

# CONTROLLER®

Magazin

Arbeitsergebnisse aus der Controller-Praxis

## Themen im Focus

Interview zum Wertschöpfungsorientierten Controlling

## Rohstoffknappheit und Preisvolatilität

Zielsysteme in der öffentlichen Verwaltung

Transfer pricing

Risikomanagement in KMUs

Cash-Pooling zur Liquiditätsplanung

Analytisches Informationssystem für WCM



**Der Kopf ist rund,  
damit das Denken die Richtung ändern kann.**

Auszug aus unserem aktuellen Seminarprogramm:

## CA controller akademie®

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

### Einstieg Controller Trainingsprogramm

#### Stufe I

02.02. – 06.02.15, Feldafing

09.02. – 13.02.15, München

23.02. – 27.02.15, Feldafing

### Aus unserer Fachseminar-Reihe

#### Managementberichte

16.03. – 18.03.15, Bernried

#### Business Charts mit Excel

19.03. – 20.03.15, Bernried

#### Logistik-Controlling

23.03. – 25.03.15, Starnberg

#### Controlling der IT-Kosten

16.03. – 18.03.15, Starnberg

#### Unternehmenssteuerung mit Kennzahlen

09.03. – 11.03.15, Bernried

#### Strategieentwicklung

16.03. – 18.03.15, Feldafing

## CA management akademie®

[www.ca-managementakademie.de](http://www.ca-managementakademie.de)

### Wirtschaftskompetenz für Führungskräfte

#### Finanzmanagement und Controlling – Modul 1

10.02. – 12.02.15, Seeheim b. Frankfurt

#### Strategie, Businessplan und

#### Wertorientierung – Modul 2

10.03. – 12.03.15, Hohenkammer b. München

#### Vertriebs- und Produktmanagement – Modul 3

28.04. – 30.04.15, Seeheim b. Frankfurt

#### Organisationsentwicklung, Change- und

#### Projektmanagement – Modul 4

14.04. – 16.04.15, Feldafing

#### Führung und Personalentwicklung – Modul 5

14.04. – 16.04.15, Seeheim b. Frankfurt

### Aus unserer Fachseminar-Reihe

#### Personal-Management und -Controlling

23.03. – 25.03.15, Starnberg

## CA institute for accounting & finance®

[www.ca-iaf.de](http://www.ca-iaf.de)

### Certified Accounting Specialist (CAS)

16.03. – 20.03.15, Starnberg

18.05. – 22.05.15, Köln

### Praxiswissen Accounting

#### Bilanzierung für Controller

13.04. – 14.04.15, Starnberg

#### IFRS für Controller

15.04. – 17.04.15, Starnberg

#### Jahresabschlussanalyse

28.04. – 29.04.15, Stuttgart

#### Rechnungslegung nach IFRS

11.05. – 13.05.15, Stuttgart

### High Performance Accounting

#### Hot Topics: Cashflow, Rückstellungen,

#### Umsatzrealisierung

08.06. – 09.06.15, Starnberg

#### Konsolidierung

15.06. – 16.06.15, Starnberg

Jetzt buchen oder Informationen unter: **+49 (0)8153-88974-0** oder [www.ca-akademie.de](http://www.ca-akademie.de)

Die CA AKADEMIE bündelt 3 Akademien und Institute unter einem Dach und ist Ihr Weiterbildungspartner in den Bereichen Unternehmenssteuerung, Unternehmensführung und Rechnungslegung.

# Editorial

## Sehr geehrte Leserin, sehr geehrter Leser,

Ihnen allen ein erfolgreiches, ein glückliches und gesundes neues Jahr, mit realistischen Zielen, die Ihnen beim Erfüllen das richtige Flow-Erlebnis ermöglichen und den Unternehmen die geplanten Ergebnisse bescherten.

### Können Zielsysteme auch in der Öffentlichen Verwaltung einen Nutzen stiften?

Führung durch Ziele ist ein Kernbestandteil des Controllings. Diese Management- und Controlling-Methode auch in Public-Unternehmen zu verwenden erfordert einen Paradigmenwechsel. Das alleine ist Herausforderung genug. Da jedoch die Setzung von extrinsischen Anreizen, also z. B. eine Auszahlung von Prämien nach Zielerreichung, im öffentlichen Dienst nur sehr eingeschränkt möglich ist, steht man vor besonderen Herausforderungen. Wird gar durch den Einsatz solcher aus der Privatwirtschaft kommenden Methoden die intrinsische Motivation zerstört? Ab der Seite 41 finden Sie Antworten.

### Rohstoff-Knappheit und -Preisvolatilität

Unser Titelbeitrag widmet sich diesmal dem Thema der Rohstoffknappheit. Für Viele ist der Umgang mit diesem Engpass und den daraus resultierenden Problemen sehr aktuell und die Situation wird sich noch verschärfen. Schon im Jahre 1972 hat der Club of Rome in der Publikation „Grenzen des Wachstums“ in Zukunftsszenarien dargestellt, dass im Laufe der nächsten hundert Jahre die Wachstumsgrenzen auf der Erde erreicht sein werden. Bei damaliger laufender Zunahme der Weltbevölkerung, der Industrialisierung, der Umweltverschmutzung und eben der Ausbeutung von natürlichen Rohstoffen wurde dies klar vorhergesagt. Wir sind in der Zukunft angekommen und im Controlling versuchen wir das Thema in den Griff zu bekommen. Wie? Das lesen Sie ab der Seite 18, und in der März/April-Ausgabe die Fortsetzung dazu.

### Wertschöpfungsorientiertes Controlling

Herr Prof. Becker sowie die Herren Dr. Baltzer und Dr. Ulrich standen Herrn Biel als Interviewpartner zur Verfügung und erläutern im ersten Beitrag ab der Seite 4 den sehr ganzheitlichen Ansatz des wertschöpfungsorientierten Controllings. Eine Kernfrage ist, was im Controlling an Voraussetzungen geschaffen werden kann, sodass das Management sich noch mehr verpflichtet fühlt, kontinuierlich und dauerhaft die Wertschöpfung des Unternehmens zu steigern.

### „akc - Arbeitskreis für Controlling“ – neue Serie

Der Arbeitskreis Controlling-Professuren an Fachhochschulen und Hochschulen für angewandte Wissenschaften (AKC) ist ein freiwilliger



■ Dr. Markus Kottbauer

Chefredakteur Controlling Magazin

Vorstandsmitglied des Verlags für ControllingWissen AG

Leiter der CA management akademie

Trainer, Berater und Partner der CA Akademie

m.kottbauer@ca-akademie.de

Zusammenschluss von Hochschulprofessoren aus dem gesamten deutschsprachigen Raum, die in den Fachgebieten Controlling, Kostenrechnung, (entscheidungsorientiertes) Rechnungswesen und verwandten Themen lehren und forschen. Er wurde 1999 ins Leben gerufen. Derzeitige Sprecherin ist Prof. Dr. Ute Vanini von der FH Kiel. Alle akc-Teilnehmerinnen und -Teilnehmer eint die gemeinsame Idee, sich gegenseitig bei den Herausforderungen in Lehre und Forschung zu helfen.

Ich freue mich verkünden zu dürfen, dass ab dieser Ausgabe jeweils ein Beitrag zu einem aktuellen Thema von einem Mitglied des Arbeitskreises geschrieben wird. Den Anfang macht Herr Prof. Drews auf der Seite 26 zum Thema „Manipulation im Berichtswesen“.

### Fehler im beigelegten Wandkalender

Liebe Leserinnen und Leser, vielleicht ist es Ihnen schon aufgefallen, der in der letzten Controlling Magazin-Ausgabe beigelegte Wandkalender ist fehlerhaft. Die Karnevalswoche bzw. Faschingswoche, wie wir in Bayern, Österreich und auch in Sachsen dazu sagen, ist von der Kalenderwoche 8 in die KW 10 verrutscht. Bitte verzeihen Sie uns und kontrollieren Sie doch noch mal Ihre Planung dahingehend, nicht dass Ihre Feierlichkeiten nun falsch datiert sind. Wer gerne einen korrekten Wandkalender haben möchte, kann diesen (natürlich kostenlos für Sie) gerne bei uns mit einer E-Mail unter [redaktion@vcw.de](mailto:redaktion@vcw.de) bestellen, wir schicken Ihnen diesen umgehend zu.

Haben Sie sich schon für den diesjährigen Controlling Congress angemeldet? Er wird am 20. und 21. April, wie üblich, im Westin Grand Hotel in München ausgetragen. Wir feiern ein Jubiläum, der 40. Congress, und wir feiern auch 40 Jahre Controlling Magazin, mehr dazu aber in der nächsten Ausgabe. Ihr,

Dr. Markus Kottbauer  
Herausgeber

## Titelthema



### Rohstoffknappheit und -preisvolatilität als Herausforderung

Seite 18

## Aktuell



### Cash-Pooling Seite 11

### Transfer pricing Seite 83

## Alfred Biels Literaturforum



### Fachbücher im Fokus Seite 89

|   |    |
|---|----|
| <b>Editorial</b>  | 1  |
| Alfred Biel   |    |
| <b>Interview mit Prof. Dr. Dr. habil. Wolfgang Becker, Dr. Björn Baltzer und Dr. Patrick Ulrich zum Thema: Wertschöpfungsorientiertes Controlling</b> | 4  |
| Mario Situm   |    |
| <b>Cash-Pooling zur Liquiditätsplanung</b>  | 11 |
| Jürgen Weber  |    |
| <b>Green Controlling – ein langer Atem ist erforderlich</b>   | 17 |
| Daniel Unrein   Daniel Schirra  |    |
| <b>Rohstoffknappheit und -preisvolatilität als Herausforderung Teil -1-</b>   | 18 |
| Hanno Drews   |    |
| <b>Manipulation im Berichtswesen</b>  | 26 |
| Dietmar Scheja  |    |
| <b>Finanzielle Führung</b>  | 27 |
| Thomas Schneider  |    |
| <b>Vertrauensverlust zwischen Controller und Finanzvorstand</b>   | 33 |
| Burkhard Klanke   Frank Foltz   Helmut Meyer   Timo Riedrich  |    |
| <b>Führungskultur-Entwicklung im Controlling als Erfolgsfaktor für Veränderung</b>  | 34 |
| Matthias Schmitt  |    |
| <b>Kennzahlen für den F&amp;E-Bereich</b>   | 38 |
| Dirk Salmon   Timm Bliss  |    |
| <b>Nutzen und Grenzen von Zielsystemen</b>  | 41 |
| Sabine Prohaska   |    |
| <b>Vorsätze fassen und umsetzen</b>   | 47 |
| Jörg Hofmann  |    |
| <b>Beherrschung von Projektabweichungen</b>   | 49 |

**Inserentenverzeichnis: Anzeigen:** U2 CA Akademie | U3 Haufe-Lexware | U4 Corporate Planning | Corporate Planning, 3 | Denzhorn, 7 | FH-Kufstein, 9 | Haufe Akademie, 13 | ICV-Preis, 15 | Verlag Franz Vahlen, 21 | macs Software, 25 | elKom, 29 | Donau Uni Krems, 35 | Bissantz, 43 | CA Akademie, 59 |

**Stellenmarkt:** Wir freuen uns auf Ihre Anzeige! **Beilagen:** CA Akademie, Haufe-Lexware

## Impressum

ISSN 1616-0495

40. Jahrgang



### Herausgeber

Dr. Markus Kottbauer, Vorstandsmitglied des Verlags für ControllingWissen AG, Trainer der CA Akademie AG, Wörthsee/Ettersschlag

Die Zeitschrift ist Organ des Internationalen Controller Verein e.V., München; die Mitglieder des ICV erhalten das Controller Magazin. Das CM berichtet auch von den ICV-Veranstaltungen. [www.controllerverein.com](http://www.controllerverein.com)

Die Zeitschrift ist Organ der Risk Management Association e.V., München; die Mitglieder der RMA erhalten das Controller Magazin. Das CM berichtet auch aus dessen Veranstaltungen. [www.rma-ev.org](http://www.rma-ev.org)

### Redaktion

Dr. Markus Kottbauer, [m.kottbauer@ca-akademie.de](mailto:m.kottbauer@ca-akademie.de)  
Susanne Eismayer, [susanne.eismayer@vcw.de](mailto:susanne.eismayer@vcw.de)  
Mag. Gundula Wagenbrenner, [gundula.wagenbrenner@vcw.de](mailto:gundula.wagenbrenner@vcw.de)

### Abonnenten-Service

Silvia Fröhlich, [silvia.froehlich@vcw.de](mailto:silvia.froehlich@vcw.de)

### Magazingestaltung

Susanne Eismayer, [susanne.eismayer@vcw.de](mailto:susanne.eismayer@vcw.de)

### Verlagssitz

VCW Verlag für ControllingWissen AG, Münzinger Str. 9, 79111 Freiburg i. Br., Haufe Mediengruppe

### Literaturforum

Dipl.-Betriebswirt Alfred Biel, Fachjournalist (DFJS), Beethovenstraße 275a, 42655 Solingen, [alfred.biel@gmx.de](mailto:alfred.biel@gmx.de)

**Online-Shop** <http://shop.haufe.de/controlling>

### Anzeigenverkauf

Thomas Horejsi, Tel. 0931 27 91-451, Fax -477, [thomas.horejsi@haufe-lexware.com](mailto:thomas.horejsi@haufe-lexware.com)

### Anzeigen Stellenmarkt

Michaela Freund, Tel.: 0931 27 91-777, Fax -477, [stellenmarkt@haufe.de](mailto:stellenmarkt@haufe.de)

### Anzeigendisposition

Monika Thüncher, Tel. 0931 27 91-464, Fax -477, [monika.thuencher@haufe-lexware.com](mailto:monika.thuencher@haufe-lexware.com)

### Anzeigenleitung

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

**Konzept und Design, Herstellung Magazin Gestaltung Titel und Sonderteil RMA sowie ICV**  
deyhle & löwe Werbeagentur GmbH, [www.deyhleundloewe.de](http://www.deyhleundloewe.de)

## Internationaler Controller Verein



■  
**Warum bewerben?  
Was hat es gebracht?**  
Seite 103

## Risk Management Association e.V.



■  
**Nutzen und Stand des  
Risikomanagements**  
Seite 99

|  |    |
|--|----|
| Andreas Krimpmann   Peter Lorson   Stefan Müller<br><b>Pensionsverpflichtungen</b>       | 54 |
| Marcus Pfitzner   Andreas Hilbert<br><b>Analytisches Informationssystem für WCM</b>      | 60 |
| Thomas Henschel   Stefanie Busch<br><b>Risikomanagement in deutschen KMU // RMA</b>      | 66 |
| Bernhard Höveler   Vincent van Putten<br><b>Projekteinkauf</b>                           | 74 |
| Walter Schmidt   Frank Ahlrichs   Benedikt Sommerhoff<br><b>Moderne Wertorientierung</b> | 77 |
| Frank Schöneborn<br><b>Transfer pricing zwischen Controlling und Tax</b>                 | 83 |
| Peter Hoberg<br><b>Stichwort: Überziehungskredite</b>                                    | 87 |
| Dietmar Paschers<br><b>Controllerrätsel</b>  | 88 |

**Druck** KESSLER Druck + Medien GmbH & Co. KG, 86399 Bobingen, Tel.: 08234 / 9619-0

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

**Online-Archiv** Als Abonnent des Controller Magazins können Sie exklusiv auf das gesamte digitale Archiv der Zeitschrift seit 1975 zugreifen. Die Online-Ausgabe finden Sie unter [www.controllermagazin.de](http://www.controllermagazin.de)

Bezugsgebühr pro Jahr im Abonnement € 166,80 plus € 9,90 Versand in Europa  
Einzelheft € 27,80 plus Versand; die Preise enthalten die USt.

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

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

**Bildnachweis** Titel gettyimages

# Software für Corporate Performance Management



Die integrierte Softwarelösung  
für Unternehmenssteuerung und  
Controlling, ausgezeichnet mit  
Bestnoten und Qualitätssiegeln.

- Operatives Controlling
- Integrierte Finanzplanung
- Konsolidierung
- Risikomanagement
- Strategische Planung

# Corporate Planning

[www.cp-suite.de](http://www.cp-suite.de)



# Wertschöpfungsorientiertes Controlling

Interview mit Prof. Dr. Dr. habil. Wolfgang Becker, Dr. Björn Baltzer und Dr. Patrick Ulrich, Universität Bamberg

von Alfred Biel

**Biel:** Vielen Dank für Ihre Bereitschaft, für ein Interview, für einige Nachfragen zum Nutzen unserer Leserinnen und Leser zur Verfügung zu stehen.

**Becker:** Sehr gerne, wir würden uns freuen, den Informations- und Diskussionsprozess in der Controller Community mit einigen Impulsen zu beleben.

**Biel:** Sie vertreten die Konzeption „Wertschöpfungsorientiertes Controlling“. Bitte erläutern Sie unseren Leserinnen und Lesern mit wenigen Worten diesen Ansatz.

**Becker:** In der wissenschaftlichen wie auch in der praxisorientierten Literatur findet sich mit großer Übereinstimmung die Feststellung, dass das Controlling von Managern und Controllern gemeinsam realisiert werden muss –

sehr schön wird dies ja auch vom allseits bekannten **Schnittmengenbild des ICV** veranschaulicht. Die Literatur fokussiert dann jedoch überwiegend auf die Controllingship, also auf denjenigen Aufgabenbereich des Controllings, der (vorrangig) von den Controllern zu erfüllen ist.

**Biel:** ... und was ist das Besondere, das Andere an Ihrer Konzeption?

**Becker:** In der von mir erarbeiteten wertschöpfungsorientierten Controlling-Konzeption finden sowohl die von den Managern als auch die von den Controllern zu erfüllenden Controlling-Aufgaben eine integrative Berücksichtigung. Die originäre, vom Controlling zu erfüllende Funktion ist die ständige **Ausrichtung des unternehmerischen Handelns auf den unternehmerischen Zweck der Wertschöpfung so-**

**wie die Aufrechterhaltung der Erzielung von Wertschöpfung.** Diese als Lokomotion bezeichnete Funktion ist primär von den Führungskräften wahrzunehmen. Hierzu benötigen sie die Unterstützung der Controller, die vorrangig die derivativen Funktionen der Information sowie der Abstimmung übernehmen, um die Lokomotion überhaupt zu ermöglichen (siehe [Abbildung 1](#)).

**Biel:** Vermutlich ist der von Ihnen ins Gespräch gebrachte „Wertschöpfungszweck“ ein komplexes Thema. Können Sie uns bitte diesen Begriff etwas griffig machen?

**Becker:** Gerne. Der Wertschöpfungszweck ist für jede Organisation unterschiedlich und hängt unter anderem davon ab, wie das **Machtgefüge zwischen Shareholdern** und Stakeholdern ausgestaltet ist.

**Biel:** ... geht es dabei nicht nur um ökonomische Werte?

**Becker:** Nein, allgemein gesprochen umfasst Wertschöpfung neben ökonomischem Erfolg auch soziale und ökologische Werte (siehe Abbildung 2). Dies bedeutet, dass die wertschöpfungsorientierte Controlling-Konzeption in den unterschiedlichsten Organisationsformen problemlos Anwendung finden kann, sei es in Großkonzernen, in mittelständischen Unternehmen, in Non-Profit-Organisationen oder auch im öffentlichen Sektor.

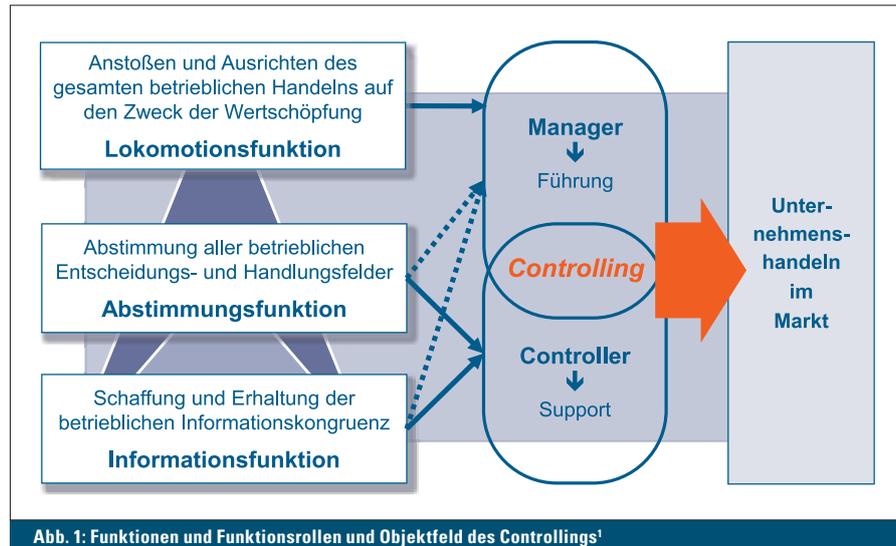


Abb. 1: Funktionen und Funktionsrollen und Objektfeld des Controllings<sup>1</sup>

**Biel:** Aus Sicht der Praxis stellt sich die Frage: Warum braucht man überhaupt eine bestimmte Controlling-Konzeption. Praktiker weisen im Gespräch gerne darauf hin, sie hätten ihre eigene Definition und Philosophie und seien damit auch erfolgreich. Bei weiteren Nachfragen wird nicht selten lapidar erklärt, **man mache Controlling „nach Deyhle“**. Controlling-Konzeptionen umreißen die Grundvorstellung von Controlling. Aber, was heißt dies für die Unternehmenspraxis? Sind Controlling-Konzeptionen eher Themen für die akademische Diskussion und für die Debatten zwischen den Lehrstühlen?

**Becker:** Bekanntermaßen waren und sind **Controlling-Konzeptionen** ein wichtiges Thema in der wissenschaftlichen Debatte – dies bedeutet aber keinesfalls, dass sie für die Praxis nicht ebenso von hoher Bedeutung wären! Controlling-Konzeptionen haben eine nicht immer explizit wahrgenommene, aber doch implizit existierende Mittlerrolle zwischen Theorie und Praxis. Sie beinhalten eine **grundlegende Philosophie** und darauf aufbauend eine möglichst prägnante Definition von Controlling. Insofern umreißen sie in der Tat die jeweilige **Grundvorstellung von Controlling**.

**Biel:** Was können, was sollen Controlling-Konzeptionen in der Praxis leisten?

**Becker:** Eine berechtigte Frage. Controlling-Konzeptionen können und sollen einiges: Sie bieten zunächst einen umfänglichen **Rahmen für ein schlüssiges Controlling-System** (siehe Abbildung 3). Das heißt, aufbauend auf Philosophie und Definition werden in einer ausgereiften Konzeption auch Fragen beantwortet wie:

- Welche konkreten Aufgaben sind dem Controlling zuzuordnen (und welche nicht)?

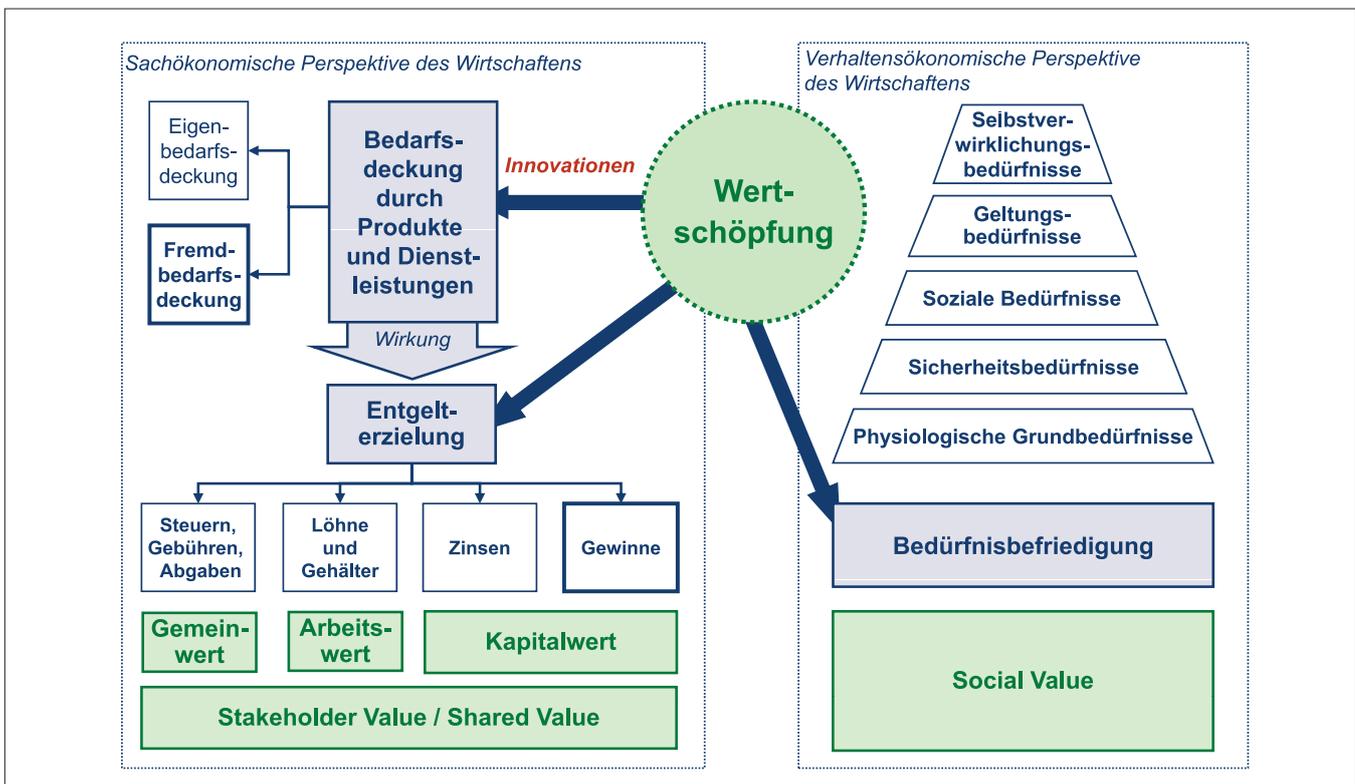


Abb. 2: Zwecke des unternehmerischen Handelns<sup>2</sup>

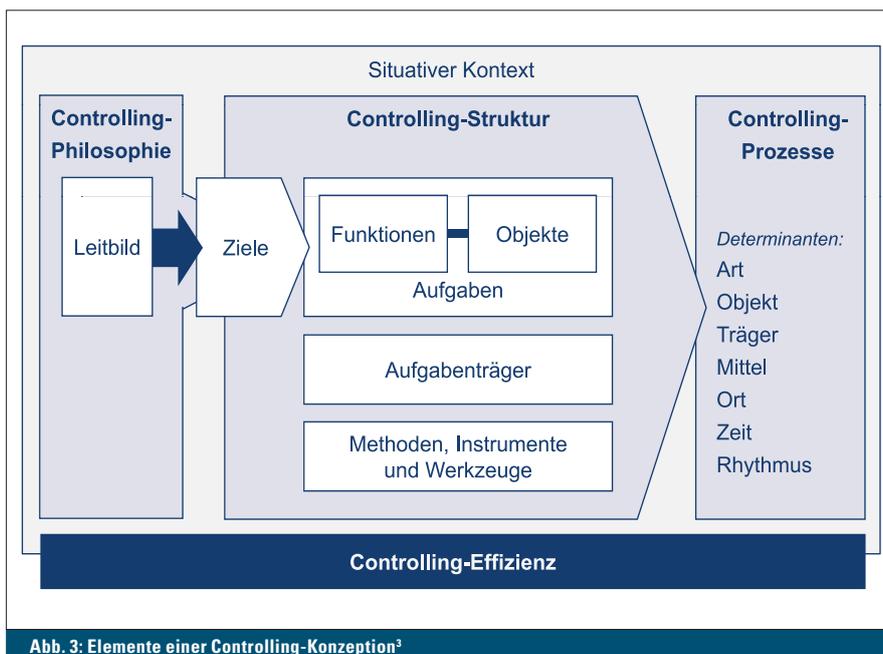


Abb. 3: Elemente einer Controlling-Konzeption<sup>3</sup>

- Welche Aufgabenträger sollten diese Aufgaben jeweils idealerweise übernehmen?
- Welche betriebswirtschaftlichen Methoden, Instrumente und IT-Werkzeuge können zur Erfüllung der Controlling-Aufgaben eingesetzt werden?
- Wie sollten die Prozesse des Controllings ausgestaltet sein?
- Wie lässt sich das Controlling effizient gestalten?

**Biel:** Worin sehen Sie – zusammenfassend – den Nutzen einer Controlling-Konzeption?

**Becker:** Der Nutzen einer Konzeption besteht insgesamt darin, dass sie einen Rahmen für ein

gleichermaßen umfassendes wie auch in sich stimmiges Controlling-System bietet.

**Baltzer:** Bitte lassen Sie mich ergänzen, denn genau aus diesem Blickwinkel zeigt sich der Wert von Controlling-Konzeptionen auch für die Praxis. Wichtig ist demnach nicht, dass die Praktiker eine bestimmte Controlling-Konzeption vertreten, **sondern dass in den Unternehmen überhaupt eine Controlling-Konzeption vorhanden ist.** Die von den Wissenschaftlern entwickelten Konzeptionen stellen hierbei Angebote dar, die von der Praxis übernommen werden können. Auch „Controlling nach Deyhle“ ist im hier erwähnten Sinne ja nichts anderes als eine Controlling-Konzeption,

das heißt ein gesamthafter, schlüssiger Controlling-Ansatz. Und es spricht nichts dagegen, wenn die Unternehmen bestehende Konzeptionen unter Berücksichtigung ihrer individuellen Rahmenbedingungen modifizieren.

**Biel:** Worauf kommt es aus Ihrer Sicht letztendlich beim Einsatz einer Controlling-Konzeption an?

**Baltzer:** Wichtig ist, dass auch in den Unternehmen **eine Konzeption in der einen oder anderen Form vorliegt**, denn hierdurch kann die Gefahr verringert werden, dass die einzelnen Bestandteile ihres Controlling-Systems nicht zusammenpassen.

**Biel:** Im Themenfeld Controlling gibt es die Auswahl zwischen verschiedenen Konzeptionen, zahlreichen Lehrbüchern und einer Vielzahl von Fachbüchern. Da ist es nicht einfach, die Unterschiede herauszuarbeiten und zu begründen. Sie haben im Frühjahr 2014 im Kohlhammer Verlag ein Lehrbuch „Wertschöpfungsorientiertes Controlling – Konzeption und Umsetzung“ veröffentlicht. Welchen **Nutzen** haben Studierende und Praktiker von einem weiteren Lehrbuch? Oder war es mehr eine Frage der intellektuellen Attraktivität des Controllings bzw. der Öffentlichkeitsarbeit?

**Becker:** In der Tat gibt es bereits ein beachtliches Spektrum an Controlling-Lehrbüchern. Allerdings bauen leider nicht alle überhaupt oder durchgängig auf einem **konzeptionellen Fundament** auf, sondern erinnern teilweise eher an ein **Themen-Potpourri**. Mit unserem neuen Lehrbuch verfolgen wir das Ziel, Controlling in seiner Breite und mit ausgewogener Detailtiefe konsequent aus unserem wertschöpfungsorientierten Verständnis von Controlling darzustellen.

**Baltzer:** Wir beantworten also unter anderem die hier aufgeworfenen Fragen zu den einzelnen Elementen von Controlling-Systemen und zeigen die Anwendbarkeit unserer Controlling-Konzeption in den eingangs genannten Organisationsformen und in unterschiedlichen Funktionsbereichen.

**Ulrich:** Natürlich stellt unser Lehrbuch auch die Basis für unsere akademischen Lehrveranstal-

#### Autoren



■ Univ.-Prof. Dr. Dr. habil. Wolfgang Becker

ist Inhaber des Lehrstuhls für BWL, insbes. Unternehmensführung und Controlling, und Wissenschaftlicher Direktor des Europäischen Kompetenzzentrums für Angewandte Mittelstandsforschung (EKAM) an der Universität Bamberg. Er ist Mitglied der Prüfungskommission der Wirtschaftsprüfungskammer Berlin.

E-Mail: ufc@uni-bamberg.de

■ Dr. rer. pol. Björn Baltzer

war wissenschaftlicher Mitarbeiter und promovierte am Lehrstuhl für BWL, insbes. Unternehmensführung und Controlling der Universität Bamberg. Er arbeitet als Controller in einem internationalen Industriekonzern und ist Lehrbeauftragter am genannten Lehrstuhl.

E-Mail: bjoern.baltzer@uni-bamberg.de



tungen dar. Dies gilt für die grundlegende und vertiefende Lehre an den Hochschulen, gleichzeitig aber auch für den Bereich der Weiterbildung. Aus diesem Grunde haben wir das Buch so konzipiert, dass es nicht nur für Studierende, sondern ebenso für Praktiker geeignet und attraktiv ist.

**Biel:** Lassen Sie es uns bitte auf den Punkt bringen. Ist es nur eine Frage der Philosophie – oder steckt mehr hinter diesem Ansatz? Wenn beispielsweise ein Controllingleiter Controlling klassisch als Koordinationsfunktion versteht, ein anderer begreift Controlling als Rationalitätssicherung der Führung und ein dritter Controllingleiter hält das wertschöpfungsorientierte Controlling für den richtigen Ansatz. **Was macht der letzte Controllingleiter, der sich der Wertschöpfungsorientierung verpflichtet weiß, anders als seine beiden Kollegen?**

**Baltzer:** Eine bestimmte Controlling-Philosophie zu vertreten ist ja lediglich ein erster Schritt hin zu einem stimmigen, umfassenden und praxistauglichen Controlling-System. Wenn in einem Unternehmen ein wertschöpfungsorientiertes Controlling-Verständnis vorliegt, dann steht der Controllingleiter allein deshalb vor anderen Fragestellungen als seine Kollegen in anderen Unternehmen, weil die – funktionalen oder Produkt-orientierten – Linienmanager im ersten Unternehmen Controlling auch in ihrem eigenen Verantwortungsbereich sehen. **Sie fühlen sich demnach verpflichtet, kontinuierlich und dauerhaft die Wertschöpfung des Unternehmens zu steigern.** Dazu fordern

die Führungskräfte die Unterstützung des Controllingleiters und seiner Mitarbeiter ein, das heißt, die Controller dieses Unternehmens sind als Business Partner gefragt und nehmen diese Rolle bewusst an und ein. Wertschöpfungsorientiert verstandenes Controlling kann folglich stets nur im funktionierenden Team von Managern und Controllern umgesetzt werden.

**Becker:** Stark verkürzt könnte man durchaus auch sagen, dass die wertschöpfungsorientierte Controlling-Konzeption zu einem bislang konzeptionell so in der Literatur nicht vertretenen, **besonders ganzheitlich geprägten Denken und Handeln (ver-)führt.** Damit kann die Wirtschaftspraxis wesentliche Wertschöpfungs-Impulse erhalten und umsetzen.

**Biel:** Bitte Lassen Sie uns die Elemente des Controllings aus einer anderen Warte näher betrachten, also z. B. Funktionen und Aufgaben, Organisation des Controller-Bereichs, Methoden und Instrumente usw. In welchem Bereich, in welchem Element wirkt sich das Typische und Charakteristische Ihres Ansatzes besonders markant aus und differenziert sich von anderen Ansätzen?

**Ulrich:** Gemäß dem Anspruch einer Controlling-Konzeption, einen allgemeinen Rahmen für die Einführung des Controllings in der Praxis zu bilden, wirkt sich die Wertschöpfungsorientierung natürlich in allen Elementen des Controllings aus. Maßgeblich hierfür ist eine wertschöpfungsorientierte Philosophie, die im Optimalfall in ein wert(schöpfungs)orientiertes



**Planung**

**Konsolidierung**

**Business Intelligence**

**Leadership Intelligence**

**BPS-ONE®**

Prozessoptimierung, Planungssicherheit, valides Zahlenwerk und die intelligente Vernetzung aller Unternehmensbereiche vereint in einer Software.

*“Die mit BPS-ONE® erreichte Zeitersparnis kann durchaus in der Größenordnung einer Mannwoche pro Monat bewertet werden.”*

Lothar von Arnim, Borries GmbH, Pliezhausen

**Autoren**



**Dr. rer. pol. Patrick Ulrich**

ist Akademischer Rat am genannten Lehrstuhl und Projektleiter im Europäischen Kompetenzzentrum für Angewandte Mittelsstandsforschung (EKAM) an der Universität Bamberg, Lehrbeauftragter an der Universität Siegen und der VWA Nürnberg.

E-Mail: patrick.ulrich@uni-bamberg.de

**Fachjournalist (DFJS) Dipl.-BW Alfred Biel**

ist Autor, Interviewer und Rezensent für verschiedene Medien. Ihm wurde die Ehrenmitgliedschaft des Deutschen Fachjournalisten Verbands und des Internationalen Controller Vereins verliehen. Er sieht auf eine langjährige verantwortliche Tätigkeit in einem Großkonzern in den Bereichen Methoden, Systeme und Projektmanagement zurück.

E-Mail: alfred.biel@gmx.de



Leitbild mündet. **Da wir unseren Ansatz als Ausprägung des Value Based Managements verstehen**, sollte sich die Wertschöpfungsorientierung dann auch in allen Objekten, Funktionen, Aufgaben und Prozessen sowie den Werkzeugen, Methoden und Instrumenten wiederfinden. Auf Aufgabenträgerebene gehen wir von einer verstärkten Interaktion zwischen Controllern und Managern aus, Prozesse sollten aktiv geführt werden, anstatt sie passiv laufen zu lassen. Im Rahmen der Instrumente ist damit zu rechnen, dass den wertorientierten – andere Kollegen würden diese vielleicht „strategisch“ nennen – Instrumenten eine höhere Bedeutung zukommt.

**Biel:** Die Praxisrelevanz ist ein bedeutendes Gütekriterium für die Bewertung von Controlling-Konzeptionen. Können Sie auf gesicherter Basis dazu etwas sagen, ob und wie Ihr wertschöpfungsorientiertes Controlling-Verständnis in der Praxis Verbreitung und Akzeptanz findet?

**Becker:** Das Kriterium der **Praxisrelevanz** halte ich für besonders geeignet, um die Mittlerfunktion der Konzeption zwischen Theorie und Praxis zu verdeutlichen. Ein erstes Indiz stellen unsere eigens angestellten empirischen Studien zur Verbreitung unseres Verständnisses in der Praxis dar. Hier teilen uns konstant ca. 50 Prozent der Controlling-Praktiker mit, ein wertschöpfungsorientiertes Controlling-Verständnis im Unternehmen zu verfolgen – damit weist die Wertschöpfungsorientierung im Übrigen zumindest nach unseren Ergebnissen eine größere Zustimmung auf als andere Konzeptionen des Controllings. Weitere Indizes ergeben sich für mich aus meinen Schulungs- und Weiterbildungsaktivitäten. In den EMBA-Programmen, an denen ich als Fachvertreter des Controllings partizipiere, findet die Wertschöpfungsorientierung sehr großen Anklang.

**Biel:** Sehen und ziehen Sie auch Parallelen zum seit einiger Zeit diskutierten Konzept Shared Value von Porter und Kramer?

**Becker:** Ja natürlich. Durch den Aufsatz zum **Shared Value von Porter und Kramer** in der Harvard Business Review 2011 hat dieses Thema in der Tat große Aufmerksamkeit erhalten –

hier wird in der US-amerikanischen Managementliteratur eine Perspektive eröffnet, die der von mir seit Langem vertretenen Sichtweise überaus stark ähnelt.

**Biel:** Vermutlich spielt auch das **Positionspapier des ICV** „Moderne Wertorientierung“ in Ihren Überlegungen eine Rolle.

**Ulrich:** Ja, selbstverständlich. Aus meiner Sicht ist dieses Positionspapier des ICV **sehr zu begrüßen**. Wir teilen die Auffassung vollkommen, dass es zu einem Umdenken zu **Wertschaffung und Werterhalt** in Unternehmen kommen muss, um den nachhaltigen Unternehmensbestand zu sichern. Insofern sind wir inhaltlich und konzeptionell recht nahe beim Verständnis der Autoren dieses Positionspapiers.

**Biel:** Die Wertschöpfung ist ein klassisches betriebswirtschaftliches Thema, das Wissenschaftler, Berater und auch Praktiker immer wieder anzieht. Denken wir z. B. an die Wertschöpfungskette nach Porter. Diese Thematik unterliegt vielfältigen Veränderungen und Entwicklungen. Beispielsweise tritt die Wertschöpfungspartnerschaft und die Wertschöpfungsorganisation verstärkt in Aufmerksamkeit und wir sprechend von globalen Wertschöpfungsketten. Im Zeichen von „Big Data“ und der wachsenden Digitalisierung unserer Lebensbereiche rücken neue Wertschöpfungslogiken und digitale Geschäftsmodelle in das Aufgabenfeld von Managern und Controllern. Was bedeutet diese Entwicklung für das wertschöpfungsorientierte Controlling?

**Becker:** Die von Ihnen angesprochenen Veränderungen treffen den Kern dessen, was wir in Wissenschaft und Praxis erleben. Lassen Sie mich bitte zunächst nochmals auf die Wertschöpfung und die von Ihnen angesprochene Sichtweise von Porter zurückkommen: Meiner Meinung nach wurde das Thema in Theorie und Praxis bisher leider oft deutlich verkürzt und **zu stark auf den Bereich der kurzfristigen Gewinnmaximierung hin zugespielt**.

**Biel:** Bitte lassen Sie mich eine Zwischenfrage stellen. Sie haben eingangs bereits auf eine ganzheitliche Sicht der Wertschöpfung Bezug genommen. Bitte vertiefen Sie an dieser Stelle diesen Aspekt.

**Becker:** Ja, dies ist bestimmt ein wichtiger Aspekt, den wir vertiefen sollten. **Ich sehe im Bereich der Wertschöpfung auch eine weitere, psycho-soziale und auch ökologische Perspektive**; insofern geht es nicht nur um die Maximierung der (ökonomischen) Wertschöpfung in Wertschöpfungsketten, sondern auch um deren langfristige Stabilität. Zudem treten in jüngerer Zeit verstärkt die von Ihnen angesprochenen Digitalisierungstendenzen auf. Dies tangiert das Controlling einerseits in seinem Kern, da die Unterstützungsfunktion und das Datenmanagement zunehmend digitalisiert ablaufen müssen (Data Analytics).

**Biel:** Verändert sich durch diese Entwicklung auch die Perspektive für das Controlling?

**Becker:** **Ich sehe für das Controlling auch die strategische Perspektive, das Management bei der Gestaltung von digitalen Geschäftsmodellen und besonders der dahinter liegenden Prozesse zu beraten**. Zu diesem Themenbereich werden wir in Bamberg zukünftig im Rahmen eines seitens der Fraunhofer-Gesellschaft unterstützten Forschungsprojekts arbeiten.

**Ulrich:** Mit den veränderten Anforderungen an Entscheidungen muss sich auch das Controlling verändern. Somit müssen Effektivität und Effizienz, wohl aber auch der IT-Unterstützungsgrad des Controllings in Zukunft gesteigert werden.

**Biel:** Können wir nach Verbindendem und Trennendem Ausschau halten? Wir erleben zurzeit auch interessante und vielleicht auch vergleichbare Diskussionen zur Betriebswirtschaftslehre, die von nicht wenigen Fachvertretern als „außerordentlich heterogene Disziplin“ bezeichnet wird (beispielsweise Günther Schanz: Eine kurze Geschichte der Betriebswirtschaftslehre, Konstanz 2014, S. 138). **Ist auch Controlling eine „außerordentlich heterogene Disziplin“?** Was sollte der Praktiker wissen?

**Becker:** Ja, die Feststellung der Heterogenität gilt sicherlich auch für das Controlling als Teildisziplin der BWL. Letztlich handelt es sich aber um einen natürlichen Vorgang, dass eine erfolgreiche Disziplin sich im Laufe der Zeit stetig weitere Themenfelder erschließt und immer

differenziertere Methoden zur Anwendung bringt. Insofern ist die Heterogenität an sich zunächst ganz und gar nicht negativ, sondern vielmehr ein Beleg für die Attraktivität und Aktivität des Controllings.

**Biel:** Nach dieser theoretischen Sicht bitte einen Blick auf die Praxis. Was heißt dies für Praktiker?

**Baltzer:** Aus Sicht der Praxis stellt sich allerdings die Schwierigkeit, die Vielzahl an Themen und Erkenntnissen richtig einzuordnen. Dabei ist wiederum das Vorliegen einer integrierten Controlling-Konzeption von Nutzen, denn sie hilft dabei, den Zusammenhang zwischen einem neuen Thema und bestehenden Controlling-Aufgaben oder Instrumenten zu verdeutlichen.

**Biel:** Lassen Sie uns bitte vertiefen. Ein Blick auf die vielen Veröffentlichungen zum Controlling zeigt nicht nur Verschiedenartigkeit, sondern auch Vielfalt. Beispielsweise finden sich vermehrt Beiträge mit verhaltenswissenschaftlichen Ansätzen, aber auch mit soziologischen

Aspekten, insbesondere der Wirtschaftssoziologie „im Angebot“. Befindet sich Controlling – ähnlich der Betriebswirtschaftslehre – auf dem Weg zur Interdisziplinarität?

**Becker:** Unternehmerisches Handeln spielt sich immer **zugleich in einer Sach- und in einer Verhaltensdimension** ab. Deshalb ist es wichtig und richtig, Erkenntnisse anderer Wissenschaften auch im Controlling zu berücksichtigen. Insofern ist die genannte Entwicklung sehr zu begrüßen. Mittels ökonomischer Theorien lassen sich vorrangig Erklärungen und ggf. auch Handlungsempfehlungen für die Sachdimension ableiten.

**Biel:** Sind verstärkte Anstrengungen zur Integration verhaltenswissenschaftlicher Themen notwendig?

**Becker:** Wertvolle Beiträge für die Verhaltensdimension erschließen sich erst durch ein interdisziplinär angelegtes Forschungsprogramm, das auch andere wissenschaftliche Disziplinen mit verhaltensorientierten Schwerpunkten integriert.

Allerdings ist zu beachten, dass das Controlling als Teildisziplin der BWL konsequenterweise ökonomisch dominiert ist und wohl bleiben wird.

**Biel:** Zum Schluss ein kleiner Exkurs: **Der Mittelstand ist ein besonderer Schwerpunkt Ihrer Arbeit.** Sie leiten das Europäische Kompetenzzentrum für Mittelstandsforschung. Viele unserer Leserinnen und Leser sind in mittelständischen Unternehmen tätig. Daher interessiert uns, ob Sie bei dieser Forschungsarbeit Elemente gefunden haben, die für den Mittelstand besonders wichtig und zukunftsbezogen sind. Worauf sollten die Controllerinnen und Controller in mittelständischen Unternehmen besonders achten, um den Erfolg ihres Unternehmens zu sichern?

**Becker:** Ich möchte zunächst darauf hinweisen, dass das **Controlling im Mittelstand** nicht besser oder schlechter als in Großunternehmen ist, **sondern schlichtweg anders.** Insofern müssen Vor- und Nachteile stets situativ betrachtet werden. Für junge Absolventinnen und Absolventen ergeben sich im mittel-

## Internationaler Restrukturierungs- und Sanierungsprofessional

- >> 9 tägiger Zertifikatslehrgang: Certified International Turnaround Professional, CITuP
- >> Für Fachkräfte von Banken oder Beratungsinstitutionen und das Interim Management
- >> Abschluss mit Hochschulzertifikat (5 ECTS)
- >> Internationales Dozententeam
- >> Lehrmethode: Case Study Bearbeitung
- >> Termine: März/April/Juni 2015
- >> Kosten: 4.850,- Euro netto
- >> Wissenschaftliche Leitung: Prof. (FH) Dr. Markus W. Exler
- >> Termine, Inhalte, Dozenten- und Kontaktübersicht unter:

[www.restrukturierung.fh-kufstein.ac.at](http://www.restrukturierung.fh-kufstein.ac.at)

**Anmeldeschluss:  
02. März 2015**

ständischen Controlling sicherlich höhere Ausmaße an Verantwortung und ein breiteres Aufgabenspektrum, jedoch auch weniger Standardisierung von Strukturen, Prozessen und IT-Systemen.

**Biel:** ... und was heißt dies für den „praktisch tätigen Controller“?

**Becker:** Für den praktisch tätigen Controller spielt sicherlich die Rolle von Eigentümern und Familie die größte Rolle. Im Mittelstand „machen“ noch immer viele Eigentümer das Controlling selbst oder üben einen sehr starken Einfluss auf das Controlling aus. Dies bedingt in vielen Unternehmen ein eher **kontrollorientiertes Verständnis**. Zudem ist im Mittelstand aufgrund der gelebten Unternehmenskultur traditionell der **Formalisierungsgrad gering**. Controllerinnen und Controller mittelständischer Unternehmen sollten diese Besonderheiten im Blick behalten, um in ihren Unternehmen ein Ausbalancieren der unternehmerischen Intuition und einer situativ angepassten Formalisierung zu erreichen – das ist nicht immer einfach. Ein besonderes Thema ist sicherlich das Liquiditäts- und Finanzcontrolling. Dies ist sowieso ein im Controlling eher weniger stark besetztes Gebiet. Im Mittelstand besteht jedoch traditionell ein noch geringerer Spielraum für Fehlentscheidungen, also sollten sich Controllerinnen und Controller **neben dem Erfolgs- und Ergebniscontrolling besonders auch dem Finanzcontrolling** widmen.

**Ulrich:** Mittelständische Unternehmen haben zudem zumindest in den Bereichen Finanzen und Personal geringere Ressourcen als Großunternehmen. Dies bedeutet, dass komplexere Controlling-Instrumente mit Vorsicht zu behandeln sind.

**Biel:** Downsizing ist in diesem Zusammenhang ein beliebtes Schlagwort.

**Ulrich:** Wirklich ärgerlich und bedenklich ist, dass Theorie und Beraterpraxis bisher große Lösungen einfach durch Verkleinerung auf den Mittelstand übertragen oder – wie Sie auch sagen – „downsizen“ wollen. Das funktioniert jedoch nicht, da ein mittelständisches Unternehmen nicht nur einfach ein kleines Großunternehmen ist; es gibt auch

noch viele weitere Besonderheiten. Die Zukunft der Forschung, Lehre und Beratung sollte sich also viel mehr der Frage widmen, wie **mittelstandsspezifische Controlling-Instrumente** aussehen könnten.

**Biel:** Am Ende unseres interessanten Dialogs die klassische Abschlussfrage: Was möchten Sie unseren Leserinnen und Lesern mit auf dem Weg geben?

**Becker:** Ich denke, dass wir mit den aktuellen Gedanken zur **Kombination von Werte- und Wertorientierung in Deutschland auf einem sehr guten Weg sind** und auch für Controllerinnen und Controller eine Positionierung erreicht haben, die international einmalig ist. Aus meiner Erfahrung erscheint es mir wichtig, dass Controllerinnen und Controller trotz des viel diskutierten Wandels hin zum strategischen Sparrings- oder Business Partner nicht ihre Wurzeln vergessen: Der aktuelle Arbeitsmarkt zeigt den typischen Befund – Spezialisten sind wieder mehr gefragt als Generalisten. Insofern muss auch für Controllerinnen und Controller die **Aus- und Weiterbildung das A und O des Controllererfolgs** der Zukunft sein.

**Biel:** Herr Prof. Dr. Dr. Becker, Herr Dr. Baltzer, Herr Dr. Ulrich, ich danke Ihnen vielmals für dieses Interview – sowohl für die Suche nach neu-

en Erkenntnissen und praxisrelevanten Hinweisen als auch für die ausgesprochen angenehme und konstruktive Arbeitsatmosphäre.

Sie haben zunächst Ihren Ansatz wertschöpfungsorientiertes Controlling erläutert und begründet. Sie haben uns einen vertiefenden Blick auf den Wertschöpfungszweck und die sich veränderten Wertschöpfungsprozesse vermittelt. Dabei wurde Ihre Sichtweise deutlich, Wertschöpfung umfasst neben ökonomischem Erfolg auch soziale und ökologische Werte. Die Verzahnung von Wert- und Werteorientierung ist Ihnen besonders wichtig. Schließlich haben Sie eine Lanze für den Mittelstand gebrochen und auf mittelständische Besonderheiten aufmerksam gemacht.

### Fußnoten

<sup>1</sup> Becker W./Baltzer, B./Ulrich,P.: Wertschöpfungsorientiertes Controlling – Konzeption und Umsetzung, Stuttgart 2014, S. 51

<sup>2</sup> Becker W./Baltzer, B./Ulrich,P.: Wertschöpfungsorientiertes Controlling – Konzeption und Umsetzung, Stuttgart 2014, S. 92

<sup>3</sup> Becker W./Baltzer, B./Ulrich,P.: Wertschöpfungsorientiertes Controlling – Konzeption und Umsetzung, Stuttgart 2014, S. 54

### Ein Erinnerungsfoto für unsere Jubilarin!

Zum 20-jährigen Firmenjubiläum von Gundula Wagenbrenner wurde das Controller Magazin-Team von Markus Kottbauer / Vorstand zum Essen an den Wörthsee eingeladen.



v.l. Markus Kottbauer, Susanne Eismayer, Gundula Wagenbrenner, Herbert Weilingner und Silvia Fröhlich

# Cash-Pooling als Instrument für eine optimierte Liquiditätsplanung im Controlling

von Mario Situm



Die Ereignisse der letzten Jahre haben gezeigt, dass die Aufrechterhaltung und rechtzeitige Planung der Liquidität einen erhöhten Stellenwert in den Überlegungen von Unternehmern eingenommen hat. Leider ist nicht bei allen Unternehmen eine professionelle **Liquiditätsplanung** zu finden. Häufig handelt es sich um kleine Unternehmen mit wenigen Mitarbeitern, welche den Mehrwert als auch die Notwendigkeit eines solchen Steuerungsinstruments (noch) nicht erkannt haben. Empirisch konnte festgestellt werden, dass kleine Unternehmen, welche eine solche Planung besitzen, eine deutlich **geringere Insolvenzwahrscheinlichkeit** aufweisen.<sup>1</sup> Auch Professionals aus der Beraterbranche sehen in einer fehlenden Planung einen Indikator, welcher auf eine **höhere Krisenanfälligkeit** hinweist.<sup>2</sup>

## Liquidität als wertvollstes Gut im Unternehmen

Eine besondere Herausforderung stellt die Liquiditätsplanung dar, wenn Konten mehrerer Rechtspersönlichkeiten gemeinsam im Rahmen einer Unternehmensgruppe oder eines Konzerns berücksichtigt werden müssen. Neben der Planung der Liquidität für die einzelnen Unternehmen kann eine kumulierte Betrachtung erfolgen, welche in der Praxis durch Aggregation der Einzelplanungen erreicht werden kann. Die Zusammenführung der Liquiditätspläne birgt Potenziale für das Unternehmen in den Bereichen der Veranlagung als auch der Finanzierung, welche im Zuge dieses Beitrags näher dargestellt werden.

## Zusammenführung von Liquidität mit Cash-Pooling

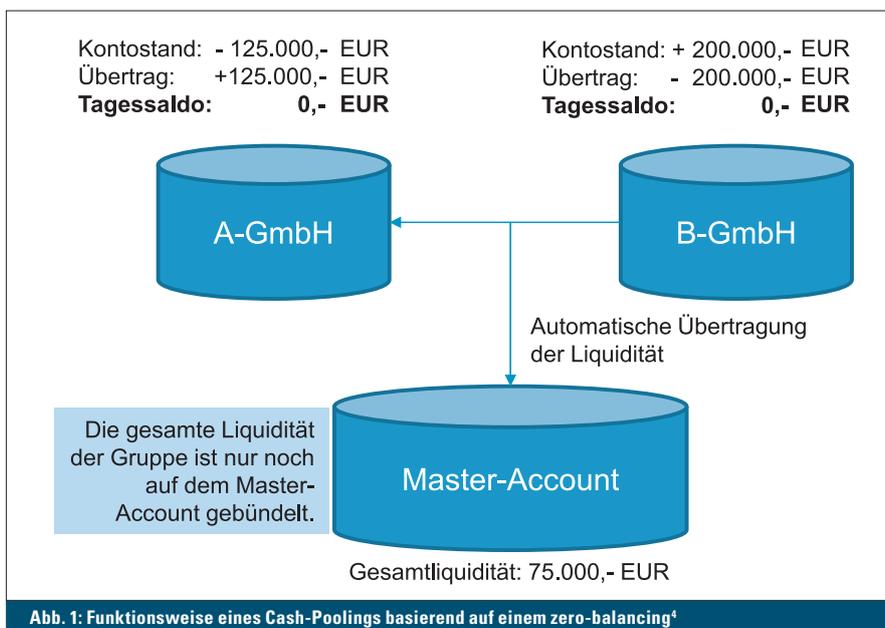
Beim **Cash-Pooling** werden **liquide Mittel, welche auf mehreren Konten liegen, auf einem definierten Hauptkonto zusammengeführt**. Dabei werden die auf den Nebenkonten überschüssigen Mittel auf ein Hauptkonto und fehlende Liquidität auf Nebenkonten übertragen. Wenn bei diesem Vorgang alle Nebenkonten auf null gestellt werden, spricht man von einem **zero-balancing**.<sup>3</sup> Das bedeutet, dass die gesamte Liquidität der Unternehmensgruppe auf einem einzigen Konto, dem Hauptkonto (oder auch Master-Account), konzentriert ist. Abbildung 1 illustriert diese Vorgehensweise für zwei Nebenkonten und ein Hauptkonto. Das Konto der B-GmbH weist einen positiven Valutasaldo auf, sodass dieses Geld automatisiert und valuta-gleich auf das Hauptkonto übertragen werden kann. Bei der A-GmbH ist ein negativer Valutasaldo gegeben, sodass dieses Konto ausgeglichen werden muss, damit am Tagesende ein Saldo von Null erreicht werden kann. Nach Ausführung aller Ausgleichsbuchungen verbleiben 75.000,- EUR auf dem Hauptkonto, was die Gesamtliquidität der beiden Unternehmen darstellt.

Aus dieser automatisierten Lösung lassen sich folgende Vorteile für Unternehmensgruppen zusammenfassen:<sup>5</sup>

- Möglichkeit zur **Optimierung des Zins-ergebnisses** in der Gruppe, da durch überschüssige Liquidität auf Nebenkonten Kreditaufnahmen bei Nebenkonten mit negativen Salden vermieden bzw. teilweise vermieden werden können.

- Durch Einsicht in das Hauptkonto hat man einen **schnellen Überblick** über die Liquiditätssituation der gesamten Unternehmensgruppe bzw. des Konzerns.
- Damit ergibt sich auch eine **Verbesserung der Cashflow-Planung**, da die liquiden Mittel auf einem Konto konzentriert sind und nur noch dieses für die Steuerung der Gruppenliquidität geplant werden muss.
- Überschüsse von Nebenkonten können dazu genutzt werden, um fehlende Liquidität auf anderen Konten zur Verfügung zu stellen, sodass Cash-Pooling eine **Finanzierungsfunktion** in der Gruppe erfüllen kann.
- Durch die Bündelung der Liquidität auf einem einzigen Konto kann eine **optimierte Veranlagungsstrategie** umgesetzt werden, da durch höhere Volumina in der Regel auch bessere Konditionen bei Banken verhandelt werden können.
- Durch **Reduktion der Volatilität** in den Schwankungen der Valutasalden können Veranlagungen gezielter und auf längere Zeiträume getätigt werden, was zu einer Verbesserung der Zinsergebnisse führen kann.

Die Einführung einer Cash-Pooling-Systematik ist in der Praxis häufig nicht unproblematisch, da sich unterschiedlichste **rechtliche und steuerliche Tatbestände** ergeben können, wenn mehrere Rechtspersönlichkeiten untereinander Geld vergeben. Zu nennen sind hier beispielsweise Themen wie Einlagenrückgewähr, verdeckte Gewinnausschüttung oder auch haftungsrechtliche Belange der Geschäftsführung, welche im Zuge dieses Beitrags nicht näher beleuchtet werden.<sup>6</sup> Zudem



sollte noch bedacht werden, dass administrative Kosten für die Führung des Cash-Poolings anfallen, welche von Seiten der Banken verrechnet werden. Diese können sich auf die monetären Vorteile der Cash-Pooling-Lösung auswirken und sollten daher bei der Wirtschaftlichkeitsanalyse mitberücksichtigt werden.<sup>7</sup> Ein möglicher Ansatz hierfür wird in [Abbildung 5](#) näher dargestellt.

### Bewertung der Wirtschaftlichkeit eines Cash-Poolings aus Controllersicht

Bevor überhaupt eine Cash-Pooling-Lösung in einer Unternehmensgruppe diskutiert wird, sollte man eine **Wirtschaftlichkeitsberechnung** erstellen, um den möglichen Effekt daraus abschätzen zu können. Hierzu bieten sich **Valutasalden** der Konten aus der **Vergangenheit** an, welche die kontoführenden Banken dem Controller zur Verfügung stellen können. Ausgehend von den erhaltenen Daten ist es möglich, die Valutasalden der Nebenkonten

chronologisch anzuordnen. Die Aggregation erreicht man durch die Summenbildung der Valutasalden der beiden Nebenkonten. Ein Beispiel für zwei GmbHs für den Monat Jänner 2014 ist in [Abbildung 2](#) dargestellt.

Darauf aufbauend kann auch der Verlauf grafisch dargestellt werden, was in [Abbildung 3](#) ersichtlich ist. Die Zahlen zeigen, dass man bei isolierter Betrachtung der einzelnen GmbHs teilweise einen Finanzierungsbedarf hätte, welchen man bspw. über eine **Kontokorrentkreditfinanzierung** abdecken müsste. Hätte man die Valutasalden der beiden Unternehmen auf einem Hauptkonto zusammengeführt (Aggregation), wäre kein Finanzierungsbedarf entstanden. Das bedeutet, **dass die überschüssige Liquidität der einen Gesellschaft ausgereicht hätte, um den Liquiditätsbedarf der anderen Gesellschaft abzudecken und umgekehrt**. Damit kann das Cash-Pooling eine **Finanzierungsfunktion** erfüllen. Durch diese ist es nicht erforderlich, kurzfristige Fremdmittel aufzunehmen, sodass auch eine Zinsoptimierung erfolgen kann.

Ausgehend von diesen Daten kann in weiterer Folge berechnet werden, wie sich die Umsetzung eines Cash-Poolings auf den Zinserfolg der Unternehmensgruppe auswirken kann. Hierbei wird die Situation **ohne Cash-Pooling** zu jener **mit Cash-Pooling** gegenübergestellt. Die dabei entstehende Differenz bildet den Vorteil des Cash-Poolings aus dem Zinsergebnis. Diese Berechnung ist in [Abbildung 4](#) dargestellt. Hierbei wurde angenommen, dass der Habenzinssatz 0,5% und der Sollzinssatz 4,5% betragen (für beide Gesellschaften). Auf eine detaillierte Darstellung wird im Zuge dieses Beitrags verzichtet, da hier die Technik nur illustrativ aufgezeigt werden soll. Ausgangsbasis für die Berechnung sind Tageszinsen, welche dann für die Laufzeit zusammengezählt werden. Auf Grund der teilweise negativen Liquidität auf beiden Nebenkonten wäre es erforderlich, dass man eine kurzfristige Ausleihe aufnimmt, sodass Sollzinsen zu bezahlen wären.

**Durch Aggregation der Salden kann dieses Erfordernis umgangen werden.** Der aggregierte Valutasaldenverlauf war durchwegs positiv, so dass keine Sollzinsen anfallen. Ausgehend von diesem Beispiel ergibt sich für einen Monat ein Zinsvorteil von 894,24 EUR. Dieser Vorteil kann sich in der betrieblichen Praxis erhöhen, und zwar durch

- entsprechend höhere Valutasalden auf den Konten,
- einen höheren kurzfristigen Finanzierungsbedarf (weil dann mehr Sollzinsen anfallen),
- eine höhere Differenz (spread) zwischen Haben- und Sollzinsen.

Im Weiteren sollte man neben quantitativen Effekten der Zinseinsparung auch die Möglichkeiten zur **Optimierung in den Prozessen** berücksichtigen, welche man mit geeigneten Ansätzen quantifizieren kann. Banken bieten die Möglichkeit an, ein zero-balancing gänzlich **automatisiert** abzuwickeln. Viele Unternehmen „simulieren“ ein Cash-Pooling, in dem Überträge zwischen Konten manuell von der Buchhaltung im Unternehmen aufgegeben werden. Die Handhabung dieser Variante kann durchaus arbeitsintensiv sein. Zudem ist die manuelle Variante häufig **nicht effizient**, da man eigentlich bis zum Tagesende – also bis zum letzten Buchungslauf der Bank – warten sollte, um den valutagleichen Übertrag zu machen. Insgesamt kann eine solche Variante in einer Gruppe ge-

#### Autor



■ Prof. (FH) Dr. Mario Situm, MBA  
 lehrt und forscht an der Fachhochschule Kufstein Tirol Bildungs GmbH, Kufstein, Institut für grenzüberschreitende Restrukturierung, Österreich.  
[www.restrukturierung.fh-kufstein.ac.at](http://www.restrukturierung.fh-kufstein.ac.at)  
 E-Mail: [mario.situm@fh-kufstein.ac.at](mailto:mario.situm@fh-kufstein.ac.at)

führt werden, sie ist jedoch sicherlich nicht der Möglichkeit einer automatisierten Lösung vorzuziehen.

Im folgenden Beispiel wird der Aufwand eines händischen Cash-Poolings im Gegensatz zu einer automatisierten Lösung dargestellt. Bei der manuellen Variante ist es erforderlich, dass man zumindest einmal täglich einen Übertrag von einem Nebenkonto zum anderen ausführt. Die Ausführung im Electronic-Banking-Programm kann relativ leicht durchgeführt werden, da sich hier entsprechende standardisierte Zahlungsmasken einrichten lassen. Der größere Aufwand liegt in der **richtigen Abschätzung, welches Konto ausreichend Liquidität hat** und welches Konto Liquidität benötigt. Wenn entsprechende Instrumente hierfür in der Buchhaltung eingerichtet sind, kann diese Vorgehensweise ca. 4 Minuten täglich ausmachen. Bei der Berechnung wird davon ausgegangen, dass ein Stundenlohn von 35,- EUR bezahlt wird.

Im Weiteren ist zu bedenken, dass man den Zinserfolg aus dem Cash-Pooling so darstellen können sollte, als ob auf den Nebenkonten **kein** Cash-Pooling erfolgt wäre. **Dies ist für die klare Abgrenzung der Zinsen und auch für den Jahresabschluss erforderlich.** Der Zinsgewinn muss entsprechend in der Gewinn- und Verlustrechnung aufgenommen werden. Zudem muss die übertragene Liquidität als Forderung bzw. Verbindlichkeit bei der Bilanzierung ersichtlich sein. Der Aufwand hierfür kann unterschiedlich hoch sein. Wenn keine entsprechenden Systeme vorliegen, ist es möglich, eigene Berechnungen zu erstellen, welche deutlich arbeitsaufwändiger sind, als wenn man eine Software einsetzt. Der monatliche Aufwand kann für das betreffende Beispiel bei 2 GmbHs mit ca. einer Stunde angesetzt werden.

Dem Vorteil der Zinsoptimierung und der Prozessoptimierung sind die **Zusatzkosten** gegenüberzustellen, welche Banken für die

| Datum      | Nebenkonto A-GmbH | Nebenkonto B-GmbH | Aggregation |
|------------|-------------------|-------------------|-------------|
| 01.01.2014 | 2.256.915         | 368.920           | 2.625.835   |
| 02.01.2014 | 2.159.044         | 152.661           | 2.311.705   |
| 03.01.2014 | 1.659.642         | -489.635          | 1.170.007   |
| 04.01.2014 | 1.659.642         | -489.635          | 1.170.007   |
| 05.01.2014 | 1.659.642         | -489.635          | 1.170.007   |
| 06.01.2014 | 1.428.966         | -256.362          | 1.172.604   |
| 07.01.2014 | 1.005.263         | -456.396          | 548.867     |
| 08.01.2014 | 986.357           | -526.936          | 459.421     |
| 09.01.2014 | 689.539           | -569.836          | 119.703     |
| 10.01.2014 | 748.696           | -489.675          | 259.021     |
| 11.01.2014 | 748.696           | -489.675          | 259.021     |
| 12.01.2014 | 748.696           | -489.675          | 259.021     |
| 13.01.2014 | 584.760           | -125.895          | 458.865     |
| 14.01.2014 | -236.585          | 256.393           | 19.808      |
| 15.01.2014 | -256.382          | 386.292           | 129.910     |
| 16.01.2014 | -148.502          | 265.987           | 117.485     |
| 17.01.2014 | -175.636          | 548.911           | 373.275     |
| 18.01.2014 | -175.636          | 548.911           | 373.275     |
| 19.01.2014 | -175.636          | 548.911           | 373.275     |
| 20.01.2014 | 526.926           | 126.069           | 652.995     |
| 21.01.2014 | 896.352           | -256.344          | 640.008     |
| 22.01.2014 | 1.256.383         | -153.643          | 1.102.740   |
| 23.01.2014 | 856.326           | -356.987          | 499.339     |
| 24.01.2014 | 463.298           | -239.684          | 223.614     |
| 25.01.2014 | 463.298           | -239.684          | 223.614     |
| 26.01.2014 | 463.298           | -239.684          | 223.614     |
| 27.01.2014 | 126.095           | 256.917           | 383.012     |
| 28.01.2014 | 263.596           | 386.943           | 650.539     |
| 29.01.2014 | -256.396          | 301.279           | 44.883      |
| 30.01.2014 | -263.966          | 526.944           | 262.978     |
| 31.01.2014 | 25.942            | 486.395           | 512.337     |

Abb. 2: Darstellung von Valutasalden für den Zeitraum von einem Monat

# Erreichen Sie Ihre beruflichen Ziele schneller.

Zukunftsgestaltung für Unternehmen

Kompetenz für Fach- und Führungskräfte

**Wir begleiten Sie mit topaktuellen Weiterbildungsangeboten für Controller:**

- Praxisorientierte Seminare, Trainings und Workshops
- Schulungen mit Zertifikat
- Lehrgang Geprüfte/r Controller/in
- Schriftlicher Lehrgang
- Kompakte e-Trainings

Mehr unter  
[www.haufe-akademie.de/  
controlling](http://www.haufe-akademie.de/controllers)

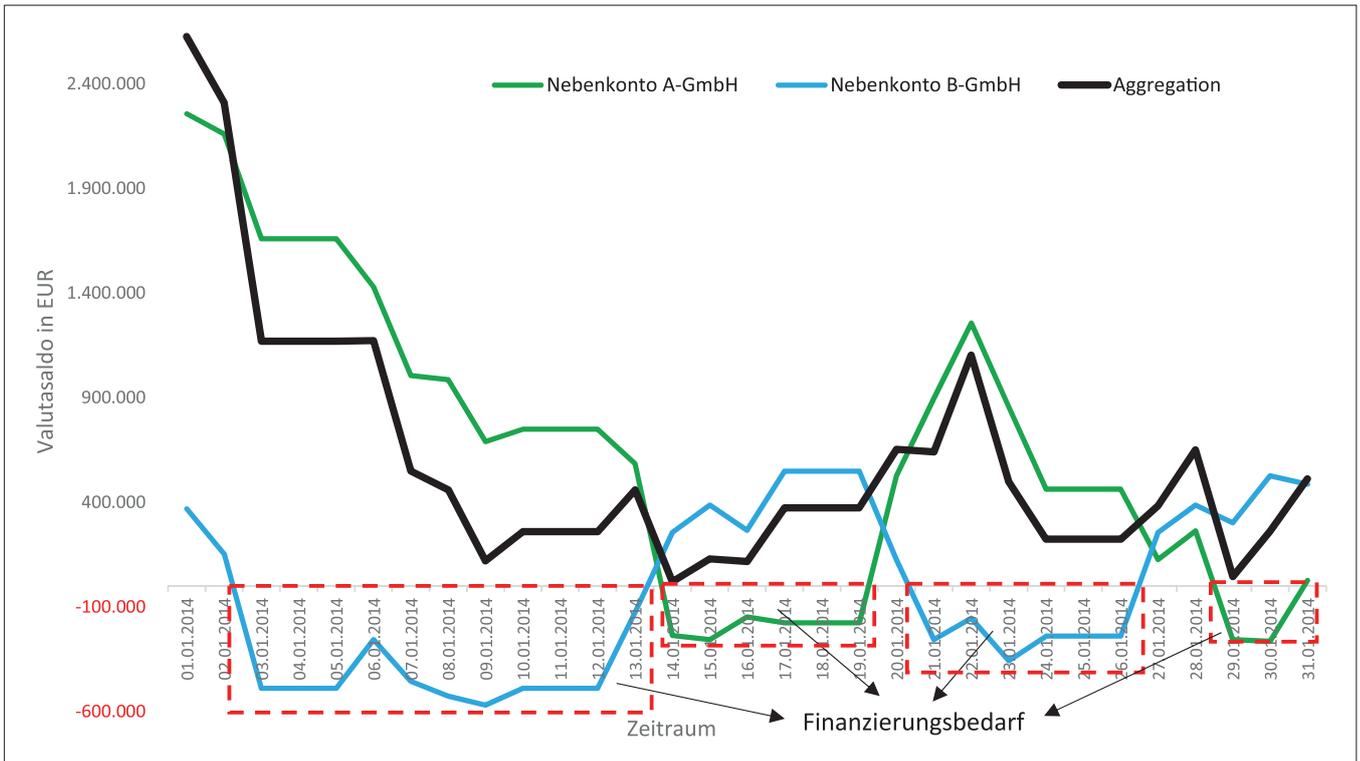


Abb. 3: Grafischer Verlauf der Valutasalden und aggregierte Betrachtungsweise

Dienstleistung des Cash-Poolings verrechnen. Die monatlichen Kosten liegen zwischen 60-120,- EUR pro eingebundenem Nebenkonto. Für das Beispiel wird von einem monatlichen Kostensatz von 90,- EUR ausgegangen. Damit lässt sich die Gesamtrechnung gemäß Abbildung 5 aufstellen.

Im betreffenden Fall kann mit dem Cash-Pooling ein Vorteil erwirkt werden, sodass man der Einführung grundsätzlich zustimmen würde. In der effektiven praktischen Betrachtung wäre es jedoch erforderlich, **die Berechnung für zumindest ein volles Wirtschaftsjahr durchzuführen**, damit man ein fundiertes Urteil über die Wirtschaftlichkeit der Einführung eines Cash-Poolings abgeben kann. Es sind jedoch noch einige genannte Vorteile nicht berücksichtigt, welche in weiterer Folge etwas näher beschrieben werden. Diese sollten ebenfalls bei der Gesamtbewertung betrachtet werden,

da sie einen hohen Wert für eine Unternehmensgruppe haben können.

### Nutzen des Cash-Poolings in der Liquiditätsplanung bzw. -verwendung

Aufgrund des Verlaufs der Valutasalden kann man den Nutzen eines Cash-Poolings für die Budgetierung und die Liquiditätsplanung einer Unternehmensgruppe erkennen. In Abbildung 6 ist der Verlauf der Valutasalden für das Hauptkonto noch einmal dargestellt, wobei die Darstellung adaptiert wurde. Die schraffierten Rechtecke zeigen jene Beträge an, welche man auf Grund der Liquidität kurzfristig auf besser verzinsten Konten (bspw. Tagesgeldkonten, Kündigungsgeldkonten) anlegen kann, um damit mehr Habenzinsen erwirtschaften zu können. In den ersten beiden Tagen des Monats

wäre es möglich, ca. 2.300.000,- EUR für 2 Tage auf ein Tagesgeldkonto zu übertragen. In weiterer Folge hätte man dann etwa 1.170.000,- EUR für weitere 4 Tage auf dem gleichen Konto veranlagen können, und so weiter.

Ausgehend davon, dass auf dem operativen Girokonto (Zahlungsverkehrskonto) keine Habenzinsen bezahlt werden und auf dem Tagesgeldkonto eine Verzinsung von 0,25 % möglich ist, würde sich für die ersten sechs Tage des Monats eine Verbesserung hinsichtlich der Habenzinsen ergeben. Der Vorteil für sechs Tage konnte beim betreffenden Beispiel mit 64,44 EUR quantifiziert werden. Dies ist sicherlich als keine besonders große Steigerung des Zinserfolges auf der Habenseite zu sehen, kann jedoch auf ein wesentliches Element zurückgeführt werden: Das derzeitige Zinsniveau im „overnight“ Segment ist auf Grund der allgemeinen Zinssituation äußerst niedrig, sodass man für überschüssige Liquidität nur sehr wenig Zinsen bekommen kann. Damit werden die Potenziale einer aggregierten Liquiditätsplanung deutlich, welche im operativen Tagesgeschäft über ein automatisiertes Cash-Pooling umgesetzt werden können:

- Eine Liquiditätsplanung kann auf **Gruppenebene** erfolgen, sodass Einzelplanungen grundsätzlich nicht erforderlich wären.

|                                     | Sollzinsen    | Habenzinsen |
|-------------------------------------|---------------|-------------|
| Nebenkonto A-GmbH                   | -211,09       | 301,07      |
| Nebenkonto B-GmbH                   | -794,92       | 71,69       |
| Aggregation                         | 0,00          | 260,98      |
| Zinserfolg Nebenkonten              | -633,25       |             |
| Zinserfolg Hauptkonto               |               | 260,98      |
| <b>Zinsvorteil aus Cash-Pooling</b> | <b>894,24</b> |             |

Abb. 4: Berechnung der Zinsoptimierung durch Cash-Pooling

|                                 |               |   |
|---------------------------------|---------------|---|
| Zinsoptimierung                 | 894,24        |   |
| Einsparung bei Überträgen       | 53,67         | (4 Minuten/60 Minuten * 23 Tage * 35,- EUR) |
| Einsparung Zinsabrechnung       | 35,00         | (1 Stunde * 35,- EUR)                       |
| Kosten Cash Pooling             | -180,00       | (2 Konten * 90,- EUR) <sup>8</sup>          |
| <b>Vorteil aus Cash-Pooling</b> | <b>802,90</b> |   |

Abb. 5: Berechnung der monetären Einsparung durch Einführung von Cash-Pooling

- Ausgehend davon kann man den Finanzierungsbedarf der Gruppe ableiten und erkennen, ob ein **Gesamtfinanzierungsrahmen** auf dem Hauptkonto erforderlich ist. Sollte dies der Fall sein, können die kurzfristigen Rahmen auf den Nebenkontoen gänzlich gestrichen werden, was Kosten einspart (bspw. Kreditbereitstellung, Kontoführung, Bearbeitungsgebühren etc.).
- Die **Veranlagungsstrategie** muss nicht mehr pro Unternehmen, sondern kann für die gesamte Unternehmensgruppe festgelegt werden. Dies vereinfacht den Gesamtprozess, verschafft auf Grund der höheren Volumina eine bessere Verhandlungsmacht gegenüber Banken und ermöglicht eine Verbesserung des Zinsergebnisses in der Gruppe.

### Fazit

Die jederzeitige Aufrechterhaltung der Liquidität in Unternehmen und Unternehmensgruppen bleibt ein wichtiges Thema, welches im Controlling einen hohen Stellenwert einnimmt. **Die Steuerung der Liquidität einer Gruppe bietet eine erhöhte Herausforderung in der Planung als auch im täglichen operativen Geschäft.** Bei Unternehmensgruppen, welche ein Cash-Pooling einsetzen, kann die Liquiditätsplanung dahingehend vereinfacht werden, dass nur noch ein Konto – das Hauptkonto – geplant werden muss. Im operativen Tagesgeschäft kann eine Optimierung von Prozessen erfolgen, da mit einer solchen Lösung Valutasalden **automatisiert** und **valutagleich** zwi-

schen den eingebundenen Konten ausgetauscht werden.

Vor Einführung eines Cash-Poolings ist es sinnvoll, eine **Wirtschaftlichkeitsberechnung** durchzuführen, bei welcher man auf Grund von historischen Valutasalden den potenziellen Zinsvorteil berechnen kann. Zudem sollte bei einer solchen Rechnung auch eine mögliche **Optimierung** der internen **Prozesse** und der mit Einführung des Cash-Poolings entstehenden **Kosten** berücksichtigt werden. Wenn diese Rechnung positiv ausfällt, ist es im zweiten Schritt erforderlich, die rechtlichen und steuerlichen Rahmenbedingungen der Einführung zu prüfen. Mit Umsetzung einer Lösung kann auch eine Neustrukturierung der

Internationaler  
Controller Verein

40 YEARS  
EST. 1975

icv

## Es kommt doch nicht auf die Größe an!

### ControllerPreis 2015

Sie haben eine vorbildliche Controllerarbeit erstellt?  
Für den Mittelstand oder einen Großkonzern?  
Praxiserprobt und mit Erfolg für Ihr Unternehmen?  
Dann ergreifen Sie die Chance und reichen Ihr Projekt beim ControllerPreis 2015 ein. Dotiert mit 5000,- Euro.  
Wir wünschen Ihnen viel Erfolg!

Einsendeschluss ist der 30.01.2015  
Infos und Ausschreibungsunterlagen unter:  
[www.controllerverein.com](http://www.controllerverein.com)



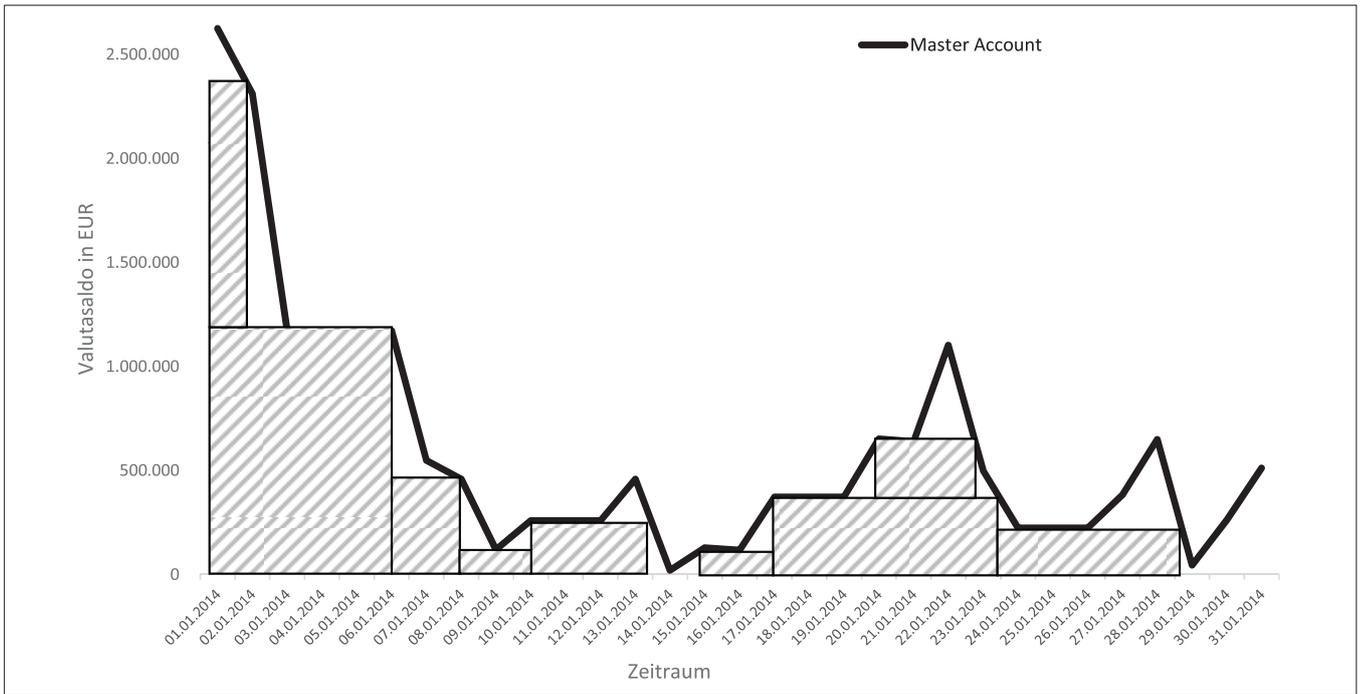


Abb. 6: Steuerung von Veranlagungen mit aggregierten Valutasalden

kurzfristigen Banklinien erfolgen, was zusätzlich Kosten einsparen kann. Zuletzt ist noch die geringere Volatilität in den Schwankungen der Valutasalden zu nennen, welche eine optimierte Veranlagung überschüssiger Liquidität ermöglicht, sodass hier das Zinsergebnis verbessert werden kann.

**Literatur**

Exler, M. W. & Situm, M. (2014). Indikatoren zur Früherkennung von Unternehmenskrisen in der Beraterpraxis: Ansatzpunkte zur Etablierung eines internen Frühwarnsystems, in: Krisen-, Sanierungs- und Insolvenzberatung, 10. Jg., Nr. 2, S. 53-59.

Jansen, J. (2011). International cash pooling, in: Jansen, J. (Hrsg.), International cash pooling: Cross-border cash management systems and intra-group financing, S. 1-40, München.

Korts, S.: Cash Pooling, Heidelberger Musterverträge, Heft 122, Heidelberg 2005.

Müller-Michaels, O. (2006). Cash-Pools: Eine juristische Gratwanderung, in: Krisen-,

Sanierungs- und Insolvenzberatung, 2. Jg., H. 3, S. 100-105.

Quiry, P., Le Fur, Y., Salvi, A., Dallochio, M. & Vernimmen, P. (2011). Corporate Finance: Theory and Practice, West Sussex.

Perry, S. C. (2001). The relationship between written business plans and the failure of small businesses in the U.S., Journal of Small Business Management, Vol. 39, No. 3, S. 201-208.

Richtsfeld, J. (1995). In-house-banking – Neue Erfolgsstrategien im Finanzmanagement internationaler Unternehmen, in: Schriftenreihe für Kreditwirtschaft und Finanzierung, Band 18, Wiesbaden.

Situm, M. (2014). Umsetzung einer Cash-Pooling-Lösung in einer Unternehmensgruppe: Optimierung der Liquidität und Schaffung einer Finanzierungsfunktion, in: Industrie Management: Zeitschrift für industrielle Geschäftsprozesse, 30. Jg., H. 2, S. 62-66.

Vetter, J. & Schwandtner, C. (2008). Cash pooling under the revised German private limited companies act (GmbHG), In: German Law Journal, Vol. 09, No. 09, S. 1155-1176.

Werdenich, M. (2008). Modernes Cash-Management: Instrumente und Maßnahmen zur Sicherung und Optimierung der Liquidität, 2. Auflage, München.

Wöhe, G., Bilstein, J., Ernst, D. & Häcker, J. (2011). Grundzüge der Unternehmensfinanzierung, München.

**Fußnoten**

- <sup>1</sup> Vgl. Perry (2001), S. 204.
- <sup>2</sup> Vgl. Exler & Situm (2014), S. 56.
- <sup>3</sup> Vgl. Werdenich (2008), S. 111; Jansen (2011), S. 3; Quiry, Le Fur, Salvi, Dallochio & Vernimmen, 2011, S. 904.
- <sup>4</sup> In Anlehnung an Situm (2014), S. 63.
- <sup>5</sup> Vgl. Richtsfeld (1995), S. 51; Werdenich (2008), S. 109; Jansen (2011), S. 2; Wöhe, Bilstein, Ernst & Häcker (2011), S. 369-372.
- <sup>6</sup> Vgl. Korts (2006); Müller-Michaels (2006); Vetter & Schwandtner (2008).
- <sup>7</sup> Vgl. Wöhe, Bilstein, Ernst & Häcker (2011), S. 372.
- <sup>8</sup> In der Praxis ist auch beobachtbar, dass für das Hauptkonto ebenfalls eine monatliche Gebühr zu entrichten ist, was im Zuge dieses Beispiels nicht angenommen wurde. Dies hängt von der Preispolitik der kontoführenden Bank ab und ist auch ein Punkt, welcher im Zuge der Verhandlung zwecks Kosten des Cash-Poolings diskutiert werden sollte.

|                            | Zinsen Girokonto | Zinsen Kündigungskonto |
|----------------------------|------------------|------------------------|
| 2.030.000,- EUR für 2 Tage | 0                | 31,94                  |
| 1.170.000,- EUR für 4 Tage | 0                | 32,50                  |
| Summe                      | 0                | 64,44                  |
|                            | <b>Vorteil:</b>  | <b>64,44</b>           |

Abb. 7: Berechnung des Zinsvorteils auf Grund von Veranlagungen

# Green Controlling – ein langer Atem ist erforderlich

von Jürgen Weber



Das Thema „Controlling von Nachhaltigkeit“, speziell „green controlling“, steht schon seit längerer Zeit auf der Themenliste des ICV. Erst war es ein Jahresthema der Ideenwerkstatt, dann lobte Herr Kollege Horváth einen eigenen Preis dafür aus und schließlich ist gerade ein Buch des ICV erschienen, das auf der Arbeit der Ideenwerkstatt aufbaut und einen sehr praxisgerechten Überblick über das Thema „green controlling“ gibt – nichts steht also einer praktischen Umsetzung mehr im Wege! Ganz in diesem Sinne haben die Controller im Jahr 2011 in unserer Zukunftsstudie – von dieser war in meinen Kolumnen schon häufiger die Rede – Nachhaltigkeit mitten in die Liste der **zehn wichtigsten Zukunftsthemen des Controllings** gesetzt (Platz 6).

Allerdings scheint das Thema doch etwas weniger attraktiv für Controller zu sein, als es anfangs schien. In der zweiten, gerade abgeschlossenen Zukunftsstudie erscheint Nachhaltigkeit drei Jahre später nicht mehr auf der Liste der zehn wichtigsten Themen. Nachhaltigkeit ist auf Platz zwölf abgerutscht. Schaut man auf die Spezialisierungsrichtungen im Controlling, spielt Nachhaltigkeit auch dort nur eine untergeordnete Rolle, und wenn, ist sie nur in Großunternehmen zu finden. Eine hohe Aufmerksamkeit scheint Nachhaltigkeit auch beim Management nicht mehr in jedem Unternehmen zu genießen: Puma galt als ein Vorreiter der Bewegung; Zeitungsberichten zu Folge hat der neue CEO diese ambitionierten Entwicklungen rigoros gekappt. Ist das Thema Nachhaltigkeit also nicht nachhaltig?

Zwei Aspekte mögen zur Beantwortung dieser Frage helfen. Zum einen müssen wir uns daran gewöhnen, **dass grundsätzliche Veränderungen in den Unternehmen sehr viel**

**Zeit kosten.** Selbst die flächendeckende Verbreitung der Kapitalwertrechnung hat in den USA ca. 30 Jahre gedauert. Wie viel schwieriger ist es aber, eine neue grundsätzliche Perspektive im Unternehmen zu verankern! Zum anderen könnte es sein, dass die Forderung nach nachhaltigem Verhalten von den Unternehmen etwas zu blauäugig verstanden wurde. „Der reinen Lehre nach“ sollen soziale, ökologische und ökonomische Ziele auf derselben Ebene stehen. Solche grundlegenden Festlegungen können in unserer Wirtschaftsordnung aber nur die Eigentümer von Unternehmen treffen. Das Management ist vielmehr verpflichtet, **innerhalb der gegebenen Rahmenbedingungen** – zu denen auch soziale und ökologische Vorgaben zählen – **ökonomische Ziele zu verfolgen.** Ein verstärktes soziales und ökologisches Engagement muss deshalb für das Management dann unterbleiben, wenn es sich für das Unternehmen nicht ökonomisch rechnet. In diese Rechnung gehen direkte ökonomische Wirkungen (z. B. Energiekosteneinsparungen bei gleichzeitiger Reduktion des CO<sub>2</sub>-Ausstoßes) ebenso ein wie indirekte (z. B. Verbesserung der Wettbewerbsposition durch ein besseres Umweltimage). Gerade bei letzteren Wirkungen fällt die Quantifizierung aber häufig alles andere als leicht (z. B. Bewertung des Risikos, bei einem gänzlichen Verzicht auf nachhaltigkeits-

bezogene Maßnahmen die gesellschaftliche Legitimität zu verlieren). Controller als Hüter der Rationalität müssen Entscheidungen für ökologische und soziale Maßnahmen, die sich auch nach Einbeziehung indirekter Wirkungen nicht rechnen, verhindern – trotz ihrer sozialen Erwünschtheit.

Zum Glück für die Nachhaltigkeit gibt es in den Unternehmen aber noch genug in Sachen Ökologie und Soziales zu tun, was zugleich auch den ökonomischen Zielen dient – auch wenn das Thema Nachhaltigkeit in den letzten Jahren Züge einer Modewelle aufgewiesen hat. Es lohnt sich also für Controller, am Ball zu bleiben, auch wenn das Thema – im Controlleralltag angekommen – nicht mehr ganz so glamourös und modern erscheinen mag. **Nachhaltigkeit ist den Schweiß der Edlen wert** und sollte nachhaltig vorne in der Liste der wichtigsten Themen stehen. Controller können – und müssen – hier noch sehr viel lernen, u. a. dahingehend, **wie man die neue Perspektive in den einzelnen funktionalen Bereichen des Unternehmens verankern und übergeordnet in die laufende Unternehmenssteuerung einbauen kann.** Dies wird ihre Rolle als Business Partner weiter verfestigen – und ihren Unternehmen helfen, die Chancen der Nachhaltigkeit reflektiert zu nutzen. Verfolgen Sie das Thema weiter! ■

## Autor



### ■ Prof. Dr. Dr. h. c. Jürgen Weber

ist Direktor des Instituts für Management und Controlling (IMC) der WHU – Otto Beisheim School of Management Campus Vallendar, Burgplatz 2, D-56179 Vallendar; [www.whu.edu/controlling](http://www.whu.edu/controlling). Er ist zudem Vorsitzender des Kuratoriums des Internationalen Controller Vereins (ICV).

E-Mail: [juergen.weber@whu.edu](mailto:juergen.weber@whu.edu)



## Rohstoffknappheit und -preisvolatilität als Herausforderung für das Risiko- & Supply-Chain-Management und -Controlling

von Daniel Unrein und Daniel Schirra

Teil – 1 –

Rohstoffe stehen am Anfang jeder Wertschöpfungskette und bilden damit die Produktionsgrundlage für viele Industrieunternehmen. Die ständige Versorgung mit Rohstoffen ist daher ein wichtiges Ziel. Rohstoffknappheit und unter anderem dadurch bedingte Preisvolatilität führen im Zuge des globalen Wachstums (insbes. in den Schwellenländern) jedoch zu steigenden Herausforderungen im Supply-Chain-Management und -Controlling. Auch wenn es in den letzten zwei Jahren zu einem Stopp des langfristigen Preisanstiegs bei vielen Rohstoffen gekommen ist, ist die Versorgung mit einigen insbes. für moderne Zukunftstechnologien (Smartphones, Windkraftträder etc.) wichtigen Elementen gefährdet. Etliche dieser Komponenten sind so selten oder so schwer zu gewinnen, dass potenzielle Rohstoffkrisen sich spürbar auf die Wirtschaft auswirken können.

### Spekulative Elemente im Rohstoffsektor erhöhen Beschaffungsrisiken

Die EU hat mittlerweile 20 Metalle als **kritisch** eingestuft (vgl. auch Abbildung 1). Auch politische Gegebenheiten wie Konflikte, Streiks oder einfach die Einführung von Exportquoten auf bestimmte Metalle können zumindest kurzzeitig zu Herausforderungen für Unternehmen führen. Ein Faktor dabei ist, dass sich ein großer Teil der weltweiten Produktion auf nur wenige (häufig politisch nicht sonderlich stabile) Länder konzentriert. Das damit verbundene (geo-)politische Risiko wird durch eine Zunahme der Investmentnachfrage und somit von spekulativen Elementen im Rohstoffsektor noch verstärkt. Von Knappheit oder Schwankung betroffen können dabei nicht nur diese kritischen, sondern

auch andere Industrie- und Agrarrohstoffe sein (zu den historisch volatilsten gehören bspw. Öl, Weizen und Kupfer).

**Praxisbeispiel Seltene Erden:** Unter dem Begriff der **Seltenen Erden** (SE) werden verschiedene Metalle zusammengefasst. Wichtige Anwendungsfelder sind:

- Magnet- und Batterieherstellung
- Leuchtstoffindustrie
- Automobilkatalysatoren

Anders als ihr Name vermuten lässt, sind SE nicht wirklich selten: Selbst das seltenste Element (Thulium) kommt häufiger vor als Gold oder Platin.<sup>1</sup> Jedoch sind die Lagerstätten, in denen sie wirtschaftlich abbaubar sind, rar. Trotz vorhandener Lagerstätten außerhalb Chinas, besitzt dieses ein Quasi-Monopol bei der Exploration von SE.<sup>2</sup>

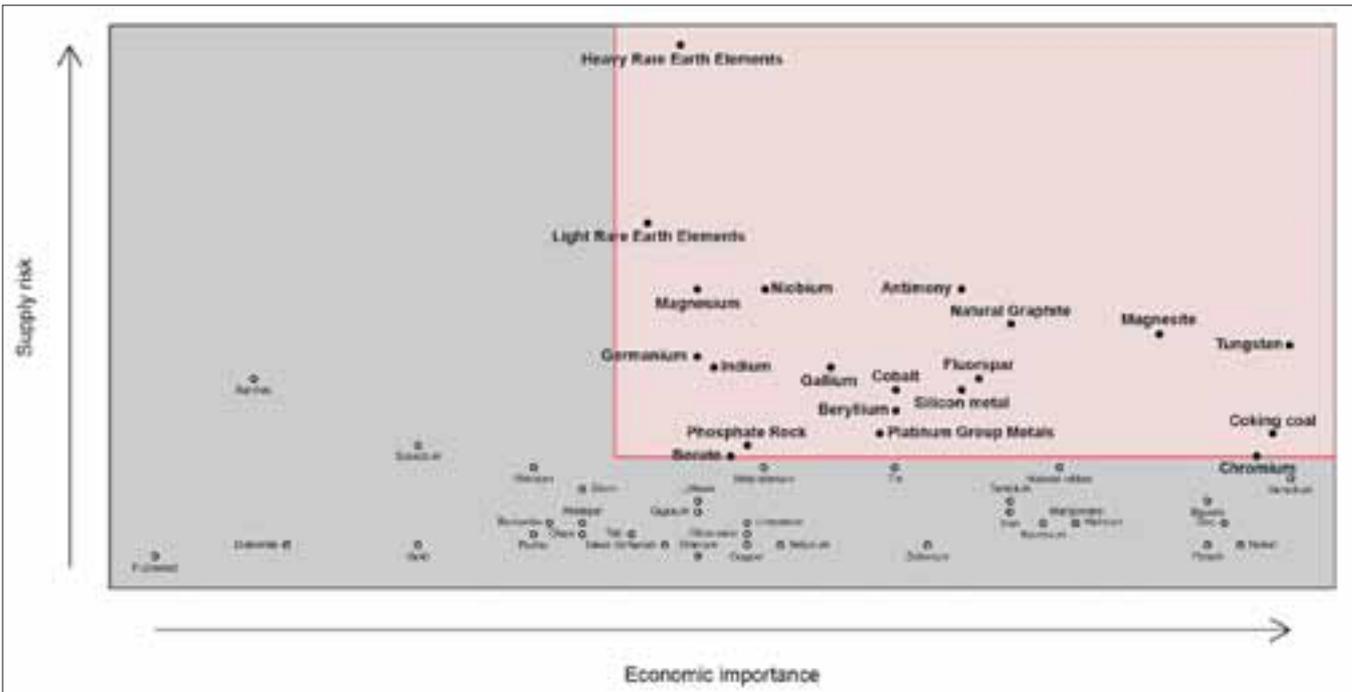


Abb. 1: Kritische Rohstoffe für die EU, Raw Materials Supply Group, S. 5<sup>3</sup>

Dies bewirkt eine große Abhängigkeit von der Politik: Als 2010 eine Exportquote verhängt wurde, kam es bei einigen der SE-Elementen zu einem Preisanstieg von mehreren 100% innerhalb eines halben Jahres; erst seit 2013 sind die Preise für einige SE-Elemente wieder auf dem 2010er-Level, für andere liegen sie immer noch darüber.

jedoch voraus, dass diese überhaupt bekannt sind. Eine Risikoanalyse der gesamten Liefer- und Wertschöpfungskette ist jedoch nicht in allen Unternehmen Regel. Häufig stehen vor allem die direkten Lieferantenbeziehungen sowie finanzielle Risiken im Vordergrund.<sup>5</sup> Dies kann in Anbetracht der hier beschriebenen Herausforderungen nicht mehr ausreichend sein. Die aus Rohstoffknappheit und

Preisvolatilität entstehenden Herausforderungen sowie deren nachfolgend erläuterten potenziellen Lösungsmaßnahmen bewirken **ganzheitlichen Handlungsbedarf im Unternehmen** – von Beschaffung /Logistik, über Forschung und Produktion bis hin zum Vertrieb – und damit auch im Controlling. Insbesondere für Unternehmen mit signifikantem Rohstoffeinsatz und/oder Unternehmen, die kritische Roh-

Der Einkauf hat daher verstärkt mit Beschaffungsrisiken zu kämpfen. Da sich Unternehmen aufgrund des steigenden Kostendrucks sowie im Rahmen der Konzentration auf die Kernkompetenzen meist bedeutende Anteile ihres Wertschöpfungsprozesses auslagern und daher innerhalb einer Supply Chain agieren, kann Rohstoffknappheit und -volatilität allerdings nicht nur ein Problem des Einkaufs(controllings) darstellen, sondern wird auch in der Supply Chain bei vorgelagerten, nicht direkten Zulieferunternehmen auftreten (vgl. auch Abbildung 2).

Durch die starke Verzahnung der Wertschöpfungskette entsteht eine **zunehmende Abhängigkeit unter den Wertschöpfungspartnern**. Ein Problem, das am Anfang der Wertschöpfungskette (also rohstoffnah) entsteht, kann sich noch bis an das Ende der Kette auswirken. Potenzielle Supply-Chain-Risiken können sich dabei aus finanziellen und/oder operativen Problemen (wie bpsw. Rohstoffversorgung) ergeben. **Die Steuerung solcher Risiken setzt**

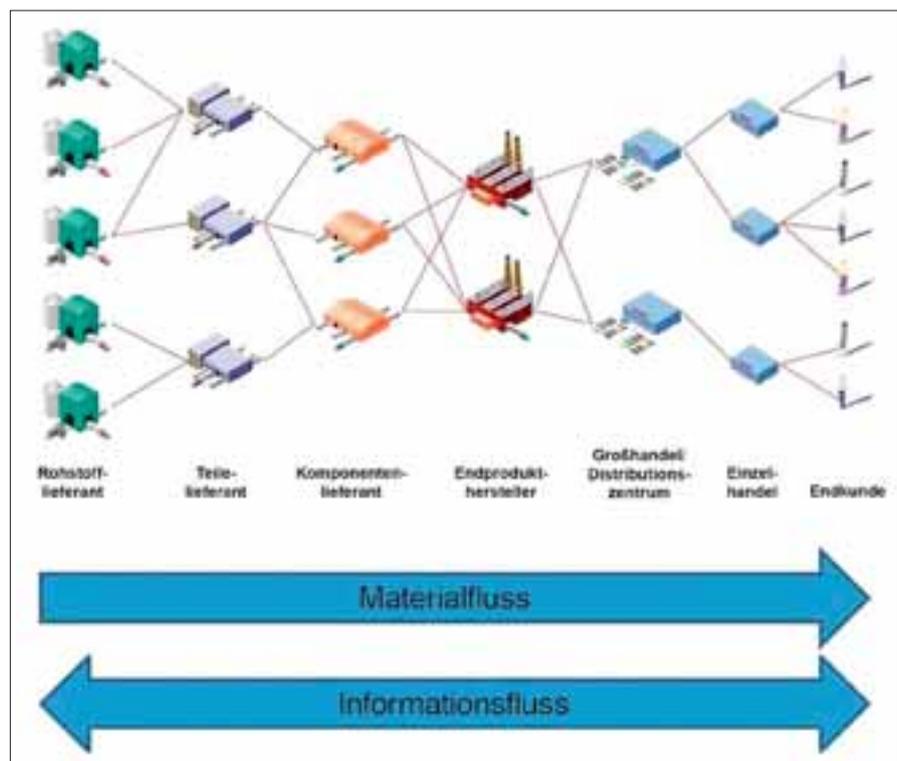


Abb. 2: Beispiel einer Supply Chain<sup>4</sup>

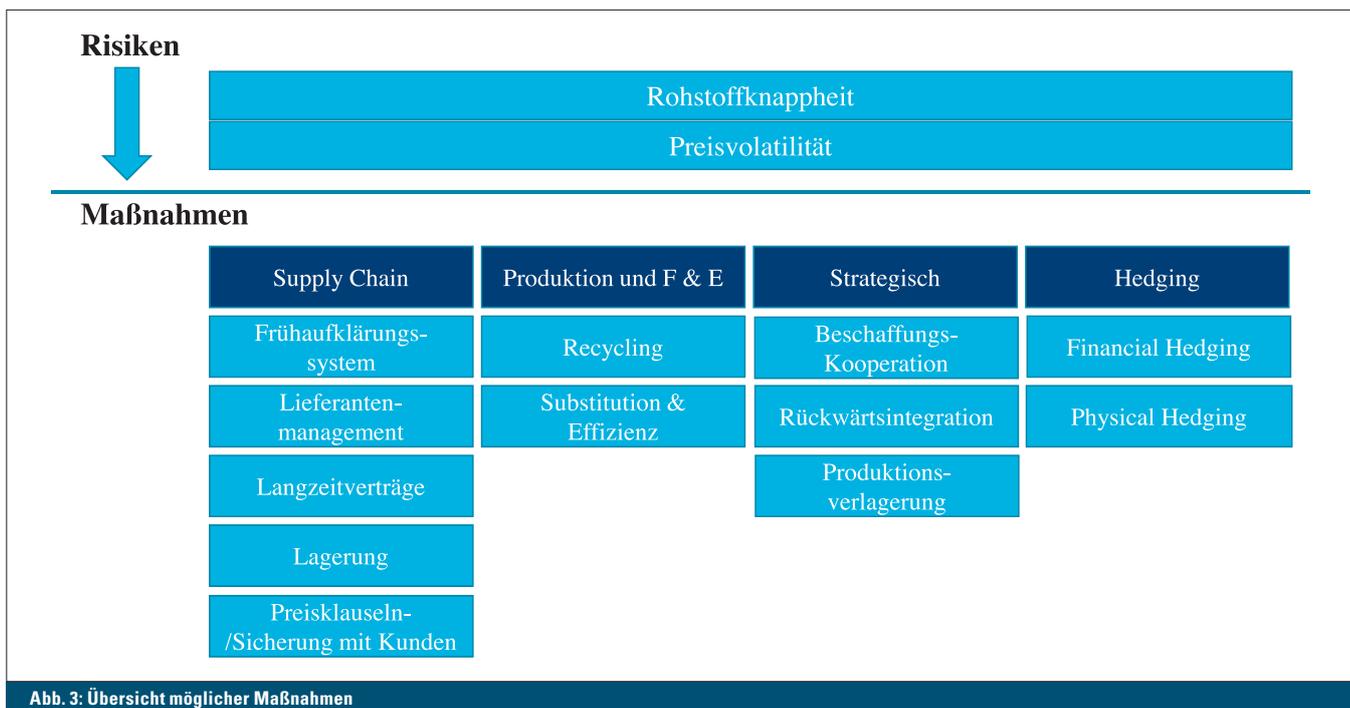


Abb. 3: Übersicht möglicher Maßnahmen

stoffe einsetzen, kann ein ganzheitliches, über die gesamte Wertschöpfungskette ausgerichtetes Risikomanagement und -controlling **einen Schlüsselfaktor bei der Gewinnung von Wettbewerbsvorteilen gegenüber der Konkurrenz darstellen.**

### Maßnahmen zur Steuerung der durch Rohstoffknappheit und Preisvolatilität bedingten Risiken und Chancen in der Supply Chain

Nachfolgend soll eine Auswahl an möglichen Maßnahmen, gegliedert nach den Kategorien Supply-Chain-Management/Controlling, technische Maßnahmen in Forschung/Entwicklung bzw. Produktion sowie strategische Maßnahmen und auch Hedging vorgestellt werden (vgl. für eine Übersicht auch [Abbildung 3](#)). Während die Supply-Chain-Maßnahmen eher einen kurz- bis mittelfristigen Umsetzungszeitraum haben, so ist bei den technischen und strategischen Maßnahmen eher von einem mittel- bis langfristigen Zeithorizont auszugehen. Aufgrund der Weite und Interdisziplinarität (Geologie, Einkauf, Logistik, Ingenieurwissenschaften, Controlling, IT, etc.), die die Umsetzung dieser Maßnahmen im Regelfall erfordert, soll dies aber nur eine grobe Kategorisierung/Annäherung darstellen.

### Einsatz von Frühwarnsystemen / Kritikalitätsindizes

Das frühzeitige Erkennen von Risiken erhöht den **Handlungsspielraum zum Ergreifen von steuernden Maßnahmen** im Risikomanagementprozess.<sup>6</sup> Daher sind Frühaufklärungssysteme so wichtig und auch in Gesetzen, wie dem KonTraG, verankert. Diese bestehen meist aus einem Vergleich von Plan- und hochgerechneten Ist-Zahlen (Forecast). Zusätzlich werden die für die Geschäftsentwicklung relevanten Frühindikatoren auf gesamtwirtschaftlicher Ebene sowie Termin- und Liefertreue oder Preise von Lieferanten auf interner Ebene beobachtet. Ein ständiges Überwachen der bestehenden Lieferanten sowie regelmäßige Beschaffungsmarktanalysen dienen als wesentliche Informationsquelle zum frühzeitigen Erkennen etwaiger Anzeichen. Neben Berufs- und Fachverbänden kommen beispielsweise auch Presseinfos sowie Analysenreports in Frage. Auch die **Berufserfahrung der Einkaufsmitarbeiter** kann eine wichtige Rolle spielen. In jedem Fall sollten aber immer unterschiedliche und sowohl **interne als auch externe Quellen** herangezogen werden.

Zur Früherkennung von rohstoffbezogenen Risiken bietet sich insbesondere auch die Nutzung sog. **Kritikalitätsindizes** an. Hier werden mehrere Risikofaktoren in einer einzigen Kennzahl aggregiert, aus der Rückschlüsse auf Present-

wicklung und Verfügbarkeit eines Rohstoffs abgeleitet werden können. Das Verfügbarkeitsrisiko kann beispielsweise anhand von Rohstoffproduktions- und Förderkosten, geostrategischen Risiken, der Marktmacht von Unternehmen und heutiger wie zukünftiger Angebots- und Nachfragesituation bestimmt werden. Damit können Kritikalitätsindizes einen guten Anhaltspunkt für eventuelle Rohstoffrisiken darstellen. Allerdings erfolgt die Betrachtung nicht aus Unternehmenssicht, wenn überhaupt auf Branchen-, bzw. eher nationaler oder gar volkswirtschaftlicher Ebene.<sup>7</sup>

### Lieferantenmanagement

Die Reduzierung des Eigenwertschöpfungsanteils vieler Unternehmen mit zunehmendem Ausbau von unternehmensübergreifenden Wertschöpfungspartnerschaften führt zu einer höheren Abhängigkeit von den Zulieferern. So können etwa Lieferprobleme aufgrund von Rohstoffknappheit eines (Zu-)Zulieferers zu Unterbrechungen im eigenen Produktionsprozess führen. Daher ist ein gut funktionierendes Lieferantenmanagement unabdingbar. Dessen Aufgaben liegen in der Lieferantenauswahl, -bewertung und -entwicklung. Ein wichtiges Kriterium, um schnell auf neue Situationen reagieren zu können, ist die **Kommunikation** der Partnerunternehmen in einer SC. Im Rahmen der Rohstoffbeschaffung sollten die Abnehmer ihren Zulieferern möglichst zeitnah ihre Bedarfe,

bzw. auch langfristige Schätzungen/Änderungen der Nachfrageentwicklung mitteilen und auch mit vorgelagerten Unternehmen kommunizieren. Die Investition in eine Mine stellt im Regelfall ein mehrjähriges Projekt und großes Investment mit hoher Vorfinanzierung dar (wobei die Rentabilität vom Preisniveau und damit von der Nachfrage des zu fördernden Rohstoffs abhängt). Ebenso sollten Produzenten ihre Abnehmer frühzeitig über etwaige Probleme bei der Exploration unterrichten. Generell ist eine **transparente Kommunikation gerade über die kritischen Rohstoffe innerhalb der gesamten Supply Chain** von hoher Bedeutung. Zudem ist insbesondere für bedeutende Rohstoffe ein **Single Sourcing** zu vermeiden: Für die **wichtigsten TopX-Rohstoffe** (bzw. generell auch Zukaufteile) sollte mehr als ein (Vor-)Lieferant vorhanden sein bzw. weitere qualifiziert werden. Dies bringt den Vorteil, dass der Ausfall eines Lieferanten weniger ins Gewicht fällt. Damit schwindet jedoch auch die Verhandlungsmacht bei den Preisen und es werden mehr Bestellvorgänge ausgelöst. Solche Absicherungen im Rahmen des Risikomanagements haben demnach Auswirkungen auf die

Profitabilität und müssen unter Risiko-Ertrags-Gesichtspunkten bewertet werden.

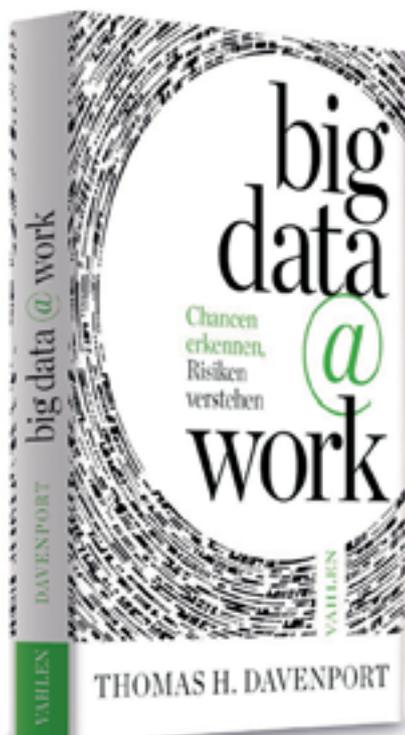
#### Langzeitverträge

Das insbesondere in der Vergangenheit meist genutzte Instrument zur Absicherung der Rohstoffbeschaffung sind langfristige Lieferverträge.<sup>8</sup> Langfristig festgelegte Abnahmemengen und Preise verschaffen Planungssicherheit. Allerdings zeichnet sich als Trend die immer geringer werdende Bereitschaft der Lieferanten, sich auf längerfristige Verträge einzulassen, ab (Bsp.: Eisenerz-, Aluminium- und Stahlmarkt).<sup>9</sup>

#### Lagerhaltung

Eine Möglichkeit zur Risikoabsicherung ist die physische Lagerhaltung von größeren Mengen eines Rohstoffes: Sollte es nun zu Lieferengpässen und/oder Preissteigerungen kommen, lassen sich diese mit den Rohstoffen aus dem Lager überbrücken. Allerdings können auch nicht alle Rohstoffe (oder wenn nur unter höheren Kosten) „deponiert“ werden, da ihre

Lagerung an gewisse Eigenschaften gebunden ist. Beispielsweise benötigen einige Rohstoffe einen luftdichten Raum und spezifische Temperaturverhältnisse, da sich ihre Eigenschaften aufgrund chemischer Verbindungen ändern. Höhere Lagerhaltung bedeutet in der Konsequenz jedoch einen **Trade-off**, da durch das Deponieren von Rohstoffen ein nicht geringer Anteil von gebundenem Kapital (**Working Capital**) entsteht. Dies ist bei langfristigen Lieferverträgen nicht der Fall, allerdings ist hier die Verfügbarkeit bspw. bei extremen Versorgungsengpässen oder einer Lieferanteninsolvenz nicht mehr sichergestellt. **Wiederum muss eine Abwägung zwischen Risikoabdeckung und Profitabilität erfolgen.** Während in der Vergangenheit meist die WC-Ziele überwogen haben, kann es durchaus Sinn machen, stärker zu entscheiden/differenzieren, ob aus Risikoerwägungen bestimmte kritische Rohstoffe/Vorprodukte konzentriert eingelagert werden sollen. Interessant dabei ist der Aspekt der Betrachtung der gesamten Supply Chain, und nicht etwa nur die isolierte Working-Capital-Optimierung aus Sicht eines einzelnen Unternehmens.<sup>10</sup>



## Big Data in Unternehmen.

### Dieses neue Buch

gibt Managern ein umfassendes Verständnis dafür, welche Bedeutung Big Data für Unternehmen zukünftig haben wird und wie Big Data tatsächlich genutzt werden können. Am Ende jedes Kapitels fordern Fragen auf, selbst nach Lösungen für eine erfolgreiche Implementierung und Nutzung von Big Data im eigenen Unternehmen zu suchen.

### Der Experte

Thomas H. Davenport ist Professor für Informationstechnologie und -management am Babson College und Forschungswissenschaftler am MIT Center for Digital Business. Zudem ist er Mitbegründer und Forschungsdirektor am International Institute for Analytics und Senior Berater von Deloitte Analytics.

Davenport, **big data @ work**  
2014. XV, 214 Seiten. Gebunden € 24,90  
ISBN 978-3-8006-4814-6 | Neu: Sept. 2014

Portofrei geliefert: [vahlen.de/13545946](http://vahlen.de/13545946)

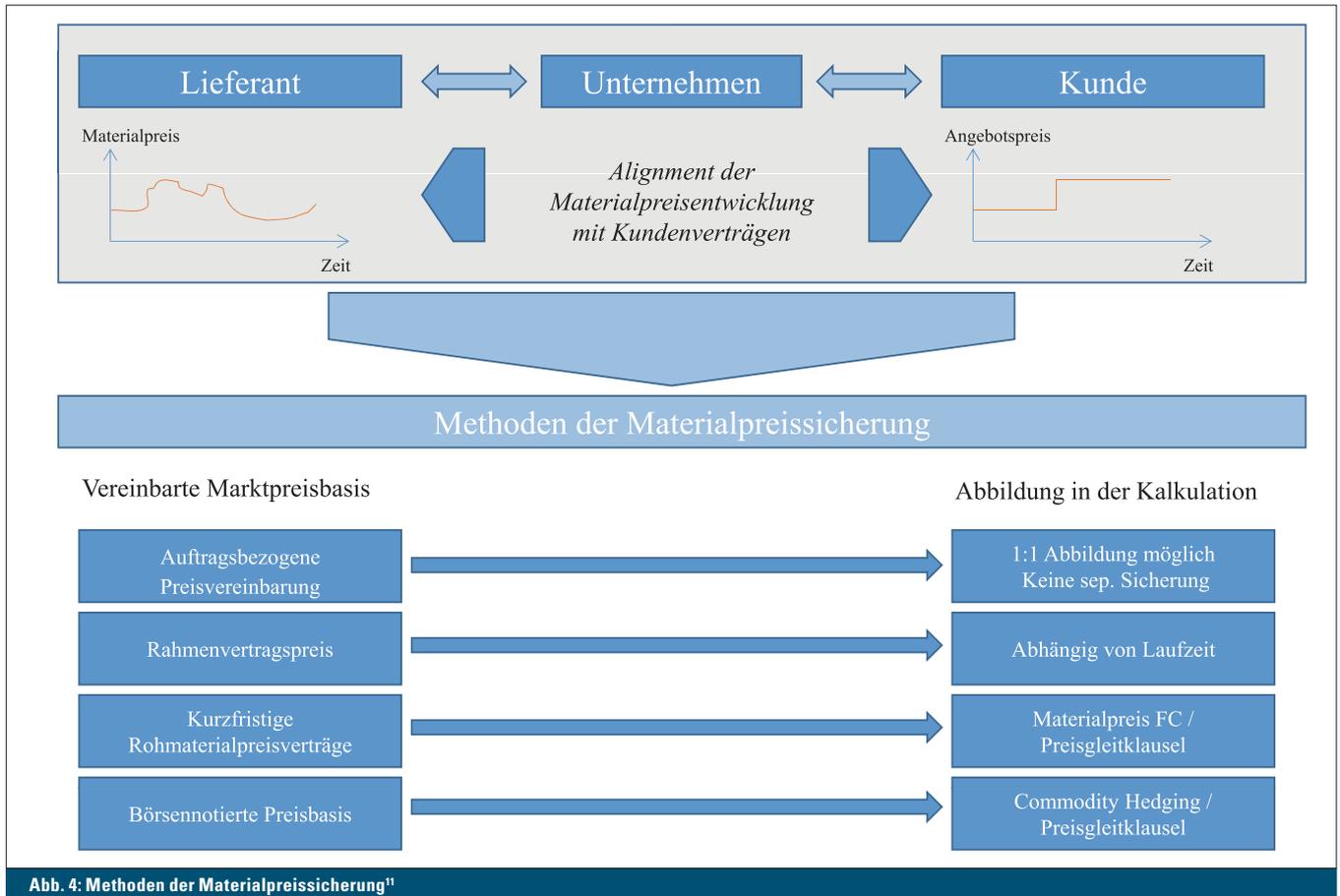


Abb. 4: Methoden der Materialpreissicherung<sup>11</sup>

### Verzahnung von Einkaufs- und Vertriebs- sicht/Preisklauseln/Kundenbeteiligung

Eine weitere Gegenmaßnahme ist die stärkere Verzahnung von Preisrisiken auf beiden Seiten der Supply Chain. Gerade für Firmen, die durch Katalogpreise oder langfristige Verträge gegenüber ihren Kunden gebunden sind, besteht hier ein großer Hebel, ihr (bei weitgehend fixen Verkaufs- aber volatilen Einkaufspreisen) ansonsten hohes Risiko zu senken. So kann eine **flexible Preisgestaltung/-gleitklausel** in Abhängigkeit von der Marktpreisentwicklung bestimmter eingesetzter Rohstoffe das Preisrisiko auf Zuliefererseite senken. Preisgleitklauseln sind dabei Vereinbarungen, die den Verkaufspreis von der Entwicklung einer Leitgröße zwischen Basis- und Korrekturtag (z. B. Preisindex, Marktpreis, Beschaffungskosten der Produktionsfaktoren) abhängig machen. Abbildung 4 stellt Maßnahmen zur besseren Verknüpfung der Angebots- und Nachfrageseite dar.

Die Einbeziehung der Kunden ist im Wesentlichen von der Verhandlungsmacht und den Marktgegebenheiten abhängig. Zumindest im

Falle einer **Krisensituation**, bspw. bei kurzfristig starken Preisanstiegen eines bestimmten Rohstoffes, kann es sinnvoll bis (überlebens-) notwendig sein, die Kunden zu kontaktieren/ beteiligen.

**Praxisbeispiel: Seltene Erden in der Automobilindustrie:** Viele Zulieferer haben mit den Autoherstellern Zuschläge zum vereinbarten Preis erhoben/verhandelt, um die zusätzlichen Kosten nach den drastischen Preiserhöhungen abdecken zu können („pain sharing agreements“).<sup>12</sup>

### Technische Maßnahmen in Forschung und Entwicklung beziehungsweise Produktion

#### Substitution/Minimierung des Rohstoffeinsatzes

Die Substitution kritischer Rohstoffe kann die Chance bieten, sich von der Abhängigkeit kritischer Rohstoffe zu befreien – bzw. es kann durch Substitution mit günstigeren Rohstoffen eine ähnliche Wirkung ggf. günstiger erreicht

werden. Die technischen und ökonomischen Eigenschaften eines möglichen Substitutions-Rohstoffes sind hierbei jedoch von entscheidender Bedeutung und meist begrenzt: Häufig hat dieser Rohstoff eine schlechtere Wirkung (und muss daher wahrscheinlich in größeren Mengen eingesetzt werden). Zudem sind die in Frage kommenden Substitute oftmals ebenfalls kritische Rohstoffe und somit tendenziell mit ähnlichen Risiken behaftet. Auch kann die Einführung von Substitutionsmaterialien höhere Ausgaben beispielsweise für die Qualifizierung des Rohstoffs/Lieferanten und für notwendige Forschung erfordern. Eine Wirtschaftlichkeitsbeurteilung ist demnach nicht einfach, auch weil durch die entstehende Nachfrageverschiebung Preisänderungen auftreten können: So kann der Preis des substituierten Rohstoffs fallen und der Preis des substituierenden Rohstoffs steigen; dies vermindert die Wirkung der Maßnahme.<sup>13</sup> Substitution ist daher nicht nur Mittel zur **Abfederung der Auswirkungen kurzfristiger Schwankungen von Rohstoffpreisen und -verfügbarkeit**, sondern kann auch zur **langfristigen Flexibilisierung des Materialeinsatzes** beitragen.

**Praxisbeispiel: Substitution von Platin durch Palladium im Automobil-Katalysator:** Bis 1995 wurde diese i.W. aus Platin hergestellt, seitdem wird jedoch verstärkt (das günstigere) Palladium – erst nur bei Benzin-, mittlerweile sogar verstärkt bei Dieselmotoren – eingesetzt. In den letzten Jahren zeigt sich unter anderem hierdurch eine deutliche Preisannäherung der beiden Edelmetalle.

Aufgrund dieser potenziellen Probleme bei der Substitution ist es naheliegend, zumindest die **Minimierung des Einsatzes kritischer Rohstoffe** durch Ansatzpunkte im Produktionsprozess voranzutreiben.<sup>14</sup>

**Praxisbeispiel: General Electric:** GE hat ein Forschungsprojekt zur Entwicklung einer neuen Generation von Magneten aufgelegt, die 80% weniger Seltene Erden als die aktuelle Generation an (Neodym-Ferrit-Bor-) Magneten enthalten soll.<sup>15</sup>

**Um Materialeinsparungen durch Substitution oder Effizienzsteigerung und damit Kostensenkungen erreichen zu können, ist es wichtig, dass mehrere Abteilungen wie Entwicklung, Controlling, Produktion und Beschaffung/Lieferant zusammenarbeiten.** So können bspw. in einem Workshop mit Teilnehmern relevanter Bereiche neue Blickwinkel und Optimierungspotenziale abgeleitet werden. Diese sollten anhand einer Matrix bezüglich **Einsparpotenzial** (hoch, niedrig) und **Umsetzbarkeit** (schwer, einfach) bewertet werden. Die Gesamtbewertung des Einsparpotenzials ergibt sich aus der Bewertung der eingesparten Materialkosten pro Jahr, abzüglich notwendiger Investitionen und Einmalkosten. Die Umsetzbarkeit ergibt sich über die Bewertung bezüglich der Auswirkungen auf das Produkt, Prozesse, Veränderungen auf Markt-/Kundenseite, und ob neue Lieferanten(-zertifizierungen) benötigt werden oder nicht.<sup>16</sup>

## Recycling

Recycling kann dazu beitragen, dass Unternehmen ihre **Abhängigkeit von Rohstoffen/Lieferanten verringern können.** Zudem stellt sich in der heutigen Zeit verstärkt die Frage, wie sich Rohstoffe nachhaltig erschließen und för-

dern lassen. Denn der Bergbausektor zählt seit jeher zu den Wirtschaftszweigen, die die lokale Umwelt stark belasten. Recycling ist dabei eine deutlich ergiebiger und umweltschonendere Rohstoffquelle als die primäre Förderung. Dabei ist logistisch insbesondere zu beachten, dass die rohstoffhaltenden Produkte nach Nutzung wieder in den Kreislauf (closed-loop-System) zurückfließen müssen und **dass die Rentabilität des Recyclings neben dem logistischen und technischen Aufwand (Einsatz von kostenintensiven metallurgischen Verfahren) auch von den Rohstoffpreisen und deren Entwicklung abhängt.** So ist bei Metallen, die unverzichtbar sind, aber nur in geringen Mengen eingesetzt werden, Recycling oftmals nicht rentabel, während es bei manchen (bspw. Tantal) technisch sehr schwierig ist.

**Praxisbeispiel: Umicore und Rhodia:** Umicore und Rhodia/Solvay haben zusammen ein Recyclingverfahren für Seltene-Erd-Elemente aus (NiMH)-Batterien (aus mobilen Anwendungen, Hybrid-Fahrzeugen) entwickelt.<sup>17</sup>

## Strategische Maßnahmen

### Beschaffungskoooperationen

Immer mehr Unternehmen sind bereit, ihre Beschaffung der Rohstoffe mit anderen Unternehmen zu bündeln: So können z. B. günstigere Einkaufspreise durch ein höheres Beschaffungsvolumen und somit auch eine größere Ein-

kaufsmacht generiert werden. Weitere Vorteile sind die Nutzung des kollektiven Einkaufs-Know-hows, die Erreichung von wirtschaftlich rentablen Mindestbestellmengen, Benchmarking zwischen den kooperierenden Unternehmen und geringere Kosten bei der Markterschließung und -bearbeitung. Als Nachteile können Verluste im Vorsprung des Einkaufs-Know-hows, des direkten Kontakts zum Lieferanten sowie die Offenlegung von Betriebsgeheimnissen genannt werden.<sup>18</sup>

**Praxisbeispiel:** Im Frühjahr 2012 wurde unter der Leitung des BDI die Gründung einer „Allianz zur Rohstoffsicherung“ bekannt gegeben. Hierzu gehören mehrere Großunternehmen (u. a. BASF, Bayer, BMW, Daimler, Evonik, und Wacker Chemie). Ziel ist es, die Versorgung mit ausgewählten Rohstoffen zu sichern. Sie tritt als Vermittler zwischen den rohstoffabnehmenden Unternehmen, den Bergbauunternehmen und anderen Organisationen auf, indem sie zum Beispiel langfristige Lieferverträge aushandelt. Zudem stellt die Allianz eine Kommunikationsplattform bereit, die zum Informationsaustausch und zur gemeinsamen Verfolgung von Projekten (von der Exploration bis hin zum produktionsreifen Projekt) genutzt werden kann.<sup>19</sup>

### Rückwärtsintegration

Um die Versorgung mit Rohstoffen dauerhaft sicherzustellen, setzen manche Unternehmen

## Autoren



### ■ Dipl.-Kfm. Daniel Unrein

arbeitet als Controller bei Umicore (einem börsennotierten Technologieunternehmen) und ist Mitglied im Internationalen Controller Verein (ICV). Er ist Verfasser zahlreicher Fachbeiträge in den Bereichen Internationale Rechnungslegung, Controlling sowie Excel im Controlling.

[https://www.xing.com/profil/Daniel\\_Unrein](https://www.xing.com/profil/Daniel_Unrein)

### ■ Daniel Schirra

ist Bachelor of Engineering und arbeitet als Trainee Risiko/Marktfolge bei der GE Capital Bank AG in Mainz. Er machte im November 2013 seinen Abschluss an der Hochschule Rhein-Main mit den Schwerpunkten Controlling, Wertschöpfungsmanagement und Produktion im Studiengang Internationales Wirtschaftsingenieurwesen.



| Physical Hedging   | Financial Hedging  |   |
|--|--|---|
|  | Swaps / Futures  | Optionen  |
| <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Sicherung der Materialpreise und der Verfügbarkeit in der Zukunft</li> <li>▪ „Einfaches Sicherungsgeschäft“ ohne Zusatzrisiko</li> <li>▪ Vereinbarung zwischen Bergbauunternehmen/Metallhütte, Halbzeugfertiger und Hersteller</li> <li>▪ Mindestmengen (bspw. CU = 1t; AL = 5t)</li> <li>▪ Ev. beschränkt auf Lieferung in Europa</li> <li>▪ Kapitalbindung bei Beistellung</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Sicherung der Materialpreise in der Zukunft</li> <li>▪ Über Banken &amp; Broker weltweit verfügbar</li> <li>▪ Finanztransaktion mit Zusatzrisiken aus höherer Komplexität</li> <li>▪ Mindestmengen (z. B. CU = 25t)</li> <li>▪ Keine Sicherung der Verfügbarkeit</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Beinhalten ein Wahlrecht</li> <li>▪ Sicherung der Materialpreise und Partizipation an z. B. fallenden Preisen</li> <li>▪ Bei hoher Volatilität der Materialpreise sind Optionsprämien sehr hoch</li> </ul> |

Abb. 5: Gegenüberstellung von Financial und Physical Hedging<sup>25</sup>

auch auf Rückwärtsintegration. Diese beinhaltet eine **teilweise oder mehrheitliche (bis hin zur vollständigen) Beteiligung** an einem in der Wertschöpfungskette vorgelagerten (Bergbau-) Unternehmen. Aus Rohstoffsicht kann dies zu einer **Sicherstellung der Versorgung** und größerer Preisstabilität führen. Daneben können auch steigende Marktmacht und Kostenersparnisse, Erhöhung der Transparenz bei der Preisbildung sowie das Erlangen eines Informationsvorsprungs gegenüber der Konkurrenz Motive für die Rückwärtsintegration darstellen.<sup>20</sup> Prinzipiell stehen dabei drei Beteiligungsoptionen zur Verfügung:

- **Direktinvestition:** bietet ein Maximum an Einflussmöglichkeit sowie die größte Beteiligung an möglichen Gewinnen. Nachteil ist die langwierige, mit sehr hohem Cash-Aufwand verbundene Investition. Da dies eine drastische Erweiterung zum Kerngeschäft darstellt, müssen entsprechende Strukturen im Unternehmen geschaffen werden, weshalb sich diese Option eher für Großkonzerne anbietet.
- **Joint Venture:** Geringerer Steuerungs- und Kapitalaufwand sowie eine höhere Flexibilität bietet der Einstieg über ein Investment in Form einer Minderheitsbeteiligung an einer Mine: Der Rohstoffabbau wird nicht zum Kerngeschäft und auch ein möglicher Exit fällt leichter. Gewinne und die Entscheidungsmacht werden dabei im Gegensatz zum alleinigen Direktinvestment natürlich geteilt.
- **Partnerschaft:** Hier wird Kapital für eine Investition in die Mine, zum Beispiel für die Ausweitung der Förderkapazitäten, zur Verfügung gestellt. Im Gegenzug werden fixe Ab-

nahmevereinbarungen getätigt, in denen zur Abnahme bestimmter Volumina (im Regelfall zu vorteilhaften Preisen) verpflichtet wird.

Ist ein Investitionsziel gefunden und die Art des Einstiegs geklärt, sind Wege zur Finanzierung sowie der richtigen Einstiegszeitpunkt zu finden. Zudem sollte eine detaillierte, szenario-basierte Investitionsbetrachtung durchgeführt werden, um auch auf unerwartete Marktschwankungen und verschiedene Entwicklungen vorbereitet zu sein.<sup>21</sup>

**Praxisbeispiele:** Siemens hat im Juli 2011 eine Absichtserklärung mit dem australischen Rohstoffunternehmen Lynas zur Gründung eines Joint Venture geschlossen, um sich eine langfristige und stabile Versorgung mit Seltenen Erden im Rahmen der Produktion von Hochleistungsmagneten zu sichern.<sup>22</sup> Delta Air Lines gab im Frühjahr 2012 bekannt, dass sie dem US-Ölmulti CobocoPhillips eine Raffinerie abkauft. Durch diese Maßnahme sollten nicht nur Treibstoffkosten eingespart werden, sondern es sollten so auch die Schwierigkeiten beim Hedging des sogenannten „Jet Crack Spread“ (Differenz zwischen Rohöl und Raffinerieprodukt) umgangen werden.<sup>23</sup>

### Hedging von Rohstoffen

Rohstoffpreisschwankungen stellen ein erhebliches Risiko für viele Branchen dar. So können

sie indirekt oder direkt die Faktorkosten erhöhen und zu drastischen Gewinnschwankungen/-einbußen führen. Die Volatilitäten sind bei Rohstoffen meist höher als bei Devisen oder Zinsen. Hedging ist daher im Rahmen des Risikomanagements ein adäquates Mittel: Zukünftige Preisänderungen haben dann keinen Einfluss mehr auf das geplante EBIT. Es kann zwischen **Financial und Physical Hedging unterschieden werden** (vgl. auch **Abbildung 5**). Das Ziel des Financial Hedging ist die Reduzierung der Auswirkungen von Preisschwankungen mittels der Instrumente Forwards/Futures, Swaps und Optionen. Im Gegensatz zum **Physical Hedging** stellt es kein probates Absicherungsmittel gegen **Versorgungsrisiken** dar, da keine physische Lieferung des „garantierten“ Rohstoffs erfolgt.<sup>24</sup>

Prinzipiell bietet Hedging Möglichkeiten, sich gegen Preisschwankungen abzusichern. Vielen Unternehmen fehlt aber noch die Erfahrung bzw. das Know-how und/oder sie empfinden Hedging als zu teuer und komplex. Dennoch sollte der Einsatz zumindest geprüft werden. Zum Sammeln von Erfahrungen kann es sich anbieten, das Hedging mit kleinen Pilotprojekten zu beginnen und dann bei Bedarf sukzessive mehr Volumen und/oder Rohstoffe abzusichern.<sup>26</sup>

In der nächsten Ausgabe folgt der 2. Teil dieses Artikels mit den konkreten Umsetzungsempfehlungen zur Steuerung der durch Rohstoffknappheit und -preisvolatilität bedingten Risiken und Chancen.

### Fußnoten

<sup>1</sup> Vgl. Beschaffung aktuell, Der globale Streit um Zukunftsrohstoffe.

<sup>2</sup> Vgl. Schüler et al., Study on Rare Earths and Their Recycling, Institut für angewandte Ökologie 2011, S. 18.

<sup>3</sup> Critical raw materials for the EU in Report of the Ad-hoc-Working Group on defining critical raw materials, 2014, S. 3. Online verfügbar unter: [http://ec.europa.eu/enterprise/policies/raw-materials/files/docs/crm-report-on-critical-raw-materials\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/enterprise/policies/raw-materials/files/docs/crm-report-on-critical-raw-materials_en.pdf)

<sup>4</sup> Vgl. Busch, Integriertes Supply Chain Management. Theorie und Praxis effektiver unternehmensübergreifender Geschäftsprozesse, 2004, S. 5.

<sup>5</sup> Vgl. PricewaterhouseCoopers AG, Genug für alle da? Wie gehen Händler und Konsumgüterhersteller mit Versorgungsrisiken um?

<sup>6</sup> Vgl. Diederichs, Risikomanagement und Risikocontrolling. Risikocontrolling – ein integrierter Bestandteil einer modernen Risikomanagement-Konzeption, 2010, S. 124.

<sup>7</sup> Vgl. Fridgen et al., Die Absicherung von Rohstoffrisiken – Eine Disziplin übergreifende Herausforderung der Unternehmen, 2013, S. 13, verfügbar unter: <http://www.wi-if.de/paperliste/paper/wi-364.pdf>

<sup>8</sup> Vgl. Inverto AG, Risikofaktor Rohstoffe – Versorgung und Preissicherheit in der Lebensmittel- und Konsumgüterindustrie, 2011, S. 12.

<sup>9</sup> Vgl. Schmiedeberg/Gnamm, Stahl: Höhere Preise, mehr Volatilität, geringere Renditen S. 4 f.

<sup>10</sup> Vgl. Henke und Pohl, Schluss mit dem Inseldenk! Die Supply Chain braucht neue Kennzahlen, in: Beschaffung aktuell, 10/2009.

<sup>11</sup> Vgl. Holzner/Else Siemens AG, Effizientes Risikomanagement bei der Rohstoffbeschaffung und Optimierung der Engpasssituation mittels Rohstoff-Hedging S. 9

<sup>12</sup> Vgl. Roland Berger, The Rare Earth Challenge, Update June 2012, S. 19.

<sup>13</sup> Vgl. Fridgen S.15

<sup>14</sup> Vgl. Innovation gegen Rohstoffknappheit, 2008, unter: [http://www.vditz.de/fileadmin/media/publications/pdf/Innovationen\\_gegen\\_Rohstoffknappheit\\_Band\\_74.pdf](http://www.vditz.de/fileadmin/media/publications/pdf/Innovationen_gegen_Rohstoffknappheit_Band_74.pdf)

<sup>15</sup> Vgl. Roland Berger, The Rare Earth Challenge, Update June 2012, S. 19.

<sup>16</sup> Vgl. Seemann/Vogel, Industrial Management: Insights S.5

<sup>17</sup> Vgl. Recycling Magazin, Neues Recycling –Verfahren für Seltene Erden aus Akkus, Juni 2011. Online verfügbar unter: <http://www.recyclingmagazin.de>

<sup>18</sup> Vgl. Westermann, Beschaffungskoooperation als Mittel zur Stärkung der Marktposition in Beschaffung aktuell. Online verfügbar unter: [http://www.beschaffung-aktuell.de/home/-/article/16537505/26954402/Beschaffungskoooperation-als-Mittel-zur-St%C3%A4rkung-der-Marktposition/art\\_co\\_INSTANCE\\_0000/maximized/](http://www.beschaffung-aktuell.de/home/-/article/16537505/26954402/Beschaffungskoooperation-als-Mittel-zur-St%C3%A4rkung-der-Marktposition/art_co_INSTANCE_0000/maximized/)

<sup>19</sup> Vgl. Rohstoffallianz, Online verfügbar unter: <http://rohstoffallianz.com/>

<sup>20</sup> Vgl. Delpal, Vertical Integration in Luxury Companies: Objectives and Effects, S. 8.

<sup>21</sup> Vgl. Malkwitz/Kramer, Neue Rohstoffstrategien für Stahlhersteller S.8. Online verfügbar unter: [http://www.atkearney.at/documents/3709812/3710694/BIP\\_Neue\\_Rohstoffstrategien\\_fuer\\_Stahlhersteller.pdf/56b21fad-52d6-4d74-af0d-1e0243d69c48](http://www.atkearney.at/documents/3709812/3710694/BIP_Neue_Rohstoffstrategien_fuer_Stahlhersteller.pdf/56b21fad-52d6-4d74-af0d-1e0243d69c48)

<sup>22</sup> Vgl. Siemens AG, Siemens und Lynas wollen Joint Venture zur Produktion von Magneten gründen, Juli 2011. Online verfügbar unter: <http://www.siemens.com/press/de/pressemitteilungen/?press=/de/pressemitteilungen/2011/industry/i20110742.htm>

<sup>23</sup> Vgl. Knoch, Rohstoffpreise machen CFOs zu schaffen, Mai 2012. Online verfügbar unter: <http://www.finance-magazin.de/risiko-it/risikomanagement/rohstoffpreise-machen-cfos-zu-schaffen/>

<sup>24</sup> Vgl. Gabath, Absicherung gegen Preisrisiken durch Hedging, Mai 2010. Online verfügbar unter: <http://www.perspektive-mittelstand.de/Beschaffung-Absicherung-gegen-Preisrisiken-durch-Hedging/management-wis-sen/3395.html>

<sup>25</sup> Vgl. Holzner/Else S. 9.

<sup>26</sup> Vgl. Spanknöbel S. 30 f.

macs controlling suite

## Die Business-Intelligence-Software

50 Mrd. Euro in  
200 Unternehmen  
gesteuert  
durch macs

Ganzheitliche Unternehmenssteuerung  
durch horizontale und vertikale Integration  
im Planungs- und Simulationsprozess

- Serienfertigung
- Einzel-/Projektfertigung
- Dienstleistung
- Handel



[www.macscontrolling.com](http://www.macscontrolling.com)

Alle Infos unter:  
[www.macscontrolling.com](http://www.macscontrolling.com),  
per e-mail: [macs@macscontrolling.com](mailto:macs@macscontrolling.com)  
oder Telefon: +49-741-942288-0

macs Software GmbH  
Raiffeisenstraße 8  
D-78658 Zimmern ob Rottweil

# Manipulation im Berichtswesen

von Hanno Drews



Arbeitskreis Controlling-Professuren an Hochschulen

**Problem** Die von Controllingberichten erwartete Objektivität kann durch manipulative Formulierungen und Darstellungsweisen eingeschränkt sein.

**Ziel** Manipulation besser erkennen und gegebenenfalls vermindern.

**Methode** Aufbau von Wissen über Manipulationsformen und diesbezügliche Überprüfung von Berichten.

**Beschreibung** Im Berichtswesen ist die Aufgabe des Controllings, das Management objektiv über relevante Sachverhalte zu informieren. Jeder Sachverhalt lässt sich auf verschiedene Weise darstellen. Das eröffnet dem Berichtsersteller Möglichkeiten der Einflussnahme auf die Wahrnehmung des Berichtsempfängers. Geschieht diese Einflussnahme gezielt und verdeckt, handelt es sich um Manipulation im engeren Sinne. Doch auch bei (seitens des Berichtserstellers) unbewusster Einflussnahme durch bestimmte Formulierungen und Darstellungsweisen kann die Objektivität der Berichtsinhalte beeinträchtigt sein (Manipulation im weiteren Sinne). Beispielsweise kann das Weglassen bestimmter Daten absichtlich oder unabsichtlich geschehen, die Skala einer Diagrammachse aktiv durch den Controller oder automatisch durch Excel verkürzt werden. Während die Objektivität die Vermeidung von Manipulation verlangt, können andere

Anforderungen an das Berichtswesen (Effizienz und Effektivität der Berichte) zum bewussten Einsatz manipulativer Elemente führen, z. B. in Form von Hervorhebungen. Die Führung des Berichtsempfängers durch Nutzung von Gestaltungselementen ist untrennbar mit Manipulation verbunden.

Einige Beispiele sollen gängige Manipulationsformen veranschaulichen:

- Weglassen von Informationen, z. B. Kursentwicklung nur für die letzten zwei Jahre zeigen, weil die Jahre davor die gewünschte Botschaft stören würden.
- Überfrachtung mit Informationen, z. B. um einen aktuellen Missstand zu verschleiern.
- Ungeeignete Vergleichsdaten, z. B. Produktivitätsvergleich mit schwachem oder andersartigem Wettbewerber.
- Pyramidales Prinzip (Schlussfolgerung am Anfang, danach Argumente/Daten zur Untermauerung), wirkt manipulativ, weil Menschen tendenziell nach Dissonanzfreiheit, also nach Bestätigung der Anfangsbehauptung suchen.
- Verzerrte Skalierung, z. B. Skala beginnt nicht bei 0.
- Auswahl von Zahlenformaten, z. B. wirkt 20 Mio. größer als 0,02 Mrd.
- Sprachliche Mittel, z. B. „die Fehlerquote ist nur um 0,4 Prozentpunkte auf 2,4% gestiegen“ statt „die Fehlerquote ist um nicht hinnehmbare 20% nach oben geschneilt“

(auch unter dem Begriff „Framing“ diskutiert; Einflussnahme durch den Bezugsrahmen („Frame“), in welchem der Sachverhalt dargestellt wird, dadurch z. B. unangemessen positive oder negative Formulierung).

**Handlungsempfehlung** Die gezeigten Manipulationsformen führen zu verzerrter Wahrnehmung der Berichtsinformationen (Bias!). Sehen Controller es als ihre Aufgabe, objektiv (also unvoreingenommen, ausgewogen, richtig, „unbiased“) zu informieren, dann sollten sie ihre Berichte kritisch überprüfen: Enthalten diese manipulative Elemente, welche zu verzerrter Wahrnehmung seitens der Berichtsempfänger führen können? Für die Überprüfung kann es hilfreich sein, sich die Information anders dargestellt anzuschauen.

**Ausblick** Das Thema Manipulation wird in der Regel nicht bzw. zumindest nicht systematisch gelehrt. Es mangelt an praktisch umsetzbaren Konzeptionen, die sich zur Überprüfung von Berichten auf Manipulationen eignen. Zudem wäre es naiv, davon auszugehen, dass Controller keine Motive für den Einsatz von Manipulation hätten. Doch es liegt im Interesse der Unternehmen, im Berichtswesen für objektive Informationen zu sorgen. Dafür müssen sich die betroffenen Mitarbeiter kritisch mit der Thematik auseinandersetzen, z. B. im Rahmen von Schulungen zu Reporting und Kommunikation.

## Ausgewählte Literatur

- Bosbach, G./Korff, J.J. (2012): ‚Lügen mit Zahlen: wie wir mit Statistiken manipuliert werden‘, Heyne.
- Drews, H./Piening, J. (2014): ‚Manipulative Formulierungen und Darstellungsformen in Geschäftsberichten‘, Zeitschrift für Corporate Governance, 9. Jg., S. 183-188.
- Taschner, A. (2013): ‚Management Reporting‘, Springer Gabler, insbes. S. 182ff. ■

## Autor



### ■ Prof. Dr. Hanno Drews

ist seit 2001 Professor für Controlling an der Fachhochschule Westküste in Heide (Schleswig-Holstein) und beschäftigt sich seit vielen Jahren mit Verhaltensaspekten im Controlling. Er ist Mitglied im Arbeitskreis der Controlling-Professuren an Hochschulen.

E-Mail: [drews@fh-westkueste.de](mailto:drews@fh-westkueste.de); [www.ak-controlling-profs.de](http://www.ak-controlling-profs.de)

Sprecher dieser Artikelreihe: Prof. Dr. Nicole Jekel, Beuth Hochschule für Technik Berlin, [njekel@beuth-hochschule.de](mailto:njekel@beuth-hochschule.de), Fachlicher Beirat: Prof. Dr. Andreas Daum (Rechnungswesen, Projektcontrolling), Prof. Dr. Nicole Jekel (Performance, Marketing-Controlling, Gamification), Prof. Dr. Heike Langguth (Finanzierung, Investition, Unternehmensbewertung), Prof. Dr. Hans Schmitz (Controlling und IT, Controlling und Verhalten), Prof. Dr. Carsten Wilken (Controlling für den Mittelstand)

# Finanzielle Führung

von Dietmar Scheja



Nach einschlägigen Stellenanzeigen zu urteilen, ist der „Sparringpartner“ derzeit das gängige und weitgehend akzeptierte Leitbild für ein zeitgemäßes Controlling: Der Analyst, der integer und handwerklich korrekt analysiert, eine analytisch hergeleitete Entscheidungsempfehlung formuliert und mit der Geschäftsführerin oder dem General Manager diskutiert. In diesem Beitrag stelle ich mit der Finanziellen Führung ein demgegenüber deutlich aktivistischeres Rollenverständnis zur Diskussion, das sicher stark durch meine FMCG (Fast Moving Consumer Goods)-Erfahrungen geprägt ist, aber sehr viel breiter anwendbar sein sollte.

## Finanzielle Führung – mehr als Sparring

**Finanzielle Führung** – in erster Näherung **die Ermittlung und Durchsetzung finanziell guter Entscheidungen** – bündelt konzeptionelle, technische und beeinflussende Aufgabenelemente und gib letzteren ein besonderes Gewicht. **Konzeptionell** geht es darum festzulegen, **was finanziell gute Entscheidungen sind**: Welche Kennzahlen sollen verwendet werden? Welche Schwellenwerte sind zu erreichen? Auf der **technischen Ebene** spielen sich **Klärung und Bewertung** ab, etwa für eine gegebene Entscheidung eine **Investitionsrechnung sachgerecht und richtig aufzustellen**. Die **beeinflussenden Aufgabenelemente** bestehen darin, die **Wirksamkeit der finanziellen Bewertung** im gegebenen Anwendungskontext vollumfänglich zu sichern. Sie gehen weit über die Präsentation und Diskussion der Alternativen hinaus:

- Wo finanzielle Bewertung im Einzelfall auf Hindernisse stößt, wie z. B. unklare oder tak-

tisch motivierte Annahmen oder verdeckte Entscheidungen, gilt es, diese **Hindernisse zu beseitigen**.

- Sind die Alternativen bewertet, und wurde eine Entscheidung getroffen, dann geht es darum, die **Entscheidung aktiv zu begleiten, bis sie umgesetzt ist**.
- Falls die **finanzielle Bewertung** vielleicht (noch) gar nicht zur Routine der relevanten Entscheidungsabläufe im Unternehmen gehört, gilt es, **dieses Prinzip zu etablieren**, die zugehörigen Routinen zu entwickeln und sie durchgängig anzuwenden.
- Wenn z. B. Umweltparameter sich nicht rechtzeitig oder vollständig klären lassen, kann unter Umständen eine optimale Alternative nicht logisch zwingend abgeleitet (errechnet) werden. Sie kann nur durch einen analytisch nicht vollständig abgesicherten Wahlakt bestimmt werden, durch einen „Sprung“ in die Entscheidung, der zum Teil auf Geschäftskennntnis, Bauchgefühl, Instinkt oder Überzeugung beruht. Zur Finanziellen Führung gehört, diesen Sprung nicht dem Marketing, dem Vertrieb oder der Chefin zu überlassen, sondern ihn selbst zu tun.

Finanzielle Führung, so verstanden, ist damit Führung im engeren Sinne, wenn auch nicht auf dem Vordergrund der Bühne, so doch in voller Verantwortung.

## Klärwerk: Die Wahrheit hinter den Annahmen

In der breiten unternehmerischen Praxis steht nicht die Entwicklung neuer oder verbesserter, sondern die Anwendung existierender Entscheidungstechniken (oder Controlling-Instrumente) im Vordergrund. Fragt die akademische BWL „Welche Methode ist unter welchen An-

nahmen für einen bestimmten Aufgabentyp die beste?“ oder „Wie kann eine gegebene Methode verallgemeinert werden?“, so stellen sich **in der breiten Praxis** anders gerichtete Fragen: „Welches Instrument ist das richtige für meinen Fall?“ Wenn es mehrere geeignete gibt, stellt das einfachste vielleicht die bessere Wahl dar als das theoretisch beste. „Welche Methode kann ich meinen internen Kunden vermitteln?“ Eine sehr gute, aber hochkomplexe Methode kann Misstrauen erzeugen, wenn ihre Ergebnisse sich nicht nachvollziehbar darstellen lassen.

Diese Herangehensweise erklärt sich einerseits aus dem Vorrang der Ergebniserzielung vor dem Erkenntnisgewinn, genauso wichtig ist aber die Verkehrung der Problemlage: Sucht die akademische BWL unter Annahmen, die sie als sicher voraussetzt, nach den besten Methoden unter genau diesen Annahmen, so besteht das Hauptproblem der finanziellen Kritik in der Praxis darin, zu prüfen und zu klären, ob die notwendigerweise getroffenen Annahmen die Realität des behandelten Entscheidungsproblems adäquat wiedergeben. **Falsche Annahmen oder fehlinterpretierte Daten stellen in der Praxis eine viel größere Gefahr für die Qualität der Bewertung dar als das Risiko, eine suboptimale Methode zu wählen.**

**Ein Beispiel dazu:** Ein Launchprojekt, das Sie mangels finanzieller Attraktivität abgelehnt hatten, wird Ihnen wenig später erneut vorgelegt, diesmal mit deutlich höheren Marktanteilsannahmen und entsprechend mehr Deckungsbeitrag ausgestattet. Begleitet von Argumenten wie: „Neue Marktforschungsergebnisse“ oder „Die positive Reaktion des Handels auf das Launchkonzept führte zu einer Neueinschätzung der Lage.“

| Finanzielle Führung - mehr als Sparring                          |  |  |  |   |
|--|--|--|--|---|
| Aspekte der Finanziellen Führung                                 |  |  |  |   |
| Annahmen-<br>klärung am<br>Anfang der<br>Finanziellen<br>Führung | Der Umgang<br>mit fehlender<br>organisa-<br>torischer<br>Akzeptanz | konzeptionelle<br>Aspekte der<br>Finanziellen<br>Führung | Der lange<br>Weg von der<br>Entscheidung<br>bis zur<br>Umsetzung | Warum ein<br>Sprung in die<br>Entscheidung<br>manchmal<br>notwendig ist |
| qualifikatorische und persönliche                                |  | Anforderungen der Finanzielle n Führung                  |  |   |
| Fazit  |  |  |  |   |
| Abb. 1: Gliederung des Beitrags                                  |  |  |  |   |

Die **zentrale Frage** hier lautet: **Ist diese Neu-einschätzung glaubwürdig?** Da die wahren zu erwartenden zukünftigen Marktanteile nicht bekannt sein können, sind Annahmen unumgänglich. Diese und andere Annahmen üben die faktische Herrschaft darüber aus, welche Alternative als die richtige ermittelt wird. Klärung der Faktenlage und deren Übersetzung in ein einwandfreies Modell ist also die erste Aufgabe und von ganz entscheidender Bedeutung für die Erfolgsaussichten der finanziellen Bewertung. Und bei der Klärung beginnt die Führung.

Nehmen wir an, in dem Beispiel oben seien alle Annahmen geklärt, nur der zu erwartende Marktanteil und der zu erwartende Preis des unverzichtbaren, wesentlichen Rohmaterials seien ungewiss. Eine schlüssige Aussage sei unter diesen Bedingungen weder zum Zusatz-Deckungsbeitrag noch zum Kapitalwert, den der Launch erwarten lässt, möglich. **Abhilfe lässt sich dann mit den folgenden Schritten schaffen:**

**1. Schritt: Die Sachlage verstehen**

Wie sind die Marktanteile derzeit verteilt? Gibt es Produkte mit vergleichbaren Preis-Leistungs-Kombinationen im Markt? Welche Produkt-Tests wurden durchgeführt? Welche Ergebnisse liefern sie hinsichtlich der zu erwartenden Konsumentenakzeptanz? Gab es bereits früher ähnliche Untersuchungen, die als Vergleichsobjekt dienen können? Auf der Kostenseite: Wie haben sich die Kosten des Rohmaterials in der Vergangenheit verhalten? Gibt es einen stabilen Trend? Eine stabile Bandbreite, innerhalb derer der Preis schwankt? Wie wurden Schwankungen in der Vergangenheit erklärt?

**2. Schritt: Die Unsicherheiten verstehen**

Welche Überlegungen sind es denn, die die Fachverantwortlichen von einer Festlegung abhalten? Sind sie nachvollziehbar? Gibt es politische Hintergründe? Können wir Anstöße zur Lösung geben? Macht es Sinn, externen Rat einzuholen, z.B. mit dem Marktforschungsinstitut zu sprechen, das die Tests durchgeführt hat? Oder einem Rohmaterial-Analysten, wenn es sich um ein genügend prominentes Material handelt?

**3. Schritt: Auf Festlegung drängen**

Versuchen Sie, den Kollegen eine Bandbreite abzurufen. Oder eine – einfache – Wahrscheinlichkeitsverteilung. Lassen Sie sich z. B. für den Marktanteil und den Rohmaterialpreis je einen oberen und einen unteren Grenzwert geben: z. B. 8% und 9% für den Marktanteil, und 1,20 Euro/kg bzw. 1,80 Euro/kg für den Rohmaterialpreis. Und dann noch einen wahrscheinlichsten Wert innerhalb der Grenzen, so dass Sie mit einer Dreiecksverteilung experimentieren können.

**4. Schritt: Sensitivitäten rechnen**

Selbst wenn es bei Ober- und Untergrenze bleibt: Mit zwei Bandbreiten lassen sich Sensitivitäten rechnen. Z. B. je ein Kapitalwert für die nachteilige Kombination (8% Marktanteil bei 1,80 Euro/kg Materialkosten) und für die vorteilhafte Kombination (9% und 1,20 Euro/kg). Erreichen beide den Schwellenwert? Wenn nicht, wie lautet der Kapitalwert für die gemischten Kombinationen (8% und 1,20 Euro/kg bzw. 9% und 1,80 Euro/kg)? Auf welche der

beiden Größen reagiert der Kapitalwert besonders sensibel? Deren Intervall gilt es dann enger zu fassen. Lassen Sie sich vom Projektteam helfen: Machen Sie klar, dass die Zurückhaltung der beiden Kollegen die Erfolgsaussichten des Projekts zu verringern droht.

**5. Schritt. Wenn das nicht gelingt: die kritischen Input-Werte ermitteln**

Wie niedrig muss denn der Materialpreis mindestens sein, damit sich das Projekt lohnt, wenn der Marktanteil niedrig ist. Wie hoch darf er sein, wenn der Marktanteil hoch ist? Wie verhalten sich diese Grenzwerte zu Vergleichsdaten aus der Vergangenheit?

**6. Schritt: Bereichsöffentlichkeit**

Wenn auch das nicht weiter führt: Beim nächsten Projekt-Update präsentieren Sie Ihre Ergebnisse und Ihre Bemühungen der Klärung – und fragen die Fachvertreter nach ihrer Einschätzung. Oft hilft es schon, alle Annahmen, die für die Projektbewertung wichtig sind, gesammelt offenzulegen, um die klärende Diskussion zustande zu bringen. Dieselben Mittel helfen auch, taktische („geschönte“) Annahmen zu erkennen und durch realistische Prämissen zu ersetzen. Wenn das nicht vollständig gelingt, helfen Sensitivitäten auch hier: Reicht es, wenn eine der vielleicht zu optimistischen Annahmen nicht eintrifft, um das Projekt unattraktiv zu machen, oder kann das Bündel mehrere Verletzungen absorbieren, ohne dass sich die Entscheidungsindikation ändert?

**Mangelnde Akzeptanz, Politik und fehlende Routinen**

A propos „positive Reaktionen des Handels“ im Beispiel aus Abschnitt 2: Wieso war der Vertrieb mit einem abgelehnten Launchkonzept überhaupt beim Kunden? Fehlende Routinen, unterlaufene Prozesse und andere Formen der Politik im Kleinen können ebenfalls verhindern, dass finanzielle Kritik ihr Ziel einer durchdachten, datenbasierten Entscheidung nach nachvollziehbaren und mit den Unternehmens- bzw. Eigenzielen konformen Kriterien erreicht.



## Ausnutzen handwerklicher Fehler

Durch handwerkliche Fehler wird die Finanzielle Kritik für politisch motivierte Angriffe verwundbar. Das Controlling ist immer zu höchster Sorgfalt verpflichtet, denn selbst unbedeutende handwerkliche Fehler bieten Ansätze, die Diskussion von ihrem eigentlichen Thema „Wie gut ist das Projekt?“ abzulenken und die Bewertung zu demontieren. Und selbst wenn es gelingt zu zeigen, dass der entstandene Fehler keinen Einfluss auf das Ergebnis der Bewertung hat, verliert die Analyse zumindest an Stoßkraft. Vielleicht wird die Entscheidung verschoben, vielleicht wird eine weitere Meinung eingeholt oder beschlossen, das Thema im kleinen Kreis auf höherer Ebene zu diskutieren.

## Unterstellte Parteilichkeit

Sorgfalt ist die eine, Objektivität die andere Kardinaltugend des Controllings. Letztere in Zweifel zu ziehen, ist daher eine vielversprechende Taktik für einen Projektleiter, der die Daten nicht auf seiner Seite weiß: „Ist ja klar, dass Sie Projekt Y bevorzugen, Sie haben ja früher für den Lieferanten gearbeitet.“ „Klar, mir schulden Sie ja nichts.“ Ganz so plakativ wird es nicht oft vor sich gehen, eine diskrete Unterminierung der kritischen Position kann aber durchaus Wirkung zeigen.

## Inner Circle

Entscheidungen im Küchenkabinett, ohne Bereichsöffentlichkeit. Herrschen solche Mechanismen, ist der zentrale Punkt zunächst einfach, dazu zu gehören. Die diagnostische Kernfrage lautet also: Warum bin ich nicht dabei? Dahinter können Probleme auf der Beziehungsebene stehen, es kann aber auch sein, dass wir es bisher nicht vermocht haben, unsere Wertschöpfung zu vermitteln.

## Unterdrückung von Ideen

Wenn vielversprechende Ideen gar nicht erst das Projektstadium erreichen, weil sie fachbereichsintern unterdrückt werden, bevor sie in multifunktionale Entscheidungsgremien überhaupt hineingelangen, scheint mir der meist versprechende Weg, sich konsequent und publikumswirksam als Förderer profitabler Ideen zu positionieren – und zwar für Mitarbeiter jeder Hierarchieebene. Die Botschaft lautet: „Finanzielle Leistung zählt.“

## Welche Gegenmittel gibt es?

Dass die Anwendung finanzieller Bewertungsmodelle die Aussichten, finanziell vorteilhafte Entscheidungen zu treffen, steigert, ist ein gewichtiges Argument für deren Einsatz. Bei

massiven Akzeptanzproblemen oder einem politisierten Klima muss ein solches Modell jedoch taktisch geschärft werden. Denn auch wenn sie zuallererst die Qualität der Entscheidungsfindung aus der Eignersicht fördert, so kann finanzielle Transparenz auch für die Partikularinteressen der Fachbereiche Vorteile mit sich bringen:

- Sachlich gesehen: „Wir bringen Licht ins Dunkel.“ Denn oft wissen auch die Fachverantwortlichen nicht so ganz genau, wie sie ihr Projekt und sich selbst am klarsten und wirkungsvollsten präsentieren. Indem Sie hierbei helfen, helfen Sie auch den Proponenten guter Projekte, sich zu profilieren.
- Mikropolitisch gewendet: „Wir durchleuchten die Machenschaften.“ Finanzielle Bewertung verengt der Politik, die in der Intransparenz am besten gedeiht, den Raum. Das Controlling wird so ein attraktiver Partner für Ehrenleute und die Verfechter von Projekten, die sich für Opfer organisatorischer Politik halten.
- „Wir schlichten den Streit.“ Konfliktlösung ist ein weiterer Aspekt: Stehen sich Abteilungen mit ihren Meinungen und vielleicht konkurrierenden Projekten gegenüber, ohne deren jeweiligen Verdienst übereinstimmend quantifizieren zu können, kann eine finanzielle Bewertung von unabhängiger Stelle Klarheit schaffen helfen.

# INTELLIGENTE SOFTWARELÖSUNGEN

DREI LÖSUNGEN / EIN KONZEPT / EINE DATENBANK

Nutzen Sie als Geschäftsführer, Top-Manager oder Controller einfach bedienbare, hochflexible und kosteneffiziente Business Lösungen!

Wir bieten Ihnen eine ganzheitliche, modular aufgebaute Softwareplattform für **Analyse, Reporting, Planung und Konsolidierung.**



elKom  
Solutions  
TMT inside

**elKom**  
SOLUTIONS

elKomSolutions GmbH  
Bahnhofstraße 20  
78532 Tuttlingen

Tel. +49(0)7461 / 9 66 11-0  
[www.elkomsolutions.de](http://www.elkomsolutions.de)

Wer Entscheidungsalternativen bewertet, die Bewertung vorträgt und ggfs. eine Empfehlung abgibt, oder beides zumindest billigt, teilt die Verantwortung der Projektverantwortlichen. Viele Kolleginnen und Kollegen schätzen es, sich im Bedarfsfall hinter die Bewertung zurückziehen zu können. Die Botschaft der Risikoteilung lautet: „Wir exponieren uns mit Euch.“ „Wir sichern Eure Ressourcen.“ Unternehmensbereiche, die Erfolge vorweisen können, haben bessere Aussichten, zusätzliche Ressourcen zugesprochen zu bekommen. In dem Maß, in dem eine rigorose finanzielle Kritik dabei hilft, gute Alternativen zu wählen und deren Qualität zu beweisen, trägt sie dazu bei, Einfluss und Mittel zu sichern.

## Unschärfe Vorgaben und Richtlinien

Noch einmal zurück zum Beispiel von zuvor. Nehmen wir an, es existiere eine Richtlinie, kein Produktlaunch dürfe mit Hilfe von Umsatzverlusten bei Nicht-Verwirklichung gerechtfertigt werden: Was tun Sie, wenn genau solche Umsatzverluste stattfinden und nur unter deren Berücksichtigung der Launch den erforderlichen Mindestkapitalwert erreicht? Und wenn der Projekt-Köcher nicht so prall gefüllt ist, dass auch attraktivere Projekte in anderen Produktgruppen zur Verfügung stehen? Gar nichts, weil Ihnen ja die Hände gebunden sind? Wohl kaum. Übernehmen Sie die Führung: Bilden Sie sich eine Meinung, ob der Einbezug von Umsatzverlusten bei Nichtvollzug sachgerecht wäre oder nicht. Legen Sie die Problematik offen und argumentieren Sie kraftvoll und fundiert für die Position, die Sie für die richtige halten.

Manche Unternehmen sehen in ihren Richtlinien die parallele Verwendung mehrerer Entscheidungskennziffern, z. B. Kapitalwert und Mindest-Deckungsbeitragsspanne, vor, ohne klar zu regeln, wie zu entscheiden ist, wenn die beiden Kriterien in unterschiedliche Richtungen zeigen. Auch hier gilt m. E.: Positionieren Sie sich. Erklären, warum das Urteil des einen Kriteriums wichtiger ist als das des anderen. Und versuchen Sie anschließend, die Richtlinie und damit die Durchschlagskraft der finanziellen Kritik im konzeptionellen Weg zu erhöhen.

## Entschiedenenes umsetzen

Der Weg von der Entscheidung bis zur Umsetzung ist oft lang und gefährlich. Wer in einem solchen Kontext Finanzielle Führung wirksam ausüben will, hat auch nach Bewertung und Entscheidung alle Hände voll zu tun.

### Wer macht was wann?

Entscheiden fällt meist leichter als umsetzen. Um Umsetzungsschwächen schnell begegnen zu können, ist es eine gute Idee, sich in das Implementierungsteam oder dessen Steering Committee einzugliedern, Meilensteine und Termine zu definieren, besser zu vereinbaren und beides konsequent nachzuhalten.

### Welche Entscheidung?

„Sicher, das haben wir so entschieden, aber seitdem ist viel passiert.“ Wenn die Sachlage sich wirklich nachhaltig geändert hat, ist eine Revision einer Entscheidung vielleicht angebracht. Für solch einen Fall empfiehlt sich ein geordneter Prozess, mit Wiedervorlage, Erläuterung der veränderten Umweltbedingungen, Erklärung von deren Auswirkung auf die Attraktivität der damals gewählten Alternative und ggfs. revidierter Entscheidungsempfehlung. Oft genug ändern sich aber nicht die Fakten, sondern nur die Stimmungslage oder die Annahmen. Hier müssen Sie Klarheit schaffen und gegensteuern.

### Scope Creep (schleichender Zuwachs von Inhalt und Umfang eines Projekts)

Es kommt vor, dass die bevorzugte Alternative in die Umsetzung geht, sich aber während der Umsetzung verändert: Nehmen wir an, ein cost savings team im Engineering habe die Aufgabe, drei definierte Produktvereinfachungen durchzuführen. Es findet bei seiner Arbeit heraus, dass das Produkt sich mit einer kleinen Reinvestition eingesparter Materialkosten in relevanter Weise verbessern ließe. Es reicht immer noch zu einer Netto-Einsparung, aber vielleicht kann jetzt sogar ein Umsatzschub erreicht werden! Nur ist das ein anderes Thema. Der Weg hier ist: Die Verbesserung isolieren, separat

analysieren, mit dem Marketing besprechen und zur Entscheidung vorbereiten. Während dessen konzentriert an der Umsetzung der Einsparungsideen arbeiten, wie sie ursprünglich beauftragt wurden.

### Eurohawk oder Toll Collect?

Nicht immer sind alle Details z. B. prozesstechnischer oder produkttechnischer Art geklärt, bevor eine Entscheidung für die Implementierung einer Initiative getroffen wird. Manchmal stellt sich dann im weiteren Projektverlauf leider heraus, dass (a) mehr F&E-Gelder notwendig sind oder (b) eine teurere Fertigungstechnik erforderlich wird. Zusätzlich verschiebt sich (c) der Launch-Zeitpunkt aufgrund der genommenen Umwege um ein Jahr. Die ursprünglich für das Projekt vorgesehenen Entwicklungsbudgets sind aber bereits ausgegeben. Und nun? Finanzieren Sie den Umweg, weil sich die Initiative mit dem zu beeinflussen den Cash Flow immer noch rechnet? Oder tun Sie das nicht, um kein „gutes Geld schlechtem Geld hinterher zu werfen“ und um ein warnendes Beispiel für spätere Projekte zu geben? Nur ist gutes Geld gar nicht leicht von schlechtem zu unterscheiden.

### Notaufnahme

Manche Projekte verkümmern einfach. Sie sind positiv beschieden, es gibt ein Projektteam, aber zu keinem Zeitpunkt ist das Projekt hoch genug auf der Agenda der Beteiligten, um wirklich voranzukommen: Eine Art Abstimmung mit dem Terminkalender. Was so vor sich hindümpelt, sollte man entweder wiederbeleben und mit Schwung weiter führen oder offiziell beenden. Beides schafft Klarheit und befreit. Also analog zu oben: Wiedervorlage, Erläuterung der veränderten Umweltbedingungen, Erklärung von deren Auswirkung auf die Attraktivität des Projekts und revidierte Entscheidungsempfehlung.

## Der Sprung in die Entscheidung

In der Praxis finden sich Fälle, bei denen eine finanziell optimale Alternative nicht eindeutig

ermittelbar ist, weil z. B. Umweltparameter, von denen abhängt, welche der verfügbaren Alternative die richtige ist, trotz aller Bemühungen sich nicht rechtzeitig oder vollständig klären lassen. Die zukünftige Zahlungsreihe kann im Extremfall genauso aussehen wie bei der Erstentscheidung, nur um eine Periode und um eine Summe versunkener, also irrelevanter Kosten versetzt. Das Rechenergebnis ist daher das gleiche, wie bei der ersten Vorlage. Natürlich: Hier kann und muss man alle Aspekte der Modellierung und Annahmenseitigen hinterfragen, soweit es eben geht. Aber was tun, wenn eine hinreichende Klärung nicht machbar ist? Die einzige Frage ist dann: Glauben Sie dem Projektteam noch? Für diese Frage gibt es keinen Algorithmus. Hier hilft nur der „Sprung“ in die Entscheidung, der – weil Fälle der vollständigen Klärbarkeit in der Praxis eher die Ausnahme bilden dürften – oft unvermeidbar sein wird und deshalb Teil einer vollwertigen Finanziellen Führung ist. Wohlgerichtet ein problematischer Teil, denn er bedeutet eine Abkehr vom Prinzip der daten- und methodenbasierten, also im Rahmen des Möglichen objektiven Bewertung. **Bevor der Sprung in das Repertoire der Finanziellen Führung aufgenommen werden kann, sind daher zwei Prüfungen notwendig:**

### 1. Ist der Sprung in die Entscheidung durch mehr Daten, tiefere Analysen und komplexere Modelle vermeidbar?

Richtig ist, dass eine komplexere Entscheidungsvorbereitung die notwendige Sprungweite verringern sollte. Bessere Modelle und eine solide Datengrundlage verleihen der Analytik eine größere Reichweite. Und soweit die Möglichkeit der Reichweitensteigerung besteht, muss man von ihr Gebrauch machen. Das versteht sich von selbst, denn es gehört zur handwerklichen Integrität, auf der die Finanzielle Führung beruht und aus der sie einen Teil ihrer Glaubwürdigkeit bezieht. Aber die Möglichkeit, die Modellkomplexität zu erweitern, ist in den weitaus meisten praktischen Fällen von einiger Tragweite begrenzt:

- **Die Entscheidungsvorbereitung darf nicht beliebig viel kosten.** Da sich kaum je ermitteln lässt, wie die Qualität einer Entscheidung sich verbessert, wenn man z. B.

einen zusätzlichen Satz Paneldaten einkauft, wird man häufig genug ein fixes Budget für solche Daten vorfinden. Und mit dem informationellen Gegenwert dieses Budgets ist dann auszukommen.

- **Komplexere Modelle benötigen die Zeit fähiger Mitarbeiter,** und die ist nicht unbegrenzt vorhanden, wenn ein Entscheidungstermin drängt, z. B. weil der Vorstand vor den Sommerferien nur noch einmal tagt, oder der Wettbewerber schon seine neue Produktgeneration angekündigt hat.
- **Die Zeit lässt auch die Problemstruktur nicht unverändert.** Eine Rohmaterialstudie oder ein Regaltest benötigen Zeit – in der sich der Markt, auf den wir launchen wollen, weiter bewegt. Wenn Sie viel Zeit in die Modellkomplexion stecken, kann es sein, dass Sie eine Problemstruktur genauer abbilden, die dabei ist zu veralten. Sie müssen daher mit zahlreichen Fällen rechnen, in denen die analytisch untermauerte Entscheidungsgrundlage nicht (ganz) bis ins Ziel reicht, und die einen Sprung notwendig machen.

### 2. Ist der Sprung, wenn er denn unvermeidbar ist, nicht Sache der Anderen?

Des Projektleiters oder der Geschäftsführerin zum Beispiel? Kann man seine Notwendigkeit gegebenenfalls akzeptieren, den Sprung aber dennoch mit der Rolle des unparteiischen Analysten für unvereinbar halten. In eine Entscheidung springen kann die Geschäftsführerin ja auch ohne Controlling-Unterstützung: Warum die eigene Rolle kompromittieren? Ich meine, wie gesagt, wenn ein Sprung notwendig ist (und nur dann), sollte das Controlling selbst ihn wagen. Meine Gründe sind die folgenden:

- **Das Controlling ist zuallererst dem Gedanken der faktenstützten Transparenz verpflichtet.** Dass Sie die analytische

Grundlage so tragfähig und so weit wie möglich ausdehnen werden, den maximalen Gebrauch von ihr machen und daher den Sprung so klein halten werden, wie es die Lage erlaubt, ist selbstverständlich. Sie verlassen den sicheren Boden der Analyse erst dann, wenn es unbedingt notwendig ist.

- **Der Sprung lässt sich als politische Waffe nutzen; das Controlling kann diese Waffe entschärfen.** Wenn ich als Projektverantwortlicher weiß, dass die Fakten nicht auf meiner Seite sind, ich mein Projekt aber unter allen Umständen genehmigt bekommen will, dann schraube ich den Termindruck hoch, übertreibe die Komplexität der Situation, die eine genaue Analyse unmöglich mache, und dränge auf sofortige Entscheidung. In einer solchen Situation als Analyst die Flagge zu streichen, den Bewertungsversuch als unschlüssig abzubrechen, ist keine Option.
- **Besser ist, genau aufzuzeigen, wie weit die Analyse reicht und welche Schlüsse sie nicht mehr deckt,** dann die eigene Meinung begründet zu formulieren und darauf aufbauend eine klare Empfehlung abzugeben. Wenn dann ein Entscheider auf höherer Hierarchiestufe anders tendiert, macht er von seinem Vorrecht Gebrauch, aber er steht zumindest in der Notwendigkeit, seine Abweichung von Ihrer Empfehlung zu begründen. Mindestens so gut, wie Sie die Ihre begründet haben.

## Qualifikatorische und Persönliche Anforderungen

Das Programm der Finanziellen Führung stellt hohe Anforderungen an den, der sie ausüben will. Um dies zu verdeutlichen, sei es hier mit dem des Sparringpartners kontrastiert.

### Autor



■ Dr. Dietmar Scheja

ist CFO bei Cofresco Frischhalteprodukte in Minden.

E-Mail: [info@oekonomische-praxis.de](mailto:info@oekonomische-praxis.de)

## Sparring

Diese Rolle **erfordert Folgendes:**

- Methodenkenntnisse: Grundlegend für alles, was folgt.
- Sorgfalt, um handwerkliche Fehler zu vermeiden.
- Das Vermögen, undeutliche Probleme so zu strukturieren, dass sie transparent werden, und generell die Fähigkeit, komplexe und abstrakte Inhalte verständlich, klar und schnell zu transportieren.
- Dazu gehört der Blick für das Geschäft: Welche der Daten sind wichtig, welche Annahmen üben den entscheidenden Einfluss auf den Kapitalwert aus?
- Analytische Distanz, um nicht der Parteilichkeit zu verfallen und Objektivität zu bewahren.
- Und: Enthaltensamkeit. Mit der rechnerisch abgeleiteten Empfehlung und deren Diskussion ist die Arbeit getan. Alles Weitere ist anderen überlassen.

Das Programm ist klar und in sich schlüssig. Und es ist keineswegs ohne Anspruch. Im Gegenteil: Vor allem der Dreiklang aus Controlling-Technik, Geschäftsnähe und kommunikativer Stärke ist nicht so leicht zu finden, wie die Häufigkeit, mit der er in Lehrbüchern gefordert, in Stellenanzeigen gesucht und Bewerbungsschreiben versprochen wird, vermuten ließe. Und wem es gelingt, dieses Programm umzusetzen, leistet viel. Aber es geht noch mehr.

## Finanzielle Führung

Die Finanzielle Führung ist eine dezidiert handlungsorientierte Erweiterung der analytischen Herangehensweise. Was für jene Rolle notwendig ist, ist es auch für diese. Nur bedarf es **weiterer, wichtiger Zutaten:**

- Der Blick für das Geschäft muss tiefer blicken. Will man Finanzielle Führung wirksam ausüben, muss man jeden Teilbereich des Geschäfts, der für ein gegebenes Projekt von Bedeutung ist, so gut kennen wie die Fachvertreter.
- Sachdienliche Konfliktfähigkeit: Hartnäckigkeit, der Wille, Einfluss zu nehmen, auch da, wo keine analytisch sanktionierten Argu-

mente zur Hand sind, die Bereitschaft, Konflikte auszutragen, die Fähigkeit und der Wille, ab und zu Druck auszuüben, bis die gewünschten Resultate auf dem Tisch liegen, sei es in Form von Input für Entscheidungen oder in Form von Umsetzungsplänen.

- Die Bereitschaft und der Wille, sich zu exponieren, eine Position auch dann zu beziehen und zu halten, wenn diese nicht entscheidungsrechnerisch fundiert ist, damit Verantwortung zu übernehmen und ein – gegebenenfalls auch persönliches – Wagnis einzugehen.
- Schließlich, zugegebenermaßen, auch die Überzeugung, die eigene Beteiligung in Form einer Kombination aus Analytik und Durchsetzung erhöhe die Erfolgsaussichten der Entscheidungsfindung und Umsetzung.

Das ist deutlich mehr, als Sparringspartner brauchen. Erfolgreich ausgeübt, besteht die Finanzielle Führung darin, die analytische Maschinerie auf den Stand ihrer höchsten Leistungsfähigkeit zu entwickeln, sie in der Organisation zu verankern, weitestgehend zu nutzen und von der Grundlage ihrer Ergebnisse aus den Sprung in die Entscheidung zu wagen, diese dann bis zur Umsetzung voranzutreiben – um danach zu überprüfen, ob die gewünschten finanziellen Ergebnisse eingetreten sind und – wenn nicht – warum nicht.

## Let the deed show – lasst Taten sprechen

Analysten klären Sachverhalte und berechnen, handwerklich solide und mit sicherem Blick für die Realität, entscheidungsrelevante Kennziffern, auf deren Basis sie einen Bericht kombiniert mit Empfehlungen abgeben. Wer sich der Finanziellen Führung verschrieben hat, tut all dies – und räumt die Hindernisse, die der finanziellen Kritik und ihrer Wirkung sowohl im Einzelfall wie grundsätzlich im Wege stehen, beiseite.

- Sie stellen sicher, dass die bewerteten Alternativen inhaltlich sinnvoll und klar sind. Sie wirken bei Bedarf darauf hin, diese Alternativen weiter zu verbessern.
- Sie unterhalten ein Netzwerk, um zur Not auch auf informellem Weg unterdrückte Alternativen zu entdecken und ihnen eine

finanziell gestützte Unternehmensöffentlichkeit zu verschaffen.

- Sie begleiten die finanziell richtige Alternative von der Entscheidung bis zu Implementierung und arbeiten darauf hin, dass sie sich auf diesem Weg nicht in eine Hypothek wandelt.
- Sie überwinden organisatorische, kulturelle und personelle Hindernisse, die der finanziellen Kritik im Einzelfall oder generell im Wege stehen.
- Sie beziehen begründet Position und halten diese Position. Und zwar auch dann, wenn sie nicht vollständig entscheidungsanalytisch abgesichert werden kann, sondern einen „Sprung“ erfordert.
- Sie überprüfen den Umsetzungserfolg anhand derselben Modelle, die Entscheidung fundiert haben.
- Sie übernehmen die Verantwortung für das Resultat der so begleiteten Handlung.

Den wesentlichen Unterschied zu einer reinen Führungsrolle, General Manager oder Geschäftsführer, sehe ich in der festen Verankerung in der analytischen Empirie. Die finanziellen Entscheidungstechniken, deren Aufladung mit möglichst realitätsnahen Annahmen, die ständige Abstimmung der Modellannahmen mit neuen Entwicklungen und Erkenntnissen – all dies bildet letztlich eine komplexe Maschine zur Wahrheitsauffindung, zur Orientierung von Entscheidung und Umsetzung an den Bedingungen der Realität und der Rationalität. Aber Wissen ist nicht genug, und Sparring auch nicht – nur Tun reicht hin.

Der Beitrag basiert auf einem Vortrag an der Universität Paderborn am 11. Januar 2013 im Rahmen eines Workshops des Paderborner Hochschulkreises. Ich danke Claudia Knobel, Institut für Wirtschaft, Arbeit und Kultur an der Johann Wolfgang Goethe Universität, Frankfurt am Main, und Prof. Dr. Michael Blankenagel, Lucerne School of Business, für wertvolle Hinweise und Kritik. ■

# Vertrauensverlust zwischen Controller und Finanzvorstand<sup>1</sup>

von Thomas Schneider



Unabhängig davon, ob der Controller oder dessen Vorgesetzter ihre Aufgabe neu übernehmen, ändern wird sich für die Beteiligten immer etwas. Schwerpunkte werden anders gesetzt, Berichte in ungewohnter Form erstellt bzw. erhalten, der Detaillierungsgrad der bereitgestellten bzw. empfangenen Informationen ist anders als bekannt, der Umgang miteinander mehr oder weniger formalisiert, Aufgaben werden erweitert oder begrenzt. Zwar werden beide Seiten versuchen, aufeinander zuzugehen, letztlich entscheidet aber der Vorgesetzte, wie die Tätigkeit der berichtenden Einheiten gestaltet werden soll. Kommt es hier nicht zur Übereinstimmung von Leistung und Erwartung, entstehen Probleme, Beziehungsprobleme. Diese bedürfen der Klärung und Lösung.

## Probleme miteinander führen schnell zur Lähmung und Blockade des Controllings.

Formal wird noch die Leistung erbracht, welche sich aber auf formal korrektes Vorgehen reduziert und den Berichtsempfänger nicht mehr wirklich interessiert. Ein Zustand, der allen Beteiligten schadet, den Vorgesetzten, dem Controller und dem gesamten Unternehmen. Das eine rasche Lösung notwendig ist, ist allen klar, nur der Weg dahin ist schwierig. Diese Lösung kann mittels der folgenden Schritte erreicht werden:

## Der Berichtsempfänger des Controllers sollte die folgenden Schritte gehen

- Schreiben Sie die chronologische Entwicklung der Arbeitsbeziehung auf, was hat den Vertrauensverlust bewirkt, ein großer Anlass, viele kleine? Lassen Sie Emotionen nicht

aus, keine Arbeitsbeziehung beruht ausschließlich auf Rationalität.

- Dokumentieren Sie die individuellen Stärken und Schwächen des Controllers, wobei Letzteres sicherlich leichter fällt, aber auch mindestens drei Stärken sollen erfasst werden.
- Erstellen Sie einen Plan, um offen und ehrlich mit dem Betroffenen über die Beziehung zu sprechen, wobei das Wort „Beziehung“ bewusst gewählt ist. Scheuen Sie nicht die Einbindung des Personalwesens.
- Vereinbaren Sie einen Plan, wie die Beziehung wieder zur vertrauensvollen Zusammenarbeit entwickelt werden kann. Setzen Sie messbare Ziele, sich und dem Gegenüber.
- Sprechen Sie regelmäßig und offen über die Zielerreichung und den Beziehungsstatus.

## Für den betroffenen Controller empfiehlt sich die folgende Vorgehensweise

- Zeigen Sie Ihr Interesse an der Verbesserung und Normalisierung der Beziehung auf. Wenn der Vorgesetzte nicht auf Sie zugeht, weisen Sie auf die oben aufgeführten Schritte hin.
- Der Wurm muss dem Fisch schmecken, nicht dem Angler. Vergessen Sie nicht, wer welche Position in diesem Bild innehat. Con-

trolling ist nur leistungsfähig, wenn den Ansprüchen des Berichtsempfängers entsprochen wird. Vorgaben müssen verstanden und umgesetzt werden, allen ergebnisoffenen Diskussion zum Trotz.

- Werfen Sie einen kritischen Blick auf sich selbst. Können Sie den – veränderten – Ansprüchen gerecht werden. Haben Sie die notwendige professionelle Einstellung, sind Wissen und Können auf dem notwendigen Stand? Sind Sie kritik- und veränderungsfähig?
- Kommen Sie aus der Schmollecke. Es erfordert harte Arbeit, verloren gegangenes Vertrauen wieder aufzubauen.
- Wenn Sie zu der Erkenntnis gelangen, dass nicht Sie das Problem sind, dass es schlicht an Respekt und Vertrauen, vielleicht auch an beruflichen und menschlichen Eigenschaften seitens des Vorgesetzten fehlt, ist die letzte Konsequenz zu ziehen. Verlassen Sie das Unternehmen. Gute Controller werden gesucht, herausfordernde Aufgaben gefunden.

## Fußnote

<sup>1</sup> Die Ausführungen gelten auch für Probleme innerhalb des Controllings zwischen Chef und Mitarbeiter

## Autor



■ Dipl.-Kfm. Thomas Schneider

ist nach Stationen im Controlling bei der Knauf Interfer SE, Essen, einem mittelständischen Stahlhändler für das Compliance Management, verantwortlich.

# Exzellenzoffensive Controlling bei DB SYSTEL

## Führungskultur-Entwicklung im Controlling als Erfolgsfaktor für eine strategiekonforme Veränderung

von Burkhard Klanke, Frank Foltz, Helmut Meyer und Timo Riedrich

Veränderungen in den Kundenbereichen des Controllings, wie z. B. die Umstellung von einer Strategie der Kosteneffizienz auf eine Wachstumsstrategie, oder die Einführung von Prinzipien der Prozessorganisation in einer funktional geprägten Organisation, bedingen zwangsläufig tiefgreifende Veränderungen und Weiterentwicklungen auch in den Controlling-Organisationen der betroffenen Unternehmen. Voraussetzung für eine erfolgreiche Weiterentwicklung ist, die Controller in einen anstehenden Entwicklungsprozess aktiv einzubinden und sie für die gesetzten Ziele zu mobilisieren. **Die Controlling-Führungskräfte sind hier im beson-**

**deren Maße gefordert, weshalb die gemeinsame Entwicklung der Führungskultur ganz erheblich zum Gelingen solcher Veränderungsprozesse beiträgt und fester Bestandteil im Vorgehen sein sollte.**

### Controller in der Analysten- und Beraterfunktion

Die DB Systel ist der IT-Dienstleister der Deutsche Bahn AG. Mit Festlegung der Insourcing- und Internationalisierungsstrategie war klar, dass der Bereich Controlling zukünftig höhere

und auch andere Anforderungen seitens des Geschäfts bzw. der internen Kunden würde erfüllen müssen. Damit das Controlling seinen Beitrag zur Erreichung der strategischen Unternehmensziele würde leisten können, war zunächst die Führungsmannschaft gefordert, einschneidende Veränderungen anzudenken, zu planen und dann mit einer echten Chance auf Nachhaltigkeit auch tatsächlich umzusetzen. Als Titel für den Entwicklungsprozess wurde „Exzellenzoffensive Controlling“ gewählt. Die Zielsetzung der „Exzellenzoffensive Controlling“ kann zusammenfassend beschrieben werden **als die strategiekonforme Ausrichtung des**

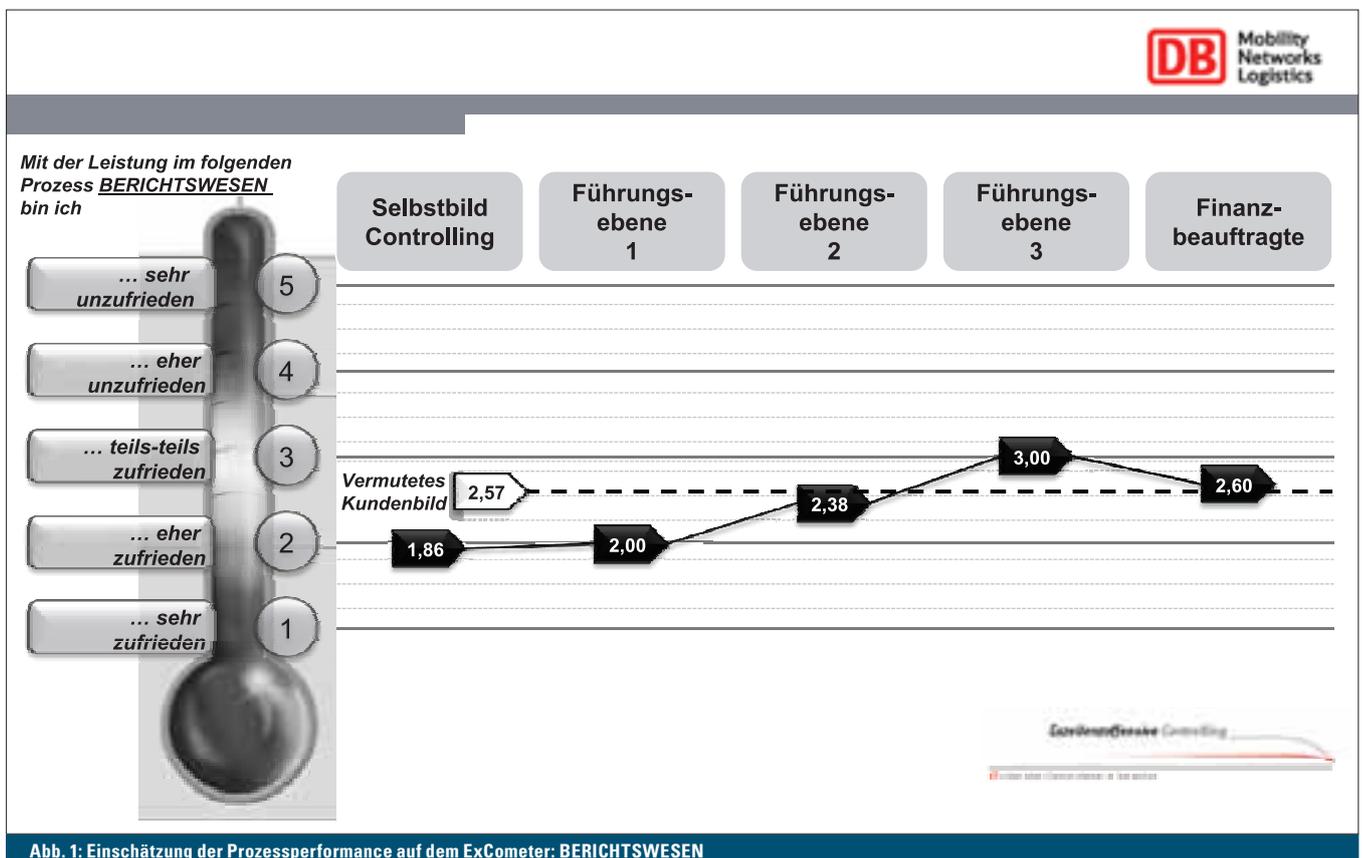


Abb. 1: Einschätzung der Prozessperformance auf dem ExCometer: BERICHTSWESEN

**Bereichs Controlling auf die Anforderungen des Geschäfts und der Geschäftsprozesse der DB System.** Wichtig erschien es, der verhaltensseitigen und auch der kulturellen Ebene, auf der Veränderungen notwendig werden würden, mindestens das gleiche Gewicht zuzugestehen, wie der fachlich-methodischen Ebene bzw. der Ebene der Strukturen und Prozesse im Bereich Controlling. Aus diesem Grunde formulierten der CFO und der Leiter Controlling der DB System mit Blick auf die Rolle und notwendige Einstellung ihrer Controller perspektivisch: *„Die Geschäftsbereichsleiter schätzen unsere Controller als willkommene Verstärkung und Partner, in allen Fragen der betriebswirtschaftlichen Steuerung ihrer Geschäftsbereiche. Unsere Controller erfüllen diese Rolle sowohl in ihrer Funktion als Analysten als auch in ihrer Funktion als Berater exzellent.“*

### Die Entwicklung der Führungskultur als wichtiger Bestandteil eines Veränderungsprozesses im Controlling-Bereich

Im Rahmen des Veränderungsprozesses „Exzellenzoffensive Controlling“ der DB System wurde auch intensiv an der Entwicklung der Führungskultur im Bereich Finanzen/Controlling gearbeitet. Träger und Verantwortliche dieses Veränderungsvorhabens sollten die Führungskräfte sein, was hohe Anforderungen an deren Eigenverantwortlichkeit und Selbstorientierung, an ein erfolgreiches Beziehungsmanagement und eine ausreichende emotionale Stabilität im Umgang mit Konflikten und Widerständen und an ihre unternehmerische Initiative und ständige Lern- und Entwicklungsbereitschaft stellt.

Im Folgenden werden die Elemente und die Inhalte der Führungskulturentwicklung beschrieben und der Erfolg der durchgeführten Maßnahmen bewertet.

### Elemente der Führungskulturentwicklung

Komplexe Prozesse der Führungskulturentwicklung erfordern ein differenziertes Instru-

mentarium. Die wesentlichen Werkzeuge, die im Rahmen der „Exzellenzoffensive Controlling“ zum Einsatz kamen, sind

- **Führungskräfte-Workshops kombiniert mit Elementen des Verhaltenstrainings:** Gearbeitet wurde an den konkreten, aktuellen Situationen aus der Führungspraxis, spezifische Themen – wie Gestaltung von Mitarbeitergesprächen, Delegation von Verantwortung; Umgang mit Konflikten und Widerständen – wurden durch Rollenspiele, Übungen, Selbstanalysen und Feedbackprozesse vertieft.
- **Handlungs- und Umsetzungspläne:** Die Controlling-Führungskräfte sollten ihre Verantwortungsbereiche pro-aktiv und lösungsorientiert auf die strategischen Ziele der Geschäftsbereiche ausrichten: Hierzu wurden von ihnen – begleitet durch die externe Beratung – konkrete Handlungs- und Umsetzungspläne erarbeitet, die das jeweilige Handlungsspektrum der Controlling-Führungskraft umfassend abbilden. Diese dienten zugleich der Kontrolle des Prozessfortschritts.
- **Team-Workshops und Team-Scorecards:** Zusammen mit ihren Mitarbeitern erarbeiteten die Führungskräfte in einer Team-Scorecard Ziele, die das Team im Rahmen der Exzellenz-Offensive erreichen wollte und entwickelten Kenngrößen, um den Grad der Zielerreichung zu überprüfen. Die externe Beratung begleitete die Team-Workshops in periodischen Abständen. Mit den Team-Scorecards implementierten die Controller ein System, mit dem sie selbst in die Lage versetzt wurden, ihre Erfolge auf dem Weg zu einem exzellenten Controlling als Team zu überprüfen und zu hinterfragen.
- **Befragungen:** Die Wirkungen der „Exzellenzoffensive Controlling“ werden in regelmäßigen Abständen durch Befragungen analysiert. Im Fokus dieser Befragungen stehen neben der Wahrnehmung der Performance des Controlling-Bereichs und seiner Führungskräfte und Mitarbeiter die Analyse der Entwicklungen in den wesentlichen kundenrelevanten Prozessen. Ein „Ja“ zu dieser Vorgehensweise verlangt Managern einiges

# Erweitern Sie Ihren Horizont

Drittelstipendium\*

## Controlling and Financial Leadership, MSc

Beginn: 16. Oktober 2015

Dauer: 4 Semester, berufsbegleitend

## Business Controlling, MBA

Beginn: 16. Oktober 2015

Dauer: 6 Semester, berufsbegleitend

[www.donau-uni.ac.at/controlling](http://www.donau-uni.ac.at/controlling)

### Donau-Universität Krems

Die Universität für Weiterbildung  
marzena.michalik@donau-uni.ac.at  
+43 (0)2732 893-2826



\* Für Frauen und männliche Wiedereinsteiger (1/3 der Studiengebühr)



ab. Eine tiefgehende Analyse und die Erarbeitung eines gemeinsamen Verständnisses zu Zielen und Handlungsfeldern eines Prozesses werden häufig als zeitraubende Nabelschau empfunden. Zum anderen ist die Diagnose selbst konfliktbehaftet, da ja die betroffenen Personen mit ihren unterschiedlichen Meinungen, Zielen und Unsicherheiten aktiv einbezogen werden. Es kommen Themen an die Oberfläche, die manch einer vielleicht gerne unter dem Teppich gelassen hätte bzw. die für den Initiator des Veränderungsprozesses unerwartet kommen und die nun trotzdem aufgegriffen werden müssen. Erhoben werden neben dem Selbstbild der Controller die Einschätzungen der 1., 2. und 3. Führungsebene sowie der Finanzbeauftragten. Die Finanzbeauftragten sind dezentral in den Geschäftsbereichen eingegliederte Finanz-Fachkräfte, die die Geschäftsbereichsleiter bei controllingrelevanten Fragen unterstützen. **Abbildung 1** zeigt beispielhaft die Einschätzungen der Performance für den Prozess Berichtswesen.

## Inhalte der Führungskultur-entwicklung

Im Rahmen der Entwicklung der Führungskultur wurde eine Vielzahl von Themen und Handlungsfelder bearbeitet. Die wesentlichsten Inhalte sind zusammengefasst

- **Führen zur Selbstverantwortung:** Anfangs tendierten die Führungskräfte noch

dazu, selbst zu sehr im operativen Tagesgeschäft tätig zu sein. Die Führungsarbeit wurde eher etwas vernachlässigt. Gespräche mit Mitarbeitern wurden tendenziell beschwichtigend und harmonisierend geführt. Statt die Selbständigkeit der Mitarbeiter anzuregen und zu fördern, lösten die Führungskräfte an ihrer statt die Probleme. Hier wurde intensiv daran gearbeitet, dass die Führungskräfte klarer ihre Führungsrolle erkennen, Verantwortung mehr delegieren und **die Eigeninitiative und Selbständigkeit der Mitarbeiter anregen und fördern.**

- **Persönliche Wirkung/Standing:** Die Führungskräfte auf Teamebene wurden von den Entscheidungsträgern in den Geschäftsbereichen zu Beginn der ExCo kaum wahrgenommen. Hier stand im Vordergrund, das Auftreten der Führungskräfte zu bestärken, indem ihre Auseinandersetzungsfähigkeit und ihre persönliche Wirkung in der Kommunikation gefördert wurden.
- **Entwicklung der Führungsmannschaft:** Zu Beginn der ExCo waren die Führungsprozesse noch stark hierarchisch geprägt. Aus diesem Grunde wurde eine Dialog- und Auseinandersetzungskultur in der Führungsmannschaft entwickelt, die dazu beiträgt, dass kontroverse Einschätzungen konstruktiv diskutiert werden, kritisches Feedback offen ausgesprochen und ziel- und lösungsorientiert an den strategischen Handlungsfeldern gearbeitet wird.

- **Entwicklung der Change-Kompetenz:** Aufgrund früherer Erfahrungen mit Change-Prozessen lag die Handlungstendenz der Führungskräfte eher beim Beruhigen und Beschwichtigen. Deshalb wurde der Umgang mit Emotionen, Konflikten und Widerständen thematisiert und erprobt, um ein differenziertes und ausgewogenes Handlungsspektrum für die Bewältigung der psychodynamischen Prozesse in Veränderungssituationen zu entwickeln.

## Die Führungskulturentwicklung auf dem Prüfstand

Die Ergebnisse der letzten Kundenbefragung zeigen, dass sich das **Image des Finance-Bereichs** in der DB System seit Beginn der „Exzellenzoffensive Controlling“ positiv entwickelt hat. Über alle befragten Gruppen hinweg wird konstatiert,

- dass der Controlling-Bereich nun viel näher am operativen Geschäft „dran ist“ und der persönliche Dialog viel intensiver und persönlicher geworden ist;
- die Controlling-Führungskräfte ihre Verantwortungsbereiche pro-aktiver als bisher und lösungsorientiert auf strategische Ziele der Geschäftsbereiche ausrichten;
- die Mitarbeiter des Controllings deutlich aufgeschlossener wirken und sich intensiver in die Geschäftsmodelle der Bereiche „hineindenken“.

Diese positiven Befunde zeigen, dass sich in Einstellung und Verhalten der Controlling-Führungskräfte und -Mitarbeiter bereits wünschenswerte Veränderungen zeigen, allerdings noch nicht durchgängig.

Erkennbare Veränderungen zeigen sich in der mentalen Einstellung und im Wollen der Führungskräfte: Sie nehmen ihre Verantwortung nach außen intensiver wahr und werden von den Verantwortlichen im Kundenbereich inzwischen als wichtige, eigenständige Ansprechpartner und Entscheidungsträger wahrgenommen. Gut entwickelt hat sich auch das Zusammenspiel der Führungsmannschaft: Hier wird – wenn auch gelegentlich kontrovers – auf Augenhöhe miteinander umgegangen.

### Autoren



■ **Dr. Burkhard Klanke**  
ist Geschäftsführer Finanzen/Controlling bei der DB Services GmbH.

■ **Frank Foltz**  
ist Leiter Controlling bei der DB System GmbH.



Innerhalb ihres jeweiligen Führungsbereiches werden Aufgaben und Verantwortlichkeiten konsequenter delegiert und die eigeninitiierte Mitwirkung der Mitarbeiter eingefordert. Allerdings kommt das Coaching der Mitarbeiter, die unterstützende Begleitung bei der Einübung des eigenverantwortlichen Handelns, derzeit eher etwas zu kurz. Gründe hierfür liegen vorrangig in der hohen zeitlichen Beanspruchung der Führungskräfte durch Projekte und Veränderungsmaßnahmen der Organisation insgesamt. Hier muss von den Führungskräften noch daran gearbeitet werden, **dass der Mut zur Risikübernahme und zur Entscheidung auf Mitarbeiterebene zunimmt.**

## Flankierende Maßnahmen

Flankierend zur Entwicklung der Führungskultur wurde auf Mitarbeiterebene ein *Persönlichkeitsentwicklungsprozess* gestartet. Neben fachlichen Trainings zu unterschiedlichen Themenstellungen wurden Workshops und Verhaltenstrainings durchgeführt, um die Auseinandersetzung mit den anstehenden Prozessen zu fördern und die fachlichen und persönlichen Herausforderungen bewältigen zu können. Individuelle Schwerpunkte wurden im Rahmen eines Entwicklungszentrums ermittelt, bei dem die Führungskräfte – unterstützt durch die externen Berater – **sich ein Bild von den Potenzialen und Fähigkeiten ihrer Mitarbeiter machen konnten.** Auf dieser Basis wurden spezifische Entwicklungsmaßnahmen entwickelt, die on the job von

den Führungskräften, off the job durch interne und externe Berater durchgeführt wurden. Angesichts der hohen zeitlichen Belastung der Führungskräfte wurde zuletzt auch an der *Führungsnachwuchskräfteentwicklung* gearbeitet. Die Führungskräfte haben persönliche Entwicklungspläne für ihre Stellvertreter erarbeitet. Zugleich wurden die Stellvertreter ab diesem Zeitpunkt in die Führungskräfte-Workshops integriert. Einer der Stellvertreter hat inzwischen die Aufgabe als Leiter Controlling einer anderen Organisationseinheit im Konzern übernommen.

## Fazit

Die zentralen Erfolgsfaktoren für den langfristig erfolgreichen organisatorischen Wandel sind **die Arbeit an der Entwicklung der Führungskultur und die Identifikation der verantwortlichen Führungskräfte mit den Zielsetzungen und dem gemeinsamen Vorgehen.** Dies hat sich auch in der Exzellenzoffensive Controlling klar herausgestellt.

Kern eines exzellenten Controllings ist eine **auf die Strategie eingeschworene Führungsmannschaft mit einer ausgeprägten produktiven Streitkultur** und einem **hohen Teamspirit.** Nur dann kann der angestrebte Wandel hin zum neuen Controllerbild gelingen. Denn die Führungskräfte müssen dafür im tagtäglichen Anleiten ihrer Controller selbstverantwortlich und hoch engagiert die notwendigen Veränderungen – z. B. im Auftreten der Control-

ler gegenüber Führungskräften aus operativen Bereichen, in der Zusammenarbeit der Controller mit Schnittstellenpartnern und Gremien – in **verträglicher Dosis** und gleichzeitig **konsequent** einfordern. Dabei gehört es auch zu ihren Aufgaben, die Mitarbeiter im Controlling in der Zeit der Transformation intensiv zu fördern und zu coachen. Dies ist ein schwieriger Prozess, in dem Rückschläge normal und als wichtige Quelle für Optimierungsideen und Lernen gesehen werden müssen.

Damit ein Veränderungsvorhaben von dieser Grundannahme getragen werden kann, braucht es den Rückhalt der Bereichsleitung wie der Geschäftsführung. In der Exzellenzoffensive Controlling haben sich der Leiter Controlling wie der CFO, über die Dauer des gesamten Prozesses hinweg, immer wieder persönlich und für alle sichtbar eingebracht: in die notwendige Kommunikation, aber auch wenn es darum ging, funktionale, personelle und organisatorische Hemmnisse zu beseitigen.

Der Wandel des Controlling-Bereichs hat die gesetzten Ziele weitgehend erreicht, da die Controlling-Führungskräfte ihn als tiefgreifenden Change-Prozess erkannt, geplant und – mit dem erforderlichen langen Atem – auch gesteuert haben. ■

## Autoren



■ Dr. Helmut Meyer

ist Berater für Organisationsentwicklung, Mitglied der Geschäftsleitung der D/I/A Consulting GmbH Nürnberg.

E-Mail: [helmut.meyer@dia-consulting.com](mailto:helmut.meyer@dia-consulting.com)

■ Dr. Timo Riedrich

ist Berater für Organisationsentwicklung, Geschäftsführender Gesellschafter der D/I/A Consulting GmbH Nürnberg.

E-Mail: [timo.riedrich@dia-consulting.com](mailto:timo.riedrich@dia-consulting.com)



# Kennzahlen für den F&E-Bereich nach dem Input-Process-Output-Outcome-Framework

von Matthias Schmitt

Der F&E-Bereich lässt sich besonders schwer durch Kennzahlen steuern. Auch der Einsatz einiger weit verbreiteter F&E-Kennzahlen ist eine herausfordernde Aufgabe. Zur strukturierten Kennzahlenauswahl eignet sich das Input-Process-Output-Outcome-Framework, welches die unterschiedlichen Phasen der Innovationswertschöpfung betrachtet und die Ableitung von Kennzahlen unterstützt.

## Herausforderung F&E-Controlling

Die Steuerung des Innovationsprozesses im Allgemeinen und des Forschungs- und Entwicklungsbereichs (F&E) im Speziellen (vgl. [Abbildung 1](#)) wird in vielen Unternehmen als große Herausforderung angesehen. Dies bestätigen zahlreiche Diskussionen mit den Teilnehmern meines Seminars „F&E-Controlling“ bei der Hau-

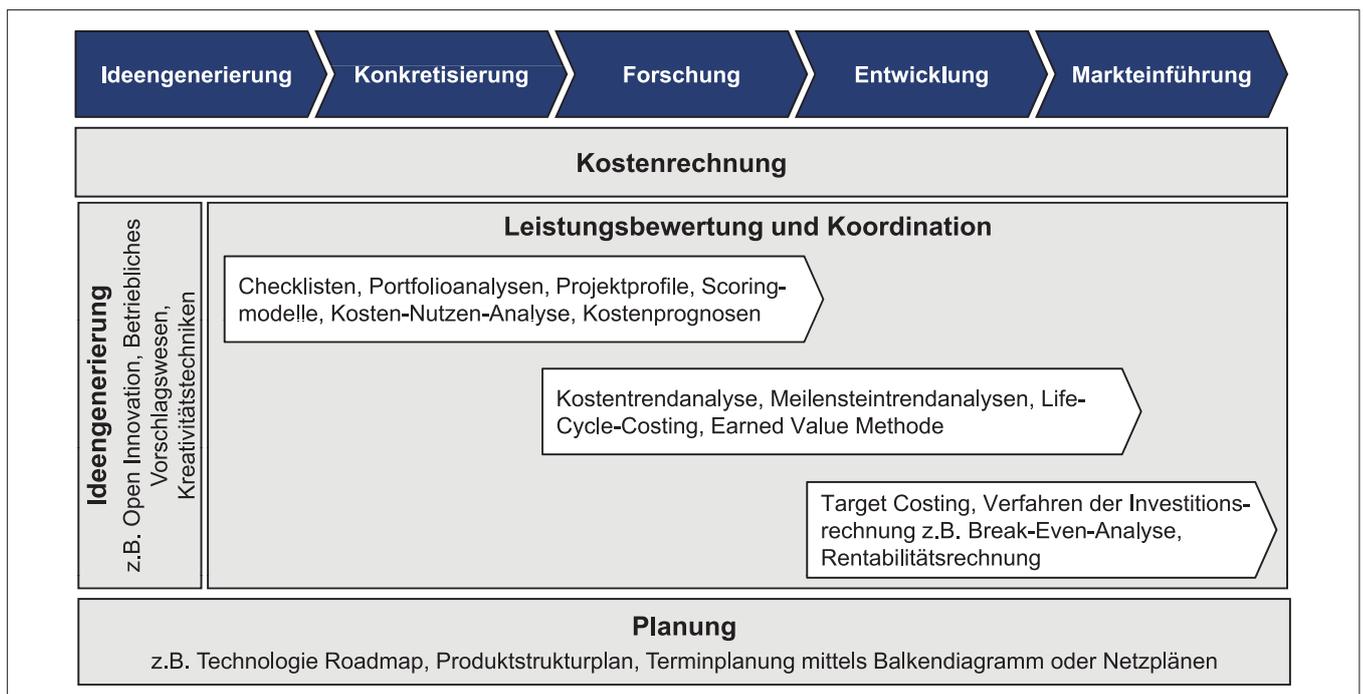
fe Akademie. Dabei erfordern der strategische Charakter der F&E und die im Verhältnis zum Umsatz oft hohen F&E-Budgets ein besonders intensives Controlling des F&E-Bereichs, bei dem auch Kennzahlen eine wichtige Rolle spielen sollten. Die Praxis zeigt, dass viele Unternehmen sich mit Kennzahlen für den F&E-Bereich sehr schwer tun. Doch warum ist das so? Eine Reihe von Faktoren kommt hier zum Tragen:

- Große Zeitspanne zwischen F&E-Kosten und Nutzen in Form von Umsatzerlösen oder Kostensenkungen.
- Gute Planbarkeit der in näherer Zukunft anfallenden Kosten, schlechte Planbarkeit der in fernerer Zukunft anfallenden Erlöse.
- Schwierigkeit, angemessene Zielwerte für Kennzahlen festzulegen.
- Steuerung über Kennzahlen ist schwierig, da die Abgrenzung des Erfolgs von Innovationen zwischen beteiligten Funktionen

wie F&E und Marketing/Vertrieb oft nicht möglich ist.

- Einheitlicher Kennzahleneinsatz in verschiedenen Phasen der F&E ist nicht möglich.
- Der weit verbreitete Periodenbezug von Kennzahlen ist in F&E nicht sinnvoll, vielmehr müssen Lebenszyklusbetrachtungen für Produkte oder Technologien herangezogen werden.
- Eine Einschränkung der Kreativität durch den Einsatz von Kennzahlen wird befürchtet. Häufig ist dies ein Scheinargument, um den in vielen Fällen noch ohne Kennzahlen gesteuerten F&E-Bereich von diesen freizuhalten.

F&E ist in diesem Zusammenhang nicht isoliert zu betrachten, sondern muss im Kontext vorgelegter (Ideengenerierung) und nachgelagerter (Vermarktung) Prozesse betrachtet werden (siehe [Abbildung 1](#)).



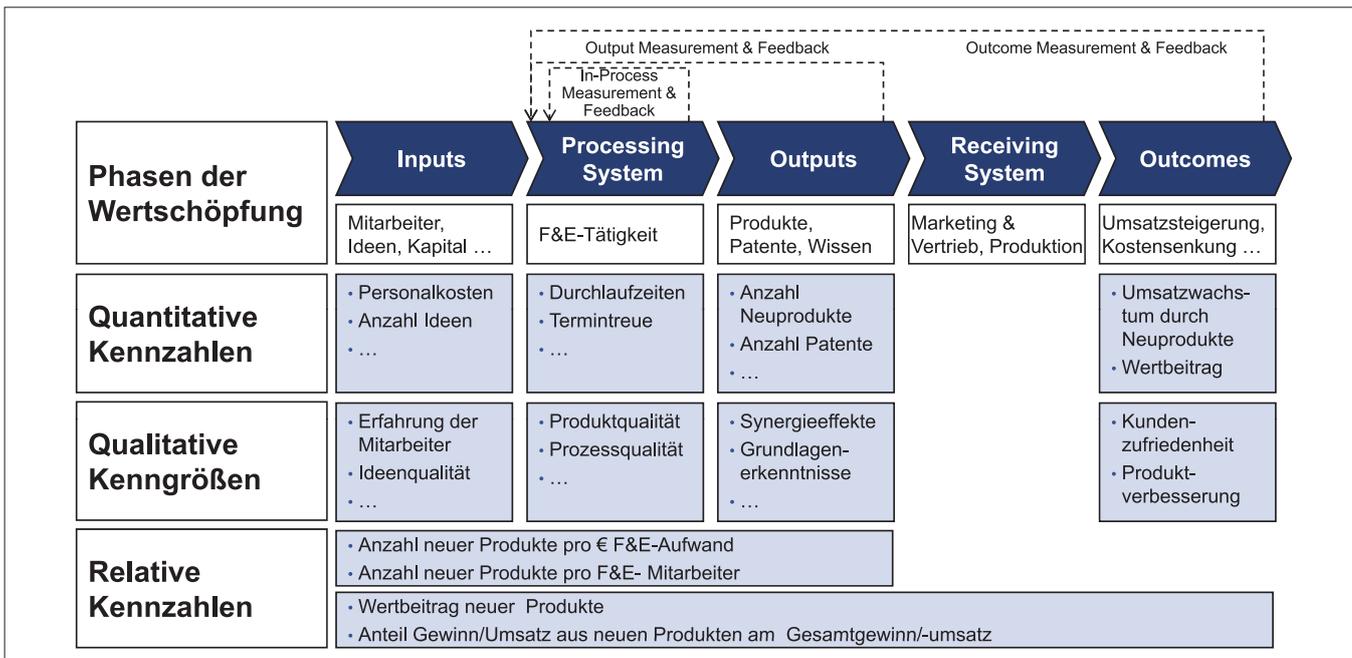


Abb. 2: Das IPOO-Framework (Quelle: Janssen, S. & Möller, K.: Erfolgreiche Steuerung von Innovationsprozessen und -projekten, Controlling & Management 2/2011, S. 99)

### Input-Process-Output-Outcome-Framework

Zur Strukturierung der Wertschöpfungsphasen empfiehlt sich das Input-Process-Output-Outcome-Framework (IPOO). Das IPOO unterscheidet fünf Wertschöpfungsphasen, die jeweils mit eigenen Kennzahlen gesteuert werden (siehe Abbildung 2):

- **Input:** Hier wird der Input in Form von Ressourcen, Ideen, usw. in die F&E betrachtet.
- **Processing System:** Dies ist die eigentliche F&E-Tätigkeit, bei der aus dem Input (s. o.) der Output (s. u.) erzeugt wird.
- **Output:** Dies sind im wahrsten Sinne des Wortes zählbare Ergebnisse, die in der Forschung erzielt werden oder aus der Entwicklung in nachgelagerte Bereiche wie Produktion, Marketing und Vertrieb (Receiving System) übergeben werden.
- **Receiving System:** Dieses ist notwendig, um aus dem Output des Processing Systems ein
- **Outcome** in Form von Umsatz-, Gewinn- und Wertbeitrag zu erzielen.

Zusätzlich existieren noch phasenübergreifende relative Kennzahlen.

### Input-Kennzahlen

Input-Kennzahlen sind weit verbreitet, da die F&E-Kosten im Plan und Ist in diese Kategorie fallen. Dabei wird zunächst das gesamte F&E-

Budget betrachtet. Dieses kann nach unterschiedlichen Kriterien gegliedert werden:

- Kostenarten
- F&E-Kostenstellen
- F&E-Projekte

Neben den im F&E-Budget abgebildeten finanziellen Ressourcen kann auch die Anzahl der in die F&E „eingespeisten“ Ideen als Inputgröße herangezogen werden.

### Kennzahlen des Processing Systems

Da F&E ganz überwiegend in Form von Projekten abläuft, kommt dem Projektcontrolling eine besondere Bedeutung zu. Dabei müssen alle drei Dimensionen des magischen Dreiecks berücksichtigt werden: Kosten, Termine und Leistung. Dies verlangt ein systematisches F&E-Projektmanagement, da nur auf Basis detaillierter Projektpläne ein Projektcontrolling erfolgen kann. Dafür sind weitreichende Vorarbeiten aus der F&E-Fachabteilung nötig, die ein professionelles F&E-Projektmanagement implementieren muss.

### Output-Kennzahlen

Der Output des F&E-Bereichs kann in der Regel gezählt werden, wobei zwischen Forschung und Entwicklung unterschieden wer-

den muss. In der **Forschung** werden Patente, Publikationen oder Konferenzbeiträge gezählt. Leider tritt hier dieselbe Problematik wie beim Zählen von Ideen auf: Quantität ist nicht gleich Qualität. Beim Zählen des Outputs geht zudem verloren, ob ein wirtschaftlicher Nutzen hinter dem Patent oder der Publikation steht.

Der Output des **Entwicklungsbereichs** lässt sich ebenfalls zählen und ist deutlich näher mit dem wirtschaftlichen Nutzen für das Unternehmen verbunden. Hier geht es darum, wie viele Projekte erfolgreich abgeschlossen und an das Receiving System übergeben wurden. Auch die Anzahl von Projekten, die wichtige Meilensteine passiert haben, kann gezählt werden.

### Outcome-Kennzahlen

Die Outcome-Kennzahlen beschreiben den letzten, entscheidenden Schritt des Innovationsprozesses: Die erfolgreiche Vermarktung der entwickelten Produkte oder Technologien. Das Outcome kann konkret in Euro gemessen werden, sei es als Umsatzbeitrag, Beitrag zur Kostensenkung, Gewinnbeitrag oder Beitrag zur Wertsteigerung des Unternehmens durch neue Produkte oder Technologien. Hauptverantwortlich ist hier das Receiving System aus Produktion, Marketing und Vertrieb.

## Phasenübergreifende Kennzahlen

Die F&E-Quote ist eine der am häufigsten eingesetzten F&E-Kennzahlen. Sie ist jedoch auch mit größter Vorsicht zu genießen ist, steht sie doch für eine Reihe möglicher Fehlsteuerungen<sup>1</sup>. Zunächst einmal sagt die F&E-Quote aus, welcher Anteil des Umsatzes in die F&E fließt:

$$\text{F\&E-Quote} = \frac{\text{F\&E-Kosten}}{\text{Umsatz}}$$

Rein informativ ist dies eine interessante Kennzahl, denn Unternehmen stecken viele Ressourcen in die F&E, wobei die F&E-Quote stark branchenabhängig ist. Doch leider wird diese Kennzahl häufig zur Unternehmenssteuerung durch Zielvorgaben eingesetzt, was problematisch ist. Zum Beispiel ist es weit verbreitet, F&E-Budgets nach dem Tragfähigkeitsprinzip zu verteilen (Top-Down-Planung: „Wie viel wollen wir uns leisten?“), anstatt F&E-Budgets für strategisch notwendige Projekte zu genehmigen (Bottom-Up-Planung: „Wie viel benötigen wir, um unsere strategischen Ziele zu erreichen?“). Erschwerend kommt hinzu, dass es keine Möglichkeit gibt, die „richtige“ F&E-Quote festzulegen. Die Unternehmensberatung Strategy& (früher Booz & Company) stellte in ihrer jährlich durchgeführten „Global Innovation Study“ fest, dass es keinerlei Zusammenhang zwischen dem Unternehmenserfolg, gemessen als Umsatzwachstum, Gewinnsteigerung oder Wertsteigerung, und der F&E-Quote gibt. Zusammenfassend lässt sich feststellen, dass die F&E-Quote gerade im Zeitverlauf einen gewissen Informationsgehalt hat, sich aber nicht zur strategischen Steuerung des F&E-Bereichs eignet. Zur strategischen Steuerung viel besser geeignet ist der in vielen Unternehmen eingesetzte **Neuproduktanteil**:

$$\text{Neuproduktanteil} = \frac{\text{Umsatz durch Neuprodukte}}{\text{Gesamtumsatz}}$$

An welcher Stelle hier die Grenze zwischen Neuprodukten und Altprodukten gezogen wird, ist branchen- und unternehmensspezifisch unterschiedlich und liegt meist bei ein bis drei Jahren. Der angestrebte Neuproduktanteil lässt sich in der Regel aus der strategischen Planung ableiten und eignet sich damit im Normalfall sehr gut zur Unternehmenssteuerung. Der Wertbeitrag ist der Inbegriff der phasenübergreifenden Kennzahl, denn er deckt den gesamten Produktlebenszyklus vom Beginn der Entwicklung bis zum Ende der Vermarktung ab. Im Rahmen einer Kapitalwertberechnung wird der Kapitalwert eines F&E-Projekts bestimmt. Dazu müssen sämtliche Zahlungsströme über den gesamten Lebenszyklus geschätzt und abgezinst werden. Die Abzinsung ist aufgrund der langen Betrachtungszeiträume in der Regel erforderlich.

## Kennzahlenauswahl

Offensichtlich ist die F&E-Steuerung mit Kennzahlen kein leichtes Unterfangen. Die hohe strategische Bedeutung des F&E-Bereichs spricht aber dafür, sich mit dem Thema zu beschäftigen und aus der zugegebenermaßen überschaubaren Auswahl an F&E-Kennzahlen diejenigen herauszuziehen, die das eigene Unternehmen voranbringen. Zur Grundausstattung gehören neben den allgegenwärtigen Kostengrößen Kennzahlen des Projektcontrollings wie

1. der Fertigstellungsgrad,
2. der Kapitalwert (auch wenn er aufgrund der Planungsbandbreiten vieler Planungsgrößen mit Vorsicht zu genießen ist) und
3. der Neuproduktanteil.

Mit diesen Kennzahlen besteht ein solides Grundgerüst für die anspruchsvolle Aufgabe der F&E-Steuerung in Ihrem Unternehmen.

## Fußnote

<sup>1</sup> Siehe Schmitt, M. F&E-Kennzahlen in der Unternehmenssteuerung. Controlling Magazin 2/2012, S. 58-62

## Buch zum Artikel

### Kennzahlen und Bilanzanalyse

Eine ausführliche Fassung dieses Beitrags mit einer detaillierten Bewertung der hier nur aufgezählten Kennzahlen finden Sie im aktuellen Band „Kennzahlen und Bilanzanalyse“ aus der Schriftenreihe „Der Controlling-Berater“. Controlling sind von den Auswirkungen des stetig steigenden Datenvolumens besonders betroffen. Weitere Themen sind u. a. die Jahresabschlussanalyse, Frühwarnindikatoren sowie Kennzahlen in der Produktion.



### Der Controlling-Berater Band 36: Kennzahlen- und Bilanzanalyse

Bandherausgeber: Andreas Klein  
250 Seiten, € 59,92  
Mat-Nr. 01401-5117, Haufe-Lexware 2014  
<http://shop.haufe.de/der-controlling-berater>

## Autor



### Dr. Matthias Schmitt

beschäftigt sich als freiberuflicher Unternehmensberater mit Controlling-Themen aller Art. Er ist Mitglied des Arbeitskreises Moderner Budgetierung des Internationalen Controller Vereins (ICV).

E-Mail: mxschmitt@aol.com

# Nutzen und Grenzen von Zielsystemen in der Öffentlichen Verwaltung

## Wo und wie Controlling unterstützen muss

von Dirk Salmon und Timm Bliss



Seit Mitte der 1990er befindet sich der öffentliche Dienst in einem Kulturwandel. Herrschten in der Vergangenheit noch die durch Max Weber artikulierten „stahlharten Gehäuse der Bürokratie“, so erhalten mittlerweile die Grundsätze des New Public Managements (NPM) Einzug in die öffentliche Verwaltung. Unter NPM wird eine, aus dem anglo-amerikanischen Raum initiierte, wettbewerbs- und effizienzorientierte Managementreform öffentlicher Verwaltungen verstanden. Input-Orientierung weicht Output-Orientierung und regelmäßige Eingriffe ins Tagesgeschäft (Detaileingriffe) werden durch die Steuerung über Ziele (Steuerung auf Distanz) ersetzt.<sup>1</sup> Für den öffentlichen Dienst bedeutet diese betriebswirtschaftliche Ausrichtung Neuland: **Seine Führungskräfte sind bei der erfolgreichen Implementierung verstärkt auf die Unterstützung der Controlling-Abteilungen angewiesen.**

In der Privatwirtschaft ist die Führung über Ziele in der Gestalt des durch Peter Drucker begründeten „Management by Objectives“ (MbO) längst bewährte Praxis. Die Controlling-Abteilungen unterstützen hier regelmäßig bei der Aufstellung und Realisation der Unternehmenszielsetzungen. Abgeleitet von der strategischen Unternehmensmission (Corporate Mission) gilt es, konkrete (messbare) Ziele bis auf Bereichs-, Kostenstellen- oder Mitarbeiter-ebene zu formulieren und deren Erfüllung oder Nicht-Erfüllung nachzuhalten. Für die Mitarbeiter ist eine Zielerreichung oftmals mit mate-

riellen Zusatzleistungen verbunden. Populäre Kennzahlen orientieren sich häufig an quantitativen Werten des Rechnungswesens (Cash-Flow, ROI, etc.) und lassen sich gut nachhalten.

Nun ist der öffentliche Dienst kein privatwirtschaftliches Unternehmen und eine simple Überstülperung privatwirtschaftlicher Ziele und Kennzahlen ist weder sinnvoll noch gangbar. Im Gegensatz zu privatwirtschaftlichen Unternehmen wird der öffentliche Dienst primär von **qualitativen Aufgaben** geprägt, deren **Operationalisierung in quantitative Kennzahlen ungleich schwerer ist**. Die Controlling-Abteilungen der öffentlichen Verwaltung – deren Existenz und Relevanz im Zuge der Reformen des NPM kaum noch angezweifelt wird – stehen bei der Implementierung von erfolgversprechenden Zielsystemen somit vor weitreichenden Herausforderungen. Dennoch kann eine gut geplante Steuerung über Ziele auch im öffentlichen Dienst erheblichen Nutzen bringen. Ziel des vorliegenden Beitrages ist es, auf theoretischer Basis Empfehlungen für die Controlling-Praxis in der öffentlichen Verwaltung zu geben, um Zielsysteme nachhaltig zu implementieren und nutzenstiftend weiterzuentwickeln.

### Nutzen von Zielsystemen in der öffentlichen Verwaltung

Die Führung über Ziele beinhaltet verschiedene Funktionen, welche sachziel- und personalori-

enterte Aspekte verknüpfen. Der Bereich der Sachzielerfüllung dient in erster Linie der beabsichtigten Effizienzsteigerung, im personellen Bereich spielt insbesondere die Aktivierung sowie die Motivationssteigerung der Mitarbeiter eine entscheidende Rolle. Publikationen, welche vom staatlichen Arbeitgeber veröffentlicht werden, adaptieren mitunter die in Lehrbüchern skizzierten Funktionen von Zielsystemen. So unterscheidet beispielsweise das Bundesministerium des Inneren<sup>2</sup> die Funktionen der Vereinbarung von Zielen wie in [Abbildung 1](#) dargestellt.

#### Sachzielfunktionen

##### – Steuerungsfunktion

Durch Zielvereinbarungen werden Sollvorstellungen formuliert, die Handlungen der Mitarbeiter in eine gewisse Richtung lenken, sie jedoch nicht im Einzelnen vorgeben. Ein wesentliches Stichwort in diesem Kontext ist „empowerment“, welches für die Verantwortungsübertragung und die Steigerung der Selbstbestimmung bei der Aufgabenerfüllung steht. Dies stellt vor allem im bürokratisch geprägten öffentlichen Sektor einen **Paradigmenwechsel** dar, da durch fixe Strukturen und verfestigte Statusbilder eine Teilung der Verantwortung bis auf unterste Ebene bislang selten erfolgte.

##### – Koordinationsfunktion

Die Koordinationsfunktion dient der Orientierung innerhalb des Aufgabengefüges und ver-

| Funktion            | Orientierung |
|---------------------|--------------|
| Steuerung           | Sachziel     |
| Koordination        |              |
| Führung             |              |
| Bewertung           |              |
| Motivation          | Personalziel |
| Sozial              |              |
| Personalentwicklung |              |

Abb. 1: Funktionen der Zielvereinbarungen

meidet Redundanzen. Der daraus resultierende Effizienzgewinn sichert langfristig den unternehmerischen Erfolg. Auch wenn der öffentliche Dienst in diesem Sinne keine unternehmerischen Erfolge vorweisen muss, so kommt der Koordinationsfunktion, insbesondere vor dem Hintergrund meist qualitativer Zielvorgaben, eine herausragende Bedeutung zu. In einem Umfeld, welches durch sich häufig ändernde politische Rahmenbedingungen geprägt ist, **sollten die ohnehin knappen öffentlichen Ressourcen effizient koordiniert sein.**

**– Führungsfunktion**

Zielvereinbarungen, und damit auch das gesamte Zielsystem, sind ein Führungsinstrument, welches nicht zwangsweise in einer Verbindung zum Entgelt stehen muss. Kennzeichnend ist ein kooperativer Führungsstil, welcher den Mitarbeitern bei ihrer Aufgabenerfüllung **einen hohen Anteil an Freiheiten und Eigenverantwortung lassen soll.** Durch die großen Freiräume bei der Aufgabenerfüllung schafft die Führungskraft ein innovationsförderndes Umfeld, sowie einen verantwortungsvollen Umgang jedes Einzelnen mit unternehmerischen Ressourcen. Vor dem Hintergrund ständiger Sparbemühungen öffentlicher Haushalte, sowie der Rechtfertigungspflicht vor den Steuerzahlern, ist der staatliche Arbeitgeber auf innovationsfreudige und selbstverantwortlich handelnde Beschäftigte besonders angewiesen.

**– Bewertungsfunktion**

Die fest definierten und beidseitig vereinbarten Ziele innerhalb des Zielsystems dienen der objektiven Erfolgsmessung. Die Leistungen werden präzise dokumentiert, sodass eine allumfassende Transparenz bei der Aufgabendurchführung gegeben ist. Für Führungskräfte ergibt

sich somit die Chance, **die turnusmäßige Mitarbeiterbeurteilung anhand der individuellen Zielerreichung der Mitarbeiter auszurichten.** Auf dieser Grundlage können auch Führungskräfte im öffentlichen Sektor eine objektive und transparente Leistungsbeurteilung ihrer Mitarbeiter durchführen.

**Personelle Funktion**

**– Motivationsfunktion**

Als klassisches Anreizsystem hat die Führung über Ziele die **Steigerung der Mitarbeitermotivation** zum Zweck. Durch eine transparente Zielvereinbarung zwischen Führungskraft und Mitarbeiter soll das Verständnis der Mitarbeiter für die individuellen Ziele gesteigert werden. Wird die Zielerreichung zudem mit Belohnungs- oder Sanktionsanreizen verknüpft, so wird nach klassischer betriebswirtschaftlicher Lehre erwartet, dass die Mitarbeiter mit einer gesteigerten Leistungsbereitschaft reagieren. Da den Mitarbeitern nicht mehr jeder Schritt

vorgegeben wird, erreichen sie bei der Zielerfüllung **einen hohen Grad an Autonomie.** Auch in staatlichen Institutionen könnte dieser Zuwachs an Handlungsfreiheit zu einer Steigerung der Mitarbeitermotivation führen. Dies wäre mit einer positiveren Außenwirkung im Kundenkontakt sowie einer grundsätzlichen Leistungssteigerung öffentlicher Organisationen verbunden.

**– Soziale Funktion**

Die soziale Funktion beinhaltet die zwischenmenschlichen Interaktionen innerhalb der Organisation, welche sowohl in privatwirtschaftlichen als auch in öffentlichen Institutionen die Basis einer fruchtbaren Zusammenarbeit darstellen. Durch die partnerschaftliche Kooperation beim Prozess der Zielvereinbarung werden das **gegenseitige Vertrauen** und die **Loyalität der Mitarbeiter dem Arbeitgeber gegenüber** gestärkt. Insbesondere im öffentlichen Sektor, welcher durch eine langfristige Mitarbeiterbindung geprägt ist, spielen Loyalität und gegenseitiges Vertrauen eine maßgebliche Rolle bei der Zielerreichung.

**– Personalentwicklungsfunktion**

Die stetige Messung des persönlichen Fortschritts dient dem Soll-Ist-Vergleich. Dadurch kann zu jeder Zeit ein Rückschluss auf den Grad der Zielerreichung gezogen, das Entwicklungspotenzial der Mitarbeiter eingeschätzt und ein individueller Personalentwicklungsplan zur Steigerung der Leistungsfähigkeit des Mitarbeiters aufgestellt werden. Der Mitarbeiter erhält somit eine optimale Förderung. Auch hier können Mitarbeiter des öffentlichen Dienstes profi-

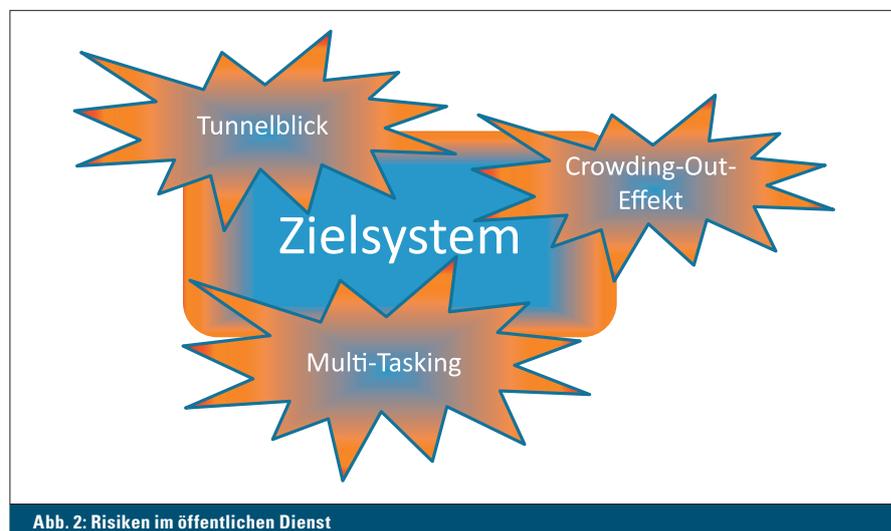


Abb. 2: Risiken im öffentlichen Dienst

tieren und durch individuelle Personalentwicklungsmaßnahmen ihre eigenen Stärken aus- und Schwächen abbauen. **Dies motiviert die Mitarbeiter und stärkt die Bindung an den Arbeitgeber.**

### Grenzen von Zielsystemen in der öffentlichen Verwaltung

Die hier genannten positiven Funktionen sind keine Selbstläufer und nicht per se Konsequenz der Implementierung von Zielsystemen. Falsch angewendet birgt die Führung über Ziele einige Risiken, die schnell kontraproduktive Effekte auslösen können. **Controlling-Abteilungen privater und öffentlicher Organisationen sollten sich dieser Risiken bewusst sein und Führungskräfte frühzeitig auf nicht intendierte Effekte hinweisen und Maßnahmen zur Gegensteuerung entwickeln.** Typischer Argwohn der Mitarbeiter öffentlicher und privater Organisationen gegenüber MbO resultiert meist aus der Angst vor Überforderung oder dem erwarteten Verlust von Freiräumen. Führungskräfte scheuen oftmals den Konflikt mit Mitarbeitern oder befürchten den Verlust von kurzfristigen Steuerungsmöglichkeiten. Jüngere Erkenntnisse aus Wissenschaft und Praxis machen darüber hinaus insbesondere auf folgende drei Risiken aufmerksam, die im Kontext des öffentlichen Dienstes besondere Beachtung verlangen (vgl. Abbildung 2).

- In der Auseinandersetzung mit dem Zielsystem öffentlicher Organisationen weisen wissenschaftliche Untersuchungen auf die Gefahr von Übersteuerungs- und Verselbstständigungstendenzen hin. Im Falle der Bundesagentur für Arbeit beispielsweise deuten Beobachtungen auf das Risiko eines „**Tunnelblicks**“ hin, bei dem einzig die Kennzifferdimensionen des Controllings zählen.<sup>3</sup> Zielsysteme neigen dazu, eine gewisse Eigendynamik zu entwickeln, in der die Zielerreichung zum Selbstzweck gerät und die Auseinandersetzung mit weitergehenden, qualitativen Aufgaben (z. B. der Betreuung von Arbeitslosen mit weitreichenden Vermittlungshemmnissen) beeinträchtigt wird. Aufgrund der qualitativen Ausrichtung vieler Aufgaben in öffentlichen Organisationen besteht die Gefahr, dass genau diese Aufgaben

(unbewusst) vernachlässigt werden und so die Außendarstellung enorm leidet.

- MbO gilt als klassisches extrinsisches Anreizsystem. Der Mitarbeiter (die Abteilung, Behörde etc.) wird von einer übergeordneten Stelle (extrinsisch) „angereizt“, ein bestimmtes Ziel zu erreichen. Die Motivation kommt nicht vom Zielnehmer selbst – ist nicht intrinsisch verankert –, sondern wird von einer höheren Stelle (dem Zielgeber) initiiert. In der betriebswirtschaftlichen Aufarbeitung werden die Wirkungsmechanismen von intrinsischen und extrinsischen Anreizsystemen kontrovers diskutiert. Im Zentrum der Debatte steht die Theorie der Unverträglichkeit von extrinsischen Anreizen und intrinsischer Motivation. Dieser sogenannte **Verdrängungseffekt** (oder auch „**Crowding-Out-Effekt**“) postuliert, dass die oktroyierten Zielvorgaben vom Zielnehmer **als kontrollierend wahrgenommen werden** und vorhandene intrinsische Motivation verdrängen können.<sup>4</sup> Studien in öffentlichen Organisationen belegen dies und zeigen, dass der Gesamteffekt nur positiv ist, **wenn die freigesetzte extrinsische Motivation höher ist als die verdrängte intrinsische Motivation.**<sup>5</sup> In der Privatwirtschaft lässt sich ein positiver Nettoeffekt eventuell durch die Anreicherung der Zielvereinbarung mit materiellen Zulagen erreichen. Der öffentliche Dienst verfügt jedoch nur in sehr geringem Maße über diese Möglichkeit und ist stärker auf intrinsisch motivierte Mitarbeiter angewiesen.
- Staatliche Aufgaben sind vielfach qualitativer Natur. Es stehen keine klassischen betriebswirtschaftlichen Kennzahlen im Vordergrund, sondern schwer messbare Größen wie Bildung, Sicherheit oder Gemeinwohl. Durch den Zwang, sämtliche im Rahmen eines Zielsystems aufgestellten Ziele zu operationalisieren, besteht die Gefahr, dass lediglich triviale Ziele, die jedoch leicht zu messen sind (z. B. Anzahl bearbeiteter Anträge, vereinbarter Kundentermine oder angenommener Anrufe im Servicebereich) abgebildet werden und zur Messung des Grades der Zielerreichung dienen. Strategisch relevante (abstrakte) Kernaufgaben werden in diesem Prozess vernachlässigt. Frey und Osterloh (2002) nennen dieses Phänomen „Multi Tas-

## Machen Sie Ihren Daten Beine!



Lernen Sie DeltaMaster kennen – die preisgekrönte Software für Analyse, Planung und Reporting.

DeltaMaster-Forum  
24.03. München  
10.06. Frankfurt

DeltaMaster-Warm-up  
20.01. Frankfurt  
25.02. Hannover  
08.04. Zürich  
12.05. Wien

Besuchen Sie uns auf der  
**BARC BI Agenda**  
am 3. März in Zürich

[www.bissantz.de/cm](http://www.bissantz.de/cm)

[service@bissantz.de](mailto:service@bissantz.de), Tel. +49 911 935536-0

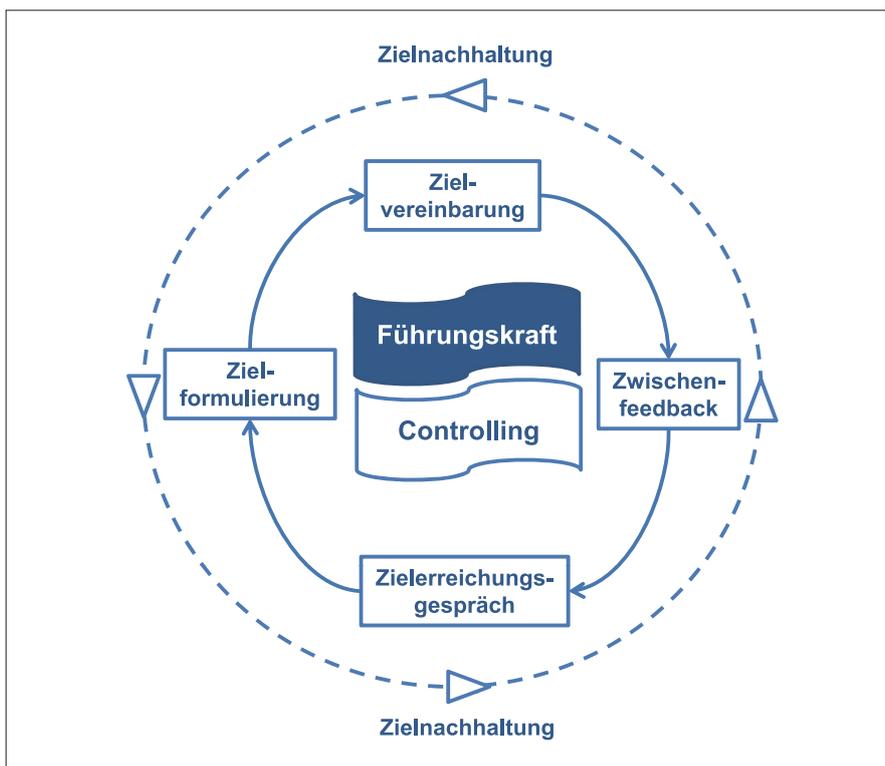


Abb. 3: Implementierung eines Zielsystems

king“.<sup>6</sup> So kann es trotz offensichtlich hohem Zielerreichungsgrad zu unzureichender Aufgabenwahrnehmung und schlechter Außenwirkung kommen.

### Handlungsempfehlungen für Controller

Trotz 20 Jahren NPM bedeutet die Auseinandersetzung mit betriebswirtschaftlichen Führungsinstrumenten für viele Institutionen des öffentlichen Dienstes weiterhin Neuland. Daher

ist eine **Sensibilisierung aller Mitarbeiter** diesbezüglich notwendig. Die Mitarbeiter dürfen sich nicht gezwungen sehen, Ziele zu erreichen, sondern **sollten deren Notwendigkeit verinnerlichen**. Speziell für Führungskräfte und Controller öffentlicher Institutionen ist es zunächst entscheidend, die Führung über Ziele als iterativen Prozess zu verstehen. Jeder Schritt des Prozesses birgt individuelle Chancen und Risiken. Abbildung 3 stellt vier aufeinander folgende Schritte dar, an denen sich die Implementierung eines Zielsystems in der öffentlichen Verwaltung orientieren kann. Die

Führungskraft und die Controlling-Abteilung stehen im Zentrum des Prozesses und interagieren fortlaufend. Der gesamte Prozess wird von einer durchgängigen Zielnachhaltung begleitet, die folglich nicht als einzelner Schritt definiert ist, sondern den Kreis umschließt. Um die Chancen, die sich aus einem ganzheitlichen Zielsystem ergeben, zu realisieren, ist die klare Rollenverteilung zwischen Führungskraft und Controlling in den einzelnen Prozessschritten unabdingbar. Im Folgenden werden die einzelnen Schritte im Hinblick auf Chancen und Risiken dargestellt, die Rolle der Controlling-Abteilungen benannt, sowie Handlungsempfehlungen für selbige aufgezeigt.

#### Zielformulierung

In einem ersten Schritt gilt es, aus der strategischen Ausrichtung der Organisation (Corporate Mission) Ziele abzuleiten. Hier ist die intensive Zusammenarbeit von Controller, Führungskraft und nachgeordneten Abteilungen zwingende Voraussetzung. Ein bewährtes Medium sind sogenannte Zielfindungs-Workshops unter Beteiligung des Dienststellenleiters, der nachgeordneten Fachabteilungsleiter sowie Vertreter des Controllings. Diese zum Teil mehrtägigen Veranstaltungen auf neutralem Terrain ermöglichen es, Ziele schrittweise auf Abteilungs- (Unterabteilungs-) ebene zu untergliedern.

Generell kann die Suche nach ersten Ober- und Unterzielen als kreativer Prozess verstanden werden, bei dem sich die Controlling-Abteilungen als „zurückhaltender Mahner“ verstehen sollten. Die Kreativität der Führungskräfte sollte nicht unnötig eingeschränkt werden, jedoch empfehlen sich frühzeitige methodische Hinweise. Führungskräfte öffentlicher Institutionen neigen mitunter dazu, sich auf leicht messbare Größen zu fokussieren und dabei die strategisch relevanten – aber qualitativ ausgerichteten – Ziele außer Acht zu lassen (Multi-Tasking). Controller sollten die Führungskräfte in der frühen Phase der Zielidentifikation dazu motivieren, „ohne Scheuklappen“ zu denken und auch abstrakte Ziele („Kundenzufriedenheit“, „verbessertes Image“, „Innovationsfreude“) zu artikulieren. Nur so ist gewährleistet, dass die Corpo-

#### Autoren



■ **Dipl.-Kfm. Dirk Salmon**

arbeitet als strategischer Controller in einer Behörde des Bundes. Außerdem ist er externer Doktorand am Lehrstuhl für Personal und Arbeit der Helmut-Schmidt-Universität, Hamburg. Sein Forschungsschwerpunkt liegt im Bereich der betrieblichen Anreizgestaltung.

E-Mail: salmon@hsu-hh.de

■ **Dipl.-Vw. Timm Bliss**

arbeitet als strategischer Controller in einer Behörde des Bundes. Ferner beschäftigt er sich in seiner akademischen Vertiefung mit Anwendungsmöglichkeiten von Controlling-Instrumenten im Bereich des Supply Chain Management.

E-Mail: timm.bliss@web.de



|   | Rolle des Controllers      | Handlungsempfehlung   |
|---|----------------------------|---|
| Zielformulierung  | Zurückhaltender Mahner     | Initiierung von Zielfindungsworkshops   |
|   | Methodischer Experte       | Zielbeziehungen identifizieren, Zielsystem vorstellen und „SMART“ operationalisieren                      |
| Zielvereinbarung<br>Zwischenfeedback<br>Zielerreichungsgespräch | Moderator und Protokollant | Sozialkompetente und neutrale Vermittlung<br>Transparente Dokumentation<br>Schaffung von Ausgeglichenheit |
| Zielnachhaltung   | Wachsamer Beobachter       | Fortlaufende Kontrolle des Zielerreichungsgrads und Einschreiten falls notwendig                          |

Abb. 4: Ziele-Matrix

rate Mission der öffentlichen Organisation adäquat im Zielsystem abgebildet ist.

In einem nächsten Schritt liegt es nun an der Controlling-Abteilung, diese zum Teil qualitativ ausgerichteten Ziele in eine Hierarchie zu setzen und Zielbeziehungen zu identifizieren. Ziele können sich gegenseitig begünstigen (Zielkomplementarität), sich neutral zueinander verhalten oder sich widersprechen (Zielkonkurrenz, Zielantinomie). **Die frühzeitige Identifizierung dieser Beziehungen ist elementare Voraussetzung für den gesamten Prozess-erfolg.**

Nachdem dieser Schritt vollzogen ist, sollte der erste grobe Entwurf des Zielsystems, in dem Hierarchien und Zielbeziehungen klar ersichtlich sind, im Rahmen eines Controlling-Berichts oder einer Präsentation der Führungskraft vorgelegt werden.

Bei Billigung des groben Zielsystems liegt es nun an der methodischen Expertise der Controller, die zum Teil qualitativen Zielgrößen zu operationalisieren, also messbar zu machen. In der Praxis hat sich hierbei insbesondere die Orientierung an den sogenannten **SMART-Kriterien** bewährt. SMART ist ein Akronym und repräsentiert die notwendigen Kriterien zur Zielformulierung. Nach diesen Kriterien müssen Ziele **spezifisch, messbar, angemessen, realistisch und terminiert** sein. Viele Oberziele des öffentlichen Dienstes lassen sich jedoch nicht direkt „SMART“ formulieren. Hier empfiehlt sich die Identifizierung untergeordneter (messbarer) Kennzahlen, die im weiteren Verlauf zu einem Ziel aggregiert werden (so könnte sich beispielsweise das Oberziel eines positiven „employer-brandings“ durch eine Kombination

von Mitarbeiterbefragungen zur Arbeitszufriedenheit, Bewerberquoten und repräsentativen Umfragen der Bevölkerung abbilden lassen).

### Zielvereinbarung

Die eigentliche Zielvereinbarung wird in einem vertraulichen Gespräch zwischen Vorgesetztem und Mitarbeiter geschlossen. Litschen et al. (2006, S. 101-102) formulieren die Relevanz des Zielvereinbarungsgesprächs wie folgt: „Erfahrungsgemäß sind die Akzeptanz der Zielvereinbarung, die Motivation und damit die Zielerreichung ganz wesentlich von der Art und Weise abhängig, auf die im Zielvereinbarungsgespräch Ziele entwickelt und vereinbart werden.“<sup>7</sup> Ein vertrauensvolles Zielvereinbarungsgespräch ist eine wesentliche Grundlage, um die beschriebenen Funktionen (insbesondere *Führungs- und Motivationsfunktion*) zu entfalten. In der Praxis öffentlicher Organisationen hat es sich bewährt, das grundsätzlich unter dem „4-Augen-Prinzip“ stattfindende Zielvereinbarungsgespräch um einen Vertreter der Controlling-Abteilung zu erweitern. **Der Controller übernimmt hier die Aufgabe eines Moderators, der zum einen die Interessen beider Parteien im Blick hat und zum anderen das Vereinbarte schriftlich fixiert.** Dabei befindet er sich schnell in einem Spannungsverhältnis, in dem er als geschickter Vermittler beider Seiten – sowie der Gesamtorganisation – verpflichtet ist. An dieser Stelle wird deutlich, dass dem Controller Soft-Skills abverlangt werden, der pure Zahlenmensch ist hier deplatziert. Vor dem Hintergrund eines drohenden Crowding-Out-Effektes sollte insbesondere darauf geachtet werden, dass die intrinsisch verankerten Werte und Ziele eines Mitarbeiters

nicht durch extrinsische Zielvorgaben verdrängt werden. Empirische Auseinandersetzungen mit dem Zielsystem der Bundesagentur für Arbeit offenbaren Tendenzen in diese Richtung. Insbesondere intrinsisch motivierte Fallmanager, die für die Betreuung von Arbeitslosen mit weitreichenden Vermittlungshemmnissen zuständig sind, fühlen sich durch extrinsische Zielvorgaben eher behindert und nicht motiviert. Die Kritik lautet, dass der Abbau von Vermittlungshemmnissen nicht quantifizierbar sei.<sup>8</sup> Der arbeitgeberseitige Versuch, die Behebung der Leseschwäche eines Arbeitssuchenden oder die Betreuung eines Alkoholikers mit quantitativen Kennzahlen abzubilden, kann nur scheitern.

Ein aufmerksamer Controller sollte im Zielvereinbarungsgespräch für solch drohende Spannungsfelder sensibilisiert sein. Der öffentliche Arbeitgeber ist verstärkt auf intrinsisch motivierte Mitarbeiter angewiesen, Zielvereinbarungen sollten diese intrinsische Motivation nicht verdrängen, sondern sie im Bestfall noch verstärken. In einigen Tätigkeitsfeldern empfiehlt es sich daher, qualitative Arbeit auch ausschließlich qualitativ in ihrer Grundgesamtheit zu beurteilen. Controller sollten solche Bereiche identifizieren und der Führungskraft gangbare Alternativen (z. B. eine qualitative Leistungsbewertung) anbieten.

### Zwischenfeedback

Das Zwischenfeedback dient der Evaluation der Zwischenergebnisse und bietet sowohl Zielnehmer als auch Zielgeber die Möglichkeit, Nachsteuerungsbedarf zu artikulieren. Oftmals fällt erst nach einiger Zeit auf, dass die vereinbarten Ziele aus Gründen, die nicht im Zielnehmer

selbst liegen, nicht erreicht werden können (veränderte politische/organisationale Rahmenbedingungen, mangelnde Bereitstellung von Ressourcen etc.). Die Beteiligung des Controllings an solchen Zwischenfeedbackgesprächen ist anzuraten, **da hier die moderierende Rolle abermals von Vorteil sein kann.** Im Hinblick auf die ganzheitliche Zielnachhaltung sollten die Ergebnisse des Zwischenfeedbacks von der Controlling-Abteilung protokolliert und dokumentiert werden.

### Zielerreichungsgespräch

Das Zielerreichungsgespräch findet in der Regel einmal jährlich statt, resümiert die Arbeitsergebnisse innerhalb des Betrachtungszeitraums und dient damit maßgeblich der **Bewertungsfunktion**. Das Gespräch sollte als Chance für Mitarbeiter und Vorgesetzte verstanden werden, die vertrauensvolle Zusammenarbeit weiter zu verbessern (Soziale Funktion). Wie auch in den vorangegangenen Gesprächen erscheint die Beteiligung des Controllers als neutraler Moderator gewinnbringend. In privatwirtschaftlichen Unternehmen wird das Gespräch oftmals von den Mitarbeitern genutzt, Gehaltswünsche vorzutragen. Ob ein Controlling-Vertreter diesen Gesprächen beiwohnen sollte ist fraglich, in öffentlichen Organisationen sind Gehaltsverhandlungen allerdings nicht existent. Ein resümierendes und gleichzeitig auf die Zukunft ausgerichtete Zielerreichungsgespräch ist Grundlage einer produktiven und vertrauensvollen Zusammenarbeit.

### Zielnachhaltung

Eine Hauptaufgabe des Controllings innerhalb des gesamten Prozesses ist die fortwährende Zielnachhaltung, die folglich nicht als einzelner Schritt identifiziert wird. Diese Aufgabe beschränkt sich nicht auf bloßes Protokollieren und Dokumentieren und ist daher keineswegs trivial. Im Sinne einer ganzheitlichen Perspektive obliegt es dem Controlling frühzeitig, nicht intendierte Effekte zu identifizieren und – in Absprache mit der Führungskraft – Gegenmaßnahmen zu entwickeln. Erst im fortlaufenden Prozess zeigen sich gelegentlich Anzeichen

eines Tunnelblicks, des Multi-Tasking-Problems oder eines individuellen Verdrängungseffektes intrinsischer Motivation (Crowding-Out). Oftmals fällt es einem objektiven Dritten leichter, solche Risiken zu identifizieren, als den direkt beteiligten Parteien.

### Zusammenfassung und Ausblick

Der vorliegende Beitrag analysiert vor einem theoriegeleiteten Hintergrund die Nutzen und Grenzen von Zielsystemen in der öffentlichen Verwaltung und geht dabei auf die unterstützende Rolle des Controllings ein. Wie sich zeigt, lassen sich die Chancen und Risiken, welche bereits im Kontext der Privatwirtschaft identifiziert wurden, auf den öffentlichen Dienst übertragen. Die Steuerung über Ziele kann, richtig genutzt, für öffentliche Behörden zu gewinnbringenden Effekten führen. Neben einer effizienteren Aufgabenerfüllung ist hier insbesondere die Mitarbeitermotivation und Außendarstellung zu nennen. Die Aufgabenwahrnehmung öffentlicher Verwaltungen war bislang oftmals als „organisierte Unverantwortlichkeit“ persifliert. **Durch Zielsysteme werden klare Verantwortlichkeiten definiert und ein verantwortungsvoller Umgang mit öffentlichen Ressourcen angestrebt.** Falsch angewendet besteht – ebenso wie bei Unternehmen der Privatwirtschaft – das Risiko eines Tunnelblicks, des Multi-Taskings oder eines Crowding-Out-Effektes.

Bemerkenswert ist, dass die spezifischen Rahmenbedingungen staatlicher Verwaltung einige Effekte verstärken. Um den Nutzwert einer Führung über Ziele optimal auszuschöpfen, muss es Aufgabe der Controlling-Abteilungen sein, Führungskräfte innerhalb dieses Prozesses zu unterstützen. Da viele Aufgaben des Staates qualitativer Natur sind, geht die Arbeit des Controllings über die bloße Zieldokumentation und Protokollierung hinaus. **Der in diesem Beitrag präsentierte vierstufige Prozess, bestehend aus Zielformulierung, Zielvereinbarung, Zwischenfeedback und Zielerreichungsgespräch, verlangt dem Controller ein hohes Maß an Facettenreichtum ab.** Neben methodischer Expertise und fortwährender Zielnachhaltung sind vor allem die erforderlichen Moderationsfähigkeiten herauszuheben.

Die Auseinandersetzung mit betriebswirtschaftlichen Führungsinstrumenten bedeutet für die Beschäftigten des öffentlichen Dienstes Neuland, ein gewisser Argwohn bei Führungskräften und Mitarbeitern ist daher zu erwarten. Alteingesessene Strukturen müssen aufgebrochen werden, dabei fungieren kommunikationsstarke und überzeugungskräftige Controller als Katalysator der Modernisierung.

### Fußnoten

- <sup>1</sup> Lorig, W.H. (2009): Die kundenorientierte Verwaltung – zu den Facetten eines Leitbildes der Verwaltungsmodernisierung. In: Czerwick, E.; Lorig, W.H. und Treutner, E. (Hrsg.): Die öffentliche Verwaltung in der Demokratie der Bundesrepublik Deutschland. S. 225-246, Wiesbaden: VS Research.
- <sup>2</sup> Bundesministerium des Innern (2001): Moderner Staat – Moderne Verwaltung. Erstellung und Abschluss von Zielvereinbarungen. Praxisempfehlungen für die Erstellung und den Abschluss von Zielvereinbarungen im Bundesministerium des Innern und in den Behörden des Geschäftsbereichs des BMI. Berlin.
- <sup>3</sup> Schütz, H. (2012): Neue und alte Regelsteuerung in der deutschen Arbeitsverwaltung. In: Arbeitsmarktpolitik in der sozialen Marktwirtschaft, zweite Auflage: S. 233-247, Wiesbaden: Springer.
- <sup>4</sup> Deci, E.L. and Ryan, R.M. (1985): Intrinsic Motivation and Self-Determination in Human Behavior. New York: Plenum Press.
- <sup>5</sup> Matiaske, W., und Weller, I. (2008): Leistungsorientierte Vergütung im öffentlichen Sektor. Ein Test der Motivationsverdrängungsthese. In: Zeitschrift für Betriebswirtschaft, 78. Jg.: S. 35-60.
- <sup>6</sup> Frey, B. S. und Osterloh, M. (2002): Managing Motivation. Wie Sie die neue Motivationsforschung für Ihr Unternehmen nutzen können, 2. Auflage, Wiesbaden: Gabler.
- <sup>7</sup> Litschen, K., Kratz, F., Weiß, J. und Zempel, C. (2006): Leistungsorientierte Bezahlung im öffentlichen Dienst. Die Herausforderung meistern. Rehm: Stadtbergen.
- <sup>8</sup> Holtmann, D. und Salmon, D. (2011): Beurteilen und Belohnen. In: Personal, Nr. 3, S. 18-19. Olejniczak, M. (2011): Arbeit im Kontext des SGB II. Personalwirtschaftliche Aspekte des Neuen Steuerungsmodells. In: Werkstatt für Organisations- und Personalforschung e.V., Bericht Nr. 22, Berlin.



## Vorsätze fassen und umsetzen

von Sabine Prohaska

Zu Jahresbeginn fassen viele Menschen gute Vorsätze. Zum Beispiel: 2015 nehme ich mir mehr Zeit für die Familie. 2015 gehe ich regelmäßig joggen. Doch kurze Zeit später sind sie wieder vergessen. Denn die Vorsätze sind nicht in einer Lebensvision verankert.

Ziehe ich nach Wien um, weil ich Karriere machen möchte, oder sind mir meine Freunde wichtiger? Spare ich 200 Euro pro Monat fürs Alter oder fliege ich auf die Malediven? Möchte ich mit meinem Partner Kinder kriegen oder ist mir meine Unabhängigkeit wichtiger? Mit solchen Fragen, bei denen wir uns entscheiden müssen, werden wir in unserem Leben zunehmend konfrontiert. Denn es ist eine Illusion anzunehmen: Alles ist zugleich möglich.

### Entscheiden heißt sich fokussieren

Sich zu entscheiden, das fällt vielen Menschen schwer. Denn: Wenn wir uns für etwas entscheiden, müssen wir andere Möglichkeiten verwerfen. Das können wir nur, wenn wir wissen, was uns wichtig ist. Sonst fassen wir zwar viele Vorsätze, doch ein, zwei Tage später sind sie vergessen. Denn unsere Vorsätze sind nicht in einer Lebensvision verankert.

Hinzu kommt: Was in unserem Leben wirklich wichtig ist, ist nie dringend. Es ist zum Beispiel

nie dringend, joggen zu gehen. Es wäre aber gut für unsere Gesundheit. Und es ist nie dringend, sich Zeit für ein Gespräch mit dem Partner zu nehmen. Es wäre aber wichtig für die Beziehung.

**Weil die wirklich wichtigen Dinge nie dringend sind, schieben wir sie oft vor uns her.** Oder wir hegen die Illusion: Wenn ich alles schneller erledige, habe ich auch dafür Zeit. Die einzige Konsequenz: Wir führen ein Leben im High-Speed-Tempo. Und irgendwann stellen wir resigniert fest: Nun führe ich zwar ein (noch) gefüllteres Leben, aber kein erfülltes Leben.

### Herausforderung: Die Balance im Leben wahren

Eine solche Schieflage ist kein Einzelschicksal. Immer mehr Menschen plagt das Gefühl: Mein Leben ist nicht im Lot. Eine Ursache hierfür ist: Bezogen auf ihre berufliche Laufbahn haben die meisten Menschen eine klare Perspektive – zum Beispiel: „Ich will Vertriebsleiter werden.“ Anders sieht es in den Lebensbereichen „Sinn/Kultur“, „Körper/Gesundheit“ und „Soziales Leben“ aus. **Hier fehlen uns häufig klare Ziele.**

In der Alltagshektik übersehen wir zudem oft, **dass die vier Lebensbereiche in einer Wechselbeziehung stehen** (vgl. [Abbildung 1](#)).

Deshalb verliert, wer zum Beispiel den Bereich „Berufliches Leben“ längerfristig überbetont, auf Dauer neben seiner Lebensfreude auch seine Leistungskraft. Denn:

- Wer krank ist, kann weder sein Leben in vollen Zügen genießen, noch ist er voller Leistungskraft.
- Wer einsam ist, ist weder „quietschvergnügt“, noch kann er seine volle Energie auf seinen Job verwenden.
- Wer in einer Sinnkrise steckt, ist weder „lebensfroh“, noch sehr leistungsfähig. Denn hinter allem Tun steht die Frage: Was soll das Ganze?

Wenn wir ein erfülltes Leben führen möchten, müssen wir also für die rechte Balance zwischen den vier Lebensbereichen sorgen. **Das gelingt uns nur, wenn wir eine Vision von unserem künftigen Leben haben.** Diese benötigen wir auch, weil heute viele Anforderungen an uns gestellt werden, die sich nur bedingt miteinander vereinbaren lassen. Das werden fast alle berufstätigen Mütter sofort bestätigen. In den meisten höher qualifizierten Jobs sind unregelmäßige Arbeitszeiten normal. Für berufstätige Mütter bedeutet dies: Sie können nicht mehr täglich beispielsweise Punkt 16 Uhr das Büro verlassen. Was sollen sie aber tun, wenn der Kindergarten um 16 Uhr schließt? Noch ein Beispiel: Vielen Vertriebsmitarbeitern von Unternehmen fällt es zunehmend schwer,



Abb. 1: Lebensbalance-Modell nach Nossrath Peseschkian (Quelle: seminar consult prohaska)

regelmäßige private Termine wahrzunehmen. Denn immer wieder dauert ein Kundentermin länger als geplant. Also sind (Interessen-)Konflikte vorprogrammiert.

### Herausforderung: Das eigene Leben managen

Für solche Konflikte bietet uns das klassische Zeit- und Selbstmanagement keine Lösung – unter anderem, weil es nicht berücksichtigt, dass unsere größten Konflikte meist daraus resultieren, dass wir in ein soziales Beziehungsnetz eingebunden sind. Hierfür zwei Beispiele: Ein Angestellter kann sich zwar vornehmen „Heute Abend, Punkt 18 Uhr, verlasse ich das Büro“. Wenn sein Chef aber kurz vor 18 Uhr sagt „Dieses Angebot muss heute noch raus“, dann hat er ein Problem. Ebenso verhält es sich, wenn er sich vornimmt „Ich gehe abends regelmäßig joggen“, sein Lebenspartner aber sagt: „Wenn du schon so spät von der Arbeit

kommst, dann könntest du wenigstens dann bei mir und den Kindern bleiben.“ Auch dann hat er ein Problem.

Das klassische Zeitmanagement tut so, als würden wir als „lonely heroes“ durchs Leben gehen. Das können wir zwar, aber ein erfülltes Leben führen wir so nicht, denn: Menschliches Leben ist Leben in Gemeinschaft. Hinzu kommt: **Viele Anforderungen, die das Leben an uns stellt, können wir nur mit Hilfe anderer Menschen meistern.** Zum Beispiel, indem wir mit Bekannten vereinbaren: „Montags holst du meine Kinder ab, damit ich länger arbeiten kann. Dafür nehme ich deine Kinder am Dienstag mit.“

Hieraus resultiert eine weitere Herausforderung: Wir müssen sozusagen „Manager“ unseres eigenen Lebens werden – also Personen, die durch ihr heutiges Handeln dafür sorgen, dass sie auch künftig ein glückliches und erfülltes Leben führen.

Eine Grundvoraussetzung hierfür ist: Wir müssen heute dafür sorgen, dass wir auch künftig nicht unsere Lebensbalance verlieren. Zum Beispiel, weil

- wir unseren Arbeitsplatz verlieren (Bereich „Berufliches Leben“),
- uns unser Lebenspartner verlässt (Bereich „Soziales Leben“),
- wir einen Herzinfarkt erleiden (Bereich „Körper/Gesundheit“) oder
- uns das Burn-out-Syndrom und damit die Sinnkrise packt (Bereich „Sinn/Kultur“).

Der erste Schritt hierzu besteht darin, dass wir eine Vision von unserem künftigen Leben entwickeln. Setzen Sie sich deshalb zum Beispiel in der Zeit zwischen den Jahren hin und fragen Sie sich bezogen auf die vier Lebensbereiche:

- Was ist mir wirklich wichtig?
- Worin zeigt sich für mich ein erfülltes Leben? Und:
- Was muss ich heute tun, damit ich auch morgen ein glückliches Leben führe?

### Pro-aktiv handeln statt re-agieren

Fragen Sie sich zudem (regelmäßig): Gibt es in meinem Lebensumfeld Anzeichen dafür, dass künftig die Balance in meinem Leben bedroht sein könnte? Solche Warnsignale können sein:

- Zwischen Ihnen und Ihrem Lebenspartner herrscht zunehmend Schweigen. Auch wichtige Freunde melden sich nicht mehr (Bereich „Soziales Leben“).
- In Ihrem Betrieb lautet die oberste Maxime plötzlich „Sparen“ (Bereich „Berufliches Leben“).
- Sie fragen sich immer häufiger: Was soll das Ganze? (Bereich „Sinn/Kultur“).
- Sie spüren ab und zu ein Stechen in Ihrer Herzgegend (Bereich „Körper/Gesundheit“).

Haben Sie diese Fragen für sich beantwortet, dann können Sie konkrete Vorsätze fassen und einen Maßnahmenplan für sich entwerfen, wie Sie diese realisieren. Und zwar ohne dass die Gefahr besteht, dass Sie Ihre Vorsätze schon wieder vergessen haben, kaum sind die Silvesterraketen verglüht. Denn Ihre Vorsätze sind nun in einer Vision von Ihrem künftigen Leben verankert.

#### Autor



#### ■ Mag. Sabine Prohaska

leitet das Trainings- und Beratungsunternehmen *seminar consult prohaska*, Wien, das unter anderem Trainer und Coaches ausbildet. Im Oktober 2013 erschien im Junfermann Verlag ihr neuestes Buch „Coaching in der Praxis: Tipps, Übungen und Methoden für unterschiedliche Coaching-Anlässe“.

[www.seminarconsult.at](http://www.seminarconsult.at)



# Beherrschung von Non Conformance Costs im Projektcontrolling von Maschinen- und Anlagenbauern

von Jörg Hofmann

Als Non Conformance Costs (NCC) bezeichnen wir **alle Abweichungen zwischen Vor- und Nachkalkulation von Kundenprojekten**. Im Maschinen- und Anlagenbau sind NCC bis zu einem gewissen Grad unvermeidlich und können im schlimmsten Fall den Weiterbestand des Unternehmens gefährden. Zu einer effizienten Beherrschung von NCC gehören die Schaffung von Kostentransparenz, eine aussagekräftige Abweichungsanalyse und ein Lessons-Learned-Prozess. Um nachhaltige Verbesserungen zu erreichen, müssen die Dimensionen Prozesse, IT und Mensch gemeinsam betrachtet werden.

## Ausgangslage und Definitionen

Kundenaufträge im Maschinen- und Anlagenbau sind häufig langlebige, komplexe Projekte, in der Regel zum Festpreis. Das Produkt oder die Lösung wird entweder für den Kunden konfiguriert (configure-to-order) oder komplett neu konstruiert (engineer-to-order). **Je geringer der Standardisierungsgrad, desto schwieriger**

**gestaltet sich die Vorkalkulation des Produkts, welches erst im Laufe des Projekts entsteht**. Da die Vorkalkulation Basis der Verkaufspreisfindung ist, manifestieren sich dadurch Risiken hinsichtlich der Projektmargen. Jede Abweichung der Projektkosten gegenüber der Vorkalkulation wollen wir im Folgenden als Non Conformance Costs (NCC) bezeichnen.

Somit betrachten wir nicht nur „cost of non-quality“ (Ausschuss, Nacharbeit, Vertragsstrafen bei Terminverzug und/oder Qualitätsmängeln, Gewährleistungskosten), sondern **auch Budgetüberschreitungen durch Mehrverbräuche und/oder Preisabweichungen jeglicher Art gegenüber der Vorkalkulation**. In Summe stellen die NCC eine Herausforderung für das Projektcontrolling dar, denn sie verschlechtern die Projektmarge und werden häufig erst spät erkannt (vgl. [Abbildung 1](#)).

In der Regel richtet sich das Hauptaugenmerk des **Projektcontrollings auf den Zeitraum zwischen Auftragseingang und PAC** (Provisional Acceptance = Beginn der Gewährleis-

tungsfrist z.B. nach Inbetriebnahme der Anlage). Während dieses Zeitraums werden NCC **im schlimmsten Fall erst im Nachhinein im Zuge von Mitkalkulationen entdeckt**, so dass die geplante Projektmarge stufenweise nach unten korrigiert werden muss (siehe [Abbildung 1](#)). Dies ist insbesondere problematisch, wenn die Umsatzrealisierung der Projekte unter IAS 11 beispielsweise nach der Percentage-of-Completion-Methode durchgeführt wird, weil sich hier „hässliche“ Sprünge in der Umsatz- und Erfolgsrealisierung ergeben. Bei Großprojekten mit entsprechendem Risikopotenzial können die Auswirkungen selbst auf ganze Unternehmen erheblich sein.

**Der Zeitraum zwischen PAC und FAC** (Final Acceptance zum Ende der Gewährleistungsphase) wird meist gar **nicht projektindividuell betrachtet**, die entsprechenden Projekte gelten als „fertig“ und stehen nicht mehr im Fokus des Projektcontrollings. Dabei laufen gerade in dieser Phase bei vielen Projekten Nachlauf- und Gewährleistungskosten sowie Vertragsstrafen auf, die nicht durch entsprechende Rückstellun-

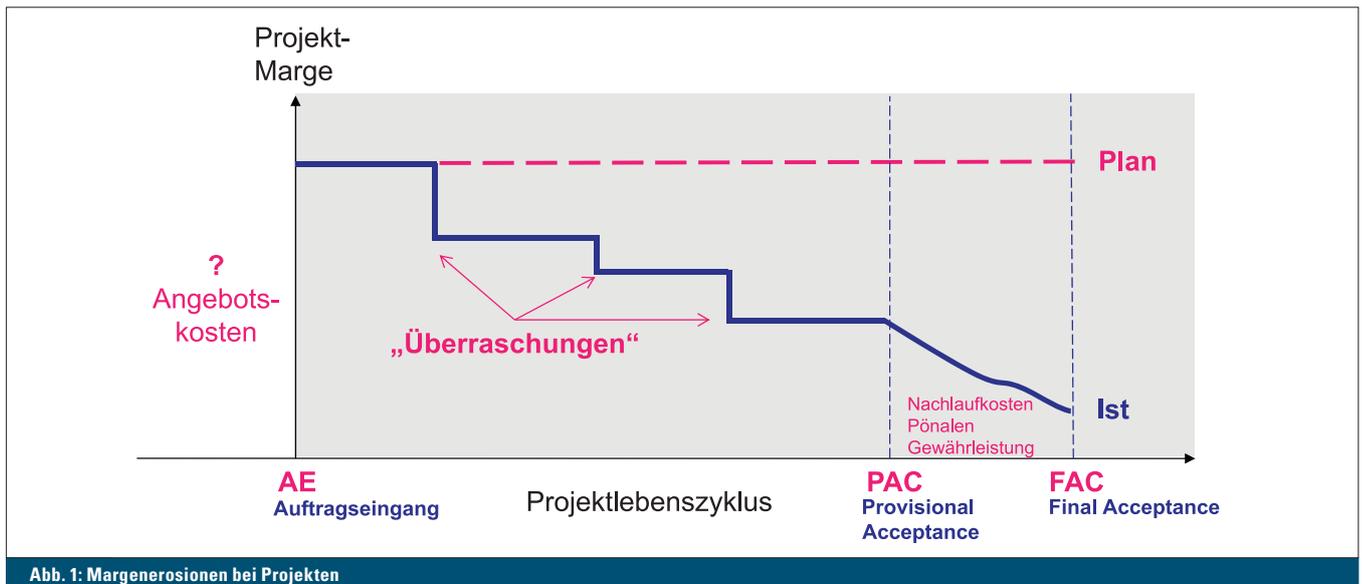


Abb. 1: Margenerosionen bei Projekten

gen abgedeckt sind und somit die Projektmarge weiter (schleichend) erodieren lassen. Dass natürlich auch schon in der Angebotsphase teilweise erhebliche Kosten anfallen, wird im Projektcontrolling fast nie projektindividuell berücksichtigt. Die entsprechenden Kosten werden oft nur zentral gesammelt und den Kundenprojekten über Gemeinkostenzuschläge zugerechnet.

**Aufgrund der ständig steigenden Komplexität** besteht weitgehende Einigkeit darüber, dass NCC bis zu einem gewissen Grade **unvermeidbar sind. Es geht also nicht darum, NCC auf null zu reduzieren, sondern sie zu beherrschen.** Darunter soll Folgendes verstanden werden:

- Es herrscht Transparenz über Projektkosten und Abweichungen entlang des gesamten Projektlebenszyklus.
- Die NCC liegen im **tolerierbaren** Bereich.
- Es gibt eine enge Abstimmung aller Projektbeteiligten in der Angebotsphase, eine saubere Übergabe an das Projektmanagement und ein **klares Commitment zur Vorkalkulation.**
- Es gibt ein **konsequentes** Risiko- und Claim-Management.
- Die Organisation **lernt aus Abweichungen und aus Erfolgen** für zukünftige Projekte.

## Stufen der NCC-Beherrschung

### Transparenz über Projektkosten schaffen

Die erscheint selbstverständlich, in der Praxis zeigen sich jedoch häufig folgende Schwächen:

- Unvollständige Abbildung des finanziellen Projektlebenszyklus.
- Die Kundenprojekte werden nur in bestimmten Phasen ihres Lebenszyklus überwacht, die Kosten anderer Projektphasen (z. B. Angebots- oder Gewährleistungsphase) werden nicht berücksichtigt.
- Fehlende Kostenerfassung
  - Beispielsweise wird die Arbeitsleistung der Projektmanagement- und Konstruktionsabteilung (projektspezifisches Engineering) aufgrund fehlender (Projekt-)Zeitaufschreibung kostenmäßig nicht oder unvollständig erfasst.
- Nicht projektspezifische Kostenerfassung
  - Beispiele für Kosten, die zwar erfasst, aber nicht projektspezifisch gebucht werden, sind Vertragsstrafen, Gewährleistungskosten und Sondereinzelkosten wie Kosten der Währungssicherung, Reisekosten etc.

Im Einzelfall muss natürlich geprüft werden, welche Kosten den einzelnen Kundenprojekten zugerechnet werden können (Verursachungsprinzip), ob diese werterheblich sind und somit den Aufwand der projektindividuellen Erfassung rechtfertigen.

Die Abbildung 2 zeigt eine **idealtypische Projektstruktur**, wie sie beispielsweise **in einem SAP-Projektstrukturplan** abgebildet werden kann.

Auf Ebene zwei werden die Projektphasen Angebot, Auftrag und Gewährleistung unterschieden. Selbstverständlich sind die Kosten

der Angebotsphase nicht aktivierungsfähig, dennoch sind sie für das Projektcontrolling interessant und werden deshalb hier gesammelt und monatlich in das Periodenergebnis abgerechnet. Auf dem Element für die Gewährleistungsphase kann anhand der dort geplanten Rückstellungskosten automatisch eine entsprechende **projektindividuelle Rückstellung gebildet und durch den Aufruf von Ist-Kosten in Anspruch genommen werden.** Die Auftragsphase wird zum Zwecke einer detaillierten Kostenplanung und Erfassung weiter untergliedert, wobei zwischen **anlagenübergreifenden Elementen wie dem Projektmanagement und anlagenspezifischen Kosten unterschieden** werden muss. Letztere werden typischerweise in einer technischen Baugruppenstruktur untergliedert. Es muss dabei beachtet werden, dass mit steigender Anzahl der Elemente die Gefahr von Fehlkontierungen steigt.

Bei einer solchen Projektstruktur ist es wichtig, dass die einzelnen Phasen einzeln freigeschaltet werden (z. B. durch ein Statuskonzept). Hierdurch kann beispielsweise erreicht werden, dass die Gewährleistungsphase erst nach Abschluss der Auftragsphase gebucht werden kann.

### Budgets vereinbaren und kommunizieren

NCC als **Abweichungen der Ist-Kosten** gegenüber der Vorkalkulation **kann man nur dann feststellen, wenn man eine Vorkalku-**

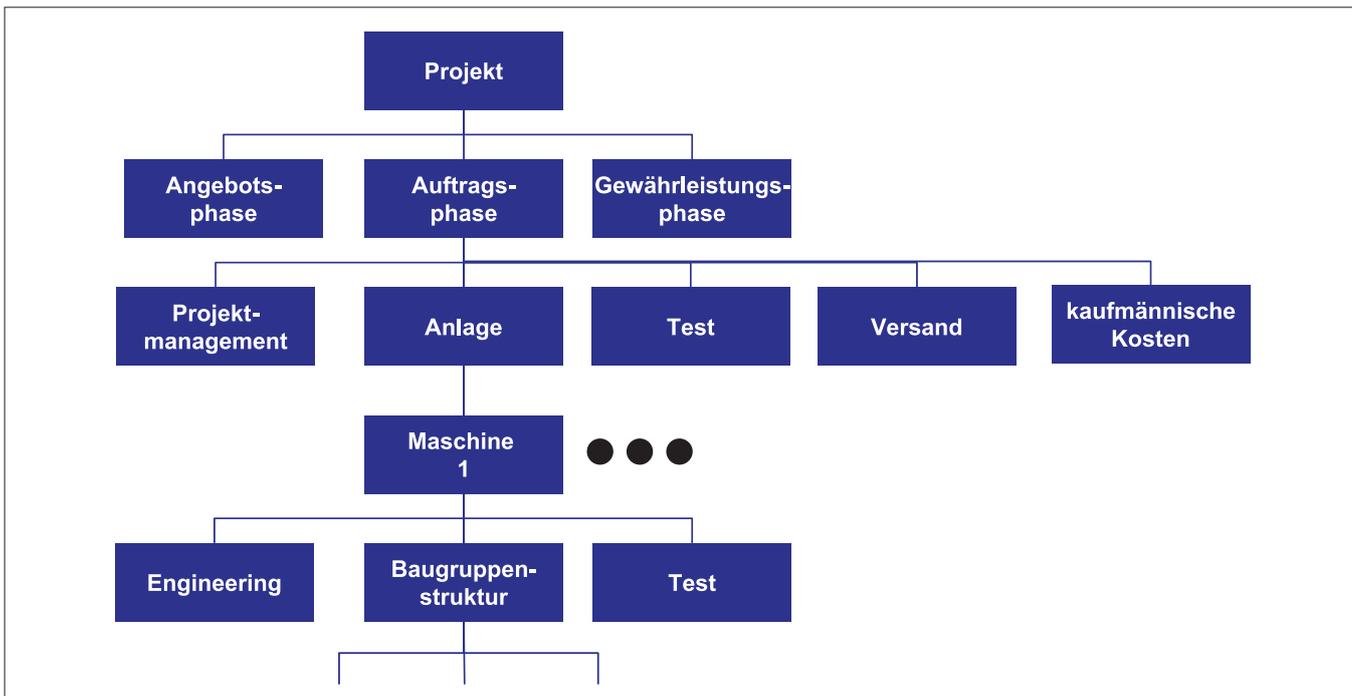


Abb. 2: Idealisierte Projektstruktur

lation besitzt und diese auch allen Projektbeteiligten bekannt ist.

Eine Vorkalkulation wird immer mit Unsicherheiten behaftet sein. Dabei kann der Grad der Unsicherheit für die einzelnen Kalkulationspositionen sehr unterschiedlich sein. Es empfiehlt sich daher, den **Sicherheitsgrad für werterhebliche Positionen transparent zu machen** (beispielsweise auf einer Skala von 1 „reine Schätzung“ bis 10 „vertraglich abgesichert“).

Häufig gibt es bei Auftragserteilung eine Projektübergabe vom Vertrieb (oder vom Angebotsteam) an das Projektmanagement. Es ist entscheidend, dass zu diesem Zeitpunkt auch die **Vorkalkulation des Projekts (gegebenenfalls nach einer Überarbeitung) übergeben und vom Projektmanagement committet wird**. Ein Projektmanager wird sich nämlich nur dann für ein Projektbudget und somit für NCC verantwortlich fühlen, wenn er die Gelegenheit zu Rückfragen und Korrekturen hatte. Es reicht auch nicht aus, wenn der Projektmanager die Vorkalkulation kennt, er muss diese auf einzelne Budgets z. B. pro Baugruppe oder Projektphase herunterbrechen und den jeweils Verantwortlichen kommunizieren. Die Kommunikation von Budgetrisiken ist eine Bringschuld des Teilverantwortlichen, keine Holschuld des Projektleiters.

Es ist weiterhin sehr wichtig, dass die Vorkalkulation in einem operativ brauchbaren Detaillierungsgrad vorliegt. Sind beispielsweise alle Kaufteile in einer Summe vorkalkuliert, kennen die Einkäufer ihre individuellen Budgets pro Komponente nicht und können daher Budgetrisiken nicht oder erst zu spät erkennen. Da es in der Regel nicht möglich sein wird, Projekte bis auf die kleinste Schraube vorzukalkulieren, muss ein **Kompromiss zwischen Aufwand und Genauigkeit** gefunden werden. **Bewährt hat sich in der Praxis eine Kalkulation auf Baugruppenebene**, wobei besonders wertschwere Teile einzeln zu betrachten sind.

Weiterhin ist darauf zu achten, dass die Vorkalkulation kein „moving target“ darstellt, d. h. sie muss eingefroren und darf während der Projektlaufzeit nicht angepasst werden. Natürlich gibt es **im Projektgeschäft immer wieder Änderungswünsche des Kunden (change requests), die zu Mehrkosten und Mehrumsatz führen**. In solchen Fällen sollte eine aktualisierte Vorkalkulation erstellt werden, die sich aber nur hinsichtlich der Auswirkungen des change requests von der ursprünglichen Vorkalkulation unterscheidet. Obwohl nun die aktualisierte Vorkalkulation der neue Benchmark für die NCC ist, sollte die **Original-Vorkalkulation zu Vergleichszwecken aufbewahrt** werden.

#### Abweichungsursachen analysieren

Wenn sich Abweichungen nicht vollständig vermeiden lassen, so sollte man zumindest **deren Ursachen analysieren, um systematische Abweichungen erkennen und korrigieren zu können**.

Es zeigt sich, dass allein die **korrekte Erkennung von Abweichungen nicht trivial ist**, insbesondere bei Maschinen- und Anlagenbauern mit eigener Fertigung. Hier stellt sich nämlich **häufig die „make-or-buy“-Frage**, weil bestimmte Baugruppen **je nach Kapazitätsauslastung selbst gefertigt oder fremdbeschafft werden**. Bei der Vorkalkulation muss von einem Szenario ausgegangen werden, das unter Umständen nicht eintritt. Es besteht dann die Gefahr, dass auf einer Kostenart (z. B. Eigenfertigung) eine Kostenunterschreitung und auf einer anderen (z. B. Zukaufteile) eine Überschreitung festgestellt wird, obwohl es sich lediglich um eine Verschiebung durch die Fremdvergabe einer Baugruppe handelt. Um solche Verwirrungen zu vermeiden, ist es sehr wichtig, dass **neben der eigentlichen Vorkalkulation auch ihre zugrunde liegenden Annahmen und Szenarien abgelegt werden** und für alle Projektbeteiligten einsehbar sind.

Hat man die Abweichungen klar erkannt und so weit wie möglich den Orten ihrer Entstehung

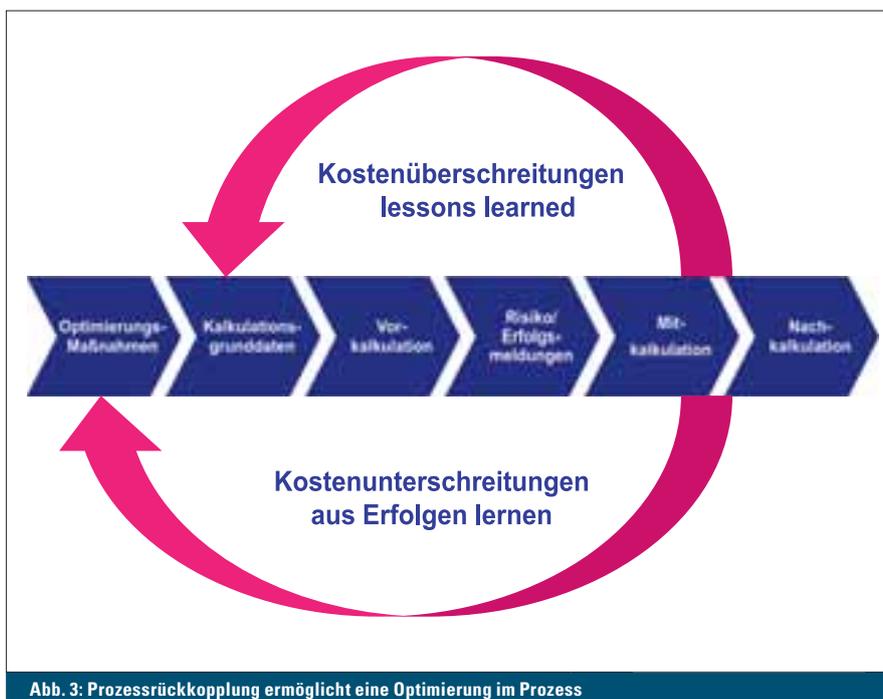


Abb. 3: Prozessrückkopplung ermöglicht eine Optimierung im Prozess

(z. B. Baugruppen oder Projektphasen) zugeordnet, **sollten sie auf ihre Ursachen** (root causes) **zurückgeführt werden**. Dies ist kein einfaches Unterfangen, weil im Projektgeschäft beispielsweise ein Fehler in der Konstruktion unter Umständen erst bei der Baustellenmontage kostenmäßige Auswirkungen zeigt.

Leider führt die **Ursachenanalyse** in der Praxis häufig zu sogenanntem „**fingerpointing**“, also **gegenseitigen Schuldzuweisungen** der am Projekt beteiligten Abteilungen. In diesen Fällen dient die Ursachenanalyse meist nur der Frage, welcher Abteilungen die NCC belastet werden sollen. Die auf die Beantwortung dieser Frage verwendete Energie ist aber aus Sicht des Unternehmens verschwendet, weil letztendlich nur bereits entstandene NCC innerhalb der Organisation verteilt werden.

Das eigentliche Ziel einer **Root-Cause-Analyse** sollte dagegen die Beantwortung folgender Fragen sein:

- Sind die NCC zufälliger oder systematischer Natur?
- Fallen NCC gehäuft bei bestimmten Projekten, Baugruppen, Kunden, Lieferanten, Prozessen etc. an?
- Können die aufgetretenen NCC externen Partnern (Kunde oder Lieferanten) weiterbelastet (geclaimed) oder können sie zumindest als Argumentationshilfe für Verhandlungen bei der Abnahme verwendet werden?
- Wie können die NCC bei künftigen Projekten vermieden werden? Müssen die Kalkulationsgrunddaten angepasst werden?

### Aus Fehlern und Erfolgen lernen

So genannte **Lessons-Learned-Workshops** zum Projektabschluss sind in der betrieblichen Praxis weit verbreitet und auch sinnvoll. Auch hier **besteht die Gefahr**, dass entweder **nicht** offen über aufgetretene Probleme gesprochen wird oder dass es im Wesentlichen um die ex-

post-Analyse und im schlimmsten Fall um Schuldzuweisungen geht. Viel wichtiger ist aber die Frage, **was für zukünftige Projekte gelernt werden kann**.

Dabei wird häufig der Fehler gemacht, dass bei Lessons-Learned-Prozessen hauptsächlich schwierige Projekte und deren (hohe) NCC betrachtet werden. Da diese Projekte schon während ihrer Laufzeit besondere Aufmerksamkeit von Projektcontrolling und Management bekommen, erscheint es nur naheliegend, sie auch eingehend in Lessons-Learned zu analysieren. Man muss aber bedenken, dass es sehr schwierig ist, aus Fehlern zu lernen. Handelt es sich beispielsweise um nicht-systematische, zufällige NCC (beispielsweise durch einen Maschinenfehler), so lässt sich daraus nur schwer etwas für zukünftige Projekte lernen. Auch bei systematischen Fehlern ist es nicht immer leicht, erfolgversprechende Gegenmaßnahmen zu definieren.

**Viel einfacher ist es dagegen, aus Erfolgen zu lernen.** Über sehr gut gelaufene Projekte wird nach deren Abschluss selten gesprochen, was bedauerlich ist. **Sinnvoll ist nämlich die Frage, welche Maßnahmen zum Erfolg geführt haben** und ob man diese Maßnahmen in weiteren Projekten einfach kopieren kann.

Generell stellen Lessons-Learned-Prozesse Organisationen vor große Herausforderungen, weil Rückkopplungsprozesse abteilungsübergreifend in konstruktiver Atmosphäre sichergestellt werden müssen.

### Dimensionen der NCC-Beherrschung

#### IT-Systeme

Gerade bei den technisch versierten Maschinen- und Anlagenbauern herrscht häufig die Auffassung vor, NCC ließen sich am besten dadurch reduzieren, dass man viel genauere Vorkalkulationen erstellt und dass dies im Wesentlichen ein Problem des jeweiligen IT-Werkzeugs sei. Dies mag im Einzelfall so sein, aber in vielen Fällen kommen bei solchen Unternehmen selbst erstellte Expertensysteme zum Einsatz, in denen Jahrzehnte technischen und kaufmännischen Wissens stecken. Der Versuch,

#### Autor



■ **Jörg Hofmann**  
 ist Vorstand der PIKON Deutschland AG, Saarbrücken.  
[www.pikon.com](http://www.pikon.com)  
 E-Mail: [joerg.hofmann@pikon.com](mailto:joerg.hofmann@pikon.com)  
 Tel.: 0681-37962-52

solche Systeme noch weiter zu optimieren, zeigt häufig ein schlechtes Verhältnis von Aufwand zu Ergebnis. Bei komplexen Produkten, die kundenspezifisch gebaut oder gar konstruiert werden, wird es in aller Regel kein IT-System geben können, das alle Unsicherheiten auf null reduziert.

Typischerweise findet man bei den eingesetzten Systemen folgende Schwächen:

- Pseudogenauigkeit, die den Blick auf mögliche Risiken verschleiert
- Mangelnde Transparenz über Kalkulationsannahmen und -verfahren
- Mangelnde Integration in das ERP-System

## Prozesse

Ein konsequentes Risiko- und Chancenmanagement fängt bereits bei der Vorkalkulation an. Hier können beispielsweise eine **SWOT-Analyse** (Strengths, Weaknesses, Opportunities, Threats) oder eine detaillierte FMEA (Fehlermöglichkeitseintrittsanalyse) dabei helfen, schon im Vorfeld von Projekten deren Risiken zu erkennen, hinsichtlich Eintrittswahrscheinlichkeit und Potenzial zu beurteilen und über mögliche Gegenmaßnahmen nachzudenken.

Es bedarf eines klaren Prozesses zur Budgetübergabe vom Angebotsteam an das Abwicklungsteam. Kommt es hierbei noch zu Anpassungen, sind diese zu dokumentieren und zu kommunizieren.

Während der Auftragsphase sollte das bewährte Instrument der **Mitkalkulation** (also der Schätzung der nach aktuellen Wissensstand zu erwartenden Kosten) **im Idealfall ereignisgesteuert sein, d. h. auf** (möglichst IT-System gestützten) **Risiko- und Chancenmeldungen beruhen**. Dies erlaubt auf der einen Seite die Konzentration auf das Wesentliche und ermöglicht auf der anderen Seite eine frühzeitige Behandlung von Risiken.

**Lessons-Learned-Prozesse sollten zum Standardwerkzeug des Projektcontrollings gehören**, wobei der Schwerpunkt nicht in der Vergangenheitsbewältigung, sondern bei den Erkenntnissen für zukünftige Projekte liegen

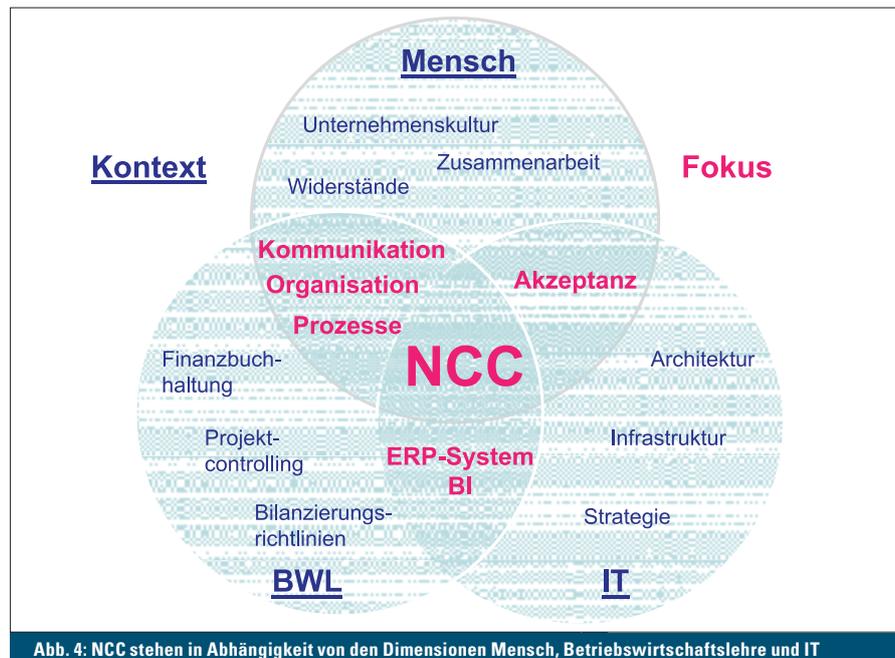


Abb. 4: NCC stehen in Abhängigkeit von den Dimensionen Mensch, Betriebswirtschaftslehre und IT

sollte. Entscheidend ist die Rückkopplung auf die Vorkalkulationsprozesse und Systeme (siehe [Abbildung 3](#)).

## Der menschliche Faktor

Der **menschliche Faktor** wird im Projektcontrolling wenig oder gar nicht beachtet, obwohl er **häufig den größten Hebel für Verbesserungen darstellt**. Ein Projekt wird von vielen Menschen aus unterschiedlichen Abteilungen mit teilweise divergierenden Zielen abgewickelt. Funktioniert die abteilungsübergreifende Zusammenarbeit nicht oder ist die Kommunikation mangelhaft, werden auch state-of-the-art-Prozesse und IT-Systeme nicht weiterhelfen.

**Auch die Unternehmenskultur ist ein wesentlicher Erfolgsfaktor**. Wird das Melden eines Projektrisikos als positiv wahrgenommen und belohnt oder wird der Überbringer der schlechten Botschaft in Misskredit geraten? Sind Experten bereit, ihr Wissen der Organisation zur Verfügung zu stellen oder hüten sie ihr Herrschaftswissen? Beschäftigt sich das Unternehmen vornehmlich damit, Schuldige für Fehler zu finden oder sieht es Fehler als Chance zu lernen?

Viele Entscheider verkennen das immense Potenzial, das in dieser Dimension des Themas steckt. In vielen Unternehmen haben Prozess- und Systemoptimierungen bereits zu großen

Verbesserungen geführt, die verbleibenden Potenziale dieser Dimensionen sind somit eher gering.

Der **menschliche Faktor** dagegen bietet oft den größten Hebel, weil er **tendenziell unterschätzt wird**. Wenn überhaupt in diesem Bereich investiert wird, dann häufig in allgemeine „Unternehmenskultur-Projekte“, die losgelöst von den konkreten betriebswirtschaftlichen Problemen (also z. B. auch NCC-Beherrschung) quasi schwerelos im Raum schweben und dann oft im Sand verlaufen, weil der konkrete Bezug fehlt. Deshalb ist es wichtig, die Dimensionen IT, Betriebswirtschaft und Kommunikation gemeinsam zu betrachten (siehe [Abbildung 4](#)). Diese integrierte Betrachtung ist vielen Unternehmen jedoch fremd.

## Fazit

Unternehmen, die NCC beherrschen wollen, müssen die Dimensionen Prozesse, IT und Mensch gemeinsam betrachten, da **die größten Verbesserungspotenziale an den Schnittstellen dieser Faktoren** liegen. ■



## Die Behandlung von Pensionsverpflichtungen als Herausforderung für das Controlling

FAK Controlling und IFRS des Internationalen Controller Vereins (Hrsg.)

von Andreas Krimpmann, Peter Lorson und Stefan Müller



Bei der Entscheidung über die Ausgestaltung der betrieblichen Altersversorgung für die Belegschaft sieht man sich erheblichen Ungewissheiten bezüglich der zukünftigen Entwicklungen gegenüber. Ist die Entscheidung für einen Durchführungsweg getroffen, muss in periodischen Abständen die Vorteilhaftigkeit der gewählten Lösung überprüft werden, um ggf. Fehlentwicklungen rechtzeitig zu erkennen. Dafür steht zunächst die Information aus der externen Rechnungslegung zur Verfügung, wo im Rahmen der Jahresabschlusserstellung die nach dem jeweiligen Rechnungslegungssystem ermittelte Pensionslast deutlich wird.

Im Zuge der Bewertung alternativer Durchführungswege gilt es unter anderem die zu erwartenden Auswirkungen auf die externe Rech-

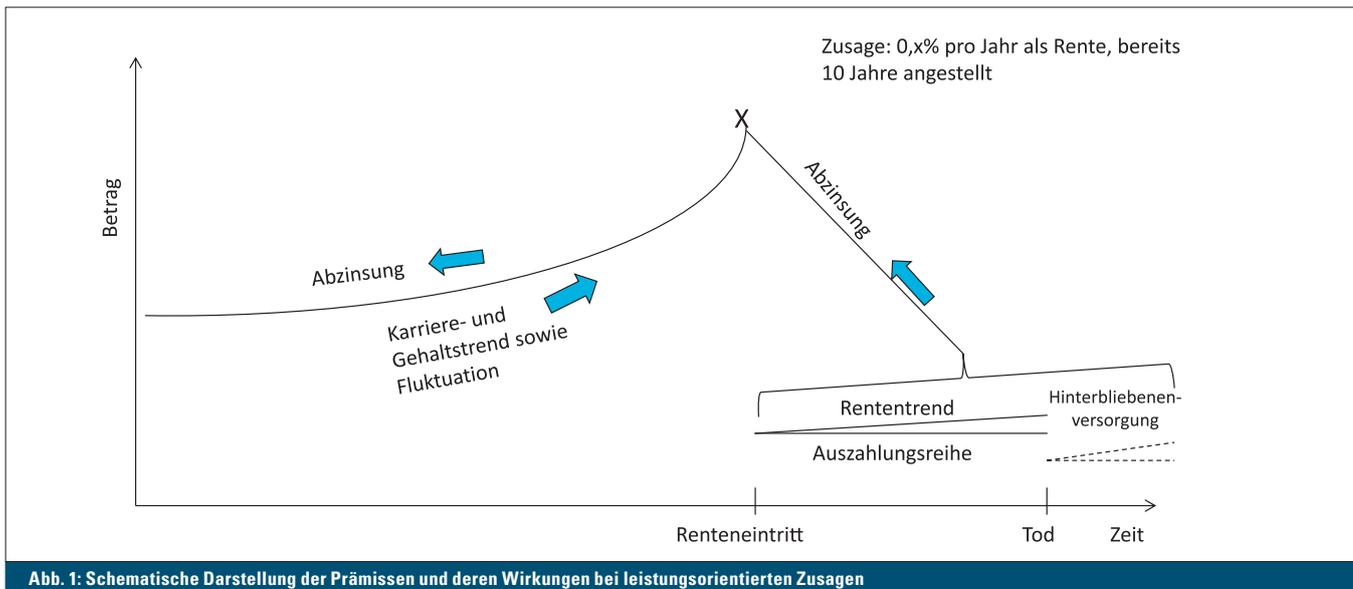
nungslegung und die interne Steuerung zu bedenken und nach Implementierung in regelmäßigen Abständen zu überdenken. Eine **außerplanmäßige Überprüfung** ist zudem dann geboten, wenn es zu Normänderungen im Rentenrecht (z. B. Erhöhung oder Absenkung des Renteneintrittsalters) oder im Rechnungslegungsrecht (z. B. Einführung des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes oder Anwendungspflicht für IAS 19R) kommt.

### Verschiedene Bewertungsmethoden für prognostizierte Verpflichtungen

Generell ergibt sich jedoch, vor allem wenn die betriebliche Altersvorsorge über leistungsba-sierte Zusagen abgewickelt wird, das Problem, **sehr langfristige Verpflichtungen aktuell zu einem Stichtag bewerten zu müssen**. Dabei

stellt sich insbesondere die Frage, wie mit den Abweichungen von den für die Bewertung notwendigen Einschätzungen bestimmter Parameter im Zeitverlauf umzugehen ist. Wie groß diese Problematik ist, verdeutlicht der Blick auf die Regelungen zur Abbildung von Pensionsverpflichtungen in der Bilanzierung. Das IASB ändert den hierfür relevanten IAS 19 in kurzen Abständen; aktuell datiert die letzte große Änderung (hier IAS 19R) vom Juni 2011, die von der EU mit Anwendung für Geschäftsjahre ab dem 1.1.2013 anerkannt wurde.<sup>1</sup> Eine weitere Überarbeitung erfolgte dann im Jahr 2014, da das IASB mit dem Ergebnis immer noch nicht zufrieden war.<sup>2</sup>

Der deutsche Gesetzgeber hat mit dem Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz ebenfalls eine grundlegende Änderung der Bewertung im HGB bewirkt<sup>3</sup>, wobei jedoch im Vergleich zu den IFRS abweichende Regelungen zur Anwen-



derung kommen. Schließlich existiert als dritte Variante in Deutschland das steuerliche Bewertungskonzept nach § 6a EStG, das vor Geltung des BilMoG als Wertuntergrenze in der Handelsbilanz als zulässig angesehen wurde. Zudem führen die in DRS 21 getroffenen Regelungen zur Behandlung in der Kapitalflussrechnung zu unterschiedlichen Cashflowbeeinflussungen in Abhängigkeit des Vorhandenseins von Planvermögen für Geschäftsjahre ab 2015.

Grund genug, die verschiedenen Regelungen **vor dem Hintergrund der Implikationen für das Controlling darzustellen und zu diskutieren**. Insgesamt stellt sich die Bilanzierung von Pensionsverpflichtungen als eine höchst unbefriedigende Situation dar, zumal im Controlling nicht erst seit Riebel gilt, dass **die monetären Auswirkungen von Entscheidungen möglichst vollständig bekannt sein sollten**, damit das Management über die für die Entscheidungsfindung notwendigen Informationen verfügt. Ansonsten könnte nur zufallsbasiert entschieden werden. Gerade im Bereich der Pensionsverpflichtungen zeigen sich jedoch in der betrieblichen Praxis, wie auch in der gesetzlichen Rentenversicherung, erhebliche Abweichungen zu prognostizierten Entwicklungen, die das Controlling nicht vernachlässigen darf.

Im vorliegenden Beitrag, der ein Ergebnis der 22. Sitzung des FAK Controlling und IFRS vom 14.3.2014 in Innsbruck wiedergibt<sup>4</sup>, werden kurz die unterschiedlichen Grundsachverhalte der Bilanzierung von Pensionsverpflichtungen

herausgearbeitet, die verschiedenen Vorgehensweisen zur Milderung des Einschätzungsproblems aufgezeigt und die Implikationen für das Controlling diskutiert.

### Grundsachverhalte

Die Herausforderungen der Einschätzung von leistungsorientierten Pensionszusagen bestehen in den vielen notwendigen Prämisse, die in das sehr langfristige, Zeithorizonte betrachtende Bewertungsmodell einfließen müssen. **Abbildung 1** gibt einen schematischen Überblick über die Prämisse.

Für die Berechnung, die i.d.R. Aktuarien durchführen müssen, werden somit in Abhängigkeit von der konkreten Ausgestaltung der Zusage folgende Prämisse benötigt:

- Biometrische Größen wie Sterbewahrscheinlichkeit, Pensionseintritt, Hinterbliebene (-versorgung), Fluktuationsrate sowie Karrieretrend.
- Finanzielle Größen wie Zinssätze, Inflationsraten für zu berücksichtigenden Renten- und Gehaltstrend.

Dabei zeigt sich aktuell, dass etwa der Renteneintritt durch politische Vorgaben verändert werden kann. Führt die schrittweise Anhebung des Renteneingangsalters auf 67 Jahre – durch die angenommene Verknüpfung der betrieblichen mit der gesetzlichen Rente – zu einer Verringerung der Pensionslasten der Unternehmen, so wird die Rente mit 63 Jahren und 45

Beitragsjahren wieder zu Erhöhungen führen. Zudem sind durch die anhaltende und von den Notenbanken initiierte Niedrigzinsphase die Abzinsungssätze derzeit sehr niedrig, was zu vergleichsweise hohen Bilanzansätzen führt.

### Abbildungsregeln im Vergleich

Aus Sicht des Controllings erscheinen die zukunftsorientierten Verfahren nach HGB und IFRS für eine plausible Ermittlung der Pensionsverpflichtungen geeignet zu sein. Das steuerrechtlich anzuwendende Gleichverteilungsverfahren ist stichtagsorientiert und blendet jegliche zukünftige Veränderung etwa im Bereich der gesetzlich vorgeschriebenen Rentenanpassung nach § 6 BetrAVG oder der Gehaltsentwicklung aus. **Abbildung 2** verdeutlicht die zentralen Bewertungsregelungen im Überblick.

Größte Unterschiede zwischen § 253 HGB und IAS 19 liegen in dem unterschiedlich zu ermittelnden Abzinsungssatz, wo HGB eine Eindämmung der Volatilität durch Verwendung eines Durchschnittszinssatzes auf Basis der letzten 7 Geschäftsjahre fordert, die jedoch aktuell zu einer Unterbewertung der Verpflichtungen im Vergleich zur Stichtagsmarkt Betrachtung nach IFRS führt. So lag in der Vergangenheit der Durchschnittszinssatz bei 15-jähriger Restlaufzeit am 31.12.2012 bei 5,04% und ein Jahr später bei 4,88%, während etwa die von Volkswagen für deutsche Pläne verwendeten Werte nach IAS19 3,20% zum 31.12.2012 und 3,70% zum 31.12.2013 betragen.<sup>11</sup> Die Volatilität ist

| Rechtsquelle  | § 6a EStG  | § 253 Abs. 1 HGB <sup>7</sup>   | IAS 19R   |
|---|--|---|---|
| Bewertungsmethode   | Gleichverteilungsverfahren (Teilwertverfahren)   | Keine Vorgabe <sup>8</sup> , Anwartschaftsbarwertverfahren wird am häufigsten angewandt <sup>9</sup>  | Ansammlungsverfahren (Verfahren der laufenden Einmalprämien IAS 19.67)      |
| Biometrische Rechnungsgrundlage                                 | Zeitnahe Beobachtungswerte, z.B. Richttafeln von Dr. Klaus Heubeck   |   | Erfahrungswerte (IAS 19.81)   |
| Fluktuation   | Abgegolten durch Bildung erst ab den Eintrittsalter von 28 Jahren  | Erfahrungswerte („nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendiger Erfüllungsbetrag“)   | Erfahrungswerte (IAS 19.76)   |
| Pensionierungsalter   | Vertragsdaten bzw. flexible Altersgrenzen  |   |   |
| Rechnungszins   | 6 %  | Von Bundesbank gem. Abzinsungsverordnung vorgegebener laufzeitäquivalenter durchschnittl. Marktzinssatz der letzten 7 Geschäftsjahre, alternativ pauschale Verwendung eines durchschnittl. Marktzinssatz mit einer Restlaufzeit von 15 Jahren (§ 253 Abs. 2 Satz 2 HGB) | Rendite laufzeitäquivalenter erstrangiger Industrieobligationen (IAS 19.83) |
| Renten Anpassung  | Nur wenn Höhe und Zeitpunkt feststehen (Stichtagsprinzip)  | Erwartungswert (§ 16 BetrAVG)   | Erwartungswert (IAS 19.87)  |
| Lohn- und Gehaltssteigerungen                                   | Nur wenn Höhe und Zeitpunkt feststehen (Stichtagsprinzip)  | Erwartungswert  |   |
| Trendannahmen (z.B. Karrieretrend)                              | Keine (Stichtagsprinzip)   |   |   |
| Vergangenheitsbezogene Zusagen-erhöhung bzw. erstmalige Bildung | Sofortige Aufwandsnachholung gemäß zurückliegender Dienstzeit bzw. gleichmäßige Verteilung auf das Geschäftsjahr und die beiden folgenden Wirtschaftsjahre möglich | Sofortige Aufwandsnachholung gemäß zurückliegender Dienstzeit   | Aufwandsverteilung über zukünftige Dienstzeit oder sofortige Erfassung      |
| Zukunftsbezogene Zusagen-erhöhung                               | Aufwandsverteilung auf gesamte (zukünftige) Dienstzeit   |   | Verrechnung des Aufwands gemäß Zusage                                       |
| Effekte aus Prämissenänderungen                                 | Erfolgswirksame Erfassung  | Erfolgswirksame Erfassung (Übergangserleichterung)  | Erfolgsneutrale Erfassung (ab 2013)   |

Abb. 2: Überblick über wesentliche Bewertungsregelungen für Pensionsverpflichtungen nach EStG, HGB und IFRS<sup>10</sup>

damit nach HGB deutlich geringer, die Verpflichtung wird aber auch durch eine um bis zu 2,84-Prozentpunkten höhere Abzinsung deutlich geringer – realitätsferner – als nach IFRS ausgewiesen.

Weiterer gewichtiger Unterschied ist die Behandlung der Effekte aus Prämissenänderungen (versicherungsmathematische Gewinne und Verluste), die nach HGB sofort erfolgswirksam – als Personal- und Zinsaufwand –

und nach IAS 19.57(d) erfolgsneutral zu erfassen sind. Versicherungsmathematische Gewinne und Verluste sind nach IAS 19.8 (sowie nach HGB) Veränderungen des Barwerts der definierten Leistungsverpflichtung, entweder aufgrund von erfahrungsbedingten Berichtigungen (die Auswirkungen der Abweichungen zwischen früheren versicherungsmathematischen Annahmen und der tatsächlichen Entwicklung) oder Auswirkungen von Änderungen versicherungsmathematischer Annahmen.

Das HGB (als auch IAS 19) fordert zudem die Saldierung der so berechneten Verpflichtung mit einem zum beizulegenden Zeitwert (Fair Value) bewerteten Deckungsvermögen (Planvermögen). Bei dem Deckungsvermögen handelt es sich nach § 246 Abs. 2 Satz 2 HGB um Vermögensgegenstände, die dem Zugriff aller übrigen Gläubiger entzogen sind und ausschließlich der Erfüllung von Schulden aus Altersversorgungsverpflichtungen oder vergleichbaren langfristigen Verpflichtungen dienen. IAS 19.8

| Inland           |       | Anteil in % |      | Mittelwert |      | Minimum |      | Maximum |      |
|------------------|-------|-------------|------|------------|------|---------|------|---------|------|
|                  |       | 2012        | 2011 | 2012       | 2011 | 2012    | 2011 | 2012    | 2011 |
| Entgeltrend      | genau | 44%         | 37%  | 2,5%       | 2,5% | 0,0%    | 0,0% | 3,4%    | 3,4% |
| Rententrend      | genau | 31%         | 33%  | 1,7%       | 1,9% | 1,0%    | 0,0% | 2,2%    | 2,4% |
| Fluktuationsrate | genau | 7%          | 6%   | 2,5%       | 2,0% | 1,0%    | 1,1% | 4,6%    | 4,6% |

Abb. 3: Zentrale Parameter bei der Ermittlung der inländischen Pensionsverpflichtungen von 106 IFRS-Anwendern<sup>12</sup>

definiert das Planvermögen vergleichbar. Die Erträge (Marktwertsteigerungen, Zinserträge oder Dividenden) des Planvermögens reduzieren den laufenden Periodenaufwand (die Höhe der Verpflichtung). Allerdings fordert IAS 19.57 (c) abweichend zum HGB, dass nur mit erwarteten Erträgen („Nettozinserträge“) gerechnet wird, wobei nach IAS 19.123 als Erwartung für die Verzinsung des Planvermögens der Abzinsungssatz aus IAS 19.83 zu verwenden ist. Die Abweichung zu den tatsächlichen Wertveränderungen ist gemäß IAS 19.57 (d) erfolgsneutral zu erfassen.

## Einschätzungsspielräume

Es zeigt sich, dass trotz der verschiedenen Bemühungen von Gesetzgeber und Standardsetter etwa durch Vorgabe von Durchschnitts-abzinsungssätzen, durch Gleichsetzung des Soll- und Habenzinses oder durch die erfolgsneutrale Erfassung **erhebliches abschlusspolitisches Potenzial bei der Bilanzierung von Pensionsverpflichtungen besteht**. Insbesondere die häufig unternehmensindividuellen Erfahrungswerte, etwa bei dem Lohn- und Gehaltstrend sowie dem Karrieretrend, ermöglichen eine zielgerichtete Gestaltung des Abschlusses, wobei die Effekte aus der Änderung der Parameter in der Handelsbilanz direkt in der GuV erfasst werden müssen und somit das Jahresergebnis verändern. Das Ausmaß des Potenzials verdeutlicht eine Untersuchung der Konzernabschlüsse der 106 IFRS-Anwender (ohne Finanzsektor), die in den Jahren 2012 und 2011 im DAX, MDAX oder SDAX notiert waren (vgl. Abbildung 3, eigene Analyse).

Allein beim Entgeltrend liegt die Bandbreite zwischen 0 und 3,4%. Unterstellt man eine durchschnittliche Laufzeit der Pensionsver-

pflchtigungen von 25 Jahren, ergibt sich, dass die Verpflichtung mit Entgeltrend von 3,4% mehr als doppelt so hoch ausfällt wie ohne den Entgeltrend, wenn der im Durchschnitt 2012 verwendete Abzinsungssatz von 3,5% zur Anwendung gelangt. Unter diesen Voraussetzungen steigt die Verpflichtung um das 1,8-fache, wenn von 1% auf 3,4% bei dem Entgeltrend gewechselt werden würde. Auch wenn das Stichtagsgebot und der Abschlussprüfer sicher derartig große Sprünge verhindern dürften, wird deutlich, welches enorme Potenzial die Stichtagsbewertung von sehr langfristigen Verpflichtungen besitzt. Bei Anwendung von IAS 19R hat der Bilanzierende selbst diesen Ermessensspielraum durch die Angabepflichten gemäß IAS 1.125 ff. sowie gemäß IAS 19.145 durch „eine Sensitivitätsbetrachtung jeder erheblichen versicherungsmathematischen Annahme“ offenzulegen.

## Controllingkonsequenzen

Aus Controllingsicht sind zunächst organisatorische Feststellungen (Vorkehrungen) zu treffen: (1) Ein IFRS-Anwender benötigt drei verschiedene Gutachten für HGB (Jahresabschluss), EStG (Gewinnermittlung) und IFRS (Konzernabschluss). (2) Der Zeitpunkt der Gutachtenbeauftragung ist möglichst nahe am Bilanzstichtag zu wählen. (3) Weichen die Prämissen in den erstatteten Gutachten wesentlich von den Stichtagsverhältnissen ab, müssen (überschlägige) Anpassungen erfolgen (können). (4) In die Steuerung sollten nur HGB- oder IFRS-Werte Eingang finden.

Fraglich ist nun, wie das Controlling mit versicherungsmathematischen Gewinnen und Verlusten umzugehen hat. Wichtig ist zunächst zu verstehen, dass die Effekte ungefiltert auf das Jahresergebnis nach HGB durchschlagen

und daher im Rahmen von Bereinigungs- oder Erfolgsspaltungsrechnungen zu beachten sind. Nach IFRS sind die Abweichungen der Annahmen dagegen erfolgsneutral im sonstigen Ergebnis zu erfassen, wobei ein Recycling, d. h. die spätere erfolgswirksame Verrechnung beim Eintritt der Verpflichtung, zu unterbleiben hat. Somit werden etwa die (erfolgreichen) Bemühungen des Finanzmanagements um eine hohe Rendite des Planvermögens nie erfolgswirksam, da der den Abzinsungssatz übersteigende Betrag nur im sonstigen Ergebnis zu erfassen ist. Dies ist zu beachten, wenn etwa die Leistung des Finanzvorstands am Jahresergebnis oder langfristigeren Erfolgsgrößen auf Basis des GuV-Ergebnisses nach IFRS (statt auf Basis des IFRS-Gesamtergebnisses) gemessen wird. Ebenso muss dies in die Entscheidungsgrundlage einfließen, wenn über eine Änderung des Durchführungswegs der betrieblichen Altersversorgung diskutiert wird.

Eine Herausforderung stellt jedoch **die Volatilität einiger Parameter dar, die für Entscheidungen möglichst herausgefiltert werden sollte**. Außerdem schwanken manche Parameter um einen imaginären Durchschnittswert, während andere einem zumindest länger andauernden Trend folgen. Für diesen Problembereich wird daher eine differenzierte Betrachtung vorgeschlagen.<sup>13</sup> Diese richtet sich danach, ob die Parameterwirkungen im Zeitablauf umkehrbar sind oder nicht. Während beispielsweise unterstellt wird, dass sich die durch Zinswirkung oder Börsenkursschwankungen verursachten versicherungsmathematischen Gewinne und Verluste tendenziell ausgleichen, ist dies z. B. in Bezug auf die Auswirkungen von Abweichungen der biometrischen Daten, wie Sterblichkeit, Invalidität und Fluktuation, sowie die Auswirkungen von Renten- und Gehaltstrends im Zeitablauf eher unwahrscheinlich. Somit sollten erstere tendenziell erfolgsneutral und

letztere eher erfolgswirksam erfasst werden. Allerdings ist derzeit etwa bei dem Zinssatz eine deutliche und bereits länger anhaltende Tendenz zu niedrigen Werten zu beobachten. Der HGB-Gesetzgeber hatte mit dem vorgeschriebenen Sieben-Jahres-Zyklus hier eher die Vorstellung von einem langfristig stabileren Durchschnittswert. Somit ist auch hier die Einordnung nicht einfach und stets kritisch zu hinterfragen.

Angesichts der Größenordnungen, die Pensionsverpflichtungen bei einigen Unternehmen inzwischen annehmen, und der Einschränkung in der unternehmerischen Freiheit durch die Notwendigkeit der Erfüllung der Verpflichtungen, sollte dem Thema eine große Aufmerksamkeit gewidmet und – unterstützt durch Szenarioanalysen – immer wieder Änderungsbedarf bei dem Durchführungsweg diskutiert werden.

## Cashflow-Sicht

Eine weitere Facette des Problems zeigt sich **bei der Betrachtung der Auswirkungen auf die Kapitalflussrechnung**. Grundsätzlich führt die Bildung von Pensionsrückstellungen

zu einem geringeren Mittelabfluss, da – zumindest eingeschränkt – die Steuerzahlungen und ggf. auch die Ausschüttungen reduziert werden. Ersteres führt zu einer erhöhten Darstellung des Cashflows aus laufender Geschäftstätigkeit. Der Aufbau von Planvermögen führt zu Mittelabflüssen, die nach DRS 21.45 im Cashflow aus Investitionstätigkeit zu berücksichtigen sind.<sup>14</sup> Die Wirkung des Steuereffekts bleibt unverändert, da Zeitwerteffekte des Planvermögens steuerlich nicht relevant sind. Änderungen der Pensionsverpflichtungen aufgrund von geänderten Parametern sind grundsätzlich zunächst zahlungsunwirksam und somit bei der indirekten Ermittlung des Cashflows laufender Geschäftstätigkeit, ausgehend von dem Jahresüberschuss, zu eliminieren.

Demgegenüber ist bei der Herleitung nach IFRS hier auf die erfolgsneutrale Verrechnung der Effekte zu achten, so dass die Veränderung der Rückstellungen um diese Beträge bei der indirekten Darstellung des Cashflows aus laufender Geschäftstätigkeit zu korrigieren ist. Bei Auszahlung der Pensionen kommt es nach IFRS ebenfalls durch die nicht recycelten erfolgsneutralen Effekte zu notwendigen Nebenrechnungen. Grundsätzlich führt die Auszahlung zu einer Minderung des Cashflows aus laufender

Geschäftstätigkeit. Fraglich ist allerdings, wie mit dem Abbau von Planvermögen umzugehen ist, dessen Aufbau nach DRS 21 in der Investitionstätigkeit zu zeigen war.

## Übergangswahlrechte

Der Vollständigkeit halber ist anzumerken, dass **nach HGB noch Übergangserleichterungen gelten**. So besteht mit Art. 28 EGHGB ein Ansatzwahlrecht für Altverpflichtungen, deren Zusage vor dem 31.12.1986 erfolgte, sowie mittelbare Pensionsverpflichtungen; nach Art. 67 Abs. 1 EGHGB konnte die Anpassung an die durch das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz geänderte Bewertung auf 15 Jahre gestreckt werden.<sup>15</sup> In beiden Fällen sind im Anhang die Deckungslücken quantifiziert anzugeben. Das Controlling hat die Darstellungs- und Entscheidungsbasis stets unter Einbezug dieser Beträge zu erstellen.

## Fazit

Controller sind der Transparenz von Unternehmensdarstellungen verpflichtet. Im Bereich der Pensionsverpflichtungen mit den verschiedenen Durchführungswegen und insbesondere mit der Berechnung der leistungsorientierten Verpflichtung ergibt sich die besondere Herausforderung, sehr langfristige Verpflichtungen zeitnah bewerten zu müssen. Da in der externen Rechnungslegung unterschiedliche Verfahren existieren, die jedoch selbst vom Standardsetter bereits als überarbeitungsbedürftig eingeschätzt werden, gibt es hier keine klaren Orientierungshilfen. Umso wichtiger ist **die Kenntnis der Probleme der jeweiligen Verfahren**, um nicht ungenaue Entscheidungsvorlagen zu liefern oder die Ergebnisse, in die die Verfahren einfließen, unreflektiert zu übernehmen.

## Literatur

- Bertram, K./Brinkmann, R./Kessler, H./Müller, S. (Hrsg.): Haufe HGB-Kommentar, 4. Aufl. 2013.
- Buettner, K./Lorson, P./Melcher, W. (2009): Bilanzierung von Pensionsverpflichtungen und

### Autoren



#### ■ Andreas Krimpmann, MBA, CPA

ist Inhaber der Krimpmann MBA-CPA Unternehmensberatung. Er leitet den Facharbeitskreis „IFRS und Controlling“ im Internationalen Controller Verein.

E-Mail: andreas@krimpmann.com

#### ■ Prof. Dr. Peter Christoph Lorson

lehrt an der Universität Rostock Allgemeine BWL: Unternehmensrechnung und Controlling.

E-Mail: peter.lorson@uni-rostock.de

www.wiwi.uni.rostock.de/bwl/rewe/



#### ■ Prof. Dr. Stefan Müller

lehrt an der Helmut-Schmidt-Universität/Universität der Bundeswehr Hamburg, und ist Inhaber der Professur für Allgemeine Betriebswirtschaftslehre am Institut für Betriebliche Steuerlehre.

E-Mail: smueller@hsu-hh.de

www.hsu-hh.de/abwl

Planvermögen nach BilMoG – Eine Fallstudie zu den Auswirkungen der Umstellung auf das neue HGB –, in: KoR-Zeitschrift für internationale und kapitalmarktorientierte Rechnungslegung, 9. Jg., Heft 07-08/2009, S. 461-472. (Download: Beitrag; Errata)

Ergün, I./Müller, S.: Auswirkungen der Änderungen von IAS 19 auf deutsche Unternehmen, in: IRZ 12/2011, S. 531-535.

Lange, T./Müller, S.: Bewertung von Pensionsverpflichtungen, in: KoR 2011, S. 605-609.

Lorson, P./Müller, S./ICV-Fachkreis IFRS & Controlling (2014): Auswirkung von DRS 21 auf das Controlling – Zugleich Anmerkungen zur Konzern-GoB-Vermutung von DRS, in: DER BETRIEB, 67. Jg, Heft 18/2014, S. 965-971.

Müller, S.: Bilanzierungsalternativen bei Pensionsverpflichtungen und Implikationen für die Steuerung, in: Der Controlling-Berater, Band 24, Freiburg 2012, S. 145-162.

Müller, S./Panzer, L.: Abschlusspolitisches Potenzial des BilMoG im Bereich der betrieblichen Altersversorgung – erste empirische Evidenz, in: BetrAV 2012, S. 226-230.

Riehl, R.: Leistungen an Arbeitnehmer, Altersversorgung, in Lüdenbach/Hoffmann/Freiberg (Hrsg.): Haufe IFRS-Kommentar, 12. Aufl., 2014, § 22.

<sup>3</sup> Buettner, K./Lorson, P./Melcher, W. (2009): Bilanzierung von Pensionsverpflichtungen und Planvermögen nach BilMoG – Eine Fallstudie zu den Auswirkungen der Umstellung auf das neue HGB –, in: KoR-Zeitschrift für internationale und kapitalmarktorientierte Rechnungslegung, 9. Jg., Heft 07-08/2009, S. 461-472.

<sup>4</sup> Zu einem weiteren siehe Lorson, P./Müller, S./ICV-Fachkreis IFRS & Controlling (2014): Auswirkung von DRS 21 auf das Controlling – Zugleich Anmerkungen zur Konzern-GoB-Vermutung von DRS, in: DER BETRIEB, 67. Jg, Heft 18/2014, S. 965-971.

<sup>5</sup> Ähnliche Verpflichtungen werden hier aufgrund der Platzkontingentierung ausgeklammert, letztlich können die Ausführungen jedoch auch auf diese überführt werden.

<sup>6</sup> Vgl. BAG Urteil v. 15.5.2012, 3 AZR 11/10, DB 2012, S. 1756 nach dem eine betriebliche Versorgungsregel mit einer vereinbarten Altersgrenze von 65 Jahren so auszulegen sei, als wäre damit die Regelung der gesetzlichen Rentenversicherung gemeint.

<sup>7</sup> Als Sonderfall werden in § 253 Abs. 1 Satz 3 HGB wertpapiergebundene Rückstellungen ausgeklammert, da diese, soweit sie den Mindestbetrag übersteigen, zum beizulegenden Zeitwert der Wertpapiere anzusetzen sind.

<sup>8</sup> Das steuerliche Teilwertverfahren ist inzwischen handelsrechtlich unzulässig. Es kann nur modifiziert angewandt werden (IDW RS HFA 34, Tz. 39). IFRS-Anwender könnten im Einzelabschluss nach HGB das Ansammlungsverfahren nutzen.

<sup>9</sup> Vgl. Herzig, DB 2012, S. 1345 sowie Lange/Müller, in: Haufe HGB-Kommentar - BilMoG-Erfahrungsbericht, 2012, S. 177.

<sup>10</sup> Vgl. z. B. Bertram/Harth, in: Haufe-HGB-Kommentar 4. Aufl., 2013, § 253 HGB, Rz. 68-

90; Riehl, in: Haufe-IFRS-Kommentar, 12. Aufl., 2014, § 22

<sup>11</sup> Vgl. Volkswagen Geschäftsbericht 2013, S. 235.

<sup>12</sup> Ausgewertet wurden nur die Unternehmen, die genaue (keine Bandbreiten) Angaben für inländische Pläne im Anhang aufgenommen haben.

<sup>13</sup> Vgl. Kirsch, H. J./Kurz, L.: Pensionsrückstellungen, 2008, S. 441-451; Müller, S.: BetrAV 2009, Theile, C.: Pensionsverpflichtungen, 2006, S. 20.

<sup>14</sup> Analog ist nach IAS 7 zu verfahren.

<sup>15</sup> Vgl. z. B. Kreipl, M./Müller, S.: Behandlung des BilMoG-Unterschiedsbetrages aus der Bewertung von Pensionsrückstellungen nach Art. 67 Abs. 1 EGHGB in den Folgejahren, in: WPg 2012, S. 1029-1038 oder Kreipl, M./Müller, S. in Haufe HGB-Kommentar, 4. Aufl., 2013, Art.67. ■

## Fußnoten

<sup>1</sup> EU-VO 475/2012 vom 5.6.2012.

<sup>2</sup> Vgl. zum Stand der Diskussion [http://www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/Post-employment-Benefits-\(including-Pensions\)/Pages/Post-employment-Benefits-\(including-pensions\).aspx](http://www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/Post-employment-Benefits-(including-Pensions)/Pages/Post-employment-Benefits-(including-pensions).aspx) (Abruf 17.6.2014).



## Die hohe Kunst der Rechnungslegung beherrschen.



### Seminare des CA institute for accounting & finance

#### IFRS für Controller

15. – 17. April 2015  
08. – 10. Juli 2015  
11. – 13. November 2015

#### Rechnungslegung nach IFRS

11. – 13. Mai 2015  
08. – 10. September 2015  
27. – 29. Oktober 2015

#### Hot Topics

08. – 09. Juni 2015  
07. – 08. Dezember 2015

#### Certified Accounting Specialist (CAS Zertifikatskurs)

16. – 20. März 2015  
18. – 22. Mai 2015  
22. – 26. Juni 2015  
13. – 17. Juli 2015

Informieren und anmelden: [www.ca-iaf.de](http://www.ca-iaf.de)



## Auf dem Weg zum analytischen Informationssystem für das Working Capital Management

von Marcus Pfitzner und Andreas Hilbert

Ein effizientes Working Capital Management (WCM) erfordert die ganzheitliche Steuerung der Prozesse des WCM. Diese anspruchsvolle Aufgabe kann nur mit Hilfe von IT-Unterstützung gelingen. Ausgehend von der Komplexität des WCM und der fehlenden Generalisierbarkeit relevanter Kennzahlen und Steuerungsgrößen wird hier eine Methode zum Aufbau eines ganzheitlichen Process Performance Measurement System (PPMS) für das WCM bis zu einem logischen Modell hin beschrieben. Zudem werden Verfahren des Data Mining betrachtet, die nach einer Implementierung des PPMS zur Entdeckung weiterer, unbekannter Ursache-Wirkungsbeziehungen Anwendung finden können.

Das Working Capital Management (WCM) als unternehmensinterner und damit nahezu vom Markt unabhängiger Ansatz zur Liquiditäts- und Rentabilitätssteigerung ist in den letzten Jahren, v.a. im Zusammenhang mit einem volatilen Finanzumfeld und restriktiver Kreditvergabe, verstärkt in den Fokus vieler Unternehmen und

Studien gerückt (vgl. [13], [24], [15], [16], [4], [3], [22]).

Als „... an den Unternehmenszielen orientierte Planung, Steuerung und Kontrolle des Working Capital (Saldo aus kurzfristigem Vermögen und kurzfristigen Verbindlichkeiten) sowie aller das Working Capital direkt und indirekt beeinflussenden Prozesse der betrieblichen Wertschöpfungskette“ [11] **bietet das WCM umfangreiche Ansatzpunkte zur Reduzierung des gebundenen Umlaufvermögens** und damit zur Erhöhung der Liquidität. Bei gewinnmaximierender Verwendung der freigesetzten Mittel kann zudem eine Rentabilitätssteigerung erzielt werden [15].

### Eine ganzheitliche Betrachtung erleichtert die aktive Steuerung der Prozesse

Die genannten Potenziale werden aufgrund der Komplexität des WCM jedoch oftmals nur unzu-

reichend ausgeschöpft (vgl. [15], [28]). Diese Komplexität ist vor allem den vielschichtigen Ursache-Wirkungsbeziehungen innerhalb und zwischen den Teilprozessen des WCM, „Order-to-Cash“ (Forderungsmanagement), „Forecast-to-Fulfill“ (Vorrätemanagement) und „Purchase-to-Pay“ (Verbindlichkeitsmanagement), geschuldet (vgl. [27], [21]). **Zudem bestehen Zielkonflikte zwischen WCM und anderen Unternehmensbereichen.** So liegt beispielsweise das klassische Abteilungsziel des Vertriebs in der Maximierung des Umsatzes. Der Wunsch des Vertriebs nach hoher Variantenvielfalt und Lieferfähigkeit mit attraktiven Zahlungskonditionen für den Kunden wirkt sich durch hohe Bestände an Fertigprodukten sowie lange Forderungsreichweiten jedoch negativ auf das WC aus (vgl. [15], [25]).

Für ein erfolgreiches und nachhaltiges WCM ist somit eine ganzheitliche, dauerhafte Betrachtung und Steuerung der Teilprozesse sowie des übergreifenden Prozessgefüges unter Berücksichtigung der bestehenden Wechselwirkungen

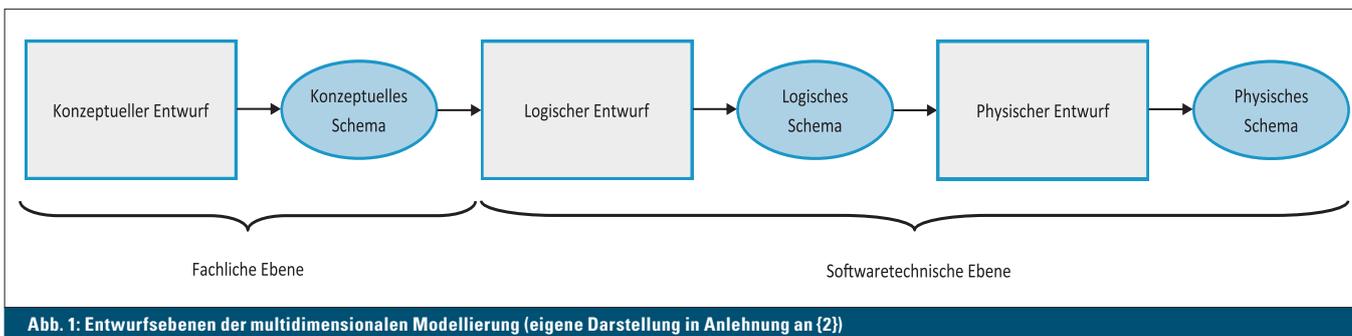


Abb. 1: Entwurfsebenen der multidimensionalen Modellierung (eigene Darstellung in Anlehnung an [2])

notwendig (u. a. [7], [12], [19], [26]). Diese anspruchsvolle Aufgabe kann nur mit Hilfe einer IT-Unterstützung gelingen vgl. [25]. Protopappa-Sieke und Schimke formulieren in diesem Zusammenhang: „Übergreifendes Working Capital Management braucht Instrumente, zum Beispiel ein IT-System zur Koordination der Zahlungsströme. Und genau an diesen hoch innovativen Instrumenten mangelt es derzeit noch.“ [23].

Zum Zweck der ganzheitlichen und aktiven Steuerung des WCM bieten das Process Performance Measurement (PPM) als „the formal, planned monitoring of process execution and the tracing of results to determine the effectiveness and efficiency of the process“ sowie dessen Umsetzung in ein entsprechendes Anwendungssystem (Process Performance Measurement System (PPMS)) adäquate Ansatzpunkte (vgl. [30], [17]). Ein PPMS ermöglicht es, **durch Messung und Monitoring der Prozessperformance bereits frühzeitig gestörte Prozessabläufe zu erkennen**. Über bekannte Ursache-Wirkungsbeziehungen ist dann ein proaktiv-steuernder Eingriff möglich. Des Weiteren bieten die auf diesem Weg aufgedeckten Schwachstellen Verbesserungsansätze in der Optimierung der WCM-Prozesse (vgl. [5]). Über eine multidimensionale Darstellung wichtiger Einfluss- und Steuerungsgrößen auf Basis bestehender Ursache-Wirkungsbeziehungen können diese zudem nachhaltig überwacht werden. Es ist daher notwendig, geeignete Kennzahlen zur Überwachung und Ursache-Wirkungsbeziehungen zur Steuerung zu definieren. Frühere Forschungsarbeiten der Autoren (u. a. [21]) verdeutlichen allerdings, dass sich die Teilprozesse des WCM und damit auch deren Kennzahlen und Ursache-Wirkungsbeziehungen nur bedingt generalisieren lassen. Vor allem im Vorrätemanagement, das einer Beeinflussung von hoch unternehmensindividuellen Produktionsprozessen unterliegt, ist eine Generalisierbarkeit nur

schwer möglich. Umso wichtiger ist es, dass der Aufbau eines PPMS für die ganzheitliche Steuerung des WCM **einem methodischen Vorgehen in der Entwicklung folgt**.

Ziel des Artikels ist es daher, eine Methode für den Aufbau eines analytischen Informationssystems (IS) in Form eines ganzheitlichen PPMS für den Anwendungsfall der Unterstützung des WCM vorzuschlagen. Außerdem sollen Grundanforderungen, die in vorheriger Forschung [21] durch ein strukturiertes Literature Review und Expertengesprächen erhoben wurden, einfließen.

### Methode zur Entwicklung eines ganzheitlichen WCM-PPMS

Der Aufbau eines Informationssystems (IS) erfolgt generell in drei Phasen, die [Abbildung 1](#) zeigt.

Auf fachlicher Ebene ist zunächst ein konzeptueller Entwurf zu erstellen, der auf Basis von definierten Anforderungen die Struktur des zu entwickelnden Systems aus fachlicher Sicht beschreibt. Auf softwaretechnischer Ebene wird das konzeptuelle Schema in ein logisches Modell überführt, welches das Datenmodell des Zielsystems beschreibt. Ein physischer Entwurf spiegelt abschließend das zu implementierende Datenbankschema wider (vgl. [2]). Die in diesem Artikel vorgestellte Methode schließt mit der logischen Modellierung ab. Eine technische Implementierung wäre entsprechend durch die jeweilige IT-Abteilung im Unternehmen vorzunehmen.

Der Methodenbegriff wird nach Weller folgendermaßen beschrieben: „In der (wirtschafts-)wissenschaftlichen Literatur werden Methoden allgemein als Vorschriften bzw. Handlungsemp-

fehlungen verstanden, die die planmäßige Art und Weise des Handelns zur Lösung eines bestimmten Typs von Problem beschreiben ...“ [31]. Ergänzend dazu formuliert Greiffenberg: „Ziel von Methoden ist die Erlangung wissenschaftlicher Erkenntnisse oder praktischer Ergebnisse...“ [9]. Eine Methode zur Entwicklung eines ganzheitlichen WCM-PPMS gewährleistet **zum einen die strukturierte und möglichst vollständige Erhebung aller relevanten Sachverhalte und Informationsbedarfe, die durch das System abgedeckt werden sollen, und zum anderen deren konsequente Umsetzung**. Eine Methode sichert deshalb die Qualität und Wiederverwendbarkeit des zu entwickelnden Systems.

Für ausgewählte Schritte sollen dabei verschiedene Techniken, die aus der bisherigen Forschung der Autoren abgeleitet wurden, in die Methode integriert werden. Der Vorteil dieser Vorgehensweise besteht dabei in der verkürzten Entwicklungszeit des WCM-PPMS sowie in einer weiteren Qualitätssicherung des Ansatzes, da von Anfang an auf Grundlage einer gemeinsamen Wissensbasis gearbeitet werden kann. Hintergrund ist, dass sich bereits viele Unternehmen im WCM oder zumindest in einem Teilbereich betätigen, so haben bspw. viele produzierende Unternehmen bereits ein Vorrätemanagement implementiert. Daher ist es nicht sinnvoll, von einem „Grüne-Wiese-Ansatz“ auszugehen. In einer früheren Forschungsarbeit wurde in diesem Zusammenhang ein umfassendes Literature Review zur Erhebung verwendeter Kennzahlen und bestehender Ursache-Wirkungsbeziehungen des WCM durchgeführt (vgl. [21]), die als Grundlage für den methodischen Ansatz dienen.

Bezüglich des Aufbaus eines analytischen Informationssystems stellt eine effektive Informationsbedarfsanalyse einen existenziellen

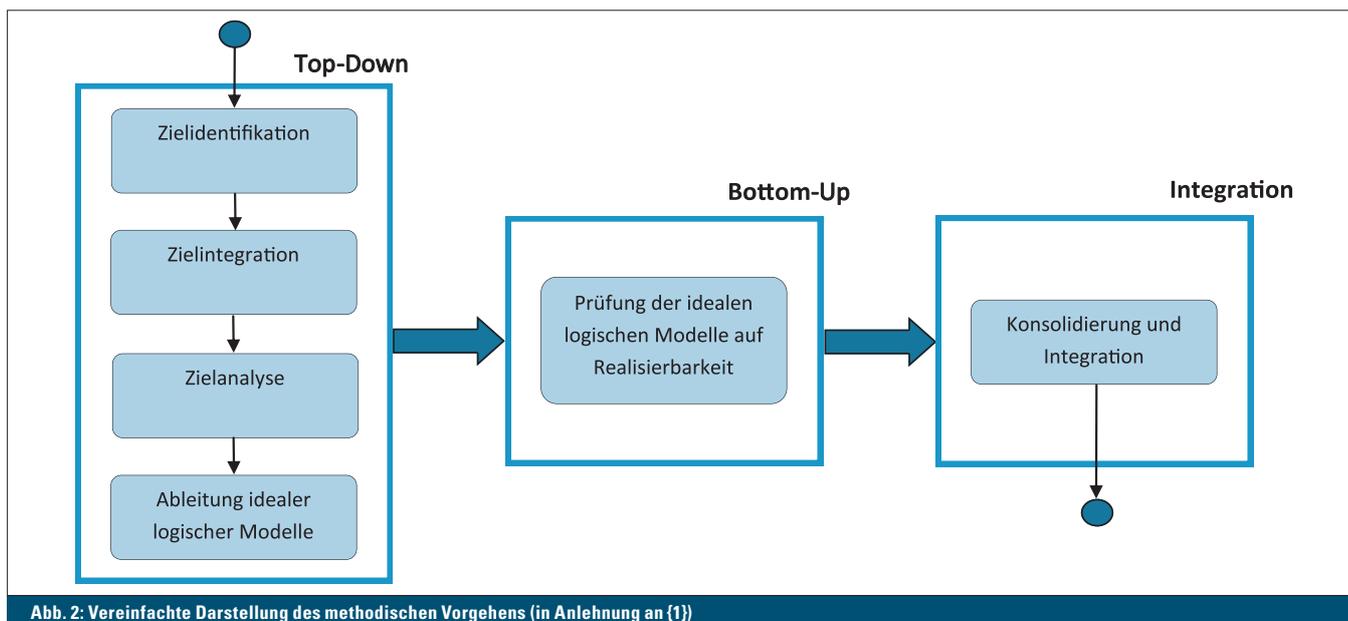


Abb. 2: Vereinfachte Darstellung des methodischen Vorgehens (in Anlehnung an [1])

Part dar, da die korrekte Erfassung bestehender Informationsbedarfe bzw. Anforderungen unmittelbar den Wert des Systems sicherstellt vgl. [29], [14]. Diese muss sowohl relevante Kennzahlen zur Performancemessung und -analyse vgl. [17], [8] als auch empirische Ursache-Wirkungsbeziehungen entlang der Wertschöpfungskette erfassen vgl. [1]. Im Zuge des Vergleichs verschiedener Methoden zur Erhebung des Informationsbedarfs für analytische IS wählen die Autoren für den hier beschriebenen Fall die Methode nach Bonifati et al. Eine Stärke des Ansatzes liegt im Erhalten und in der Dokumentation von Anforderungen und Benutzererwartungen sowie der direkten Ausrichtung innerhalb der Methode vgl. [29]. Aufgrund der strukturierten Vorgehensweise und der frühen Prüfung auf technische Machbarkeit ist diese Methode für komplexe Anwendungsszenarien (vgl. [1]), wie den Aufbau eines ganzheitlichen WCM-PPMS, geeignet.

Die Informationsbedarfsanalyse nach Bonifati et al. stellt eine Methode zur Identifikation und Gestaltung von Data Marts (themen- bzw. abteilungsspezifische Datenbasen, hier speziell für das WCM) dar. Der Ansatz verfolgt das Ziel, fachseitige Bedarfe auf Basis eines zielorientierten Vorgehens abzuleiten und mit den operativen Datenquellen abzustimmen. Die Methode orientiert sich dabei an einem dreistufigen Vorgehen in Form einer Top-Down-Phase, einer Bottom-Up-Phase sowie einer Integrationsphase. Die Organisation der Daten in solchen Data Marts erfolgt dabei in erster Linie auf Basis des

logischen Modells, welches die Verbindung zwischen dem konzeptionellen und dem physischen Datenbankentwurf herstellt.

Vor diesem Hintergrund setzt die Methode von Bonifati et al. an der Phase der logischen Datenbankmodellierung an, indem logische Modelle identifiziert werden, die die Grundlage für zu entwickelnde Data Marts bilden. Die Entwicklung der logischen Modelle erfolgt dabei aus zwei Perspektiven. Einerseits werden die logischen Modelle anhand der Benutzeranforderungen und -erwartungen aufgestellt und andererseits wird berücksichtigt, welche Modelle auf Basis der vorliegenden Daten überhaupt realisierbar sind. Die Abbildung 2 verdeutlicht das methodische Vorgehen.

#### Phase 1: Top-Down

Die erste Phase ist aufgaben-, personen- und fachgetrieben. Sie dient zunächst der Ableitung eines idealen logischen Modells auf Basis von fachlichen Benutzeranforderungen, die mit zielorientierten Ansätzen ermittelt werden. Bonifati et al. beziehen sich konkret auf den Goal-Question-Metric-Ansatz (GQM), wobei die erhobenen Benutzeranforderungen in Form von detaillierten Zielen spezifiziert werden. Für jedes Ziel werden u. a. **Qualitätsattribute mit möglichen Ausprägungen sowie Einflussfaktoren** festgehalten, die für die Ableitung von Fakten (Kennzahlen) und Dimensionen der idealen logischen Modelle notwendig sind.

#### • Datenerhebung und Zielidentifikation:

Auf Basis von empirischen Erhebungstechniken (z. B. Befragungen) werden zunächst die Anforderungen und Informationsbedarfe der Benutzer (z. B. Manager und Geschäftsanalysten) an das analytische Anwendungssystem für das WCM ermittelt. Die Benutzeranforderungen werden durch GQM-Ziele abgebildet, d. h. für jedes Ziel werden das Objekt, der Zweck, der Fokus (=Qualitätsattribute), die Sichtweise sowie die Umgebung festgehalten. Eine genaue und eindeutige Formulierung der Ziele ist für den erfolgreichen Entwurf von Data Marts bzw. des Data Warehouses essenziell.

Ausgehend vom Hauptziel der ganzheitlichen Steuerung des WCM, zum Zweck von dessen Optimierung, können weitere Ziele abgeleitet werden. Die Ermittlung der Anforderungen und Informationsbedarfe an das unternehmensindividuelle WCM-PPMS unterstützen die Autoren an dieser Stelle mit einer Checkliste, die als Technik für die durchzuführenden Befragungen in dieser Phase dienen soll. Die Checkliste ist so aufgebaut, dass Ziele und Anforderungen strukturiert nach Teilprozessen und auch prozessübergreifend formuliert werden können. Neben den zu messenden Kennzahlen und schon bekannten Ursache-Wirkungsbeziehungen beinhaltet die Checkliste u. a. Punkte zu bereits existierenden Reportinglösungen oder zur Erhebung und Aktualität der relevanten Daten.

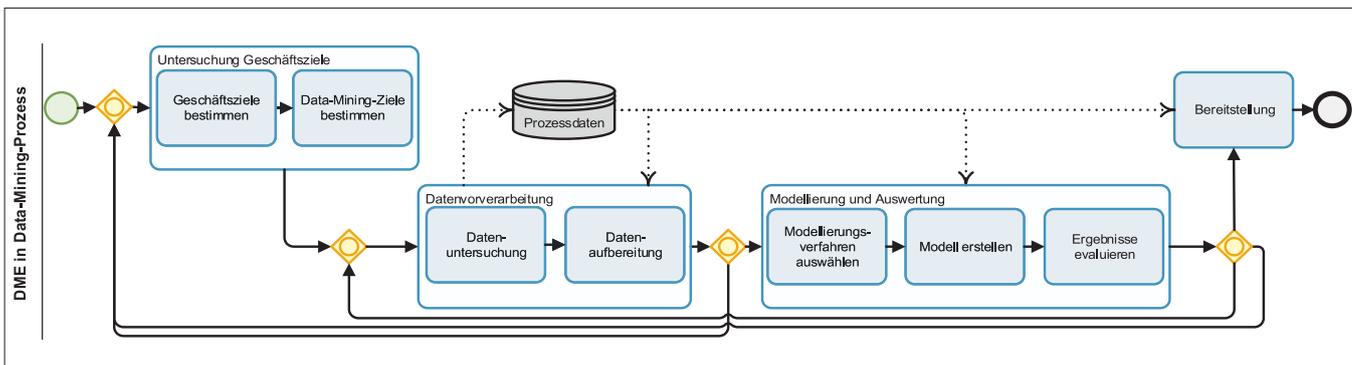


Abb. 3: Wichtige Phasen im Data-Mining-Prozess

- **Zielintegration:** Im nächsten Schritt werden alle aufgestellten Ziele miteinander verglichen und auf Gemeinsamkeiten sowie auf Widersprüchlichkeiten und Inkonsistenzen überprüft. Dadurch sollen verschiedene Zielaspekte verdichtet und aggregiert werden, um die Zielanzahl zu reduzieren.
- **Zielanalyse:** Die verdichteten Ziele werden im Rahmen der Zielanalyse ausführlicher beschrieben und die Qualitätsattribute der jeweiligen Ziele dabei im Detail konkretisiert. Daneben werden Einflussfaktoren ermittelt, die zur Veränderung der Qualitätsattribute führen können. Weiterhin werden Annahmen aufgestellt, welche Ausprägungen die Qualitätsattribute annehmen können und welche Auswirkungen die Einflussfaktoren darauf haben.

Diese Phase soll durch einen Kennzahlenkatalog, der ebenfalls Ursache-Wirkungsbeziehungen enthält, unterstützt werden. Der Kennzahlenkatalog wurde von den Autoren anhand eines durchgeführten Literature Reviews [21] mit anschließender Expertenevalidierung erarbeitet. Er soll als Anhaltspunkt dienen, um die Qualitätsattribute und ihre Einflussgrößen adäquat beschreiben zu können.

- **Ableitung der idealen logischen Modelle:** Im letzten Schritt der ersten Phase wird für jedes Ziel das ideale logische Modell abgeleitet. Die differenziert aufgestellten Qualitätsattribute werden dabei zu Attributen bzw. Kennzahlen einer Faktentabelle erfasst, die Einflussfaktoren hingegen bilden die einzelnen umgebenden Dimensionen.

Auf Basis des erwähnten Kennzahlenkataloges wurde von den Autoren weiterhin ein all-

gemeines, ideales logisches Modell aufgebaut, das als Anhaltspunkt für die unternehmensindividuellen, idealen Modelle verwendet werden kann. Dieses bietet einen weiteren Stützpunkt zur korrekten Erfassung der Informationsbedarfe und Anforderungen an ein WCM-PPMS.

### Phase 2: Bottom-Up

Die zweite Phase ist datengetrieben und dient der Untersuchung des konzeptionellen Modells des zugrunde liegenden IS. Die erstellten, idealen logischen Modelle werden dahingehend geprüft, **ob eine Umsetzung auf Basis des vorhandenen Datenbestands tatsächlich möglich ist.**

### Phase 3: Integration

In der Integrationsphase werden die Ergebnisse der beiden vorangegangenen Phasen konsolidiert, indem die idealen logischen Modelle auf die Passfähigkeit mit den möglichen Modell-Kandidaten überprüft werden. Einen wesentlichen Schritt bildet dabei die Anpassung verwendeter Terminologien. Die Passfähigkeit wird anhand übereinstimmender Fakten und Dimensionsattribute bestimmt.

Entsprechend den beschriebenen Modellierungsebenen eines Informationssystems schließt sich eine Phase der technischen Implementierung bzw. des physischen Datenbankentwurfs an (vgl. [2]).

Mit Hilfe des implementierten Systems kann die Performance der WCM-Prozesse anhand ausgewählter Kennzahlen überwacht werden. Über

bekannte Ursache-Wirkungsbeziehungen ist im Problemfall zudem ein steuernder Eingriff frühzeitig realisierbar. Zur weiteren Optimierung des WCM ist es darüber hinaus möglich, im bestehenden System die vorhandene Datengrundlage **auf bislang unbekannte Ursache-Wirkungsbeziehungen hin zu überprüfen.** Die Verfahren des Data Minings erlauben es, neue Zusammenhänge innerhalb der WCM-Prozesse aufzudecken. Somit können neue Steuerungsgrößen in das PPMS integriert werden und die nachhaltige Optimierung des WCM sichern. In der Folge sollen die Verfahren des Data Minings vorgestellt werden.

### Mit Data Mining unbekannte Zusammenhänge entdecken

Die Ursache-Wirkungsbeziehungen innerhalb und zwischen den Prozessen des WCM können, wie bereits erwähnt, komplexer Natur sein. Aus diesem Grund sind unter Umständen nicht immer alle Zusammenhänge klar, bspw. können verschiedene Einflussgrößen den Zahlungseingang einer Forderung beeinflussen. Hier ist jedoch oft nicht eindeutig, ob verspätete Zahlungseingänge auf bestimmte Kundenmerkmale oder andere äußere Bedingungen zurückzuführen sind. An dieser Stelle bieten Data Mining-Verfahren einen Mehrwert **hinsichtlich der Entdeckung neuer Ursache-Wirkungsbeziehungen und der Ableitung neuer Steuerungsgrößen**, die in der Folge im PPMS gemessen, gesteuert und überwacht werden können.

Im bestehenden analytischen Informationssystem erlauben die explorativen Datenanalyseverfahren des Data Minings in der Analyse des WCM noch einen Schritt weiter zu gehen. Das

systematische Entdecken und Extrahieren unbekannter, verborgener und relevanter Informationen aus großen Datenmengen (vgl. [6]) bietet die Chance, die vorhandenen Daten hypothesenfrei auf mögliche Erklärungsmodelle hin zu analysieren vgl. [32]. Auf diese Weise können bspw. bisher unbekannte Ursache-Wirkungsbeziehungen innerhalb oder zwischen den Teilprozessen des WCM aufgedeckt werden.

Für eine systematische Durchführung von Data Mining-Projekten bietet CRISP-DM (Cross Industry Standard Process for Data Mining) als eines der meistverwendeten Vorgehen im industriellen Bereich ein geeignetes Referenzvorgehen, das die Abbildung 3 zeigt vgl. [18].

Der gezeigte Prozess, der nicht zwangsweise sequenziell ist und mehrere Iterationen erlaubt, lässt sich anhand der folgenden drei Schritte nachvollziehen:

1. Untersuchung der Geschäftsziele: Es sind Geschäftsziele des analyserelevanten Bereichs zu spezifizieren, aus denen in der Folge Data-Mining-Ziele abgeleitet werden. Diese „Übersetzung“ fordert eine enge Zusammenarbeit der WCM-Fachexperten und des Data-Mining-Experten, um bedarfsgerechte Analyseziele und so auch den Mehrwert der Analyse zu gewährleisten (vgl. [32]).
2. Datenvorverarbeitung: Es erfolgt eine Selektion, Zusammenführung und Aufbereitung der analyserelevanten Daten. Durch die enge Zusammenarbeit der oben genannten Experten kann hier eine Lösung für den Um-

gang mit statistischen Abhängigkeiten, Mehrdeutigkeiten, Ausreißern u.ä. gefunden werden vgl. [10].

3. Modellierung und Auswertung der Daten: Die vorbereiteten Daten werden gemäß der Analysezielstellung verschiedenen Verfahren unterzogen, um sie in ein Erklärungsmodell zu integrieren vgl. [32].

Folgende Verfahrensklassen stehen für Analysen bereit vgl. [20]:

- **Auffinden von Zusammenhängen:** Zur Suche nach Beziehungen zwischen Prozess- und Zielvariablen eignen sich Klassifikations- und Prognoseverfahren des Data Minings. Mittels Klassifikationsmodellen kann eine Beschreibung der Klassenzugehörigkeit eines Analyseobjekts anhand einer individuellen Merkmalskombination hinsichtlich einer nominalen Zielvariablen erfolgen. Im Gegensatz dazu formulieren Prognosemodelle hinsichtlich einer metrischen Zielvariablen einen funktionalen Zusammenhang von Prozessvariablen vgl. [6].
- **Auffinden von Regeln:** Die Regelgenerierung, bei der als Ergebnisse für den Menschen leicht zu interpretierende und validierende, explizite Wenn-Dann-Regeln entstehen, gehört zu den bedeutendsten Data-Mining-Verfahren. Entscheidungsbaumverfahren beschreiben Regeln, die induktiv, d. h. vom Speziellen auf das Allgemeine schließend abgeleitet werden. Sie erklären so die Zuordnung eines Objekts zu einer Zielvariablen. Die Regeln der Assoziationsanalyse beschreiben hingegen Korrelationen zwischen gemeinsam auf-

tretenden Elementen. Assoziationsverfahren eignen sich auch, um schwache Zusammenhänge zu entdecken (vgl. [20]).

- **Auffinden von Strukturen:** Strukturanalysen fassen Objekte anhand ihrer Merkmale so zu Klassen zusammen, dass Objekte innerhalb einer Klasse größtmögliche Ähnlichkeit und Objekte verschiedener Klassen größtmögliche Verschiedenheit aufweisen. Hierzu eignen sich Clusterverfahren (vgl. [6]). Clusterverfahren erklären keine Beziehungen zwischen Objekten. Die hervorgehenden Gruppenmerkmale können jedoch als Zielvariablen oder Einflussgrößen für weitere Analysen mit den bereits vorgestellten Verfahren einfließen.
4. Die Ergebnisse werden anschließend zur Bereitstellung für die Prozesssteuerung und -verbesserung übergeben.

Die Data-Mining-Modelle können zum einen auf direktem Weg in den Steuerungsprozess einfließen. Zum anderen sollten die Ergebnisse in das PPMS zurückfließen, **um eine nachhaltige Steuerung der WCM-Prozesse zu erlauben und die erreichte Verbesserung zu halten**. Die verifizierten Performance- und Ursachenvariablen können an dieser Stelle über Online Analytical Processing (OLAP) fortlaufend auf verschiedenen Aggregationsstufen überwacht und geprüft werden, bspw. können die Zusammenhänge über Dashboards transparent dargestellt werden.

## Fazit

Ausgehend von der Komplexität sowie den Potentials des WCM wurde die Notwendigkeit eines ganzheitlichen Ansatzes zur Steuerung des WCM und seiner Prozesse begründet. Eine ganzheitliche Betrachtung des WCM erfordert dabei eine adäquate IT-Unterstützung in Form eines PPMS. Einer fehlenden Möglichkeit zur Generalisierung der Prozessabläufe und somit auch der Kennzahlen und Ursache-Wirkungsbeziehungen geschuldet, ist eine methodische Vorgehensweise beim Aufbau eines entsprechenden Informationssystems unabdingbar. Aus diesem Grund bestand das Ziel darin, eine Methode zum Aufbau eines ganzheitlichen PPMS für das WCM vorzuschlagen. In die Methode wurden außerdem verschiedene Techni-

## Autoren



### ■ Dipl.-Kfm. Marcus Pfizner

ist Doktorand und wissenschaftlicher Mitarbeiter am Lehrstuhl für Wirtschaftsinformatik an der Technischen Universität Dresden.

E-Mail: marcus.pfzner@tu-dresden.de

### ■ Prof. Dr. Andreas Hilbert

ist Lehrstuhlinhaber des Lehrstuhls für Wirtschaftsinformatik/ Business Intelligence Research an der Technischen Universität Dresden.

E-Mail: andreas.hilbert@tu-dresden.de



ken, die aus früheren Forschungsarbeiten abgeleitet wurden, integriert, um zum einen eine Verkürzung der Entwicklungszeit und zum anderen eine erhöhte Qualitätssicherung des Zielsystems zu erlangen. In nachfolgenden Forschungstätigkeiten muss die beschriebene Methode in Fallstudien evaluiert und ggf. angepasst werden.

Abschließend erfolgte die Beschreibung der Verfahren des Data Minings, die nach der Implementierung des Systems zur Entdeckung neuer Ursache-Wirkungsbeziehungen auf den bestehenden Datenbestand angewandt werden können und somit eine nachhaltige Optimierung des WCM sichern.

## Literaturverzeichnis

- [1] Bonifati, A et al. (2001): Designing data marts for data warehouses: ACM Transformations. *Software Engineering Methodologies*, 10 (4): 452-483.
- [2] Böhnlein, M; Ulbrich-vom Ende, A (2000): Grundlagen des Data Warehousing: Modellierung und Architektur, in: *Bamberger Beiträge zur Wirtschaftsinformatik*, 55, Otto-Friedrich-Universität Bamberg, Bamberg: 1–38.
- [3] Buchmann, P (2009): Return of the King: Working Capital Management zur Vermeidung von Liquiditätsempässen in der Krise. *ZfCM I Controlling & Management* (53): 350-355.
- [4] Bundesverband Materialwirtschaft Einkauf und Logistik e.V. (2014): WCM erfordert aktives Controlling. <http://www.bme.de/WCM-erfordert-aktives-Controlling.10059668.0.html>. Abgerufen am 08.09.2014.
- [5] Cleven, A (2011): Exploring Patterns of Business-IT alignment for the purpose of process performance measurement. *ECIS 2011 Proceedings*. Paper 19.
- [6] Fayyad, U M; Piatetsky-Shapiro; G; Smyth, P (1996): From Data Mining to Knowledge Discovery in Databases. *AI Magazine*: 17: 37–54.
- [7] Felden, B (2011): Verborgene Liquiditätspotenziale heben Working Capital Management in kleinen und mittleren Unternehmen. *Betriebswirtschaftliche Blätter* 4: 221-224.
- [8] Gaydoul, R; Daxböck, C (2011): Prozessmanagement von End-to-End Prozessen. *ZfCM I Controlling & Management (Sonderheft 2)*: 40-46.
- [9] Greiffenberg, S (2004): Methoden als Theorien der Wirtschaftsinformatik, Dresden.
- [10] Grob, H L; Bensberg, F; Coners, A (2008): Regelbasierte Steuerung von Geschäftsprozessen. Konzeption eines Ansatzes auf Basis von Process Mining. *Wirtschaftsinformatik*: 50, 4: 268-281.
- [11] Hawawini, G et al. (1986): Industry influence on corporate working capital decisions. *Sloan Management Review* (27): 15-24.
- [12] Hofmann, E; Kotzab, H (2010): A Supply Chain-oriented approach of Working Capital Management. *Journal of Business Logistics* (31): 305-330.
- [13] Hofmann, E.; Martin, Judith (2014): Working Capital Management-Performance Excellence-Studie 2014. [https://www.postfinance.ch/binp/postfinance/public/dam.zrcofAQyz-2PUI8lg8rFGlvt1CgDGrQJ\\_LTTXLVPIHow.spool/content/dam/pf/de/doc/prod/wcm\\_gk\\_info\\_de.pdf](https://www.postfinance.ch/binp/postfinance/public/dam.zrcofAQyz-2PUI8lg8rFGlvt1CgDGrQJ_LTTXLVPIHow.spool/content/dam/pf/de/doc/prod/wcm_gk_info_de.pdf). Abgerufen am 08.09.2014.
- [14] Hummeltenberg, W (2012): Business Intelligence. <http://www.enzyklopaedie-der-wirtschaftsinformatik.de/wi-enzyklopaedie/lexikon/daten-wissen/Business-Intelligence/index.html?searchterm=business+intelligence>. Abgerufen am 04.09.2013.
- [15] Internationaler Controller Verein e.V. (2013): Working Capital Management – Leitfaden für die nachhaltige Optimierung von Vorräten, Forderungen und Verbindlichkeiten, Haufe Verlag, Freiburg.
- [16] Knauer, T; Wöhrmann, A (2013): Working capital management and firm profitability. *Journal Management Control* (24): 77-87.
- [17] Kueng, P (2000): Process performance measurement system: a tool to support process-based organizations. *Total Quality Management* 11 (1): 67-85.
- [18] Mariscal, G; Marban, O; Fernandez, C: A survey of data mining and knowledge discovery process models and methodologies, in: *The Knowledge Engineering Review*, Vol. 15 (2010), No. 2, S. 137 – 166.
- [19] Meyer, C (2007): Working Capital und Unternehmenswert, 1. Auflage, Deutscher Universitäts-Verlag, Wiesbaden.
- [20] Otte R; Otte V; Kaiser V (2004): Data Mining für die industrielle Praxis, 1. Auflage, Carl Hanser Verlag, München.
- [21] Pfitzner, M; Hilbert, A (2014): Anforderungen an ein Analytisches Working Capital Management. *Corporate Finance*, 5, 1-48: 33-39.
- [22] Polombiri, N; Nakamura, W (2011): Key factors in working capital management in the Brazilian market. *RAE: Revista de Administração de Empresas* (52): 55-69.
- [23] Protopappa-Sieke, M; Schimke, M (2010): Working Capital Management in der Supply Chain Es geht ums Geld. *BA Beschaffung aktuell* (2): 22 ff.
- [24] Roland Berger Strategy Consultants; Creditreform (2013): Cash for Growth 2013 - Working Capital optimieren. [http://www.rolandberger.de/media/pdf/Roland\\_Berger\\_Working\\_Capital\\_Management\\_20131122.pdf](http://www.rolandberger.de/media/pdf/Roland_Berger_Working_Capital_Management_20131122.pdf). Abgerufen am 08.09.2014.
- [25] Rupp, R. (2011): Working Capital Management: Controlling mit eindrucksvollen Bildern oder mit belastbaren Zahlen? *Controlling: Zeitschrift für erfolgsorientierte Unternehmenssteuerung* (7). 379-386.
- [26] Rüffer, P (2009): Working Capital Management als Chance für Unabhängigkeit Risiken steuern, Rendite steigern. *BA Beschaffung aktuell* 2: 26 ff.
- [27] Schöning, S et al. (2012): Working Capital Management in Industrieunternehmen – Eine geeignete Finanzierungsalternative auch für KMU? *Corporate Finance biz* (5): 242-252.
- [28] Schütte, J (2012): Working Capital Management als eine Möglichkeit der Liquiditätsoptimierung für den Mittelstand. *Der Steuerberater* 10: 349-359.
- [29] Stroh, F (2011): Methodische Unterstützung von Informationsbedarfsanalysen für die Gestaltung und den Betrieb analytischer Informationssysteme. 1. Auflage. Dr. Kovac Verlag, Hamburg.
- [30] The Association of Business Process Management Professionals (2009): Guide to the Business Process Management Common Body of Knowledge. 2.0. <http://www.abpmp.org>. Abgerufen am 04.09.2013.
- [31] Weller, J. et al. (2010): Modellierung in der Produktionstechnik: Ein Ansatz zur effektiven Generierung von Technologie-Know-how für die Absicherung einer reproduzierbaren Fertigung. In: Esswein, W., Juhrisch, M., Turowski, K. (eds.) *Modellierung betrieblicher Informationssysteme. Modellgestütztes Management*: 69-86.
- [32] Wieland, U; Pfitzner, M. (2014): Interdisziplinäre Datenanalyse für Industrie 4.0. *Controlling & Management Review*: 58. Jg., Nr. 7: 80-85.



## Benchmarkstudie zum Stand und zu Perspektiven des Risikomanagements in deutschen KMU

von Thomas Henschel und Stefanie Busch

### RMA

Das Thema Risikomanagement in mittelständischen Unternehmen steht in der betriebswirtschaftlichen Literatur bisher kaum im Fokus. Auf Basis einer umfangreichen Literaturanalyse werden die bisher vorhandenen Studien bzw. Konzepte aus den Jahren 2007 bis 2014 ausgewertet und der weitere Forschungsbedarf identifiziert. Dabei hat sich gezeigt, dass jeweils nur Teilbereiche des Risikomanagements untersucht wurden und Aussagen zu kleinen Unternehmen bisher nicht vorliegen.

Zum aktuellen Stand des Risikomanagements in deutschen kleinen und mittleren Unternehmen (KMU) gibt es bisher wenige substantielle Ergebnisse. Die nationale und internationale Literatur bietet nur wenige Vorschläge, wie ein **für KMU geeignetes Risikomanagement** aufgebaut sein könnte. Diese Tatsache wird oft damit begründet, dass das Risikomanagement

ein sehr junger Zweig der Betriebswirtschaftslehre ist. Häufig wird fälschlicherweise angenommen, dass KMU kein Risikomanagement benötigen, da der Gesetzgeber auf börsennotierte Unternehmen fokussiert. Dennoch sollte ein umfassendes Risikomanagement auch für KMU ein ureigenes Interesse darstellen. So besteht für KMU insbesondere in den ersten sieben Jahren nach Gründung häufig ein **hohes Insolvenzrisiko**, welches sich auf Managementfehlern und Schwächen in der Unternehmensstruktur begründet.

Das Ziel der vorliegenden Studie ist es daher, den aktuellen Stand von Risikomanagement-Praktiken in deutschen KMU zu untersuchen und Verständnis über Hauptschwierigkeiten beim Einrichten eines Risikomanagementsystems zu erlangen bzw. Handlungsvorschläge für dessen Umsetzung bzw. Weiterentwicklung aufzuzeigen. Um Vergleichbarkeit mit anderen Forschungsergebnissen zu wahren, wurde bei der vorliegenden Studie auf die **KMU-Schwel-**

**lenwerte der Europäischen Kommission** abgestellt. Zudem wurde eine zusätzliche Klasse von 250 bis 499 Mitarbeitern gebildet, um eine umfassende Auswertung der gewonnenen Daten zu ermöglichen.

### Risikomanagement in KMU aus theoretischer Sicht

Die Literatur zeigt, dass Risikomanagement sich noch in einer frühen Entwicklungsphase befindet und dass sich bislang für **KMU noch keine Standards** herausgebildet haben, die beschreiben, wie ein umfassendes Risikomanagement für diesen Unternehmenstyp aussehen sollte. Es gibt zudem in der existierenden KMU-Literatur wenige Beiträge über erfolgreiche Implementierungen und tatsächlich verwendete Methoden des Risikomanagements (Rautenstrauch und Wurm, 2008, S. 111). Nach Rautenstrauch und Wurm (2008) ergibt sich daraus ein deutlicher Untersuchungsbedarf für das Risiko-

| Autor und Jahr          | Ergebnisse/Aussagen zum Risikomanagement  | Art des Beitrags                 | Forschungsbedarf  |
|-------------------------|---|----------------------------------|---|
| Arnsfeld et al., 2007   | Das Risikomanagement ist bisher wenig formalisiert. Eine Integration in die betriebswirtschaftlichen Entscheidungsprozesse hat bisher wenig stattgefunden. Unternehmen mit formalem Risikomanagement weisen eine tendenziell höhere Umsatzrenditeentwicklung auf.   | E (Fragebogen, N = 97)           | Prozessorientierte Vorgehensweise zur Risikoerfassung, Nutzung des Qualitätsmanagements. Ergänzung der Unternehmensplanung um eine Risikobewertung.   |
| Stroeder, 2008          | Entwicklung modularer, mittelstandsadäquater Risikobewältigungsstrategien auf Basis einer empirischen Studie in mittelständischen Unternehmen.  | TH und E (Fragebogen, N = 421)   | Weitere empirische Validierung der gefundenen Unternehmens- bzw. Situationstypen bzw. deren Merkmale.   |
| Beyer et al., 2010      | Zur Risikoidentifikation werden mehrere Methoden gleichzeitig verwendet, wobei sich keine bevorzugte Methode herauskristallisiert. Für die Risikoidentifikation sind schwerpunktmäßig Geschäftsführer und Controlling verantwortlich. Quantifizierung der Risiken und Erstellung des Gesamtrisikoprofils zeigt noch deutliches Verbesserungspotenzial auf.  | E (Fragebogen, N = 48)           | Keine Aussagen für Kleinst- und Kleinunternehmen gemäß EU-Definition ableitbar. Untersuchung zu Unterschieden in der Risikosichtweise von eigentümergeführten vs. angestellten- bzw. fremdgeführten Unternehmen.  |
| BDI/PwC, 2011           | Mehr als ein Drittel der befragten Unternehmen hat ihr Risikomanagement nach der jüngsten Finanzkrise angepasst. Die Risikovorausschau ist eher kurzfristig. Nur ein Drittel der Unternehmen betrachtet Risiken über mehr als zwei Jahre. Weiterer Handlungsbedarf der Unternehmen: Verbindung von Unternehmenssteuerung und Risikomanagement, Quantifizierung der Risiken, Berücksichtigung von Compliance- und Nachhaltigkeits-Risiken.   | E (Telefoninterviews, N = 1.021) | Keine Aussagen für Kleinst- und Kleinunternehmen gemäß EU-Definition ableitbar. Ausgestaltung der Verbindung zwischen Unternehmensplanung und Risikomanagement.   |
| Rödl & Partner, 2011    | Die meisten Unternehmen betreiben Risikomanagement operativ, nutzen dieses aber nicht als Instrument strategischer Unternehmensteuerung. Die Initialzündung für Risikomanagement kommt primär von außen (gesetzliche Anforderungen, Banken). Nur acht Prozent der Unternehmen greifen beim Aufbau und der Optimierung ihres Risikomanagements auf externe Berater zurück. Die Risiken werden nur eindimensional betrachtet. Die größten Risiken sind das Markt- und Wettbewerbsumfeld sowie Unterbrechungen in der Wertschöpfungskette. 80 % der Befragten wollen ihr Risikomanagement verbessern.  | E (Fragebogen, N = 343)          | Detailliertere Untersuchung des Handlungsbedarfs beim Risikomanagement. Keine Aussagen für Kleinst- und Kleinunternehmen und mittlere Unternehmen gemäß EU-Definition ableitbar, da 70 % der befragten Unternehmen nicht unter diese Definition fallen. |
| Schauf, 2012            | Es wurden die gleichen Fragen wie bei der Studie von Rödl & Partner (2011) gestellt und nur KMU gemäß EU-Definition befragt. Es ergeben sich größenspezifische Unterschiede hinsichtlich des Einsatzes von Risikomanagement bei KMU. 35% der kleineren Mittelständler gaben an, kein eigenes Risikomanagement zu betreiben. Die Verantwortung für das RMS liegt schwerpunktmäßig bei der Geschäftsleitung bzw. kaufmännischen Leitung. Checklisten und internes Expertenwissen sind die wichtigsten Methoden zur Risikoerfassung. Fast ein Drittel der KMU führt keine Gesamtrisikobewertung durch. 76% der kleineren Mittelständler gaben an, dass sich durch die Einrichtung eines Risikomanagements die Kapitalbeschaffung nicht verbessert hat. | E (Fragebogen, N = 128)          | Untersuchung auf Unterschiede in der Risikowahrnehmung bzw. der Risikoeinstellung von KMU.  |
| Reichmann/Kißler, 2013  | Einrichtung eines einfach organisierten Risikomanagements, welches die identifizierten Risiken in sogenannten „Risk Maps“ zusammenfasst und auf eine Risikoquantifizierung weitgehend verzichtet.   | TH                               | Konkretes Vorgehensmodell zur Umsetzung der vorgestellten Ausprägungen des Risikomanagementkonzeptes für den Mittelstand.   |
| Theuermann/Ebener, 2014 | Weitere Koordination und Professionalisierung der Risikomanagementaktivitäten zwingend erforderlich. Die Beteiligung von Risikomanagern bzw. Risikomanagementteams hat massiv an Bedeutung gewonnen. Die Risikovorausschau ist überwiegend auf ein Jahr begrenzt. Die Dokumentation des Risikomanagements ist ungenügend.   | E (Fragebogen, N = 270)          | Keine Aussagen für Kleinstunternehmen ableitbar.  |

Abb. 1: Forschungsstand zum Risikomanagement in KMU

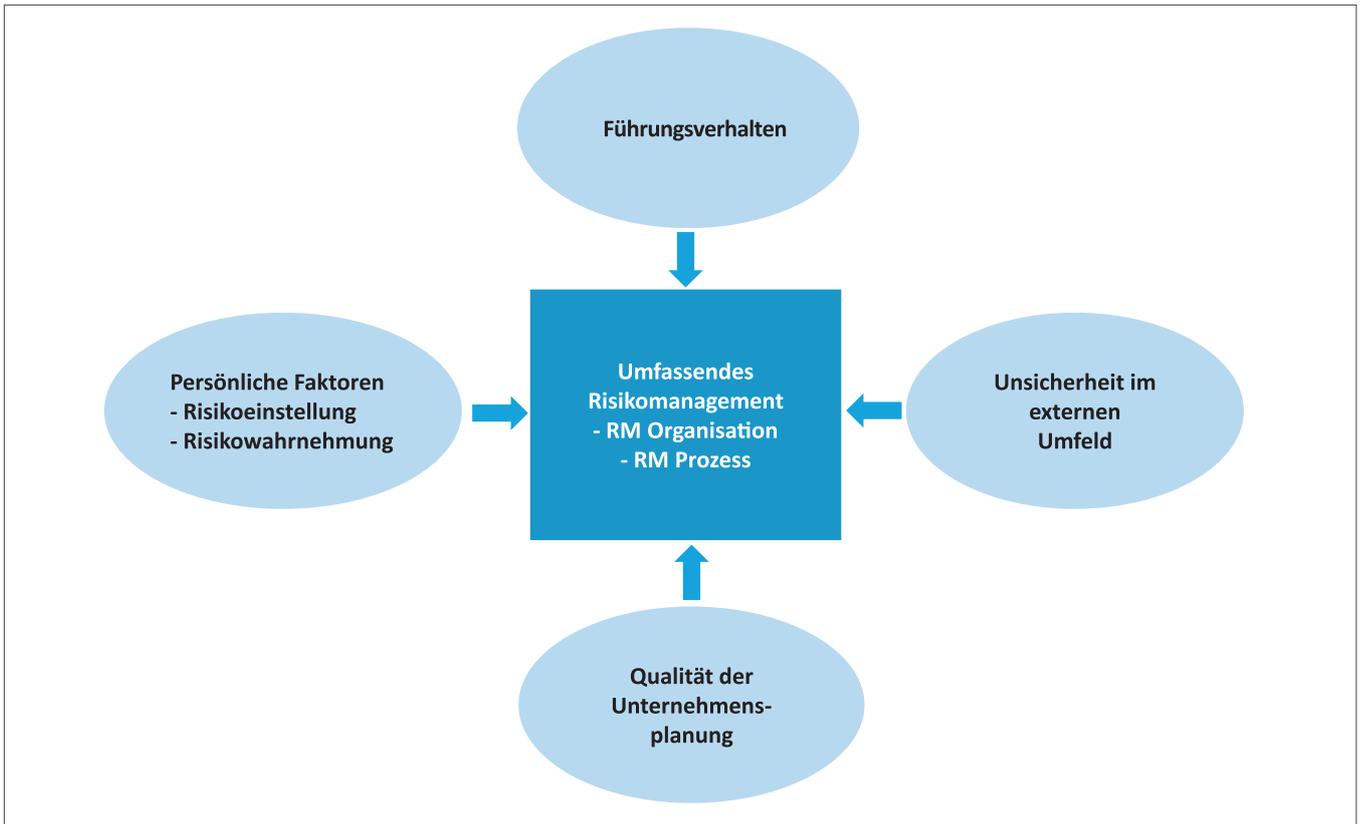


Abb. 2: Forschungskonzept bzw. Untersuchungsrahmen

management in KMU, der sich mit der Beantwortung der Frage nach effizienten und praxistauglichen Lösungen für KMU beschäftigen und darüber hinaus die empirische Entwicklung auf den aktuellen Stand bringen sollte.

Dies haben die beiden Autoren des vorliegenden Beitrags zum Anlass genommen, die betriebswirtschaftliche Literatur für den Zeitraum von 2007 bis 2014 auf empirische Studien bzw. Best-Practice-Lösungen für KMU zu untersuchen. Die Abbildung 1 vermittelt einen Überblick zum gegenwärtigen Forschungsstand des Risikomanagements in KMU. Hierzu werden die Kernaussagen des jeweiligen Forschungspapiers präsentiert und geklärt, ob es sich um einen rein konzeptionellen Beitrag han-

delt (abgekürzt mit TH) oder auch empirische Befunde (abgekürzt mit E) vermitteln werden. Darüber hinaus wird der aus der Meta-Analyse der jeweiligen Beiträge abgeleitete Forschungsbedarf aufgezeigt.

Wie aus der Abbildung 1 deutlich wird, unterscheiden sich die empirischen Studien zum Teil stark bei der Definition und Auswahl des Untersuchungsobjektes. Der Schwerpunkt der empirischen Arbeiten setzt den Fokus stärker auf große Mittelständler bzw. große Familienunternehmen. Es gibt kaum Studien, bei denen eindeutige Aussagen zum Stand des RMS bei Kleinst- und Kleinunternehmen abgeleitet werden können. Diese Gruppe von Unternehmen macht aber den größten Teil der KMU in

Deutschland aus (IfM, 2014) und weist eine sehr hohe Insolvenzanfälligkeit auf (Almus, 2004). Besondere Schwächen sind hier die fehlenden Management- und Steuerungssysteme zur rechtzeitigen Erkennung von kritischen Entwicklungen. Daher sollten diese Unternehmen vermehrt der Gegenstand von empirischen Untersuchungen sein.

Weiterhin wird deutlich, dass sich die vorliegenden empirischen Studien auf bestimmte Teilbereiche des Risikomanagements, wie z. B. Frühwarnindikatoren, strategisches Risikomanagement, operatives Risikomanagement oder auf eine spezielle Branche fokussieren. Die Komponenten eines ganzheitlichen Risikomanagements werden eher selten angesprochen. Insbesondere wird kaum untersucht, inwieweit bereits vorhandene Managementsysteme wie z. B. die Unternehmensplanung für das Risikomanagement eingesetzt werden (Islam und Tedford, 2012) bzw. wie weit die Integration der Risiken in der Unternehmensplanung vorangeschritten ist (Henschel, 2010).

Ein weiterer vernachlässigter Bereich ist die Person des Unternehmers und damit seine Risikoeinstellung bzw. Risikowahrnehmung.

| Untersuchungsmerkmal               | Erläuterung ausgewählter Ergebnisse   |        |
|------------------------------------|---|--------|
| Branche<br>Nennungen (N) = 87      | Dienstleistung  | 51,7 % |
|                                    | Industrie   | 26,4 % |
|                                    | Handel  | 11,4 % |
|                                    | Sonstige  | 10,2 % |
| Anzahl der Beschäftigten<br>N = 72 | 1 bis 50 Beschäftigte   | 52,8 % |
|                                    | 51 bis 150 Beschäftigte   | 19,5 % |
|                                    | 150 bis 500 Beschäftigte  | 27,7 % |
| Führungsstruktur<br>N = 87         | Bei 78,2 % der befragten KMU handelt es sich um eigentümergeführte Unternehmen. |        |

Abb. 3: Charakterisierung der Studienteilnehmer

Eigentümergeführte Unternehmen zeigen ein deutlich anderes Entscheidungsverhalten und einen anderen Umgang mit dem Begriff Risiko als Unternehmen mit einer Fremdgeschäftsleitung (Schachner et al. 2006; Martens und Michailow 2006). **Eigentümergeführte KMU** haben eine ganzheitlichere Sichtweise der Risiken. Sie versuchen nicht, einzelne Risiken mit komplexen Methoden zu erfassen und zu steuern. Stattdessen versuchen sie, die Risiken mit ihrer Auswirkung auf den Gesamtunternehmenserfolg bzw. die -entwicklung zu betrachten. Für diese Beurteilung kommen aber mehr informelle Techniken und Erfahrungswissen anstatt statistischer Bewertungsverfahren zum Einsatz (Berry et al., 2007).

Von besonderer Relevanz ist auch die Frage, inwieweit die **Unsicherheit im externen Umfeld** das Vorhandensein bzw. die Qualität des Risikomanagementsystems beeinflusst. Mit der Unsicherheit im externen Umfeld wird ermittelt, wie gut die Unternehmen Veränderungen im Nachfrageverhalten der Kunden, technologische Entwicklungen, Veränderungen der Wettbewerber sowie im regulatorischen Umfeld voraussehen können und in der Lage sind, darauf sachgerecht zu reagieren. Mit zunehmender Unsicherheit bzw. Dynamik im externen Umfeld nimmt nach der herrschenden Literaturmeinung der Einsatz von operativer und strategischer Unternehmensplanung in KMU ab (Matthews und Scott, 1995; Brinckmann et al., 2010).

Auf der Basis dieser Literaturanalyse wurde für die eigene empirische Untersuchung das in **Abbildung 2** dargestellte **Forschungskonzept** mit den darunter stehenden Fragestellungen abgeleitet.

Um die Qualität des Risikomanagementsystems zu beurteilen, werden zwei Fragenkomplexe betrachtet:

1. die **Risikomanagementorganisation** (Verantwortlichkeit für die Risikoerfassung, Notfallplanung, Dokumentation des Risikomanagements)
2. der **Risikomanagementprozess** (Risikofelder bzw. -kategorien, Zeithorizont Risikovoranschau, Methoden zur Risikoerfassung und -bewertung, Integration der Risiken in die Unternehmensplanung, Handlungsbedarf für die Optimierung des Risikomanagements).

| Nr. | Aussage  | Mittelwert |
|-----|--|------------|
| 1   | Risiken sind Innovationschancen, die das Unternehmen aktiv sucht und wahrnehmen sollte.  | 3,3        |
| 2   | Risiken sind Bedrohungen, die eine klare Handhabung erfordern, um sowohl Eintrittswahrscheinlichkeit als auch die Schadenshöhe zu verringern.                    | 2,2        |
| 3   | Risiken sind Ereignisse, die – wenn sie denn eintreten – eine negative Auswirkung auf das Unternehmen haben, über die das Unternehmen jedoch kaum Kontrolle hat. | 3,1        |
| 4   | Risiken sind unangenehme Auswirkungen von Entscheidungen, die minimiert werden können, indem mehrere Personen in den Entscheidungsprozess involviert werden.     | 2,5        |
| 5   | Risiken sind Kosten bzw. Verluste für das Unternehmen.   | 2,7        |

Abb. 4: Risikoverständnis in Mittelständischen Unternehmen

Bei der Qualität der **Unternehmensplanung** wird untersucht, welche strategischen Planungsverfahren (integrierte Planungssysteme versus isolierte Teilplanungen) bzw. welche anderen Instrumente zum Einsatz kommen sowie mit welchem Zeithorizont diese Verfahren angewendet werden.

Für die Untersuchung der **Risikoeinstellung bzw. Risikowahrnehmung** wurden den Probanden im Fragebogen verschiedene betriebliche Entscheidungssituationen unter Risikoaspekten – abgeleitet aus der Literatur – präsentiert. In diesem Zusammenhang sollte untersucht werden, ob eigentümergeführte KMU zu anderen Entscheidungen als eine Fremdgeschäftsleitung gelangen.

Zum Abschluss wird untersucht, wie stark die Dynamik bzw. **Unsicherheit im externen Umfeld** ist, und inwieweit diese einen Einfluss auf die Güte des eingerichteten Risikomanagementsystems hat.

Im folgenden Abschnitt werden aus Platzgründen nur ausgesuchte Ergebnisse dieses Forschungsprojekts präsentiert.

## Untersuchungsrahmen

Auf Basis der Hoppenstedt Datenbank für Mittelständische Unternehmen wurden 1.844 KMU mit einer Mitarbeiterzahl bis zu 500 Mitarbeitern bzw. einem Jahresumsatz von nicht mehr als 50 Millionen Euro angeschrieben. **Der schriftliche Fragebogen** enthielt 16 Fragen zum Thema Risikomanagement. Wertbare Fragebögen wurden von 87 Unternehmen zurückgeschickt, dies entspricht einer

**Rücklaufquote** von 4,7%. Diese Rücklaufquote bewegt sich im Rahmen vergleichbarer KMU-Studien (Becker et al., 2012, S. 153; Rautenstrauch und Wurm, 2008, S. 108-109). **Abbildung 3** bietet detaillierte Informationen zu den Studienteilnehmern.

## Empirische Ergebnisse

### Persönliche Faktoren und Unsicherheit im externen Umfeld

Um zu untersuchen, welches **Risikoverständnis** bei Mittelständischen Unternehmen vorliegt, wurden den befragten Unternehmen die in der **Abbildung 4** aufgeführten fünf Aussagen über Risiken präsentiert; die Teilnehmer konnten auf einer Skala von 1 bis 5 Zustimmung bzw. Ablehnung äußern.

Interessant ist hierbei, dass Mittelständische Unternehmen nicht nur einer **Risikosichtweise** zustimmen. Besonders deutlich wurde dies beim Statement Nr. 1 und Nr. 3, was den Schluss nahelegt, dass KMU je nach Risikofeld eine unterschiedliche Sichtweise hinsichtlich der Risikoeinordnung bzw. deren Steuerung einnehmen. Diese Sichtweise wurde durch die später durchgeführten Interviews mit Mittelständischen Unternehmern bestätigt. Von den KMU-Geschäftsführern werden die jeweiligen Risiken immer im Zusammenhang mit der Unternehmensstrategie betrachtet und weniger als isoliertes Einzelrisiko, welches es individuell zu managen gilt. Besonders deutlich wird dies mit dem Statement Nr. 2, welches von 2/3 der Unternehmen abgelehnt wird. Auch den Statements Nr. 4 und Nr. 5 wurde von der überwiegenden Zahl der befragten Unternehmen nicht zugestimmt.

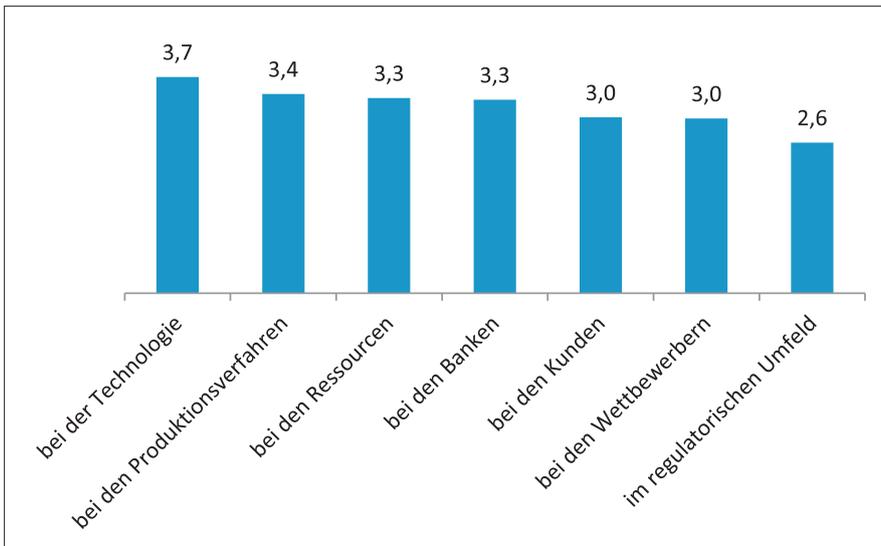


Abb. 5: Dynamik und Unsicherheit im externen Umfeld im deutschen Schnitt auf einer Skala von 1 bis 5, wobei 5 die maximale Unsicherheit darstellt

Bezüglich der **Unsicherheit** bzw. der **Dynamik** im externen Umfeld wurden die Unternehmen gebeten, für die in der **Abbildung 5** vorgegebenen Bereiche auf einer Skala von 1 bis 5 anzugeben, wie gut sie die Entwicklungen dabei voraussagen bzw. einschätzen können. Dabei wurde festgestellt, dass Mittelständler häufig Schwierigkeiten haben, Veränderungen im regulatorischen Umfeld im Vorhinein abzuschätzen. Danach folgen die Bereiche Nachfrageverhalten der Kunden bzw. des Wettbewerbs. Die Verteilung zeigt keine auffälligen Größenunterschiede, daher beschränken wir uns bei **Abbildung 5** auf eine Gesamtdarstellung aller teilnehmenden Unternehmen.

**Qualität der Unternehmensplanung**

Bezüglich der verwendeten Unternehmensplanung dominieren isolierte, also nicht integrierte

Planungssysteme. Dabei nehmen die Erfolgs- und Finanzplanung die führende Position ein. Eine Bilanzplanung wird lediglich von 14,5% der befragten KMU genutzt. **Ein integriertes Planungssystem**, das sogenannte Master-Budget, wird ebenfalls nur von gut einem Drittel der befragten Unternehmen eingesetzt (37,3%). Hierbei ist – wie nicht anders zu erwarten – ein Größeneffekt festzustellen. Ein integriertes Planungssystem wird eher bei Unternehmen mit einer Mitarbeiterzahl von mehr als 50 Mitarbeitern eingesetzt. Zwei Drittel der befragten Unternehmen geben an, mit einem **Zeithorizont** von 2 bis 3 Jahren zu planen. Diese Angaben differieren kaum nach Unternehmensgröße.

Außerdem wurde der Frage nachgegangen, ob und in welcher Form eine Verbindung von **Unternehmensplanung und Risikomanagement** besteht. Hierzu wurden die Unternehmen

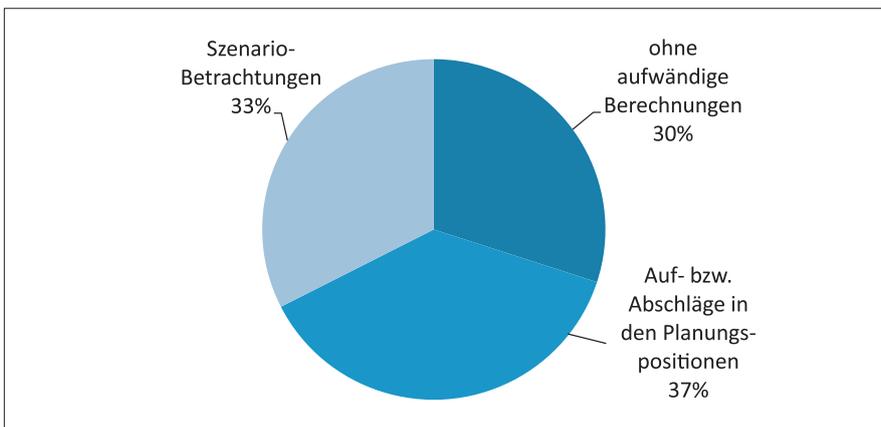


Abb. 6: Integration der Risiken in die Unternehmensplanung

gefragt, ob und gegebenenfalls wie die identifizierten Risiken mit der Unternehmensplanung in Verbindung gebracht werden. Aus der **Abbildung 6** ist zu erkennen, dass gut zwei Drittel der Unternehmen eine Verbindung von Unternehmensplanung und Risikomanagement anstreben, welche von der Berücksichtigung von Auf- bzw. Abschlägen bei den jeweiligen Planungspositionen bis zur Verwendung von detaillierten Risikoszenarien reicht. Bei 30% der befragten Unternehmen findet jedoch keine zahlenmäßige Abbildung der Risiken in der Unternehmensplanung statt.

**Risikomanagement-Organisation**

Hinsichtlich der **Verantwortlichkeit für die Risikoerfassung** zeigt sich ein klarer Größeneffekt. In KMU mit einer Mitarbeiterzahl bis 50 Vollzeitmitarbeiter ist die Geschäftsleitung ausschließlich allein für die Risikoerfassung verantwortlich. Dies erklärt sich auch aus der Tatsache, dass es sich bei Kleinst- und Kleinunternehmen häufig um eigentümergeführte Unternehmen handelt und somit das Management der Risiken unmittelbar mit der Existenz des Eigentümer-Unternehmers verbunden ist. Ab einer Mitarbeiterzahl von mehr als 50 Mitarbeitern werden dann die Abteilungsleiter sowie die Kaufmännische Leitung mit der Risikoerfassung betraut. Ein spezieller Risikobeauftragter („**Risikomanager**“) hat – wie bereits in anderen empirischen Untersuchungen gezeigt – keine große Bedeutung für KMU. Erst ab einer Mitarbeiterzahl > 250 ist ein verstärkter Einsatz festzustellen. Besonders häufig handelt es sich dabei um KMU mit angestellter Geschäftsleitung bzw. geringerer Einbindung des Eigentümers in die Geschäftsführung. Angestellte Geschäftsführer sind demzufolge eher dazu geneigt, einen Risikobeauftragten einzusetzen. Auffällig ist weiterhin, dass in der Gruppe von 10 bis 250 Mitarbeitern der **Qualitätsmanagementbeauftragte** ebenfalls als Verantwortlicher für die Risikoerfassung benannt wird.

Da viele Mittelständische Unternehmen bereits QM-zertifiziert sind, bzw. die Grundsätze des Qualitätsmanagements als Managementkonzept leben, ist es nur naheliegend, die **Prozessbeschreibung** aus dem Qualitätsmanagement

als Basis für die **systematische Risikoerfassung** im Unternehmen zu nutzen (Henschel, 2010, S. 206). **Regelungen zum Risikomanagement** sind nicht immer schriftlich dokumentiert, häufig geschieht eine Dokumentation schwerpunktmäßig im **Organisations-** bzw. dem **Qualitätsmanagement-Handbuch**. Ein spezielles **Risikomanagement-Handbuch** wird erst ab einer Mitarbeiterzahl > 250 eingesetzt. Auch hier zeigt sich wieder der Einfluss einer angestellten Geschäftsleitung auf das Vorhandensein eines Risikomanagementhandbuchs. Bei Eigentümergeführten KMU verfügt ein wesentlich geringerer Teil von Unternehmen über ein Risikomanagementhandbuch.

Einen weiteren wichtigen Bereich im Risikomanagement stellt die **Notfallplanung** für den Ausfall wichtiger Schlüsselbereiche wie z. B. die Produktion oder IT dar. In 24% der befragten Unternehmen existiert bisher keine Notfallplanung. Dies betrifft insbesondere die Unternehmen mit einer Mitarbeiterzahl bis zu 50 Mitarbeitern. Bei 33% der befragten Unternehmen sind die Regelungen zwar nicht umfassend dokumentiert, die Mitarbeiter wissen jedoch, welche Maßnahmen im Notfall zu ergreifen sind. Lediglich bei 39% der KMU sind die Regelungen schriftlich fixiert und allgemein zugänglich, sei es über das Intranet oder einen Aushang. Hierbei schneiden auch wieder Unternehmen mit einer Mitarbeiterzahl von mehr als 50 Mitarbeitern überproportional gut ab. Der Zeithorizont bei der **Risikovoranschau** zeigt keine statistisch signifikanten Unterschiede. Über alle Größenklassen hinweg ist die Risikovoranschau auf 1 bzw. 2 Jahre beschränkt. Ein Zeitraum von drei oder mehr Jahren wird nur von 20% der untersuchten Unternehmen angestrebt.

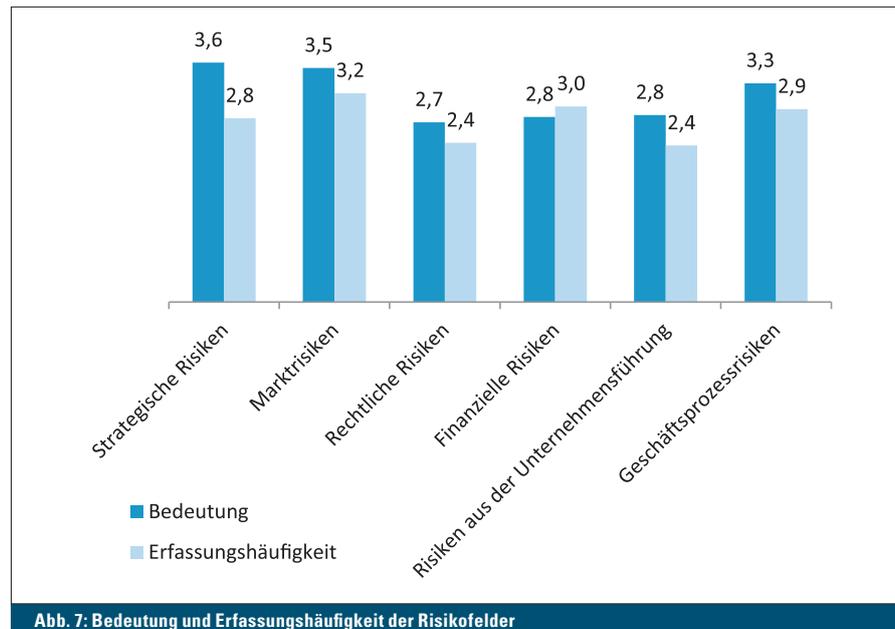


Abb. 7: Bedeutung und Erfassungshäufigkeit der Risikofelder

Im Anschluss wurden die Unternehmen gebeten zu beurteilen, wie schwerwiegend die **genannten Risiken** für ihr Unternehmen wären, **falls diese tatsächlich eintreten**. In diesem Zusammenhang wurde auch gefragt, wie häufig eine Bewertung dieser Risiken stattfindet. Bei dieser Frage wurden sechs große Risikofelder (Strategische Risiken, Marktrisiken, Rechtliche Risiken, Finanzmarktrisiken, Risiken aus der Unternehmensführung, sowie Risiken aus Geschäftsprozessen) vorgegeben. Anhand einer Likert-Skala von 1 (= keine Bedeutung) bis 5 (= hohe Bedeutung) sollte die Relevanz der Risiken

und die Erfassungsfrequenz von 1 (= nie) bis 5 (= monatlich) erfasst werden. Die Ergebnisse können der [Abbildung 7](#) entnommen werden.

Als **wichtige Risikofelder** wurden aus **strategischer** Sicht Strategische Risiken und Marktrisiken sowie aus **operativer** Sicht Risiken aus Geschäftsprozessen genannt. Hinsichtlich der **Erfassungsfrequenz** weisen die Marktrisiken, gefolgt von den Finanzmarktrisiken und den Risiken aus Geschäftsprozessen die höchste Erfassungsfrequenz auf. Die Unternehmensgröße zeigt keinen statistisch signifikanten Einfluss auf die Erfassungsfrequenz.

**Risikomanagement-Prozess**

### Risikomanagement-Prozess

In diesem Teil des Fragebogens wurde untersucht, welche **Methoden zur Erfassung und Bewertung der Risiken** zum Einsatz kommen. Die Liste der vorgegebenen Instrumente wurde wieder im Rahmen einer Likert-Skala von (1 = kein Einsatz) bis 5 (= regelmäßig genutzt) abgefragt. Die Bandbreite der Methoden reicht von sehr einfachen Methoden wie Fragebögen und Checklisten bzw. Erfahrungswissen über Managementtechniken (SWOT, Szenariotechnik, Balanced Scorecard) bis zu ausgefeilten statistischen Verfahren. [Abbildung 8](#) zeigt den Einsatz der Instrumente auf.

Mit deutlichem Abstand zu den anderen Methoden dominiert das **Erfahrungswissen**, gefolgt von den **Fragebögen und Checklis-**

### Autoren



#### Prof. Dr. Thomas Henschel

lehrt an der Hochschule für Technik und Wirtschaft Berlin, Fachbereich Rechts- und Wirtschaftswissenschaften.

E-Mail: thomas.henschel@htw-berlin.de

#### Stefanie Busch

ist Studentin (6. Semester Bachelor BWL) an der Hochschule für Technik und Wirtschaft in Berlin.

E-Mail: stefanie\_busch@gmx.net



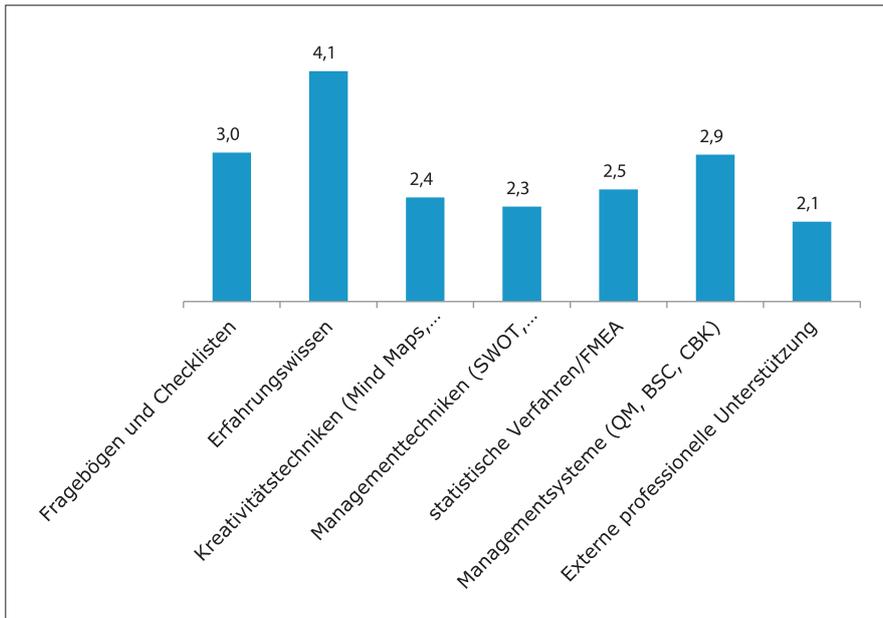


Abb. 8: Methoden zur Risikoerfassung und -bewertung

Bedeutung zu. Bei den **Kleinst- und Kleinunternehmen** erfolgt in der Mehrzahl eine Berücksichtigung der identifizierten Risiken ohne eine aufwändige Berechnung. Die Berücksichtigung der identifizierten Risiken durch detaillierte Szenario-Betrachtungen findet scherpunktmäßig nur bei Unternehmen mit mehr als 50 Mitarbeitern statt. Dieses Ergebnis entspricht denen zahlreicher empirischer Untersuchungen zum Einsatz der Unternehmensplanung in KMU. Da die Unternehmensplanung bei kleineren Unternehmen häufig nur sehr rudimentär erfolgt, kann somit keine direkte Integration der Risiken in die selbige erfolgen (Becker et al., 2013).

**Entwicklungsbedarf im Risikomanagement**

ten. Danach kommen die **Managementsysteme** Qualitätsmanagement, Wissensmanagement und Balanced Scorecard. Der relativ hohe Einsatz des Qualitätsmanagements zur Erfassung und Bewertung der Risiken darf nicht verwundern, da bereits bei der Frage der Dokumentation zahlreiche KMU signalisiert hatten, dass die Verantwortung für die Erfassung bzw. Dokumentation der Risiken beim Qualitätsmanagement angesiedelt ist. Bezüglich der Unternehmensgröße lässt sich feststellen, dass Fragebögen und Checklisten

sowie Kreativitätstechniken verstärkt von Kleinst- und Kleinunternehmen mit einer Mitarbeiterzahl bis 50 Mitarbeiter eingesetzt werden. Die Managementtechniken sowie Managementsysteme werden eher von mittleren und großen KMU eingesetzt. Statistische Verfahren werden durchweg nur in sehr geringem Umfang angewandt.

Wie bereits angesprochen kommt der **Abbildung der identifizierten und bewerteten Risiken in der Unternehmensplanung** eine große

Abschließend wurden die Mittelständischen Unternehmen befragt, in welchen Bereichen sie Handlungsbedarf für die **Optimierung des Risikomanagements** in ihrem Unternehmen sehen. Auf einer Likert-Skala von 1 (= kein Handlungsbedarf) bis 5 (= hoher Handlungsbedarf) wurde den Unternehmen ein Katalog von Handlungsfeldern vorgegeben. In der Abbildung 9 werden die Ergebnisse präsentiert.

An erster Stelle wird die Verbesserung der **Risikosensibilität** der Mitarbeiter genannt.

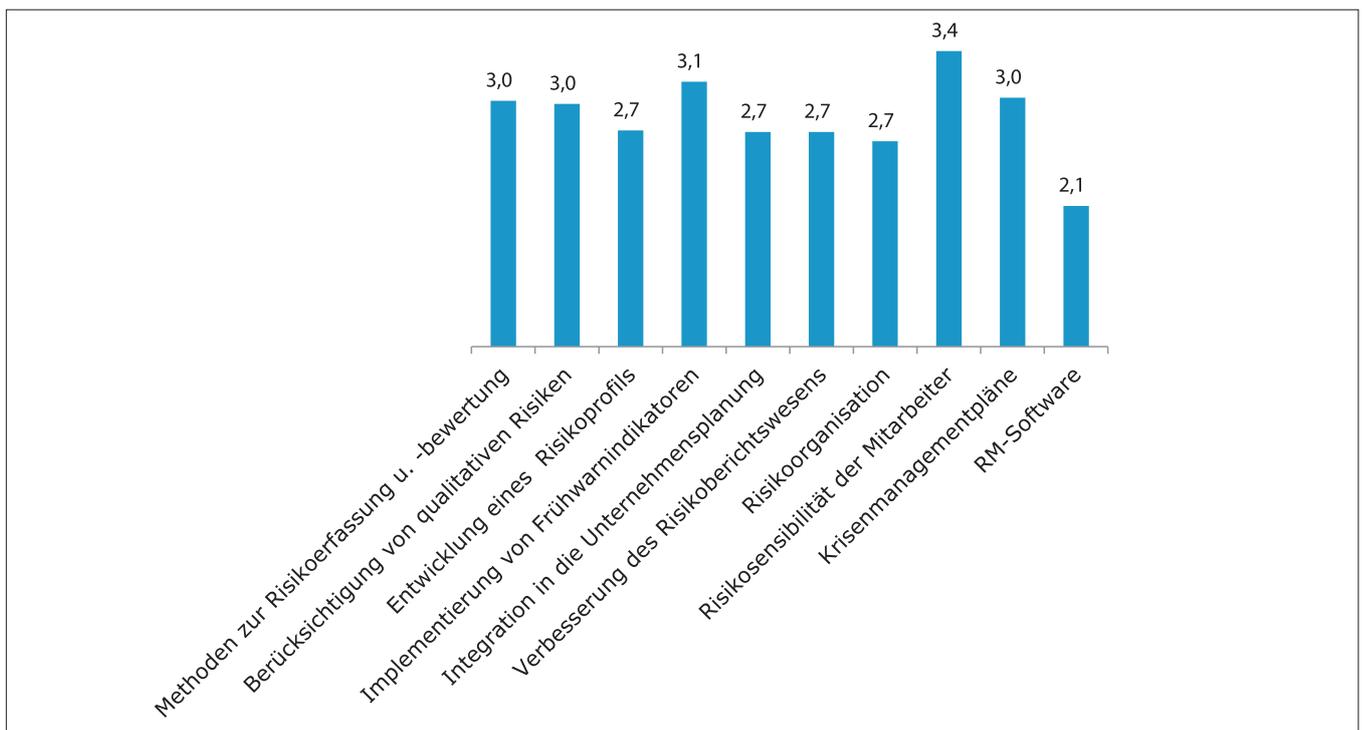


Abb. 9: Handlungsbedarf beim Risikomanagement

Mit deutlichem Abstand folgen die **Frühwarnindikatoren**, gefolgt von der Aufstellung von **Krisenmanagementplänen**. Bezüglich der Unternehmensgröße können hier keine statistisch signifikanten Unterschiede ausgemacht werden. Es besteht vielmehr über alle Größenklassen hinweg ein großer Handlungsbedarf bei den angesprochenen Bereichen.

## Fazit und Handlungsempfehlungen

Die **empirische Untersuchung** hat gezeigt, dass die Güte des Risikomanagements in deutschen KMU sehr unterschiedliche Ausprägungen aufweist. Betrachtet man die Verantwortung für die Implementierung und die Weiterentwicklung des Risikomanagements, so besteht bei fast allen Firmen Handlungsbedarf. Ein ähnliches Bild kann für die Risikokommunikation und -dokumentation festgehalten werden. Der Risikomanagement-Prozess fällt differenzierter aus. Die Risikoerfassung hat bereits einen gewissen Fortschritt gemacht. In allen KMU-Größenklassen ist das größte Problem immer noch die **fehlende Integration der identifizierten Risiken in die Unternehmensplanung**. Ohne eine solche Integration sind die Firmen nicht imstande, die Risikoposition des Unternehmens ganzheitlich zu bestimmen.

Die **Unternehmensgröße** erweist sich als ein **entscheidender Faktor zur Unterscheidung der Qualität von Risikomanagementsystemen**. Damit der Risikomanagementprozess funktioniert, ist eine ganzheitliche Integration in das existierende Unternehmensplanungssystem erforderlich. Ansonsten bleibt das Risikomanagement lediglich ein „Lippenbekenntnis“ ohne Wert für das Unternehmen. Die Mitarbeiter werden den Nutzen nicht erkennen können und die erforderlichen Arbeitsschritte lediglich als zusätzliche Belastung ansehen. Die Einbettung des Risikomanagements in den Planungsprozess kann demgegenüber der Akzeptanzsteigerung dienen und zu einer **systematischen und umfassenden Risikoerfassung** führen. Nur auf diese Weise kann in KMU das Risikomanagement so etabliert werden, dass Praktikabilität und niedrige Kosten gesichert sind.

## Literatur

- Almus, M. (2004) The Shadow of Death – An Empirical Analysis of the Pre-Exit Performance of New German Firms. *Small Business Economics*, H. 3, S.189-201.
- Arnsfeld, T., Berkau, C. und Frey, A. (2007) Risikomanagement im Mittelstand: Luxus oder Notwendigkeit?, *Controller-Magazin*, H. 5, S. 488-493.
- Becker, W., Ulrich, P. und Staffel, M.(2012) Instrumente des Compliance-Managements. Empirische Untersuchung im Mittelstand, *Zeitschrift für Risk, Fraud & Compliance*, H. 4., S. 150-155.
- Becker, W. Ebner, R., Mayer, T. und Ulrich, P. (2013) Controlling-Instrumente in mittelständischen Unternehmen, *Controller-Magazin*, H.3, S. 58-62.
- Berry, A., Sweeting, R. und Holt, R. (2007) Constructing Risk Management: Framing and Reflexivity of Small Firm Owner-Managers. *Proceedings of the 1st European Risk Management Conference*, Universität Münster, September 5-7, 2007, S. 1-23.
- Beyer, B., Hofmeister, D. und Lampenius, N. (2010) Die Bedeutung des Risikomanagements in Unternehmen – Eine empirische Untersuchung, *Zeitschrift für Controlling & Management*, H.2, S. 114-121.
- BDI/PWC (2011) Risikomanagement 2.0. Ergebnisse und Empfehlungen aus einer Befragung in mittelständischen deutschen Unternehmen, Bundesverband der Deutschen Industrie e.V., PricewaterhouseCoopers Berlin und Frankfurt am Main.
- Brinckmann (2010) Should entrepreneurs plan or just storm the castle? A meta-analysis on contextual factors impacting the business planning – performance relationship in small firms, *Journal of Business Venturing*, H. 1, S. 24-40.
- Henschel, T. (2010) Erfolgreiches Risikomanagement im Mittelstand, Erich Schmidt Verlag, Berlin.
- IfM (2014) Informationen zum Mittelstand aus erster Hand, Institut für Mittelstandsforschung, Bonn.
- Islam, A. und Tedford, D. (2012) Risk determinants of small and medium-sized manufacturing enterprises (SMEs) – an exploratory study in New Zealand, *Journal of Industrial Engineering International*, H. 1, S. 1-13.
- Matthews, C. und Scott, S. (1995) Uncertainty and Planning in small and entrepreneurial firms: an empirical assessment. *Journal of Small Business Management*, H. 4, S. 34-52.
- Martens, B. und Michailow, M. (2006) Wandel und Kontinuität mittelständischer Unternehmen. Eine Untersuchung zu Differenzen und Gemeinsamkeiten von Unternehmensleitern, *Zeitschrift für KMU & Entrepreneurship*, H. 3., S. 221-242.
- Rautenstrauch und Wurm (2008) Stand des Risikomanagements in deutschen KMU, *Zeitschrift für Krisen, Sanierungs- und Insolvenzberatung*, H.3., S. 106-111.
- Reichmann und Kibler (2013) Sinnvolles Risikomanagement für den Mittelstand, *Controlling – Zeitschrift für erfolgsorientierte Unternehmensteuerung*, H.4/5, S. 200-202.
- Rödl & Partner (2011) Risikomanagement im Mittelstand, Rödl & Partner, Nürnberg.
- Schachner, M., Speckbacher, G. und Wentges, P. (2006) Steuerung mittelständischer Unternehmen: Größeneffekte und Einfluss der Eigentums- und Führungsstruktur. *Zeitschrift für Betriebswirtschaft*, H. 6, S. 589-614.
- Schau, M. (2012) Risikomanagement im Mittelstand – eine vergleichende Analyse von zwei Primärerhebungen hinsichtlich des Einsatzes von Risikomanagement von kleinen und mittleren Unternehmen in Abhängigkeit von ihrer Größe, *Schriften zur angewandten Mittelstandsforschung*, Ausgabe 5, Rhein-Ruhr-Institut für angewandte Mittelstandsforschung.
- Stroeder, D. (2008) Fundamentale Risiken im deutschen Mittelstand und Modelle zu ihrer Bewältigung, SMB GmbH, Stuttgart.
- Theuermann, C. und Ebner, G. (2014) Risikomanagement im Mittelstand 2014 – im Fokus von Top-Management und Controlling angekommen, Fachhochschule der Wirtschaft Graz. ■

# Projekteinkauf – Tipps für den effizienten Einkauf von Einmalbedarf

von Bernhard Höveler und Vincent van Putten

Es geht im Einkauf häufig nicht nur darum, einen standardisierten, wiederholenden Bedarf effizient zu decken und Versorgungssicherheit zu gewährleisten. Oftmals liegen noch nicht viele Informationen vor, **wenn ein Fachbereich den Einkauf eines mehr oder weniger neuen Bedarfs einmalig anfordert**. Dabei kann es sich beispielsweise um ein Produkt mit neuem Design, neuen Materialien oder neuer Technologie handeln. Ein weiteres Beispiel wäre der einmalige Einkauf einer Agentur-Dienstleistung für ein neues oder wenig bekanntes Marketingaufgabenfeld.

Aus Einkaufssicht besteht der wesentliche Unterschied zum Wiederholungsbedarf darin, dass es für den Einmalbedarf anfangs noch **keine Basis für einen Kostenvergleich gibt** (Baseline). Natürlich geht es in erster Linie darum, das Projekt mit dem vorgegebenen Budget umzusetzen. Aber wann ist ein Angebot marktgerecht? Kann die Idealvorstellung des Fachbereichs nicht auch mit einem geringeren Budget umgesetzt werden? Und sind im Angebot überhaupt alle Komponenten enthalten, die der Fachbereich benötigt? Ein strukturiertes Vorgehen in drei Phasen hilft dabei auch Einmalbedarf effizient einzukaufen.

## Der Einkaufsprozess für Einmalbedarf

Der Einkaufsprozess für Einmalbedarf kann in drei wesentliche Phasen unterteilt werden: eine Konzeptphase, eine Einkaufsphase und eine Umsetzungsphase (siehe [Abbildung 1](#)). Bereits in der Konzeptphase ist zu entscheiden, ob Lieferanten jetzt oder erst später ab der Einkaufsphase involviert werden. Grundsätzlich aber muss überlegt werden, ob gleiche oder unter-

schiedliche Lieferanten in diesen Phasen eingebunden werden.

### Konzeptphase

Das Ziel der Konzeptphase ist es, möglichst klare Leistungs- und Spezifikationsanforderungen zu definieren. Dabei sind drei Aspekte wichtig:

- Ermittlung der Einkaufsinformationen;
- Identifikation von Kostentreibern und Vertragsinhalten;
- Modell der Lieferanteninvolvierung.

**Ermittlung der Einkaufsinformationen:** Die Leistungsanforderungen werden häufig in einem Lasten- und Pflichtenheft festgehalten. Es kommt vor, dass der Fachbereich viel besser weiß, was das Resultat sein soll, aber nicht so eindeutig, welche Teil-Komponenten dorthin führen, geschweige denn, wer die gewünschte Leistung erbringen kann. Daher ist es wichtig, **dass der Fachbereich den Einkauf bereits zu Beginn der Konzeptphase hinzuzieht**, um die wesentlichen Einkaufsinformationen wie Spezifikationen, Mengen, Budget und Lieferzeit zu ermitteln.

**Identifikation von Kostentreibern und Vertragsinhalten:** Mit dem Blick des Einkäufers können in dieser noch relativ freien Phase anfänglich schon große Kostentreiber identifiziert und zur Diskussion gestellt werden. Wenn beispielsweise ein neues Produkt entwickelt wird und das Projektbudget relativ gering ist, sollten teure Materialien von Anfang an ausgeschlossen oder mit entsprechend weniger Materialeinsatz kalkuliert werden. Neben der Identifikation von Kostentreibern sollten in dieser Phase außerdem Vertragsinhalte inklusive

möglicher Risikofaktoren festgehalten werden, die in der Einkaufsphase direkt mit abgefragt werden können. Ein solcher Risikofaktor wäre zum Beispiel die termingerechte Lieferung. Hier kann bereits ein Schadenersatzanspruch fixiert werden, falls ein Lieferant vertraglich zugesicherte Termine nicht einhält.

**Modell der Lieferanteninvolvierung:** Es muss entschieden werden, ab welchem Zeitpunkt Lieferanten eingesetzt werden (siehe [Abbildung 1](#)). Entweder wird das Konzept vollständig im Fachbereich entwickelt und Lieferanten werden erst ab der Einkaufsphase mit einbezogen (Fall 1), oder Lieferanten werden bereits in der Konzeptphase einkalkuliert (Fall 2). Im zweiten Fall lassen sich wiederum zwei Varianten unterscheiden. Einerseits können die gleichen Lieferanten (Systemlieferanten) in allen drei Phasen einbezogen werden (Variante 2.1). Als Paradebeispiel dafür gilt die Automobilindustrie. Dort werden Zulieferer häufig schon ab der Konzeptionsphase von Autoteilen über die Produktion bis hin zur Logistik eingesetzt. Diese Art der Lieferanteninvolvierung ist auch unter den Begrifflichkeiten Forward Sourcing und Simultaneous Engineering bekannt. Andererseits können verschiedene Lieferanten in Konzept und Einkaufs-/Umsetzungsphase eingesetzt werden (Variante 2.2). Ein Beispiel dafür ist der Bereich Produktentwicklung oder Marketing. Dort werden häufig Konzeptwettbewerbe unter Agenturen durchgeführt, während die Umsetzung durch andere Lieferanten erfolgt.

### Einkaufsphase

Das Ziel der Einkaufsphase ist es, die Kosten für die in der Konzeptphase definierten Leis-

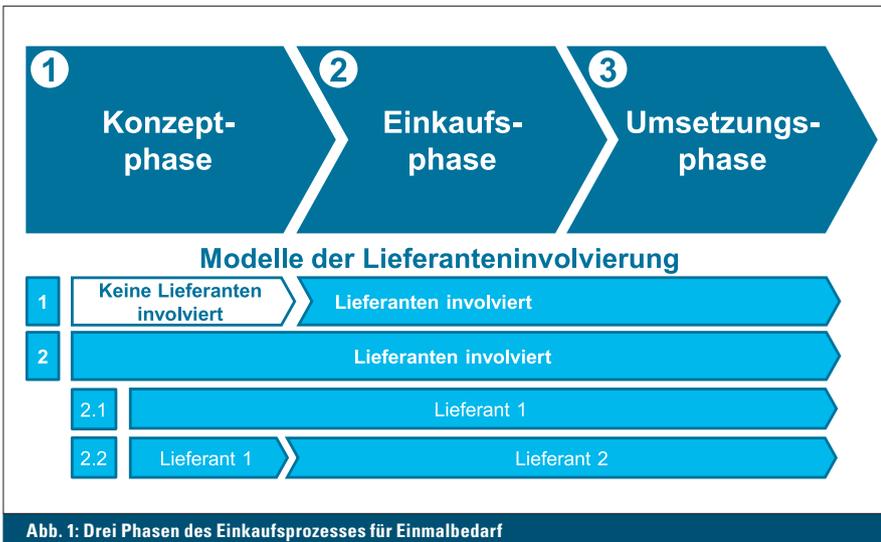


Abb. 1: Drei Phasen des Einkaufsprozesses für Einzelbedarf

tungsanforderungen zu ermitteln. Dabei sind vier Punkte zu berücksichtigen:

- Angebotsdesign;
- Angebotsprozessplanung;
- Hebel zur Kostenfindung;
- Schnittstellenmanagement.

**Angebotsdesign:** Mit dem richtigen Angebotsdesign lassen sich die tatsächlichen Kosten des Bedarfs erfassen. Das Angebotsdesign kann anhand der in der Konzeptphase definierten Leistungsanforderungen erstellt werden. Wenn kein Systemlieferant einbezogen oder Konzeptwettbewerb durchgeführt wurde, sind meist noch nicht viele Informationen über den Bedarf bekannt. In diesem Fall kann eine fokussierte Einkaufsmarktanalyse – in Fachzeitschriften, bei Verbänden, etc. – Indizien für ein mögliches Angebotsdesign liefern. Alternativ wäre eine erste Anfrage ohne Angebotsdesign bei einer kleinen Anzahl von Lieferanten durchzuführen, um deren Angebote zu analysieren. Eine weitere Anfrage kann dann mit einem vorgegeben Angebotsdesign bei

einer größeren Anzahl von Lieferanten erfolgen. Das erleichtert die Auswertung am Ende erheblich. Je nach Komplexität und Budget besteht zudem die Möglichkeit, einen externen Experten für die Entwicklung eines Angebotsdesigns heranzuziehen.

**Angebotsprozessplanung:** Im nächsten Schritt sollte in der Einkaufsphase eine detaillierte Prozessplanung mit mehreren Angebotsstufen erfolgen (siehe Abbildung 2). Sobald der Angebotsprozessplan erstellt ist, ist es wichtig, dass sich alle Beteiligten auch daran halten. Wenn der Prozessplan nur auf dem Papier steht und das Projekt unter Umständen zu spät startet, muss der Einkauf – wie so häufig – den zeitlichen Engpass bei der Kostenfindung ausbaden. Daher ist es notwendig, den Fachbereich auch nach Projektbeginn immer wieder für die erforderliche Zeit der Angebotseinholung zu sensibilisieren. So ein Projekt bleibt dann gerne einmal liegen, weil keine Entscheidungen getroffen werden. Proaktives Nachfragen im Fachbereich nach dem Projektstatus

kann dem aber vorbeugen. Letztlich gilt auch hier die alte Projektmanagement-Regel: Zeitliche Puffer einplanen.

**Hebel zur Kostenfindung:** Für die Kostenfindung ist es wichtig, die verschiedenen Hebel zur Beeinflussung der Kosten vor Augen zu haben. Häufig ist der marktgerechte Preis unbekannt und erfahrungsgemäß liegen die ersten Angebote oft über dem Budget. Der Bedarf sollte zunächst in einzelne Komponenten zerlegt werden. Dann sollten die Komponenten nach Einkaufsvolumen priorisiert und die fünf möglichen Hebel je Komponente abgeklöpft werden (vgl. Abbildung 3):

1. Erweiterung des Lieferantenkreises (z. B. Benchmarking von Komponenten im Internet oder bei anderen Lieferanten);
2. Volumenbündelung (z. B. durch die Reduzierung von Varianten);
3. Spezifikationsoptimierung (z. B. die Verwendung anderer Materialien oder weniger Materialeinsatz);
4. Optimierung der Supply Chain (z. B. durch alternative Transport-, Verpackungs- und Abrechnungswege);
5. Mengenhebel (z. B. Streichung von Komponenten, Reduzierung der Menge von Komponenten).

Eine weitere und sehr praktikable Möglichkeit besteht darin, Zielpreise für einzelne Komponenten oder einen Zielpreis insgesamt vorzugeben. Voraussetzung hierfür ist, dass der Zielpreis realistisch ist und qualifiziert abgeleitet werden kann.

**Schnittstellenmanagement:** Kosten treiben Spezifikationen bzw. Spezifikationen treiben Kosten. In der Produktentwicklung kommt par-

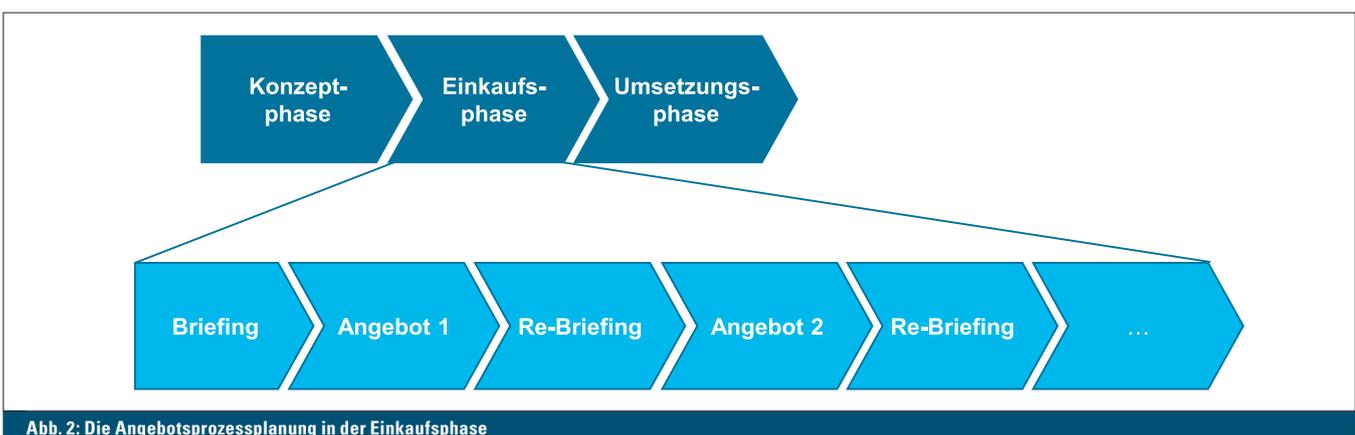


Abb. 2: Die Angebotsprozessplanung in der Einkaufsphase

|             |              | Preishebel                     |                    |                             |                            | Mengenhebel         |
|-------------|--------------|--------------------------------|--------------------|-----------------------------|----------------------------|---------------------|
|             |              | ① Erweiterung Lieferantenkreis | ② Volumenbündelung | ③ Spezifikationsoptimierung | ④ Supply-Chain-Optimierung | ⑤ Mengenoptimierung |
| Komponenten | Komponente A |                                |                    |                             |                            | Einkaufsvolumen     |
|             | Komponente B |                                |                    |                             |                            |                     |
|             | Komponente C |                                |                    |                             |                            |                     |
|             | ...          |                                |                    |                             |                            |                     |

Abb. 3: Hebel zur Kostenfindung abklopfen

allel zur Kostenfindung noch das Prototyping hinzu, das meist durch den Fachbereich gesteuert wird. Daher ist in der Einkaufsphase eine enge Abstimmung mit dem Fachbereich erforderlich, denn dieser entscheidet letztlich über die Spezifikationen. Der Einkauf muss hier als interner Berater auftreten und die verschiedenen Möglichkeiten (Hebel zur Kostenfindung) aufzeigen, mit denen das Projekt im Rahmen des vorhandenen Budgets umgesetzt werden kann.

### Umsetzungsphase

Das Ziel der Umsetzungsphase ist nicht nur die Durchführung der operativen Bestellung, son-

dern auch die Mitverfolgung der Umsetzung. Für diese Phase sind zwei Punkte von Bedeutung:

- Vertragsmanagement;
- Kostenpuffer.

**Vertragsmanagement:** Sofern ein Vertrag nötig ist, lautet die Regel: Keine Auftragsvergabe ohne Vertragsunterzeichnung. Für Einmalbedarf eignen sich häufig Werkverträge, mit denen das gesamte, detailliert beschriebene Werk zu einem definierten Gesamtpreis beauftragt wird. Das schafft auf beiden Seiten einen Anreiz, sich vor Auftragsvergabe grundlegend mit den Kosten und Leistungen auseinanderzusetzen. Es sollte in jedem Fall vermieden werden, Aufträge auf Basis von Kostenvoranschlägen zu vergeben. Auch durch den Einsatz von Pönalen, wie beispielsweise einer Preisreduzierung bei Lieferverzug,

können Risiken abgedeckt werden. So etwas motiviert den Lieferanten zusätzlich zur pünktlichen Leistungserbringung. Müssen Pönalen tatsächlich angewandt werden, sollte die Einsteuerung über den Einkauf erfolgen.

**Kostenpuffer:** Nach Auftragsvergabe ist gerade bei Einmalbedarf Vorsicht geboten. Viele große Projekte zeigen, dass die tatsächlichen Kosten auf Grund von unberücksichtigten Faktoren noch steigen können. Der Bau des Flughafens Berlin Brandenburg ist dafür aktuell wohl eines der prominentesten Beispiele. Wenn Kosten für Leistungen auftreten, an die niemand gedacht hat, führt das im schlimmsten Fall zum Projektstillstand, weil niemand diese Kosten decken kann oder will. Die frühe Einbindung des Einkaufs kann plötzlichen Kostenexplosionen von vornherein deutlich entgegenwirken. Es sollte dennoch ein Kosten-Puffer eingeplant werden. Je komplexer der Einmalbedarf ist, desto wichtiger ist die Einplanung des Kosten-Puffers.

### Fazit

Der Einkauf von Einmalbedarf ist auf den ersten Blick eine undankbare Aufgabe für den Einkauf, weil viele Informationen zu Beginn des Optimierungsprozesses oftmals nicht vorliegen. Wird die Aufgabe jedoch strukturiert abgearbeitet, **so reduziert sich die Komplexität deutlich**, und der Einkauf kann durch sein Know-how einen signifikanten Beitrag dazu leisten, dass die Kosten nicht aus dem Ruder laufen. ■

### Autoren



■ Dr. Bernhard Höveler

ist Geschäftsführender Gesellschafter der HÖVELER HOLZMANN CONSULTING GmbH, Düsseldorf.

www.hoeveler-holzmann.com

E-Mail: bernhard.hoeveler@hoeveler-holzmann.com

■ Vincent van Putten

ist Einkaufsmanagementberater (Alumni) bei HÖVELER HOLZMANN CONSULTING GmbH, Düsseldorf.



# Moderne Wertorientierung – vom „Wertobjekt“ zur „Teilhabe an der Wertschöpfung“

von Walter Schmidt, Frank Ahlrichs und Benedikt Sommerhoff



Im einführenden Beitrag zu dieser Reihe hatten wir „Moderne Wertorientierung – vom ‚Wertobjekt‘ zur ‚Teilhabe an der Wertschöpfung‘“ durch 7 Elemente kurz beschrieben. Wir wollen uns nun dem zweiten Element zuwenden:

## Element 2: Management wirtschaftlich relevanter Qualität

Das Konzept der „wirtschaftlich relevanten Qualität“ orientiert eine Organisation auf die dynamische Balance von 7 Faktoren (siehe [Abbildung 1](#)).

1) Erfüllung von Spezifikationen (Qualität im engeren Sinne)

Die Erfüllung der erwarteten bzw. vereinbarten Spezifikation an Eigenschaften ist die elementare Voraussetzung, wenn ein Produkt/eine Leistung angeboten wird. Es ist dabei zu beachten, dass der Kunde seine Erwartungen und deren Erfüllung **vor allem subjektiv beurteilt**. Die Qualität liegt im Auge des Betrachters – und sie ist relativ zu den Angeboten der Wettbewerber (den Alternativen, die dem Kunden zur Verfügung stehen).

Beispiel:

Im Mai 2014 rief Opel mehrer Tausend Fahrzeuge der Modelle Adam und Corsa zurück und begründete dies selbst damit, sie seien „mit einem Teil des Lenkungssystems hergestellt worden, das nicht den Spezifikationen entsprach“. Folgt man dieser Begründung, liegt hier kein Design-, sondern ein Fertigungs- und insbesondere ein Qualitätssicherungsproblem vor. Der Anwender

*selbst hat bei derart spezifischen technischen Produkten oft keine Möglichkeit, die Abweichung von einer Spezifikation zu erkennen. Das Automobil ist besonders anfällig für sowohl falsch angelegte als auch für schlecht umgesetzte Spezifikationen. Das liegt an der Vielzahl der Baugruppen und Systeme, der Variantenvielfalt der Modelle sowie am hochkomplexen Zusammenspiel aller Systeme.*

2) Abgrenzung

Viele Unternehmen achten darauf, dass ihre Leistung auch im Endprodukt erkennbar bleibt. Wenn die Sichtbarkeit des Zulieferers die Verkaufschancen des Endprodukts verbessert, erhöht das die Werthaltigkeit seines Angebots. Umgekehrt führt das Heraustreten aus der Anonymität zu einem höheren Beobachtungsdruck. **Beide Aspekte sind gegeneinander abzuwägen.**

Beispiel:

*Motortechnik von Bosch ist ein Beispiel dafür, dass sich sowohl markenbewusste Automobilhersteller als auch große Zulieferer einen Vorteil davon versprechen, dass der Zulieferer für den Endkunden eine Sichtbarkeit erhält. Das erreicht Bosch damit, dass das Unternehmen selbst ein auf Qualität und Innovation gestütztes wertvolles Markenimage aufgebaut hat und damit nicht im Wettbewerb der Autofirmen untergeht, sondern deren Image unterstreicht oder gar aufwertet. Andererseits können schlechte Nachrichten über einen Zulieferer für die Reputation des Abnehmer-Unternehmens zu einer Gefahr werden, sofern der Zulieferer bekannt ist oder wird. Die Brandkatastrophe in einer Kleidungsfabrik in Bangladesch und ihre Auswirkungen auf verschiedene internationale Modeunternehmen ist nur ein drastisches Beispiel dafür. Daraus den*

*Schluss zu ziehen, lieber im Schutz der Anonymität zu bleiben, erscheint in Zeiten wachsender Transparenz als keine empfehlenswerte Strategie. Es gilt also schon in der Qualitätskonzeption, sich mit den Chancen und Risiken der Abgrenzung zu befassen. Und das ist keine isolierte Frage des Qualitätsmanagements, sondern betrifft die Strategie des Unternehmens insgesamt – es ist damit auch ein Aufgabenfeld für das Controlling.*

3) Vertrauen

**Vertrauen entsteht aus Verlässlichkeit.** Jedes Unternehmen wird qualitativ daran gemessen, in welchem Maße es seine Versprechungen gegenüber den Kunden hinsichtlich Spezifikation, Termin und Kosten einhält. Das schließt alle vor- und nachgelagerten Prozesse ein, die mit der Nutzung verbunden sind (pre and after sales services); diese stehen immer im Vergleich zu verfügbaren Alternativen.

Beispiel:

*Insbesondere Großprojekte wie die Einführung der LKW-Maut durch ein Konsortium namhafter deutscher Konzerne oder auch der Bau des Berliner Flughafens haben massiv das Vertrauen in die Leistungsfähigkeit der verantwortlichen Unternehmen beschädigt. Die Versprechen und Ankündigungen der Vorstandsvorsitzenden waren dabei unbeirrt erster Bedenken unmissverständlich positiv.*

*Vertrauen spielt auch in viel kleinerem Maßstab eine alltägliche Rolle. Zur Reduzierung der Kapital bindenden Lagerbestände setzen Industrieunternehmen oftmals auf die Zulieferung der benötigten Materialien exakt zum benötigten Zeitpunkt (just-in-time). Lieferanten, die in dieser Wertkette nicht zuverlässig ihre Termine ein-*



Abb. 1: Management wirtschaftlich relevanter Qualität

halten, werden trotz hervorragender Produktqualität ersetzt. An dieser Frage entscheiden sich Wettbewerbspositionen. Ein mittelständisches Maschinenbau-Unternehmen z. B. hat in den letzten drei Jahren ein Programm zur besseren Lieferfähigkeit aufgelegt und dazu ein Frühwarnsystem entwickelt. Der entsprechende Indikator wurde als Spitzen-Kennzahl in das Strategische Haus der Balanced Scorecard aufgenommen. Inzwischen wird die Lieferfähigkeit als integraler Bestandteil von Qualität und Controlling verstanden und durchgängig praktiziert. Die positive Wirkung auf den Auftragseingang ließ nicht lange auf sich warten.

4) Begehrlichkeit

Erst wenn ein Kunde **die angebotenen Produkte und Leistungen eines Unternehmens begehrt**, sind sie für ihn ein erstrebenswertes Gut, für das er bereit ist, einen Preis zu zahlen. Nur dann erhält die Qualität des Angebots wirtschaftliche Relevanz. Außerdem verfügt jeder Geldbesitzer über „unendlich“ viele Möglichkeiten, sein Geld einzusetzen. Wofür er es ausgibt, hängt von seiner Lebenssituation und der Reihenfolge jener Dinge ab, die ihm wertvoll sind. **Erfolgreiche Unternehmen versuchen daher, auf die Rangfolge der Begehrlichkeiten Einfluss zu nehmen.** Es gibt dafür zahlreiche Beispiele: Apple, Ikea, Otto, aber auch ganze Branchen wie die Gesundheits- und Pharmaindustrie, die Landwirtschaft oder die Touristik.

Beispiel:

Apple schafft es, dass tausende Kunden vor den Läden übermachten, um ein neues iPhone-Modell am Verkaufsstart zu ergattern. Die reinen Leistungsdaten seiner Produkte erklären dieses Phänomen nicht. Vielmehr ist es Apple über Jahre hinweg gelungen, **einen regelrechten Markenmythos zu designen** und damit diese Begehrlichkeit hervorzurufen.

Ähnliche Wirkungen anderer großer Marken spielen im Alltag eine ähnliche Rolle – z. B. Aldi, Porsche, Hansgrohe, Boss, Ikea, SAP ... Es mag sehr verschiedene Gründe für Begehrlichkeit geben. Und es gibt sehr verschiedene Wege, das zu erreichen. Wichtig ist in diesem Kontext, dass wir diesen Faktor von vornherein in die Qualitätsarbeit einbeziehen. Das schließt begrenztes Testen ein, um die Wirkungen neuer Lösungen zu erproben. So kooperiert z. B. ein großer Versandhändler mit verschiedenen Start Up's, indem er ihnen bestimmte Entwicklungsmöglichkeiten (Räumlichkeiten, Marketing-Partner, Anschubfinanzierungen etc.) eröffnet und im Gegenzug Informationen erhält, welche Lösungen über ein relevantes Marktpotenzial verfügen und welche eher (noch) nicht. Ähnliche Beispiele gibt es aus der Automobil-Industrie in Richtung der aufkommenden „Sharing Economy“.

Controller können sich in dieser Frage **als Moderatoren der Kooperation von Entwicklern, Produktmanagern, Marketing-Experten und Finanzmanagern bewähren** und „ganz nebenbei“ als Innovationstreiber positionieren. Wenn sie diese Chance nicht ergreifen, werden sich andere dieser Aufgabe annehmen. Denn **das Management von Begehrlichkeiten** wird in den Unternehmen zunehmend **als wichtiger Aspekt der Marktpolitik verstanden und umgesetzt.**

5) Einzigartigkeit

Die Begehrlichkeit eines Wirtschaftsguts ist auch von seiner Verfügbarkeit abhängig. Je niedriger der Grad an Austauschbarkeit mit vergleichbaren Angeboten ist, umso schwerer fällt es dem Kunden, das Objekt der Begehrlichkeit zu erhalten. In seiner Wahrnehmung steigt auf diese Weise (tendenziell) die Wertigkeit des Angebots. Umgekehrt zeigt sich mangelhafte Einzigartigkeit immer wieder dar-

an, dass der Wettbewerb vor allem auf den niedrigsten Preis orientiert wird. Wirtschaftlich relevante Qualität ist daher mit der Frage verbunden, wie wertvoll ein Unternehmen für seine Kunden sein will. Und das ergibt sich **aus der Kombination von Begehrlichkeit und Einzigartigkeit.**

Beispiel:

Die Reisebranche kennt zur Genüge den Mechanismus, dass abgelegene Reisedestinationen zunächst nur einige Individualreisende anziehen, in dieser Klientel aber aufgrund ihrer Einzigartigkeit eine große Begehrlichkeit auslösen. Mit zunehmendem Bekanntwerden des „Geheimtipps“ und wachsender touristischer Infrastruktur vor Ort entsteht ein Boom und die Besucherzahlen nehmen stark zu. Eine kurze Weile ist die Einzigartigkeit noch aufrechtzuerhalten, bis der Massentourismus diese Phase ganz offensichtlich beendet. Die ursprüngliche Klientel kommt nun nicht mehr, die neue Klientel ist eher an niedrigpreisigen Pauschalangeboten interessiert.

Es gibt auch viele Beispiele aus dem industriellen Mitttestand für eine sehr erfolgreiche Kombination von Begehrlichkeit und Einzigartigkeit. So hat sich ein Anbieter für Spezialchemikalien auf wenige Produkte konzentriert, die bei ihren Kunden zur Verminderung der Oberflächenspannung beitragen und die Leistungsfähigkeit der Kunden maßgeblich beeinflussen. Dadurch gibt es einen sehr anspruchsvollen Bedarf, der nur durch wenige Firmen in der Welt gedeckt werden kann. Daraus resultieren realisierbare Preise, die wiederum ein Niveau der erlaubten Kosten ermöglichen, aus denen hohe F&E-Leistungen, ständige Verbesserungen, umfangreiche Fortbildungen und substanzielle Investitionen finanziert werden können.

6) Zahlungsfähigkeit

Qualität bezieht sich immer auf den Kundentyp, den wir bedienen wollen. Das schließt die Beachtung der Zahlungsbereitschaft und Zahlungsfähigkeit des Kunden ein. Nicht jeder, der einen Porsche begehrt, kann ihn auch bezahlen. Der realisierbare Preis und seine Wirkung auf den Absatz werden wesentlich vom Aufwand bestimmt, mit dem die Anwender ihre Probleme bisher lösen. Strategische Preisbildung ist deshalb ein wesentlicher

Bestandteil des Managements wirtschaftlich relevanter Qualität.

**Beispiel:**

Ein innovativer mittelständischer Anbieter von Steuerungselementen für Maschinen und Anlagen hat im Rahmen seiner „Blue Ocean“-Strategie <sup>1</sup> gemeinsam mit wichtigen Kunden einen „Problem-Katalog“ erarbeitet. Aus diesem Katalog wird ersichtlich, welche Ansatzpunkte es für den Steuerungsanbieter gibt, bisherige Lösungen zu verändern („die heutigen Probleme meiner Kunden sind meine Aufträge von morgen“) und welches Umsatz- und Margenpotenzial sich in der Kooperation mit den Kunden ergibt. Daraus sind gemeinsame Entwicklungsprojekte entstanden, an denen beide Partner interessiert sind. Im Kontext solcher Kooperation können Zahlungsbereitschaft wie Zahlungsfähigkeit eher gewährleistet werden, da beide Seiten recht schnell lernen, die Möglichkeiten und Fähigkeiten des jeweils anderen realistisch einzuschätzen. Ganz nebenbei erhöhen sich mit der verbesserten Lösungskompetenz auch die Chancen des Steuerungsanbieters, weitere Kunden zu gewinnen, die mit ähnlichen Problemen konfrontiert sind.

7) Rentabilitätsanspruch

Um den Ansprüchen der Märkte gerecht zu werden und das erforderliche Vertrauen zu gewinnen, ist eine sichere und wiederholte Herstellung der Produkte und Dienstleistungen auf dem erwarteten Qualitätsniveau sicherzustellen. Wiederholung heißt aber nicht Erhaltung des Status quo, sondern **dynamische Reproduktion der Wettbewerbsfähigkeit**. Das muss finanziert werden können. Deshalb ist die Formulierung eines adäquaten Rentabilitätsanspruchs immanenter Bestandteil wirtschaftlich relevanter Qualität. Den Rahmen spannen folgende Fragen:

- Welche Aufwendungen für Forschungs- und Entwicklungsleistungen sind erforderlich, um die Wettbewerbsfähigkeit zu erhalten bzw. auszubauen?
- Welche qualitativen Veränderungen in der Marktpositionierung werden angestrebt?
- Welche Kapitalkosten sind mit der Qualitätsentwicklung verbunden?
- Welche Maßnahmen der Risikovorsorge müssen getroffen werden?

**Beispiel:**

In den letzten Jahren unterliegt z. B. die Prozess-Steuerung vernetzter technologischer Anlagen einem rasanten Wandel. Wer auf diesem Gebiet vorne mitspielen will, muss bereit und fähig sein, **sich immer wieder „neu zu erfinden“**. Ein inhabergeführtes Unternehmen aus dem Norden Deutschlands ist seit vielen Jahren erfolgreich in diesem Geschäftsfeld unterwegs und hat seinen kontinuierlichen Verbesserungsprozess systematisch mit der Produktentwicklung verzahnt. In diesem Rahmen moderiert der Controller-Service quartalsweise durchgeführte Meetings von Produktmanagement, Entwicklung und Marketing, in denen über Fragen der Veränderung von Marktchancen, Empfehlungen über die Weiterführung (oder Beendigung) von Entwicklungsaufgaben und konkrete Umsetzungsmaßnahmen in die Fertigung und den Vertrieb gesprochen wird. Im Ergebnis werden Entscheidungsvorschläge für das Top-Management (oberster Führungskreis aus allen Bereichen) erarbeitet. Diese Vorschläge sind mit einer „fließenden“ mittelfristigen Projektion verbunden, aus der die Einbindung in die erwarteten Zahlungsströme und deren Restriktionen ersichtlich wird. Das Unternehmen spricht bewusst von einer Projektion, weil es für diese Übersicht nicht die Detailliertheit einer Planung

benötigt. Dadurch können Veränderungen in der Markteinschätzung und unerwartete Ergebnisse aus der Entwicklung, wie kontinuierliche Verbesserungen, ohne übermäßigen Aufwand schnell und flexibel verarbeitet werden.

**Typische Fallen bei Nichtbeachtung**

In der Praxis wird Qualität oftmals **auf die Einhaltung vereinbarter Spezifikationen reduziert**. Dann besteht die Gefahr, dass ein Produkt nicht als Gut wahrgenommen wird und sich nicht am Markt behaupten kann. Man spricht gerne von „Dreieck aus Qualität, Kosten und Zeit“ – als ob Kosten und Zeit nicht immanenter Teil der Qualität wären. Das führt schnell zu getrennten Verantwortungen in „Ab-Teilungen“: Der eine – z. B. Entwicklung / Konstruktion – ist für die Einhaltung der Spezifikationen zuständig, der andere – z. B. die Produktion – für die Einhaltung der Kosten und ein dritter – z. B. die Arbeitsvorbereitung – schließlich für den termingerechten Durchlauf bis zum Kunden. Missverständnisse, Hektik und gegenseitige Schuldzuweisungen sind nicht selten die tägliche Folge. Wenn dann der Vertrieb auch noch Sonderwünsche oder gar Zusatzaufträge von Kunden übermittelt, gibt es richtig Stress.

**Autoren**



■ **Dr. Walter Schmidt**

ist Inhaber der Firma ASK, Angewandte Strategie und Kommunikation. Er ist Mitglied des Vorstands im Internationalen Controller Verein e.V.

E-Mail: walter@ask-schmidt.de

■ **Dipl.-Öko. Frank Ahlrichs**

ist Geschäftsführer der Konsequent Management Services GmbH, Radevormwald sowie Leiter des Fachkreises Controlling & Qualität des Internationalen Controller Vereins e.V. und der Deutschen Gesellschaft für Qualität.

E-Mail: kontakt@konsequent-sein.de



■ **Dr. Benedikt Sommerhoff**

ist Leiter Regional der Deutsche Gesellschaft für Qualität und Stellvertretender Leiter des gemeinsamen Fachkreises Controlling & Qualität des Internationalen Controller Vereins e.V.

E-Mail: bs@dgq.de



Beispiel:

Auch in dieser Beziehung zeigen viele Unternehmen, wie durch Kooperation in der täglichen Arbeit dafür gesorgt werden kann, die wirtschaftlich relevante Qualität in all ihren Facetten im Auge zu behalten. Ein Hersteller von sanitären Anlagen z. B. hat in allen Fertigungsbereichen Aufsteller eingerichtet, auf denen mit ganz einfachen Mitteln die Mitarbeiter **über den Stand aller für die Qualität relevanten Faktoren (Auftragsbestand und seine Abarbeitung nach Spezifikation, Kosten und Termi- nen) tagesaktuell informiert werden**. Die Informationen werden im Rahmen einer Kurzbesprechung zum Start jeder Schicht erläutert. Darüber hinaus vertiefen sogenannte „Wochenthemen“ spezifische Fragen der Qualitätsproduktion. Allein die einfach **verständliche Transparenz hat zu deutlichen Verbesserungen** geführt. „Meine Mitarbeiter wollen ordentliche Arbeit leisten. Sie müssen nur sehen können, worauf es dabei am konkreten Arbeitsplatz ankommt“, erläuterte der Produktionsleiter den Erfolg.

Die Qualität von Produkten und Leistungen hängt maßgeblich davon ab, wie begehrt sie für die Kunden sind. Der Kunde muss sich vom Angebot **einen Mehrwert versprechen**, auf den er nicht verzichten möchte. Erst dann erblickt er in den Produkten und Leistungen ein Gut, für das er bereit ist zu zahlen. Diesem Aspekt wird derzeit im Controlling und Qualitätsmanagement zu wenig Aufmerksamkeit entgegengebracht, obwohl hier über die Frage entschieden wird, welche Geldströme zu unserem Unternehmen gelenkt werden.

Beispiel:

Ein Software-Unternehmen hatte jahrelang Probleme, dass Entwickler und Berater wenig miteinander kommunizierten. Die Berater akquirierten Kundenaufträge und versuchten sie irgendwie den Entwicklern zu erläutern. Dabei verstanden die Entwickler oft zu wenig den praktischen Bedarf der Kunden, während die Berater die Komplexität bestimmter Kundenwünsche für die Entwicklung nicht einschätzen konnten. So ergaben sich oft Missverständnisse in den Details, was zu Nacharbeit und damit **zu Mehraufwand und Zeitverzögerungen** führte. Außerdem waren die Entwickler davon überzeugt, dass sie gute Arbeit leisteten. Sie waren stolz auf ihre

Produkte und sahen die Probleme bei den Beratern, die ihre Top-Leistungen unzureichend vermarkteten. Umgekehrt warfen die Berater den Entwicklern vor, Zusagen nicht einzuhalten und unnötige Funktionen in die Lösungen einzubauen, von denen die Implementierung beim Kunden zusätzlich erschwert wurde.

Dieses Problem verschwand relativ schnell, nachdem das Unternehmen beschlossen hatte, Berater und Entwickler gemeinsam zum Kunden zu schicken und diese direkten Kontakte auch während der Auftragsbearbeitung zu fördern. Gleichzeitig wurden die bis dahin streng getrennten Monatsbesprechungen gemischt. Das lief am Anfang etwas holprig. Aber allmählich bekamen die Entwickler ein besseres Gefühl, welche Aspekte ihrer Arbeit vom Kunden tatsächlich als Gut begehrt wurden. Und die Berater erhielten tiefere Einblicke in die Komplexität bestimmter IT-Lösungen. Das hat zu einer signifikanten Leistungssteigerung sowohl im Auftragseingang als auch bezüglich der ökonomischen Ergebnisse geführt. Dazu beigetragen hat auch die spürbare Verbesserung des Betriebsklimas, weil die gegenseitigen Schuldzuweisungen zurückgedrängt werden konnten. Inzwischen sind die alten „Ab-Teilungen“ völlig überwunden. Es wurden flexible Teams gebildet, die sich je nach Aufgabenstellung zusammenfinden.

**Die Aufgaben von Controller-Services und Qualitätsmanagement bei der Gestaltung wirtschaftlich relevanter Qualität**

Im Herbst 2014 haben ICV und DGQ ein gemeinsames Statement veröffentlicht<sup>2</sup>. Darin wurden folgende kooperative Aufgaben für das Gestaltungsfeld wirtschaftlich relevanter Qualität formuliert:

1. Die Entwicklung wirtschaftlicher Exzellenz.
2. Die Gewährleistung dynamischer Wert- haltigkeit der Produkte und Leistungen.
3. Die Unterstützung eines integrativen Führungsstils.
4. Die Gestaltung exzellenter Prozesse.
5. Die Wahrung einer konstruktiven Spannung zwischen Stabilität und Flexibilität in der Prozessführung.

6. Die angemessene Nutzung normenbasierter Systeme.
  7. Die Durchsetzung eines integrierten Management-Reviews.
- (Im Rahmen dieses Artikels können davon nur die Punkte wirtschaftliche Exzellenz und Prozesse angerissen werden. Bei mehr Interesse sei auf das Statement verwiesen.)

**Die Entwicklung wirtschaftlicher Exzellenz**

Das Management wirtschaftlich relevanter Qualität ist eng mit dem Konzept der wirtschaftlichen Exzellenz verbunden. Dieses Konzept zielt auf die Kombination

- der externen Positionierung eines Unternehmens auf seinen Märkten für Absatz, Einkauf, Kapital, Arbeit und Bildung
- mit der internen Ausrichtung auf eine adäquate Organisation mit ihren verlässlichen Prozessen.

In enger Kooperation von Controlling und Qualitätsmanagement geht es dabei vor allem um das Streben nach wirksamer Konsistenz aller Führungs- und Steuerungsinstrumente, der Strukturen und Prozesse sowie der Kultur eines Unternehmens.

Dieses auch als „Reifegradmanagement“ bezeichnete Streben nach wirtschaftlicher Exzellenz beruht auf dem Konzept der European Foundation for Quality Management (EFQM). Das EFQM-Konzept kombiniert mit Hilfe geeigneter Prozesse die Entwicklung von Wert- haltigkeit (Befähiger) und Wertrealisierung (Ergebnisse). Gleichzeitig wird ein erprobtes Bewertungssystem (RADAR) genutzt, um das konsistente Zusammenwirken von Zielsetzung, Planung und Steuerung (Durchführung, Bewertung und Lernen) aller Bereiche darzustellen.

Das Reifegradmanagement bietet eine hilfreiche Methode zur Unterstützung des Managements der Wertschöpfung über die Zeit. Es ist mit dem auf den Dreiklang von Wachstum, Entwicklung und Gewinn (WEG) ausgerichteten Steuerungskreis des Controllings eng verwandt und ergänzt ihn durch Zielsetzung, Planung und Steuerung der **Konsistenz** im Zusammenwirken der verschiedenen, für den Unternehmens-

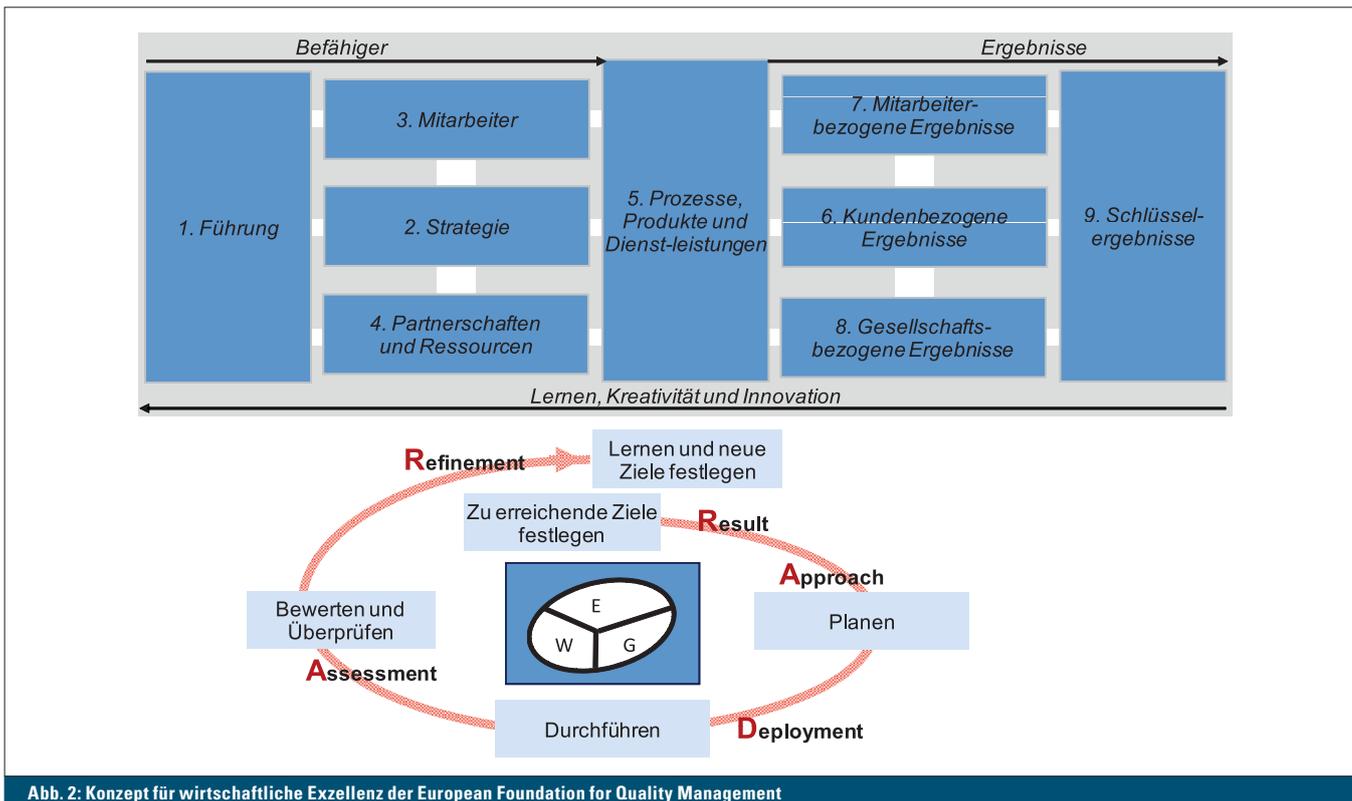


Abb. 2: Konzept für wirtschaftliche Exzellenz der European Foundation for Quality Management

erfolg maßgeblichen Faktoren. Im Controlling gibt es für diese wichtige Aufgabe kein vergleichbares Instrument (siehe [Abbildung 2](#))

#### Beispiel:

Ein mittelständisches Handwerksunternehmen nutzt seit fünf Jahren das Konzept der EFQM, um den Reifegrad seines Management- und Controlling-Systems systematisch zu verbessern. Dazu haben sie schrittweise für jedes der 9 Kriterien Maßnahmen zur verbesserten Zusammenarbeit der Führungskräfte und Mitarbeiter konzipiert. Das schließt ein besseres Verständnis der Ziele, Aufgaben und Erfolgsfaktoren des gesamten Unternehmens ein. In jedem Bereich wurden Gespräche geführt und unerschlossene Leistungspotenziale identifiziert. Es gibt einen Verantwortlichen für das Reifegradmanagement, der den Prozess der Umsetzung vereinbarter Maßnahmen koordiniert. Inzwischen sind die Analysen und daraus abgeleiteten Programme in die Strategie- und Planungsprozesse integriert. Die mit Hilfe des RADAR-Systems gemessene Konsistenz hat sich signifikant verbessert. Auch die ökonomische Leistungskraft ist gestiegen, wobei sich noch erweisen muss, ob das vor allem der konjunkturellen Lage zu verdanken ist oder sich Konsistenz und Leistungskraft auch unter schlechteren Rahmenbedingungen bewähren.

#### Die Gestaltung exzellenter Prozesse

Herzstück der Realisierung wirtschaftlich relevanter Qualität ist die Gestaltung entsprechender Prozesse – der Regeln der gemeinsamen Arbeit zur Erzeugung und Vermarktung von Produkten und Leistungen. Prozesse müssen sicherstellen, dass die Abläufe im Unternehmen koordiniert und mit Zuverlässigkeit vollzogen werden. Dabei geht es im Kern um das Zusammenspiel von vier Handlungsfeldern:

- 1) Die Abstimmung, Vereinbarung und Dokumentation angemessener Strukturen (Verknüpfung von Arbeitsplätzen) und Abläufe (Kooperationsfolge der an den Arbeitsplätzen tätigen Menschen) für die Leistungserstellung.
- 2) Die Integration aller Prozesse eines Unternehmens in einer die Wertschöpfungskette widerspiegelnden „Prozesslandschaft“.
- 3) Die prozessbezogene Gestaltung der Führungsverantwortung mit einer überwiegend dezentralen Prozesssteuerung auf der Ausführungsebene,
- 4) Die Veränderungen im Grundverständnis der Entscheidungsfindung und der Disziplin der Prozesseinhaltung.

Über viele Jahre seit der zweiten industriellen Revolution Ende des 19. Jahrhunderts haben sich Organisation mit einem Schwerpunkt auf

„Ab-Teilungen“ gebildet. Die Unternehmenssteuerung bestand im Wesentlichen aus der Gestaltung der Abteilungsaufgaben und der Schnittstellen zu anderen Abteilungen. Das Management (Abteilungsleitung) war durch ein System der vertikalen Steuerungs- und Kontroll-Informationen gekennzeichnet.

Mit zunehmender Fokussierung **auf die Prozesse als die „Spielregeln“ der Zusammenarbeit** entsteht eine ganz andere Form der Führung und Ausführung. Auf der Basis der vereinbarten Abläufe übernehmen die operativen Prozessteams die Verantwortung für die Ausführung. Sie erhalten die dafür notwendigen Informationen direkt (nicht über einen Linienmanager) und agieren eigenverantwortlich und weitgehend autonom. Das wird durch den Übergang zur „Industrie 4.0“ mit ihrer eigenständigen Vernetzung von Maschinen und Logistik sowie deren dezentraler Steuerung in der Prozessebene (Shopfloor) noch verstärkt.

Beispiele dafür gibt es in der industriellen Fertigung (Gruppenfertigung als Kombination der objektorientierten und verrichtungsorientierten Fertigung). Andere Beispiele sind alle Abläufe im Unternehmen, die in Projekten organisiert sind. In diesem Kontext kombinieren die Men-

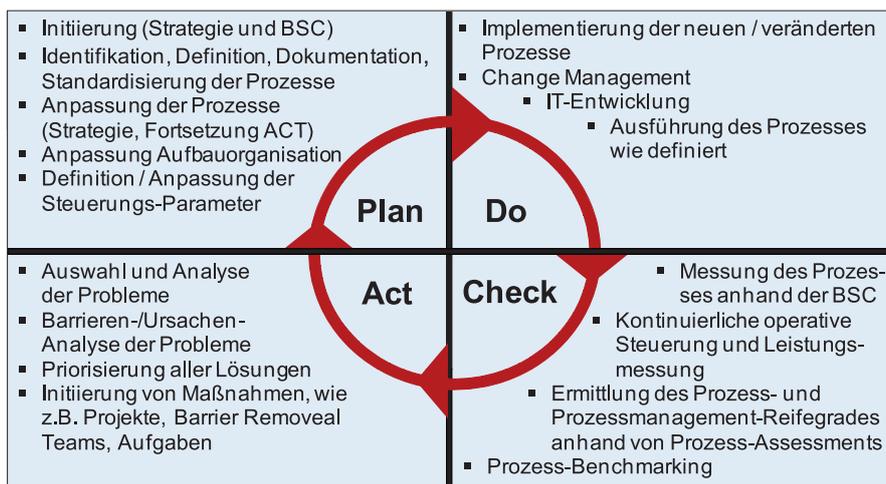


Abb. 3: Das CPM-Konzept der Lufthansa Cargo AG nach den Phasen des PDCA-Zyklus

schen verschiedenartige Ressourcen und bearbeiten einen Auftrag oder eine Produktentwicklung oder eine Investition entsprechend der vorgegebenen Prozesse eigenverantwortlich.

Diese Art der Arbeit **erfordert eine entsprechende Kultur**, sowohl beim Management als auch bei den Ausführenden. Das „Loslassen“ und Führen durch relative Ziele einerseits und die unternehmerische Grundeinstellung der Mitarbeiter andererseits sind Voraussetzungen für das Funktionieren einer Prozessorganisation.<sup>3</sup>

Entscheidend für exzellente Prozesse und deren Wertbeitrag ist die verlässliche Sicherstellung der Prozessergebnisse in Zeit (Pünktlichkeit), Spezifikation (Erfüllung der vereinbarten Anforderungen) und Geld (Kosten), um damit die Zufriedenheit des unmittelbaren Kunden und der damit verbundenen Reputation für das Unternehmen sicherzustellen.<sup>4</sup> Dies wird erreicht durch

- eine klare Zuordnung von Verantwortung im Prozess und Verantwortung für den Prozess in Rollenbeschreibungen und
- ein Prozesscontrolling, welches die Prozessergebnisse einerseits und die Prozessperformance andererseits in Messgrößen und mit klaren Zielen misst und steuert.

Die Rolle des Prozessmanagers umfasst die Aufgabe, die hier genannte Verlässlichkeit (gemessen in einem Prozessreifegrad) zu beobachten und bei Bedarf Anpassungen des Prozesses vorzunehmen. Eine adäquate IT-Unterstützung stellt dabei Instrumente wie ein Prozessmonitoring (Cockpit) oder Workflow-Systeme zur Automatisierung von Prozessen

zur Verfügung. Prozessausführende orientieren an diesen Informationen ihre operative Tätigkeit mit entsprechender Selbststeuerung. Prozessmanager initiieren zugleich eine kontinuierliche Weiterentwicklung des jeweiligen Geschäftsprozesses und passen ihn an sich ändernde Rahmenbedingungen an.

Beispiel:

*Die Lufthansa Cargo AG orientiert die Schritte der kontinuierlichen Weiterentwicklung ihrer Prozesse am PDCA-Zyklus<sup>5</sup> und misst die Erreichung der Prozesskennzahlen im Rahmen einer spezifischen Balanced Scorecard (siehe Abbildung 3). Grundsätzliches Ziel der Gestaltung und Verbesserung der Prozesse innerhalb des Unternehmens – und in enger Abstimmung mit Kunden und Lieferanten über die Wertkette – ist die Erhöhung der Rentabilität des Unternehmens, insbesondere über die Senkung der (Prozess-)kosten. Diese setzen sich zusammen aus den*

- *Nutzleistung*
- *Stützleistung*
- *Blindleistung und*
- *Fehlleistung.*

*Je stärker es gelingt, die Nutzleistung zugunsten der anderen Leistungsarten zu betonen, desto kostengünstiger wird die Herstellung der Marktleistung und desto wettbewerbsfähiger wird ein Unternehmen.*

Je höher der Beherrschungsgrad der Prozesse (Prozessreife) ist, desto höher wird die Reputation und die Bindung und Kaufbereitschaft der Kunden. Und je stärker die Ausrichtung auf die wertschaffenden und wertrealisierenden Pro-

zesse ist, desto kostengünstiger und rentabler wird das Unternehmen sein.

**Fazit**

Im Management wirtschaftlich relevanter Qualität sehen wir ein wesentliches Element Moderner Wertorientierung. Es geht darum, **den Transformationsprozess von Produkten und Leistungen in begehrenswerte Güter auf ökonomische Art und Weise zu bewältigen**. Das ist kein neues Tätigkeitsfeld. Allerdings haben viele Controller diese Aufgaben in der Vergangenheit eher dem Qualitätsmanagement überlassen. Mit der stärkeren Prozessorientierung, die durch Trends wie Big Data und Industrie 4.0 noch vertieft wird, rückt die Qualität und deren wirtschaftliche Relevanz deutlich stärker in das Steuerungszentrum der Unternehmen. Wenn Controller sich als Business-Partner entwickeln und bewähren wollen, müssen sie sich dieser Aufgabe **in Kooperation mit den Qualitätsmanagern** stärker widmen. Anderenfalls werden andere die Rolle übernehmen. Denn sobald ein Bedürfnis erst einmal immanent geworden ist, findet es auch einen Protagonisten, der sich seiner annimmt. Das ist eine Chance, die man nutzen oder versäumen kann.

**Fußnoten**

<sup>1</sup> Vgl. Kim, W. C. / Mauborgne, R. (2005): Der Blaue Ozean als Strategie. Wie man neue Märkte schafft, wo es keine Konkurrenz gibt. Carl Hanser Verlag, München

<sup>2</sup> Vieregge, R. et. al. (2014): Controlling und Qualität – Thesen zur nachhaltigen Steuerung wirtschaftlicher Exzellenz; Schriftenreihe des ICV, Haufe

<sup>3</sup> Zum Aufbau von Prozessorganisationen und deren Elementen siehe auch Knuppertz/Feddern „Prozessorientierte Unternehmensführung“, Schaeffer-Poeschel, 2011

<sup>4</sup> Siehe hierzu das Wirkungsstufenmodell für Prozesse im Statement Controlling und Qualität, S. 52ff.

<sup>5</sup> PDCA = Plan, Do Check, Act, Steuerungsmodell nach William Edwards Deming



## Transfer pricing zwischen Controlling und Tax

von Frank Schöneborn



Transferpreise verursachen häufig Diskussionen zwischen Controlling und Steuerabteilung. Zu unterschiedlich sind Denkweisen und Zielsetzungen. Außerdem gibt es zunehmend arbeitsintensive steuerliche Reporting-Anforderungen an Controller. Die Herausforderungen wachsen für beide Seiten. Der Fokus der Controllerausbildung liegt auf der Konzeption und Auswahl idealer Steuerungsmechanismen und Instrumente zum zielorientierten betriebswirtschaftlichen Lenken von Unternehmen. Controller lernen dazu auch Verrechnungspreise kennen. Deren hohe Relevanz zeigt sich schnell, wenn später in der alltäglichen Praxis Diskussionen mit dem Management oder mit Vertriebsverantwortlichen stattfinden, in denen es um erfolgsbezogene Kennzahlen, um Anreiz- und Bonussysteme und die diesbezüglichen Auswirkungen von Verrechnungspreisen geht. Vor allem die operative Planung ist neben Steuerung und Kontrolle ein weiteres sehr zentrales

Element der Controllerarbeit im Zusammenhang mit Verrechnungspreisen. Diese haben jedoch noch weitere operative Facetten. In der Zusammenarbeit mit der Supply-Chain-Organisation, dem Einkauf oder der IT müssen sich Controller auch mit Problemen der konsistenten Datenhaltung, der Kalkulation oder der Aktualisierung der Einzelpreise im ERP-System befassen. Bereits auf dieser Ebene müssen Prozesse und Daten stabil laufen, wenn moderne Steuerungskonzepte greifen sollen.

### Controller's Gespür für Verrechnungspreise

Controller entwickeln im Laufe der Zeit ein Gespür, wie Verrechnungspreise einzusetzen sind, **um die gewünschte Lenkungswirkung auf das Gesamtunternehmen und die handelnden Personen zu erzielen.** Allerdings dürften auch viele Controller in Gesprächen mit Verantwortlichen der Steuerabteilung bemerkt haben, dass auch diese das Gebiet der Verrechnungs-

preise für sich besetzt haben. Durch die Zunahme **grenzüberschreitender Beziehungen innerhalb eines Konzerns** wird „Transfer pricing“ **heute vom steuerlichen Standpunkt dominiert.** Über viele Jahre sollten und konnten Steuerabteilungen den Übergang vom operativen Ergebnis zum Net Profit exklusiv verantworten und haben neben der verpflichtenden gesetzlichen Compliance auch Wege gesucht, die Steuerquote zu optimieren und so, ähnlich dem Anspruch der Controller, den Wert des Unternehmens zu steigern. Das Instrument sind internationale Verrechnungspreise. Mit ihnen werden Gewinne oder Verluste international verteilt, das Nutzen eventueller Besteuerungsunterschiede liegt auf der Hand. Natürlich haben dies auch die Finanzverwaltungen erkannt und verschärften kontinuierlich gesetzliche Vorschriften.

Im Zentrum der steuerlichen Betrachtungsweise steht der gesetzlich verankerte „Fremdvergleichsgrundsatz“, nach dem Konzerne intern fremdübliche Konditionen anzuwenden haben.

Jede konzerninterne Geschäftsbeziehung muss so gestaltet werden, dass sie einer Fremdvergleichsprüfung standhält. Im Ergebnis sollte auch die globale Gewinnverteilung im Konzern nicht mehr angreifbar sein.

Das übergeordnete bestimmende steuerliche Konzept ist das Verrechnungspreissystem. Dies wird von Steuerexperten nach Betrachtung aller grenzüberschreitenden Beziehungen sowie nach eingehenden Funktions- und Risikoanalysen insgesamt für den Konzern entworfen und schriftlich für alle Konzerngesellschaften dokumentiert. Steuerabteilungen müssen alle Gesellschaften und deren 1:1 Geschäftsbeziehungen charakterisieren, beurteilen und schlussfolgernd festlegen, mit welcher Methode „der Verrechnungspreis“ für eine bestimmte Geschäftsbeziehung ermittelt werden muss und wie „hoch“ dieser quantitativ sein soll. Dies erfolgt nicht willkürlich, es müssen Benchmark-Studien über unabhängige Drittunternehmen hinzugezogen werden, um mangels besserer Alternativen die Höhe von Zielmargen, Gewinnen oder Aufschlägen abzuleiten. So weisen Konzerne in steuerlichen Prüfungen nach, dass alle ein- und ausgehenden konzerninternen Transferpreise „fremdüblich“ sind.

Während Steuerexperten die globale Verteilung des Konzerngewinns im Blick haben und innerhalb des rechtlich zulässigen Rahmens nach Wegen zur Optimierung der Steuerlast suchen, denken Controller an die Lenkungswirkung von Verrechnungspreisen zur Gewinnmaximierung. Dazu sollte das Erwirtschaften eines Gewinns Vorrang haben, bevor über dessen Besteuerung gesprochen werden kann. Der bekannte Grundsatz „tax follows business“ bringt dies auf den Punkt. Vor allem aber für Anteilseigner stellt sich die Frage, welche Steuerungsgröße im Unternehmen ideal ist: das in der Praxis (noch) überwie-

gende operative Ergebnis oder nicht doch der Gewinn nach Steuern.

## Aktuelles aus der Welt der Steuerexperten

Traditionell sind Verrechnungspreissysteme von außen unsichtbar, unabhängig davon ob sie im Konzern von Steuerexperten oder Controllern entwickelt und aufgebaut wurden. Erst in jüngerer Vergangenheit rückte vor allem, getrieben durch bekannte Internet- & Technologiekonzerne, das Thema steuerliche Optimierung mittels internationaler Verrechnungspreise in den Blickpunkt der Öffentlichkeit. Hier wurde erstmals von außen sichtbar deutlich, wie diese **für eine teilweise aggressive Steueroptimierung genutzt wurden**. Die Empörung in der Öffentlichkeit war und ist enorm, so dass auch der Druck auf die Politik wuchs. So haben die G20 über die OECD eine Initiative gestartet, um künftig aggressive oder missbräuchliche Modelle zur Verschiebung oder Vermeidung von Besteuerung auf internationaler Ebene zu erschweren bzw. zu verhindern.

Ein erstes Diskussionspapier „Addressing Base Erosion and Profit Shifting“ (BEPS) vom Februar 2013 beschrieb die in der Praxis häufig vorkommenden Steuersparmodelle, wie z. B. ein mehrfaches grenzüberschreitendes Umleiten von Zinsen und Lizenzen. Dürfen Konzerngesellschaften in (Niedrigsteuer-)Ländern **ohne unternehmerische Substanz in der Zukunft noch nennenswerte Gewinne haben?** Durchweg wird die Forderung nach mehr Transparenz deutlich, demgegenüber stehen Argumente zum Schutz von Geschäftsgeheimnissen und die Kritik an nicht flächendeckend vorhandenen Doppelbesteuerungsabkommen, Unternehmen müssen vor willkürlicher Doppelbesteuerung geschützt werden.

Von dieser inzwischen in Steuerkreisen sehr intensiv geführten „BEPS“-Diskussion dürfte kaum ein Controller Notiz genommen haben. Jedoch wird dies nicht mehr lange dauern. Als Teil eines **im Juli 2013 veröffentlichten „Action plans“ wurde der Wunsch nach Offenlegung der internationalen Gewinnverteilung entlang kompletter Wertschöpfungsketten geäußert**. Im September 2014 veröffentlichte die OECD jetzt ein „Country-by-Country“-Reporting template, mit welchem internationale Konzerne diverse Finanzdaten, so u. a. die globale Gewinnverteilung sowie die Steuerzahlungen darauf, allen Finanzverwaltungen offenlegen sollen. Es zeichnet sich ab, dass diese Berichtspflicht in 1-2 Jahren Realität wird, sobald erste Länder die neuen Vorgaben der OECD-Richtlinien in lokales Recht umsetzen. Spätestens dann rollt die Welle auf Controller zu. Es ist naheliegend, dass hier die arbeitsintensive Datensammlung zu bewältigen sein wird.

Wie lässt sich aufgrund dieser Entwicklungen die Zusammenarbeit zwischen Steuerexperten und Controllern erfolgreich gestalten? Besteht Konfliktpotenzial oder droht finanzieller Schaden? Was sind bewährte Ansätze und wo gibt es Schwierigkeiten? Worauf können und sollten Controller bereits heute achten?

## Gewinntransparenz für die Finanzämter

Solange lokale Finanzverwaltungen noch nicht das „big picture“ auf den Konzern haben, bleiben sie auf die in ihrem Staat ansässige Konzerngesellschaft fokussiert. Hier bestimmt sich das für sie relevante Steuersubstrat. Der Gewinn der Einzelgesellschaft wird geprüft. Hält er einem Fremdvergleich stand? Ist er im Verhältnis zur Größe, Bedeutung sowie den ausgeübten Funktionen und Risiken unangemessen niedrig? Ursächlich dafür wären nicht adäquat ermittelte Transferpreise, dies kann sich sowohl auf die Preise eingehender oder auch ausgehender Konzernlieferungen und -leistungen beziehen. Am Anfang stehen grundsätzliche Fragen: „Was passiert in der Gesellschaft?“, „Welche Funktionen übt sie aus?“, „Wie ist sie mit anderen Konzernunternehmen im Leistungsaustausch verbunden?“

### Autor



#### Dr. Frank Schöneborn

verantwortete in der Merck KGaA für 4 Jahre das globale Transfer Price Management für den Konzern und ist seit kurzem als CFO und General Manager im Rahmen einer Post Merger Integration von Merck in London tätig. Zudem ist er Mitglied im ICV-Fachkreis Verrechnungspreis-Management – Schnittstelle Controlling/Steuern.

E-Mail: frank.schoeneborn@t-online.de

Konzerngesellschaften üben eine, häufig auch parallel mehrere oder sehr viele Funktionen aus. Es kann sich um eine Vertriebs-, eine Produktions-, eine Forschungs- oder auch um eine Servicegesellschaft handeln. In der Praxis sind häufig größere Gesellschaften anzutreffen, die mehrere solcher Funktionen gleichzeitig ausüben und auch gegenseitig im Leistungsaustausch stehen. Steuerexperten sprechen von „Hybridgesellschaften“ oder „Zebras“. Aus steuerlicher Sicht werden diese Aktivitäten zusätzlich charakterisiert: es kann sich konzernintern um risikoreduzierte Auftragsforschung oder auch Auftragsproduktion handeln, alternativ können es vollwertige („fully-fledged“) Aktivitäten sein.

Im Vertrieb kann es neben „fully-fledged“ und „limited-risk“ noch Kommissionärsmodelle, Sales-through-Aktivitäten („hub's“) oder ausländische Betriebsstätten geben. Es liegt nur selten der Fall vor, dass es nur eine sogenannte Entrepreneurgesellschaft gibt und alle anderen Konzerngesellschaften ausschließlich eine Funktion haben, idealerweise risikoreduziert sind oder lediglich Routineleistungen erbringen. Initiativen bislang stark zergliederter Konzerne zur Reduzierung der Gesellschaften verschärfen diese Situation noch.

Steuerexperten kennen die Herausforderung, in der **Verrechnungspreisdokumentation alle grenzüberschreitenden Geschäftsbeziehungen adäquat zu beschreiben**. Für den Nachweis der Angemessenheit des zu versteuernden Gewinns werden mit Blick auf das Funktions-/Risikoprofil bestimmte Verrechnungsmethoden wie z. B. „Brutto- oder Nettomargenmethode“ oder „Cost-plus“ festgelegt. Am Geschäftsjahresende sollte die Gesellschaft nicht wesentlich vom Margenziel abweichen. Für einfache Gesellschaften ist das leicht überprüfbar. Bei komplexeren Gesellschaften mit mehreren Funktionen hingegen besteht die Herausforderung an Controller, die summarisch vorliegende GuV einer Gesellschaft mit allen Erträgen und Aufwänden vollständig und belastbar in die ausgeübten verrechnungspreisrelevanten Geschäftsbeziehungen mit anderen Konzerngesellschaften aufzuteilen. Ohne dies kann die angemessene Profitabilität nur schwer plausibel dargestellt werden. Das klingt einfach, die Daten sollten

problemlos zu ermitteln sein. Entsprechend werden diese Daten im Controlling angefragt.

### Wenn es bereits an der Kommunikation scheitert

Häufig versteht der Controller zunächst nicht, welchen GuV-Aufriss die Steuerkollegen meinen. Die betriebswirtschaftlichen Steuerungsebenen sind führend, entsprechend wurden auch die GuV-Aufteilungen horizontal und vertikal mit sinnvollen und steuerungsrelevanten Detailebenen konzipiert und in den Systemen umgesetzt. Daher wird ein Controller öfters die Rückmeldung geben müssen, dass die Daten nicht, wie gewünscht, lokal oder zentral vorliegen – und zu deren (einmaliger) Aufbereitung erst tagelange manuelle Arbeiten in Excel erforderlich wären. Das ist für Steuerexperten schwer nachvollziehbar. In jedem Fall müssen die Daten aber aufbereitet und bereitgestellt werden, die Erfüllung der rechtlichen Vorschriften bietet keinen Spielraum. Die Zahlenwerke müssen korrekt sein und eventuelle Kostenallokationen „sachgerecht“ erfolgen.

Controller sind keine Buchhalter und nicht selten treffen erneut sehr unterschiedliche Sichtweisen aufeinander. Die Beurteilung, was „wesentlich“, „relevant“, „angemessen“, „sinnvoll“ und „unverhältnismäßig“ ist, dürfte sehr unterschiedlich ausfallen. Steuerexperten müssen sich beim Gestalten von Verrechnungssystemen an Gesetze halten und genau arbeiten, Controller hingegen können ihre Controlling-Systeme völlig frei gestalten, aufbauen und auch aus Effizienzgesichtspunkten nach eigenem Ermessen Aufwand und Nutzen abwägen. In der Praxis ist es zu Beginn hilfreich, sich gegenseitig die unterschiedlichen Denk- und Sichtweisen und Systemansätze zu erklären. Erfahrungen zeigen, dass bei einem ersten Austausch trotz gleicher Sprache erhebliche Missverständnisse entstehen können. Heute werden Begriffe wie z. B. „Verrechnungspreis“, „Transaktion“, „Kostenaufschlag“, „Standardpreis“ und „Dokumentation“ von Controllern und Steuerexperten in völlig unterschiedlicher Bedeutung verwendet.

### Die Evolution von Controlling- und steuerlichen Verrechnungssystemen verlief

**parallel, es gab keinen funktionsübergreifenden Ansatz.** Umso interessanter wird der Austausch, wenn die kommunikativen Hürden übersprungen wurden und die Erkenntnis reift, dass das steuerliche Verrechnungssystem nicht zum Controllingssystem passt. Können beide Systeme nebeneinander bestehen oder dominiert eines? Sollte die Betriebswirtschaft Vorrang haben, resultieren unter Umständen erhebliche finanzielle Steuerrisiken. Wird im Gegensatz dazu das Controlling-System verworfen, kann das Unternehmen nicht mehr adäquat gesteuert werden. Im Extremfall führt das zum Konkurs. In diesem Fall wäre auch nichts mehr zu besteuern.

### Transfer Pricing Management nicht ohne Controller

Viele Konzerne steuern nicht mehr über die Ebene der Konzerngesellschaften. Globale Profitcenter, Regionen, Sparten oder Business Units sind die Regel. Durch diesen Transformationsprozess sanken aus Sicht der Controller Transferpreise vermeintlich in ihrer Bedeutung; sie verschwinden ggfs. ganz aus dem Sichtfeld. Als Partner des Managements verfolgen Controller das Ziel der Maximierung **des globalen Gewinns, die Profitabilität einzelner Gesellschaften ist nachrangig**. Transferpreiseffekte werden in der GuV durch die konsolidierte Betrachtung eliminiert. Allenfalls **Beteiligungscontroller** schauen noch auf die Bilanz der Gesellschaft und prüfen z. B. die Finanzierungsstruktur und den Bewertungsansatz. Tatsächlich sind Transferpreise auf Artikelebene aufgrund der datengetriebenen technischen Prozesse in den ERP-Systemen weiterhin von Bedeutung, beispielsweise für Produktionscontroller zu Standardkostenkalkulationszwecken.

Auch ist jeder einzelne Preis für Artikel im Sortiment ein Instrument zur operativen Aussteuerung der Gewinnverteilung zwischen den an der globalen Wertschöpfung beteiligten Konzerngesellschaften, dies gilt vor allem für die Steuerung von Vertriebsmargen. Preise sind zu kalkulieren, regelmäßig zu aktualisieren und im System, d. h. in den einzelnen ERP-Modulen zu verschlüsseln. Praktiker kennen die pragmatischen korrigierenden Ausgleichszahlungen am Jahresende. Diese sind jedoch in vie-

lerlei Hinsicht problematisch. Neben der häufig schwierigen Abwicklung und Darstellung in GuV und Bilanz ziehen sie häufig **weitere steuerliche Risiken nach sich, die Controller seltener erkennen**: Schwerlich würden unabhängige Dritte ein solches Instrument zur Korrektur der tatsächlich miteinander erwirtschafteten Gewinne in Erwägung ziehen, eine kritische Einstellung der Finanzverwaltungen gegenüber solchen Maßnahmen ist zu erwarten. Nicht übersehen werden darf der Zoll: Behörden werfen ebenfalls einen genaueren Blick darauf, es stellt sich für sie rückwirkend für jeden Einfuhrvorgang die Frage nach der „richtigen“ Bemessungsgrundlage für die importierten Güter, wenn z. B. die EU-Grenzen überschritten werden.

Die Alternative liegt im **laufenden Überwachen und unterjährigen Aussteuern der Intercompany-Margen** als Teil des Tagesgeschäftes. Dieses Überwachen muss entsprechend den Vorgaben der Steuerabteilung auf Ebene der verrechnungspreisrelevanten Geschäftsbeziehungen erfolgen. Dies ist kaum mit Excel zu leisten. Aktuell gibt es nur wenig Informationsaustausch sowie kaum Praxisberichte über aktuell eingesetzte Reporting-Tools zur Bedienung dieser Anforderungen. Bei „Transfer pricing Software“ handelt es sich in der Regel um unterstützende Programme zur effizienten Erstellung von Benchmark-Studien sowie zur Verwaltung, Bearbeitung und Aktualisierung von globalen und lokalen Verrechnungspreisdokumentationen. Kaum bekannt sind integrierte Lösungen, mit denen Controller laufend die GuV-Daten in den notwendigen Sichten stabil und effizient aus ERP- oder BI-Systemen generieren und überwachen können, um sie dann nach Abschluss des Geschäftsjahres der Steuerabteilung für die **steuerliche Verrechnungspreisdokumentationen** zur Verfügung zu stellen.

Sicher wäre eine automatische Anbindung an die ERP-Systeme der Konzerngesellschaften wünschenswert, dies ist jedoch für Controlling und die IT eine große Herausforderung. Viele Konzerne haben bereits heute ähnliche oder sogar gleichartige steuerliche Anforderungen an die Datentransparenz. Es wird sich zeigen, ob sich Standard- und Inhouse-Lösungen durchsetzen werden.

## Fazit

Controller werden sich in Zukunft noch viel umfassender und vor allem funktionsübergreifend mit dem Thema „Transfer pricing“ auseinandersetzen müssen. Unter Verrechnungspreisen wird nicht mehr nur der konzeptionelle Centeransatz zur betriebswirtschaftlich-optimalen Steuerung von Unternehmen oder Unternehmensteilen verstanden. Controllerfragestellungen wie „Zu welchem Stundensatz oder Preis werden Leistungen oder Produkte zwischen Kostenstellen, Profitcentern oder Gesellschaften innerhalb einer Firma bzw. eines Konzerns verrechnet?“ schaffen Kostentransparenz, sind für die Unternehmenssteuerung bedeutsam und müssen täglich beantwortet werden. Controller müssen aber erkennen, dass Steuerexperten das Thema für sich besetzen und deren Entscheidungen aufgrund von verschärften und vor allem verbindlichen Rechtsvorgaben vorrangig sind. Zu schnell stehen Millionenbeträge auf dem Spiel. Über Jahre kumulierte Zinsen, Strafzuschläge und der neben der potentiellen Doppelbesteuerung nicht ganz abwegige Vorwurf einer eventuellen Steuerhinterziehung sollte auch Controller sensibel werden lassen. Durch den weltweit festzustellenden Druck der Steuerbehörden im Kampf um das Steuersubstrat werden die Herausforderungen noch steigen, entsprechend wachsen die Anforderungen an Transparenz und Datenqualität. Hier verlassen sich Steuerexperten in Konzernen auch künftig auf ihre Controller. ■

## ICV-Fachkreis „Verrechnungspreis-Management – Schnittstelle Controlling/Steuern“

Um dieses Gebiet mit hohem Praxisbezug weiter zu vertiefen, bewährte Lösungen zu diskutieren und Best Practices zu entwickeln hat der Internationale Controller Verein (ICV) am 20. November 2013 den Fachkreis „Verrechnungspreis-Management – Schnittstelle Controlling/Steuern“ gemeinsam mit 21 Vertretern aus Industrie, Wissenschaft und Beratung gegründet. Die Teilnehmer sind überwiegend in der Funktion als Leiter Controlling, Leiter Steuern oder Leiter Finanzen in D/A/CH tätig, dies eröffnet funktionsübergreifende Diskussionen und die Gewinnung neuer Einsichten. Der Fachkreis trifft sich regelmäßig.



### Eine engagierte sportliche Kollegin

**Gundula Artmann** hat während ihres Ausrittes auf dem Vereinspferd „Calisto“, ihren Arbeitgeber die CA Akademie in Wörthsee-Ettersschlag besucht.

Wir, das CM-Team, vom Nachbargebäude, haben gestaunt und gleich einen Schnappschuss gemacht!

li. Herbert Weilingner

# Stichwort: Überziehungskredite

von Peter Hoberg

Überziehungskredite sind in letzter Zeit wieder stärker in die öffentliche Diskussion gerückt, weil die Banken beschuldigt wurden, die Senkung des Zinsniveaus nicht im Zinssatz für Überziehungskredite weitergegeben zu haben. Viele Untersuchungen wie die vom Finanztest (Stiftung Warentest im Heft 9/2013) zeigen die Berechtigung dieses Vorwurfes. Überziehungszinssätze, die häufig zwischen 10 und 14% liegen (Durchschnitt 11,31% und in der Spitze bis zu 14,75% laut Stiftung Warentest), werden auf fast 20% erhöht, wenn der genehmigte Überziehungsrahmen überschritten wird. Für die Kunden ist die Möglichkeit zur Überziehung des Girokontos im ersten Schritt sinnvoll. Denn bei falscher Finanzplanung (eine Einzahlung kommt zu spät oder zu niedrig) **könnte es sonst zu Nichtausführungen von Überweisungen kommen**. Das Gleiche gilt bei unvorhergesehenen Auszahlungen (z. B. teure Autoreparatur). Kunden, welche die Überziehungskredite nur im Ausnahmefall in Anspruch nehmen, werden diese schnell wieder zurückführen (Kundengruppe 1).

Die Kundengruppe 2 hingegen lebt fast durchgängig mit dem überzogenen Konto, weil die Einzahlungen nicht reichen oder die Konsumwünsche die Vernunft überstimmt haben. Fast immer muss in dieser Gruppe eine geringe finanzielle Bildung festgestellt werden, **was diese Kunden zu beliebten Opfern der Banken macht**.

Banken profitieren in mehrfacher Hinsicht von den überhöhten Überziehungszinssätzen.

Von der Kundengruppe 2 erhalten sie extrem hohe Zinsen, denen zurzeit kaum Refinanzierungskosten gegenüber stehen. Die Verteidigung läuft über den Hinweis, dass hohe Ausfälle zu verzeichnen sind. Dieses Argument ist jedoch falsch. Selbst wenn es zu Ausfällen in einer Kundenbeziehung kommt, so hat die Bank im meist mehrjährigen Kampf der Kunden hohe Zinsen kassiert, so dass die Verluste sehr gering sind. Untersuchungen gehen von maximal 2-3% aus. Eine Forsa-Studie im Auftrag des BMELV (<http://www.bmelv.de/SharedDocs/Pressemitteilungen/2012/207-DispoZins.html>) nennt sogar nur 0,3%, was weit unter dem Ausfallsatz bei Ratenkrediten liegt, die ja viel geringere Zinssätze aufweisen. Im Weiteren führen überzogene Girokonten auch zu einer erhöhten Kundenbindung, da Konto-Neueröffnungen bei der Konkurrenz mit überzogenen Konten kaum möglich sind.

Die Banken ziehen aber auch einen sehr hohen Nutzen aus einer weiteren Kundengruppe, und zwar indirekt. Angesichts der hohen Zinssätze versucht diese Kundengruppe 3, auf keinen Fall das Konto zu überziehen. Das Mittel dazu sind sehr/zu hohe Bestände auf den Girokonten. Anstelle die zu hohen Beträge auf besser verzinslichen Tages- oder Termingeldkonten anzulegen, bleiben sie als zinsloser Bodensatz auf den Girokonten, **so dass die Banken eine kostengünstige Finanzierung erhalten**. Laut Bundesbank betrug die Sichteinlagen im November 2014 ca. 1,4 Billionen Euro. Bei einem langfristigen Zinsverlust von 3% p. a. entgehen

den Kunden somit jährlich 42 Milliarden Euro an Zinsen. Zurzeit verlieren die Kunden durch die Niedrigzinsen ca. 1%, was immer noch 14 Milliarden pro Jahr ausmacht. Dies ist viel mehr als die Sollzinsen der Überziehungskredite, die bei einem Bestand von ca. 40 Milliarden und dem Durchschnittssatz von 11,31% ca. 4,5 Milliarden pro Jahr bringen. Der indirekte Effekt ist für die Banken also viel wichtiger. Trotz der täglichen Verfügbarkeit der Sichtenanlagen bleibt über das Gesetz der großen Zahl ein sehr stabiler Bestand, mit dem für die Banken **eine zuverlässige Finanzierung zu minimalen Kosten möglich wird**.

Es ist in diesem Umfeld offensichtlich, dass die Banken kaum Modelle anbieten, mit dem das Girokonto und das Tagesgeldkonto verknüpft werden, so dass das Girokonto täglich auf Null gestellt wird. Banken haben ein großes Interesse an hohen Beständen auf Girokonten. Das Vorzeichen ist dabei nicht so wichtig, weil in beiden Fällen gut verdient wird.

Schlussfolgerung: Kundengruppe 1 **sollte bei wieder steigenden Tagesgeldzinsen mehr Mut zur Anlage in Tagesgeld** aufbringen. Selbst wenn das Girokonto kurzfristig einmal überzogen wird, kosten normalerweise einige Tage Überziehung weniger als der Entgang von Zinsen durch einen dauerhaft zu hohen Girokontobestand. So entstehen bei einer Überziehung von 500 € beim Durchschnittszinssatz von 11,31% für 5 Tage nur Sollzinsen von weniger als 0,8 Euro.

Kundengruppe 2 **sollte aufhören, Konsum zu finanzieren**. Noch vorhandene Überziehungen sollten auf günstigere Kredite umgeschuldet werden mit dem Ziel der vollständigen Rückzahlung. Häufig hilft es bereit, Gebrauchsgüter statt Neuwaren zu kaufen (Beispiel Auto, Mobiltelefon, Möbel etc.).

Kundengruppe 3 **sollte überhöhte Bestände umgehend abbauen**. Per E-Banking ist ja eine schnelle Reaktion möglich (z. B. Rücküberweisung vom Tagesgeldkonto), wenn Unvorhergesehenes passiert.

Wenn dann doch einmal ein Überziehungskredit notwendig wird, so kann mit der Bank durchaus über den Zinssatz verhandelt werden.

## Autor



### Prof. Dr. Peter Hoberg

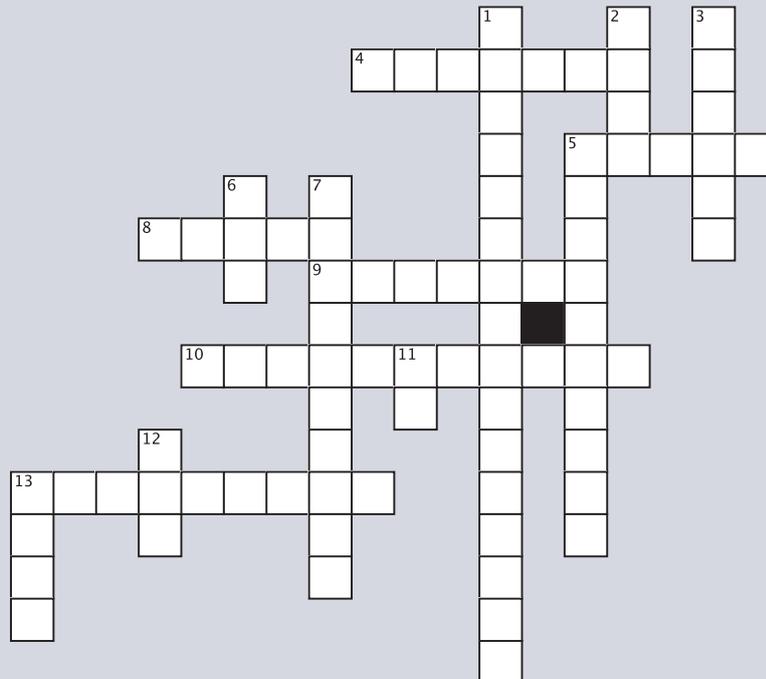
lehrt als Professor für Betriebswirtschaftslehre an der Fachhochschule Worms. Auf Basis einer 15-jährigen Erfahrung in internationalen Unternehmen beschäftigt er sich insb. mit Themen des Controllings und der Investitionsrechnung. Schwerpunkt seines Interesses ist die Verbindung von Theorie und Praxis.

E-Mail: [peterhoberg@web.de](mailto:peterhoberg@web.de)

# Dietmar Paschers Controllerrätzel



Dipl.-Ing. Dietmar Pascher  
d.pascher@ca-akademie.de



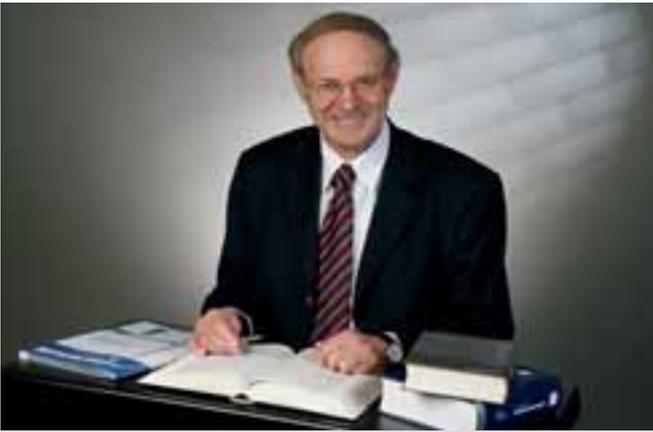
### Waagrecht

4. Zusammenstellung von Daten in Spalten und Zeilen
5. Ratingagentur
8. Englische Abkürzung für Ergebnis vor Zinsen, Steuern und Abschreibung auf Firmenwert (good will)
9. Mangel an wirtschaftlichen Ressourcen
10. Summe der Barwerte aller Ein- und Auszahlungen
13. Für welche Berichtsregel nach Hichert@SUCCESS steht das letzte S: Richtig gliedern

### Senkrecht

1. Teil einer Umsatzabweichung
2. Welche Methode des Verbrauchsfolgeverfahren orientiert sich am Mindesthaltbarkeitsdatum (First Expired)
3. Elektronische Börse in den USA
5. Kennzahlen
6. Abkürzung für einen Abweichungsbericht
7. Vorstandsmitglied des ICV
11. Abkürzung einer Gesellschaftsform
12. Abkürzung für die Ergebnisrechnung in der Buchhaltung
13. Bezeichnung der "linken" Seite eines Konto

Lösung: 1. Mengenerabweichung, 2. FIFO (First Expired), 3. NASDAQ, 4. Tabelle, 5. senkr. Messgröße, 6. Moody, 7. Haeglerlargo, 8. EBITA, 9. Engpass, 10. Kapitalwert, 11. Ag, 12. GUV, 13. senkr. Soll, 13. waagr. Structure



### Auf ein Wort

#### Begrüßungs-Zitat dieser Neuausgabe und zum neuen Jahr

„Nur weil wir den Idealzustand nicht erreichen können, bedeutet das nicht, dass wir uns nicht an einem Idealzustand orientieren und pragmatische Schritte auf dem Weg dorthin unternehmen können.“ (Peter Michael Bak)

#### Sehr geehrte Damen und Herren, liebe Kolleginnen und Kollegen,

ich freue mich, **Sie zur 204. Ausgabe des Literaturforums** begrüßen zu dürfen – zur neuen Ausgabe Ihrer Literaturvermittlung mit Fachkommunikation.

In dieser Ausgabe finden Sie:

1. Literarische Schlaglichter/Leseproben
2. Buchbesprechungen zu den Themenbereichen

- Energiecontrolling
- Controlling
- Mittelstand
- Unternehmenskommunikation
- Recherchieren

3. Das Schreib- und Medien-ABC: Gleichstellung von Frau und Mann in der Sprache

#### Leser bzw. ICV- und RMA-Mitglieder als Autoren

Das Controller Magazin ist zugleich Mitgliederzeitschrift des Internationalen Controller Vereins (ICV) und der Risk Management Association e.V. (RMA). Daraus ergibt sich, geeignete neue Veröffentlichungen von Mitgliedern dieser Organisationen im Literaturforum besonders zu berücksichtigen und in die Aufmerksamkeit zu rücken. In dieser Ausgabe stehen folgende **ICV-Mitglieder** als Autoren mit diesen Titeln:

Ronald Gleich (Hrsg.) mit Johannes Isensee, Reiner Koch und Mike Schulze (sowie weiteren Autoren): **Energiecontrolling**  
Ignatz Schels / Uwe M. Seidel: **Excel im Controlling**  
Utz Schäffer (und Mitautoren): **Steuern in volatilen Zeiten**

Sowie folgendes **RMA-Mitglied**:

Werner Gleißner (mit Karsten Fuser): **Praxishandbuch Rating und Finanzierung**

Bitte lassen Sie von sich hören, wenn Sie Autor oder Mitautor eines neuen Fach- oder Sachbuches sind, das in das Literaturforum passen könnte.

## Literarische Schlaglichter

### – Zitate und Leseproben aus Büchern dieser Ausgabe –

Besonders bei energieintensiven Unternehmen kann der Aufbau von **Controlling-Spezialisten für Energiefragestellungen** durchaus ein Wettbewerbsvorteil sein. – Aus: Gleich: Energiecontrolling, S. 41.

Integratives Denken und die **Berücksichtigung von Wirkungszusammenhängen** sind aber auch in der Unternehmenssteuerung häufig nur rudimentär ausgeprägt. So zeigen z. B. empirische Befunde zur Anwendung der Balanced Scorecard, dass die Ursache-Wirkungsbeziehungen zwischen den vier Dimensionen in vielen Unternehmen, die dieses Instrument einsetzen, nicht ermittelt werden. – Aus: Fink / Kajüter / Winkeljohann: Lageberichterstattung, S. 52.

In sogenannten **Wertschöpfungsnetzwerken** organisieren führende Konzerne neben dem Informations-, Material- und Geldfluss auch den Innovationsfluss zwischen Partnern und holen Spezialisten [...] mit ins Boot. – Aus: Yogeshwar: Innovationsasse, S. 279.

Die klassische Ideologie der **Zielsteuerung** hat immer dann **mit Problemen** zu kämpfen, wenn die durch sie gesteuerten Teilaufgaben eine hohe Varietät, eine geringe Analysierbarkeit oder eine tief greifende Interdependenz aufweisen. – Aus: Haubold et al.: Managementkompetenzen im Mittelstand, S. 100.

Der kontrollierte Umgang mit Risiken setzt die Orientierung an einem systematischen und kontinuierlich angewendeten **Risikomanagementprozess** voraus. – Aus: Schels / Seidel: Excel im Controlling, S. 220.

Die vorliegende Untersuchung der **Berichterstattung zur Finanz und Ertragslage** der TecDAX-Unternehmen zeigt, dass erhebliche Mängel in der Publizitätsqualität bestehen. – Aus: Mühlbauer: Die Qualität der Lageberichterstattung von DAX-Konzernen, S. 406.

Man sollte sich darüber im Klaren sein, dass man mit unterschiedlichen **Fragestellungen** unterschiedliche Antworten bekommt. – Lillenthal: Recherchieren, S. 53.

**Investigativ zu recherchieren** erfordert vieles: Neugier und Misstrauen, handwerkliches Können und vor allem Leidenschaft und Engagement. – Aus: Ludwig: Investigatives Recherchieren, S. 236.

Das Wichtigste ist, dass Sie Ihre Argumentation und Ausführungen auf verlässlichen, nachvollziehbaren und **geprüften Informationen** aufbauen. – Aus: Pianos/Krüger: Erfolgreich recherchieren – Wirtschaftswissenschaften, S.98.

Viele Sachverhalte werden durch finanzielle Kennzahlen zu spät, zu aggregiert oder gar nicht erfasst. Als Fazit ist festzuhalten, dass nur das Zusammenspiel von finanziellen, qualitativen und nicht-finanziellen Steuerungsgrößen für eine zielgerichtete und **ausgewogene Gesamtsteuerung** sorgt. – Aus: Siebold: Dienstleistungscontrolling in der Praxis, S. 141.

Auf Grund der begrenzten Zeit, die für eine Entscheidung zur Verfügung steht, und den begrenzten kognitiven Fähigkeiten des menschlichen Gehirns sind **Fehler bei Entscheidungen** prinzipiell unvermeidlich und stellen teilweise ein erhebliches Risiko dar. – Aus: Gleißner, Fuser: Praxishandbuch Rating und Finanzierung, S. 426.

Ein erfolgreicher **Umgang mit Volatilität** resultiert in erster Linie aus einer ausgeprägten Kultur des Informationsaustauschs und einem konsequenten Hinterfragen des Status quo. – Aus: Schäffer u. a.: Steuern in volatilen Zeiten, S. 50.

Inwieweit **hinter solchen Modebegriffen** tatsächlich substanzvoll neue inhaltliche Aufgabenfelder stehen, die ein gänzlich anderes Controlling-Instrumentarium erfordern, kann dahingestellt bleiben. – Aus: Baumeister u. a.: Controlling mit SAP Business ByDesign, S. 241.

Aber den Trend zum „**Green Business**“ wird das nicht aufhalten und bloßes „Greenwashing“ (grün waschen in Anlehnung an Geld waschen) wird langfristig nicht funktionieren. – Aus: Bonnemeier: Praxisratgeber Existenzgründung, S. 672.

Die Erfahrungen mit der so genannten New Economy sowie mit der jüngsten Finanzkrise haben eindrucksvoll belegt, dass eine **Durchführungs- und Prämissenkontrolle** sowie eine kontinuierliche Kontrolle der strategischen Potenziale erforderlich sind (...). – Aus: Nagel / Mieke: BWL-Methoden, S. 226.

Ein **Text** sagt auch immer etwas über den Schreiber oder das schreibende Unternehmen. – Aus: Stang: Rechtschreibung!, S. 14.

**Menschen** werden im 21. Jahrhundert zu **Investitionen** und Maschinen zu Kosten. – Aus: Fournier: Exzellente Unternehmen, S. 6.

## Besprechungen

### In der Diskussion: Energiecontrolling

Klimawandel und Klimaschutz, Energieverbrauch und Energieeffizienz, Energiebedarf und Versorgungssicherheit, Energiewende und Energiepolitik, Energiekosten und Energiebilanz – diese und andere Stichwörter bestimmen die einschlägige Diskussion. Ihre Bedeutung erfordert die wachsende Aufmerksamkeit von Gesellschaft und Wirtschaft. Energiemanagement und Energiecontrolling etablieren sich vor allem in energieintensiven Unternehmen. Der Controller Community kommt mit der Ausgestaltung des Energiecontrollings eine neue, innovative Aufgabe zu.

Gleich, Ronald (Hrsg.)

### Energiecontrolling

Freiburg: Haufe-Lexware, 2014 – 270 Seiten einschließlich E-Book, € 69,-

#### Überblick

Der Herausgeber, Prof. Dr. Ronald Gleich, ist Vorsitzender der Institutsleitung des Strascheg Institute for Innovation and Entrepreneurship (SIE) sowie Leiter des Department of Innovation Management and Entrepreneurship (IME) der EBS Business School. Zahlreiche Autoren aus Wissenschaft, Beratung und Unternehmenspraxis äußern sich in 14 Einzelbeiträgen zu einzelnen Aspekten des Energiecontrollings. Gemäß Untertitel widmet sich der Band der Aufgabenstellung „Energiekosten systematisch steuern und senken“.

#### Inhalt

Standpunkt (Experten-Interview) – Grundlagen und Konzepte (u. a. Energiecontrolling: Grundlagen, Aufgaben, Instrumente und Organisation) – Umsetzung und Praxis (u. a. Kennzahlen zur Verbesserung der Energieeffizienz) – Organisation und IT – Literaturanalyse

#### Einordnung

Dieses Buch soll nach den Worten des Herausgebers dabei helfen, „sich mit dem Thema Energiecontrolling vertraut zu machen und (...) Anregungen zur Optimierung des Energiecontrollings (...) geben“. Die Einzelbeiträge werfen aus unterschiedlichen Perspektiven (jeweiliger fachlicher Hintergrund, themenspezifische Erfahrungen und persönliche Sichtweisen) einen Blick auf ausgewählte Aspekte des Energiecontrollings. Das Buch vermittelt einen facettenreichen Gesamtüberblick und ein stimmiges Bild der konzeptionellen Grundlagen und Möglichkeiten der praktischen Umsetzung. Die Einzelbeiträge ergänzen und verstärken sich, hier und da überlagern sie sich. Der Sammelband macht Bedeutung und Notwendigkeit des Energiecontrollings bewusst, skizziert mögliche Vorgehensweisen und arbeitet wesentliche Gestaltungskriterien heraus. Verschiedene Beispiele dokumentieren bisherige Umsetzungserfahrungen. Das Werk ist verständlich geschrieben und recht lesefreundlich aufge-



macht. Alles in allem ein innovativer, impulsgebender Beitrag. Online-Leseprobe (Abfrage 03.07.14): [http://shopmedia.haufe-group.com/ShopData/productpdfs/01496-0001\\_ReadingSample.pdf](http://shopmedia.haufe-group.com/ShopData/productpdfs/01496-0001_ReadingSample.pdf)

## Controlling

Schäffer, Utz / Bechtoldt, Christian / Grunwald-Delitz, Stefan / Reimer, Tanja

### Steuern in volatilen Zeiten

Weinheim: Wiley-VCH Verlag, 2014 – 62 Seiten, € 24,90

#### Überblick

Die Veröffentlichung erscheint als Band 90 der Reihe Advanced Controlling mit dem Untertitel „**Wie Unternehmenskultur und Instrumente zusammenspielen**“. Zu den Autoren zählen neben Prof. Dr. Utz Schäffer, Direktor Institut für Management und Controlling (IMC), Christian Bechtoldt und Stefan Grunwald-Delitz als wissenschaftliche Mitarbeiter sowie Dr. Tanja Reimer als Mitarbeiterin am Center for Controlling & Management (CCM).



#### Inhalt

Einführung – Begriffsklärung und Vorgehen – Volatilitätsbetroffenheit – Maßnahmen zum Umgang mit Volatilität (Steuerungsinstrumente, Flexibilisierung der Ressourcen, Anpassung des Geschäftsmodells, Reaktionsgeschwindigkeit) – Unternehmenskultur (Informationsaustausch, Hinterfragen des Status quo, Reaktionsgeschwindigkeit) – Unternehmenstypologie im Umgang mit Volatilität – Zusammenfassung – Anhang

#### Einordnung

Der Band greift ein zentrales und aktuelles Thema der Controllerdiskussion auf, mit der sich z. B. der Internationale Controller Verein ICV schon längere Zeit beschäftigt. Dieser neue AC-Band betrachtet, wie Unternehmen mit der gestiegenen Volatilität umgehen und welche Wirkung diese Entwicklung auf die Unternehmen ausübt. Diese zentralen Fragestellungen waren Gegenstand einer Studie des WHU-Controllerpanels. Den Angaben zufolge präsentiert dieser Band die wichtigsten Ergebnisse dieser Untersuchung. Dabei beleuchten die Autoren das Thema und die gewonnenen Erkenntnisse aus theoretischer und praktischer Sicht unter Zugrundelegung eines strikten methodischen Vorgehens. Die Veröffentlichung leistet aus Controlling-Sicht einen wesentlichen Beitrag zur Klärung der Gründe und Ursachen der Volatilität, ihrer Folgen und zu den Möglichkeiten der Unternehmen, angemessen und erfolgreich zu reagieren. Die Autoren bieten eine lebendige, anschauliche und erkenntnisreiche Beschreibung der Studienergebnisse. Eine aufmerksame Lektüre kann zum besseren Verstehen dieses meistens unklaren, schwer durchschaubaren Sachverhalts führen. Darüber hinaus können bedeutsame Hinweise und Anregungen für die Steuerung in der heutigen Zeit gewonnen werden. Es finden sich viele spannende und auch weitreichende Aussagen in dieser lesens- und diskussionswerten Neu-

erscheinung. Von großem Gewicht ist dieses Resümee: „**Das Verankern einer (richtig verstandenen) Controlling-Kultur im Unternehmen macht also letztlich den Unterschied, nicht der immer intensivere Einsatz von Instrumenten.**“ Eine Leseprobe lag zum Zeitpunkt der Rezension nicht vor.

Schels, Ignatz / Seidel, Uwe M.

### Excel im Controlling

München: Carl Hanser Verlag, 2014 – 589 Seiten einschließlich E-Book, € 39,99 / E-Book (PDF): € 31,99

#### Überblick

Ignatz Schels ist Informatiker und Excel-Experte. Er leitet seit mehr als 25 Jahren Seminare und Workshops für Controlling und ist Autor zahlreicher Veröffentlichungen. Uwe M. Seidel ist Professor für Betriebswirtschaft an der Hochschule Regensburg und Berater für Unternehmen und öffentliche Institutionen sowie freiberuflicher Trainer der Controller. Der Untertitel umschreibt den Inhalt mit „Professionelle Lösungen für Controlling, Projekt- und Personalmanagement“.



#### Inhalt

Hinführung zum Thema – Excel-Praxis für Controller – Planung und Budgetierung – Steuerung und Berichtswesen – Berichtswesen (Reporting) und Präsentation – VBA-Makroprogrammierung – Tipps und Tricks

#### Einordnung

Das vorliegende Buch verbindet die fachliche Darstellung ausgewählter Controlling-Aufgaben mit den jeweiligen Excel-Lösungen. Die enge Verzahnung von thematischer Einführung, kompakter fachlicher Beschreibung und Excel-Praxis bietet eine ganzheitliche Betrachtungs- und Herangehensweise. Nach den Worten der Autoren wird mit diesem Buch die „Arbeit mit Excel im Finanzwesen und Controlling optimiert“. Eine systematisch geordnete Darstellung und eine übersichtliche und anschauliche Wissensvermittlung charakterisieren das Buch. Das moderne Layout, komplett in Farbe, und die zahlreichen didaktischen Elemente (Tabellen, Bilder, Tipps, Infokästen usw.) führen zu einer benutzerfreundlichen Gestaltung. Der mit dem Bucherwerb verbundene Zugang zu einem kostenlosen E-Book (PDF) erweitert die Nutzungsmöglichkeiten. Allerdings erfordert der Download gemäß Test das Durchlaufen einer Anmeldeprozedur. Viele Beispiele und Muster veranschaulichen und unterstützen die Ausführungen. Alle Beispiellösungen und gebrauchsfertige Tabellenmodelle stehen auf der Internetseite des Verlags zum Download bereit. Der testweise Aufruf verlief erfolgreich. Sowohl das detaillierte Inhaltsverzeichnis als auch das umfangreiche Stichwortverzeichnis erleichtern den Zugriff. Das Schlusskapitel vermittelt rund 30 vorteilhafte Tipps und Tricks zum Umgang mit Excel. Insgesamt eine benutzerfreundliche, praxisgerechte, nützliche und hilfreiche Veröffentlichung.

Online-Leseprobe (Abfrage 09.07.14): [http://files.hanser.de/hanser/docs/20140612\\_2146121612-86\\_978-3-446-44072-2\\_Leseprobe.pdf](http://files.hanser.de/hanser/docs/20140612_2146121612-86_978-3-446-44072-2_Leseprobe.pdf)

Siebold, Matthias

## Dienstleistungscontrolling

Weinheim: Wiley-VCH Verlag, 2014 – 310 Seiten, € 39,90

### Überblick

Der Autor, Diplom-Kaufmann Matthias Siebold, ist den Angaben nach selbstständiger Unternehmensberater und arbeitet in der Dienstleistungswirtschaft als Interim Manager/Moderator. Der Band vermittelt, so der Untertitel, „Methoden, Handlungsanleitungen und Fallbeispiele“ zum Dienstleistungscontrolling.

### Inhalt

Mit diesen Seiten sparen Sie viel Zeit, z. B. Tipps für den eiligen Leser – Ungeliebte, aber wichtige Grundlagen, z. B. Philosophie des Dienstleistungscontrollings – Wenn alle die Ziele kennen, stimmt die Richtung – Den Gesamtüberblick behalten, z. B. Nutzen einer ganzheitlichen Steuerung – Wertschöpfung unternehmensintern verrechnen – Kosten aktiv managen – Mit der richtigen Preispolitik profitabel wachsen – Berichtswesen, z. B. Reportingkonzept.

### Einordnung

Das Buch befasst sich mit Auf- und Ausbau sowie Nutzung des Dienstleistungscontrollings. Es verbindet kompakte Wissensvermittlung mit deutlicher Handlungsorientierung auf der Grundlage des Verständnisses und der Erfahrungen des Autors. Die Ausführungen sind gut strukturiert und folgen einer systematischen Herangehensweise. Zahlreiche Abbildungen veranschaulichen und verdeutlichen die Darlegungen. Viele Beispiele vertiefen die Erläuterungen und fördern den Praxistransfer. Den Angaben zufolge sind die in diesem Buch enthaltenen anonymisierten Beispiele real und überwiegend der Beratungsarbeit des Autors entnommen. Ausgangspunkt bilden bekannte und bewährte Systeme und Methoden des Controllings, deren Einsatz auf die Besonderheiten und Bedürfnisse der Dienstleistungsunternehmen zugeschnitten wird. Dabei werden Basiskennnisse vorausgesetzt. Einen theoretischen Anspruch verfolgt der Autor kaum, vielmehr möchte er, wie es heißt, „Hilfestellung und Tipps für die Umsetzung in Dienstleistungsunternehmen“ geben. Thematisch deckt der Titel ein breites Spektrum ab bei etwa mittlerer Themendurchdringung und **bietet ein branchenbezogenes und umsetzungsorientiertes Controlling-Buch für eine breite Zielgruppe.** Bei einer späteren Neuauflage sollten Zitate und Nachweise sowie das Literaturverzeichnis überprüft und überarbeitet werden. Eine nützliche Erweiterung der Controlling-Literatur. **Online-Leseprobe** (Abfrage 10.07.14): [http://www.wiley-vch.de/books/sample/3527506845\\_c01.pdf](http://www.wiley-vch.de/books/sample/3527506845_c01.pdf)



Prof. Dr. Christian Mieke Professor für Allgemeine Betriebswirtschaftslehre an der Fachhochschule Brandenburg. Die Neuerscheinung präsentiert sich als „Handbuch für Studium und Praxis“ und bietet einen kompakten Überblick über die gängigen betriebswirtschaftlichen Problemlösungsansätze und Vorgehensweisen.

### Inhalt

Forschung, Entwicklung und Innovationsmanagement, z. B. Nutzwerttechnik oder Szenariotechnik – Beschaffung und Logistik, z. B. Lieferantenaudit – Produktion, z. B. Wertanalyse – Marketing und Vertrieb, z. B. Kundenanalyse – Strategische Analyse, z. B. 7S-Modell – Strategische Planung, Umsetzung und Kontrolle, z. B. SWOT-Analyse – Organisation, z. B. Prozessmanagement, Glossar.

### Einordnung

Aus Sicht der Autoren bietet das Buch „eine Anleitung zur Einordnung, Auswahl und Anwendung bewährter BWL-Methoden“. Der Schwerpunkt liegt auf leistungswirtschaftlichen und strategischen Aufgaben. Finanz-, personal- und informationstechnologische Ansätze und Aspekte bleiben unberücksichtigt. Die Autoren wählen eine strukturierte Darstellungsweise und präsentieren die einzelnen Methoden in vier Schritten: Zielsetzung, Beschreibung, Anwendungsbereich sowie weiterführende Hinweise. 145 Abbildungen veranschaulichen und ergänzen die Ausführungen. Infokästen zu jeder Methode heben das Wesentliche konzentriert hervor. Der Band kann Studierenden helfen, betriebswirtschaftliches Wissen anwendungsbezogen zu vertiefen. Die überblickartige Beschreibung und Kennzeichnung der ausgewählten Methoden können Praktiker bei der Suche und Umsetzung geeigneter Methoden unterstützen. Der Erwerb des Buches ist mit einem ergänzenden Web-Service verbunden. Zum Zeitpunkt der Rezension war noch nicht viel Material eingestellt (soll dem Vernehmen nach erweitert werden) oder nur registrierten Dozenten vorbehalten.

**Verlagspräsentation mit Leseproben** (Abfrage 19.07.14): <http://www.uvk.de/buch-und-autorensuche/titel-und-autoren/suche/ergebnisse/ch/d11dc7dd0b3bceb9b085bb3eb4add811/>

Officer, Lawrence H.

## Wirtschaftswissen für jedermann: Warum Wirtschaft auch für Sie interessant ist

Kulmbach: Börsenbuchverlag, 2013  
– 240 Seiten, gedrucktes Buch  
€ 19,90 / E-Book € 14,99

Lawrence H. Officer, nach Verlagsangaben Professor für Wirtschaftswissenschaft an der University of Illinois at Chicago, vermittelt grundlegendes Wirtschaftswissen. Die einzelnen Kapitel thematisieren zentrale Wirtschaftsthemen, u. a. Beschäftigung und Vergütung, Zyklen und Wachstum,



Wirtschaftssysteme und Globalisierung. Im Frage-Antwort-Spiel wird Basiswissen verständlich und unterhaltsam dargelegt.

**Verlagspräsentation – zum Zeitpunkt der Rezension ohne Leseprobe** (Zugriff am 11.08.14): <http://www.plassen-buchverlage.de/buecher/Wirtschaftswissen-fuer-jedermann.htm#detail-author>

## Mittelstand

Nach Angaben des Statistischen Bundesamtes zählen 99,3% der Unternehmen zu den kleinen und mittleren Unternehmen (KMU). Mehr als 60% der Beschäftigten arbeiten in mittelständischen Unternehmen. Diese und weitere Daten machen schnell deutlich, warum der Mittelstand mit mehr als 2 Millionen kleinen und mittleren Unternehmen als „Rückgrat der deutschen Wirtschaft“ gilt. Mittelständische Unternehmen sind nicht nur einfach kleiner. Neben der anderen Größe unterscheiden sie sich auch durch vielfältige Besonderheiten von Großunternehmen. Angesichts der besonderen Bedeutung des Mittelstandes und zahlreicher spezifischer KMU-Eigenheiten findet sich von Zeit zu Zeit die Rubrik „Mittelstand“ im Literaturforum.

Gleißner, Werner / Füser, Karsten

### Praxishandbuch Rating und Finanzierung: Strategien für den Mittelstand

München: Vahlen, 2014 – 500 Seiten einschließlich CD-ROM, € 59,- / E-Book € 54,99

#### Überblick

Dr. Werner Gleißner ist Vorstand der Future-Value Group AG. Dr. Karsten Füser ist Partner bei Ernst&Young. Das Werk ist Teil der Reihe Finance Competence. Es vermittelt, „wie durch eine adäquate Ratingstrategie die mittel- und langfristige Finanzierung des Unternehmens zu adäquaten Konditionen sichergestellt werden kann“, wie es im Vorwort heißt.

#### Inhalt

Einleitung: Rating als Erfolgsfaktor – Grundlagen der Finanzierung und des Ratings – Analyse der eigenen Situation: Wie gut ist unser Rating? – Ratingstrategie und Optimierung des Ratings – IT-gestützte Hilfsmittel für Rating und Finanzierung – Ausblick: Die Zukunft von Rating und Finanzierung – Anhänge, u. a. Checklisten.

#### Einordnung

Die Autoren bieten mit ihrem Buch ein umfangreiches Informations- und Beratungsangebot. Es richtet sich an mittelständische Unternehmen und kann als Leitfaden zur Entwicklung einer eigenen „Rating-Strategie“ dienen. In einem breiten Themenverständnis wird grundlegendes Wissen zur Funktion und Bedeutung des Ratings sowie zur Finanzierung vermittelt. Darauf aufbauend werden einerseits Aspekte der vertiefenden Analyse und andererseits Wege und Möglichkeiten zur betrieblichen Optimierung



diskutiert und aufgezeigt. Die Wissensorientierung verbindet sich mit einem bemerkenswerten Handlungs- und Umsetzungsbezug. Checklisten, Kennzahlen, Beispiele sowie Bewertungstabellen und IT-gestützte Hilfsmittel sichern einen hohen Praxisbezug und steigern den Gebrauchswert. Der Text erfährt durch die beiliegende CD-ROM mit Checklisten sowie der Software Quick-Rater zur Eigenbewertung (testweise Nutzung verlief erfolgreich) und einen umfangreichen Anhang eine wertvolle Ergänzung. Ein fein gegliedertes Inhaltsverzeichnis, ein differenziertes Stichwortverzeichnis sowie zahlreiche Lese- und Orientierungshilfen erleichtern die gezielte Nutzung. Die übersichtliche und anschauliche Darstellung (u. a. 124 Abbildungen) unterstützt den Zugang zum Lese- und Arbeitsstoff und erleichtert die Lektüre. Insgesamt greifen die Autoren über die Themenstellung hinaus und befassen sich engagiert mit Erfolg und Erfolgsfaktoren mittelständischer Unternehmen. Insofern ein nützliches und lesenswertes Buch.

**Verlagspräsentation mit Online-Leseprobe** (Zugriff am 09.08.14): <http://www.vahlen.de/productview.aspx?product=8485471>

Haubold, A.-K. / Gonschorek, T. / Gestring, I. / Sonntag, R. / von der Weth, R. (Hrsg.)

### Managementkompetenzen im Mittelstand

Wiesbaden: Springer Gabler, 2014 – 173 Seiten, gedrucktes Buch € 39,99 / E-Book € 29,99

#### Überblick

Die Autoren sind angabegemäß Fachhochschul-Professoren und Praktiker, die ihre Fachexpertise mit langjähriger Management-Erfahrung in der Unternehmenspraxis verbinden. Zusammengefasst im „Zentrum für Mittelstand“ der Hochschule für Technik und Wirtschaft in Dresden beraten sie mittelständische Unternehmen. Das Buch vermittelt zu zehn ausgewählten Kompetenzbereichen grundlegendes Wissen und gibt Hilfen zur praktischen Umsetzung.

#### Inhalt

Geschäftsideen präsentieren – Netzwerke aufbauen – Verhandeln im Mittelstand – Risiken managen – Strategiefindung unter Unsicherheit – Mitarbeiter führen – Mitarbeiter an das Unternehmen binden – Produktionsprozesse systematisch optimieren – Komplexe Projekte umsetzen – Interkulturelle Geschäftspartnerschaften pflegen.

#### Einordnung

Managementkompetenz wird in diesem Buch verstanden als „Management im funktionalen Sinn auszuüben“. Die einzelnen Kapitel widmen sich Kompetenzfeldern, deren strategische Bedeutung von den Herausgebern hoch eingeschätzt werden. Die einzelnen Kapitel beginnen mit einer thematischen Einführung, die vor allem auf Studienergebnisse und Ergebnisse der Literaturrecherche Bezug nehmen. Es folgen Hinweise auf Best Practices für mittelständische Unternehmen sowie vielfältigen Hinweise und Empfehlungen für die Praxis. Zahlreiche Abbildungen veranschaulichen insbesondere komplexe Sachverhalte. Fallbeispiele illustrieren die jeweiligen Ansätze



und unterstützen den Praxistransfer. Weblinks und Hinweise auf weiterführende Literatur ergänzen das Informationsangebot. Das Buch ist übersichtlich und lesefreundlich aufgemacht. Es spiegelt nach Art, Inhalt und Stil gute Fachhochschul-Arbeit. Der Sammelband bietet in kompakter Weise ein schriftliches Hochschulseminar und ist geeignet, zur Optimierung der Managementkompetenz im Mittelstand beizutragen.

**Verlagspräsentation mit Online-Leseprobe** (Abfrage 29.07.14): <http://www.springer.com/springer+gabler/management/personal/book/978-3-658-03447-4>

### Baumeister, Alexander / Floren, Claudia / Sträßer Ulrike **Controlling mit SAP Business ByDesign**

München: Vahlen Verlag 2014 – 254 Seiten, € 89,- einschließlich E-Book

#### Überblick

Zum Autorenteam: Professor Dr. Alexander Baumeister leitet den Lehrstuhl für Controlling an der Universität des Saarlandes. Claudia Floren und Ulrike Sträßer sind dort als wissenschaftliche Mitarbeiterinnen tätig. Das Buch verfolgt das Ziel, grundsätzliches Rüstzeug für die praktische Umsetzung von SAP Business ByDesign zu vermitteln. Die Veröffentlichung ist dem Rahmenthema „Erfolgsmanagement im Mittelstand“ zugeordnet.

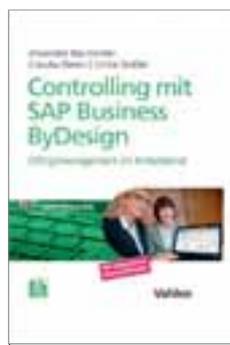
#### Inhalt

Hinweise zur Handhabung – Entscheidungsunterstützung mit SAP Business ByDesign – Organisationsmanagement zur Festlegung des Controlling-Aufbaus – Abbildung des Unternehmenserfolgs mit kurzfristigen Erfolgsrechnungen – Gestaltungsmöglichkeiten der Kostenarten-, Kostenstellen- und Kostenträgerrechnung sowie des Produktions- und Kundenauftragsmanagements – Perspektiven eines IT-gestützten Controllings im Mittelstand

#### Einordnung

Das Buch führt in sieben Kapiteln durch das Thema. Jedes Kapitel beginnt mit einer Management Summary. Es folgt eine nähere Darstellung und Erörterung der Umsetzungsmöglichkeiten betriebswirtschaftlicher Aufgabenstellungen in SAP Business ByDesign. Es schließt sich eine durchgängige Praxisfallstudie an, die exemplarisch die softwaretechnische Behandlung der Fach-Konzepte veranschaulicht. Das Buch zeichnet sich aus durch einen betont systematischen Aufbau und eine klar strukturierte Themenvermittlung. Die lesefreundliche Textgestaltung (Hervorhebungen, Randbemerkungen usw.), eine verständliche Sprache und die hohe Visualisierung (über 100 Abbildungen) unterstützen und erleichtern die Lektüre. Das Werk verbindet eine kompakte konzeptionelle Darlegung des Controllings mit einer schrittweisen softwareseitigen Realisierung. Insgesamt ein fachliches und softwaretechnisches Lösungsangebot an den Mittelstand mit fundierter Umsetzungshilfe.

**Online-Leseprobe** (Abfrage 26.07.14): [http://www.vahlen.de/fachbuch/leseprobe/Baumeister-Controlling-SAP-Business-ByDesign-9783800647392\\_2107201406160554\\_lp.pdf](http://www.vahlen.de/fachbuch/leseprobe/Baumeister-Controlling-SAP-Business-ByDesign-9783800647392_2107201406160554_lp.pdf)



Yogeshwar, Ranga

### **Top 100 2014 – Innovationsasse**

München: Redline Verlag, 2014 – 340 Seiten DIN-A4-Format, € 24,99

#### Überblick

Ranga Yogeshwar, namhafter Wissenschaftsjournalist, präsentiert im Rahmen der Reihe „Top 100“ für das Jahr 2014 die aus Sicht einer Jury „innovativsten Unternehmen im Mittelstand“.

#### Inhalt

Vorwort – Porträts der „Innovationselite“: Größenklassen bis 50 Mitarbeiter, 51 – 250, über 250 Mitarbeiter – Fachbeiträge rund um Innovation.

#### Einordnung

Der Band und der zugrunde liegende Wettbewerb unterstreichen die Bedeutung von Innovationen und innovativen Unternehmen. Die insgesamt fünf Fachbeiträge widmen sich dazu verschiedener Rahmenthemen. Der Beitrag „Der Weg in die Top 100“ beschreibt die quantitative und qualitative Analyse, die die „Innovatoren des Jahres“ erfolgreich durchlaufen haben. Damit wird überblicksartig deutlich, worauf es beim Streben nach Innovationserfolg ankommt. Es finden sich hierzu vielfältige praktische Beispiele mittelständischer Unternehmen mit Pioniergeist, innovativem Mut und Können. Die Kurzvorstellungen vermitteln einen groben Eindruck, warum, wie, und womit diese Unternehmen ihre Innovationserfolge erzielen konnten. Der Band im modernen, lesefreundlichen Layout ist recht informativ und inspirierend und leistet einen Beitrag zum modernen Innovationsverständnis: Ranga Yogeshwar benutzt dazu die Wortschöpfung „Sinnovation“. Eine Leseprobe lag zum Zeitpunkt der Rezension nicht vor.



Fournier, Cay von

### **Exzellente Unternehmen: Die verborgenen Stars des Mittelstands**

Berlin: SchmidtColleg, 2013 – Band 1: Dienstleistung: 246 Seiten, € 24,80, Band 2: Produktion: 204 Seiten, € 24,80

#### Überblick und Inhalt

Der Buchautor, Dr. Dr. Cay von Fournier, ist Unternehmer, Arzt und Strategieberater sowie geschäftsführender Gesellschafter von SchmidtColleg. Band 1 Dienstleistung und Band 2 Produktion stellen 13 bzw. 11 mittelständische Unternehmen vor, die aus Sicht des Autors bemerkenswerte, exzellente Leistungen vollbringen. Der einführende Teil (beide Bände gleich) beschreibt in drei Beiträgen Exzellenz

als Weg. Teil II thematisiert „Exzellenz umgesetzt“. Hier geht es z. B. um „Starke Grundsätze“ oder um „Begeisterte Menschen begeistern Menschen“ oder „Wertschöpfung durch Wertschätzung“. Teil III fokussiert



„Exzellente Grundlagen“. Kurzporträts der Unternehmen aus dem jeweils anderen Band sowie konzeptionelle Grundlagen, z. B. „System der exzellenten Unternehmen“. Im dritten Teil überschneiden sich beide Bände. Der inhaltliche Unterschied zwischen Band I und II liegt im mittleren Teil, wo jeweils andere Unternehmen präsentiert werden.

#### Einordnung

Das Gesamtwerk zielt auf kleine und mittlere Unternehmen. Die Konzepte und deren Realisierung sind vor allem auf Kleinbetriebe zugeschnitten. Von den insgesamt 24 porträtierten Unternehmen hat das mitarbeiterseitig größte Unternehmen den Angaben nach 1.500 Mitarbeiter und 265 Mio. € Umsatz, aber auch Kleinunternehmen mit z. B. 5 Beschäftigten wurden einbezogen. Exzellenz wird vermittelt als „eine Haltung, die darin besteht, immer das Bestmögliche anzustreben und gleichzeitig die Ziele kontinuierlich auszudehnen.“ Das Buch gibt einen groben Einblick in die Arbeit, das Verständnis und die Vorgehensweise erfolgreicher mittelständischer Betriebe. Die Interviews eröffnen einen allgemeinen Zugang zur Philosophie und zum Management der Verantwortlichen und damit auch zu den mutmaßlichen Erfolgsgrundlagen. Es lässt sich aus Lesersicht kaum analysieren und beurteilen, ob und wie weit es sich stets um substanzhaltige, belastbare und tragfähige Angaben und Aussagen handelt, oder hier und da möglicherweise auch Öffentlichkeitsarbeit betrieben wird. Die beiden Bände sind großzügig ausgestaltet und verbinden Bildband mit Fachbuch.

**Verlagspräsentation ohne Leseprobe** (Zugriff am 05.08.14): [http://www.scverlag.de/epages/62284699.sf/de\\_DE/?ObjectPath=/Shops/62284699/Products/1799&ViewAction=ViewProduct](http://www.scverlag.de/epages/62284699.sf/de_DE/?ObjectPath=/Shops/62284699/Products/1799&ViewAction=ViewProduct)

Bonnemeier, Sandra

## Praxisratgeber Existenzgründung: Erfolgreich starten und auf Kurs bleiben

München: Deutscher Taschenbuchverlag, 2014. Redaktionelle Verantwortung: Verlag C.H. Beck – 691 Seiten, € 19,90

Der vorliegende Ratgeber umfasst 21 Kapitel, darunter u. a. diese Themen: Businessplan, Bürokratie, Markt und Wettbewerb, Versicherung und Altersvorsorge oder Finanzierung und Fördermittel und Green Business. Die Ausführungen sind mit umfangreichen Zusatzinformationen angereichert, insbesondere Links zu den jeweiligen Themen. Der Band vermittelt grundlegendes Wissen für Existenzgründer und kleinere Unternehmen. Er ist verständlich geschrieben und lesefreundlich aufbereitet. Die Autorin, Beraterin und Wirtschaftsförderin, bietet eine kompakte und verlässliche Wissensquelle zur Gründung und Führung eines Kleinunternehmens. Nach Darstellung des Verlags „bestverkauftes Buch zum Thema Existenzgründung“.

**Verlagspräsentation mit Leseprobe** (Zugriff am 11.08.14): <http://www.beck-shop.de/Bonnemeier-Praxisratgeber-Existenzgruendung/product-view.aspx?product=12369895>



## Unternehmenskommunikation / Lageberichterstattung

Fink, Christian / Kajüter, Peter / Winkeljohann, Peter  
**Lageberichterstattung**

Stuttgart: Schäffer – Poeschel Verlag, 2013 – 350 Seiten, € 69,95

#### Überblick

„Das vorliegende Werk führt den interessierten Leser durch die Grundlagen und reichert die Auslegung der Regelungen mit zahlreichen Beispielen an“, urteilt Liesel Knorr, Präsidentin des DRSC e. V. im Geleitwort. Der Untertitel „HGB, DRS und IFRS Practice Statement Management Commentary“ umschreibt den Gegenstand dieser Veröffentlichung. Zu den Autoren gemäß Verlagsangabe: Prof. Dr.

Christian Fink, Accounting und Controlling, Hochschule RheinMain, Wiesbaden. Prof. Dr. Peter Kajüter, Lehrstuhl für BWL, insbesondere Internationale Unternehmensrechnung, Westfälische Wilhelms-Universität Münster. WP/StB Prof. Dr. Norbert Winkeljohann, Sprecher des Vorstands der PricewaterhouseCoopers AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Frankfurt a. M.

#### Inhalt

Grundlagen der Lageberichterstattung, z. B. Anforderungen an Inhalt und Form der Lageberichterstattung – Grundsätze und Inhalt der Lageberichterstattung, z. B. Wirtschaftsberichte oder Erklärung zur Unternehmensführung – Zwischenlageberichterstattung – Prüfung der Lageberichterstattung – Anhang: Checklisten zur Lageberichterstattung.

#### Einordnung

„Die Ausführungen in diesem Buch beruhen auf unserer intensiven wissenschaftlichen Beschäftigung mit der Lageberichterstattung sowie unserer langjährigen praktischen Erfahrung mit der Aufstellung und Prüfung von Lageberichten“, erklären die Autoren im Vorwort. So richtet sich das Buch an mit der Aufstellung und Prüfung von Lageberichten betraute Personen sowie an alle, die sich als Wissenschaftler, Praktiker, Berater, Prüfer oder Studierende mit den vielfältigen Vorschriften und Verfahren der Lageberichterstattung und ihrer Umsetzung beschäftigen. Die Autoren ordnen die Lageberichterstattung der Entwicklung der Unternehmensberichterstattung zu. Die Darlegung der aktuellen Trends in der Unternehmensberichterstattung erweitert den Nutzen des Buches und greift Aspekte moderner Unternehmenskommunikation auf. Zentral für diese Veröffentlichung ist der Deutsche Rechnungslegungs Standard Nr. 20 (DRS 20 – Konzernlagebericht), der dem Vernehmen nach die Autoren zur Verfassung vorliegenden Buches veranlasst hat. Der Leser gewinnt einen breiten Themenüberblick und eine verlässliche Orientierung und bekommt zahlreiche Hinweise und Hilfen zum erfolgreichen praktischen Umgang mit Fragen der Lageberichterstattung. Theorie und Praxis werden in gelungener Weise ausbalanciert sowie Lehrbuch und Arbeitshilfe geschickt kombiniert.

**Online-Leseprobe** (Abfrage 07.07.14): <http://www.book2look.com/vBook.aspx?id=978-3-7910-3299-3>



Mühlbauer, Martina

## Die Qualität der Lageberichterstattung von DAX-Konzernen

Wiesbaden: Springer Gabler, 2014 – 477 Seiten, gedrucktes Buch € 69,99 / E-Book € 54,99

### Überblick

Die Autorin, Martina Mühlbauer (MA), ist angabegemäß wissenschaftliche Mitarbeiterin an der Professur für Betriebswirtschaftslehre von Prof. Dr. Thomas A. Martin an der Hochschule Ludwigshafen am Rhein. Das Buch vermittelt eine empirische Analyse der Berichterstattung zur Ertrags-, Finanz- und Vermögenslage. Der Band erscheint in der Reihe „BestMasters“, damit zeichnet Springer, wie es heißt, die besten anwendungsorientierten Masterarbeiten aus.



### Inhalt

Einleitung – Theoretische Grundlagen der Lageberichterstattung – Empirische Befunde zur Lageberichtpublizität – Untersuchung der Qualität der Berichterstattung über die Ertrags-, Finanz- und Vermögenslage – Schlussbetrachtung – Anhang

### Einordnung

Ziel der vorliegenden Arbeit ist es, so die Autorin, „die Qualität der **Berichterstattung der TecDAX Unternehmen** im Teilbereich über die Ertrags-, Finanz und Vermögenslage der Geschäftsjahre 2011 bzw. 2011/12 zu beurteilen, insbesondere in Bezug auf die Erfüllung der **Anforderungen des DRS 15**“. Der Band bietet eine gründliche Bestandsaufnahme und eine sorgfältige Durchdringung der Themenstellung. Die Autorin gelangt zu einer kritischen Einschätzung: „**Die Befunde zeigen deutlich, dass Defizite in der Berichterstattung vorliegen und erhebliches Verbesserungspotenzial besteht.**“ Die beschreibende und kommentierende Vermittlung, insbesondere im Rahmen der Grundlagendarstellung, sowie die analytisch-prüfende Herangehensweise bei der Darlegung empirischer Befunde bewirken einen deutlichen Informationsgewinn. Sowohl Dozierende und Studierende als auch Praktiker können von diesem Titel profitieren. Einerseits durch Erkenntniszuwächse hinsichtlich Art, Umfang und Problematik der Berichtsanforderungen. Andererseits durch Hinweise und Anhaltspunkte zur Beurteilung der Qualität der Lageberichterstattung und deren Verbesserung.

**Verlagspräsentation mit Leseprobe** (Abfrage 14.07.14): <http://www.springer.com/springer+gabler/bwl/book/978-3-658-04593-7>

Stang, Christian

## Rechtschreibung!

Augsburg: SGV Verlag, 2014 – 145 Seiten, € 25,-

Dieser Band aus der Verlagsreihe „So-geht’s-Bücher®“ führt in sieben Kapiteln durch den aktuellen Stand der Rechtschreibung (u. a. Groß- und Kleinschreibung, Gebrauch des Bindestrichs und Zeichensetzung). Es ist

ein „Mitmach-Buch“: Zahlreiche Tests und Lesehilfen (z. B. Infokästen und Wortlisten) aktivieren und regen zur Auseinandersetzung mit den Lehrstoff an. Die lesefreundliche Aufmachung (tiefe Gliederung, Randbemerkungen, ansprechende typografische Gestaltung etc.) lädt ein, das Buch zur Hand zu nehmen. Die Neuauflage bietet einen kompakten Auffrischkurs zur Rechtschreibung. Sie kann zudem bei Zweifelsfällen als handliches Nachschlagewerk herangezogen werden.



**Verlagspräsentation – zum Zeitpunkt der Rezensionen ohne Leseprobe** (Zugriff am 04.08.14): <http://www.sgv-verlag.de/index.php?id=247>

## Recherchieren

Recherchieren, das Suchen und Aufsuchen oder auch Umkreisen und Durchstreifen von Themenfeldern, dient der Informationsbeschaffung für die unterschiedlichsten Zwecke: Beispielsweise zur Literatur- und Faktenrecherche für eine Abschlussarbeit, zur Informationsgewinnung über das wirtschaftliche Umfeld eines Unternehmens oder zur anlassbezogenen journalistischen Untersuchung. Qualifiziertes Recherchieren ist weit mehr als die Eingabe von Stichworten bei Google. Recherchieren ist Teil unserer Informationskompetenz durch gelungenen Umgang mit den Informationsressourcen. Dazu in Kurzform drei ausgewählte Veröffentlichungen.

Pianos, Tamara / Krüger, Nicole

## Erfolgreich recherchieren – Wirtschaftswissenschaften –

Berlin: Verlag de Gruyter, 2014 – 125 Seiten, € 19,95

### Überblick

Die Autorinnen, Tamara Pianos und Nicole Krüger, sind nach Verlagsangaben bei der Deutsche Zentralbibliothek für Wirtschaftswissenschaften, Kiel tätig. Dieses Buch aus der Reihe „Erfolgreich Recherchieren“ befasst sich mit einem Ausschnitt des wissenschaftlichen Arbeitens, nämlich der Literatur- und Faktenrecherche sowie mit Bewertung, Beschaffung, Verwaltung und Zitieren von Literatur.

### Inhalt

Basics der Literaturrecherche – Literatur- und Faktenrecherche für angehende Profis – Informationen weiter verarbeiten – Nachwort – Ressourcenverzeichnis.

### Einordnung

Der Band bietet eine gut aufgemachte, sehr lesefreundlich Darstellung zum einleitend skizzierten Themenbereich. Vermittelt werden zentrale



Instrumente und Methoden des wirtschaftswissenschaftlichen Recherchierens. Vor allem Studierende, die einen verlässlichen Leitfaden für ihre Arbeiten vom Referat bis zur Abschlussarbeit suchen, finden eine nützliche Arbeitshilfe. Praktiker können ihre Kenntnisse auffrischen und dem modernen Stand anpassen. Die umfangreichen Nachweise und Arbeitshilfen (Datenbanken und Fachportale, Bibliotheken und Kataloge, Netzwerke, Suchmaschinen und Tools) machen das Buch zu einer Fundgrube für jeden Rechercheur.

**Eine Leseprobe lag zum Zeitpunkt der Rezension nicht vor** (Abfrage 25.07.14).

## Lilienthal, Volker Recherchieren

Konstanz: UVK Verlagsgesellschaft, 2014 – 142 Seiten, € 14,99

### Überblick

Der Autor, Prof. Dr. Volker Lilienthal, ist Inhaber der Rudolf-Augstein-Stiftungsprofessur für Praxis des Qualitätsjournalismus an der Universität Hamburg. Er verfügt auf dem Gebiet des Recherchierens – neben der theoretischen Kompetenz – über fundierte praktische Erfahrungen. Der Titel erscheint als Band 7 der Reihe „Wegweiser Journalismus“.

### Inhalt

Wozu Recherche – Recherche planvoll anlegen – Dokumente finden – Umgang mit Informanten – Auskunftsrechte wahrnehmen – Überblick bei Online-Recherche behalten – Investigative Recherche – Ethisches und Rechtliches bei der Recherche – Recherche überprüfen und publizieren – Rechercheberichte – Recherchestipendien – Links

### Einordnung

Der Band ordnet Recherchieren ein, verdeutlicht die zu erfüllenden Anforderungen und weist Wege zur praktischen Umsetzung. Das Basiswissen des Recherchierens wird kompakt und verständlich vermittelt, zahlreiche Beispiele helfen, die jeweiligen Ausführungen klarer zu erfassen und besser zu verstehen. Vielfältige Hinweise und Tipps erleichtern und unterstützen die praktische Anwendung. Die vorliegende Einführung unterstreicht Bedeutung und Nutzen der Recherche und vermittelt grundlegende Voraussetzungen zur erfolgreichen Recherche.

**Verlagspräsentation mit Leseprobe** (Abfrage 21.07.14): <http://www.uvk.de/buecher/alle/db/titel/details/recherchieren//ch/4d970d937a3358655c6fd6ddea24b0cc/>

**Anmerkung:** Erst-Veröffentlichung der Besprechung im Newsletter August 2014 des Deutschen Fachjournalisten Verbandes (DFJV) im Rahmen des dortigen journalistischen Buchservices des Rezensenten des Literaturforum.



Ludwig, Johannes

## Investigatives Recherchieren

Konstanz: UVK Verlagsgesellschaft, 2014 – 252 Seiten, – € 24,99

Der Autor, Prof. Dr. Johannes Ludwig, ist ein bekannter Journalist und Medienwissenschaftler. Er forscht und lehrt an der Fakultät Design, Medien und Information (DMI) der Hochschule für Angewandte Wissenschaften (HAW), Hamburg. Im vorliegenden Fachbuch, erschienen in 3., völlig überarbeiteter Auflage in der Reihe „Praktischer Journalismus“, befasst sich Ludwig engagiert und kenntnisreich mit Aspekten und Methoden des nachforschenden, ausforschenden, enthüllenden und aufdeckenden Journalismus. Der Band kann über die engere Zielgruppe Journalisten hinaus für alle informativ und anregend sein, die sich vertiefend mit Fragen des Recherchierens befassen wollen oder Anregungen und Hilfen suchen, die weiterreichen als die herkömmlichen Recherche – Muster.

**Online-Leseprobe** (Abfrage 25.07.14): <http://www.uvk.de/buch-und-autorensuche/titel-und-autoren/suche/ergebnisse/ch/d11dc7dd0b3bceb9b085bb3eb4add811/>



## Das Schreib- und Medien-ABC

### In dieser Ausgabe: Gleichstellung von Mann und Frau in der Sprache

Auch unsere Sprache unterliegt dem Wandel. Dies gilt auch für die Schriftsprache, die schriftliche Form der Sprache. Veränderungen kommen nicht nur von der in Abständen erfolgenden „Neuregelung der deutschen Rechtschreibung“, die zuletzt 2006 erfolgte. Auch die Fortentwicklung unseres Sprachempfindens wirkt sich vielfältig aus. Sprache als Kommunikationsmittel spiegelt das eigene und gesellschaftliche Bewusstsein wider. Beispielsweise hat sich im Laufe der Zeit das gesellschaftliche Verständnis der Gleichstellung von Frau und Mann weiterentwickelt. Diese und andere Veränderungen im Werteverständnis der Gesellschaft schlagen sich in der Sprache bzw. der Sprachkultur nieder. Es haben sich recht unterschiedliche Formen herausgebildet, die Gleichstellung sprachlich zum Ausdruck zu bringen. Mehrere Varianten haben Eingang in die neuere Sach- und Fachliteratur gefunden, die sich in unterschiedlicher Weise eignen.

So sollen gemäß der einschlägigen Diskussion jeweils bestimmte Anforderungen berücksichtigt und erfüllt werden:

1. Gute Lesbarkeit, Lesefluss und Text-Verständlichkeit sollen nicht beeinträchtigt werden.
2. Die gültigen Rechtschreibregeln sollen nicht verletzt werden, auch sollen keine stilistisch oder grammatikalisch fragwürdigen Konstruktionen

gewählt werden, vielfach auch Textästhetik genannt. Es zeigt sich, es handelt sich um ein schwieriges Thema. Beispielsweise befasst sich der Duden Band 9 (Richtiges und gutes Deutsch) in der aktuellen 7. Auflage immerhin auf sieben Seiten mit diesem Thema.

Hier eine kurze Übersicht über gängige Formen, die Gleichstellung von Frauen und Männern in der Sprache zum Ausdruck zu bringen.

### Grundformen

Manche Autoren verwenden weiterhin die allgemeine Bezeichnung z. B. **Leser** und weisen im Vorspann darauf hin, dass damit selbstverständlich auch **Leserinnen** angesprochen werden.

- In neuerer Zeit findet sich auch verschiedentlich „umgekehrt“ als Sammelbegriff Leserin mit dem Hinweis, auch Männer seien damit angesprochen.
- Häufig ist die Doppelnennung, also z. B. **Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter**. Oft wird eingewandt, diese Fassung sei zu wortreich und störe bei konsequenter Anwendung den Lesefluss.

### Kurzformen

- Unterscheidung durch großes I bzw. Binnen-I oder Binnenmajuske, beispielsweise KollegIn bzw. **KollegInnen**. Die gültigen Rechtschreibregeln sehen aber eine Großschreibung im Wortinnern nicht vor.
- Trennung durch Schrägstrich, beispielsweise **Kunde / Kundin** oder jede / jeder. Diese Form kann nicht durchgehend gewählt werden, wie z. B. Arzt / Ärztin. Manche Sprachexperten haben zudem Bedenken, ob sich bei dieser Form immer „grammatikalisch korrekte und leicht lesbare Worte“ ergeben.
- Setzen von Klammern, z. B. **Kund(innen)en**. Diese Konstruktion, die auch holprig sein kann, beruht darauf, weglassbare Teile bzw. den Unterschied ausmachenden Wortteil als Einschub einzuklammern.

### Ersatzformen

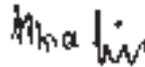
So findet sich z. B. in der aktuellen 7. Auflage des Deutschen Universal Wörterbuches unter dem Stichwort Mitarbeiterin dieser Infokasten: „Um das gehäufte Auftreten der Doppelform Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter zu vermeiden, können je nach Kontext die **Ausweichformen Belegschaft** oder Kollegium genannt werden.“ Andere Sammelbegriffe können z. B. Kundschaft für Kundinnen und Kunden oder Leserschaft für Leserinnen und Leser sein.

### *Sprache und Gesellschaft – wie passen sie zusammen? Was meinen Sie?*

### Zu guter Letzt

Und nicht zuletzt: Ihre Hinweise und Vorschläge zum Inhalt und zur Gestaltung Ihres Literaturforums sind jederzeit willkommen (E-Mail: [alfred.biel@gmx.de](mailto:alfred.biel@gmx.de))

Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit. Ich grüße Sie herzlich bis zum Wiederlesen und wünsche Ihnen eine gute Zeit – für das neue Jahr beruflich und persönlich alles Gute. Ich wünsche Ihnen lohnende Ziele, erfolgreiche Wege und persönliches Wohlergehen.



„Ihr Bücherwurm“ Alfred Biel

### Allgemeine Hinweise

Die Inhalte dieser Seiten wurden mit großer Sorgfalt erstellt. Die bibliografischen Daten, insbesondere die Preisangaben, entsprechen dem Kenntnisstand des Rezensenten zum Zeitpunkt der Manuskripterstellung und beziehen sich auf den deutschen Buchmarkt. Der Rezensent übernimmt keinerlei Gewähr für die Aktualität, Korrektheit, Vollständigkeit oder Qualität der bereitgestellten Informationen und Hinweise. Auf diese – der weiterführenden Information dienenden – verlinkten Seiten hat der Rezensent keinen Einfluss. Für den Inhalt der verlinkten Seiten sind ausschließlich deren Betreiber verantwortlich. Es wird aus Gründen der Lesbarkeit die geschlechtsneutrale bzw. männliche Form verwandt. Selbstverständlich sind stets sowohl Leserinnen als auch Leser gemeint. Der Rezensent orientiert sich als Ehrenmitglied des Deutschen Fachjournalisten Verbandes (DFJV) am Ethik-Kodex des DFJV.

### Ergänzender Online-Service für Leser des Literaturforums

Der Änderungs- und Ergänzungsdienst zum gedruckten Literaturforum bringt insbesondere Neuauflagen und erscheint als „Online-Literaturforum“ unter:

<http://www.haufe.de/controlling/> (unter News Online-Literaturforum). Chronologisch und gesammelt unter <http://www.haufe.de/controlling/> durch Eingabe des Suchbegriffs „Online-Literaturforum“.

### Quellen- und Literaturhinweise

Christian Jerger: Fach- und Sachbuchmanuskripte bearbeiten, verarbeiten und gestalten. Freie Journalisten Schule Berlin 2014.

Duden Band 9: Richtiges und gutes Deutsch. Dudenverlag Mannheim, 7. Auflage 2011.

Deutsches Universal Wörterbuch. Dudenverlag Mannheim, 7. Auflage 2011.

# Nutzen und Stand des Risikomanagements

Eine Statusbeschreibung in 9 Punkten



Prof. Dr. Werner Gleißner

In dieser Ausgabe des Controller Magazins finden Sie den interessanten Fachbeitrag von Professor Dr. Henschel und Frau Busch „Benchmarkstudie zum Stand und zu Perspektiven des Risikomanagements in deutschen KMU“. Es ist ein besonders wichtiges Resultat der Meta-Studie, dass die fehlende Verknüpfung von Risikomanagement und Planung (Controlling) noch immer ein besonders gravierendes Defizit in der Unternehmenspraxis darstellt. Offenbar wird in vielen Unternehmen noch immer nicht adäquat beachtet, dass Chancen und Gefahren (Risiken) letztlich nichts anderes sind als Ursachen möglicher Planabweichungen – damit ist die Verknüpfung zur Planung zwingend notwendig.

Der risikogerechte Kapitalkostensatz (z. B. für Investitions- und Unternehmensbewertung) und die durch das Rating ausgedrückte Insolvenzwahrscheinlichkeit als Krisenfrühwarnindikator sind abhängig von der Planung und den Risiken, die Planabweichungen auslösen können. Und die Identifikation von Risiken lässt sich gerade sehr strukturiert erreichen, wenn man im Kontext von Planungs- und Budgetierungsprozessen konsequent unsichere Planannahmen oder eingetretene Ursachen von Planabweichungen erfasst. Eine fehlende Ver-

knüpfung von Planung mit dem Risikomanagement macht eines klar: Risikoinformationen können mangels Planungsbezug kaum entscheidungsorientiert aufbereitet werden, d. h., ein Abwägen erwarteter Erträge und Risiken ist fast unmöglich, wodurch der praktische Nutzen des Risikomanagements sehr eingeschränkt ist. Aus meiner Sicht ergeben sich bei Betrachtung eigener Erfahrungen und verschiedener Studien, einschließlich derer, die ich mit den Kollegen Professor Angermüller und Professor Berger durchgeführt habe, folgende (nicht so erfreuliche) Statusbeschreibungen zum Risikomanagement in der Praxis:

1. Der potenzielle Mehrwert des Risikomanagements ergibt sich durch Krisenprävention, Reduzierung von Risikokosten (inklusive ratingabhängiger Finanzierungskosten), durch die Absicherung gegenüber persönlichen Haftungsrisiken und insbesondere ein Abwägen erwarteter Erträge und Risiken bei der Vorbereitung wichtiger unternehmerischer Entscheidungen.
2. Der ökonomische Nutzen der formalen Risikomanagementsysteme deutscher Unternehmen ist oft (noch) relativ gering, weil die generierten Risikoinformationen gerade bei besonders wesentlichen unternehmerischen Entscheidungen nicht adäquat genutzt werden.
3. Die Verknüpfung von Risikomanagement und Controlling ist in vielen Unternehmen unzureichend, insbesondere werden unsichere Planannahmen und eingetretene Planabweichungen noch nicht als Manifestation eines Risikos aufgefasst – und damit das Risikomanagement noch nicht als Methode zur Verbesserung der Planungssicherheit.
4. Die notwendige Verknüpfung von Risikomanagement und Rating ist unzureichend

umgesetzt, weil viele Unternehmen noch keine risikoabhängigen Stress-Szenarien zur Prognose des zukünftigen Ratings als Krisenfrühwarnindikator berechnen (Refinanzierungsrisiko).

5. Risiken werden noch nicht durchgängig als Ursachen für Planabweichungen aufgefasst, was eine Beschäftigung mit Chancen und Gefahren erfordert.

*Fortsetzung auf der nächsten Seite*

## TOPEVENT

**15. Januar 2015** – Sitzung des AK Supply Chain Risk Management bei Merck in Darmstadt

**20. Januar 2015** – 6. Risikomanagerstammtisch in München

**23. Januar 2015** – RMA Regionalkonferenz zum Thema „Unternehmensrisiken im internationalen Umfeld“ in Wien

**6. Februar 2015** – Sitzung des AK Risikomanagement im Mittelstand bei SMA Solar Technology AG in Niestetal bei Kassel

**21./22. September 2015** – 10. RMA-Jahreskonferenz – im Hotel Le Méridien in Stuttgart

### Impressum

**Ralf Kimpel**  
Vorsitzender des Vorstands der Risk Management Association  
ralf.kimpel@rma-ev.org | V.i.S.d.P.

**RMA-Geschäftsstelle**  
Risk Management Association e. V.  
Englmannstr. 2  
D-81673 München  
Tel.: +49.(0)1801 – RMA TEL (762 835)  
Fax: +49.(0)1801 – RMA FAX (762 329)  
E-Mail: office@rma-ev.org  
web: www.rma-ev.org

**Prof. Dr. Werner Gleißner**  
fachartikel@futurevalue.de,  
Tel.: +49.(0)711-79 73 58 30

## Neue Mitglieder stellen sich vor

Fortsetzung

6. Die besonders wesentlichen „Managementrisiken“, die sich aus Schwächen der betriebswirtschaftlichen Methode der Entscheidungsvorbereitung ergeben, werden unzureichend berücksichtigt.
7. Aufgrund von Kenntnisdefiziten fehlen in vielen Unternehmen noch immer die notwendigen simulationsbasierten Risikoaggregationsmodelle für die Bestimmung des Gesamtrisikoumfangs, z. B. für die Berechnung von Eigenkapitalbedarf, Ratingprognosen oder risikogerechter Kapitalkostensätze.
8. Die relativ (zu) geringe Bedeutung interner Risikoanalysen z. B. bei der Bewertung von Strategien oder Investitionen resultiert daher, dass entgegen dem empirischen Forschungsstand bei einer „wertorientierten“ Unternehmenssteuerung noch immer historische Aktienrenditeschwankungen (Beta-Faktor) – und nicht aggregierte Ertragsrisiken – Grundlage für die Berechnung von Renditeanforderungen (Kapitalkosten) sind (Verwechslung von kapitalmarkt- und wertorientierter Unternehmensführung).
9. Wegen des aus Sicht vieler Geschäftsführer/Vorstände relativ geringen ökonomischen Mehrwerts einer Risikoanalyse (z. B. bei der Vorbereitung von Entscheidungen, siehe 2.) sind die Ressourcen und Fähigkeiten im Risikomanagement – z. B. im Vergleich zu Reporting oder Planung – unterentwickelt und die Unternehmenspraxis spiegelt den Stand des Wissens nicht wieder.

**Fazit: Risikomanagement bietet großen potenziellen Nutzen, aber in der Praxis zeigen sich enorme Umsetzungsdefizite, gerade auch wegen Wissensdefiziten. Es bleibt also noch viel zu tun. //**

Prof. Dr. Werner Gleißner



Robert Reinermann

**Seit wenigen Wochen dürfen wir mit Freude die VdS Schadenverhütung GmbH aus Köln zu unseren Mitgliedern zählen. Als unabhängige Institution sorgt VdS seit Jahrzehnten für Sicherheit und Vertrauen in den Bereichen Brandschutz, Security sowie Naturgefahrprävention. Zu den Dienstleistungen rund um die Unternehmenssicherheit zählen Risikobeurteilungen, Anlagenprüfungen, Zertifizierungen, Produktprüfungen sowie Aus- und Weiterbildungen.**

Im persönlichen Gespräch brachte uns Herr Robert Reinermann, Geschäftsführer der VdS Schadenverhütung GmbH, seine Einschätzungen des Risikomanagements näher. Bezüglich des Status Quo bedarf es einer differenzierten und umfassenden Sichtweise auf die verschiedenen Aspekte des Risikomanagements. Den Brandschutz betreffend sorgen gesetzliche Normierungen sowie versicherungsrechtliche

Vorgaben für einen ausgereiften Standard. Ebenso ist der Bereich Security mit den Segmenten Videoüberwachung, Biometrie sowie Perimeter- und Gebäudeschutz trotz geringer Vorgaben seitens des Gesetzgebers mit den bestehenden Regelwerken gut ausgeprägt. In beiden Feldern hat VdS maßgeblich in der Entwicklung von Standards und Normen mit seinem Know-How mitgewirkt. Beim Schutz vor Naturgewalten hingegen gibt es noch viel zu tun. Erste Ansätze hierzu befinden sich in Vorbereitung. Vor allem aus Sicht eines Mittelständlers scheint es derzeit gar unmöglich, alle Risikofaktoren zu überblicken und in den Risikomanagementprozess miteinzubeziehen.

Durch die steigende Anzahl von zu beachtenden Regelungen sowie durch das geänderte Sicherheitsumfeld in den vergangenen Jahren ist die Präsenz des Risikomanagements in den hiesigen Unternehmen gestiegen. Problematisch erweist sich hier eher die systematische Implementierung und Umsetzung, so Robert Reinermann.

„Die große Expertise im Risikomanagementnetzwerk sowie das umfassende Know-How ihrer Mitglieder gaben den Anstoß, uns der RMA anzuschließen“, konstatiert der Geschäftsführer Reinermann. „Durch das technische Wissen von VdS und die vielfältigen Erfahrungen der anderen Mitglieder können tolle Synergien entstehen, von denen jeder profitieren kann und wird.“ //

## ERM-Weiterbildungsprogramm:

### Optimaler Wissenstransfer im Risikomanagement

**Im April 2015 wird die nächste Auflage des Weiterbildungsprogramms zum Enterprise Risk Manager (ERM) als Kooperation von RMA und dem Forschungszentrum Risikomanagement der Julius-Maximilians-Universität Würzburg starten.**

Wie wichtig das frühzeitige Erkennen von Risiken und das Gegensteuern in Form eines vor-

ausschauenden Risikomanagements ist, zeigt sich insbesondere in schwierigen Markt- und Konjunkturfeldern täglich. Was es für ein solches Risikomanagement braucht, ist vor allem eine fundierte Aus- und Weiterbildung im Risikomanagementumfeld in Theorie und Praxis. Das notwendige Rüstzeug bietet das 10-tägige Weiterbildungsprogramm zum Enterprise Risk Manager (ERM).

Das Programm ist branchenunabhängig ausgerichtet. Inhaltlich stehen aufbauend auf Risikomanagementgrundlagen Methoden sowie Spezialgebiete inklusive einer abschließenden Projektarbeit auf dem Lehrplan. Hervorzuheben ist die breite Themenauswahl in drei Schulungsmodulen, didaktisch modern ausgerichtet, alle in Würzburg durchgeführt. Die Inhalte reichen von Gesetzesfragen sowie dem Projekt-Risikomanagement über Risikokultur bis zu quantitativen und qualitativen Methoden im Risikomanagement. Ergänzt durch praxisorientierte Fallstudien und Planspiele erhalten die Teilnehmer einen soliden Überblick zum Thema Risikomanagement: theoretisch vermittelt – praxisnah ausgelegt. ERM-ProgrammtTeilnehmer der vorherigen Staffeln bestätigen dies. So zum Beispiel Max Wagner, Mitarbeiter im Bereich OnSite Framework Management, DB Systel GmbH (Deutsche Bahn AG): „Das ERM-Weiterbildungsprogramm der RMA bietet einen hochinteressanten Mix aus wissenschaftlichen Grundlagen und der gelebten Praxis.“ Und er ergänzt: „Der Erfahrungsaustausch mit den Dozenten, den anderen Schulungsteilnehmern und besonders auch den hochkarätigen Fachexperten aus den unterschiedlichsten Unternehmen und Disziplinen motiviert dazu, Impulse für das eigene Unternehmen aufzunehmen und Ideen umzusetzen.“

Namhafte Dozenten aus unterschiedlichen Fachgebieten des Risikomanagements vermitteln im ERM-Programm der RMA ihr Wissen – bestehend aus einem starken Theoriefundament und langjähriger Praxiserfahrung aus unterschiedlichen Risikomanagementtätigkeiten in Organisationen. Zu diesen Experten zählen beispielsweise Dr. Werner Gleißner, Vorstand der FutureValue Group AG, sowie der Leiter Risikomanagement/Interne Revision der Carl Zeiss Gruppe, Andreas Kempf. //

*Weitere Informationen zu Ablauf, Inhalten und Anmeldung für die Staffel 2015 finden Sie in Kürze unter [www.rma-ev.org/erm](http://www.rma-ev.org/erm) bzw. [www.fzrm.uni-wuerzburg.de/erm](http://www.fzrm.uni-wuerzburg.de/erm) oder wenden sich an [erm@rma-ev.org](mailto:erm@rma-ev.org) bzw. [erm@uni-wuerzburg.de](mailto:erm@uni-wuerzburg.de)*

## — Navigieren in stürmischen Gewässern – Panta Rhei!

### Risiko- und Chancenmanagement als Führungsinstrument

**Mit steigender Volatilität der Märkte erweist sich die ausschließliche Anwendung herkömmlicher Methoden der Unternehmenssteuerung als unzureichend. Diese Erfahrung haben Unternehmen nicht nur bei der letzten weltweiten Finanzkrise gemacht. Geopolitische Ereignisse, die massive Auswirkungen auf Wirtschaftsräume haben, können ebenso wie durch den Klimawandel plötzlich auftretende Naturkatastrophen international agierende Unternehmen und deren Supply Chains ins Wanken bringen. Die Globalisierung des Warenaustausches, die zunehmende Nachfrage nach teilweise knapper werdenden Rohstoffen und Energiequellen erhöhen das Risiko. Diese internationalen Aktivitäten bieten für mittelständische Unternehmen auch große Chancen, die jedoch bei beschränkten Personal- und Finanzressourcen mit vermehrtem Risiko verbunden sind.**

Generell nimmt die Komplexität und die damit einher gehende Intransparenz zu. Die Ursache-Wirkungsnetze und deren beeinflussende Faktoren sind komplex. Die wachsende Vielfalt zeigt sich z. B. in der steigenden Anzahl an Varianten von Produkten oder in der Flut an Gesetzen und Regularien. Komplexität wird wesentlich bestimmt durch die Dynamik des Wandels. Um den Wandel zu beherrschen, bedarf es zusätzlich der Fähigkeit, Trendsprünge rechtzeitig zu erkennen. All dies stellt Organisationen vor die Herausforderung, ihre strategische Ausrichtung permanent zu überdenken und anzupassen, um nachhaltig zu überleben und mit sozialer Verantwortung Werte zu schaffen. Um dafür eine widerstandsfähige und anpassungsfähige Organisation zu schaffen, bedarf es eines ganzheitlichen Enterprise Risk Management.

Selbst in großen Unternehmen, wo ein Risikomanager in der Organisation etabliert ist und Qualitätsmanagementsysteme ein prozessorien-



Brigitta John, MBA,  
RMA Regionaldirektorin Österreich

entiertes Risikomanagement fordern, wird dieses oft nur als Berichtspflicht angesehen. Dies ist zu wenig. Es gilt vielmehr, das Bewusstsein aller Führungskräfte, ja jedes einzelnen Mitarbeiters für die Risiken und die Chancen seines Verantwortungsbereiches zu schärfen. Schließlich benötigen die Geschäftsleitung und die Aufsichtsorgane ein starkes Entscheidungsinstrument, um als „Wirtschaftskapitäne“ in stürmischen Zeiten die Ziele zu erreichen.

Zum Thema ‚Unternehmensrisiken im internationalen Umfeld‘ findet am 23.01.2015 in Wien die Regionalkonferenz Österreich statt. Die Vorträge der Referenten bringen Inspiration und Lösungsansätze. Wir freuen uns, Sie bei der Konferenz begrüßen zu dürfen. //

*Details auf <http://rka2015.rma-e-v.org/>*

### Terminankündigung

**23. Januar 2015**

RMA Regionalkonferenz Österreich in Wien „Unternehmensrisiken im internationalen Umfeld“

<http://rka2015.rma-e-v.org/>

## RiskManagementNews

### Chancenmanagement in deutschen Unternehmen noch nicht ausgereift

**99 Prozent der über 150 analysierten deutschen Unternehmen betreiben Risikomanagement! Eigentlich eine überaus zufriedenstellende Zahl für uns als vorantreibende Kraft des Themas Risikomanagement hierzulande. Oder doch nicht?**

Im Rahmen einer im Sommer 2014 durchgeführten Studie der Unternehmensberatung A.T. Kearney verdeutlichte sich, dass das Risikomanagement nach und nach in den Führungsetagen ankommt, sich die Fokussierung jedoch noch immer zu einseitig darstellt. Gerade einmal 60 Prozent der befragten Unternehmen betreiben neben der Gefahrenprävention ebenfalls ein ausgereiftes Chancenmanagement.

Der Anreiz, Risiken durch nicht getätigte Geschäfte zu vermeiden, scheint höher als die Möglichkeiten durch ein effizientes Management von sich ändernden Marktbedingungen zu profitieren.

Besonders flexible Methoden zur Chancen- und Risikobewertung werden in naher Zukunft den Risikomanagement-Alltag bestimmen. Auch wenn über die Hälfte der Befragten ihr eigenes Risikomanagement als größtenteils funktionierend einschätzen, legt die Studie dar, dass lediglich mit oberflächlichen Methoden gearbeitet wird und somit Potentiale ungenutzt bleiben. „Einen Grund hierfür sehen wir in der Unternehmenskultur in Deutschland. Viele Unternehmen bestrafen Fehler stärker, als sie Erfolge belohnen“, so Hanjo Arms, Partner bei A.T. Kearney und Autor der Studie.

Eine flexiblere Herangehensweise wird auf dem US-amerikanischen Hightechmarkt erkennbar: Google, Facebook und Apple sind Vorreiter in puncto Chancenmanagement. „Diese Unternehmen betrachten und bewerten frühzeitig Chancen – auch außerhalb ihres eigenen Kerngeschäftes – und investieren in vielversprechende neue Geschäftsfelder und -ideen“, konstatiert Arms.

Die Implementierung eines nachhaltigen und erfolgreichen Chancen- und Risikomanagements bedarf neben der richtigen Methodik ebenso einen Wandel der Unternehmenskultur. In einer engeren Zusammenarbeit zwischen Risikomanagement und finanzieller Planung bestehen herausragende Optimierungspotentiale, die helfen können, das Unternehmen weiter voranzubringen. //

### Wetterrisiken: Anpassung des Risikomanagements dringend notwendig

**In den vergangenen 30 Jahren verdreifachte sich die Anzahl wetterbedingter Naturkatastrophen in Europa und erhöhte somit die direkten Kosten durch Beschädigungen sowie die Umsatzeinbußen wetterabhängiger Wirtschaftszweige drastisch.**

**Zudem war ein signifikanter Anstieg intensiver Sommerstürme mit Hagelschauer festzustellen, was steigende Versicherungskosten für Unternehmen und Privatpersonen zur Folge hat.**



**2013 entstand durch Überschwemmungen in Deutschland, Tschechien und Österreich ein Gesamtschaden in Höhe von 9,7 Mrd. Euro.**

Im Oktober diesen Jahres zog der deutsche Rückversicherer MunichRe Bilanz: Der weltweit teuerste durch eine Versicherung abgedeckte Unwetterschaden im Jahr 2013 entstand in Deutschland und verursachte eine Schadenssumme in Höhe von 2,8 Mrd. Euro. Es lässt sich eine steigende Intensität und Häufigkeit extremer Wetterlagen beobachten, die unter Hochdruckeinfluss zu langen Dürreperioden und unter Tiefdruckeinfluss zu gravierenden Flussüberschwemmungen führen können. Letzteres resultierte 2013 in verheerenden Überschwemmungen in Deutschland, Tschechien und Österreich mit einem Gesamtschaden in Höhe von 9,7 Mrd. Euro, wovon lediglich 2,4 Mrd. Euro durch Versicherungen abgedeckt waren.

Trotz massiver Anstrengungen fällt es nach wie vor schwer, Schadensereignisse vorherzusagen. „Für Erstversicherer bedeutet dies eine zunehmende Unsicherheit von Erträgen und stärker schwankende Ergebnisse“, warnt Ludger Arnoldussen, Vorstandsmitglied der Munich Re.

Gerade kleine und mittelständische Unternehmen sind durch eventuelle Unwetterschäden in ihrer Existenz bedroht. Daher bedarf es durch die veränderten Wetterrisiken einer modifizierten Wahrnehmung sowie einem individuell angepassten Versicherungsschutz. //

### LITERATUR



**Wertorientierte Unternehmenssteuerung: Die Integration von Qualitäts- und Risikomanagement in Managementsystemen**

Die fortschreitende Globalisierung sowie ein dynamisches Geschäftsumfeld stellen Unternehmen heutzutage vor immer komplexere Problemstellungen. Externe Einflüsse und riskante Führungsentscheidungen stellen bestandsgefährdende Risiken für die betreffenden Unternehmen dar. Ein präventiv arbeitendes Risikomanagementsystem neben einem in die Geschäftsprozesse implementierten Qualitätsmanagementsystem erscheint demnach immer unerlässlicher. Vor allem dient Letzteres neben der operativen Qualitätssicherung ebenso der Verminderung von Prozessrisiken und verbindet somit das Risiko- und Qualitätsmanagement fundamental. Das vorliegende Werk gibt hierzu wertvolle Anstöße für die Praxis.

**Markus Bauernfeind: Wertorientierte Unternehmenssteuerung: Die Integration von Qualitäts- und Risikomanagement in Managementsystemen**, Igel Verlag, 28. März 2014, 120 Seiten, 44,99 Euro, ISBN 978-3954850631

## Internationaler Controller Verein



Markus Winter mit seiner Kollegin Janina Arndt bei der ControllerPreis-Verleihung 2014.

## Warum bewerben? Was hat es gebracht? ControllerPreis-Träger 2014 erinnert sich

Das Projekt ControllerPreis begann eigentlich im Sommer 2009: Ich hatte über den damaligen Preisträger gelesen und dachte mir, dass es auch für uns eine spannende Herausforderung wäre, an diesem renommierten Wettbewerb teilzunehmen. Es sollte allerdings noch fast drei Jahre dauern, bis wir das Projekt in die Tat umsetzten. 2012 dann war ich auf der Suche nach einem Thema, das einen neuen Impuls für mein Team und mich setzen würde: Motivation durch große Herausforderungen mit unbekanntem Ergebnis. Da kam mir der ControllerPreis des ICV wieder in den Sinn.

Mein Bereich hatte bereits in den letzten Jahren besondere Ergebnisse im Konzernverbund erzielt. Das war nur durch hochmotivierte Mitarbeiter möglich, die bereit sind, weit mehr als das Normalmaß an Einsatz zu bringen. Unser jüngstes Vorhaben hatte das Potential, sich mit Controlling-Lösungen aus anderen Unternehmen zu messen. Mir war bewusst, dass wir uns damit in einen Wettbewerb „David gegen Goliath“ begeben. Die Preisträger der Vorjahre waren milliardenschwere Unternehmen, die sicher mit anderen personellen und finanziellen Mitteln ausgestattet sind. Allerdings war und bin ich der festen Überzeugung, dass fähige

Mitarbeiter in einem motivierten Team auch mit einfachen Mitteln in der Lage sind, innovative und kompetitive Lösungen zu erarbeiten.

Nun musste ich nur noch mein Team davon überzeugen, dass wir uns für den ControllerPreis 2014 bewerben – und das außerhalb der Arbeitszeit. Das klingt vielleicht schwieriger als es war, denn meine Kollegen lieben Herausforderungen genauso wie ich. Dazu habe ich die Latte gleich richtig hoch gelegt, indem ich nicht nur die Teilnahme am ControllerPreis als Ziel festgeschrieben habe, sondern den Gewinn des ControllerPreises, was sie zusätzlich anspornte. Unsere eingereichte Lösung musste folglich nicht nur „ganz ok“ sein, sondern sie musste das Potential haben, sich gegen sämtliche Lösungen anderer Teilnehmer durchzusetzen. Ein Zufriedengeben mit weniger als dem Gewinn des Preises kam für uns von vornherein nicht infrage. Der Erfolg gab uns letztendlich Recht. Das Ziel war zwar sehr ambitioniert, aber nicht unerreichbar.

Was hat uns der Preis im Nachhinein gebracht? Die Resonanz nach dem Gewinn des ControllerPreises war riesig. Ich hatte damit gerechnet, dass sich dies im Burda-Konzern, im Freundes- und Bekanntenkreis und vielleicht im Job-Netz-

## Top-Themen

- 100. Firmenmitglied
- NachwuchsPreis verliehen
- Effizienz-Radar
- Porträt: AK West II

## Top-Events

- ICV-Mitgliederversammlung  
19. April, München (D)
- 40. Congress der Controller  
Jubiläums-Kongress  
20./21. April, München (D)
- 9. CIA Controlling Intelligence  
Adventure  
Internat. ICV-Kongress, (poln./engl.),  
23./24. April, Poznań (PL)
- Internat. Gesundheitstagung  
07. Mai, Basel (CH)
- ACCID Controlling Congress Spanien  
28./29. Mai, Barcelona (ESP)
- 8. Internat. Controlling-Tagung  
29. Mai, Kaliningrad (RU)

### Infos und Anmeldungen:

Telefon +49 (0) 8153 88 974-20  
[www.controllerverein.com](http://www.controllerverein.com)  
 > Veranstaltungen

werk herumspricht. Was mich jedoch am meisten überraschte und erfreute, war das Feedback von fremden Ansprechpartnern aus den Medien und aus Unternehmen, mit denen wir bisher nichts zu tun hatten. Es gab diverse Interviewanfragen und Einladungen zu Gesprächsrunden, in denen wir unter anderem über unsere Lösung und unseren Weg dorthin berichten sollten.

Wir hatten mit unserem Projekt „MediaKompass“ eine Lösung erarbeitet, die nicht nur für unser Unternehmen von Interesse ist. Es macht uns stolz zu sehen, dass unsere Arbeit über den Finanzbereich hinaus auf großes Interesse stößt. Ich kann nur allen Interessierten raten, sich der Herausforderung ControllerPreis und dem Wettbewerb zu stellen und an der Ausschreibung teilzunehmen. Ihr könnt nur gewinnen! ■

Markus Winter, Kfm. Leiter EliteMedianet GmbH

## 40 Jahre ICV – Mit 40-Jährigen im Gespräch

Teil 1: Ulrich Kurzawa, geboren 1975, Mitglied Fachkreis Kommunikations-Controlling



**2015 feiert der Internationale Controller Verein seinen 40. Geburtstag. Aus diesem Anlass werden in einer Serie 40-Jährige befragt. Abwechselnd kommen an dieser Stelle ICV-Mitglieder zu Wort, die 40 Jahre jung sind oder die seit 40 Jahren dem Verein verbunden sind.**



### 40 Jahre: Ist das „jung“ oder „alt“?

Jung genug, um nach vorne zu blicken und alt genug, um auf Erfahrungen und Erfolgen aufzubauen. Fest verwurzelt, mitten im Leben also.

### ... und auf den ICV bezogen?

Vierzig reimt sich am besten auf „würzig“. Der ICV bietet ein breites Spektrum von Aromen und entfaltet eine vielfältige Wirkung. Ich finde, da ist für jeden Geschmack etwas dabei.

### Wie engagieren Sie sich im ICV?

Ich bin seit Beginn des Fachkreises Kommunikations-Controlling Mitglied und dort aktiv, also seit fast acht Jahren. Als Kommunikations-experte mit wirtschaftswissenschaftlicher Grundausbildung bin ich kein Controller im engeren Sinne. Ich fühle mich dennoch herzlich auf- und ernst genommen und profitiere selbst sehr von dem gebotenen

interdisziplinären Austausch. Das im Fachkreis entwickelte Grundmodell (vgl. ICV Statement) findet weithin Beachtung und entwickelt sich auch international zum Standard.

### Warum widmen Sie einen Teil Ihrer Freizeit ausgerechnet diesem Verein, dem ICV?

Im beruflichen Alltag erlebe ich oft, dass ein Perspektivenwechsel hilfreich sein kann, wenn unterschiedliche Interessen aufeinander stoßen. Der ICV bietet mit den Fachkreisen wertvolle Knotenpunkte zwischen den unterschiedlichen Professionen. Es geht darum, eine gemeinsame Sprache zu finden und tragfähige Ideen zu verankern. Das motiviert mich immer wieder. Ich profitiere regelmäßig von den Diskussionen im Fachkreis, sie sind ein großartiges Coaching für die Herausforderungen im Job. Und ganz nebenbei finde ich die Kontakte auch persönlich bereichernd.

### Welche Entwicklung erwarten Sie für den ICV in den nächsten Jahren?

Die weitere Internationalisierung der ICV-Arbeit finde ich klasse. Die Standards, die in den Arbeitskreisen entwickelt werden, setzen sich auch international durch. Das bestätigt die Ziele des Vereins und die Sinnhaftigkeit des Engagements.

### Sind Sie eigentlich in weiteren Vereinen dabei?

Das Thema Kommunikations-Controlling beschäftigt auch andere Institutionen und Organisationen. Bei der Deutschen Public Relations Gesellschaft (DPRG) vertritt ich das Thema auch. ■

*Ulrich Kurzawa (Bild, FAK-Treffen, 2.v.r.) ist Senior Consultant bei SCRIPT Consult GmbH, München. Der studierte Volkswirt und gelehrte Bankkaufmann berät Unternehmen, aus der Strategie Ziele und Inhalte für die Kommunikation abzuleiten. Als Projektleiter steuert er die Umsetzung auch komplexer Kampagnen und IT-Projekte. U. Kurzawa ist verheiratet und Vater einer Tochter. Im Dezember 2015 feiert er seinen 40. Geburtstag. U.Kurzawa@script-consult.de*

## Aus dem ICV-Vorstand

Auf der Tagesordnung der ICV-Vorstandssitzung am 18. Oktober im Offenburger Werk der Hansgrohe SE standen u. a. das 40-jährige ICV-Jubiläum sowie der 40. Congress der Controller. Beschlossen wurden die ICV-Jahresthemen 2015: „Industrie 4.0 & Controlling“, „Big Data & Controlling“ sowie „40 Jahre ICV“. Breiten Raum nahmen Beratungen zum Stand des CMS-Projektes und zur Internationalisierung des ICV ein. (Bild v.r.n.l.): Heimo Losbichler, Walter Schmidt, Conrad Günther, Siegfried Gänblen, Marcus Haegi, Karl-Heinz Steinke; nicht im Bild: Carmen Zillmer, Geschäftsstelle, Hans-Peter Sander, ICV PR / New Media. ■



## CIB 2014: Wie Controller die Entscheidungsfindung unterstützen

**Die 14. Controlling Innovation Berlin – CIB 2014 hatte am 15. November in Berlin-Adlershof über 100 Teilnehmer.**

Am Beispiel des Bereichs Controlling stellte eingangs Ralf Schwesel die Finanzagenda 2020 der Deutschen Bahn AG sowie wichtige Meilensteine für deren Umsetzung vor. Sein Credo: Daten sind notwendig für Entscheidungen – und sie müssen Akzeptanz bei Management und Mitarbeitern finden. Kontrovers diskutierte im Anschluss Niels Pfläging das Thema „Wie wir Controlling und Führung weiterentwickeln werden – für Höchstleistung in einer komplexen Welt“. Problematisch ist nach seiner Meinung, dass aktuelle Probleme mit „traditionellen“ Methoden gelöst werden sollen.

Mut zur Einfachheit forderte Sven Flore. Seine Ansprüche an den Controller: Weitreichendes Verständnis für Marktumfeld und Produktionsprozesse, Partner der Geschäftsbereiche und auch extern aktiv eingebunden, Betreiber des Frühwarnsystems. „Der Eichelhäher der Firma“ zu sein bedeute, „Signale geben mit sinnvollen Kennzahlen“.

Tief in den Methoden-Kasten griff Frank Ahlrichs mit seinem Beitrag „Rationelle Prozesse und Arbeitsplätze schaffen“. Ausgehend von der Erkenntnis, dass Kostenreduzierung in Prozessen die Prozesseffizienz erhöht zeigte er, dass und wie Schwachstellen ermittelt sowie Leistungsparameter systematisch bewertet werden.

Was an Voraussetzungen können Controller schaffen, damit Entscheidungen herbeigeführt werden? Welchen Einfluss haben sie darauf, dass auch die richtigen Entscheidungen getroffen werden? Und was kann gemacht werden, damit das Entscheidene auch möglichst erfolgreich umgesetzt wird? Diesen Fragen widmete sich Dr. Markus Kottbauer. Seine Schlussfolgerung: Erfolg hängt nicht nur von der Qualität der Entscheidung ab. Die Menschen müssen für die Umsetzung gewonnen werden. Astrid Posner hatte zuvor anschaulich dargestellt, dass dabei eine situativ geprägte Kommunikation wichtig für die Akzeptanz ist. ■

*Nach Informationen von:*

*Prof. Dr. Ute Vanini/Prof. Dr. Sibylle Seyffert*

## Controlling-Nachwuchspreise 2014 nach Aalen, Rosenheim, Darmstadt

**Die ICV-Controlling-Nachwuchspreise für hervorragende Studienabschlussarbeiten gingen 2014 an Absolventen der Hochschulen Aalen und Rosenheim sowie der TU Darmstadt. Der 1. Preis ging an Simon Redlinger (HS Aalen) für seine Masterthesis „Windkraft Wirtschaftlichkeitsberechnung – eine systemdynamische Analyse“.**



Die Controlling-Nachwuchspreisträger 2014 (v.l.n.r.): Simon Redlinger, 1. Preis; Claudia Lisa Weißmann, 3. Preis; Christopher Kaufmann, 2. Preis.

Am 15. November sind auf der „14. Controlling Innovation Berlin – CIB 2014“ die drei Hochschulabsolventen gemeinsam mit ihren betreuenden Professoren geehrt worden. Der 1. Preisträger stellte im CIB-Plenum seine Arbeit vor. Der mit über 4.000 EUR dotierte Controlling-Nachwuchspreis wurde auch in diesem Jahr von Haufe und Haufe-Akademie gesponsert.

Simon Redlinger (Hochschule Aalen, betreut von Prof. Dr. Axel Löffler und Prof. Dr. Robert Rieg) hat in seiner Masterthesis „Windkraft Wirtschaftlichkeitsrechnung – eine systemdynamische Analyse“ eine sehr praxisrelevante Fragestellung bearbeitet, erklärte die Jury-Vorsitzende, Prof. Dr. Ute Vanini von der FH Kiel, in ihrer Lau-

datio. Dabei habe er eine äußerst anspruchsvolle Methode zur Modellierung der vielfältigen Wirkungszusammenhänge bei der Erzeugung von Windkraft verwendet. Zudem würden verschiedene Szenarien simuliert sowie Parameter im Rahmen von Sensitivitätsanalysen variiert und deren Auswirkungen auf die Wirtschaftlichkeit der Windkraftanlagen berechnet.

Der zweite Preisträger, Christopher Kaufmann, an der Hochschule Rosenheim betreut von Prof. Dr. Robert Ott und Prof. Dr. Oliver Kramer, wurde für seine Masterthesis „Festlegung von verursachungsgerechten Fertigungsstundensätzen zur korrekten Bewertung des Vorratsvermögens nach BilMoG“ geehrt. Die Jury würdigte die

umfassende und strukturierte Bearbeitung einer praxisrelevanten Fragestellung. Dabei seien konkrete und direkt anwendbare Lösungsansätze für die Verbesserung der Verursachungsgerechtigkeit der Fertigungsstundensätze für ein Praxisunternehmen entwickelt worden. Dem Preisträger sei somit der „Theorie-Praxis-Transfer in herausragender Weise“ gelungen.

Die 3. Preisträgerin 2014 ist Claudia Lisa Weißmann von der TU Darmstadt, betreut von Prof. Dr. Reiner Quick und Prof. Dr. Anette von Ahsen. Ihre Masterthesis trägt den Titel: „Analyse der Nutzung von Life Cycle Costing und Life Cycle Assessment für Effizienzhäuser“. Die Preisträgerin habe eine relevante Fragestellung aufgegriffen, mittels einer wissenschaftlichen Methodik (Life Cycle Costing) analysiert und ihre Vorgehensweise und ihre Ergebnisse verständlich dargestellt. Die Arbeit gefalle insgesamt durch eine umfassende Literaturlauswertung. ■

## Ein herzliches Willkommen der Warsaw School of Economics – dem 100. ICV-Firmenmitglied!

Die Szkoła Główna Handlowa (SGH, International Warsaw School of Economics) ist 100. Firmenmitglied des Internationalen Controller Vereins. Die älteste und eine der angesehensten universitären Wirtschaftsschulen Polens, gegründet am 13. Oktober 1906, hat die Mehrzahl der Finanzminister der III. Polnischen Republik (entstanden nach 1989) hervorgebracht.

ICV-Vorstandsmitglied Dr. Adrianna Lewandowska hat die Beziehungen mit der SGH seit 2013 intensiv entwickelt; u. a. arbeitet der ICV-Arbeitskreis Warschau im SGH-Programm „Studium des Finanzcontrollings in Kapitalgruppen“ mit der Hochschule zusammen. Das Programm ist im Februar 2014 mit ICV-Mitgliedern als Lehrbeauftragte gestartet, der Leiter des AK Warschau, Karol Sikora, ist eng involviert.

Anna Włodarczyk vom ICV-Team PR/New Media im ICV-Office Poznań hat mit Dr. Renata Pajewska-Kwaśny, Senior Lecturer im Department of Business Insurance der SGH, über die Firmenmitgliedschaft – Motive und Erwartungen – gesprochen.

### What expectation has the SGH while joining the International Controllers Association?

The Warsaw School of Economics in Warsaw can be characterized as a corporate member of the ICV by some distinguishing marks. In its academic and teaching activities we emphasize our connection to business practice and environment. The main part of our development activity is subordinated to these criteria. Our interest in actions of the Association, its profile and work rules suit our academic and research activities. Thanks to possibilities that the Association gives, our lecturers,

and as a result our students, will be better prepared for challenges of economic environment.



### Why did SGH decide for Corporate Membership precisely at the ICV?

The decision of application was made quite quickly. It's obvious that in our times sharing knowledge is very common. We think that with our potential we can both: put a lot into the Association and gain much advantages from this Organization.

We hope that our academic activity will be even more attractive thanks to inviting ICV representatives to lectures. By sharing experiences from their work in big innovative enterprises they will make our didactic offer – especially one of postgraduates and doctoral studies – more attractive. We have already used ICV didactic support in postgraduate studies „Studies of Financial Controlling in Capital Groups“. Students judge lectures with practitioners very highly appreciating their closeness to business reality.

### How does SGH see the cooperation with the ICV in the future?

We want to join the idea of spreading knowledge of finance controlling among experienced financiers as well as among the students who realize that in the face of competition on the job market, the fight for better positions is harsh and you must have above-average knowledge to compete. Because most of our graduates had chosen Accounting and Finance, the topic of finance controlling makes a complementary element of the whole education process of the future specialists. As SGH we would like to make our research potential available for all enterprises in which the management is interested in conducting market research and ordering expert assessments of companies' functioning on the Polish market and abroad.

## Siegfried Gänßlen hat Vorstandsvorsitz der Hansgrohe SE übergeben

Der ICV-Vorsitzende, Siegfried Gänßlen (68), hat am 1. Oktober den Vorstandsvorsitz der Hansgrohe SE an Thorsten Klapproth (52) übergeben.

Hansgrohe SE schrieb anlässlich der planmäßigen Übergabe: „Großer Dank gebührt Siegfried Gänßlen. Er hat sich mit Leidenschaft, Weitblick und unternehmerischem Können für Hansgrohe engagiert und wesentlichen Anteil daran, dass unser Unternehmen heute zu den wenigen Global Playern der Branche gehört.“

Siegfried Gänßlen ist seit 20 Jahren bei der Hansgrohe SE, über sechs Jahre davon war er

dort Vorstandsvorsitzender. Bis Mai 2015 wird er als International Executive Advisor den CEO der Masco Corporation, Keith Allman, bei der strategischen Ausrichtung der Masco-Gruppe beraten. Seine berufliche Laufbahn begann 1974 als Assistant Manager bei Price Waterhouse. Danach war Siegfried Gänßlen Controller und kfm. Leiter verschiedener Unternehmen. Von 1994 bis 1999 war Gänßlen Geschäftsführer Controlling, Finanzen und Personal bei der Hansgrohe GmbH & Co. KG. Nach Umwandlung in eine AG war er ab 1999 Stellv. Vorstandsvorsitzender und CFO sowie zuständig für das strategische Geschäftsfeld Amerika, Mittlerer Osten, Afrika und Indien. Seit Mai 2008 war

Siegfried Gänßlen Vorstandsvorsitzender der Hansgrohe AG, heute Hansgrohe SE.

Siegfried Gänßlen ist seit Mai 2007 Vorsitzender des Vorstandes des ICV. Er engagiert sich seit über 32 Jahren ehrenamtlich im ICV.



## 40. Congress der Controller: „Industrie 4.0/Controlling 4.0“

**Der 40. Congress der Controller am 20./21. April 2015 in München trägt den Titel „Industrie 4.0/Controlling 4.0 – Vision. Revolution. Herausforderung.“**

Industrie 4.0 ist der Megatrend in der Produktion. In dieser „4. industriellen Revolution“ steht die Vernetzung der Produktionsprozesse im Fokus. Durch intelligente Vernetzung sollen Wertschöpfungsprozesse in Echtzeit geplant und gesteuert werden. Trotz der Einbindung von Prinzipien künstlicher Intelligenz bleibt der Mensch als qualifizierter Entscheider weiterhin zentraler Faktor im Produktionsumfeld. Allerdings wird prognostiziert, dass sich seine Rolle und die Arbeitsinhalte

grundlegend ändern werden innerhalb von Industrie 4.0. Der Congress 2015 befasst sich mit den Auswirkungen dieser Entwicklung auf Controlling und Controller. Er gibt zudem Antworten auf Fragen, was zur vierten industriellen Revolution geführt hat und welche Technologien hier als Grundlage gelten, welche Rolle u. a. Big Data spielt. Die bewährten Congress-Themenzentren am Nachmittag des Eröffnungstages werden erstmals auf 3 Felder fokussiert: „Controlling und Industrie 4.0“, „Green-Controlling“, „Von Big Data zu Executive Decisions“

Dass der Congress 2015 der 40ste sein wird und in jenem Jahr stattfindet, in dem der gast-

gebende ICV sein 40-jähriges Bestehen feiert, spiegelt sich ebenfalls im Titel „Controlling 4.0“ wider. So wird Dr. Dr. h.c. Albrecht Deyhle, Gründungsmitglied und Ehrenvorsitzender des ICV, die Key Note halten. Der Abschlussvortrag von Prof. Dr. Heimo Losbichler, stv. ICV-Vorsitzender und Vors. der International Group of Controlling, ist mit „Controlling 4.0 – Steuerungsprozesse und Rollen der Zukunft“ überschrieben.

Info&Anmelden: [www.controllerverein.com](http://www.controllerverein.com) -> „Veranstaltungen“. Teilnahmegebühr. 1.040 EUR für ICV-Mitglieder, für Nicht-Mitglieder: 1.240 EUR. Der Frühbucher-Rabatt von 50 EUR gilt bis zum 15. Februar.

## „Operations-Effizienz-Radar“: Kostentransparenz durch Controlling

**Zum 6. Mal haben Roland Berger Strategy Consultants und Internationaler Controller Verein (ICV) ihren gemeinsamen „Operations-Effizienz-Radar“ veröffentlicht. Darin werden die „Top-Hebel für die CFO-Agenda 2015 – Eine Entscheidungshilfe“ vorgestellt.**

Der Effizienz-Radar gewährt auch diesmal wieder Einblicke, gibt Anregungen für die Planung 2015 und lädt zur Diskussion ein. Vor dem Hintergrund eines unsicheren wirtschaftlichen Umfelds und aktueller Fokusthemen mit disruptivem Charakter, wie z. B. Industrie 4.0, sind für Unternehmen drei Punkte besonders wichtig,

die mit dem neuen Operations-Effizienz-Radar für die CFO-Agenda 2015 empfohlen werden: (1) Aktive Gestaltung des Produktportfolios (Bereinigung, Optimierung, Innovation) unter (2) Einbeziehung von für das Unternehmen potenziell disruptiven Trends/Technologien (z. B. Industrie 4.0, Digitalisierung/Big Data) und einer (3) weiteren Stärkung des Controllings um schneller und flexibler auf Veränderungen in 2015 (z. B. Geschäftsklima, Krisen) reagieren zu können.

„Unternehmen sollten vor allem ihr Produktportfolio aktiv gestalten – permanente Bereinigung, Optimierung und Innovation spielen hier eine



wesentliche Rolle“, rät Conrad Günther, Mitglied des ICV-Vorstandes und Geschäftsführer des Internationalen Controller Vereins. „Dabei sollten sie das Potenzial innovativer Trends und Technologien wie Industrie 4.0 systematisch nutzen.“ ■

## ControllerPreis 2015: Ausschreibung läuft bis 30. Januar

**Der mit 5.000 EUR dotierte „ControllerPreis 2015“ des ICV wird am 20. April 2015 auf dem 40. Congress der Controller in München verliehen. Bis zum 30. Januar 2015 können bei einer internationalen Jury mustergültige Beispiele für „vorbildliche Controllerarbeit“ eingereicht werden.**

Die Entscheidung trifft eine Jury unter Leitung von Prof. Dr. Dr. h.c. Jürgen Weber, WHU – Otto Beisheim School of Management, Institut für

Management und Controlling (IMC), Vorsitzender des ICV-Kuratoriums. Die preiswürdige Controllerarbeit soll praxiserprobt zu spürbaren Veränderungen beigetragen haben, die das Unternehmen insgesamt erfolgreicher gemacht haben und also nicht nur das Controlling selbst betreffen. In einem Fragebogen ([www.controllerverein.com](http://www.controllerverein.com) -> „Aktuelles“ -> „Awards“) sind Angaben zu den Controlling-Projekten zu machen: Situation/Anlass, Ziele, Durchführung und Beteiligte sowie Erfahrungen; Welchen Bei-

trag hat das Projekt zum Unternehmenserfolg geleistet? Der frisch gekürte Controller-Preisträger stellt traditionell seine Lösung im Plenum des Congress der Controller vor.

**Infos & Kontakt:** Prof. Dr. Dr. h.c. Jürgen Weber, WHU Vallendar, Tel. +49-261-6509 471; Abgabe Unterlagen: ICV-Geschäftsstelle, z.H. Conrad Günther, ICV-Geschäftsführer, Münchner Str. 8, D-82237 Würthsee, [c.guenther@controllerverein.de](mailto:c.guenther@controllerverein.de).

## Erstmals Controlling Award zur ICV-Tagung in Slowenien

110 Gäste begrüßte am 16./17. Oktober 2014 Dragica Erčulj, ICV-Regionaldelegierte Südosteuropa, im Kempinski Palace Portorož zur 14. Adriatic Controlling Conference Slovenia des ICV.

Die von ihr geleitete Tagung stand unter dem Motto „Action with Passion“. Internationale ICV-Referenten waren Dr. Walter Schmidt, ICV-Vorstandsmitglied, mit einem Vortrag über die Business-Partner-Rolle der Controller, Valentin Usenkov, President des Clubs der Controller Kaliningrad (RU), mit „Tips and tricks of financial controlling“, sowie Hans-Peter Sander, Leiter ICV-Team PR/New Media, mit einer Einführung ins Kommunikations-Controlling.

Erstmals wurde auf der Tagung ein Preis des ICV Slowenien für eine mustergültige Controlling-Lösung verliehen. Die Kriterien für den Award orientieren sich am Controller-Leitbild



Gastgeberin Dragica Erčulj (2.v.r.) mit den internationalen Referenten der Adriatic Controlling Conference 2014 Hans-Peter Sander, Dr. Walter Schmidt und Valentin Usenkov (v.l.n.r.).

von ICV und IGC, ausschlaggebend ist auch die praktizierte Rolle der Controller als Business-Partner des Managements. Der Preis 2014 wurde an zwei Unternehmen mit unterschiedlichen Ansätzen zur Lösung spezifischer Aufgaben verliehen: An ein Projektteam des Unter-

nehmens Borzen d.o.o für „Die Einführung eines einheitlichen Informationssystems“, und die Controlling-Abteilung des Unternehmens SI.mobil d.d. für die „Einführung von Prozessen und Systemen für ein effizientes Management des Unternehmens“.

## Kroatischer Finanzminister bekennt sich zum Controlling



Tagungs-Organisatorin, Jasmina Ocko (2.v.r.), im Gespräch mit dem kroatischen Finanzminister Boris Lalovac (links).

Am 5. November fand in Zagreb der 2. Controller Congress mit 200 Teilnehmern statt, wieder organisiert von Jasmina (Leiterin ICV-AK Kroatien) und Renato Očko, Inhaber der Fa. Kontroling Kognosko.

Als erster Redner sprach der kroatische Finanzminister, Boris Lalovac. Er informierte über die Anstrengungen der kroatischen Regierung, Einnahmen und Ausgaben im Gleichgewicht

zu halten und trotzdem Wachstumsimpulse zu geben. In seiner Ansprache erklärte der Finanzminister, ein Bewunderer des Controllings zu sein. Controlling in staatlichen Verwaltungen ebenso einzuführen wie in der Privatwirtschaft, gehöre zu den Zielen von Lalovac.

Die Reihe ausländischer Redner eröffnete Dr. Raef Lawson aus New York, IMA (Institute of Management Accountants). Danach sprach

Dr. Jürgen Faisst aus der Schweiz. Malgorzata Podskarbi, Controlling-Leiterin bei Volkswagen Poznań und engagiertes ICV-Mitglied in Polen, erläuterte ihren Aufgabenbereich, der zu hervorragenden Werksergebnissen beiträgt. Ulrich Müller-Bosom aus Barcelona, Leiter des ICV-AK Spanien, zeigte auf, wie die Wirtschafts-Krise in Spanien insbesondere SMEs traf und die nun durch Controlling-Aktivitäten wieder auf die Spur gesetzt werden sollen. Mitka Mojsovska aus Skopje (Mazedonien) berichtete von den Anstrengungen, ein erfolgreiches Controlling-System bei Kola doool Skopje, einem Lebensmittel Distributor zu implementieren. Dr. Hendrik Vater, CFO DHL Supply Chain Southern Europe aus Barcelona und Leiter des ICV-FAK Working Capital Management, sprach über Trends und Erfolgsfaktoren im Zusammenhang mit WCM. Der Abschlussvortrag lieferte psychologisches Knowhow, z. B. auch mit „negativen Zahlen“ Mitarbeiter zu motivieren.

## Green-Controlling: In vielen Unternehmen noch lange nicht die zustehende Relevanz

**Sebastian Berlin und Alexander Stehle bilden das neue Leitungsteam des ICV-Fachkreises „Green-Controlling“.**

**Wie schätzen Sie den erreichten Stand des FAK ein?**

**Berlin:** Mit dem Statement zum Green-Controlling hat der FAK unter der Leitung von Karl-Heinz Steinke umfassende Grundlagenarbeit geleistet. Wir haben gezeigt, dass sich die Nachhaltigkeit einerseits auf alle Bereiche des Controllings auswirkt und dass das Controlling andererseits die Möglichkeit hat, die Nachhaltigkeitsleistung des Unternehmens aktiv mitzugestalten. Damit konnten wir den Auftrag, den uns der ICV-Vorstand übertragen hat, weitgehend erfüllen.

**Stehle:** Das Statement beschreibt praxistaugliche Lösungsansätze zur nachhaltigen Ausrichtung von Unternehmen von der Entwicklung einer ökologischen Nachhaltigkeitsstrategie bis zum Aufbau eines adäquaten „Green Accounting“ und „Green Management Reporting“. Hierfür gebührt allen Mitgliedern des FAK, die an der Erstellung des Statements in den vergangenen 2,5 Jahren mitgewirkt haben, eine besondere Anerkennung und ein herzliches Dankeschön.

**Welches sind die nächsten Aufgaben, die Sie mit dem FAK anpacken wollen?**

**Stehle:** Auf Basis erarbeiteter Grundlagen ausgewählte Fokusthemen innerhalb des Green-Controlling aufzugreifen und hierzu Lösungsskizzen für eine Umsetzung in der Unternehmenspraxis zu entwickeln. Mit dem Fokusthema nachhaltigkeitsorientiertes Investitions- und Projekt-Controlling sind wir bereits im September gestartet.

**Berlin:** Unser Fokus liegt dabei v. a. auf der Zusammenstellung des „richtigen“ Investitionsportfolios, der Logik zur Bewertung von Investitionen sowie der Steuerung und Kontrolle der Investitionsrealisierung. Dazu wurden drei Arbeitsgruppen gebildet, die sich

jeweils einem der Bereiche des Investitions-Controllings annehmen. Die Lösungsideen werden wir auf dem Controller Congress 2015 präsentieren.

**Wie ist der FAK personell aufgestellt?**

**Können neue Interessenten mitarbeiten?**

**Berlin:** Aktuell sind über 20 Personen Mitglied im FAK. Vertreten ist eine ausgewogene Mischung aus großen und mittelständischen Unternehmen sowie aus Dienstleistern und produzierenden Unternehmen. Zudem konnten wir renommierte Forschungspartner für eine Mitarbeit gewinnen.



Alexander Stehle, Horváth & Partners (links) und Sebastian Berlin, IPRI

**Stehle:** Natürlich gibt es immer die Möglichkeit am FAK mitzuwirken. Wir haben uns jedoch im Arbeitskreis darauf verständigt, dass neue Mitglieder auch Vorwissen im Themengebiet mitbringen sollten, um zu den Diskussionen im FAK beitragen zu können.

**Viel Engagement fließt in den FAK. Haben Sie selbst einmal überschlagen, wie viele Tage Arbeit Sie schon investiert haben? [lachen beide ...]**

**Stehle:** Besser nicht ...! Die Arbeit am Statement Green-Controlling war sehr intensiv, v. a. in den letzten Wochen der redaktionellen Abschlussarbeiten, in der so manche Stunde am Abend und am Wochenende investiert werden musste. Aber, ich denke da spreche ich für uns beide, wir begeistern uns für das Thema und haben daher immer große Freude am Austausch und der Zusammenarbeit im FAK gehabt. Auch deswegen haben wir uns entschlossen, gemeinsam die FAK-Leitung von Karl-Heinz Steinke zu übernehmen.

**Ist das Thema Green-Controlling eigentlich schon in allen Unternehmen angekommen?**

**Stehle:** Es finden sich einige Vorreiterunternehmen, in denen sich das „normale“ Controlling auch mit der Steuerung sozialer und ökologischer Unternehmensziele befasst, das heißt ein Green Controlling betreibt, aber die breite Masse trennt diese Themen noch von der bestehenden Unternehmenssteuerung.

**Berlin:** Allerdings gibt es im Moment leider keine repräsentative Studie, die über die aktuelle Situation in Deutschland Auskunft geben könnte. Die letzte Studie mit einer hohen Aussagekraft stammt von der ICV-Ideenwerkstatt aus dem Jahr 2010. Was seitdem passiert ist können wir daher nur ahnen. Mein Gefühl ist, dass das Interesse an dem Thema gestiegen ist. Allerdings besitzt das Green-Controlling in vielen Unternehmen noch lange nicht die Bedeutung, die ihm durch die gestiegene Relevanz von Nachhaltigkeitsthemen in der Gesellschaft eigentlich zukommen müsste.

**Welche Rolle des ICV sehen Sie hier?**

**Berlin:** Meiner Ansicht nach ist der ICV hier einerseits in einer Vordenker-Rolle und andererseits auch Dienstleister für die Controlling-Community. Mit dem FAK wollen wir die Herausforderungen, die mit dem Green-Controlling verbunden sind, identifizieren und den Kolleginnen und Kollegen in den Unternehmen geeignete Lösungen bereitstellen.

**Stehle:** Der ICV bietet mit dem FAK denjenigen Unternehmen eine Community, die bereits große Fortschritte in diesem Thema erzielt haben und durch den Austausch mit anderen Experten an einer kontinuierlichen Weiterentwicklung ihres Green-Controllings interessiert sind. Durch die Veröffentlichungen des FAK schafft der ICV zudem ein Rahmenwerk, an dem sich interessierte „Newcomer“ im Bereich Green-Controlling orientierten und von den Best Practices der Vorreiterunternehmen profitieren können. ■

## Neues aus dem ControllingWiki

der interaktiven Wissensplattform mit Gütesiegel des ICV – [www.controlling-wiki.com](http://www.controlling-wiki.com)



### Lesen Sie an dieser Stelle Textauszüge aus den neuesten Beiträgen / Beitragsänderungen.

*Wir stellen regelmäßig neue Beiträge im ControllingWiki ebenfalls auf der ICV-Website vor.*

#### Materialflusskostenrechnung

Die Materialflusskostenrechnung als eine spezifische Kostenrechnungsmethode zielt auf eine umfassende und zusammenhängende Darstellung der im Unternehmen anfallenden Material- und Energieflüsse ab, um versteckte Kosten der Material- und Energieverluste darzustellen. Ausgehend von betrieblichen Stoff- und Energiebilanzen werden die Flüsse und die mit ihnen verbundenen Kosten visualisiert. Da sowohl die in ein Produkt eingehenden Flüsse als auch die des unerwünschten Outputs, der Kondukte, nachvollzogen werden können, kann die Ressourceneffizienz bewertet werden. Darauf aufbauend können Effizienzpotentiale identifiziert und Verbesserungsmaßnahmen abgeleitet werden, um schließlich einen effizienten und reduzierten Einsatz von Material und Energie zu erreichen. Dabei kann die gesamte Lieferkette eingeschlossen werden. Die Methode basiert auf Vorläuferkonzepten wie der Reststoffkostenrechnung und der Flusskostenrechnung und ist mittlerweile als DIN EN ISO 14051 normiert. (...) *Ersteinsteller: Prof. Dr. Edeltraud Günther, [bu@mailbox.tu-dresden.de](mailto:bu@mailbox.tu-dresden.de)*

#### Nachhaltigkeitscontrolling

(...) Nachhaltigkeitscontrolling dient nicht nur der Steuerung sozialer, ökologischer und ökonomischer Aspekte der Organisation, sondern stellt zusätzlich einen relevanten Beitrag des Unternehmens zu einer nachhaltigen Entwicklung von Wirtschaft und Gesellschaft sicher. Dies erfordert ein erweitertes Controlling Verständnis, das die Beziehungen des Unternehmens in unterschiedlichen Märkten und im gesellschaftlichen Umfeld abbildet. Das in der Praxis bedeutendste strategische Mess- und Managementkonzept mit Cont-

rolling Charakter, das finanzielle und nicht-finanzielle Einflussgrößen systematisch berücksichtigt, ist die Balanced Scorecard (Kaplan & Norton 1992). Die hier aufbauende Sustainability Balanced Scorecard (SBSC) unterscheidet fünf Handlungs- und Steuerungsperspektiven (Figge et al. 2002): Finanzen, Kunden, interne Prozesse, Know-how/organisationales Lernen und außermarktliche Einflüsse. Diese fünf Perspektiven dienen der systematischen Berücksichtigung aller Umwelt- und Sozialthemen sowie ihrer wirtschaftlichen Wirkungen aus Sicht verschiedener Märkte (Finanzmarkt, Absatzmarkt, Beschaffungsmarkt, Arbeitsmarkt) und aus außermarktlicher Sicht (z. B. durch NGOs oder Medien). (...) *Ersteinsteller: Prof. Dr. Stefan Schaltegger, Leiter des Centre for Sustainability Management (CSM) und des MBA Sustainability Management an der Leuphana Universität Lüneburg.*

#### Strategische Finanzierungsalternativen

Die Festlegung der strategischen Ausrichtung einer Unternehmung schließt die Entscheidung ein, auf welche Weise dauerhaft die Bereitstellung des erforderlichen Kapitals, also die Finanzierung, gewährleistet werden soll. Zu trennen sind hierbei Finanzierungsalternativen, die auf direkten Kontakten beruhen (wie beispielsweise Bankkredite), von der Kapitalbeschaffung über (anonyme) Kapitalmärkte. Auf beiden Wegen

sind Finanztitel mit unterschiedlichen rechtlichen Ausgestaltungen (wie Fremdkapital und Eigenkapital) verfügbar, so dass ein breites Angebot an Finanzierungsmöglichkeiten realisiert werden kann. (...)

*Ersteinsteller: Univ.-Prof. Dr. Raimund Schirmeister, [www.infi.hhu.de](http://www.infi.hhu.de), [Raimund.Schirmeister@hhu.de](mailto:Raimund.Schirmeister@hhu.de)*

#### Reputationsertrag

(...) Der Dreiklang aus Einnahmen, Ausgaben und Einkommen kennzeichnet die Facetten der Wert-Realisierung. In diesem Kontext erscheint der Wert als eine Kooperationsbeziehung zwischen Menschen, die Güter und Leistungen miteinander tauschen. Dabei ist vorausgesetzt, dass beide Kooperationspartner Gut bzw. Leistung des jeweils anderen ohne Tausch nicht erlangen können.

Beispiel: Wenn wir auf einer Bergwanderung Wasser aus einem Bach trinken, werden wir nicht auf die Idee kommen, dafür Geld zu bezahlen. Auf der Berghütte angekommen zahlen wir selbstverständlich für ein kühles Radler, weil es uns ohne den Tausch gegen Geld nicht zur Verfügung steht. Solange der Tausch nicht stattfindet, haben die Tauschobjekte (in unserem Beispiel Radler und Geld) sowohl für den Wirt als auch den Wanderer nur einen fiktiven Wert. Der Wirt kalkuliert den Preis für das Radler, hat aber noch kein Geld. Der Wanderer kalkuliert die Kaufkraft seines Geldes, hat aber noch kein Radler. Wenn sich beide in einem der Situation angemessenen Zielbereich einigen können, kommt es zum Tausch und damit zur Realisierung des Wertes – d.h. der Kooperations- und Zahlungs-Beziehung zwischen Wirt und Wanderer. (...)

*Ersteinsteller: Dr. Walter Schmidt, [walter@ask-schmidt.de](mailto:walter@ask-schmidt.de), Prof. Dr. Christopher Storck, [cstorck@heringschuppener.com](mailto:cstorck@heringschuppener.com)*



Sie haben einen Fachbeitrag, der in unser ICV-ControllingWiki passen könnte? Wir freuen uns darauf: Redaktion und Fachbeirat (von links nach rechts): Prof. Dr. Ronald Gleich (Redaktion), Dr. Karsten Oehler, Prof. Dr. Stefan Müller, Guido Kleinhietpaß, Prof. Dr. Andreas Klein, Mike Schulze (Redaktion). Kontakt: [Mike.Schulze@ebs.edu](mailto:Mike.Schulze@ebs.edu)

## Arbeitskreis West II: Ganz NRW ist dabei



Arbeitskreisleiter Bernd Voss möchte, dass der AK lebendig bleibt – und ist deshalb auf der Suche nach einem Nachfolger.

### Seit wann gibt es Ihren AK?

Im Jahr 2011 hatten wir unser 50. Treffen in Köln, dies war wirklich ein tolles Jubiläum und gleichzeitig 30-jähriges Jubiläum. Dieses haben wir zusammen mit Herrn Deyhle feiern dürfen.

### Wie war die Entwicklung/der Stand des AK, bevor Sie ihn leitend übernommen haben?

Ein toller Arbeitskreis mit unterschiedlichsten Mitgliedern, so wie er auch heute noch ist, auch wenn einige gegangen und andere gekommen sind. Aber mit volatilen Rahmenbedingungen kennen wir Controller uns aus.

### Wie verlief die Übergabe vom vorherigen AK-Leiter an Sie, war das eine lange Entwicklung oder eine kurzfristige Entscheidung?

Ganz plötzlich wurde ich AK Leiter. Dies lag daran, dass ich eigentlich Stellvertreter war. Jedoch hat Thomas Ruhs überraschend seinen Job gewechselt und anfangs ist ein neuer Job immer stressig. So bin ich eingesprungen und leite seither den Arbeitskreis.

### Was machen Sie so wie Ihr Vorgänger, was machen Sie anders?

Im Grunde sind wir unserer Linie treu geblieben, denn wir möchten netzwerken und ein Anlaufpunkt sein, bei dem sich Controller austauschen können. D.h. wir versuchen bei Firmen zu tagen, die neuesten Trends zu

teilen und abends bei einem gemeinsamen Essen und Bier auch mal Probleme zu diskutieren und Mut zu schöpfen, dass andere mit den gleichen Herausforderungen beschäftigt sind. So sehe ich es auch, dass jemand mit anderen Ideen und Vorstellungen in Kürze den Arbeitskreis übernehmen sollte, so dass wir nicht auf der Stelle treten und immer interessant und innovativ sind.

### Waren Sie davor bereits Mitglied und/oder anderweitig aktiv im ICV engagiert? Welche Erfahrungen haben Sie dort gemacht, was ist Ihnen als besonders prägend in Erinnerung geblieben?

Ganz klassisch habe ich den ICV erst „kennen gelernt“ nachdem ich meine 5-Stufen-Ausbildung bei der Controller Akademie gemeistert habe. Danach habe ich mich gefragt, wie bleibe ich nun am Puls der Zeit und da erschien mir der ICV eine gute Antwort zu sein – was sich auch bestätigt hat.

### Sie haben 2009 mit FIEGE den Controller-Preis erhalten. Inwieweit hat dieser Preis Ihre Sicht auf die Arbeit im AK/Ihre Sicht auf das Controlling im allgemeinen/auf den ICV verändert? Hat er sonst etwas für Sie persönlich/Ihre Arbeit verändert?

Dies war wirklich eine Ehre für mein Team – wir haben bei FIEGE hart gearbeitet und wirklich in kurzer Zeit viel erreicht. Wir hatten auch den Mut und die Chance, zu probieren und neue Wege zu gehen. Ich persönlich empfand es als Motivation und Bestätigung, dass es wichtig ist, auch neues im Job ausprobieren zu können – also genug Freiraum zu haben.

### Warum sind Sie AK-Leiter geworden, was ist Ihre persönliche Motivation?

Ich wollte mich beim ICV einbringen und neben meinem Job ein interessantes Netzwerk haben, mit denen ich mich austauschen kann.

### Welches Gebiet umfasst der AK West II genau?

Ganz NRW von Norden bis Süden und Wes-

ten bis Osten. An jedem Punkt ist ein Teilnehmer zu Hause: Hier eine kleine Karte mit unseren Mitgliedern in NRW:



### Nachwuchsprobleme im AK?

Gehören zu unseren Sorgen – wobei es einen treuen Kreis an Mitgliedern gibt, aber je nach Thema und Ort auch viele Interessierte mal vorbei kommen. Für viele ist es schwierig sich eineinhalb Tage frei zu nehmen oder die Chefs von der Sinnigkeit unserer Arbeit nach dem einmaligen Besuch zu überzeugen.

### Die größte Stärke meines Arbeitskreises ist...

... die Vielschichtigkeit, die treuen Mitglieder und unser Motto: „Controlling zum Mitmachen!“

### Mit meiner Arbeit im Arbeitskreis will ich erreichen ...

... dass nach einem Treffen jeder schlauer ist und jeder eine gute Idee mit nach Hause genommen hat.

### Wichtigstes Fachthema ist derzeit für uns ...

... Vertriebscontrolling, Komplexitäts- und Risikomanagement.

### Arbeitskreisleiter zu sein finde ich ...

... spitze, weil jedes Treffen anders ist!

### Als Controller in der Region West II sollte man in den ICV-Arbeitskreis West II kommen, weil ...

... es der Beste ist ;-)

### Was ich unbedingt noch sagen will ...

... ich freue mich schon auf das Jubiläumsjahr 2015 des ICV. ■

## Arbeitskreis-Termine

### ■ Arbeitskreis Wien

Winter-Stammtisch  
14.01.2015, Fischerbräu

### ■ Arbeitskreis Berlin-Brandenburg

Winterstammtisch  
23.01.2015

### ■ 56. Arbeitskreistagung

19. / 20.03.2015

### ■ Arbeitskreis Stuttgart

63. Sitzung  
19.03.2015 bis 20.03.2015  
Haigerloch

### ■ Fachkreis Kommunikations-Controlling

FAK-Treffen  
19./20.03.2015

### ■ Arbeitskreis West I

Treffen am 20. März 2015  
in Lüdenscheid

### ■ Arbeitskreis West III

Frühjahrssitzung 2015  
„Effizienzprogramme“  
26./27.03.2015, Stadtwerke Bonn GmbH

### ■ Arbeitskreis Sachsen

Frühjahrstagung „Risikocontrolling“  
24.04.2015

### ■ Arbeitskreis Ulm

Neustart des Arbeitskreises  
24.04.2015

### ■ Arbeitskreis Südwest

76. Sitzung  
08.05.2015 (voraussichtlich)

### Weitere Informationen und Anmeldung

[www.controllerverein.com](http://www.controllerverein.com) > *Arbeitskreise*  
sowie

[www.controllerverein.com](http://www.controllerverein.com) > *Veranstaltungen*

Artikelbeiträge senden Sie bitte an Hans-Peter Sander  
(Redaktion), [presse@controllerverein.de](mailto:presse@controllerverein.de)

## Gemeinsames Treffen mit Kaminabend in der Rotkäppchen-Sektkellerei



Ein gemeinsames Treffen der Arbeitskreise Thüringen und Sachsen hat am 7./8. Oktober in der Rotkäppchen-Mumm Sektkellereien GmbH in Freyburg/Unstrut stattgefunden. Nach einer Besichtigung der berühmten Sektkellerei nutzten die Teilnehmer die Gelegenheit, sich bei einem Kaminabend bis in die Nacht fachlich auszutauschen wie auch persönlich kennen zu lernen.

Zu dem zweitägigen Treffen waren 16 Gäste aus beiden Arbeitskreisen gekommen, die sich über Bundesland- und Arbeitskreisgrenzen hinweg, branchenübergreifend zu aktuellen Controllingthemen austauschten. Fachliches Thema von Sören Münch, eureos gmbh steuerberatungsgesellschaft rechtsanwalts-gesellschaft, eureos gmbh wirtschaftsprüfungsgesellschaft, war ein fundierter Ausblick auf kommende Steuer-Gesetzesänderungen.

Seit Jahren bestehen gute Beziehungen zwischen den Arbeitskreisen und eine erfolgreiche Veranstaltungsreihe in Thüringen. So hatten die AK-Leiter nun erstmals eine gemeinsame Veranstaltung durchgeführt. Eine Wiederholung im Herbst 2015 ist angekündigt. ■

*Der AK Thüringen wird sich im März 2015 in Nordthüringen wieder treffen.*

## Italien: Controller treffen sich

40 Teilnehmer von Nord- bis Süditalien hatte am 11. Oktober ein von ICV und der italienischen Organisation Assocontroller arrangiertes Treffen in Mailand. Die Runde, zumeist Chef-Controller und CFO namhafter internationaler Großunternehmen, widmete sich bei Gastgeber FESTO Didactic Italien Themen wie den von Assocontroller und von IGC/ICV vertretenen Controller-Leitbildern, Lean Accounting, Activity Based Costing, Managementberichte mit SUCCESS-Regeln. Die ICV-Regionaldelegierte Südosteuropa, Dragica Erčulj aus Slowenien, stellte den ICV vor. Beschlossen wurden Folge-Treffen im Stile der ICV-Arbeitskreise. Interessenten wenden sich an ICV-Vertreter Dr. Thomas Biasi. ■



Kontakt: Thomas Biasi, [tbiasi@me.com](mailto:tbiasi@me.com)



Jetzt 4 Wochen  
kostenlos testen!

## Zuverlässig kalkulieren, planen und steuern!

*Haufe Controlling Office* liefert Ihnen alle Informationen, die Sie für **aussagekräftige Reportings** und **valide Kennzahlen** benötigen. Von Planung und Budgetierung über Kalkulation bis zur Unternehmens- und Liquiditätssteuerung.

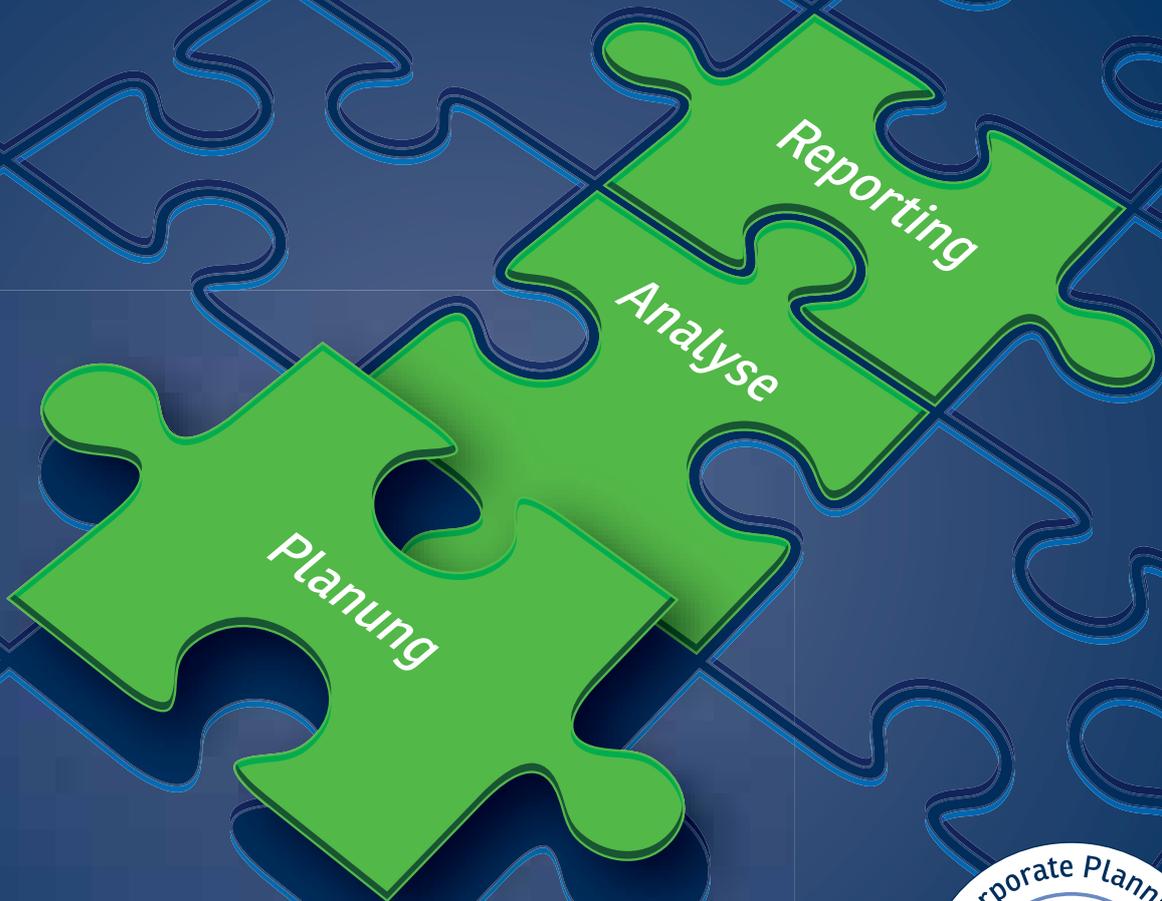
- › Trends und aktuelle Entwicklungen im Controlling
- › Best-Practice-Lösungen und Tools, z. B. Diagramme von Hichert + Partner
- › Inkl. Online-Seminare zu aktuellen Top-Themen

[www.haufe.de/controlling-office](http://www.haufe.de/controlling-office)

**HAUFE.**

Software für

# Corporate Performance Management



Die integrierte Softwarelösung für Unternehmenssteuerung und Controlling, ausgezeichnet mit Bestnoten und Qualitätssiegeln.

- Operatives Controlling
- Integrierte Finanzplanung
- Konsolidierung
- Risikomanagement
- Strategische Planung

[www.cp-suite.de](http://www.cp-suite.de)

Corporate  
Planning 