRS Verlag Wirtschaft, Recht und Steuern 1996 - 243 Seiten - DM 38,-**  
**in 2., aktualisierter Auflage**

Dieses Buch, das jetzt in überarbeiteter Fassung erschienen ist, wurde mit dem Schmalebach-Preis 1994 ausgezeichnet. Nach knapp einem Jahr wurde diese aktualisierte Neuauflage notwendig, deren Inhalt sind die Aufgaben des mittleren Managements. Dieses Buch vermittelt in gelungener Weise Erfahrungen und Einsichten, bietet Hilfestellungen für die Führungspraxis, setzt sich mit zentralen Fragen der Führungsorganisation und Führungskultur in mittelständischen Unternehmen wegweisend auseinander und unterstützt und beflügelt insgesamt Bemühungen um eine Neuausrichtung.

## DER PERSÖNLICHE TIP

**Kastner, Michael: Streßbewältigung**  
**Wiesbaden: Gabler Verlag 1994 - 293 Seiten - DM 78,-**

---

### **Autor und Konzeption**

Kastner ist Professor für Organisationspsychologie an der Universität Dortmund. In diesem Buch geht es um die Optimierung von Leistung und Beanspruchung bzw. um die Vermeidung von Fehlbeanspruchung.

### **Aufbau und Inhalt**

Zur Einführung - Wie sehen (Fehl-)Beanspruchungen aus? (U. a. Grundlagen des Beanspruchungsverhaltens und der Umgang mit Emotionen) - Was tun? (U. a. Was müssen wir langfristig tun und Flußdiagramm des Selbstmanagements).

### **Kommentierung**

Dieses anspruchsvolle Buch vermittelt einerseits fundierte wissenschaftliche Erkenntnisse und gibt andererseits konkrete Verhaltensempfehlungen für den Umgang mit Beanspruchungen. Das Buch unterscheidet sich von den üblichen Ratgebern; aus gesicherten wissenschaftlichen Positionen werden Hinweise und Empfehlungen abgeleitet. Das Buch macht Probleme und Fehlverhalten bewußt, hier und da mag es auch betroffen machen, z. B. bei der Darstellung der Zusammenhänge bedrohlicher Krankheiten und Psyche. Mit vielen Vorschlägen und auch Mahnungen nimmt Kastner den Leser bzw. die Leserin in die Eigenverantwortung und sucht dazu anzuhalten, sich in einer Lebenskunst zu üben, die Leistung mit Lebensqualität verbindet.

**Köster, Rudolf: Seelische Risikofaktoren erkennen, überwinden**  
**Renningen-Malmsheim: Expert Verlag 1996 - 106 Seiten - DM 22,-**

---

Diese 3., verbesserte Auflage befaßt sich mit der zunehmenden Bedeutung der "Infektion" der Seele, des Gemüts - der Psyche und definiert seelische Risikofaktoren als wichtigste Krankheitsursachen unserer Zeit. Neben den Einflüssen auf die seelische Gesundheit und den Fluchtwegen aus seelischen Belastungen werden insbesondere Fragen der Vorbeugung und Überwindung seelischer Belastungen erörtert. Der Arzt und Dozent für Sozialmedizin legt ein gut und ansprechend geschriebenes nützliches Taschenbuch vor.

**Kaiser, Artur; Kaiser, Dietburg; Kaiser, Manfred: Schwierige Gespräche - kein Problem**  
**Renningen-Malmsheim: Expert Verlag 1996 - 137 Seiten - DM 28,-**

---

Das Buch zeigt, wie man schwierigen Situationen vorbeugen kann und gibt Hilfe bei Gesprächen mit kritischen und anspruchsvollen Mitarbeitern. Anleitungen und Fallbeispiele vermitteln Anregungen, auch unter schwierigen Bedingungen, Aufgaben befriedigend zu erfüllen. Ein betont praxisorientiertes Buch, dessen Ziel Führungssicherheit ist.

**Gerlach, Uwe u. Gerlach, Gordana: Moderne Mentaltechniken**  
**Renningen-Malmsheim: Expert Verlag 1996 - 154 Seiten - etwa DM 30,- (bitte nachfragen)**

---

Das vorliegende Taschenbuch will neue Wege zur Tiefenentspannung und zum Wohlbefinden vermitteln. Es richtet sich vor allem an Streßgeplagte, die der aktuellen Zunahme an Streß begegnen und ihre innere Ausgeglichenheit sichern wollen, und hierzu schnelle, einfache und wirksame Formen des Mentaltrainings suchen.

**Leibold, Gerhard: Hilfe für die Seele**  
**ECON Taschenbuch 20545 - 168 Seiten - DM 14,80**

---

Das psychische Gleichgewicht steht im Mittelpunkt dieses Taschenbuches. Nach einer Einführung folgt ein Lexikon häufiger psychischer und psychosomatischer Störungen sowie ein ABC der seelischen Selbsthilfe.

**Weimer, Alois; Weimer, Wolfram (Hrsg.): Die Kunst der Karriere**  
**Frankfurt: Frankfurter Allgemeine Zeitung 1996 - 320 Seiten - gebunden - DM 38,-**

---

Dieses Buch aus der Reihe "Edition Blickbuch Wirtschaft" stellt sich als "Lesebuch für Manager" vor. Der Band beinhaltet eine Sammlung von "Gebrauchsanweisungen" für und wider die Karriere. Fast 100 wichtige, kurze und unterhaltsame Texte bedeutsamer Persönlichkeiten beleuchten mit wechselnden Perspektiven Fragen des persönlichen Erfolgs. Auch ein schönes Geschenk.

**Badura, Karl-Heinz: Steuern sparen wie ein Profi  
ECON Taschenbuch 21318 - 422 Seiten - DM 15,--**

Das Taschenbuch vermittelt in verständlicher und leicht nachvollziehbarer Weise das Wissenswerte für die Steuererklärung 1996 und die Planung 1997.

**Klößner, Bernd u. Uppena, Joachim: So sichern Sie Ihre Zukunft: Privater Vermögensaufbau  
Düsseldorf, München: Metropolitan Verlag 1996 - 272 Seiten - Broschur - DM 39,80**

Dieses Buch informiert sachkundig, kritisch und relativ umfassend über die neuen Finanzprodukte aus dem Versicherungs- und dem Kapitalanlagebereich: von der Lebens-, Renten-, fondsgebundenen Lebensversicherung bis hin zur ökologischen Geldanlage.

**Drümel, Axel u. Vogel, Heinz-Wilhelm: Systematisch Steuern sparen 1997  
ECON Taschenbuch 21320 - 468 Seiten - DM 20,--**

Das Buch vermittelt Profi-Tips und clevere Tricks für die Steuererklärung 96 und die Planung 97. Dieses Buch folgt nicht den Vorgaben des Finanzamts, sondern ist anwenderorientiert aufgebaut in Form eines Baukastensystems des Steuersparens. Beispielrechnungen, Checklisten, Arbeitshilfen und Musterformulierungen unterstützen Leser bzw. Leserin.

**Simons, Heinz-Josef: Steuersparende Kapitalanlagen  
Landsberg: MVG-Verlag im Verlag Moderne Industrie 1996 - 304 Seiten  
Hardcover mit Diskette - DM 68,--**

Das Buch richtet sich an alle, die ihre Freibeträge ausgeschöpft haben. Der Autor bespricht legale Tricks für lukrative Steuerersparnisse und vermittelt vorteilhafte Anlagestrategien. Mit der beiliegenden Diskette können Anlageformen am Computer erstellt und optimiert werden.

**Klein, Rolf: Die Tricks der Vermögensberater  
ECON Taschenbuch 21317 - 148 Seiten - DM 14,90**

Das Buch will sensibilisieren und Antworten auf zahlreiche Fragen geben und zeigen, wie ein Konzept für eine ganzheitliche, ethischen Prinzipien folgende Finanzberatung aussehen sollte.

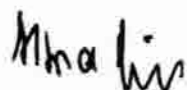
**Merten, Hans-Lothar: Schwarzes Geld und weiße Weste  
München, Wien: Europaverlag 1996 - 287 Seiten - DM 46,--**

Hans-Lothar Merten, ehemals als Projektleiter für betriebs- und volkswirtschaftliche Analysen im Auftrag des deutschen Bundesministeriums tätig, arbeitet jetzt im nationalen und internationalen Verlagsbereich. In diesem Buch geht es um die legalen steuerrechtlichen Möglichkeiten, fiskalische Belastungen zu reduzieren. Es wird gezeigt, wie Schwarzgeld entsteht, wie es sich vererben läßt und wie man sein Ersparnis in Sicherheit bringt und welche Gefahren und Risiken bestehen. Ein Buch, das sich in verschiedenen Grenzbereichen bewegt.

**ZU GUTER LETZT**

Was interessiert Sie, was sollte ich in den nächsten Ausgaben besprechen? Geben Sie Hinweise, wo sind die Schwerpunkte, die Sie gesetzt haben wollen – wer immer Sie als Leser und Leserin gerade sind.

Ich grüße Sie herzlich bis zum Wiederlesen und wünsche Ihnen alles Gute, beruflich und für Ihr persönliches Wohlergehen  
Ihr



Alfred Biel

## CV Editorial

### Wo geht die Reise hin?

**W**enn ich die Stellenannoncen der Tageszeitungen betrachte, gewinne ich den Eindruck, daß die zahlenmäßige Nachfrage nach Controllern den Zenit überschritten hat. Warum? Ich glaube, daß in vielen Unternehmen Controlling weitgehend zum Standard geworden ist. Darüber hinaus hat sich Controlling inzwischen zum Self-Controlling weiterentwickelt. Self-Controlling heißt, daß Manager sich zur zielorientierten Führung bekennen, ihre Entscheidungen mit Controlling-Wissen untermauern, Soll-Ist-Abweichungen eigenständig interpretieren und den Selbstregelungskreis in Gang setzen. Sie sind damit zu ihrem eigenen Controller geworden und haben somit wohl das höchste anzustrebende Controllingniveau erreicht. Von der Controllingphilosophie her können wir das nur begrüßen.

Lean-Management hat natürlich auch Auswirkungen auf „Lean-Controlling“, das heißt, daß auch im Controllerpersonalstand nach Einsparungen gesucht wird und diese auch erreichbar sind, weil die entsprechenden organisatorischen und datentechnischen Systeme eingerichtet sind. Rein zahlenmäßig werden die Controller vielleicht in Zukunft etwas abnehmen, Keinesfalls sehe ich hier aber eine Gefahr für die Bedeutung des Controllers.

Der Controller, der mit Self-Controlling betreibenden Managern zusammenarbeitet, muß über Fähigkeiten verfügen wie

- Weitblick in fachlicher aber auch räumlicher Form (Weltblick)
- Darstellungsfähigkeit komplexer Probleme
- Moderations- und Kommunikationsfähigkeit
- Sparring-Partner-Fähigkeit
- die Fähigkeit, alle Stakeholder (und nicht nur die Shareholder) entsprechend zu berücksichtigen.

Erlauben Sie mir eine kritische Anmerkung zu dem häufig gebrauchten, modern gewordenen und mißverständlichen Schlagwort „Shareholder-Value“: Wenn unter Shareholder-Value-Management nur die Gestaltung der veröffentlichten Erfolgszahlen und das Börsenkursmanagement gesehen wird, dann werden betriebswirtschaftliche Grundprinzipien wesentlich vernachlässigt, die allein den Fortbestand des Unternehmens mit all seinen Anspruchsberechtigten gewährleisten. So umfassend möchte ich den Begriff „Stakeholder-Management“ verstanden wissen, die Berücksichtigung aller drei wesentlichen Interessenten, nämlich das Unternehmen in seinem Fortbestand, die Eigentümer und die Mitarbeiter.

In dieser Form verstanden, wird sich der Controller immer stärker weg von der reinen Servicefunktion hin auch zu einer Führungsfunktion entwickeln müssen. Deshalb kann man auch Controlling im Unterschied zu klassischen Servicefunktionen in seiner Gesamtheit nicht outsourcen. Mit der Wahrnehmung dieser Führungsfunktion haben die Controller beste Vor-



Dipl.-Kfm. Dr. Wolfgang Berger-Vogel, Mitglied des Vorstandes, Österr. Brau AG und Mitglied des Vorstandes des Controller Verein eV

aussetzungen, in ihrer weiteren Karriere andere Management-Funktionen wahrzunehmen.

Zusammenfassend kann man feststellen, daß sich Controlling im Wandel befindet und daß wir diesen Wandel begrüßen und die daraus erwachsenen Chancen wahrnehmen müssen.

*(Bei vorstehendem Text handelt es sich um Auszüge der Eröffnungsrede anlässlich der 2. Controller-Tagung der Österr. Arbeitskreise im Controller Verein)*

### +++Termine+++

**AK Schweiz III** am 10. April 97, Vetropack AG, Bülach, „Verwaltungs-Controlling“ und **Erfa-Stammtisch** der Schweizer AK's: 10. April 97, 18.00 Uhr Restaurant Bierhalle Kropf  
Info jeweils: Siegfried Hampl, Tel. 01-286 37 24

**AK Gesundheitswesen** am 10./11. April 97, IDS Prof. Scheer, Saarbrücken, „Prozeßkostenrechnung“  
Info: Mario Krabbe, Tel. 030-38370-0

**AK Assekuranz II** 16./17. April 97, Rheinland-Vers., Neuss, „Data Warehouse - Data Mining“  
Info: Joachim Wodarg, Tel. 0431-603-1181

**AK Öffentliche Verwaltung** am 17./18. April 97, TSB/WBM, Berlin, „Controlling-Instrumente bei hoheitlichen Aufgaben“  
Info: Peter Lötje, Tel. 030-24715214

**AK Stuttgart** Jubiläumstreffen (30.) am 18./19. April 97, Bad Hotel Bad Teinach, Bad Teinach.  
Info: Gerhard Ranger, Tel. 07157/97-306

**AK West III** 24./25. April 97, „Benchmarking“, Info: M. Herrmann, Tel. 0228-920-5620

**AK Berlin** am 25. April 97, Gillette Deutschland GmbH & Co., „Kundenorientierung“  
Info: Hans-J. Schmidt, Tel. 030-604 54 58

**AK Mitte** am 25. April 1997, Flughafen Frankfurt/Main AG, Frankfurt.  
Info: Jürgen Gelitz, Tel. 06074-3453

**AK Süd I** 25./26. April 97, Bamberg, „Effektives Material-Controlling“  
Info: Wolfgang Assmann, Tel. 089-3822-3747

**AK Berlin-Brandenburg / AK Pommern** am 30./31. Mai 97, Stettin, „Berichtswesen“  
Info: Herwig Friedtag, Tel. 030-8040 4000

**AK Südwest** Jubiläumstreffen (40.) am 20./21. Juni 97, Jacques-Schiesser-Haus, Önnigen, Festvortrag: „Veränderungsmanagement“ von Manfred Rimmel, 1. Vors. Controller Verein eV.  
Info: Siegfried Gänßlen, Tel. 07836-511281



## „Controlling im Wandel“

### C ontroller-Tagung der Österr. Arbeitskreise des Controller Verein

Vor dem Hintergrund sich wandelnder Märkte und Unternehmen wird sich auch Controlling und die Funktion des Controllers in den nächsten Jahren verändern. Dies ist die übereinstimmende Einschätzung der Referenten der 2. Controller-Tagung des Controller Verein eV, die am 17. Februar 1997 zusammen mit dem Hemstein Management Institute veranstaltet wurde. Rund 100 Teilnehmer spürten auf Schloß Hemstein bei Wien Zukunftsperspektiven des Controlling nach.

Dr. Wolfgang Berger-Vogel, Mitglied des Vorstandes des Controller Verein, eröffnete die Veranstaltung, die von Manfred Blachfellner, Leiter des Vereins-Arbeitskreises Ö III organisiert und moderiert wurde. Frau Joana Rabitsch vom Hemstein Institut begrüßte die Teilnehmer in den Prunkräumen des Seminarzentrums von Schloß Hemstein. Das Hemstein Institut ist ebenso wie der Controller Verein Mitglied der IGC -

International Group of Controlling.

„Der Controller steht am Beginn eines Evolutions-sprungs hin zum vernetzten Controlling“, so Prof. Dr. P. Horváth, Universität Stuttgart und Vereinsmitglied. „Im Idealfall wird der Controller zum Dreh- und Angelpunkt des Kommunikationssystems in allen Phasen des Management-Prozesses“, so Horváth weiter. Zentrale Themen künftiger Controller-Tätigkeit sind Markt- und Prozeßorientierung in der Kostenrechnung, Wertsteigerungs-Management und Veränderungen im Berichtswesen, d.h. weniger Kosten-Kennzahlen, dafür mehr wertorientierte Berichterstattung. Internes und externes Rechnungswesen werden sich annähern.

Die weiteren Referate von H. Sill, M. Stamm, Dr. R. Wimmer und H. Valian, beleuchteten den zu beobachtenden Wandel und die Mitwirkungschance und -pflicht der Controller bei diesem Prozeß von verschiedenen Seiten, aus der Sicht erfahrener Berater sowie als beteiligte Controller in der Praxis.

Neben den Fachvorträgen hatten die Teilnehmer auch ausgiebig Gelegenheit, den Erfahrungsaustausch im Controller-Kollegenkreis über den Tellerrand des eigenen Unternehmens hinweg zu pflegen, vor allem beim Heurigen-Buffer am Vorabend der Veranstaltung.

### Wichtige Controller-Seiten im Internet

<http://www.controllerverein.de>

<http://www.controllerakademie.de>

[http://ourworld.compuserve.com/homepages/Manfred\\_Grotheer](http://ourworld.compuserve.com/homepages/Manfred_Grotheer)



### CV Personalien

**Siegfried Hampf**, Leiter des AK Schweiz III, hat ab sofort die Funktion „Leiter Externes Controlling“ bei der ATAG Ernst & Young AG, Zürich, übernommen. Seine neue Rufnummer: 01-286 37 24, Fax 01-286 36 04.

**Dieter Wäscher**, Leiter des AK West I, ist zum 1. Januar 1997 als Geschäftsführer in die Geschäftsleitung der Durable Hunke & Jochheim GmbH, Iserlohn, eingetreten. Seine neuen Rufnummer: Tel. 02371-662 400.

**Mario Krabbe**, Leiter des AK Gesundheitswesen, ist seit Beginn des Jahres beschäftigt bei: GfK Ges. für Forschungs- und Klinikmanagement mbH, Tel. 030-38370-0  
**Frank-J. Weise** wurde in den Vorstand der FAG Automobiltechnik AG, Schweinfurt, berufen.

### Ein echter Tip

#### „Das Richtige richtig“

Das „Richtige“ tun	=	Effektivität
Es „richtig“ tun	=	Effizienz
Das „Richtige richtig“ tun	=	Produktivität

Was ist dann Qualität?

Produktivität	=	Qualität
Qualität	=	Das „Richtige“ tun, multipliziert mit es „richtig“ tun!

(D. Wäscher, Kaarst)

# Das Finanzpaket 2001

Das neue Finanzpaket **CS6** erfüllt Ihre Anforderungen auf dem Weg in das neue Jahrtausend und in die Europäische Währungsunion. Moderne Kommunikationsabläufe wie Electronic Banking, Cash Management und ereignisorientiertes Messaging optimieren die tägliche Anwendung. Schaffen permanente Transparenz für unternehmerische Entscheidungen. Frei wählbare Kontierungsbereiche eröffnen neue Möglichkeiten für ein effektives, integriertes Controlling. Die Programme sind verfügbar auf den Hardware Plattformen IBM AS/400, RS/6000 und HP9000.

Wir informieren Sie gerne:  
CS Controlling  
Software Systeme GmbH,  
Riedbachstraße 5,  
74385 Pleidelsheim,  
Telefon 07144 / 8144-0,  
Fax 07144 / 8144-10.



„In nur 3 Monaten haben wir mit dem CS Finanzpaket ein leistungsfähiges Rechnungswesen implementiert, das uns die Abbildung aller bestehenden und zukünftigen Geschäftsprozesse ermöglicht.“

**Hans-Jörg Schäfer**  
**Head of Accounting & Control**  
**Business Support Center**  
**Central Europe**  
**Ciba Specialty Chemicals**



**Join us!**



Halle 5 Stand E09

**Der Anstoß zum Erfolg!**

CS CONTROLLING  
SOFTWARE SYSTEME GMBH

