

B 12688 F

**2/98**

23. Jg.

SFR 23,50

ÖS 175,-

DM 25,-

# CONTROLLER<sup>®</sup>

# Magazin

## CM CONTROLLER MAGAZIN

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

- |     |                                     |   |
|-----|-------------------------------------|---|
| 79  | Gerhard Römer                       | Der externe Controller  |
| 81  | Ernst F. Schröder                   | Kennzahlen des wertorientierten Controlling zur Steuerung von Geschäften              |
| 91  | Andreas Jetzer                      | Rechnungswesen und Controlling als lernende Organisation                              |
| 94  | Lothar Weisser                      | Controlling in kybernetischer Sicht   |
| 104 | Michael Kohlgrüber                  | Aktives, partizipatives Controlling - Nutzung zur Gestaltung von Entlohnungskonzepten |
| 110 | Jörg Becker                         | Informationscontrolling - Euro Geschäftsprozesse neu ausrichten                       |
| 119 | Peter Greiner,<br>Alfred Bezler     | Der Aufbau eines Projektcontrolling-Systems   |
| 123 | Norbert A. Baumann                  | Controller Akademie - weltweit eine Sprache   |
| 130 | Plaut-News                          |   |
| 132 | Volker Warschburger,<br>Lothar Hans | Target-Costing als Instrument des Produktcontrolling                                  |
| 138 | Elmar Mayer                         | Ideen zu Herausforderungen für deutsche Unternehmen im 21. Jahrhundert                |
| 140 | Impressum                           |   |
| 141 | Michael Schön                       | Zukunft aktiv gestalten mittels strategischer Planung                                 |
| 144 | Reiner Wiest                        | Querdenken macht fit für den Wettbewerb   |
| 148 | Ronald Gleich,<br>Andreas Brokemper | Kunden- und Marktorientierung im Controllerbereich schaffen                           |
| 157 | Literaturforum                      |   |
| 167 | Aus dem Controller<br>Verein eV     |   |

# Human Resource Management

Neue  
Wege für das  
Personalmanagement  
zur  
Zukunftssicherung  
der Unternehmen

K&L CM 2 '98

## PLAUT

Den Wandel im Griff

PLAUT, seit 50 Jahren ganzheitliche Lösungen aus Consulting, Software und Training. Nutzen Sie die Erfahrung unserer Competence-Center für Industrie und Handel, Banken und Versicherungen, Energiewirtschaft, Transport und Verkehr, Gesundheitswesen, Medien, Telekommunikation und Dienstleistung sowie Management Training. Der Partner für den Mittelstand ist das PLAUT R/3-Systemhaus.

**INTERNATIONAL MANAGEMENT CONSULTANCY**  
ATLANTA • BIRMINGHAM • BOSTON • BUDAPEST  
CHICAGO • DALLAS • DÜSSELDORF • FIGINO  
FOSTER CITY • FRANKFURT • HAMBURG • LONDON  
MÜNCHEN • PARIS • PRAG • SALZBURG  
SÃO PAULO • STUTTGART • WIEN • ZÜRICH

Beratungsgruppe PLAUT Deutschland:  
D-85737 Ismaning, Max-v.-Eyth-Str. 3  
Tel. 089/96280-0, Fax 96 280-111  
<http://www.plaut.de>, e-mail: [plaut@plaut.de](mailto:plaut@plaut.de)

## DER EXTERNE CONTROLLER



Was macht den Job des externen Controllers aus? Was unterscheidet ihn von dem des internen Controllers? Vertraglich hat der externe Controller eine klar definierte Arbeitsleistung in einer recht kurzen Zeitspanne zu erbringen. Aber das sind nur Außerlichkeiten. Das wesentliche Pfund, mit dem der externe Controller wuchern kann und soll, ist seine Wirkung auf den zuhörenden Manager. Diese Wirkung kann er nur erzielen, wenn er glaubwürdig ist. Diese Glaubwürdigkeit ist Voraussetzung und Resultat zugleich. Sie erreicht er, indem er analysiert und kommuniziert.

Analysieren und Kommunizieren sind die beiden Tätigkeits- und Verhaltensmuster, mit denen sich das externe Controlling kennzeichnen läßt. Beide Muster vollziehen sich im Beziehungsgeflecht zwischen Manager und externem Controller. Der Impuls, der von einer Analyse in Bewegung gesetzt wird, ist immer ein Reflex einer Entscheidung. Der Ausgang dieser Entscheidung bleibt ungewiß, da jedes unternehmerische Handeln einen unabsehbaren und potentiell endlosen Prozeß nach sich zieht. Insofern ist der Manager nicht immer Herr seiner Entscheidungen, da er außerstande ist, das Geflecht pluraler

Handlungsvollzüge, die nicht nur seine eigenen, sondern auch die seiner Wettbewerber sind, zu kontrollieren. Indem aber der externe Controller eine kommunikative Analyse pflegt, begünstigt er die Interaktion zwischen sich und dem Manager. Denn beide suchen eine Verständigung über ihre Entscheidungs- und Handlungssituation, um ihre Aussagen und damit ihre Handlungsabsichten zu koordinieren. Der zentrale Punkt ihrer Kommunikation bezieht sich auf ihre Interpretation dessen, was als konsensfähiger Problemlösungsansatz durch das Aushandeln und Vereinbaren herauskommen soll.

Denn es gilt, die Unvorhersehbarkeit der Zukunft eines Unternehmens durch einen permanenten Wechsel der kommunikativen Perspektive ein klein wenig „vorhersehbar“ zu machen:

- indem eine Nahsicht mit einer Fernsicht wechselt,
- indem eine Gegenwartsperspektive mit einem Zukunftsszenario changiert.

Mit Analyse meine ich, daß ein Untersuchungsgegenstand in seine Einzelteile

zerlegt wird. Dazu verwende ich Sichtweisen: Rund- oder Überblick, Nah- oder Draufsicht und Durchblick.

Mit Kommunikation meine ich, daß ich meine drei analytischen Sichtweisen auf das vertragliche Untersuchungsfeld sprachlich konzentriere und begleite. Mein Hauptaugenmerk als externer Controller gilt zwei Fragen:

- Wie kann ich meinen permanenten Sichtwechsel mit vernünftigen Argumenten in eine Sprache gießen, die der Manager als Adressat auch versteht?
- Wie kann ich meinen gedanklichen Vorschlag zu einem Teil seiner praktischen Arbeit werden lassen?

Daher muß ich im Ausdruck den Kommunikationsprozeß so strukturieren, daß meine jetzigen sprachlichen Mittel mit dem späteren unternehmerischen Handeln in Übereinstimmung gebracht werden können. Also muß ich den Erkenntnisgewinn des Managers steigern und vorantreiben.

Inhaltlich muß ich meine Wortwahl diesem Kommunikationszweck unterordnen und anpassen. Die Informationen müssen präzise, angemessen und in einer logischen Ordnung an den Manager adressiert sein. Meine inhaltliche Analyse darf ich wie ein Lehrer vortragen, ohne belehrend zu sein. Mein inhaltliches Sprachmuster soll an den Verstand appellieren und den Willen zur Tat wecken. Sprache und Inhalt sollen daher knapp, nüchtern und schlicht sein.

Der Gehalt meiner Sprache soll dem sprachlich geformten Inhalt dienen, was an Gedanken, Erkenntnissen und Zielen bewirkt werden soll. Diesen praktischen Bedürfnissen der Transportierbarkeit muß die gehaltliche Kommunikation angepaßt sein.

Der geübte Manager und Controller wird erkennen, daß ich mit den beiden Bezeichnungen „Analyse“ und „Kommunikation“ zwei Achsen bezeichnen könnte, mit der sich eine 9-Felder-Matrix konstruieren ließe: Senkrecht Kommunikation mit Ausdruck, Inhalt, Gehalt – waagrecht die Analyse mit Rundblick, Nahblick und Durchblick. Erst ein interner Controller könnte in der Lage sein, die mit der Matrix verbundenen Gestaltungsmöglichkeiten voll auszuschöpfen.

Mit freundlichen Grüßen



G. Römer  
Controlling auf Zeit  
Gerhard Römer GmbH  
Friedensweg 1 a  
22609 Hamburg

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
01	02	09	G		

### Vorauselende Info für Ihr Budget 99

**Preis Controller Magazin ab 1. 1. 99**  
**EURO 98,-- / DEM 196,--**

Die Magazin-Auslieferung wird neu organisiert werden. Mitteilungen im Sinne von "telling why" folgen in den Magazin-Ausgaben durch 1998 hindurch.



Dr. Ernst F. Schröder ist  
persönlich haltender  
Gesellschafter  
Dr. August Oetker,  
Lutterstraße 14,  
33617 Bielefeld

# KENNZAHLEN DES WERTORIENTIERTEN CONTROLLING ZUR STEUERUNG VON GESCHÄFTEN

## – CFROI UND ERGEBNISBERICHTE –

von Dr. Ernst F. Schröder, Bielefeld

### 1 SHAREHOLDER-VALUE-ÜBERLEGUNGEN IM CONTROLLING

Die Einbeziehung der Shareholder-Value-Überlegungen in die Unternehmenssteuerung und die Instrumente des Controlling ist nicht nur möglich, sondern auch geboten. Die Gedanken des Shareholder Value sind ein zusätzlicher Beschleuniger für das Management, nicht nur Erfolgsgrößen anzusteuern, die später über bilanzielle Vorsorgemaßnahmen „abgefördert“ werden, sondern die Strategien danach auszurichten, daß mit ihnen langfristig hohe Freie Cash Flows erwirtschaftet werden. Diese Freien Cash Flows sind nicht nur von Interesse für den Aktionär/Anteilseigner, sondern – wie viele empirische Beispiele zeigen – auch notwendig zur Durchsetzung langfristiger Strategien und zur Verbesserung der Wettbewerbsposition des Unternehmens.

Wertorientiertes Controlling bedeutet die Erweiterung unserer bekannten Controlling-Instrumente um die Überlegungen des Shareholder Value mit der Zielsetzung, nicht nur kalkulatorische Größen als Ziele zu verwenden, sondern letztlich danach zu fragen, welcher Netto-Finanzmittelüberschuß mit der Umsetzung von Unternehmensstrategien langfristig verbleibt. Somit ist der Freie Cash Flow die

zentrale Steuerungsgröße im wertorientierten Controlling und die Erweiterung der klassischen Kennzahlen, die wir im Controlling verwenden.

### 2 KENNZAHLEN IM WERTORIENTIERTEN CONTROLLING

#### 2. 1 Return-on-Investment (ROI)

Der Return-on-Investment (die Gesamtkapitalrendite) ist die zentrale operative Steuerungsgröße, da sie die Rendite des eingesetzten Kapitals mißt, unabhängig von der zugrundeliegenden Kapitalstruktur. Darüber hinaus ist der Return-on-Investment insofern eine prädestinierte und über unterschiedliche Branchen anwendbare Kennzahl, da er durch die Aufspaltung in die Umsatzrendite vor Zinsen und in den Kapitalumschlag die Erfolgskomponente und die Ressourcennutzung ausreichend mißt. Der Return-on-Investment wird wie folgt ermittelt (siehe Abb. 1 auf der nächsten Seite).

Ohne den Ansatz von Soll-Vorgaben für den Return-on-Investment ist auch diese Renditeziffer in ihrem Gebrauch eingeschränkt. Zwar gibt sie den Vergleich unterschiedlicher Geschäfte sehr gut wieder, die Mindestverzinsungsansprüche der Anteilseigner kommen aber zu kurz.

$$\begin{aligned} \text{Umsatzrendite vor Zinsen} &= \frac{\text{Gesamtergebnis vor ESt/KSt} + \text{Fremdkapitalzinsen}}{\text{Umsatzerlöse}} \\ \text{Kapitalumschlag} &= \frac{\text{Umsatzerlöse}}{\text{Bilanzsumme}} \\ \text{Return-on-Investment} &= \text{Umsatzrendite vor Zinsen} \times \text{Kapitalumschlag} \end{aligned}$$

Abb. 1: Return on investment

Insofern wurde im Controlling schon frühzeitig dazu übergegangen, die Aussagekraft von Firmen-/Sparten- oder Produktgruppen-Return-on-Investment-Kennziffern mit Hilfe von Sollvorgaben transparenter zu machen. Gerade diese Überlegungen finden in ersten vereinfachten Ansätzen der Shareholder-Value-Gedanken ihren Niederschlag.

Zur Umsetzung dieser Gedanken wird wie folgt vorgegangen:

1. In einem ersten Schritt werden die relevanten Kapitalkosten bestimmt. Dabei entsprechen die Kapitalkosten den strukturell gewichteten Durchschnittskosten von Eigen- und Fremdkapital. Während sich die Fremdkapitalkosten aus dem am Kapitalmarkt gültigen Sollzinssatz ableiten, entsprechen die Eigenkapitalkosten der Summe aus dem Zinssatz für risikolose Anlagen (Rendite von Bundesanleihen) und einer Risikoprämie, die die Anteilseigner für das Eingehen eines bestimmten Engagements fordern. Bei der praktischen Bestimmung der Risikoprämie wird zumeist die Risikoprämie zugrundegelegt, die am Aktienmarkt gezahlt wird. Die Risikoprämie ergibt sich dabei als durchschnittliche Aktienrendite abzüglich des Zinssatzes für risikolose Kapitalanlagen. Um gleichzeitig das spezifische Risiko einer Branche, einer Firma und eines spezifischen Engagements zu berücksichtigen, wird diese durchschnittliche Risikoprämie um einen individuellen engagement-spezifischen Risikofaktor korrigiert. Dabei gilt der Grundsatz, daß mit steigendem Risiko des Engagements auch der Korrekturfaktor und damit die Risikoprämie steigen.
2. In einem zweiten Schritt werden die derzeitigen und geplanten Rentabilitäten der einzelnen Firmen

oder Sparten ermittelt. Hierbei wird auf den Return-on-Investment zurückgegriffen.

3. In einem dritten Schritt werden die unter 1. festgelegten Kapitalkosten mit dem Return-on-Investment der Engagements verglichen. Die Differenz entspricht dem Wertbeitrag (in % des eingesetzten Kapitals), den das Tochterunternehmen/die Geschäftseinheit zum Unternehmenswert beiträgt. Liegt die Rentabilität über den Kapitalkosten, wird ein positiver Wertbeitrag erwirtschaftet, und das eingesetzte Kapital steigt im Wert. Im umgekehrten Fall findet eine Wertvernichtung statt. Zweckmäßigerweise orientiert sich die Ermittlung der Wertbeiträge – values added – der Geschäfte an folgendem Schema (siehe Abb. 2).

## 2. 2 Cash-Flow-Return-on-Investment (CFROI)

In vielen Unternehmungen ist die Situation anzutreffen, daß aufgrund bestimmter unternehmerischer Maßnahmen oder struktureller Branchenunterschiede die einzelnen Geschäftseinheiten unterschiedliche Abschreibungshöhen aufweisen. Dies kann auch vorkommen, wenn aufgrund bestimmter Investitionsprogramme hohe Sonderabschreibungen verrechnet werden. In diesem Falle empfiehlt sich die Ausdehnung des Vergleichs auf den CFROI. Dazu wird bei der Return-on-Investment-Größe die Zählergröße um die Abschreibungen erweitert; ebenso wird der zugrundeliegende Kapitalkostensatz um die durchschnittliche Soll-Abschreibungsrate der Geschäftseinheit erweitert. Dann werden die CFROI-Werte mit den um die Abschreibungsfaktoren erhöhten Kapitalkostensätzen verglichen. Die Definition der Kennzahl CFROI lautet (siehe Abb. 3 auf S. 83).

Die Vorteile der Kennzahl CFROI gegenüber anderen bekannten Rentabilitätskennzahlen liegen in folgenden Bereichen:

- Gegenüber der Umsatzrendite berücksichtigt der CFROI den tatsächlichen Kapitaleinsatz.
- Im Vergleich zur Eigenkapitalrendite wird der Leverage-Effekt neutralisiert.

Geschäftseinheit	Return on Investment (%)	Kapitalkosten (%)	Wertbeitrag	
			abs.	(%)
1				
2				
3				
·				
·				
·				
n				
<b>Unternehmen</b>				

Abb. 2: Wertbeitrag-Schema (Value added)

Cash-Flow-Rate vor Zinsen	=	$\frac{\text{Cash Flow vor ESt/KSt} + \text{Fremdkapitalzinsen}}{\text{Umsatzerlöse}}$
Kapitalumschlag	=	$\frac{\text{Umsatzerlöse}}{\text{Bilanzsumme}}$
Cash-Flow-Return-on-Investment	=	Cash-Flow-Rate vor Zinsen x Kapitalumschlag

Abb. 3: Definition CFROI

Graphisch stellt sich das Konzept wie folgt dar (siehe Abb. 4 ganz unten auf dieser Seite).

In der praktischen Anwendung bereitet die auf dem Konzept der Boston Consulting Group gewonnene Kennzahl insofern Probleme, als die Wiederbeschaffungswerte in Ansatz gebracht werden. Diese Kennzahl ist deshalb im laufenden Reporting nicht anwendbar, sondern sollte für ausgewählte Entscheidungssituationen herangezogen werden.

- Im Vergleich zur Gesamtkapitalrendite werden unterschiedliche Abschreibungsverfahren und Abschreibungszeiträume sowie Abschreibungsintensitäten von Geschäftsfeldern berücksichtigt.

Der Cash-Flow-Return-on-Investment ist u. a. zentrale Kennzahl im Shareholder-Value-Modell der Boston-Consulting-Group. Für die Ermittlung des CFROI werden folgende Daten benötigt:

- Der Brutto-Cash-Flow ist der Cash-Flow vor Zinsen und nach Steuern. Diese Größe ist aus den Jahresabschlüssen ermittelbar.
- Die Bruttoinvestitionsbasis stellt die fiktiven Wiederbeschaffungswerte der betrieblichen Aktiva dar. Sie entspricht somit dem Kapitalbedarf, der von Eigen- und Fremdkapitalgebern beschafft werden muß. Die Bruttoinvestitionsbasis errechnet sich aus den Jahresabschlüssen durch die Addition der kumulierten Abschreibungen zu den Buchwerten des Sachanlagevermögens; sie stellt mithin die historischen Anschaffungswerte dar. Diese historischen Anschaffungswerte werden auf den Betrachtungszeitraum inflationiert, so daß man den Wiederbeschaffungswert des Sachanlagevermögens erhält. Durch die Addition des weiteren Sachanlagevermögens und des Umlaufvermögens entsteht der Wiederbeschaffungswert der Aktiva. Durch Abzug des nichtverzinslichen Fremdkapitals wird die Bruttoinvestitionsbasis hergestellt.
- Der Restwert entspricht dem Nettowert der Bruttoinvestitionsbasis am Ende der Nutzungsdauer. Der Cash-Flow der letzten Periode wird um diesen Betrag erhöht.
- Die Planungsperiode ergibt sich aus der Division der historischen Anschaffungskosten durch den jährlichen linearen Abschreibungsbetrag.
- Der CFROI als interne Verzinsung wird dann mit den gewichteten Kapitalkosten verglichen.

### 2. 3 Freier Cash Flow

Aufbauend auf den Überlegungen von Copeland et al. hat der Freie Cash Flow Eingang in die Überlegungen des wertorientierten Controlling erfahren. Das Berechnungsschema lautet vereinfacht dargestellt:

<b>Operatives Ergebnis vor Zinsen und Steuern</b>	
/.	Ertragsteuern
+	Veränderung der Steuerrückstellungen
=	<b>Operatives Ergebnis nach Steuern</b>
+	Abschreibungen
=	<b>Brutto-Cash-Flow</b>
/.	Investitionen in Working Capital
/.	Investitionen in Sachanlagen
/.	Investitionen in Firmenwerte (Good will)
/.	Veränderungen sonstige Vermögensgegenstände
=	<b>Operativer Cash Flow</b>
/.	nicht-operativer Cash Flow
=	<b>Freier Cash Flow</b>

Abb. 5: Free Cash Flow-Schema

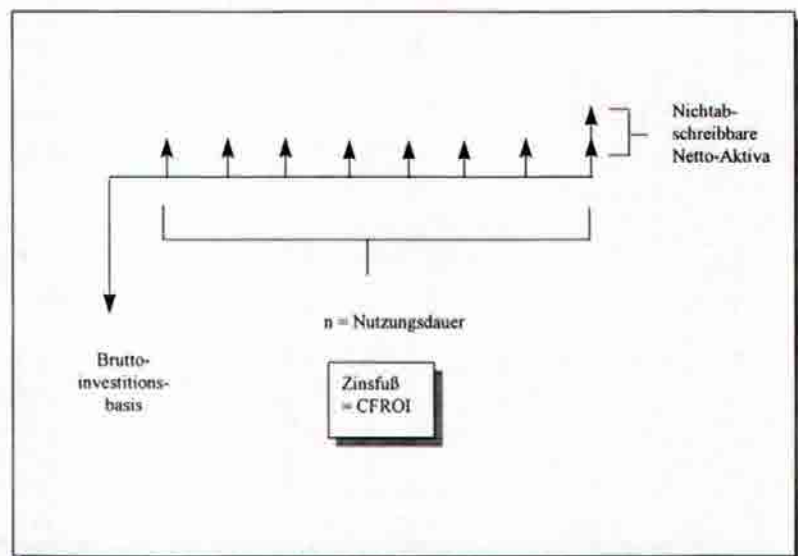


Abb. 4: CFROI als interne Verzinsung

In Anlehnung an Bühner (Bühner, Rolf: Unternehmerische Führung mit Shareholder Value, S. 15) haben sich unterschiedliche Definitionen und Aggregationen für den Freien Cash Flow herausgebildet (siehe Abb. 6).

In der Praxis hat es sich bewährt, die Berechnung des Freien Cash Flow über die indirekte Methode vorzunehmen: ausgehend von den Ergebnissen der Berichtseinheiten werden unter Addition der Abschreibungen, durch Hinzurechnung der Veränderungen der relevanten Bilanzpositionen, der Investitionen und Desinvestitionen und der Steuerposition der Freie Cash Flow der Berichtseinheit ermittelt. Dabei werden aus Vereinfachungsgründen nur Investitionen und Akquisitionen als bilanzielle Positionen in die Betrachtung einbezogen. Dieses Grundschema wird der Vollständigkeit halber an dieser Stelle noch einmal wiederholt:

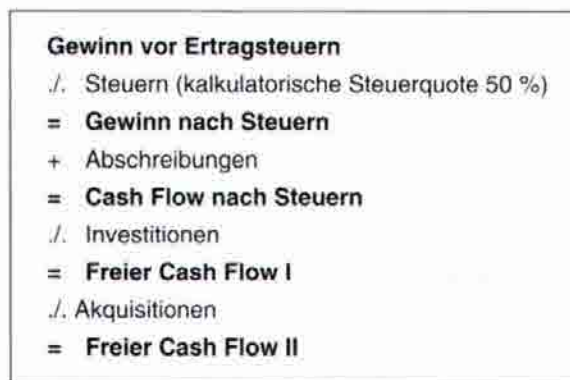


Abb. 7: Praxis-Schema „Freier Cash Flow“

Der Vorteil dieser Berichtsstruktur liegt darin, daß sie sehr schnell aus den Daten des Controlling und des Rechnungswesens ermittelbar ist und auf für die Entscheidungsträger bekannten und auch kommunizierbaren Größen aufbaut. Die direkte Form der Ermittlung über die Einzahlungen und Auszahlungen ist aufgrund der in den Unternehmen seitens des Controlling etablierten Berichtsstrukturen eher aufwendiger und nicht so gut kommunizierbar.

Im Rahmen der operativen Führung und Steuerung der Geschäftseinheiten empfiehlt es sich, die vereinfachte Berichtsstruktur in einem Konzern um die Kennzahlen Freier Cash Flow 1 (Netto-Cash-Flow nach Investitionen), Freier Cash Flow 2 (Netto-Cash-Flow nach Investitionen und Akquisitionen) zu ergänzen. Damit ist auch im Rahmen der operativen Führung und der kurzfristigen Ergebnissteuerung der Bezug zum wertorientierten Controlling sichergestellt.

### 3 ANWENDUNG DER KENNZAHLEN IM CONTROLLING

#### 3. 1 Cash-Flow-Return- on-Investment (CFROI)

##### 3. 1. 1 CFROI zur Steuerung von Geschäftseinheiten

Wir haben bereits darauf hingewiesen, daß von vielen Unternehmen der Return-on-Investment (ROI) als renditeorientierte Kennzahl zur operativen Steuerung verwendet wird. Darüber hinaus ist in letzter

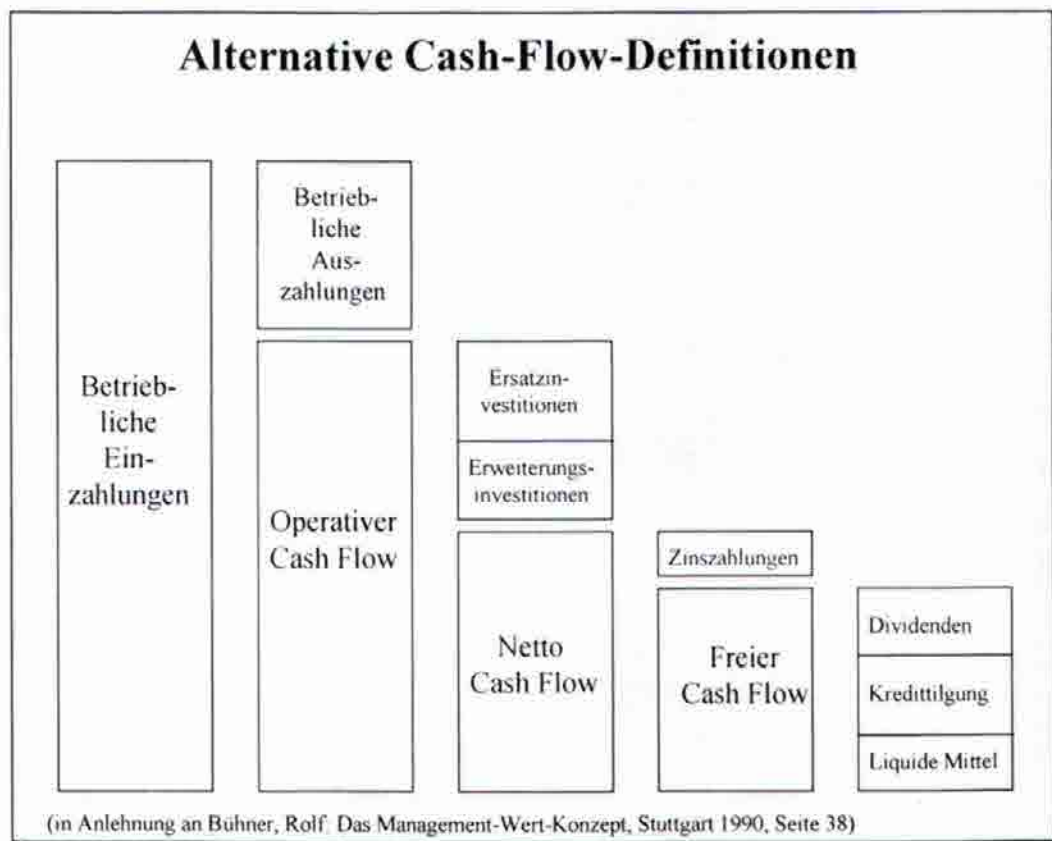


Abb. 6: Cash Flow-Struktur



										Ergebnisbericht 199x					X-01
										BEREICH X					
Berichtsmonat			Abweichung		Text	Januar - Berichtsmonat			Abweichung						
Vorjahr	Plan	Ist	abs.	%		Vorjahr	Plan	Ist	abs.	%					
<b>Unternehmen 1</b>															
					Nettoumsatz										
					Betriebsergebnis										
					Gesamtergebnis										
<b>Unternehmen 2</b>															
					Nettoumsatz										
					Betriebsergebnis										
					Gesamtergebnis										
<b>Unternehmen 3</b>															
					Nettoumsatz										
					Betriebsergebnis										
					Gesamtergebnis										
<b>Unternehmen 4</b>															
					Nettoumsatz										
					Betriebsergebnis										
					Gesamtergebnis										
<b>Bereich X</b>															
					Nettoumsatz										
					Betriebsergebnis										
					Gesamtergebnis										
<b>KENNZAHLEN</b>															
					Umsatzwachstum (%)										
					Umsatzrendite (%)										
					Umsatzrendite vor Zinsen (%)										
					Kapitalumschlag										
					Return on Investment (%)										
					Cash Flow (TDM)										
					Cash Flow (%)										
					Freier Cash Flow I (TDM)										
					Freier Cash Flow II (TDM)										

Abb. 8: Berichts-Schema

Zeit zunehmend der Cash Flow Return-on-Investment (CFROI) als wertorientierte Steuerungsgröße in die Betrachtung eingeführt worden. Sowohl der ROI als auch der CFROI dienen in erster Linie der Beurteilung der Rentabilität ganzer Geschäftseinheiten. Während der ROI stärker auf buchhalterischen Bilanzdaten aufbaut, ist der CFROI stärker zahlungsorientiert. Er ist im Kern eine Interne Zinsfuß-Rechnung und mißt für jedes strategische Geschäftsfeld den Cash-Rückfluß auf das eingesetzte Kapital.

Der CFROI verläuft weitgehend parallel zum ROI, hebt jedoch die Verzerrungen, die aus unterschiedlichen

- Kapitalintensitäten,
- Finanzierungsstrukturen,

- Abschreibungspolitiken und
  - Lebensdauern
- resultieren, auf. Er spiegelt damit tendenziell besser die operative Ertragskraft eines Geschäftes wider. Beide Kennziffern ergänzen sich zweckmäßigerweise. Für das operative Management bieten sich Zielvorgaben anhand des ROI besser an, da sie leichter kommunizierbar sind und im Zeit- und Branchenvergleich einen wichtigen Erfolgsindikator darstellen.

Für die marktorientierte Bewertung von Geschäften ist allerdings der CFROI besser geeignet. Durch Vergleich mit den Kapitalkosten wird festgestellt, ob die Renditeerwartungen der Kapitalgeber erfüllt werden. Darüber hinaus dient der CFROI als

**zahlungsorientierte Geschäftsfeldrendite**

- der Optimierung von Geschäftsfeldstrategien,
- als Grundlage von Zielvorgaben im Planungsprozeß,
- als Basis für Desinvestitionsentscheidungen, wenn die Kapitalkosten nicht nachhaltig verdient werden können und
- zur langfristigen Ressourcensteuerung.

**3. 1. 2 CFROI und Investitionsentscheidungen**

Sehr gute Dienste leistet die Kennzahl CFROI bei der Beurteilung der Mittelzuteilung für Investitionsentscheidungen.

Es bietet sich dazu an, den CFROI der einzelnen Geschäftseinheiten der Wachstumsquote (Investitionen : Abschreibungen) gegenüberzustellen. Die nachfolgende Portfolio-Matrix zeigt die Grundstruktur dieser Betrachtungsweise.

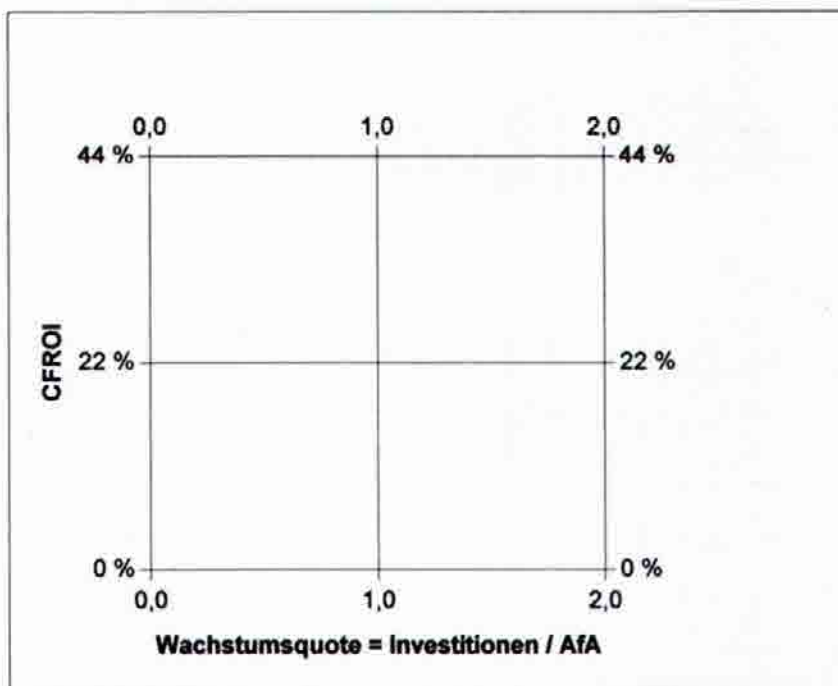


Abb. 9: CFROI zu Wachstums-Quote-Matrix

Während auf der senkrechten Achse der CFROI abgetragen wird, zeigt die waagrechte Achse die Investitionsquote. Durch Markierung der Mindestzielvorgaben des Unternehmens für den CFROI und die Investitionsquote von 1 (Investitionen = Abschreibungen) lassen sich die einzelnen Geschäfte danach sortieren, welchen Cash-Beitrag sie über die eigenen Investitionen hinaus generieren. Geschäftseinheiten im linken oberen Teil benötigen wenig Investitionsmittel und bringen einen hohen Cash-Beitrag für das Gesamtunternehmen. Die Darstellung der einzelnen Geschäftsbereiche erfolgt zweckmäßigerweise anhand des absoluten Ergebnisbeitrages. Damit werden auch optisch sehr schnell die Ergebnis- und Cash-Beiträge der einzelnen Geschäftseinheiten gezeigt.

**3. 2 Freier Cash Flow zur Erweiterung der ergebnisorientierten Steuerungsgrößen**

**3. 2. 1 Steuerung von Geschäftseinheiten im dezentralen Unternehmensverbund**

Gerade in diversifizierten dezentralen Konzernen sind klare Geschäftsfeldstrukturierungen notwendig, um auf die unterschiedlichen Marktgegebenheiten flexibel antworten zu können. Dabei finden sich Segmentierungen sowohl dergestalt, daß die einzelnen Unternehmenseinheiten ausgehend von strategischen Geschäftseinheiten als kleinste Führungseinheit über Geschäftsfelder bis in den Konzernkreis verdichtet werden. Auf der anderen Seite ist es aber auch üblich, wenn diese Segmentierung keine klare und hierarchisch nachvollziehbare Struktur ergibt, daß die Verdichtung von Firmen als kleinster Führungseinheit über Sparten bis in die Konzernebene vorweggenommen wird. Häufig werden diese

Führungseinheiten auch derart miteinander kombiniert, daß die Konzernfirmen bei ausreichender Größe in strategische Geschäftseinheiten segmentiert werden, von dort auf die Konzernfirma als kleinste gesellschaftsrechtliche Einheit konsolidiert werden, die Konzernfirmen bestimmten Sparten/Geschäftsfeldern zugeordnet sind, die wiederum in Konsolidierungskreise (Zwischenholdings) einmünden. Über die einzelnen Konsolidierungskreise/Zwischenholdings werden die Ergebnisse auf der Ebene des Konzerns zusammengefaßt (siehe Abb. 10 nächste Seite).

Betrachtungsgegenstand des Controlling im dezentralen Firmenverbund sind in den meisten Firmen das Geschäftsfeld und die einzelnen strategischen Geschäftseinheiten. Das operative Controlling liegt damit eindeutig in der

Verantwortung der Teilkonzerne und der Führungsebenen, die unterhalb der Teilkonzerne liegen.

Das zentrale Controlling der Obergesellschaft hat hingegen folgende Aufgaben:

- Sicherstellung einheitlicher Mindeststandards der Controllingsysteme für die Unternehmensgruppe,
- Wahrung der Konzernsicht, d. h. Analyse der Finanz-, Bilanz-, Ergebnis- und Wertentwicklung der Teilkonzerne im Hinblick auf die Auswirkung auf den Gesamtkonzern,
- Beurteilung von Investitionsprogrammen sowie großen Einzelprojekten/Einzelinvestitionen der Stammgeschäfte,
- Beurteilung von Einzelprojekten und Investitionen neuer Geschäftsfelder,

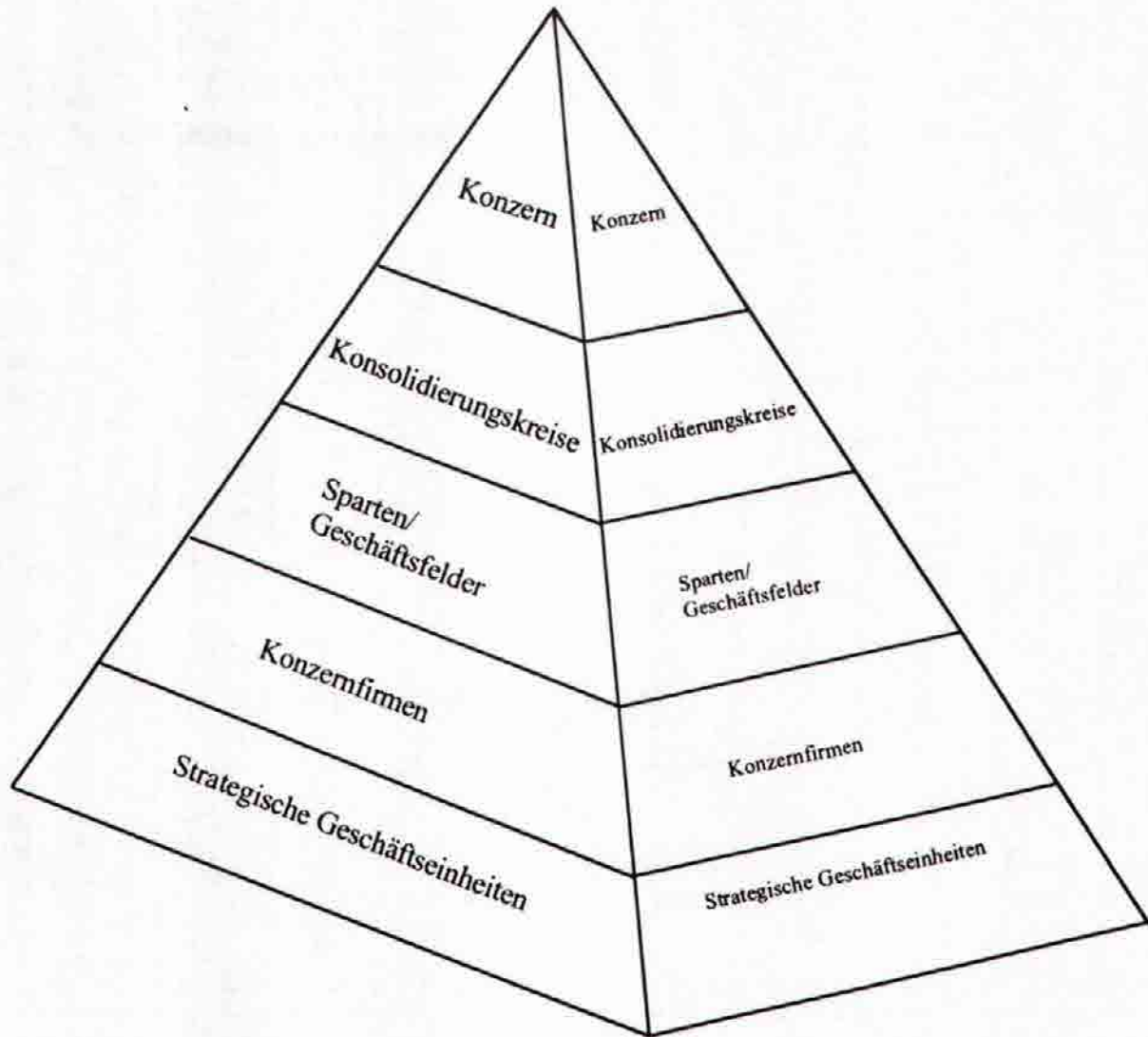


Abb. 10: Berichts-Pyramide

- strategische Planung des Gesamtkonzerns,
- Investitions- und Desinvestitionsentscheidungen,
- Personalführungsentscheidungen.

Das Controlling auf Konzernebene hat sicherzustellen, daß die Koordination der Konzernführung in die Tat umgesetzt wird. Dabei liegt in der Verzahnung zwischen operativer und strategischer Planung und der Koordination der Controllingssysteme die wesentliche Aufgabe. Zur Umsetzung dieser Zielsetzung dienen folgende Instrumente:

- strategische Planung,
- Mittelfristplanung,
- Jahresbudget,
- laufende Berichterstattung,
- Investitions-Controlling,
- strategische Rahmendaten,
- laufender Soll-Ist-Vergleich.

Berichtssäulen im dezentralen Konzernverbund sind:

- die strategische Planung,
- das Jahresbudget und die Mittelfristplanung,
- die rollierende Finanzplanung und
- die Bilanzplanung.

Die strategische Führung und Steuerung mit Hilfe des wertorientierten Controlling im Konzernverbund baut auf den Bausteinen

- Strategische Finanzierungsrechnung der strategischen Geschäftseinheit,
- Aggregation auf die Firmenebene,
- Konsolidierung auf weitere Zwischenebenen,
- Zusammenfassung zu gesellschafts- und konzernbezogenen Einheiten,
- Ermittlung von Marktwertbeiträgen für strategische Geschäftseinheiten und
- Shareholder Value des Gesamtkonzerns

auf.

### 3. 2. 2 Steuerung von Sortimenten, Produktgruppen, Sparten

Das operative Berichtswesen des Controlling hat den entscheidenden Nachteil, daß in den Kategorien Vorjahr, Plan, Ist und zusätzlich Hochrechnung des laufenden Geschäftsjahres gedacht wird. Damit ist der Betrachtungszeitraum immer auf eine „kurze“ Periode eingegrenzt. Für grundlegende Fragestellungen

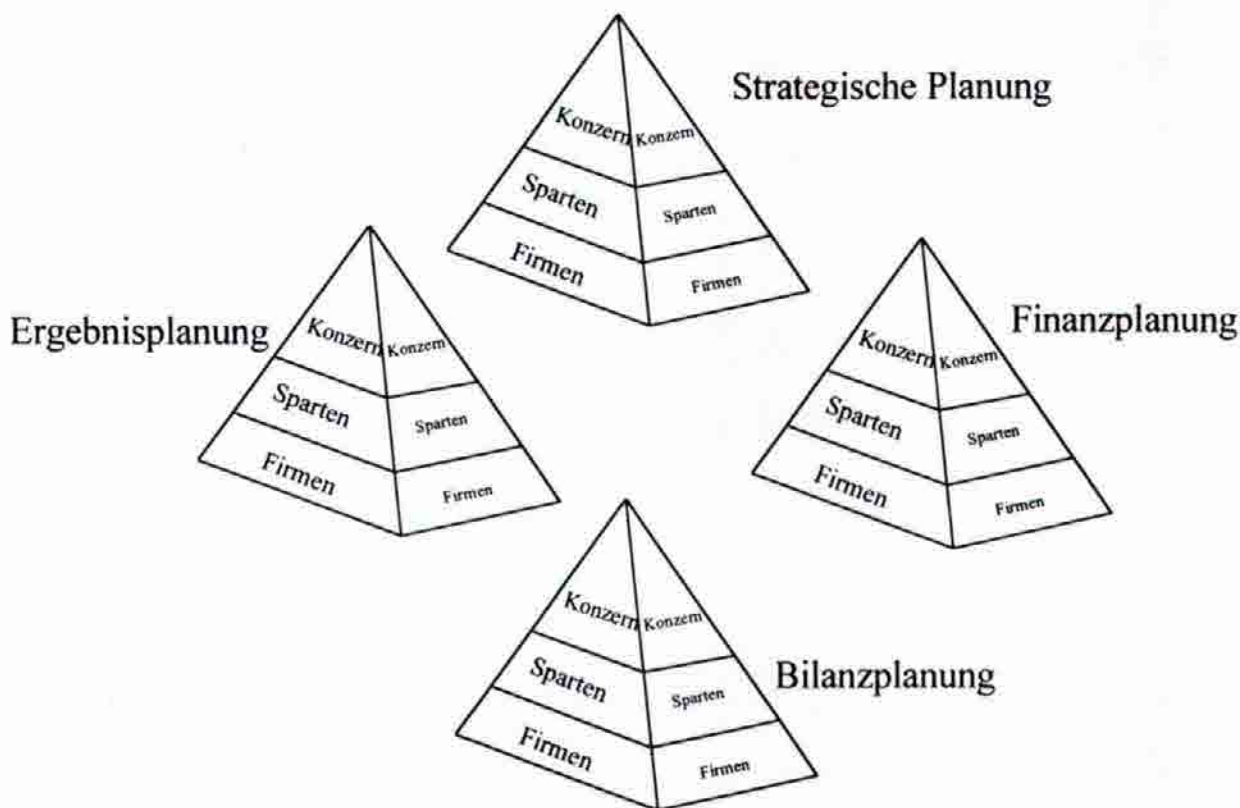


Abb. 11: Berichte-Säulen

empfehlenswert, die wesentlichen Produktgruppen oder strategischen Geschäftseinheiten eines Unternehmens im Rahmen von Langzeitanalysen zu betrachten. Solche Langzeitanalysen werden zweckmäßigerweise über einen Zeitraum von 10 Jahren angestellt (siehe Abb. 12).

Die Abbildung 12 zeigt eine solche Produktgruppenbetrachtung am Beispiel eines Konsumgüterherstellers. **Im ersten Teil werden die relevanten Marktdaten** über einen Zeitraum von 10 Jahren betrachtet. **Im zweiten Teil erfolgt die Übernahme der Eckwerte aus der stufenweisen Deckungsbeitragsrechnung** bis zum Gesamtergebnis. **Im dritten Teil wird ausgehend vom Gesamtergebnis unter Hinzurechnung der Abschreibungen zunächst der Cash Flow 1 ermittelt.** Unter Berücksichtigung der Veränderungen der einschlägigen bilanziellen Positionen wird der **operative Cash Flow** ermittelt. Davon werden die Investitionen abgezogen und die Desinvestitionen hinzuaddiert sowie die Veränderungen im Working Capital, so daß sich der **Freie Cash Flow** ergibt. Danach werden die Steuern abgezogen; es entsteht der **Freie Cash Flow nach Steuern**. In der letzten Zeile werden diese Werte kumuliert. Im vierten Teil der Darstellung finden sich die einschlägigen operativen Kennzahlen zur Ergebnissteuerung einschließlich des Freien Cash Flows bis zu den Freien Cash Flows in der Kumulation.

Eine solche Darstellung geht im Aussagegehalt zweifelsohne über die klassischen Controlling-Ergebnisse hinaus. Durch die Ermittlung der Freien Cash Flows

nach Steuern unter Hinzurechnung aller relevanten bilanziellen Positionen der Produktgruppe **wird der Wertbeitrag der Produktgruppe zur Steigerung des Unternehmenswertes ermittelt.** Zur Verfeinerung können die einzelnen jahresbezogenen Werte natürlich noch inflationiert werden.

Ebenso wie die stufenweise Deckungsbeitragsrechnung ist es zweckmäßig, diese 10-Jahres-Produktgruppenbetrachtung in das Gesamtergebnis des Unternehmens als Addition aller Produktgruppen überzuleiten. Diese Überleitung findet sich in der Abbildung 13.

Ausgehend von den Freien Cash Flows der einzelnen Produktgruppen wird dabei unter Saldierung der nicht zurechenbaren Positionen und der Sonderfaktoren sowie der Bilanzbrücke der Freie Cash Flow des Unternehmens ermittelt. Diese Freien Cash Flows der Unternehmen gehen ein in Konsolidierungskreise und die Konsolidierung in den Firmenverbund.

Diese wertorientierte Betrachtung der Produktgruppen und ihrer Veränderungen im Zeitablauf sind ein entscheidendes Instrument zur Sensibilisierung der Entscheidungsträger auf die finanziellen Bewegungen strategischer und operativer Entscheidungen. Aus eigener Erfahrung kann gesagt werden, daß die Betrachtung auf der Ebene der Freien Cash Flows die Grundsatzaussagen zu einzelnen Produktgruppen tendenziell verstärken. Positive Produktgruppen werden in ihrer Wirkung verbessert, negative in ihrer negativen Wirkung noch plastischer dargestellt.

10-Jahres-Entwicklung											
Marktdaten	1987	1988	1989	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997
<b>Marktvolumen</b>											
- Menge											
- Wert											
<b>Marktwachstum</b>											
- Menge											
- Wert											
<b>Handelsmarkenanteil am Gesamtmarkt</b>											
<b>Marktanteil</b>											
- Menge											
- Wert											
<b>Relativer Marktanteil</b>											
- Menge											
- Wert											
<b>Werbeausgaben</b>											
- absolut											
- % v. Nettoumsatz											
- % v. Gesamtmarkt											
<b>Veränderung Marktabgrenzung</b>											

10-Jahres-Entwicklung											
Ergebnisdaten	1987	1988	1989	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997
<b>Bruttoumsatz</b>											
<b>Erlöschem. WKZ</b>											
<b>Nettoumsatz</b>											
<b>Dekungsbeitrag 1</b>											
<b>Dekungsbeitrag 2</b>											
<b>Dekungsbeitrag 3</b>											
<b>Gesamtergebnis</b>											
- absolut											
- % v. Nettoumsatz											

10-Jahres-Entwicklung											
Cash-Flow-Daten	1987	1988	1989	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997
<b>Gesamtergebnis</b>											
+ Abschreibungen											
= Cash Flow 1											
<b>Zuschreibungen</b>											
+/- Verä. Rückstell.											
+/- Verä. Debitoren											
+/- Verä. Vorräte											
+/- Verä. Kreditoren											
= Operativer Cash Flow											
<b>Desinvestitionen</b>											
- Investitionen											
= Freier Cash Flow											
- Steuern											
= Freier Cash Flow nach Steuern											
<b>Kumulierter Freier Cash Flow nach Steuern</b>											

10-Jahres-Entwicklung											
Kennzahlen	1987	1988	1989	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997
<b>Umsatzrendite</b>											
<b>Umsatzrendite vor Zinsen</b>											
<b>Kapitalumschlag</b>											
<b>Return on Investment</b>											
<b>Operativer Cash Flow</b>											
<b>Freier Cash Flow</b>											
<b>Freier Cash Flow nach Steuern</b>											
<b>Kumulierter Freier Cash Flow nach Steuern</b>											

Abb. 12: Rahmen für Langzeit-Analysen

Diese Darstellung ist somit ein hervorragendes Instrument zur Bestandsaufnahme der Situation der Ertragsquellen eines Unternehmens und der Beginn, grundsätzliche Fragen zu stellen.

#### 4. FAZIT

Zur Anwendung der vorstehend beschriebenen Kennzahlen sind im Controlling die folgenden Voraussetzungen zu schaffen:

- Zuordnung von Bilanzpositionen der Aktivseite bis auf die Ebene der Sortimente, Produktgruppen und Sparten,
- Zuordnung von kalkulatorischen Fremdkapitalpositionen zur Passivseite der Sortimente, Produktgruppen, Sparten zur Ermittlung kalkulatorischer Zinsen bei Ausgleich im Rahmen des Gesamtunternehmens.

Sind diese Voraussetzungen geschaffen, leisten die Kennzahlen wertvolle Dienste:

- Der ROI mißt die Verzinsung des Gesamtkapitals von Firmen, Sparten, Produkten unabhängig von den Einflüssen der Ausstattung mit Eigen- und Fremdkapital.
- Der CFROI erweitert die ROI-Kennzahl um die Abschreibungsrate und erhöht die Vergleichbarkeit der Betrachtungseinheiten bei schwankenden Investitionsprogrammen, Restrukturierungsphasen etc.
- Der Freie Cash Flow stellt eine einprägsame (weil absolute) Kennzahl als Verbindung zur Liquiditätsinanspruchnahme/-freisetzung dar.

Nach Entscheidungssituation haben die Kennzahlen unterschiedliche Stärken des Aussagegehaltes:

- ROI und CFROI eignen sich als relative Kennzahlen zur Beurteilung von Geschäftseinheiten (auch Produktgruppen) und zur Zuordnung von Investitionsmitteln.
- Der Freie Cash Flow leistet wertvolle Dienste bei der kurz-, mittel- und langfristigen Steuerung von Sparten, Produkten und Sortimenten, mißt er doch den Netto-Finanzmittelüberschuß.

Zweckmäßigerweise entfalten die Kennzahlen ihren Aussagegehalt dann am stärksten, wenn sie zur Ergänzung angewendet werden.

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
23	25	37	G	F	Z

Berichtsebenen und Konsolidierung	10-Jahres-Entwicklung											
	1987	1988	1989	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	
<b>Firma</b>												
Summe Freier Cash Flow nach Steuern je Produktgruppe												
+/- nicht zurechenbare Positionen												
+/- Sonderfaktoren												
+/- Bilanzbrücke												
= Freier Cash Flow nach Steuern Firma												
Kumulierter Freier Cash Flow nach Steuern												
<b>Sparte</b>												
<b>Konsolidierungskreis</b>												
<b>Unternehmensgruppe</b>												

Abb. 13: Konsolidierungs-Schema

**Literatur**

Bühner, Rolf: Das Management-Wert-Konzept. Stuttgart 1990

Bühner, Rolf: Unternehmerische Führung mit Shareholder Value. In: Shareholder-Value-Report: Erfahrungen, Ergebnisse, Entwicklungen, hrsg. von Rolf Bühner, Landsberg/Lech 1994, S. 9 - 76

Lauk, Kurt J.: Kunde oder Aktionär – ein Dilemma für das Controlling? In: Kunden und Prozesse im Focus. Controlling und Reengineering, hrsg. von Peter Horváth, Stuttgart 1994

Liessmann, Konrad: Shareholder Value-Konzept: Instrument der Bewertung von Strategien in der Unternehmenspraxis. In: Der Controlling Berater,

hrsg. von Klaus Hagen und Peter W. Weber, Freiburg i. Br., Heft 6/1994, Gruppe 3, Seite 435 - 460

Lewis, Thomas G.; Lehmann, Steffen: Überlegene Investitionsentscheidungen durch CFROL. In: BFuP, 1/1992, Seite 1 - 13

Mansch, Helmut; von Wysocki, Klaus (Hrsg.): Finanzierungsrechnung im Konzern. Zfbf-Sonderheft 37. Düsseldorf-Frankfurt (Main) 1996

Rappaport, A.: Creating Shareholder Value. New York - Oxford 1986

Schröder, Ernst F.: Modernes Unternehmens-Controlling. Handbuch für die Unternehmenspraxis. 6. Auflage, Ludwigshafen (Rhein) 1996. ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
05	06	16	G	F	P

## RECHNUNGSWESEN UND CONTROLLING ALS LERNENDE ORGANISATION

von Andreas Jetzer, Basel

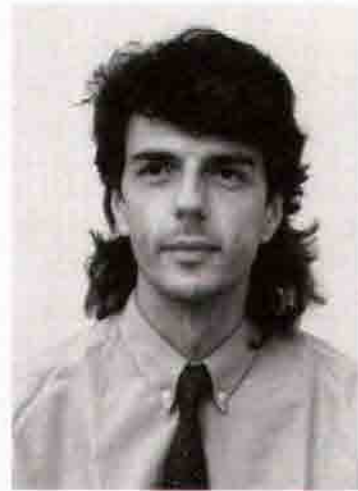
### VORBEMERKUNG

Ich spreche im Ich und stehe zur Subjektivität meiner Aussagen. Keine Anonymisierung im „man“ und (vorgetäuschte?) Objektivität also. Der Lernprozeß ist eine individuelle Angelegenheit und läßt sich nicht delegieren; es geht um mich, um die Leserin und den Leser; kurz um jeden Einzelnen von uns in einer jeweils einmaligen Situation.

### Bekanntes verstehen – Neues ermöglichen

Wir wissen viel und verstehen wenig: Informationszeitalter. Es wird skizziert, veranschaulicht, erklärt u.a.m. Was tun die ZuhörerInnen und LeserInnen? Haben sie das Gesagte gehört und verstanden? Sind sie einverstanden (und wäre dies vorteilhaft für den Lernprozeß)? **Werden sie das Gesagte irgendwie (praktisch) anwenden können?** Und falls ja, **wird es (weil für gut befunden) auch beibehalten?** Oder einfach ein weiterer (vielleicht teurer) Flop? Dies einige der Fragen, die uns im folgenden beschäftigen. Jedoch handelt es sich kaum um Neuigkeiten, denn alles ist schon irgendwo, zu irgendeiner Zeit gesagt und auch festgehalten worden. Brauchen wir denn immer wieder neue Begriffe (und Abkürzungen!)? **Wo sind die ErfinderInnen dieser unaufhörlichen Begriffsgeburten** (ja, es gibt auch in diesem Zusammenhang Früh- und Fehlgeburten) und welches sind deren Motive? Geht es nicht vielmehr darum, Bekanntes aufzunehmen und zu verstehen, um es mit der eigens erschaffenen und immer wieder neu zu prüfenden *Urteilsfähigkeit* zu hinterfragen und schließlich individuell wirksam werden zu lassen; anzuwenden (wobei auch die Nichtanwendung eine Form der Anwendung ist).

Hier drängt sich der Begriff Wandel auf (Anwendung; Wende; Wandel). Manche Menschen lassen uns wissen, daß der Wandel die einzige Konstante sei. Ein Unsinn. Eine Antinomie. Aus meiner Sicht **brauchen wir ErdenbürgerInnen Wandel und Kontinuität.** Nur auf diese Weise ist eine organische



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

und auch nachhaltige Entwicklung möglich. Was verstehen wir im übrigen unter einem natürlichen Wachstum?

Soviel scheint sicher: Der Wandel drängt uns alle (früher oder später) in den Lernprozeß und es wäre schön, wenn sich letzterer nach und nach vom Leidensdruck emanzipiert. Allerdings ist der Lernprozeß nicht dem Rechnungswesen oder dem Controlling vorbehalten. Aber es soll hier das Thema sein, weil ja auch nicht von der Hand zu weisen ist, daß gerade im Controlling, gemeinsam **mit dem Rechnungswesen als „Handwerkszeug“, ein enormes Potential an Einflußnahme, Steuerung und damit Zielerreichungs-Unterstützung** vorhanden ist. Dabei wollen wir etwas weniger rechnen und etwas mehr denken, und es wird sich zeigen, daß mit einem ernst gemeinten Lernprozeß auch der heute weitverbreitete und omnipotente Orientierungsnotstand zu überwinden ist.

### Das Rechnungswesenhandwerk als Kontinuum und Dienstleistung

Das Rechnungswesen war und ist stets in dem Maße unverständlich, wie es Selbstzweck ist und also sinnloses „Zahlenbeigen“ praktiziert. Seit jeher geht es jedoch im Kern um ein finanzielles Abbild operativer Geschäftsrealitäten (im Zeitalter der „virtuellen“ Konstrukte gewinnt diese Aussage an Brisanz). Dieses Abbild bedingt explizit Kunden und deren Prozesse, woraus sich die Dienstleistung zugleich ableiten und begründen läßt.

Dabei sind bestimmte Regeln zu beachten. Zunächst gilt es (banal aber wichtig), eine verständliche Begriffswelt zu etablieren. Die Kostenrechner müssen sich nicht wundern, wenn im Dschungel der Kostenbegriffe (Ist-Kosten; Durchschnitts-Kosten; Soll-Kosten; Plan-Kosten; Standard-Kosten; Teil-Kosten; Grenz-Kosten; Voll-Kosten; Einzel-Kosten; Gemein-Kosten; Produkt-Kosten; Variable Kosten; Struktur-

Kosten; Fixe Kosten; Direkte Kosten; Indirekte Kosten...) die Verständlichkeit auf der Strecke bleibt und sogar Aversionen hervorgerufen werden können. Wir haben ja auf dieser Ebene noch nichts im Sinne einer Wertsteigerung (value added) erreicht, sondern wir wollten nur gerade beginnen, uns zu erklären. In der Tat haben wir oft mehr getrübt als geklärt, während wir gleichzeitig über Transparenz referieren.

Früher war in der Buchführung noch Kontinuität gefordert. Auch damals im Hinblick auf Transparenz und Vergleichbarkeit. Heute, wo jedes halbe Jahr ein „Reengineering“-Projekt initialisiert oder abgeschlossen wird (wobei die Kostenstellen-Strukturen selbstverständlich rückwirkend anzupassen sind), ist nur noch Scheinkontinuität verblieben, und laufend werden die längst berühmten Äpfel und Birnen miteinander verglichen. Das dadurch exponentiell wachsende Erklärungsbedürfnis ist hierbei noch nicht einmal das Problem. Besorgniserregend muß von den verantwortlichen Stellen im Rechnungswesen vielmehr konstatiert werden, daß die laufende Veränderung von Konten-, Kostenstellen- und Kostenträger-Strukturen auch kaschieren kann, vielleicht sogar kaschieren will.

Damit wäre jedoch das Rechnungswesen einer wichtigen Funktion beraubt, nämlich als Orientierungs- und Entscheidungshilfe fundiertes Informationsmaterial kundengerecht aufzubereiten. „Alles ist im Wandel“ fördert in diesem Sinne das „ohne Gewähr“, worüber sich allerdings nur Außenseiter ernsthaft freuen können. Die Kurzlebigkeit unserer Zeit, so scheint es mir, ist jedoch in mancher Beziehung mehr herbeigeredet als Naturgesetz, und alle, welche sich in einer Unternehmung offiziell oder inoffiziell verantwortlich fühlen, sind mehr denn je aufgefordert, durch eine mittel- und langfristige Einflußnahme und Ausrichtung die gegenwärtige Kurzsichtigkeit zu überwinden. Dies vorab im Bewußtsein der und aus Verantwortung den jeweils eigenen Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern gegenüber, dann für die „Stakeholder“ im umfassenden Sinne, was schließlich die „Shareholder“ natürlich mit einschließt.

---

### **Controlling als Ideen-Markt und „Change Agent“**

---

Wenn Controlling betriebswirtschaftliche Steuerungs- und Navigationskunst praktiziert, so ist sie damit immer auch entscheidungs- und zielorientiert. So gesehen erarbeitet das Rechnungswesen orientierungs- und entscheidungsunterstützendes Informationsmaterial, während dieses vom Controllerdienst ziel- und führungsorientiert aufbereitet wird. Oft entscheidend ist hier ein gutes Methodenwissen, genügt es doch nicht, die Informationen einfach verfügbar zu haben, sondern sie müssen auch adäquat vermittelt werden können. ControllerInnen sind damit immer auch Drehscheibe und VermittlerInnen **im Bazar von Daten, Informationen, Ideen** und anderem mehr.

Auf Grund der obigen Darstellungen ist der Controlling-Gedanke oder die Controlling-Philosophie zum potentiellen „Change-Agent“ prädestiniert. So

wie der Controllingstoff durch Instrumentarium und Anwendungen matrixartig vernetzt ist, ist letztlich auch die systematische Zielerreichung das Produkt vernetzter Lern- und Arbeits-Prozesse. Und je mehr Beteiligung durch konstruktives Fragen und aufmerksames Zuhören bewirkt werden kann, umso ausgewogener wird das avisierte Ziel. Damit kann Controlling sehr viel mehr sein als ein Konzept aus Information, Planung, (Selbst-) Kontrolle, Analyse und Steuerung.

Der Erfolg eines Unternehmens entscheidet sich am Markt und nur wer fähig ist, auf diesen Markt sinnvoll einzugehen, ist überlebensfähig. Deshalb unterstützt und fördert ein zeitgemäßes Controlling auch die ganzheitliche Wahrnehmung, interdisziplinäre Kommunikation, laterales Denken und Mut zu unkonventionellen Lösungen. Gerade weil im operativen Gebiet immer mehr standardisiert, geregelt und zertifiziert wird (ISO-Virus), wollen **umsichtige ControllerInnen wieder Freiräume für Innovation** schaffen und damit den vermeintlichen Qualitätsbemühungen („zero defect“; TQM und Co.) etwas wahrhaft Belebendes beifügen.

---

### **Was heißt Innovation? Was ist dazu nötig?**

---

Wenn in einer Umfrage ManagerInnen nach Kriterien gefragt werden, welche sie bei ihren MitarbeiterInnen besonders schätzen, dann steht oft obenauf **Offenheit, Ehrlichkeit und ähnliche Begriffe**. Meine Erfahrung ist die, daß viele Manager (Managerinnen sind hier einiges fortgeschrittener) **die offene und ehrliche Meinung ihrer MitarbeiterInnen kaum ertragen**, geschweige denn fördern. Und es ist ja auch kein Geheimnis, daß Manager (und ich spreche jetzt von der Praxis, nicht von Absichtserklärungen) meist diejenigen Nachwuchsleute fördern, welche ihnen gedanklich und konstitutionell nahe stehen; eine Art geistig-kulturelle Inzucht sozusagen (man nennt das dann Corporate Identity etc.).

**Kreativität und Innovation keimen jedoch nicht selten aus Kontroversen, Andersartigkeit, Widersprüchen, Provokationen, Fehlern und (leider) auch Leidensdruck**, womit ein mißverständenes Harmoniebestreben an dieser Stelle sehr kontraproduktiv sein kann. Deshalb hat das Controlling auch die professionelle Pflicht, derartige Umfelder zu pflegen, welche den Prozeß der Meinungs- und Entscheidungsfindung auf möglichst ganzheitliche Art anlegen, anstatt ihn einzuengen und zu beschränken. Vielfalt führt ja nicht selten auch zur Ausgewogenheit, womit ein gewisser Pluralismus erst recht erstrebenswert ist.

Es mangelt heute weder an Aufgabe- und Problemstellungen, noch an diesbezüglichen Anwendungen und Märkten. Aber es mangelt allzuoft an Innovationskultur und Voraussetzungen für ein effektives und permanentes Lernen.

---

### **Die Grenzen in mir! Psycho-Logik**

---

Wir könnten uns jetzt weiter über die schlechten Rahmenbedingungen, das einengende Regelwerk,



den insgesamt inhumanen Markt, kurz: auf das Problem der *Andern* einlassen. Mir scheint dagegen ein Blick auf mich (noch besser *in* mich) effektiver und dem Titel angemessener: Will ich versuchen zu lernen?

Und da können wir dann ohne viel Psychologie nüchtern festhalten, daß viele Grenzen vorab in mir, in meinem eigenen Kopf (und Herz) aufgebaut und wirksam sind, ja daß wir selbst, mehr als uns lieb sein kann, die ErbauerInnen dieser unserer Grenzen sind. Habe ich mir aus dem an mich Herangetragenen nur dasjenige herausgepickt, welches meine bisherige Meinung bestätigt und den Rest ignoriert (selektive Wahrnehmung)? Habe ich ernsthaft zu verstehen versucht oder habe ich nur mein eigenes Argumentarium vorbereitet? Will ich überhaupt dazulernen, ich, der schon (fast) alles weiß?

Die großen Regelkreise und Schematas sind zunächst in meinem Kopf. Dies ist nützlich und einschränkend zugleich: Kontinuität bewahrt; Wandel schafft Möglichkeiten. Beides ist nötig für eine nachhaltige Entwicklung. Wie kann ich aber Schranken überwinden und „über den eigenen Schatten springen“? Wie kann ich meinen Horizont erweitern?

Keine Zauberformeln sind dazu nötig, sondern schlicht eine gewisse Offenheit im Alltag. Bewährt hat sich insbesondere die Institutionalisierung von Rückmeldungen, d. h. ein **permanentes Nachfragen, wie etwas beim Gegenüber angekommen ist**. Gegenseitiges Vertrauen ist dazu unumgänglich und Angst der absolute Killer. Unternehmen mit Vertrauenskultur haben erwiesenermaßen eine durchschnittlich signifikant höhere Rendite, als solche mit Mißtrauenskultur! Dann auch das Trainieren (systematisches Üben) von konstruktiven Konflikt- und Problemlösungen, d. h. nicht dauernd allen Unannehmlichkeiten ausweichen, sondern sagen, was ist und dazu stehen, anstatt zu beschönigen oder darüber hinwegzuschauen; die eigene Fehlbarkeit und Beschränktheit thematisieren und jederzeit und überall echte Lernbereitschaft sowohl signalisieren wie auch praktizieren.

Sich nach und nach vom Reagieren zum Agieren zu bewegen, ist ohne Zweifel ein Gewinn für mich und die Unternehmung. Und das ist gut so, denn...

---

### Geschäftssinn und Lebenssinn

---

Auf die Dauer scheint es erstrebenswert, daß private und geschäftliche Interessen, Ausrichtungen und Werte nicht allzusehr voneinander abweichen, weil ein dadurch begründeter innerer (Interessens-) Konflikt sehr aufreibend sein kann. Wo jedoch Kräfte verpuffen und die Motivation fehlt, erlahmt auch die Leistung. Darum ist es für mich persönlich *und* die Unternehmung wichtig, daß ich mich mit meiner Arbeit in den groben Zügen identifizieren kann und daß das, was ich tue, eine möglichst ganzheitliche Erfüllung zuläßt.

Je mehr etwas für mich *und* die Unternehmung Sinn macht, umso mehr sind Höchstleistungen möglich. Streß ist ja bekanntlich etwas sehr Relatives und ich kann bei gegebener Motivation und Identifikation ohne Streß-Symptome Top-Leistungen vollbringen, während ich bei Unverständnis und Befangenheit

schon die kleinste Herausforderung als Belastung empfinde. Auch darum ist eine gewisse Hingabe (der englische Begriff „*Passion*“ wäre hier präziser) überlebenswichtig. Denn schon Descartes hatte sinngemäß festgehalten, daß die banalste Sache mit Überzeugung präsentiert mehr Wirkung erzielt, als ein ausgeklügeltes System, mit dem sich niemand identifiziert.

Wie lange brauchen wir außerdem, um endlich zu realisieren, daß hier nicht Systeme und dergleichen der Kern der Sache sind, sondern vielmehr menschliches Verhalten und menschliche Beziehungen. Wie lange brauchen wir noch, um zu verinnerlichen, daß Technologien immer nur Mittel bleiben, wogegen **der Zweck das Dienen am Menschen und seiner Entwicklung beinhalten muß**, um langfristig gerechtfertigt zu sein. Und die ControllerInnen dürfen gerade in diesem Sinne auch die Investitionen vermehrt auf solche Aspekte prüfen, haben wir doch allzulange in Apparäten und Programme investiert, während wir die Schlüsselfunktion des Menschen betonen.

Nicht wenige Konzerne versuchen derweil, mittels Überzeit und Sonderaktionen wie Kleinfirmen zu agieren: aufmerksam und agil, und es gelingt ihnen doch nur selten. Auch daraus will ich lernen.

Wir brauchen wahrlich keine neuen Begriffe, Methoden und Systeme. Vielmehr gilt es, unser Wissen und unser Handeln wieder vermehrt in Einklang zu bringen. Und wir wollen aufhören zu besprechen, was schlicht getan werden muß.

---

### Schluß mit Worten – Taten mögen folgen!

---

Der Lernprozeß kann nicht delegiert werden (da capo). Deshalb muß bei mir selbst beginnen, was Wirkung erzielen soll im Gesamtprozeß. **Rechnungswesen und Controllerdienst sind aus meiner Sicht prädestiniert, hier beispielhaft voranzugehen** und also Vorbild zu sein. Und wenn das Umfeld realisiert, daß die im Rechnungswesen und Controlling auch tun, was sie sagen, ist dies erwiesenermaßen vertrauensfördernd und ansteckend zugleich.

Andererseits spürt das Umfeld unvermittelt, wenn Ungereimtheiten die Aktionen durchdringen und blinder Aktionismus, Willkür und Machtmißbrauch den allseits proklamierten Lernprozeß in Wirklichkeit unterminieren. Der Lernprozeß hat damit immer auch mit persönlicher Integrität zu tun, und ich bin davon überzeugt, daß sich diese Integrität auch langfristig rechnet. Nicht im Sinne einer Mechanisierung der Qualität allerdings, sondern als eine allseitig spürbare Qualität.

Gegenstände werden beim Teilen immer kleiner, geben immer weniger her. Demgegenüber breitet sich geteilte Freude, Verantwortung etc. immer weiter aus. Müßte uns dieser Sachverhalt, gerade auch aus einem ökonomischen Blickwinkel, nicht zu denken geben? Ist diese Beobachtung nicht vielleicht ein weiterer, guter Grund, das Thema „lernende Organisation“ im Rechnungswesen und im Controlling besonders engagiert und aufmerksam im Auge zu behalten?

Die Antworten sind, ganz im Sinne eines effektiven Lernprozesses, jedem einzelnen überlassen. ■

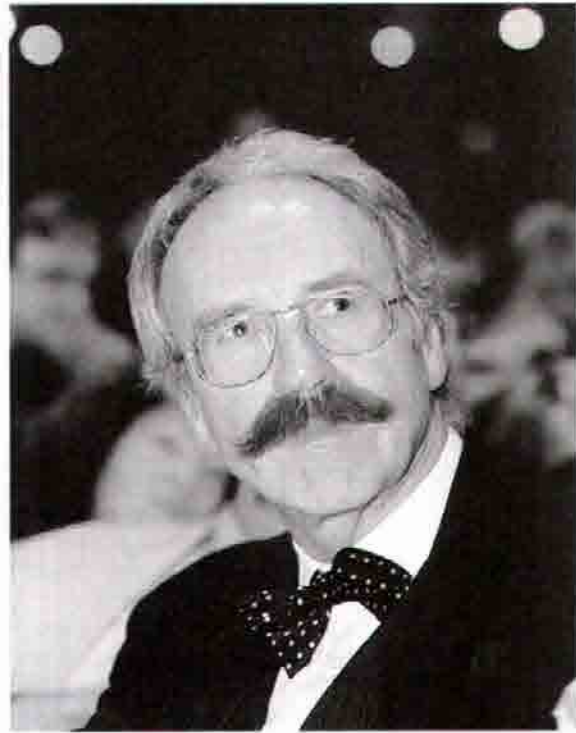
## CONTROLLING IN KYBERNETISCHER SICHT

von Lothar **Weisser**, Villingen-Schwenningen

### 1 KYBERNETISCHES GRUNDMODELL

Vor rund drei Jahrzehnten stellt *Nürck* fest, daß sich die „Betriebswirtschaftslehre im Grunde als eine Lehre der Wirtschaftskybernetik“ erweise<sup>1</sup>. Diese Prognose der Kybernetik als lingua franca der Wirtschaftswissenschaft stellte sich, wie im übrigen auch für die meisten kybernetischen Ansätze in anderen wissenschaftlichen Disziplinen, als zu optimistisch heraus<sup>2</sup>. Zusammen mit dem „system approach“ – wie er insbesondere von der St. Gallener Management- und Schulung propagiert wird – sowie dem vielbeschworenen ganzheitlichen und vernetzten Denken könnte sich dies möglicherweise ändern. Wenn schon nicht für die gesamte Betriebswirtschaftslehre, so wäre doch wenigstens für bestimmte Teilgebiete wie etwa für die Bereiche von Führung und Steuerung zu fragen, ob der kybernetische Ansatz geeignet sein könnte, um zu einem grundlegenden Verständnis beizutragen. Im folgenden soll deswegen das Wesen von Controlling sowie seine Hauptaufgaben aus kybernetischer Sicht untersucht werden.

Unter den zahlreichen Definitionen zu Controlling finden sich nur wenige Belege, die sich auf die Kybernetik – abgeleitet vom griechischen *kybernetiké* téchne gleich Steueremannskunst – ausdrücklich im Sinne einer *Steuerungslehre* beziehen. Selbst wenn in Zusammenhang mit Controlling von einem „Steuerungsinstrument“<sup>3</sup> oder umfassend von der „Lehre für eine erfolgreiche Unternehmenssteuerung“<sup>4</sup> gesprochen wird, so verbirgt sich dahinter meist kein umfassender Steuerungsansatz im kybernetischen Sinne. Auch der Controller selbst wird nur selten mit dem „kybernos“, dem Steuer- mann, in Verbindung gebracht. Ausnahmen bilden



Prof. Dr. Lothar Weisser, Leiter Fachrichtung Bank/  
Bankinformatik, Berufsakademie Villingen-Schwenningen,  
Fax 07720 - 3906-149

Aussagen, wie etwa von *Deyhle*, daß der „Controller eine Art betriebswirtschaftlicher Lotse oder Steuer- mann - ein 'kybernetes'<sup>5</sup> sei“, oder von *Katzsch*, der den Controller als Steuermann beschreibt, dem die vordringliche Aufgabe obliegt, dafür zu sorgen, daß das Unternehmen auf Kurs bleibt<sup>6</sup>. Konsequenter- weise kybernetisch ausgerichtet ist dagegen eine der ersten deutschsprachigen Abhandlungen über Controlling, die *Haidekker* 1975 veröffentlichte<sup>7</sup>.

*Vester* versteht unter Kybernetik „die Erkennung, Steuerung und selbsttätige Regelung ineinandergrei- fender, vernetzter Abläufe bei minimalem Energie- aufwand“<sup>8</sup>. Diese Auffassung geht dabei schon über die ursprünglich von *Wiener* geprägte Definition von Kybernetik als Wissen über sich selbst steuernde Regelkreise *technischer Apparaturen* hinaus. Dies gilt auch für die heute dominierende betriebswirtschaft- liche Interpretation des Begriffs 'to control' als „Len- kung, Steuerung bzw. Regelung von Prozessen“, die der Kybernetik entlehnt wurde. Wenn unter Kyber- netik „die Wissenschaft von der Kontrolle von Systeme- n“<sup>10</sup> verstanden wird, so geht daraus ihr Charak- ter einer Metawissenschaft hervor, die zusammen mit der Allgemeinen Systemtheorie grundlegende Erkenntnisse über die Lenkung von Systemen aller Art – also auch sozio-technischer Organisationen – zu vermitteln hat.

Geht man von Feststellungen aus, daß im Gegensatz zur Praxis Controlling in der Theorie „vielen immer noch als konturenlos und konzeptionell nicht abge- sichert“<sup>11</sup> erscheint, ja gar zur bloßen „Worthülse degradiert“<sup>12</sup> sei, so wäre zu fragen, ob nicht die Kybernetik in ihrer Eigenschaft als allgemeine Steuerungswissenschaft dazu beitragen könnte, das beklagte theoretische Defizit abzubauen. In Frage

kommen könnte insbesondere die „**Biokybernetik**“ als die Übertragung regelkreisorientierter Gedanken auf lebende Systeme, und zwar sowohl auf biologische wie auch per Analogieschluß auf ganze Unternehmen als „**lebendige Organismen**“<sup>13</sup>. Dabei geht es nicht nur um eine allgemeine Übertragung des kybernetischen Lenkungsverständnisses auf Unternehmen, sondern auch speziell um einen möglichen Beitrag zur Klärung der Abgrenzung von Controlling und Führung. *Dellmann* verneint dies im Prinzip, da er die kybernetische Sichtweise in erster Linie als „Denkmodell“ bezeichnet, die nur „ansatzweise“ in einem Unternehmen zum Tragen komme<sup>14</sup>. Nun ist es aber gerade Aufgabe der Systemmethodik inklusive der Kybernetik als einer Grundlagenwissenschaft, allgemeine Erkenntnisse der einzelnen Fachwissenschaft zur Verfügung zu stellen, die zu einer vertieften Einsicht in die Lenkungsproblematik konkreter Organisationen führen sollen<sup>15</sup>. Kann dies im Sinne eines „(bio)kybernetischen Führungsparadigmas“<sup>16</sup> als Grundlage von Controlling nicht geleistet werden, so müßte dies – ganz im Sinne des kybernetischen Feedback-Prinzips – zu einer Korrektur des gesamten Systemansatzes führen.

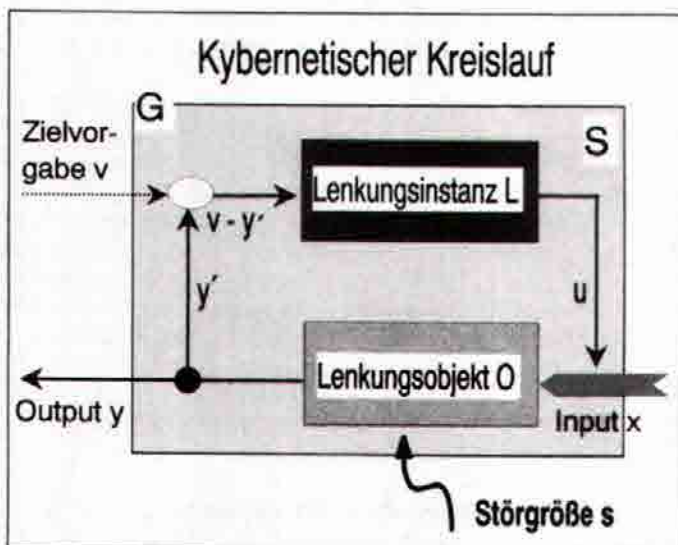


Abb. 1: Kybernetischer Regelkreis

Am Prinzipschema der Abbildung 1 läßt sich die Funktionsweise eines kybernetischen Regelkreises erkennen. Folgende Merkmale müssen vorliegen, um von einem solchen Regelkreis sprechen zu können:

- > Systemgrenze G, d. h. das fokale System muß zu seiner Umgebung abgrenzbar sein
- > Systemziel v, das vorgegeben oder auch selbst gesetzt sein kann
- > Systemstruktur S, die aus mindestens einer Lenkungsinstanz L, einem Lenkungsobjekt O sowie aus internen und externen Systemrelationen besteht
- > Systemkopplung doppelter Art, und zwar zwischen L und O über Lenkungsmaßnahmen u sowie zwischen O und L über Rückkopplungen  $v - y'$
- > Systemreserven x, d. h. Fonds personeller, materieller, finanzieller und informativer Art
- > Systemstörungen s, also die Einwirkung von Umwelteinflüssen aller Art.

In verkürzter Darstellung wird kybernetisch oft mit dem Feedback-Prinzip gleichgesetzt, da in der Tat eine permanente Soll-Ist-Analyse entscheidendes Kriterium eines Regelkreises darstellt. Nicht zu verkennen ist jedoch bei einer Übertragung des kybernetischen Prinzips auf wirtschaftliche Einheiten, daß auch die anderen Merkmale von Bedeutung sind. Unklare oder ganz fehlende Zielvorgaben sowie zu geringe Systemreserven, die keine effektive Maßnahmenplanung erlauben, verkörpern eine mangelhafte Übertragung der Grundgedanken kybernetischer Kreisläufe. Vor allem aber ist das Wirken von „Störgrößen“ – nach neuerer Erkenntnis besser bezeichnet als „Perturbationen“<sup>17</sup> im Sinne von durch die Umwelt ausgelöste, aber nicht verursachte Zustandsveränderungen – und ihre systematische Perception anzuführen. Selbst schon weniger komplexe, rein technische Systeme können nur in dem Maße als erfolgreich bezeichnet werden, wie es ihnen gelingt, genügend Systemreserven für nicht vorhersehbare Umwelteinflüsse zu aktivieren. Schon *Ashby*, einer der Wegbereiter der Kybernetik, warnte davor, **Abweichungen von Planzielen grundsätzlich als Störungen zu begreifen, denn der Versuch, eine störungsfreie Welt zu schaffen, erzeuge eine maximal gestörte Wirklichkeit**<sup>18</sup>.

Die kybernetische Sichtweise erlaubt außerdem, mit Hilfe der Systemrelationen zu einer klaren Strukturierung von Lenkungsprozessen zu gelangen. Entscheidend hierfür sind die Beziehungen zwischen den Elementen und denjenigen zwischen System und Umgebung. Bei kybernetischen Analysen stehen die internen Relationen im Sinne von black-box-Problemen weniger im Vordergrund, das Schwergewicht liegt auf den externen Relationen, die wiederum nach Ausgangs- und Eingangsgrößen zu unterscheiden sind. Diese Beziehungen erlauben es, den Prozeß des Systems zu beschreiben und damit seine Dynamik zu erfassen. Der Systemoutput wird doppelt erfaßt, und zwar durch y als materielle Leistungsvariable und  $y'$  als die daraus abgeleitete immaterielle Informationsvariable. Ebenso ist der Systeminput doppelt zu verstehen, auf der Leistungsebene im Sinne des (geplanten) Einsatzes von Systemreserven x sowie auf der Prozeßebene als (ungeplante) Störmanövers der Umwelt. Aus betriebswirtschaftlicher Lenkungsperspektive stehen vor allem die Informationsrelation  $y'$  sowie die Prozeßrelation s im Mittelpunkt.

Ein weiterer Schwerpunkt kybernetischen Denkens liegt in der Analyse der Kontrollmechanismen. Systeme unterliegen grundsätzlich zweifacher Kontrolle, nämlich einer inneren und einer äußeren. Der Aufbau und das Zusammenspiel dieser Kontrollvorgänge sind entscheidend für das Verständnis eines Systems. Zu untersuchen ist, inwieweit es sich selbst lenkt („Selbstregulation/-organisation“ nach *Vester*<sup>19</sup>) – ob es sich folglich um ein weitgehend autonomes „operatives System“<sup>20</sup> handelt –, oder ob es von außen von einer zielsetzenden Instanz, also einem weiteren System, gesteuert wird. Eingriffe dieses übergeordneten Systems können danach



### 3. 2 Kybernetische Controllingkonzeption

Im folgenden soll der Versuch unternommen werden, Controlling strikt aus dem kybernetischen Regelkreis heraus abzuleiten. Vom kybernetischen Führungsprozeß in Abbildung 3 ausgehend lassen sich fünf Möglichkeiten aufzeigen, um Controlling zu lokalisieren. Controlling könnte sein

- der gesamte Führungsprozeß als „Controllingprozeß“,
- eine seiner Grundfunktionen,
- eine Kombination dieser Funktionen,
- eine Unterfunktion einer der Grundfunktionen,
- eine weitere bislang nicht aufgeführte Funktion.

Wenn *Deyhle* zum Selbstverständnis des Controlling die Auffassung vertritt, daß jeder Regelkreis sein eigenes Controlling benötigt<sup>26</sup>, so ließe sich dies – in kybernetischer Interpretation – mit der Funktion „kontrollieren“ gleichsetzen. Der Controller wäre dann diejenige Person, die diese Funktion ausübt. Als personale Institution ist ein Controller dabei nicht unbedingt erforderlich – wie etwa in einem Profit Center, das nur aus einer einzigen Person besteht. Wenn sich trotzdem in Theorie und Praxis ein neuer Begriff „Controlling“ durchgesetzt hat, so waren dafür wohl zwei Gründe ausschlaggebend: Zum einen hat das deutsche Wort „kontrollieren“ einen negativen Beigeschmack durch eine damit möglicherweise verbundene Schuldzuweisung. Zum anderen besteht die Gefahr, daß der Begriff „kontrollieren“ im Sinne einer bloßen Überprüfung zu eng ausgelegt wird. Leitet man jedoch kontrollieren aus dem kybernetischen Regelkreis und dem kybernetischen Führungsprozeß ab, so zeigt sich, daß diese Befürchtungen eigentlich zu Unrecht bestehen.

Controlling ist folglich keine neue oder kombinierte Funktion im Regelungsprozeß, sondern das Synonym für kontrollieren in kybernetischer Sicht. Oft wird zur Begründung der Notwendigkeit des Controllingbegriffs die Auffassung vertreten, daß man sonst dem Wesen von 'to control' nicht gerecht würde. Es wird angeführt, daß es sich dabei um mehr als „kontrollieren“ handle, daß es im Sinne von „unter Kontrolle halten“ um eine steuernde Komponente anzureichern sei. Wenn man dies im kybernetischen Sinn ernst nimmt, „so kommt man zu dem Schluß, daß Controlling identisch ist mit dem, was man in der systemorientierten Managementlehre als 'Lenkung' bezeichnet und damit einen wesentlichen Teil der Managementaufgaben umfaßt“<sup>27</sup>. Damit schließt sich der kybernetische Kreis im buchstäblichen Sinn, denn jetzt besteht Controlling aus einer Kombination der beiden Führungsfunktionen „kontrollieren“ und „entscheiden“, und – falls es zu Zielveränderungen kommt – noch von „revidieren“. Da aber Planabweichungen meist Entscheidungen über Verfahren und Mittel beinhalten, ist auch die Führungsfunktion „aktivieren“ im Sinne von in Gang setzen von Maßnahmen angesprochen. Mit anderen Worten: Dieser „Controllingprozeß“ ist dann letztlich kybernetisch mit dem Führungsprozeß identisch und umfaßt im weiteren Sinne eben das Lenken von Systemen bzw. Subsystemen. Damit ist Controlling identisch mit prozessualer Führung bzw. Lenkung und in dieser weiten Begriffsfassung eigentlich entbehrlich.

Dieser kybernetischen Auffassung kommt etwa *Heinz Dürr* von der Deutschen Bahn AG nahe, wenn er Controlling als „omnipräsent“ in seinem Unternehmen bezeichnet. Als Konsequenz leitet dieses Unternehmen daraus ab, daß in die Controlling-Schulung neben den Controllern auch die operativ

Die kybernetisch unbedingt notwendige Funktion "Kontrollieren" ist eine umfassende Funktion. Sie bedeutet nämlich, daß

- 1 ein Sollwert  $v$  vorliegt ("Planungsfunktion")
- 2 Informationen  $y'$  über den Output erhoben werden ("Informationsfunktion")
- 3 die Abweichung  $\Delta v$  (Soll-Ist-Vergleich) berechnet wird ("Analysefunktion")
- 4 die Abweichung an die Lenkungsinstanz weitergeleitet wird ("Berichtsfunktion"),

Die Gesamtheit dieser Unterfunktionen ist in Abbildung 4 mit "ctl" angedeutet.

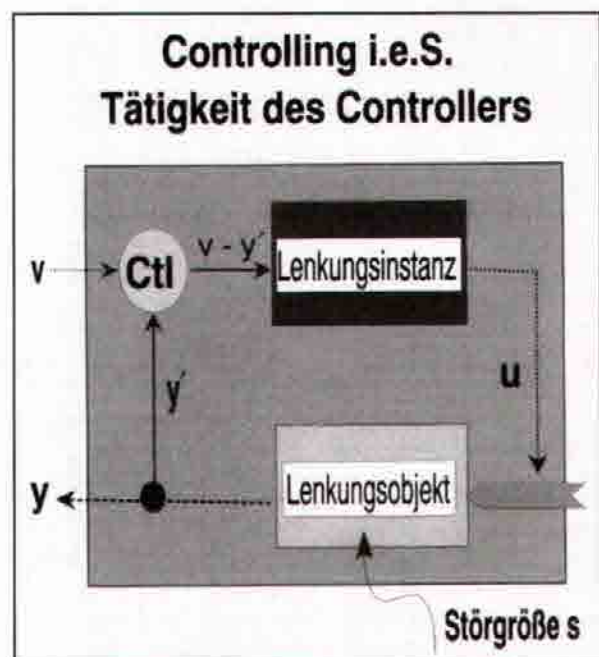


Abb. 4: Funktion „Kontrollieren“ im Kybernetischen Modell

Verantwortlichen einbezogen werden. Der Controller ist in diesem Unternehmen jedoch nur derjenige, „der für die Richtigkeit des Zahlenwerks und für dessen Aufbereitung geradestehen muß. Interpretation und Umsetzung siedeln wir eindeutig beim verantwortlichen Management an“<sup>28</sup>.

#### 4 LENKUNGSPROZESSE

Mit Hilfe der Kybernetik läßt sich aber nicht nur die Managementfunktion „kontrollieren“ genauer fassen, als formale Lenkungswissenschaft vermag sie darüber hinaus für die Strukturierung des Führungsprozesses weitere Dienste zu leisten. Eine ihrer Hauptaufgaben ist insbesondere die Darstellung und Abgrenzung der grundsätzlichen Lenkungsmöglichkeiten eines Systems.

**Alle Prozesse lenken sich bzw. werden gelenkt. Es bestehen jedoch große Unterschiede in der Art der kybernetisch erforderlichen Lenkungsleistung. Es lassen sich unterscheiden:**

- **Regelung** als weitgehende Selbstregelung des Systems ("Servomechanismus")
- **Steuerung** als fallweiser Eingriff eines Zielsystems
- **Adaption** als Weiterentwicklung durch die Herausbildung neuer Regelungsmechanismen.

nur dann selbst regeln, wenn Ausmaß und Art der Störungen mit den vorhandenen Systemreserven überhaupt bekämpft werden können. Das „Gesetz der Varietät“ ist zu beachten, d. h. auf jede Störung muß die Regelungsinstanz, also etwa die Abteilung oder der Abteilungsleiter, über eine geeignete Abwehrmaßnahme verfügen oder zumindest in der Lage sein, eine solche neu zu generieren. Desweiteren dürfen die Turbulenzen nur aus einer bestimmten „Störklasse“ entstammen, damit sie mit den vorhandenen Mitteln und Verfahren verarbeitet werden können. Und schließlich ist zu beachten, daß eine auch noch so perfekte Regelung Störungen selbst nie verhindern, sondern nur in gewissen Grenzen halten kann.

Bedeutsam aus Managementsicht ist, daß ein Unternehmen aus möglichst vielen selbständigen Regelkreisen aufzubauen ist, damit man überall dort, wo

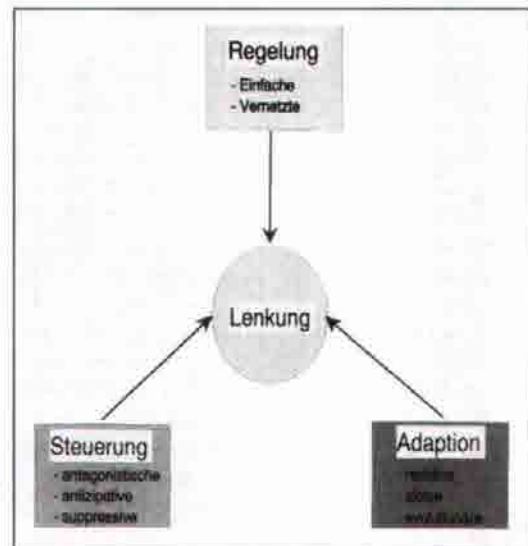


Abb. 5: Lenkungsprozess

#### 4. 1 Regelung

##### 4. 1. 1 Einfache Regelung

Regelung im Sinne von Selbstregelung ist typisch für technische Abläufe, d. h. für geschlossene Systeme mit einer weitgehend vorbestimmten Klasse von Störungen. Es finden laufend Abgleiche statt, die bei Überschreiten eines vorbestimmten Normwertes eine Stellgröße so lange zu Korrekturen veranlassen, bis das vorgegebene Ziel erreicht ist. Übertragen auf die Ökonomie bedeutet dies, daß sich auch betriebliche Subsysteme zuerst systemintern regeln müssen ohne Eingriffe von oben. Diesem „Servomechanismus“ entspricht das betriebswirtschaftliche „Selfcontrolling“, also Abweichungen am Ort des Entstehens möglichst rasch zu erkennen und ohne Verzögerung zu verarbeiten. Dies kann allerdings nur gelingen, wenn „Systemreserven“ zur Verfügung stehen, die sich unverzüglich aktivieren lassen. Die bekannten betriebswirtschaftlichen Führungsstile wie "management by objectives" oder "management by exceptions" sind hier kybernetisch einzuordnen.

Drei Probleme tauchen in diesem Zusammenhang auf. Zum einen kann sich ein betriebliches System

entsprechende Störungen auftreten, sie wirkungsvoll und ohne größeren Zeitverlust verarbeiten kann. **Der Vergleich zu biologischen Systemen liegt nahe, etwa zum vegetativen Nervensystem, da auch hier viele Prozesse weitgehend ohne Einschaltung des obersten Entscheidungsträgers verarbeitet werden.** Oder zur sonstigen Natur, die auf optimale Selbstregulation abgestimmt ist, bei der nichts geregelt wird und trotzdem alles geregelt ist<sup>29</sup>. Hier liegt auch der Anknüpfungspunkt zum „vitalen Unternehmen“, dessen Anliegen darin besteht, den Systembruch zu vermeiden, der sich oft zwischen marktwirtschaftlicher Außenorientierung und betriebswirtschaftlicher (Über)Bürokratisierung auftut<sup>30</sup>. Voraussetzung ist allerdings hierfür, daß nicht nur dezentrale Strukturen geschaffen werden, sondern die Stellen auch mit entsprechender Lenkungsfähigkeit ausgestattet werden<sup>31/32</sup>.

##### 4. 1. 2 Vernetzte Regelung

Was für das Ganze gilt, nämlich den gesamten Führungsprozeß als Regelungskreis aufzufassen, gilt auch für seine Teile. Ein zentraler Grundsatz der Kybernetik ist das Prinzip der Rekursivität. Übertragen auf die Unternehmung bedeutet dies, daß nur dann, wenn

die einzelnen Subsysteme – also etwa die verschiedenen Profit Center eines Unternehmens – die gleiche Lenkungsstruktur wie das System – also etwa das Topmanagement – aufweisen, sich also Schnittstellenprobleme weitgehend vermeiden lassen. Lenkungsstrukturen sind immer dann als kybernetisch zu qualifizieren, wenn die einzelnen miteinander in Wechselbeziehung stehenden Regelkreise als ein vernetztes System begriffen werden.

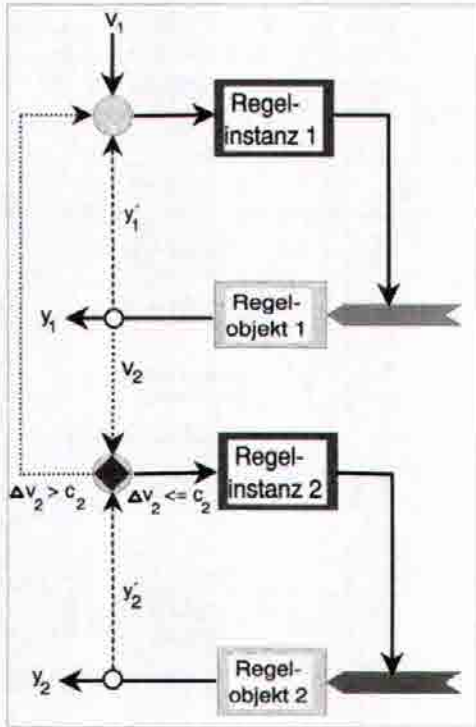


Abb. 6: Vertikale Vernetzung von Regelkreisen

Aus Abbildung 6 geht im Sinne eines Prinzipschemas die **vertikale Vernetzung von Regelkreisen** hervor. Die Verbindung zwischen ihnen wird durch die Variable  $v_2$  hergestellt. Bestimmte Informationen über den Output des ersten Regelkreises werden dem zweiten Regelkreis als Zielgröße zur Verfügung gestellt. Zwischen beiden Regelkreisen besteht eine Informationsverbindung. Zu der bisherigen internen Rückkopplung tritt eine weitere *externe* hinzu. Sie wird dann aktiviert, wenn die Abweichung  $\Delta v_2$  einen vordefinierten Schwellenwert  $c_2$  übersteigt und an das übergeordnete System zu melden ist.

**Horizontal vernetzte Regelkreise** stellen die arbeitsteilige Umsetzung eines gemeinsamen

Zieles dar. Die Teilbereiche sind im Gegensatz zur vertikalen Informationsstruktur über die Leistungsebene miteinander verknüpft. Neben den internen Feedbackschleifen besteht eine weitere externe Rückkopplung, die bei einer Abweichung über die Normgrenze  $g$  hinaus aktiviert wird. Für das Verständnis beider Vernetzungsarten, die im übrigen nur Bausteine großer Systeme darstellen und vielfältig kombinierbar sind, sind vor allem die Rückkopplungen, Verzögerungseffekte und Grenzwerte zu analysieren<sup>33</sup>. Aus Controlling-sicht stehen nicht Personen und Abteilungen im Vordergrund der Betrachtung, sondern die Interaktionsweisen der Subsysteme<sup>34</sup>. Die Koordinationsfunktion, die oft als das besondere systembildende Kennzeichen von Controlling bezeichnet wird, kann kybernetisch als Abstimmung von Regelkreisen in vertikaler Sicht (Koordination) und in horizontaler Sicht (Integration) interpretiert werden.

Vernetzte Systeme bedeuten aber nicht nur eine Addition von Regelkreisen, sondern über die Verknüpfung gewinnen sie an Emergenz. Dies bedeutet, daß die Eigenschaften eines Unternehmens als Gesamtsystem nicht allein durch die Eigenschaften seiner Elemente erklärt werden kann, sondern daß neue Strukturmuster, neue Prozesse durch Aggregation entstanden sind<sup>35</sup>. Es ergeben sich Parallelen zu neuronalen Netzen, deren Leistungsfähigkeit sich weniger durch die – relativ einfachen – einzelnen Elemente, sondern durch ihre sublimen Interaktion ergeben.

#### 4. 2 Steuerung

Während der Steuerungsaspekt im herkömmlichen Controllingverständnis sehr stark im Vordergrund steht, kommt ihm in kybernetischer Sicht nur sekundäre Bedeutung zu. Lenkung ist kybernetisch vor allem Regelung, nur bei Unfähigkeit der Regeleinrichtung, mit Störgrößen fertig zu werden, muß von außen bzw. oben Hilfe geholt werden. Gerade in sozio-technischen Gebilden sind die internen und externen Störgrößen so vielfältig, daß die **Möglichkeit des Rekurses auf eine (übergeordnete) Steuer-**

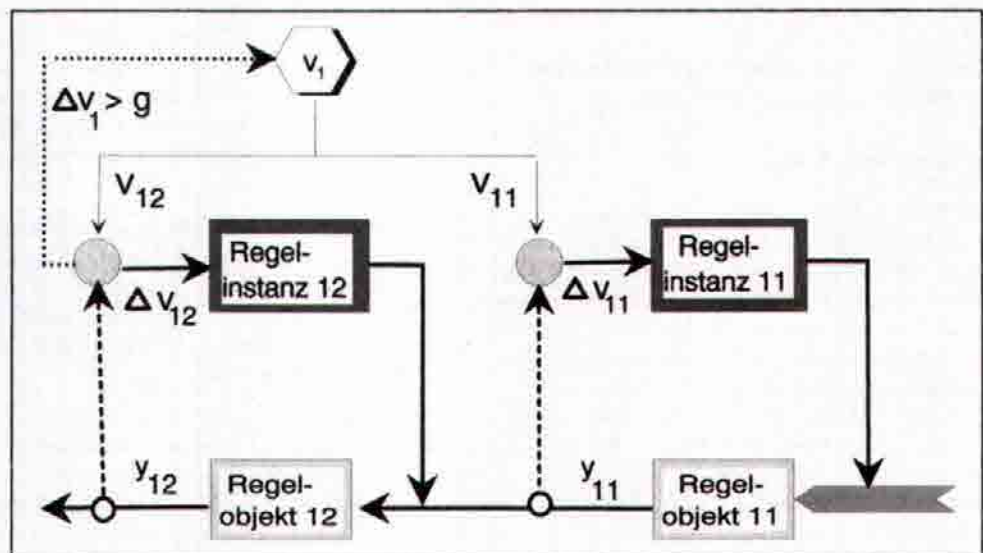


Abb. 7: Horizontale Vernetzung

instanz systembildend ist. Konkret bedeutet dies, daß eine andere Instanz über weitere Systemreserven verfügen muß, also neue und bessere Regeln, Verfahren und Mittel. Drei Steuerungsprinzipien lassen sich unterscheiden.

#### 4. 2. 1 Antagonisierung

Bei Feststellung einer erheblichen Abweichungsdifferenz  $\Delta v$ , die oberhalb der Normgrenze  $c$  liegt, wird eine Steuerinstanz als Hilfsgröße aufgeschaltet, um so die Überforderung der Regelinstanz zu beseitigen, indem zusätzlich zur Regelungsgröße  $u_r$  die Steuergröße  $u_g$  aktiviert wird. Der Eingriff erfolgt erst nach einer eingetretenen Störung und hat kompensatorische bzw. antagonisierende Wirkung. Bedeutsam ist, daß die Selbstorganisation der Regeleinrichtung gefährdet sein kann, falls die Steuerinstanz mit hierarchischer Steuerung identisch ist. Das Problem des Einsatzes von zentralen Steuerungsinstanzen ist, ob deren Vorstellung vom Grad der Störung und Zustand des Subsystems besser ist als die der Regelungseinrichtung.

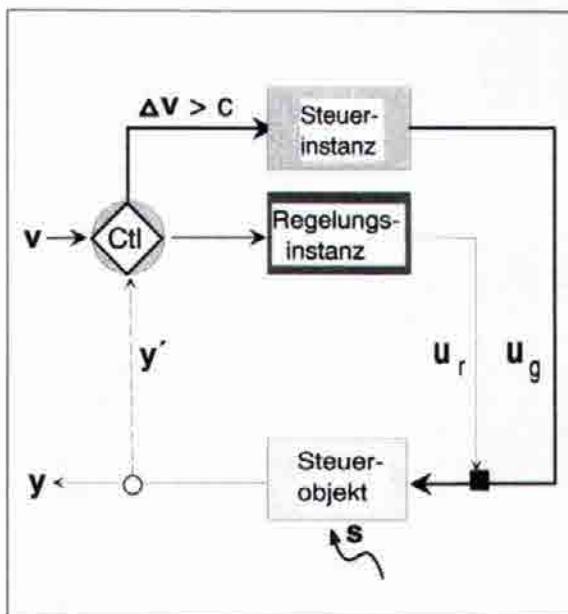


Abb. 8: Steuerung i. S. von Antagonisierung

Dieses Steuerungsprinzip ist im allgemeinen dem operativen Bereich zuzurechnen.

#### 4. 2. 2 Antizipation

Der bloßen Antagonisierung überlegen ist die Antizipation. Einer potentiellen Störung wird vorausgegriffen und es werden geeignete Steuerungsimpulse ausgelöst. Ein Lenkungssystem ist um derartige Vorsteuerungsmaßnahmen anzureichern. Sie können operativen – z. B. der übliche saisonale Absatzrückgang wird schon im Vorhinein durch Verkaufsförderungsmaßnahmen aufgefangen – oder strategischen Charakter haben. In diesem Fall geht es um die Suche nach längerfristigen Indikatoren, was in der Controllingliteratur unter dem Stichwort „Frühwarnsystem“ abgehandelt wird<sup>8)</sup>. Dies läßt sich als die externe Informationsfunktion des Controlling bezeichnen.

Die Antizipation ist die schwierigste Steuerungsart, da sie einen doppelten Konflikt in sich trägt. Der Input-Konflikt besteht in einer prinzipiellen Uneinigkeit über die Selektion von Störfaktoren, die **eventuell nur als „Rauschen“ identifiziert werden können**. Der Output-Konflikt kann über die Frage entstehen, welche Lenkungsstrategien relevant sein sollen. Unter emanzipatorischen Gesichtspunkten eines Systems ist diese Steuerungsart deswegen interessant, weil der Aufbau eines Frühwarnsystems innerhalb eines Steuerungskreises, etwa einer Abteilung, die Zentralisierung von Steuerungsfunktionen zu verhindern hilft. Voraussetzung sind Systemreserven, die entweder vorhanden sind oder abgerufen werden können.

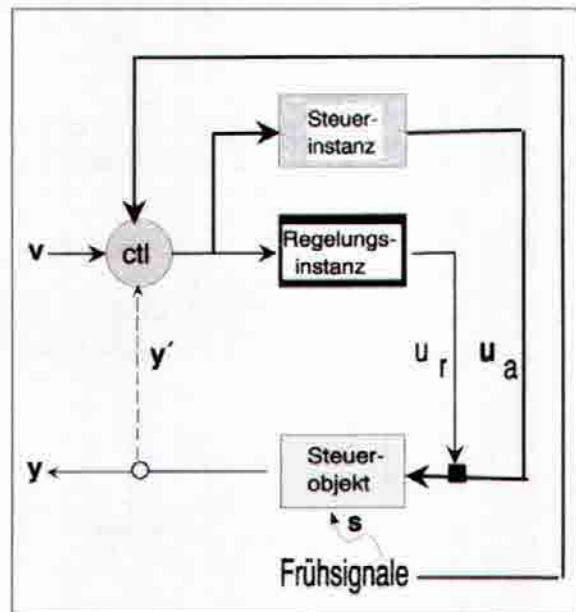


Abb. 9: Steuerung i. S. von Antizipation

Der Ausbau antizipativer Steuerungselemente kann auch als erster Schritt in Richtung lernfähiges Unternehmen aufgefaßt werden. Simulations- und sonstige Trainingsprogramme sind hier einzuordnen, da sie als Beitrag zur Selbststeuerung gewertet werden können.

#### 4. 2. 3 Suppression

Das dritte Steuerungsprinzip zeichnet sich dadurch aus, daß es Störgrößen gar nicht erst zur Entfaltung kommen läßt. Es stellt gleichsam die Steigerung der Antizipation dar und **bekämpft aktiv potentielle Störungen schon im Ansatz**. Was für die Vorsteuerung gilt, trifft grundsätzlich auch für die Suppression zu.

Am obigen Beispiel des saisonalen Absatzrückgangs illustriert hieße dies etwa, Maßnahmen so rechtzeitig einzuleiten, daß es gar nicht zu Umsatzeinbußen käme. Man könnte etwa an eine Sortimentsverbreiterung oder direkte Beeinflussung des Kaufverhaltens denken.

Das Schwergewicht von Controlleraktivitäten verschiebt sich hier noch mehr auf die externe Informationsfunktion und die möglichst frühzeitige Erfassung von Perturbationen. Damit ist die Schnittstelle zum Informationsmanagement angesprochen, dessen Aufgabe es ist, Perzeptoren zu installieren und ihre Abfrage auszuwerten.



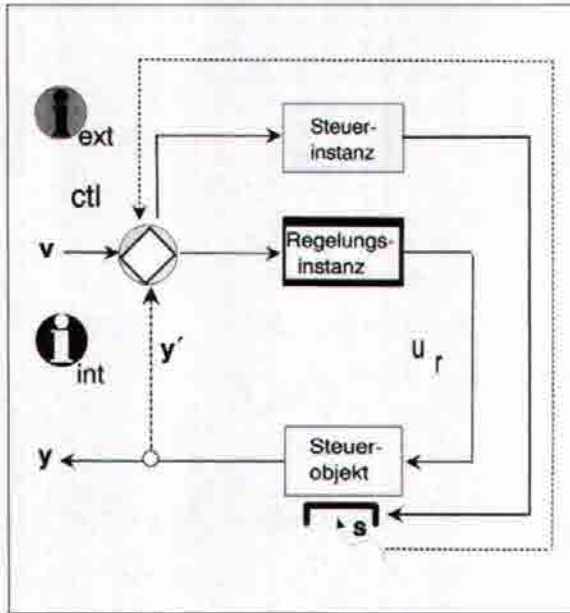


Abb. 10: Steuerung i. S. von Suppression

Zusammenfassend gilt, daß bei allen drei Steuerungsarten kybernetisch nicht in erster Linie der einzelne Abteilungs- oder Unternehmensleiter gemeint ist, sondern immer der Selbstorganisationsmechanismus des Systems. Auch nicht der Controller steuert, sondern die kybernetischen Steuerungselemente müssen dem gesamten System zugänglich sein<sup>37</sup>. Und ein zweites gilt: Aufgabe der Steuerung ist immer, die Zustandsvariablen auf dem Niveau zu stabilisieren, das durch die vorgegebene Führungsgröße  $v$  bestimmt ist. In turbulenten Zeiten reicht dies jedoch nicht aus. Die Maßnahmen  $u$  sind nicht mehr nur eine Funktion der zu stabilisierenden Zustandsvariablen, sondern haben auf geänderte Vorgaben zu reagieren. Dazu bedarf es einer weiteren, höherwertigen Lenkungsrichtung, die im folgenden beschrieben wird.

### 4. 3 Adaption

In diesem Fall werden die Führungsgrößen angepaßt oder passen sich selbst an, das System schlägt in eine

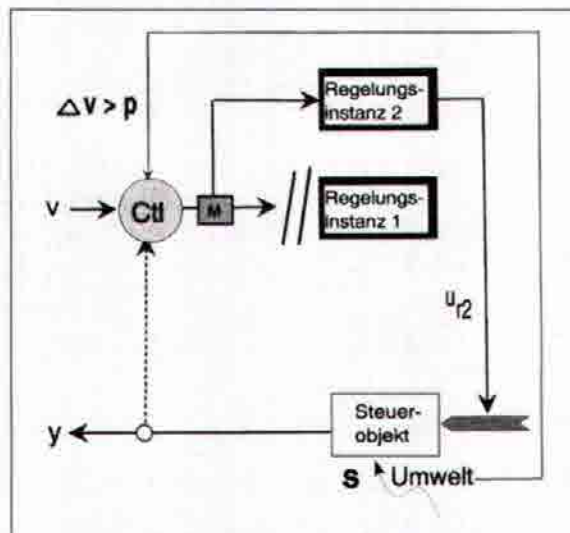


Abb. 11: Adaption

neue Qualität um. Kybernetisch gesprochen „lernt“ die Organisation, sich auf eine neue Klasse von Perturbationen einzustellen. Das alte Regulationssystem wird dauerhaft ersetzt durch ein neues. Die bisherige normale Rückkopplung wird von einem adaptiven Prozeß überlagert (vgl. Abbildung 11).

Adaption ist zuerst einmal die passive Anpassung an die Umwelt. Dies geschieht durch Erhöhung der Verhaltensmöglichkeiten, d. h. neue Systemreserven müssen geschaffen werden. Voraussetzung ist, daß das System lernfähig ist. Das Thema „Lernendes Unternehmen“ findet hier seinen Platz, denn Lernen ist kybernetisch nichts anderes als ein spezifischer Rückkopplungsvorgang zur Anpassung an veränderte Bedingungen. Daraus geht auch hervor, daß Lernen vor allem methodenorientierte Entwicklung ist mit der Folge, daß die Führungsgrößen und damit meist auch die Struktur des Regelkreises variiert werden.

Wiener, der Urvater der Kybernetik, nannte dies die adaptive Rückkopplung, die er mit Lernen gleichsetzte<sup>38</sup>. Informationen durchlaufen komplexe Verarbeitungs- und Speicherungsprozesse im System, eine Art „inneres Modell der Außenwelt“, vgl. M in Abbildung 11, wird aufgebaut<sup>39</sup>. Wenn allerdings Wilke die Auffassung vertritt, daß Assimilation und Anpassung die primitivsten Formen der Auseinandersetzung mit der Umwelt sind, so ist damit wohl nur die passive, reaktive Adaption gemeint. Im ökonomischen Bereich geht es aber um **aktive Formen der Selbstregulation**. Diese sind zu stärken, damit neue Störklassen antizipativ erfaßt werden können. Der kybernetisch adäquate Weg ist aber nicht, Ziele von außen vorzugeben, wie z. B. Wachstums- oder Rentabilitätsziffern, sondern indirekt die Regeleinrichtung, sei es die Abteilung, die Filiale oder auch der einzelne Mitarbeiter, zu veranlassen, bestimmte zur Situation passende Verhaltensregeln zu beachten, kurz also das System zu entwickeln.

Hier ist auch die Schnittstelle zum Strategischen Controlling. Denn Adaption weist strategischen Charakter auf, die Entwicklung von Lernfähigkeit, also die Setzung eigener Ziele, die Generierung von Verfahren und Regeln kann nur als langfristiger Prozeß interpretiert werden und geht über bloßes Feedforward hinaus. Allerdings ist zu beachten, daß trotz zu vermutender hoher Abhängigkeit der Lebensfähigkeit eines Unternehmens von seiner Lernfähigkeit damit noch keineswegs alles gewonnen ist. In „großen“, d. h. sozio-technischen Systemen laufen zu viele komplexe, stochastische und auch subjektive Prozesse ab, als daß sie vollkommen antizipiert werden könnten. Auch Adaption meint immer nur Optimierung der Lenkungsfähigkeit, ein System unter Kontrolle halten, nie Optimierung eines bestimmten Zustandes.

### 4. 4 Evolution

Noch einen Schritt über die Adaption hinaus geht die Evolution. Während kybernetische Betrachtungen sehr stark die Abhängigkeit von äußeren Störfaktoren betonen und dazu tendieren, das Verhältnis Betrieb-Umwelt als einseitigen Response-Stimulus-Mechanismus zu begreifen, steht im Mittelpunkt des evolutions-theoretischen Ansatzes die **Strukturelle Koppelung**.

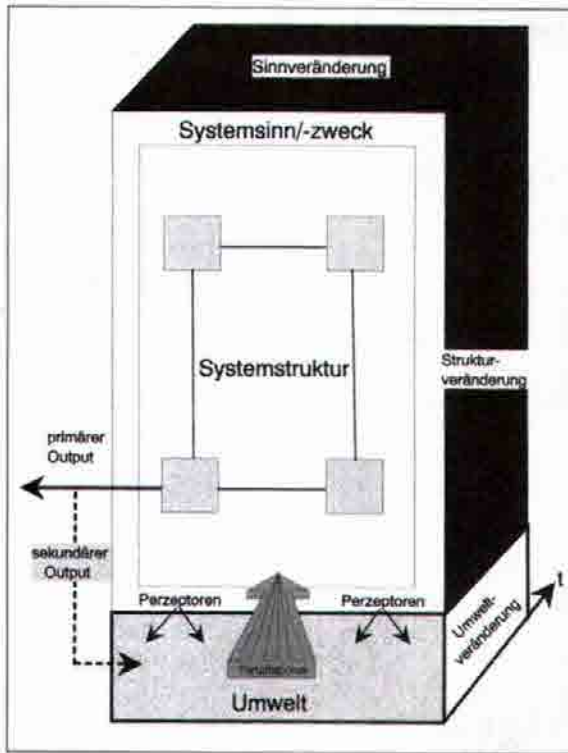


Abb. 12: Strukturelle Koppelung

Entwicklung von Lebewesen und auch sozialen Gebilden ist nie nur ein "survival of the fittest", sondern eine interaktive Beziehung. Wohl verändert die Umwelt das System zu dessen Ungunsten, jedoch auch dieses entsprechend sein Umfeld. Spätestens die Umweltproblematik zeigt, daß wirtschaftliche Systeme über ihren eigentlichen anvisierten Output hinaus Wirkungen produzieren, die nicht unbedingt beabsichtigt sind. Neben der unvermeidlichen physischen Marktsättigung werden psychischer – wie Akzeptanzverlust, Wertewandel – und ökologischer Wandel erzeugt. Dieser sekundäre Output muß dann wieder vom System verarbeitet werden, interne Faktoren müssen verknüpft werden, um die Systemstruktur, nicht selten auch die Systemgrenze – also Sinn und Zweck – weiterzuentwickeln.

#### Literaturliste

Dellmann, Klaus (1992), Eine Systematisierung der Grundlagen des Controlling, in: Spremann, Klaus/Zur, Eberhard (Hrsg.), Controlling, S. 113-141.

Deyhle, Albrecht (1996), Controller-Handbuch, Band I.

Deyhle, Albrecht (1991), Verständnis und Selbstverständnis des Controlling, Zeitschrift für Betriebswirtschaft, Ergänzungsheft 3, S. 1-7.

Dürr, Heinz (1995), Die Rolle des Controllers bei Unternehmen im Umbruch – am Beispiel der Deutschen Bahn AG, in: controller magazin Heft 5, S. 256-259.

Fuchs, Jürgen (1994), Das vitale Unternehmen, in: Sparkasse Heft 8, S. 374-380.

Gomez, Peter (1985), Systemorientiertes Problemlösen im Management: Von der Organisations-

methodik zur Systemmethodik, in: Probst, Gilbert/Siegwart, Hans (Hrsg.), Integriertes Management: Bausteine des systemorientierten Managements, S. 235-260.

Haidekker, Alexander (1975), Die kybernetische System-, Informations- und Regelungstheorie als Grundlage des Controlling, in: Haberland, Günther (Hrsg.), Handbuch des Controlling und Finanzmanagement, S. 126-146.

Horváth, Peter (1990), Controlling.

Känel, Siegfried von/Lauenroth, Hans-Georg/Müller, Johann-Adolf (1990), Kybernetik, Eine Einführung für Ökonomen.

Katzsch, Rolf M. (1994), Editorial, in: Theorie und Praxis der Wirtschaftsinformatik, Heft 178, S. 3.

Krieg, Walter (1971), Kybernetische Grundlagen der Unternehmensorganisation.

Malik, Fredmund (1992), Strategie des Managements komplexer Systeme.

Maturana, Humberto R./Varela, Francisco J. (1987), Der Baum der Erkenntnis.

Mayer, Elmar (1992), Der Werkzeugkasten des Controllers, Vernetzung von strategischem und operativem Controlling, in: Risak, Johann/Deyhle, Albrecht (Hrsg.), Controlling, S. 31-45.

Niedermayr, Rita (1995), Controller & Controlling – auch Manager bestimmen den Erfolg des Controlling, in: controller magazin Heft 6, S. 319-324.

Niemeyer, Gerhard (1977), Kybernetische System- und Modelltheorie.

Nürck, R. (1965), Wirtschaftskybernetik, Ein Schlüssel zur Ganzheitsbetrachtung, in: Zeitschrift für Betriebswirtschaft, Bd. 35, S. 573-592.

Preißler, Peter R. (1992), Controlling, Lehrbuch und Intensivkurs.

Reichmann, Thomas (1991), Controlling-Konzeptionen in den 90er Jahren, in: Horváth, Peter/Gassert, Herbert/Solaro, Dietrich (Hrsg.), Controlling-Konzeption für die Zukunft, Trends und Visionen, S. 47-69.

Schildbach, Thomas (1992), Begriff und Grundproblem des Controlling aus betriebswirtschaftlicher Sicht, in: Spremann, Klaus/Zur, Eberhard (Hrsg.), Controlling, S. 21-35.

Schnieder, Antonio (1990), Prozeßorientiertes Controlling und Rechnungswesen, in: Controlling, Heft 1, S. 12-17.

Schwaninger, Markus (1994), Managementsysteme.

Schweitzer, Marcell/Friedl, Birgit (1992), Beitrag zu einer umfassenden Controlling-Konzeption, in: Spremann, Klaus/Zur, Eberhard (Hrsg.), Controlling, S. 141-167.

Ulrich, Hans (1970), Die Unternehmung als produktives soziales System.

Ulrich, Hans (1978), Unternehmungspolitik.

Ulrich, Hans (1985), Controlling als Managementaufgabe, in: Probst, Gilbert/Schmitz-Draeger, Ralph(Hrsg.), Controlling und Unternehmensführung, S. 15-27.

Ulrich, Hans/Probst, Gilbert (1991), Anleitung zum ganzheitlichen Denken und Handeln.

Vester, Frederic (1993), Neuland des Denkens.

Von Randow, Gero (1994), Der Regler des Zustands des Systems, in: DIE ZEIT Nr. 48, S. 54.

Watzlawik, Paul (1985), Management oder Konstruktion von Wirklichkeit, in: Probst, Gilbert/Siegwart, Hans (Hrsg.), Integriertes Management: Bausteine des systemorientierten Managements, S. 265-400.

Weber, Jürgen (1990), Ursprünge, Begriff und Ausprägungen des Controllings, in: Mayer, Elmar/Weber, Jürgen (Hrsg.), Handbuch Controlling, S. 4-32.

Weber, Jürgen (1992), Die Koordinationssicht des Controlling, in: Spremann, Klaus/Zur, Eberhard (Hrsg.), Controlling, S. 169-183.

Wiener, Norbert (1952), Mensch und Menschmaschine.

Wilke, Helmut (1987), Systemtheorie.

### Fußnoten

- 1 Nürck (1965), S. 580.
- 2 Vgl. von Randow (1994), S. 54.
- 3 Preißler (1992), S. 12.
- 4 Mayer (1992), S. 31.
- 5 Deyhle (1986), S. 9.
- 6 Vgl. Katzsch (1994), S. 3.
- 7 Vgl. Haidekker (1975).
- 8 Vester (1993), S. 53.
- 9 Weber (1990), S. 11.
- 10 Malik (1992), S. 51.
- 11 Weber (1992), S. 182.
- 12 Dellmann (1992), S. 14.
- 13 Nürck (1965), S. 584.
- 14 Dellmann (1992), S. 118.
- 15 Vgl. Gomez (1985), S. 238.
- 16 Weber (1990), S. 27.
- 17 Maturana/Varela (1987), S. 108.
- 18 Vgl. Watzlawik (1985), S. 373.
- 19 Vester (1993), S. 86.
- 20 Schnieder (1990), S. 13.
- 21 Vgl. Horváth (1990), S. 108 ff.; Ulrich (1970), S. 320.
- 22 In Anlehnung an Krieg (1971) und Ulrich (1978).
- 23 Schwanger (1994), S. 24.
- 24 Vgl. Horváth (1990), S. 114 ff. u. Schweitzer/Friedl (1992), S. 150 f.; vgl. jedoch Schildbach (1992), S. 24.
- 25 Vgl. Weber (1990), S. 5.
- 26 Vgl. Deyhle (1996), S. 73.
- 27 Ulrich (1985), S. 23.
- 28 Dürr (1995), S. 258.
- 29 Vgl. Vester (1993), S. 31 f.
- 30 Vgl. Fuchs (1994), S. 375.
- 31 Vgl. Ulrich/Probst (1991), S. 219.
- 32 Vgl. Niemeyer (1977), S. 199.

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
04	14	19	G	P	T

### Für den totalen Durchblick :

# Excel

## für Controller

### Die Erfolgsserie

- ▶ Vom User zum Experten
- ▶ Prozeßverbesserung
- ▶ Maximal 10 Teilnehmer pro Seminar
- ▶ Ein PC pro Teilnehmer
- ▶ Qualifizierte Dozenten
- ▶ Moderne Seminarräume
- ▶ Einzel oder als Blockseminar belegbar
- ▶ Gleich kostenlose Infos anfordern unter Telefon (08 21) 55 94 10

Seminarinhalte	Voraussetzung für Ihre Seminarwahl	Preis
Kompaktseminar	Die ganze Serie in 2 Tagen: Workmanagement, Datenimport, Datenanalyse, Kennzahlenbildung, Reporting	1.995,- DM 2 Tage
Datenanalyse	Datenimport mit Excel und Access, Optimierung, Szenarien, mehrdimensionale Datenanalyse	1.745,- DM 2 Tage
Funktionen	Wenig bekannte Funktionen in den Bereichen Mathematik, Finanzmathematik, Statistik, Logik und zur Suche in Datenlisten	950,- DM 1 Tag
Reporting	Zahlenreports, grafische Aufbereitung zu Präsentationszwecken, Visualisierung von Informationen	950,- DM 1 Tag
Programmierung	Makroprogrammierung, Automatisierung von Vorgängen, Reports und Charts "auf Knopfdruck"	1.745,- DM 2 Tage
Informationssystem	Programmierung eines einfachen Informationssystems	950,- DM 1 Tag
Workshop	Bilanzanalyse, Liquiditätssteuerung, Kostenplanung, Budgetierung, Prozeßkostenrechnung	1.150,- DM 1 Tag

Sonderpreise für Mehrfachbuchungen!

Termine		
Kompaktseminar 07./08.05.98	Kompaktseminar 13./14.07.98	Kompaktseminar 21./22.09.98
Datenanalyse 11./12.05.98	Datenanalyse 15./16.07.98	Datenanalyse 23./24.09.98
Programmierung 13./14.05.98	Funktionen 17.07.98	Funktionen 25.09.98
Funktionen 15.05.98	Reporting 20.07.98	Reporting 28.09.98
Reporting 18.05.98	Programmierung 21./22.07.98	Programmierung 29./30.09.98
Informationssystem 19.05.98	Informationssystem 23.07.98	Informationssystem 01./10.98
Workshop 20.05.98	Workshop 24.07.98	Workshop 02.10.98
Kompaktseminar 22./23.06.98	Kompaktseminar 03./04.08.98	



### PRS Training Beratung

Raunerstraße 23 • 86153 Augsburg  
Telefon: (08 21) 55 94 10 • Telefax: (08 21) 55 94 08



zudem ist die Anreizwirksamkeit oft nur von kurzer Dauer. Motivationspsychologische Erkenntnisse haben gezeigt, daß die Rückmeldung und die Bewertung des Arbeitsergebnisses von Mitarbeitern großen Einfluß auf deren Motivation haben (Naylor u. a. 1980; in: Przygodda u. a. 1995). **Neben diesen nicht-monetären Motivationsfaktoren sind immer auch monetäre Anreizmechanismen notwendig.** Der Grund dafür ist folgender: Wenn Mitarbeiter bei der Konzeption und Umsetzung eines Controlling-Konzepts und damit – im Sinne des APC – an der Umsetzung von Unternehmenszielen beteiligt werden (s. David 1997) stellt sich meist sehr bald die Frage, ob sie auch am (monetären) Erfolg beteiligt werden<sup>1</sup>. Mitarbeiter und Betriebsrat werfen dann von sich aus die Frage der Entlohnung auf.

Die Frage der Entlohnung stellt sich allerdings ohnehin, sobald eine Reorganisation im Unternehmen angestoßen wird. Denn: Mit der Einführung neuer Organisationsstrukturen (v. a. Team-/Gruppenarbeit; s. Kohlgrüber/Senft 1997) und durch veränderte Kundenanforderungen geraten bestehende Entlohnungsmodelle zunehmend in die Krise. Entweder, weil ihnen eine Leistungskomponente gänzlich fehlt (wie beim Zeitlohn) oder aber, weil nicht die Leistungen entlohnt werden, die mit den neuen Organisationsstrukturen angestrebt werden (höhere Flexibilität und Qualität, mehr Kundenorientierung, weniger Reibungsverluste zwischen verschiedenen Mitarbeitern und Organisationseinheiten). Diesen Vorwurf trifft vor allem den Einzelakkord. Immer häufiger stellen daher Unternehmen ihr Entgeltssystem auf eine Prämienentlohnung um, um einen Anreiz für die Erreichung ganz unterschiedlicher Ziele (Qualität, Durchlaufzeiten, Kosten etc.) zu bieten.

Da das betriebliche Entlohnungskonzept im Zuge von Umstrukturierungen ohnehin überdacht werden

muß, bietet sich bei gleichzeitiger Einführung eines dezentralen Controlling-Konzepts die Möglichkeit, das Entlohnungskonzept gleich daran anzukoppeln. Im Zuge des APC werden Ziele und Kennzahlen vereinbart, die als Grundlage für die Formulierung von Prämienkennzahlen dienen können.

## 2. DAS „ENTLOHNUNGS-MANAGEMENT-SYSTEM“ (EMS) ZUR GESTALTUNG UND BEWERTUNG VON ENTLOHNUNGSKONZEPTEN

In der Fachliteratur veröffentlichte Beiträge zur Gestaltung von Entlohnungskonzepten bewegen sich i. d. R. entweder auf einem hohen Abstraktionsniveau (Gegenüberstellung der Entgeltsysteme Akkord-, Zeit-, Prämienlohn) oder auf einem sehr (betriebs-)spezifischen Niveau in Form ausgewählter Fallbeispiele. Eine Hilfe zur Findung/Gestaltung eines eigenen Entlohnungskonzeptes findet man kaum. Diese Lücke soll mit dem hier vorgestellten Konzept des „Entlohnungsmanagementsystems (EMS)“ geschlossen werden. Es ist ein System von Kriterien zur Bewertung von Entlohnungskonzepten. Es kann als Checkliste zur Gestaltung eines Entlohnungskonzeptes verwendet werden oder als Bewertungsinstrument für bestehende/geplante Entlohnungskonzepte.

### 2. 1 Die Struktur des EMS

Das EMS ist in seiner Struktur – in Anlehnung an den European Quality Award<sup>2</sup> – in Befähiger und Ergebnisse untergliedert. Dies schützt davor, ausschließlich die kurzfristigen Ergebnisse einer Neugestaltung des Entlohnungskonzeptes im Auge zu haben und trägt dem Umstand Rechnung, daß im Planungsstadium nur Mutmaßungen über die konkreten Ergebnisse angestellt werden können. Daher

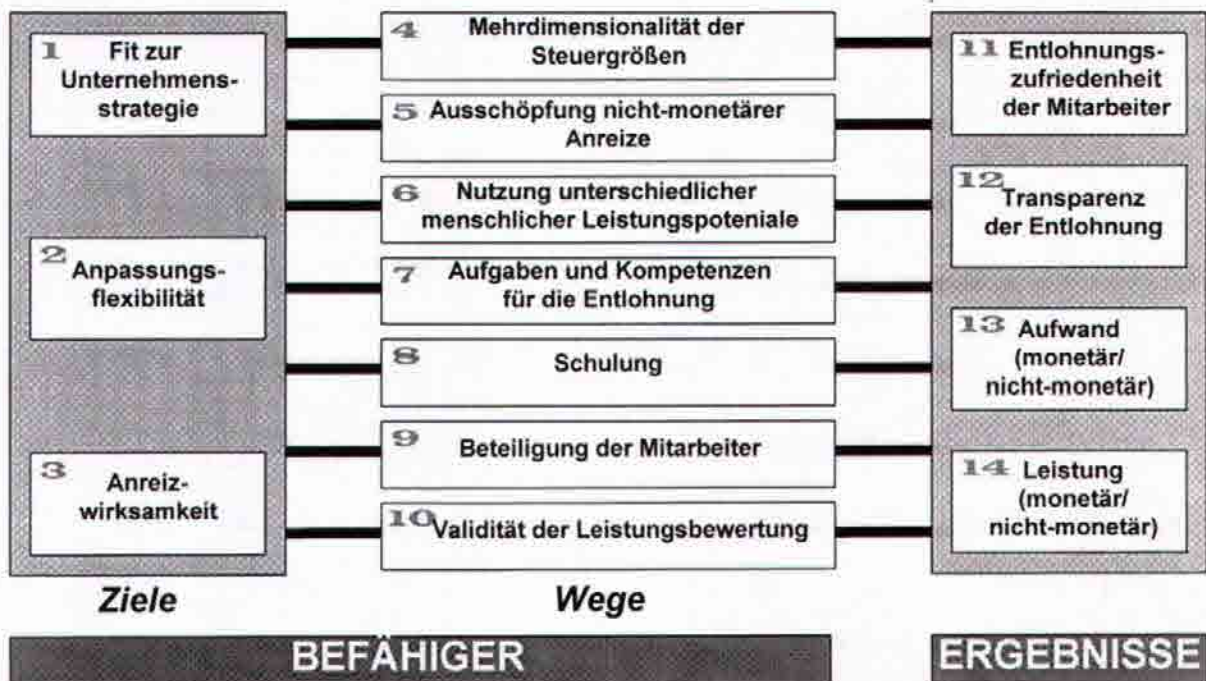


Abbildung 2: Das GfAH-Modell für ein umfassendes „Entlohnungsmanagement“

fließen auch die Potentiale des Konzepts – die sog. Befähiger – in die Bewertung ein. Für das EMS wurde eine weitere Differenzierung der Potentiale in Ziele und Wege vorgenommen. Insgesamt beinhaltet das EMS 14 Bewertungskriterien, die über Einzelkriterien operationalisiert werden.

## **2. 2 Die Elemente des „Entlohnungsmanagementsystems“**

In den 14 Bewertungskriterien sind Anforderungen enthalten, die aus dem aktiven, partizipativen Controlling heraus notwendigerweise an ein Entlohnungskonzept gestellt werden sollten und darüber hinaus solche Kriterien, die APC-unabhängig an ein Entlohnungskonzept angelegt werden.

### **Element 1: Fit zur Unternehmensstrategie**

Aktives partizipatives Controlling sieht eine Anbindung vereinbarter Leistungsgrößen an das betriebliche Zielsystem – ansetzend bei den Unternehmenszielen – vor. Im Entlohnungskonzept sollten gezielt die Leistungen belohnt werden, die dazu einen Beitrag leisten.

### **Element 2: Anpassungsflexibilität**

APC wird dem Prinzip der kontinuierlichen Verbesserung unterzogen. Kennzahlen und Zielvereinbarungen müssen nach Bedarf laufend angepaßt werden können. Diese Flexibilität sollte sich auch im Entlohnungskonzept fortsetzen, um auch Anreize bieten zu können, wenn Ziele neu formuliert wurden.

### **Element 3: Anreizwirksamkeit**

Damit ist ein Kernziel von Entlohnungskonzepten benannt, nämlich Anreize zu bieten, auf die Erfüllung von Zielen hinzuwirken. Grundbedingung für die Anreizwirksamkeit ist, daß die Zielgrößen einer Organisationseinheit auch von Mitarbeitern/Teams dieser Einheit beeinflußt werden können. Darüber hinaus ist die konkrete Anreizwirksamkeit an eine Reihe von (APC-unabhängigen) Bedingungen gebunden: vor allem an die Stetigkeit und Verteilung von Zahlungen. Einiges spricht dafür, z. B. Prämien nicht zum regelmäßigen Bestandteil des Lohns werden zu lassen. Sie werden dann schnell zur Selbstverständlichkeit und wirken nicht mehr als Anreiz. Dies ist im Einzelfall zu prüfen.

### **Element 4: Mehrdimensionalität der Kennzahlen**

Bei der Festlegung von Kennzahlen zur Leistungsmessung und zur Prämienbestimmung sollten Zielkonflikte, die von Mitarbeiter/Teams zu bewältigen sind, explizit ihren Niederschlag finden (z. B. Termin-einhaltung versus Kosten der Termineinhaltung). Anderenfalls läuft man Gefahr, daß nur die Ziele verfolgt werden, an deren Erfüllung eine Prämie hängt.

### **Element 5: Ausschöpfung nicht-monetärer Anreize**

Man sollte zunächst die Anreizmöglichkeiten, die nicht mit Geld verbunden sind, ausschöpfen. Zum einen spart dies Löhne und Gehälter, zum anderen ist man gezwungen, sich auch mit anderen Bedingungen auseinanderzusetzen, die die Motivation von Mitarbeitern beeinflussen. Häufig sind Zahlungen an

Mitarbeiter nur ein Ausgleich für andere demotivierende Faktoren (Monotone Arbeit, Führungsverhalten, fehlende Mitsprachemöglichkeiten). Diese gilt es erst auszuräumen, bevor man mit Geld echte Anreize schaffen kann. Mit Hilfe des APC werden über die Rückmeldung und die Bewertung des Leistungsstands von Mitarbeitern/Teams motivationswirksame Wege beschritten. Zudem schafft man ein realistisches Bild vom Ist-Leistungsstand einer Organisationseinheit, der als Ausgangssituation für Zielvereinbarungen herangezogen werden kann.

### **Element 6: Nutzung unterschiedlicher menschlicher Leistungspotentiale**

Geprüft wird, ob ein Entlohnungsmodell – über die Kriterien des Genfer Schemas (REFA 1991) hinaus – die unterschiedlichen menschlichen Fähigkeiten berücksichtigt, die von Mitarbeitern erwartet werden. Dies betrifft z. B. Methoden- und Sozialkompetenz sowie dispositive Fähigkeiten, die im Genfer Schema unberücksichtigt sind.

### **Element 7: Aufgaben und Kompetenzen für die Entlohnung**

Analog zu einem Qualitätsmanagementsystem ist festzulegen, wer welche Kompetenzen, Verantwortung, Informationspflichten und Mitwirkungsmöglichkeiten innehat.

### **Element 8: Schulung**

Die Einführung eines aktiven, partizipativen Controlling beinhaltet eine Schulungseinheit 'Kosten- und Leistungsrechnung', um die Kosten- und Leistungsrelevanz von Arbeitshandeln der Mitarbeiter/Teams transparent zu machen. Hier ist zu vermitteln, wie vereinbarte Kennzahlen und Prämien beeinflußt werden können. Mitarbeitern muß vermittelt werden, wie sie Einfluß auf die Höhe ihres Lohnes nehmen können.

### **Element 9: Beteiligung**

Mitarbeiter sind zu beteiligen, um von vornherein deren Akzeptanz für ein neues Konzept des Selbstcontrolling und der Entlohnung zu sichern. Keiner kann mitarbeiterbezogene Bewertungskriterien eines Entlohnungskonzepts besser beurteilen als die Mitarbeiter selbst. Zudem lassen sich von vornherein Einwände von Mitarbeitern berücksichtigen, wenn das Entlohnungskonzept wenig praktikabel ist.

### **Element 10: Validität der Leistungsbeurteilung**

Mit diesem Element wird hinterfragt, ob die Größen, die der Prämienermittlung zugrunde liegen, die tatsächliche Leistung von Mitarbeitern/Teams wiedergeben und ob die Leistungen korrekt zugeordnet werden können. Dieses Element wird durch die Kriterien an die Kennzahlenermittlung im Rahmen des aktiven, partizipativen Controlling abgedeckt.

### **Element 11: Entlohnungszufriedenheit der Mitarbeiter**

Darin liegt ein wesentliches mitarbeiterbezogenes Ziel für die Gestaltung eines Entlohnungskonzepts. Das Element beinhaltet Dimensionen wie Lohn-gerechtigkeit, Akzeptanz des Entlohnungskonzepts und Maßnahmen des Unternehmens, die Entlohnungszufriedenheit von Mitarbeitern zu ermitteln.

**Element 12: Transparenz der Entlohnung**

Leistungsbeurteilung und daraus resultierende Entgeltfindung müssen für Mitarbeiter/Teams nachvollziehbar sein, damit diese ihre Leistung bewußt auf eine Verbesserung ihrer Lohnsituation ausrichten können. Transparenz ist ein wichtiges Kriterium für Entlohnungszufriedenheit (s. Element 10).

**Element 13: Aufwand (monetär und nicht-monetär)**

Aufwand stellt – neben der Leistung – einen Aspekt der Wirtschaftlichkeit eines Entlohnungskonzeptes dar. Die Einführung und Durchführung neuer Entgeltkonzepte sowie die Aufwände für Lohnzahlungen dürfen einen vertretbaren Aufwand nicht überschreiten. Was vertretbar ist, hängt natürlich auch von der Leistung ab, die man sich von dem Konzept erwartet.

Element 14: Leistung (monetär und nicht-monetär)  
Dieses Element beantwortet die Frage, was eigentlich dabei herauskommt, wenn man das betriebliche Entlohnungskonzept verändert. Hier sind unterschiedliche Dimensionen denkbar: von Kostengrößen (z. B. verringerte Fertigungsgemeinkosten, Materialkosten o. ä.) über Qualitätsgrößen (Ausschußrate, Nachbearbeitung), Zeitgrößen (z. B. Durchlaufzeiten) bis hin zu Ergebnissen, die in anderer Weise einen Beitrag zum betrieblichen Zielsystem leisten (z. B. Erhöhung der Kundenzufriedenheit und der Mitarbeiterzufriedenheit). Letztlich ist auf der Ergebnisseite mit Verbesserungen von Leistungsgrößen zu rechnen, die im Rahmen des aktiven, partizipativen Controlling als Kennzahlen vereinbart wurden.

**2. 3 Der EMS-Workshop bei der REUM AG, Hardheim<sup>3</sup>**

Auf der Grundlage des vorgestellten „Entlohnungsmanagementsystems (EMS)“ wurde bei der REUM AG, Hardheim, eine „Auditierung“ eines geplanten Entlohnungskonzepts durchgeführt. Die REUM AG ist ein mittelständisches Unternehmen der Metall- und Kunststoffverarbeitung. Auf der Basis sehr weitgehender Teamkonzepte und flankiert von flexiblen Arbeitszeitmodellen war das Unternehmen auf der Suche nach einem Entlohnungskonzept, das den bisherigen Akkordlohn ablöst. Wesentlich für die Gestaltung des Entlohnungskonzepts war, daß

- die Gruppenleistung honoriert werden kann,
- die Entscheidungsspielräume über die Gestaltung der Arbeitszeit auch i. S. einer Ergebnisorientierung einer Gruppe genutzt werden,
- über Stückzahlen hinaus auch die Qualität erzeugter Produkte berücksichtigt wird,
- die Qualität der Wahrnehmung indirekter Funktionen durch die Gruppe in die Entlohnung einfließt.

Darüber hinaus wurden eine Reihe weiterer Ziele i. S. der Orientierung an Kundenwünschen, Unternehmens- und Mitarbeiterzielen ins Auge gefaßt, aber nicht vollständig in das (geplante) Entlohnungskonzept aufgenommen. Bestehende Überlegungen zur Neugestaltung des Entlohnungskonzepts wurden anhand des Modells für das „Entlohnungsmanagementsystem“ strukturiert, weiterentwickelt und dokumentiert. Die Darstellung des neuen Konzepts entlang der Kriterien des EMS wurde als Vorbereitung auf den Workshop durch Vertreter der REUM AG (Leiterin Personalwesen, Leiterin

Qualitätssicherung und Kundenbetreuung, Betriebsratsvorsitzender) vorgenommen.

In Analogie zur Auditierung von Qualitätsmanagementsystemen wurde der Workshop in Form eines Rollenspiels durchgeführt, das die „Auditierung“ des (geplanten) Entlohnungskonzepts zum Gegenstand hatte. Die „Auditierung“ vollzog sich in folgenden Schritten:

- a) Alle Teilnehmer der Veranstaltung wurden zunächst mit der Struktur des Entlohnungsmanagementsystems und mit den Spielregeln für die Auditierung vertraut gemacht.
- b) Im nächsten Schritt wurde die Bildung von Bewerber- und Auditorenteams vorgenommen. Das Bewerberteam setzte sich zusammen aus den o. g. Vertretern der REUM AG. Die Auditorenteams setzten sich aus Vertretern von Unternehmen zusammen, die im Rahmen eines Projektverbundes kooperierten<sup>5</sup>.
- c) Nun untersetzten die Auditorenteams die Kriterien des EMS mit Fragen, die später an das Bewerberteam gerichtet wurden.
- d) In dieser Phase stellte das Bewerberteam der REUM AG den beiden Auditorenteams ihr geplantes Entlohnungskonzept vor.
- e) Nach der Darlegung des Konzeptes erhielten die Auditorenteams Gelegenheit, Fragen zum Entlohnungskonzept zu stellen. Diese Fragen waren in der Phase c) erarbeitet worden.
- f) Nach der Befragung zogen sich Bewerberteam und Auditorenteams jeweils zur Bewertung des Entlohnungskonzepts zurück. Die einen zur Selbstbewertung, die anderen zur Fremdbewertung.
- g) In der letzten Phase wurden die Ergebnisse von Selbst- und Fremdbewertung vorgestellt und diskutiert.

Die Bewertung des Entlohnungskonzepts erfolgte anhand des dargestellten Bewertungsbogens (hier anhand eines fiktiven Beispiels):

**Beurteilungsbogen**

Elemente	Priorität 1, 2 oder 3	Erreichte Punktzahl (0, 25, 50, 75, 100 %)	Gewichtete Punktzahl (erreichte Punktzahl x Priorität)
1	3	75	225
2	2	100	200
3	3	75	225
4	2	50	100
5	2	100	200
6	2	75	150
7	2	100	200
8	3	75	225
9	3	50	150
10	2	75	100
11	3	50	150
12	2	75	150
13	2	75	150
14	3	75	225
Maximal erreichbare Gesamtpunktzahl: Σ Priorität x 100			Σ erreichte Punktzahl
<b>3400</b>			<b>2450</b>
Erreichte Punkte Maximale Punktzahl			x 100 = <b>72</b>

Priorität 1 = unwichtiges Element  
Priorität 2 = mittlere Gewicht  
Priorität 3 = wichtiges Element

Abb. 3: Beurteilungsbogen für Entlohnungskonzepte (mit fiktiven Zahlen)

## 2. 4 Ergebnisse und Erfahrungen

### 2. 4. 1 Beurteilung des Entlohnungskonzepts

Das geplante Entlohnungskonzept der REUM AG wurde nach Ansicht aller Beteiligten als positiv beurteilt. Dabei ist die Selbstbewertung durch die Vertreter der REUM AG besser ausgefallen als die Fremdbewertung durch die Auditoren.

Dieser Bewertungsunterschied deckt sich mit Erfahrungen der Selbst- und Fremdbewertung im Rahmen des European Quality Award, an den die Bewertung des „Entlohnungsmanagementsystems“ angelehnt ist. Unterschiede zeigten sich nicht nur bei der Gesamtbewertung. Die Auditoren sahen die Stärken des Entlohnungskonzepts bei ganz anderen Elementen als die Vertreter der REUM AG selbst. Das Gleiche gilt umgekehrt für die Schwächen. Bei der Vergabe von Prioritäten für die einzelnen Kriterien zeigte sich teilweise Übereinstimmung (nahezu bei der Hälfte der Kriterien).

### 2. 4. 2 Erfahrungen mit dem Auditierungsverfahren

Der Workshop ist von den Teilnehmern sehr positiv aufgenommen worden. Dies wurde vor allem mit der Ausgestaltung als Rollenspiel begründet. Auf eine eher spielerische Weise wurde ein Entlohnungskonzept bewertet und die Kriterien, Prioritäten und Hintergründe der Bewertung deutlich.

Der Nutzen des Auditierungskonzepts besteht darin, daß das Unternehmen durch die Bewertung der Auditoren auf Verbesserungsmöglichkeiten aufmerksam gemacht wurde, die man selbst – durch unvermeidbare „blinde Flecken“, wenn man auf sich selbst oder auf das eigene Unternehmen schaut – nicht gesehen hat. Quantifizierte Bewertungsergebnisse sollten dabei nicht überbewertet werden. Vielmehr sind Unterschiede zwischen Selbst- und Fremdbewertung willkommene Anlässe zu Diskussionen über das Entlohnungskonzept. Veränderungen des geplanten Entlohnungskonzepts können ebenso das Ergebnis des Diskussionsprozesses sein wie auch Bestätigungen für das eigene Konzept. Die Auditierung des „Entlohnungsmanagementsystems“ fordert in jedem Falle dazu auf, über die wichtigsten Kriterien und deren Gewicht für die Gestaltung eines Entlohnungskonzepts nachzudenken.

Den Auditoren bot sich die Möglichkeit, sich über die Planung des Entlohnungskonzeptes der REUM AG umfassend zu informieren und Impulse für die Gestaltung des Entgeltsystems im eigenen Unternehmen aufzunehmen. Zudem fördert das Konzept den Austausch über Erfahrungen mit Entlohnungskonzepten innerhalb der Auditorenteams.

## 3. AUSBLICK

Das vorgestellte Verfahren der „Auditierung von Entlohnungsmanagementsystemen“ liefert noch kein endgültiges Entlohnungskonzept. Gerade darin ist aber ein Vorteil des Verfahrens zu sehen: eben kein Patentrezept zu liefern, das man übernimmt oder nicht (Nach dem Motto: „Friß oder stirb!“). Vielmehr stellt es eine Entscheidungshilfe dar, um zu einem individuellen Entlohnungskonzept zu kommen. Dabei kann man in Form einer vorwettbewerblichen Kooperation mit anderen Unternehmen an deren Erfahrungen mit der Gestaltung von Entlohnungskonzepten partizipieren. Im Falle der REUM AG fand die Kooperation im Rahmen eines bereits existierenden Forschungsverbundes statt. Denkbar ist aber auch die Zusammenarbeit mit Kunden oder Lieferanten oder anderen Unternehmen, zu denen bereits Kooperationsbeziehungen bestehen. Mit Hilfe der „Auditierung des Entlohnungsmanagementsystems“ lassen sich zielgerichtet und ergebnisorientiert Erfahrungen zu Entlohnungskonzepten austauschen. Am Ende des Prozesses stehen ausgefüllte Bewertungsbögen, die konkrete Anhaltspunkte für ein mögliches Benchmarking mit alternativen Entlohnungskonzepten zulassen. Dabei wird das Entlohnungskonzept nicht isoliert bewertet, sondern in seinem Kontext von Unternehmenskultur und -zielsystem. Diese Kontexteinbindung wird durch die Anbindung des Entlohnungskonzepts an das aktive, partizipative Controlling gefördert.

Die Verknüpfung von Entlohnungskonzept und aktivem, partizipativem Controlling spiegelt sich wider in der Verbindung von betrieblichem Zielsystem und Faktoren, die in die Prämienkennzahl eingehen. Für die REUM AG stellt sich dieses Verhältnis wie folgt dar:

Darlegung des <i>EMS</i>		
<b>1. Element: Fit zur Unternehmensstrategie</b>		
<b>Kriterien:</b>	a) Festlegung und Operationalisierung von Unternehmensstrategie und -zielen b) Beitrag der entlohnten Leistung zur Umsetzung der Unternehmensziele c) Konformität zwischen betrieblichem Zielsystem und Entlohnungskonzept	
Ziele	operative Ziele (mittelfristig)	Beitrag der Mitarbeiter
Kundenzufriedenheit Qualitätsführerschaft	Liefertreue bei 100% Erfüllung der Kundenwünsche innerhalb von 5 Arbeitstagen	bessere Qualität verbessertes Materialfluß
Preisführerschaft	genauere, schnellere Auskünfte durch reduzierte Schnittstellen	geringerer Materialverbrauch
Kostenführerschaft	erweiterte Kompetenzen des Einzelnen	Vermeidung von Stillstandszeiten und unproduktiven Zeiten
Mitarbeiterzufriedenheit	flexiblere Auftragsbearbeitung durch geringere Durchlaufzeiten weniger Leerzeiten besserer Einblick in den Fertigungsablauf höhere Entscheidungsbefugnis bessere Informationen	hohes Leistungsniveau innerhalb der Gruppe hohe Liefertreue hohe zeitliche und räumliche Flexibilität

Abbildung 3: Zielsystem der REUM AG



**Gutteile (Stück) \* Vorgabezeit (empirisch) \* Ausgleichsfaktor (gruppenabhängig)**  
**kumulierte Anwesenheitszeit der Gruppe**

Abbildung 4: Prämienkennzahl der REUM AG

Bei der Gestaltung des Anreizsystems im Rahmen des aktiven, partizipativen Controlling ist darauf zu achten, daß der Zyklus der Vereinbarung von Zielerreichungsgraden, deren Messung und Analyse und der Anpassung von Kennzahlen und Zielen mindestens einmal durchlaufen sein sollte, bevor ein Anreizsystem entwickelt wird. Zunächst sollten die Anlaufschwierigkeiten, die auch bei der Implementierung dieses Controlling-Konzeptes auftreten dürften, bewältigt worden sein. Anderenfalls würde sich jede „Kinderkrankheit“ des APC sofort auf das Einkommen der Mitarbeiter niederschlagen. Ferner lassen sich Leistungssteigerungen auch schon durch die Transparenz des Leistungsstandes und durch Zielvereinbarungen an sich erzielen. Damit erreicht man bereits ein höheres Ausgangsniveau, das für die Vereinbarung von Zielen zugrundegelegt werden kann, indem nicht-monetäre Motivationsfaktoren genutzt werden.

In jedem Falle ist eine Abstimmung zwischen Entlohnungskonzept und Betrieblichem Vorschlagswesen (bzw. KVP) vorzunehmen. Nicht für alle Zielvereinbarungen bieten sich monetäre Anreize über die laufende Entlohnung an; Verbesserungen können auch einmal jährlich als Prämie o. ä. vergütet werden. Dafür spricht das Argument, daß eine solche Zahlung noch eher den Charakter einer Belohnung hat (anstelle einer Entlohnung, die sehr schnell zur Selbstverständlichkeit wird). Daher ist es sinnvoll, die Elemente des EMS daraufhin durchzuchecken, welche eher über die Entlohnung und welche über einmalige Prämien erfüllt werden können/sollen.

**Literatur**

Best Factory Awards (1997): Von Top-Firmen lernen. In: Impulse, Heft 12, S. 38-50.

David, V. (1997): Lernen durch Beteiligung. In: G. Lay/C. Mies (Hrsg.): Erfolgreich reorganisieren. Unternehmenskonzepte aus der Praxis. Berlin u. a., S. 91-134.

European Foundation for Quality Management (1997): Der European Quality Award. Bewerbungsbroschüre. Brüssel.

Kohlgrüber, M./Klemmer, J./Knauf, J. T. (1997): Aktives und partizipatives Controlling. Hintergründe, Wirtschaftlichkeit und Implementierung eines dezentralen Controlling-Konzeptes. In: Controller Magazin, Heft 5, S. 335-342.

Kohlgrüber, M./Senft, S. (1997): Arbeitsorganisation – Das Ganze ist mehr als die Summe seiner Teile. In: G. Lay/C. Mies (Hrsg.): Erfolgreich reorganisieren. Unternehmenskonzepte aus der Praxis. Berlin u. a., S. 91-134.

Naylor, J.C./Pritchard, R.D./Ilgen, D.R. (1980): A theory of behavior in organizations. New York.

Przygodda, M./Beckmann, J./Kleinbeck, U./Schmidt, K.-H. (1995): Produktivitätsmessung und -management. Eine Überprüfung des Managementsystems Partizipatives Produktivitätsmanagement. In: Zeitschrift für Arbeits- und Organisationspsychologie, Heft 4, S. 157-167.

REFA (1991): Methodenlehre der Betriebsorganisation. Teil 5: Anforderungsermittlung (Arbeitsbewertung). 2. Auflage. Darmstadt.

**Fußnoten**

- 1 Ob und in welchem Umfang Mitarbeiter auch am Mißerfolg beteiligt werden sollen, ist ein heikles Thema, das hier nicht erörtert werden soll.
- 2 Dieser Europäische Qualitätspreis wird jährlich von der EFQM (European Foundation for Quality Management) vergeben (EFQM 1997). Die GfAH ist selbst Mitglied der EFQM.
- 3 Im Wettbewerb Best Factory Awards (Impulse 12/97) stellt die REUM AG – u. a. aufgrund des Entlohnungssystems – den Sieger in der Sparte Metall-/Kunststoffverarbeitung.
- 4 Genau genommen wurde diese „Auditierung“ in Form eines Rollenspiels simuliert.
- 5 Dabei handelt es sich um das Verbundprojekt HyMos (Hybride Montagesysteme), das mit Mitteln vom Bundesministerium für Bildung, Wissenschaft, Forschung und Technologie (Projekträger Fertigungstechnik und Qualitätssicherung Karlsruhe, Laufzeit: 01.11.1995 bis 31.03.1999) gefördert worden ist. ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
13	15	19	F	P	

**Das Arbeitsamt - Ihr Partner**



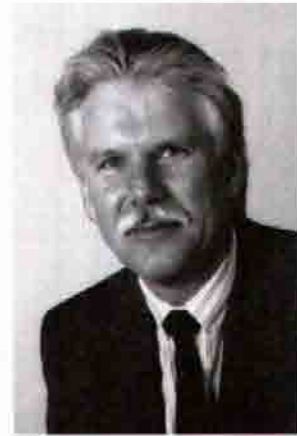
**Controller**

32, Diplom-Volkswirt, Schwerpunkte: Wettbewerb und Gesundheitsökonomik; Berufserfahrung im Marketing/Controlling; Kenntnisse in Moderations- und Präsentationstechniken; gute EDV-Kenntnisse, MS Office und SAP R/3; sucht Tätigkeit im Handels- und Dienstleistungsbereich oder Gesundheitswesen.

Auskünfte gibt: Frau Haake  
**Arbeitsamt Essen**, Berliner Platz 10, 47127 Essen,  
 Tel. 0201/181-1245, Fax 0201/181-4444

kompetent  
 gebührenfrei  
 bundesweit

# INFORMATIONSCONTROLLING – EURO-GESCHÄFTSPROZESSE NEU AUSRICHTEN



Dipl.-Kfm. JÖRG BECKER  
INFORMATIONSDIENSTE,  
Merowinger Weg 2,  
61381 Friedrichsdorf

von Jörg Becker, Friedrichsdorf

*Die anstehende Euro-Währungsumstellung berührt sämtliche Geschäftsprozesse des Unternehmens und wird besonders für Informationssysteme strukturelle Umwälzungen bewirken. Angesichts der heterogenen Welt der Informationsverarbeitung sowie der Tatsache, daß nur eine geringe Zahl der Unternehmen durchgängig über mehrwährungsfähige Software verfügt, ist die Informationsverarbeitung ein gravierender Punkt in der Umstellungsvorbereitung. Der durch den Euro bewirkte Anpassungsdruck nimmt schnell zu: Bereits zu Beginn der Doppelwährungsphase vom 1. 1. 1999 bis 30. 6. 2002 müssen die eingesetzten Softwareanwendungen in der Lage sein, einzelne Geschäftsvorfälle in Euro abzuwickeln, unabhängig von der Umstellung des Rechnungswesens auf die neue Währungseinheit.*

Das gesamte Beleg- und Formularwesen muß auf die veränderten Bedingungen abgestimmt werden. Im Falle einer einfachen Umrechnung ist die Abstimmung zwischen abhängigen Datenbeständen nicht immer gegeben. Zu berücksichtigen ist, daß das FiBu-System vielleicht keine Fehlertoleranz bei der Verbuchung von Soll- und Haben-Umsätzen kennt und sich somit eine Rundungsproblematik ergeben kann. Wird beispielsweise ein Speicherbeleg, der sich aus mehreren Soll- und Habenposten zusammensetzt, postenweise auf Euro umgerechnet, kann es vorkommen, daß der Saldo der Belegeinzelposten

aufgrund der Rundungen nach der Umrechnung nicht mehr Null ergibt. Um den Saldo auszugleichen, muß daher entweder einer der vorhandenen Belegposten um die Rundungsdifferenz verändert oder ein neuer Posten in Höhe der Rundungsdifferenz im Beleg gebildet werden. Die technische Durchführung der Währungsumstellung in einem komplexen Umfeld – z. B. aus dem Schnittstellenverbund eigens entwickelter Programme und Standardsoftware verschiedener Hersteller – ist eine große Herausforderung für die Datenverarbeitungsexperten. Besonders angesichts der Tatsache, daß die Euro-Umstellung leicht in einen Zeitkonflikt mit der weltweit unverrückbaren „Jahr 2000“-Deadline geraten könnte.

## Phasenweiser Übergang zum Euro

Zur Regelung des phasenweisen Übergangs zum Euro verankert die Verordnung (EG) des Rates über die Einführung des Euro (ABL. EG Nummer C 236 S. 8) den aufgestellten Grundsatz „Keine Behinderung, kein Zwang“. Die Vertragsparteien können bereits in der Übergangszeit im Rahmen der Vertragsfreiheit in ihren vertraglichen Beziehungen den Euro verwenden. Die endgültige Umstellung in allen Bereichen der Wirtschaft und des Staates ist zum 31. 12. 2001

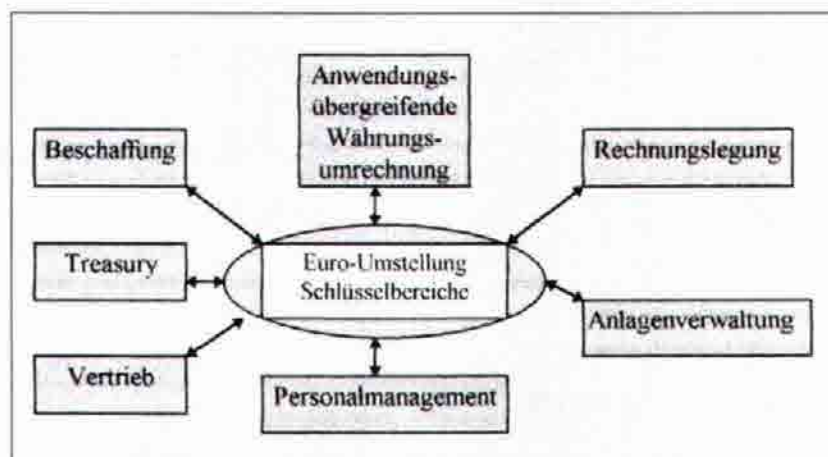


Abb. 1: IT-Schlüsselbereiche der Euro-Umstellung

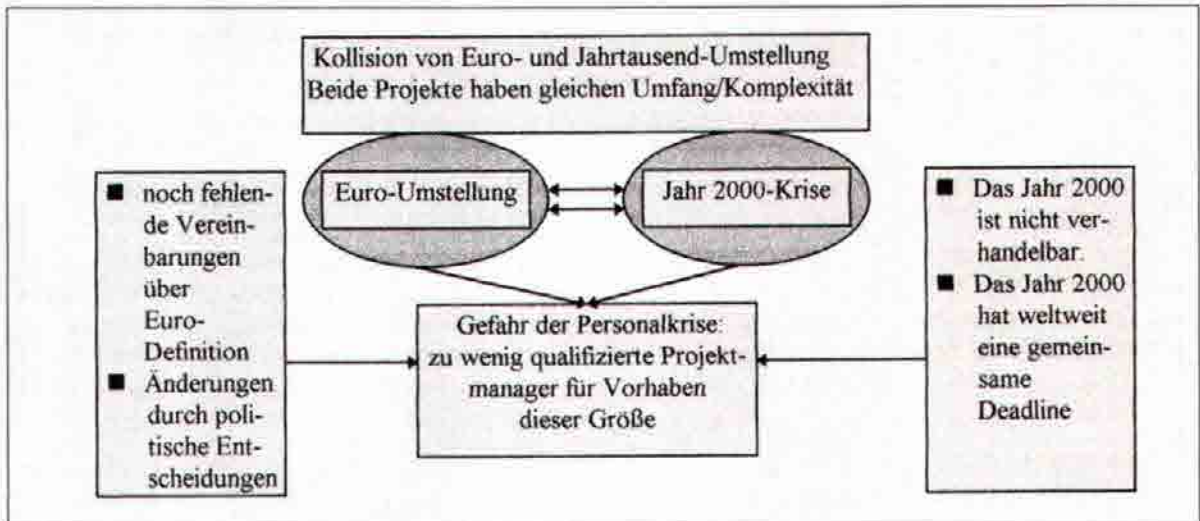


Abb. 2: Potentieller Umstellungskonflikt

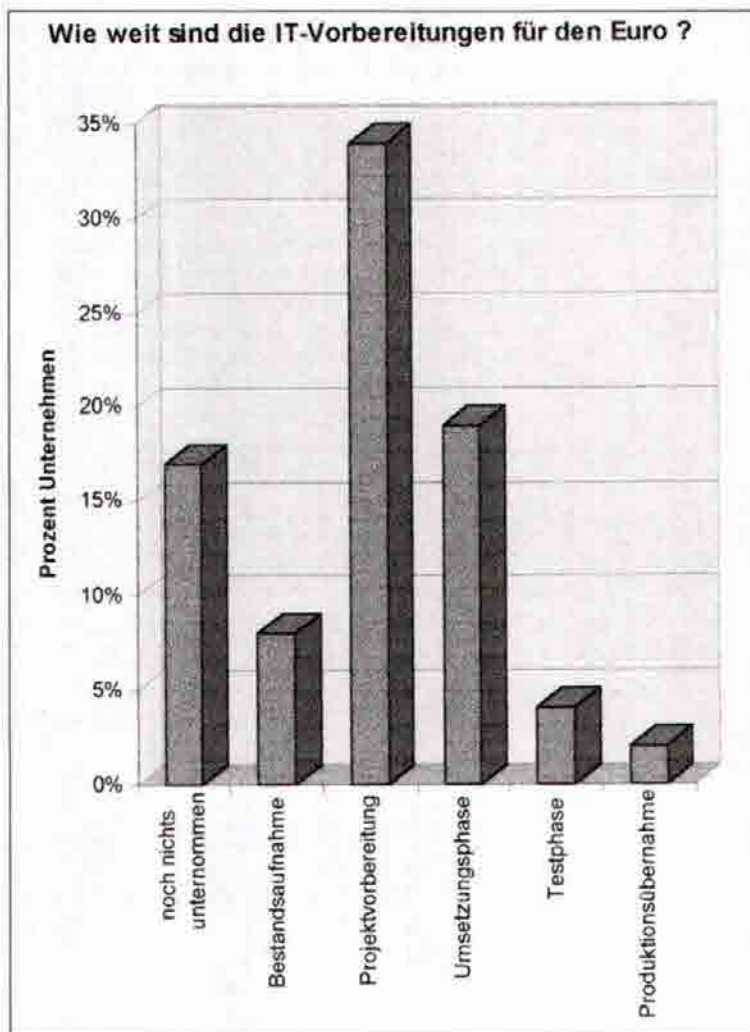


Abb. 3: IT muß Euro-Vorbereitung forcieren (Quelle: Meta Group in CZ 40/97)

vorgesehen. Für bestehende, auf Euro umzustellende Verträge gilt der Grundsatz der Kontinuität. Alle DM-Beträge werden nur als rechnerischer Akt in Euro umgerechnet. Alle anderen Vertragsbedingungen behalten unverändert ihre Gültigkeit. Damit bleiben auch für alle Guthaben und Schulden, die bei Banken bestehen, alle für Anlagen oder Kredite fest vereinbarten Zinsen unverändert. Ab 2002 werden sie dann aber in Euro gutgeschrieben, ausbezahlt oder belastet.

### Unterschiedliche Auftrags- und Rechnungswährung handhaben

Im Rahmen des Auftragsverarbeitungszyklus bewirkt der Euro: Verwaltung von Preislisten in zwei Währungen sowie Optionen für die Fakturierung in einer anderen Währung als die Auftragswährung bzw. für Zahlungseingänge in einer anderen Währung als der Rechnungswährung. Mit der Einführung des Euro wird grundsätzlich kein Arbitragespielraum zwischen den Währungen während der Auftragsverarbeitung möglich sein. Preise in einer teilnehmenden Währung müssen zum offiziell festgesetzten Wechselkurs in Euro angegeben werden. Dieser Grundsatz kommt insbesondere im Einzelhandel zum Tragen. In diesem Bereich haben deshalb bereits mehrere Unternehmen angekündigt, daß sie ab dem 1. 1. 1999 ihre Waren in zwei Währungen auszeichnen. Für die Software bedeutet dies in der Konsequenz, daß **Preislisten und Preiskalkulationen in zwei Währungen angeboten werden müssen**. Beispielsweise unterstützt PeopleSoft in Release 7.5 Preislisten mit mehreren Währungen. Weiterhin wird eine Funktion zur Verarbeitung von Zahlungseingängen und -abgleichungen unterstützt, die eine andere Währung (Euro oder nationale Währung) aufweisen als die Rechnungswährung. Gemäß der

Empfehlung verschiedener europäischer Arbeitsgruppen bietet PeopleSoft keine Unterstützung für gemischte Rechnungen, d. h. die Rechnungsposten lauten auf verschiedene Währungen und die Endsumme wird in einer weiteren Währung aufgeführt.

Benutzer können zukünftig auch Rechnungen in verschiedenen Währungen ausstellen, d. h. **dieselbe Rechnung entweder in Euro oder der jeweiligen**

- Für Unternehmen besteht während der Jahre 1999-2001 kein Zwang, bereits auf den Euro umzustellen. Steuern, Gebühren und Abgaben können weiterhin in D-Mark entrichtet, Löhne und Gehälter ebenfalls noch in D-Mark bezahlt werden.
  - Auch im Hinblick auf Konten bei Banken muß sich nichts ändern: diese werden in D-Mark weitergeführt, die Zinsen wie gewohnt in D-Mark gutgeschrieben.
  - Langfristige Kredite und Darlehen werden bis Ende des Jahres 2001 weiter auf D-Mark laufen. Auch die Rückzahlung erfolgt bis dahin in D-Mark.
  - Neue Kredite können ebenfalls noch in D-Mark aufgenommen werden. Allerdings kann mit der Bank vereinbart werden, das Konto/den Kredit in Euro zu führen.
- 
- Ab 2002 können Unternehmen nur noch in Euro bilanzieren. Ab diesem Zeitpunkt müssen auch Löhne und Gehälter, Steuern und Abgaben in Euro bezahlt werden.
  - Löhne und Gehälter können vor 2002 nur mit dem Einverständnis der Beschäftigten auf Euro umgestellt werden. Auch wenn das Rechnungswesen bereits vorher auf Euro umgestellt werden soll, müssen Lohn- und Gehaltsabrechnungen noch bis Ende 2001 in D-Mark vorgenommen werden. Löhne und Gehälter können aber trotzdem in Euro überwiesen werden: die Banken stellen durch Zahlungskonversion sicher, daß Euro-Überweisungen auf DM-Konten der Beschäftigten in D-Mark ankommen.

Abb. 4: Euro-Übergangsphase

Landeswährung ausdrucken, und es dann dem Kunden überlassen, in welcher Währung die Rechnung beglichen wird. Dabei wird gewährleistet, daß mögliche, durch den Euro bedingte Änderungen an den verschiedenen nationalen EFT- und EDI-Dateiformaten standardmäßig eingebunden werden. Grundsätzlich kann der Euro als zusätzliche Transaktionswährung für den Vertrieb angesehen werden, bis der Euro das einzige gesetzlich anerkannte Zahlungsmittel ist. Eigentlich sollte bis zu diesem Zeitpunkt die Notwendigkeit einer Umrechnung offener Posten entfallen. PeopleSoft ermöglicht dies mit einer Multiwährungsbuch-Funktionalität für die Verbuchung in mehreren Basiswährungen.

### Zahlungsabwicklung zwischen DM- und Euro-Konten

Ab dem 1.1.1999 sind Banken verpflichtet, **Zahlungen und Überweisungen in Euro auf Konten zu verbuchen, die nicht auf Euro lauten.** Die Unternehmen reichen ihren abzuwickelnden Inlandszahlungsverkehr sowohl beleghaft als auch beleglos in D-Mark oder Euro bei ihrem Kreditinstitut ein. Dieses ergänzt den Zahlungsauftrag auf Basis des fest fixierten Umtauschkurses um die zweite Einheit: das empfangende Institut erhält den Datensatz sowohl in D-Mark als auch in Euro als Basis aus der Bankenverrechnung, d. h. die Gutschrift/Belastung ist damit in der Kontowährung des Zahlungsempfängers/-pflichtigen möglich. Als Grundlage sind zwischenzeitlich das Format für den beleglosen Inlandszahlungsverkehr und das Layout der Zahlungsverkehrsbelege bereits angepaßt worden.

### Sanfte oder „Big Bang“-Option

Für die Umstellung auf die neue Währung bieten sich zwei Lösungsansätze an: Einerseits eine vollständige Stichtagsumstellung oder andererseits die Umstellung in mehrere Teilschritte aufzubrechen. Im Hinblick auf die Außenbeziehungen (Firma-Lieferant, Firma-Kunde) muß ein Unternehmen zum 1.1.99 Bestellungen und Rechnungen in Euro-Währung verarbeiten können. Beispielsweise weil Rechnungen von Geschäftspartnern zu verbuchen sind, die in Euro fakturieren. Sind die eingesetzten Systeme nicht in der Lage, eine von der Hauswährung (D-Mark) unabhängige Währung (Transaktionswährung) zu verarbeiten, müßten alle Euro-Vorgänge manuell umgerechnet werden. Mit der vollständigen Stichtagsumstellung, d. h. zu einem bestimmten Zeitpunkt werden alle Systeme parallel umgestellt, ist ein Nachteil verbunden: Für die volle

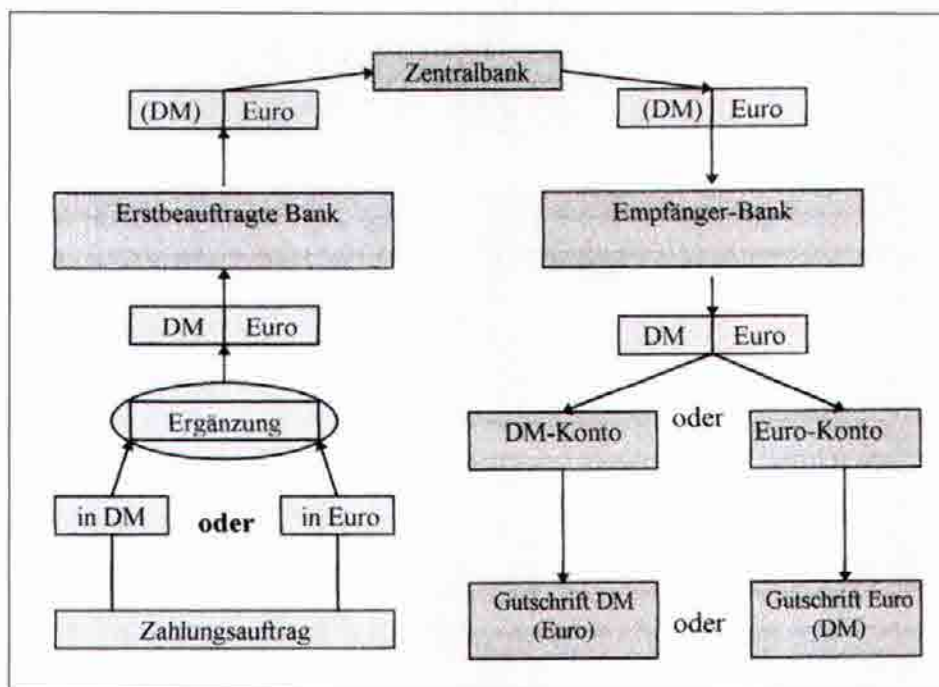


Abb. 5: Zahlungsverkehr mit verschiedenen Kontowährungen (Quelle: Commerzbank)

Funktionsfähigkeit direkt nach der Bereitstellung ist ein aufwendiges und umfassendes Projektmanagement notwendig. Bei hochintegrierten Systemen ein erhebliches Risiko, wenn übersehene Punkte oder unzureichende Vorbereitung zu Fehlern führen, die die Integrität des gesamten Systems in Frage stellen. Ein weiteres Problem ergibt sich zudem beim Einsatz von Anwendungen unterschiedlicher Anbieter, die sich teilweise nur schwer synchronisieren lassen. Hinzu kommt, daß das Berichtswesen nach der Umstellung nicht automatisch über die Informationen verfügt, die in alter Währung erfaßt sind. Zeitvergleiche sind also nicht unmittelbar verfügbar.

Gefragt sind Lösungen, die in möglichst allen Software-Komponenten einheitlich umgesetzt werden können. Im Mittelpunkt der pflichtgemäß durchzuführenden Euro-Anpassungen stehen das Rechnungswesen und die Datenverarbeitung; alle Bücher müssen auf den Euro umgestellt und das komplette Berichts- und Meldewesen, die vorhandenen Lohn- und Gehaltsabrechnungssysteme sowie der Zahlungsverkehr an die neue Währung angepaßt werden. Wer es aber nicht nur bei der Pflichtumstellung belassen will, sondern auch die Vorteile der Umstellung besonders im Hinblick auf Kosteneinsparungen oder die Erschließung neuer Geschäftspotentiale nutzen will, muß die Euro-Themenfelder breiter bearbeiten. Im internen Berichtswesen und Controlling gilt es, alle Kostenstellen, Aufträge und Projekte von der alten Hauswährung umzustellen. Materialwirtschaftssysteme, Vertriebsstatistiken u. a. müssen ebenfalls auf den Euro gebracht werden.

### Mehr als nur eine Pflichtübung vonnöten

Der Kern der Umstellung auf den Euro betrifft die uneingeschränkte Mehrwährungsfähigkeit, die Konvertierung der Hauswährung sowie die Umstellung verschiedener Währungsdaten, wie beispielsweise Abschreibungsgrenzen, Preislisten usw. Für diese Punkte sind Lösungskonzepte erarbeitet worden, die durch entsprechende Systemfunktionen unterstützt werden. Während der Doppelwährungsphase können die Unternehmen den Zeitpunkt der Umstellung von der alten auf die neue Währung selbst festlegen. Hieraus ergibt sich, daß Prozesse mit Geschäftspartnern nicht mehr durchgängig in einer Währung durchgeführt werden.

Jedes Unternehmen muß individuell für sich entscheiden, ob es nur die gesetzlich vorgeschriebenen Umstellungspflichten erfüllen will bzw. ob und wie weit es auch die darüber hinausgehenden Nutzenpotentiale ausschöpfen will. Je nach Ergebnis dieser Entscheidung ändert sich auch der Aufwand für die entsprechenden Umstellungs- bzw. Anpassungsmaßnahmen. In den Unternehmen ist die gesamte Palette an Systemen zu beobachten: eigenentwickelte und zugekaufte Software, Individual- und Standardsoftware, zentrale und dezentrale Systeme, konzern-einheitliche und divisional-/teilkonzernbezogen unterschiedliche Software, weitgehende Auslagerung bzw. Übernahme durch Dienstleister wie DATEV oder komplette eigene Informationsverarbeitungssysteme. Nur wenn es gelingt, nötige Änderungen und Erweiterungen an bestehenden

Programmen und Schnittstellen auf ein Minimum zu reduzieren, können Aufwand und Risiken eines solchen DV-Projektes im vernünftigen Rahmen gehalten werden. Dies gilt insbesondere angesichts der Tatsache, daß die Europäische Währungsunion mit dem Jahrtausendwechsel zeitlich zusammenfällt, der durch die erforderliche Umstellung vieler Programme von zwei- auf vierstellige Jahreszahlen bereits für sich erhebliche Programmier-Kapazitäten bindet. Das IT-Management sollte daher kritisch hinterfragen, ob z. B. das Führen aller Bücher während einer Übergangszeit parallel in alter und neuer Währung in allen eingesetzten Softwaresystemen und Schnittstellen (auch manuellen!) wirklich mit vertretbarem Aufwand realisiert werden kann. Bei Anwendungen, deren Euro-Unterstützung zeitpunktbezogen

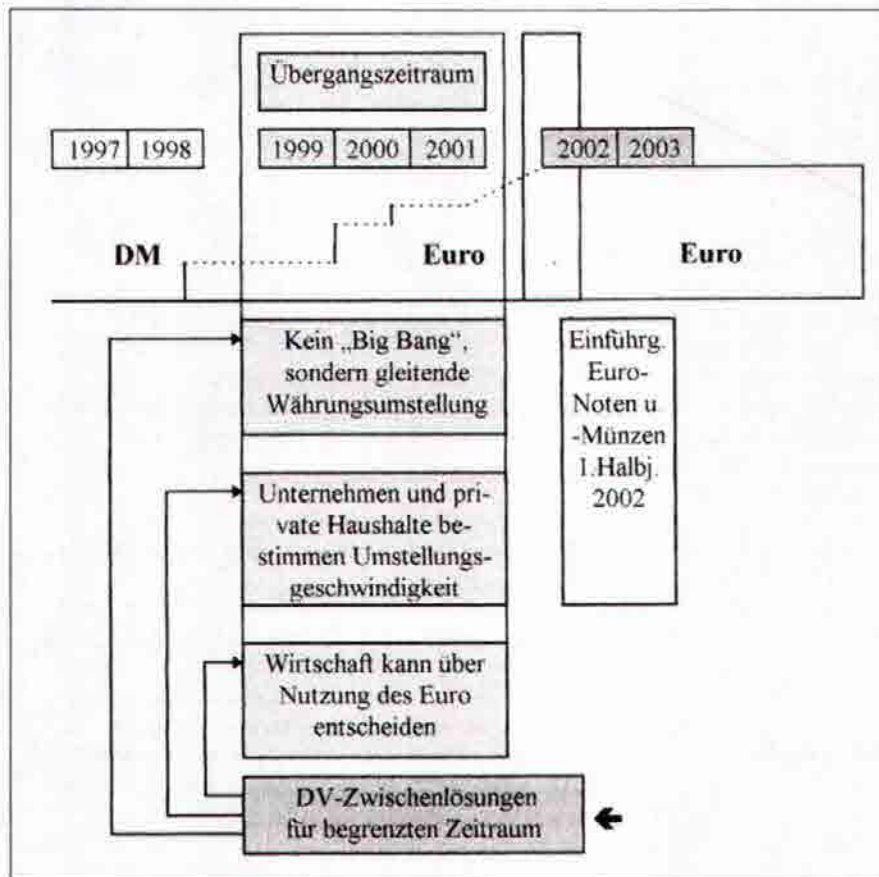
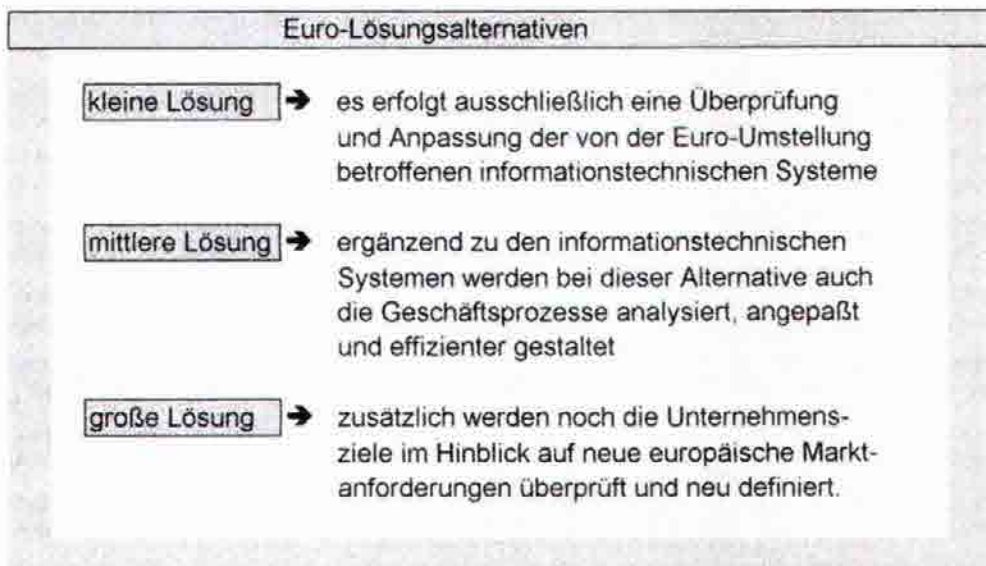


Abb. 6: „gleitende Währungsumstellung“ (Quelle: Commerzbank)

(„Urknall“-Verfahren) wirksam wird, zeichnen sich aufgrund systembedingter Einschränkungen erhebliche Probleme bei der Umrechnung historischer Daten wie auch bei dem Vergleich aktueller Daten mit den Vorjahren ab. Das hat zur Folge, daß Unternehmen, welche den Ansatz der zeitpunktbezogenen „Urknall“-Methode verfolgen, die Umstellung auf den Euro relativ spät durchführen werden. Die Benutzer werden in der Regel die parallele Einführung vorziehen, da sie sich auf diese Weise sukzessive mit dem Euro vertraut machen können, anstatt von einem Tag auf den anderen umdenken zu müssen.

sondere die Schritte Bestandsaufnahme, Analyse und Planung der Umsetzung. Phase II umfaßt die konkreten Umsetzungsmaßnahmen, u. a. Softwareanpassung oder -ersatz, Umstellung der Drucker, Formulardruck etc. Wichtig: Angesichts Umfang und Bedeutung des Projekts sollte nichts dem Zufall überlassen und so rechtzeitig vorgesorgt werden, daß alle Maßnahmen ohne zeitlichen Druck abgewickelt werden können.

### 30 bis 50 Prozent Programme ohne Bezug zum Euro



Die Bestandsaufnahme betrifft nicht nur die Informatik, sondern alle betrieblichen Abläufe. Die Inventarisierung wird in einem Repository durchgeführt. Damit liegt sowohl aus der Perspektive der Fachbereiche als auch aus dem Blickwinkel der DV eine Aufstellung aller Unternehmensobjekte vor, die den Euro betreffen. In einer sich

Abb. 7: Pflichtumstellung bis Neuordnung der Geschäftsprozesse (Quelle: Diebold)

### Gefahr der unvollständigen Parallelführung

Eine unvollständige Parallelführung birgt die Gefahr in sich, einen erheblichen Folgeaufwand zur Klärung unverständlicher Umrechnungsdifferenzen zu bewirken. Selbst wenn eine durchgängige Parallelität gelingt, ist der Nutzen u. U. fraglich: denn das Ergebnis sind zwar zwei vollständig in sich abgestimmte Rechenwerke, von denen aber das eine gerade nicht aus dem anderen durch einfache Umrechnung hervorgeht. Denn eine der Währungen muß zu jedem Zeitpunkt immer die Leitwährung sein, während die andere quasi als „Schattendatenbestand“ mitgeführt wird. Grundsätzlich kann zwischen interner und externer Umstellung des Unternehmens auf den Euro unterschieden werden: In der Regel ist davon auszugehen, daß Unternehmen die Umstellung sowohl intern als auch extern zum Ende ihres Wirtschaftsjahres, d. h. dem jeweiligen Bilanzstichtag, vornehmen werden.

anschließenden Auswirkungsanalyse kann geprüft werden, ob für den Euro Entscheidungsrelevanz vorliegt und welche Informationssysteme tangiert werden. Erfahrungsgemäß fallen 30 bis 50 Prozent der Programme durch das Raster, da sie keinen Bezug zum Euro haben. Für die Umsetzung ist notwendig, sowohl im Fachkonzept als auch im DV-Konzept die Änderungsbereiche zu identifizieren und detailliert zu beschreiben. Das Repository ermöglicht, über Feldverfolgungsfunktionen relevante Bereiche zu erkennen und den hierfür relevanten Datenfluß zu ermitteln: auf der Basis von Suchargumenten gefundene Felder erleichtern die Navigation durch das umzustellende Programm.

### Bestandsaufnahme und Planung der Umsetzung

Mit Blick auf die Querschnittsfunktion der Informationsverarbeitung empfiehlt sich ein frühestmöglicher Analysebeginn einschließlich Bestandsaufnahme und Planung der Umsetzung: Die Phase I umfaßt insbe-

### Baan V-Schlüsselmodule mit Mehrwährungsfähigkeit

Mit der in der Baan-Software bereitgestellten Funktionalität wird eine Transaktion in einer Währung eingegeben und dann automatisch in die anderen benötigten Währungen konvertiert. Alle drei Finanzbuchhaltungseinheiten laufen in einem einzigen Software-Paket parallel. Damit entfällt die Notwendigkeit, mehrere Bücher zu führen. Weiter ermöglicht dies die Konsistenz in allen ERP (Enterprise Resource Planning)-Elementen wie z. B. Lagerbuchführung, Lohnbuchhaltung oder Servicekosten-Nachweise.

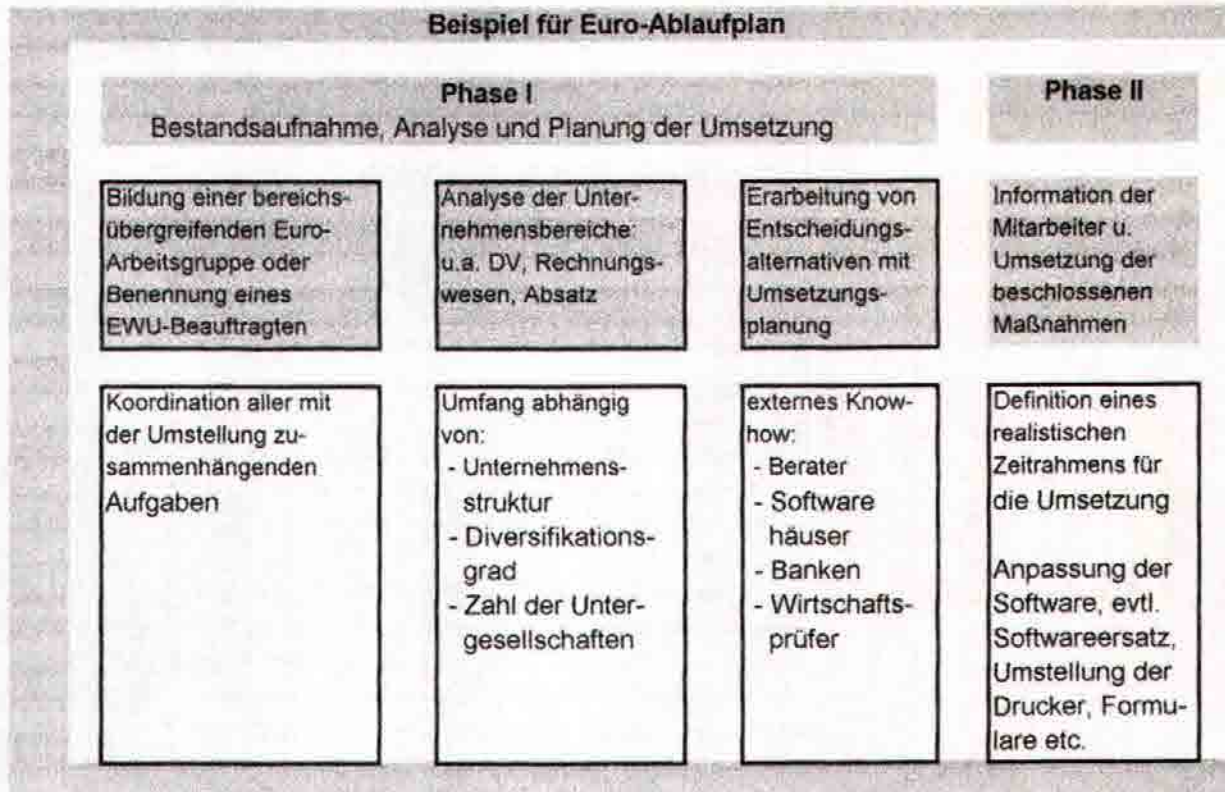


Abb. 8: Euro-Umstellungsphasen

### „Multiwährungsbuch“-Architektur von PeopleSoft

Grundlage der PeopleSoft-Lösung ist die „Multiwährungsbuch“-Architektur, die mit Release 6.0 eingeführt wurde. Mit dieser Funktionalität kann der Benutzer eine unbegrenzte Anzahl an Büchern innerhalb einer bestimmten Unternehmenseinheit definieren, die auf eine unterschiedliche Basiswährung lauten können. Die Architektur läßt auf Detail-Transaktionsebene mehrere Basis- bzw. Bilanzwährungen zu. Bei der Verarbeitung einer Transaktion wird diese automatisch auf jedes definierte Buch eines Unternehmensbereichs verbucht und in die entsprechende Basiswährung umgerechnet. Somit ist es möglich, ein neues, auf den Euro lautendes Buch zu einem bestimmten Zeitpunkt zu öffnen und die entsprechenden Salden zu übertragen. Damit entfällt die Notwendigkeit, bestimmte Routinen festzulegen, um Daten eines in der Landeswährung geführten Buches für ein auf Euro lautendes Buch umzurechnen. Somit kann durch das parallele Verfahren die gesamte Historie auf Detail-Transaktionsebene sowohl in Euro als auch in der Landeswährung aufgezzeichnet und für Online- und Stapelberichte genutzt werden. Die Integration der Multiwährungsbuch-Funktionen ermöglicht die Neubewertung offener Posten in mehreren Basiswährungen. Mehrere Währungen, Kurse, Kursarten und Währungsschlüssel können zentral definiert in allen Modulen genutzt werden. D. h. die Umrechnungsregeln müssen nicht in jedem Modul einzeln integriert werden.

Unterstützt wird die Verwaltung von Wechselkursen mit maximal 6 Stellen. Es wird von 0,005 aufgerundet und von 0,0049 abgerundet. Beispiel: 1 Euro =

6,58001 FRF; 1 Euro = 0,765435 GBP; 1 Euro = 1,92003 DEM. Umrechnungsfaktoren dürfen im Umrechnungsprozeß nicht gerundet oder abgeschnitten werden, d. h. 0,77 ist nicht zulässig, es muß der Faktor 0,765435 verwendet werden. 10 Euro werden in 7,65435 GBP umgerechnet und auf 7,65 GBP gerundet. 1000,00 Euro (man beachte die zwei Dezimalstellen) werden in 765,435 GBP umgerechnet und auf 765,44 GBP gerundet. Bei der Umrechnung wird der Euro-Betrag mit dem Umrechnungsfaktor multipliziert. Beispiel: 1000 Euro werden mit der Formel  $1000 \times 0,765435$  umgerechnet und ergeben 765,44 GBP. 1000 GBP werden mit der Formel  $1000 / 0,765435$  umgerechnet und ergeben 1.306,446661048 Euro, aufgerundet auf 1306,45 Euro. Bei der Wechselkursverarbeitung wird gegenwärtig jedoch nur die Multiplikation der Ausgangswährung unterstützt, mit der ein Betrag in der Zielwährung errechnet wird. Die zusätzlichen Funktionen werden entweder in Release 7.5 oder in einem „Euro-Release“ integriert.

Für die Umstellung der Beschaffungsfunktion ist es seltener erforderlich, unterschiedliche Währungen für Bestellungen und Rechnungen zu verarbeiten als bei der Auftragsabwicklung und Fakturierung. Ähnlich wie beim Vertrieb kann der Euro im Grunde als eine weitere Transaktionswährung angesehen werden. Bei Aufwendungen besteht gegebenenfalls die Notwendigkeit, Forderungen in verschiedenen Währungen zu verarbeiten, d. h. beispielsweise Lohn- oder Gehaltsforderungen in der nationalen Währung des Mitarbeiters zu begleichen, jedoch in Euro zu verbuchen. Das Multiwährungsbuch-Konzept unterstützt die automatische Umrechnung der Transaktionen, die im auf Euro lautenden Buch anfallen. Die spürbarsten Auswirkungen wird der Euro

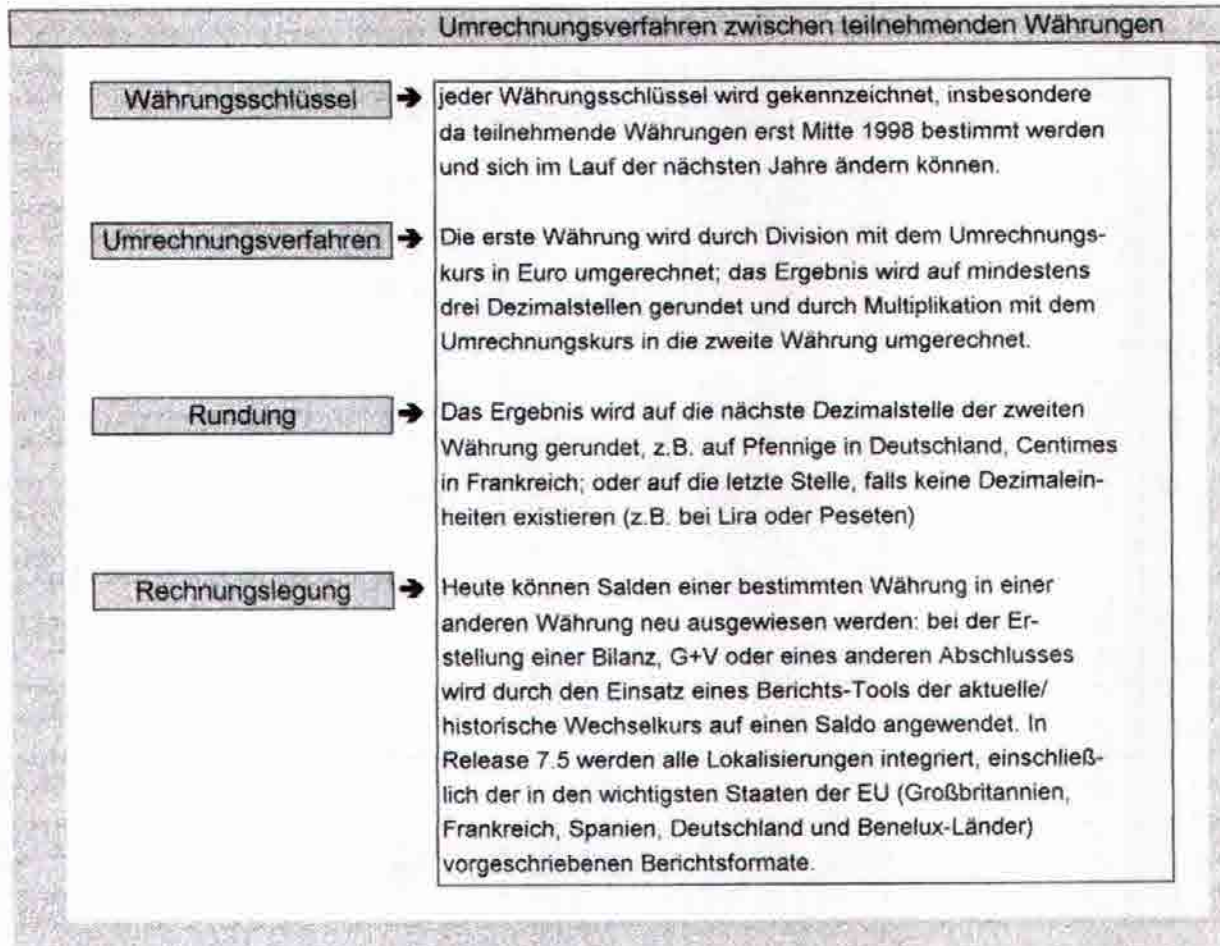


Abb. 9: Umrechnung zwischen teilnehmenden Währungen über Euro (Quelle: PeopleSoft)

wahrscheinlich auf den Treasurer im Unternehmen haben, da die Gesamtkosten der Treasury-Verwaltung aufgrund des Wegfalls des hohen Währungsrisikos, das heutzutage einkalkuliert werden muß, erheblich sinken werden. Zudem werden die Interbankmärkte voraussichtlich sehr rasch den Euro als Hauptwährung im Zahlungsverkehr annehmen. Das Treasury-System muß daher die notwendige Funktionalität bieten, um mehrere Währungen einschließlich des Euro gleichzeitig darzustellen und eine nahtlose Integration mit anderen Finanzwirtschafts-Anwendungen zu gewährleisten, die sowohl die Sichtweise des Cash Management als auch der Verwaltung von Transaktionen umfassen.

Eine einheitliche Währung sollte weder in steuerlicher Hinsicht noch unter Gewinn-Verlust-Aspekten Auswirkungen auf die Anlagenbewertung bzw. andere bilanzielle Bewertungsverfahren haben. Aus diesem Grund müssen Umrechnungsfunktionen angeboten werden, um Anlagen sowohl in Euro als auch in der ursprünglichen Währung verwalten zu können. Die Multiwährungsbuch-Funktion ermöglicht die gleichzeitige Führung separater Bücher in Euro-Währung und in der bestehenden Landeswährung. Hierbei kann ebenfalls die Abschreibungshistorie festgehalten werden. Bei Bedarf unterstützt diese Funktion unterschiedliche Abschreibungs- und Steuerverfahren. Im Euro-Anlagenbuch können mit Hilfe von Standardfunktionen wie z. B. dem Datamover vorgetragene Salden ausgewiesen werden.

### Optimierungen mit Oracle-Applications

Die Doppelwährungsphase hat für die Datenverarbeitung der Unternehmen in den beteiligten Ländern umfangreiche Auswirkungen: Bei zahlreichen, in der Regel älteren Anwendungen sind zum Teil erhebliche Anpassungen notwendig, da häufig nur äußerst rudimentäre Fremdwährungsfunktionen bereitstehen. Bei Einsatz von Individualsoftware gilt es, den Aufwand für den Ausbau dieser Funktionen zu ermitteln. Entsprechende Erweiterungen erfordern meist tiefgreifende Veränderungen mit erheblichem Implementierungs- und Testaufwand. Zudem sind die Anforderungen zeitlich begrenzt – nach Abschluß der Doppelwährungsphase und mit der Einführung des Euro ergeben sich wieder ausschließlich die alten Anforderungen.

### Euro-Umstellungspaket für R/2 und R/3

SAP stellt für ihre Systeme R/2 und R/3 für die Umstellung auf den Euro das Paket SAP Euro bereit: Die Werkzeuge rechnen alle Hauswährungsbeträge in der Datenbank auf den Euro zu einem bestimmten Stichtag um. Bei der Umstellung auftretende Rundungsdifferenzen werden automatisch korrigiert und dokumentiert. Bei Bedarf nehmen SAP-Mitarbeiter die komplette Umstellung im Remoteverfahren online im Kundensystem über eine Datenleitung



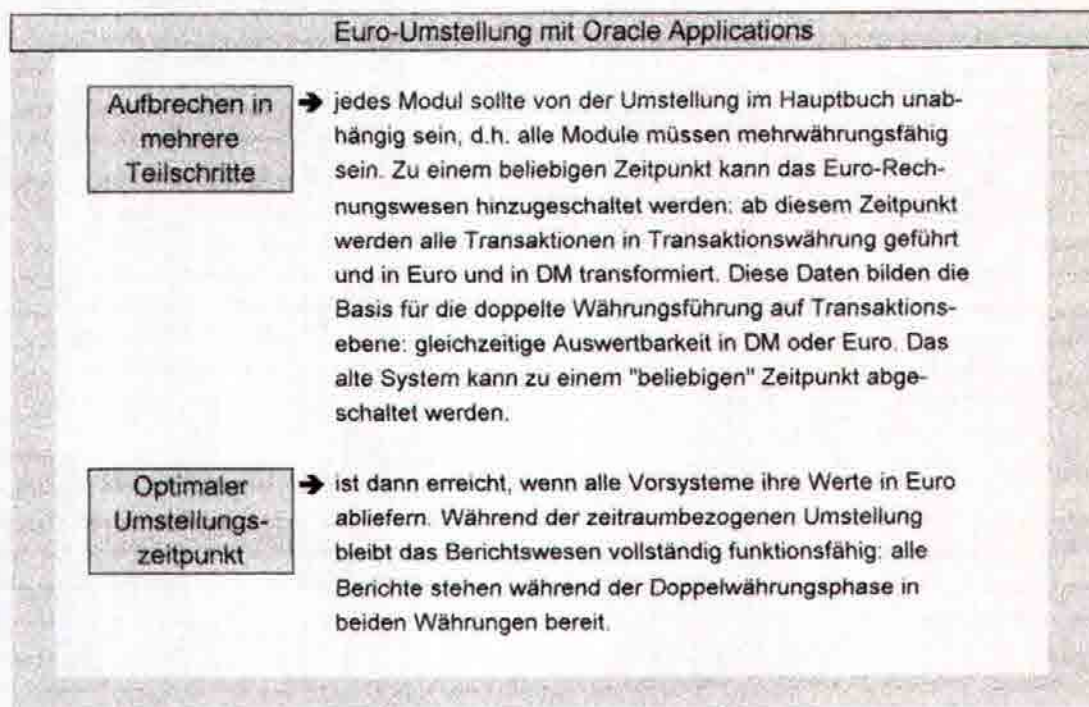


Abb. 10: Funktionsfähigkeit während Doppelwährungsphase (Quelle: Oracle)

vor. Mit Zusatzfunktionen in den beiden SAP-Systemen können Unternehmen für die Doppelwährungsphase einzelne Bereiche parallel in Euro und in der Hauswährung darstellen. Beispielsweise werden bei der Lohn- und Gehaltsabrechnung die Endbeträge in beiden Währungen ausgewiesen. Die aktuell verfügbaren R/2- und R/3-Releases wickeln auf Grundlage ihrer Mehrwährungsfähigkeit Geschäftsvorfälle generell in einer Transaktionswährung ab, unabhängig von der Hauswährung. Berichte wie Bilanz und GuV-Rechnungen können automatisch in Euro umgerechnet werden.

Ein Haupteinflussfaktor aus Sicht der Datenverarbeitung ist nach SAP-Meinung neben der Komplexität der benötigten Konvertierungsprogramme die Laufzeit dieser Programme aufgrund des umzusetzenden Datenvolumens. Eine Umstellung unmittelbar zu Beginn des Geschäftsjahres (am 1. 1., wenn das Geschäftsjahr gleich dem Kalenderjahr ist) würde zwar den Umstellungsaufwand klein halten, da nur Bestandsgrößen umgerechnet werden müssen, die über das Geschäftsjahresende hinaus fortgeschrieben werden. Dieses Vorgehen würde aber einen größeren Programmieraufwand erfordern, da die Hauswährung in Relation zu einer Organisationseinheit wie z. B. Buchungskreis verwaltet wird und nicht vom Geschäftsjahr abhängig geführt wird. Daher hätte eine Umstellung direkt nach Geschäftsjahresbeginn eine Änderung in verschiedenen Programmen zufolge. Außerdem müssten alle Zugriffsroutinen historische Zahlen (in nationaler Währung) aus Perioden vor der Umstellung umrechnen, wenn diese zu Vergleichszwecken herangezogen werden.

Die SAP empfiehlt daher, die Umrechnung der Hauswährung zum Stichtag nach einem abgeschlossenen Geschäftsjahr durchzuführen. Soll etwa das Geschäftsjahr 2001 als erstes in Euro zu bilanzierendes Geschäftsjahr umgestellt werden, könnte die Umrechnung der Hauswährungsbeträge beispielsweise am 25. März 2001 erfolgen. Unterstellt wird hierbei, daß zu diesem Datum das Vorgeschäftsjahr 2000 bereits in nationaler Währung abgeschlossen und dokumentiert ist. Umgerechnet werden alle Hauswährungsbeträge in der Datenbank. Nach der Umrechnung sieht das System aus Rechnungswesensicht so aus, als ob die Bücher schon immer in Euro geführt worden wären. Um die Konvertierung zeitlich zu entzerren und damit zu entlasten, müssen nicht alle Datenbanken zum Stichtag umgestellt werden. So werden zum Beispiel Vertriebsstatistiken für Auswertungszwecke nur einmal pro Monat benötigt und müssen daher nicht sofort umgesetzt werden. Die im Rahmen der Konvertierung durch die postenweise Umrechnung von Belegen oder die Abstimmung von abhängigen, getrennt gespeicherten Datenbeständen entstehenden Rundungsdifferenzen werden während des Umsetzungsvorgangs erkannt und behandelt. Geht zum Beispiel der Saldo der Belegeinzelposten der Finanzbuchhaltungsbelege aufgrund der Rundungen nach der Umrechnung nicht mehr auf Null, wird ein entsprechender Korrekturposten im Beleg erzeugt. Ist aufgrund gesetzlicher Vorschriften – oder um die fehlerfreie Weiterverarbeitung zu gewährleisten – eine konsistente Umsetzung abhängiger Datenbestände erforderlich, werden die abhängigen Daten neu aufgebaut. Ein Beispiel hierfür sind Buchhaltungsbelege und Buch-

haltungsverkehrszahlen für das noch zu berichtende Geschäftsjahr.

In den meisten anderen Fällen wird es jedoch genügen, Umrechnungsdifferenzen zu dokumentieren und ansonsten zu tolerieren. Die Lohn- und Gehaltsabrechnung kann beispielsweise zum Kalenderjahresbeginn umgestellt und damit von der Umstellung der anderen Unternehmensbereiche entkoppelt werden. Dies ist möglich, da das Finanzbuchhaltungs- und das Kostenrechnungssystem als Datenempfänger der Lohn- und Gehaltsabrechnungen aufgrund der Mehrwährungsfähigkeit Daten in einer von der Buchführungswährung (zum Beispiel Euro) unabhängigen Transaktionswährung (beispielsweise DEM) erfassen kann. Aufgrund von Rückrechnungserfordernissen werden hier im Personalwesen keine historischen Daten umgesetzt, statt dessen wird mit Währungsschlüsseln gearbeitet. Muß auf DEM-Daten nach erfolgter Euro-Konvertierung zugegriffen werden, erkennt das System anhand des Währungsschlüssels diese Werte und konvertiert sie in Euro. Die Transaktionswährungsbeträge, die auch in Beleg- und verschiedenen Summentabellen gespeichert sind, werden in der Doppelwährungsphase noch nicht umgesetzt. Damit ist die ursprüngliche Erfassungswährung für Aus-

wertungs- und Verarbeitungszwecke jederzeit verfügbar. Die Konvertierung der Transaktionswährungen erfolgt erst später, wenn der Euro das allein gültige Zahlungsmittel ist.

Die Umsetzprogramme selbst und die funktionalen Erweiterungen sind in einem Euro-Paket verfügbar (ab Anfang 1998). Im System R/2 ist das Paket mindestens zum Release 5.OG (RP 5.OH) kompatibel. Das Euro-Release im R/3 ist 4.0. Die Umstellung auf den Euro ist jedoch auch für die Release 3.0 und 3.1 möglich. Die Zusatzfunktionen für die 3.x-Release sind allerdings gegenüber Release 4.0 eingeschränkt. Über den Zugang zu SAP Euroworld im SAPNet, dem Intranet der SAP, erhalten Anwender online Informationen zur Euro-Umstellung, z. B. Umstell-Leitfäden und Verfahrensbeschreibungen sowie Verbindungen (links) zu anderen Web-Sites mit Informationen zur Europäischen Währungsunion.

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
26	35	37	G	F	Z

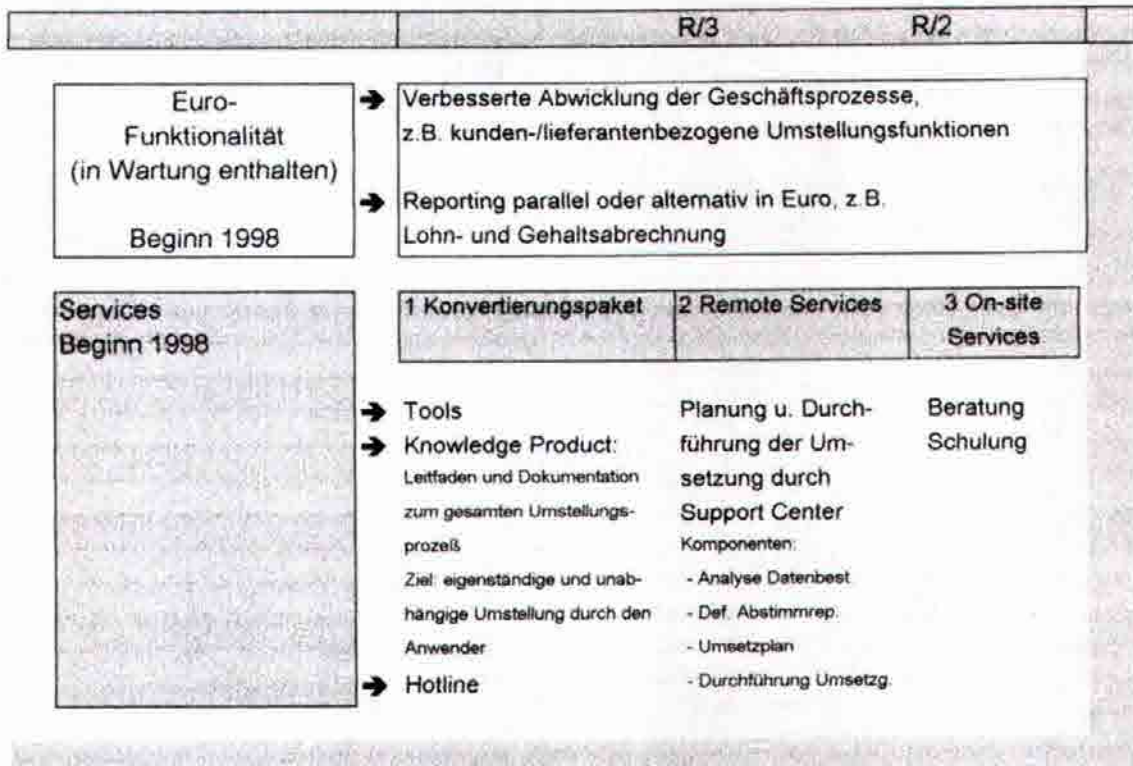


Abb. 11: SAP-Umstellungshilfen für den Euro (Quelle: SAP)



Prof. Dr.-Ing. Peter Greiner,  
Geschäftsführer der GIB



Dipl.-Betriebswirt (FH)  
Alfred Bezler, Bereichsleiter  
Customizing bei GIB,  
E-Mail: 100565.3264@  
COMPUSERVE.COM,  
Ridlerstr. 75,  
80339 München

## DER AUFBAU EINES PROJEKT-CONTROLLING-SYSTEMS AM BEISPIEL DER SCHIENENVERKEHRSPROJEKTE DEUTSCHE EINHEIT

von Prof. Dr.-Ing. Peter Greiner und Dipl.-Betriebswirt Alfred Bezler, München

Die Dr.-Ing. Greiner Ingenieurberatung (GIB) wurde 1992 von der Planungsgesellschaft Bahnbau Deutsche Einheit (PB DE), einer Tochterfirma der Deutschen Bahn AG, als 'Zentraler Projektcontroller' für die Schienenverkehrsprojekte Deutsche Einheit beauftragt. Nachstehender Bericht beschreibt die Art und Weise, wie organisatorische und edv-technische Aufgaben, die beim Aufbau des Projektcontrolling (-systems) anfielen, gelöst wurden.

### SCHIENENVERKEHRSPROJEKTE DEUTSCHE EINHEIT

Für den Aus- und Neubau eines Teiles des Schienennetzes in den neuen Bundesländern wurde im August 1991 die „Planungsgesellschaft Bahnbau Deutsche Einheit“ (PB DE) als privatrechtlich organisierte Managementgesellschaft durch die Deutschen Bahnen gegründet. Ihre Aufgabe ist es, den Lückenschluß zwischen den alten und neuen Bundesländern herzustellen, sowie ein leistungsfähiges Hochgeschwindigkeitsnetz innerhalb der neuen Bundesländer aufzubauen. So soll beispielsweise die Reisezeit von München nach Berlin von derzeit 9 Stunden auf 4 3/4 Stunden fast halbiert werden. Der Projektumfang besteht u. a. aus folgenden Einzelleistungen:

1667 km	Aus- und Neubaustrecken
146 St.	Bahnhof Um-, Aus- und Neubau
1068 St.	Straßen- und Eisenbahnbrücken
41 St.	Talbrücken
28 St.	Tunnel

Diese exemplarische Auflistung wesentlicher Einzelmaßnahmen gibt Umfang und Komplexität dieses – mit 26,8 Mrd. DM kalkulierten – Projektes an. Hinter dieser Auflistung verbirgt sich aber auch, daß

- zeitgleich an bis zu 60 räumlich getrennten „Baustellen“ geplant, genehmigt, gebaut und geprüft wird,
- täglich bis zu 10 Mio. DM investiert werden sowie
- 80 % aller laufenden Baumaßnahmen unter Aufrechterhaltung des Zugverkehrs vorgenommen werden müssen.

Neben den Verkehrsprojekten Deutsche Einheit (VDE) werden seit kurzem weitere Eisenbahnprojekte im Auftrag der PB DE betreut. Das zu „controllende“ Gesamtinvestitionsvolumen ist auf ca. 36 Mrd. DM (Preisstand 01/97) angestiegen.

### PROJEKTCONTROLLING-SYSTEME

In den letzten Jahren sind EDV-gestützte Controlling-Systeme in nahezu allen Wirtschaftszweigen zu wesentlichen Informationsquellen geworden. Nur im Bereich der Bauwirtschaft haben sie – mit Ausnahme weniger Konzerne und Bauträger – eine verhältnismäßig geringe Verbreitung. Dies mag an

- der relativen Kurzfristigkeit von Bauprojekten,
- den ständig wechselnden Einsatzorten,
- der Einmaligkeit des jeweiligen Projektes,
- der traditionellen Arbeitsweise von Planung und Bauabwicklung oder
- an den abgegrenzten Verantwortungsbereichen der Beteiligten liegen.

Viele der existierenden EDV-Lösungen werden zwar als Projektcontrolling-Systeme bezeichnet, obwohl sie z. B. nur

- Datensammler aggregierter Finanzbuchhaltungsdaten sind, oder
- zur Darstellung der Terminalsituation dienen.

Dabei können sie vielfach die grundsätzlichen Anforderungen, die an ein Projektcontrolling-System gestellt werden, nicht erfüllen: In einem Projektcontrolling-System sind **in zeitlicher Hinsicht** alle Phasen eines Planungs- und Bauprozesses sowie **in inhaltlicher Hinsicht** alle Betrachtungssichten (Kosten, Termine und Qualitäten) abzubilden, und durch gezieltes Zusammenführen in ganzheitliche Aussagen umzusetzen.

Die PB DE hat sich für die Umsetzung dieses Anspruches, im Rahmen der von ihr zu realisierenden Projekte, entschieden. Damit wurde das Projektcontrolling(-system) keine isolierte Unternehmensfunktion, sondern integraler Bestandteil der Unternehmensphilosophie.

---

## REALISIERUNGSPHASEN

---

Der Aufbau eines EDV-gestützten Projektcontrolling-Systems ist grundsätzlich mehr als das Installieren einer Standardsoftware. Die besondere Herausforderung bei diesem Mega-Projekt lag jedoch darin, ein flexibles EDV-Werkzeug in eine bestehende und gewachsene Organisation einzubetten und auf alle Anforderungen aus der täglichen Praxis angemessen zu reagieren.

---

### 1. Phase: Zielsetzungen / Anforderungen an das Projektcontrolling(-system)

---

Das Projektcontrolling hat eine Methodik bereitzustellen, die dem Management hilft, (Bau-)Projekte termingerecht, innerhalb des Kostenrahmens, und unter Einhaltung der Qualitätsstandards erfolgreich zu realisieren.

Die Anforderungen, welche es bei den PB DE Bau-Projekten zu erfüllen galt, unterscheiden sich zwangsläufig von denen an ein typisches „Industrie-Controllingssystem“. So ist beispielsweise bei diesem speziellen Projekt nicht der „Gewinnzielhafen“ das oberste Ziel, sondern:

- Einhalten bzw. Unterschreiten der **kalkulierten Kostenanschläge**;
- Erreichen der **(Meilenstein-)Termine**;
- Sicherstellung der Finanzierung;
- **Kostenkontrolle** und -transparenz von der Planung bis zur Schlußrechnung.

Neben diesen für Bauprojekte allgemein gültigen Anforderungen zeichnen sie sich zusätzlich durch zwei gegenläufige Faktoren aus: **Die Beeinflussbarkeit eines Projektes nimmt mit seiner Laufzeit stetig ab, während die Baukosten dafür spiegelbildlich ansteigen. Für die Praxis bedeutet dies, in frühen Phasen kann ein Projekt noch kreativ und ggf. sogar kostenneutral beeinflusst werden, während jede Änderung und Anpassung zu einer späteren Planungs- oder gar Bauphase in der Regel erhebliche Mehrkosten verursacht.**

Daher mußte bei der PB DE darauf geachtet werden, daß das Projektcontrolling-System bereits in frühen Projektphasen, wie bei der Durchführung der Planrechtsverfahren oder beim Aufstellen des Kostenrahmens, das Management in allen entscheidungsrelevanten Situationen aktiv unterstützt.

---

### 2. Phase: Projektorganisation

---

Die Größe des Projektes, seine Rahmenbedingungen sowie die räumliche Verteilung der dezentralen Linienbaustellen führten zwangsläufig zu einer zweistufigen Hierarchie der PB DE. Die strategische Ebene – Geschäftsführung (GF) in Berlin – gibt dabei Ziele, einheitliche Regelungen und Arbeitsanweisungen an die operative Ebene – Projektzentren (PZ) – weiter. **In den 10 Projektzentren, z. B. Leipzig, Dresden, Schwerin usw.,** werden die Einzelprojekte realisiert. Hier werden die konkreten Geschäftsprozesse bearbeitet und die Informationen daraus an die strategische Ebene weitergegeben. Entsprechend dieser definierten Arbeitsteilung wurde auch ein zweistufiges Controlling

- 'Zentrales Projektcontrolling' (ZPC) bei GF
- 'Örtliches Projektcontrolling' (ÖPC) im PZ konzipiert und eingeführt. Auf jeder dieser Controlling-Ebenen existieren eigene Regelkreise, die das Bearbeiten der Geschäftsprozesse steuern.

Das zweistufige Controlling-System wurde informationstechnisch im Projektcontrolling-System „GRANID“ in Form eines **projektweiten Client-Server-Systems** abgebildet. Backbone des Systems bilden 13 WAN-Server in den jeweiligen Projektzentren, bei der Geschäftsführung und beim zentralen Controller. Sie sind räumlich getrennt, aber durch Datenleitungen zu einem **virtuellen Gesamtpool** verschmolzen. Innerhalb der Projektzentren können Mitarbeiter der PB DE (Clients) von ihrem Arbeitsplatz aus über das lokale Netzwerk auf den gemeinsamen Datenbestand der WAN-Server zugreifen. Änderungen der Daten werden als sog. Transaktionen unverzüglich netzweit verteilt. **Allen Netzanwendern steht – entsprechend ihren Lese-rechten – somit zu jedem Zeitpunkt dieselbe Datenbasis zur Verfügung.**

Durch diese Konzeption der verteilten Datenhaltung **und dem netzweiten Fortschreiben von Änderungen** (Transaktionen) kann das Management zu jedem Zeitpunkt aktuell und umfassend über das Projektgeschehen informiert werden. So können die aus den Projektzentren gemeldeten Ist-Werte mit den Vorgaben und Zielen in Form von Soll-Ist-Vergleichen, Synopsen oder Abweichungsanalysen verglichen werden. Differenzen werden frühzeitig erkannt. Es bleibt dem Management mehr Zeit zum Gegensteuern.

---

### 3. Phase: Projektgliederung

---

Das (VDE-)Gesamtprojekt ist in 10 Einzelprojekte gegliedert, diese wurden in immer kleiner werdende Bereiche (sog. Projekt-, Planungs- und Bauabschnitte) unterteilt, bis in der kleinsten Detaillierung das konkrete Objekt, z. B. Brücke, Stellwerk usw. angesprochen wird. Diese geometrische Gliederung des

Projekts ist auch zugleich das zentrale Schlüssel- und Ordnungskriterium und dient zur eindeutigen Identifizierung jeder Maßnahme. Auf der Grundlage dieser Nummernsystematik werden nicht nur Kosten- und Terminplanungen durchgeführt und der Finanzbedarf ermittelt, sondern auch die Archivierung von Planunterlagen vorgenommen.

Diese Projektstrukturierung wurde im Projektcontrolling-System abgebildet. Dabei wurde eine hierarchische Speicherorganisation aufgebaut. Die Daten werden in sogenannten Info-Objekten direkt der Projektstruktur zugeordnet. Hierbei kann es sich sowohl um alphanumerische als auch um graphische Informationen handeln. EDV-technisch bedeutet dies, daß an einem Knoten innerhalb der Projektstruktur (z. B. Brücke) alle verfügbaren Informationen, wie z. B. Kostenschätzungswerte, Fertigstellungstermine, Buchungsdaten, Foto vom gegenwärtigen Leistungsstand usw. abgespeichert werden.

#### 4. Phase: „Gemeinsame Sprache“

Die Beteiligten an diesem Projekt, wie PB DE-Mitarbeiter, Planungsbüros, Gutachter, Baufirmen usw.

- kommen aus den verschiedenen europäischen und außereuropäischen Ländern,
- haben unterschiedliches Verständnis und Erfahrungen in der Projektarbeit
- und bezeichnen gleiche Vorgänge, Abläufe und Begriffe teilweise mit anderen Projektvokabeln.

Aus diesem Grund wurde zu Beginn ein gemeinsames Regelwerk in Form eines sog. Projekthandbuchs geschaffen. Es beschreibt die Aufbau- und Ablauforganisation, wichtige Fachgebiete und wesentliche Geschäftsprozesse. Es gibt Auskunft über die Methodik der Projektstrukturierung und enthält einheitliche Kataloge (Kostengruppenkatalog) und Nummernsysteme (Buchungsschlüssel). Denn eine „gemeinsame Sprache“ ist die primäre Voraussetzung für einen geordneten Controlling-Kommunikationsprozeß.

Die Anforderungen der „gemeinsamen Sprache“ wurden EDV-technisch durch den Aufbau einheitlicher Informationsstrukturen, sog. Info-Objekte, gelöst. Dies sind standardisierte „Datenbehälter“ zur systematischen Beschreibung von Räumen, Funktionen und Prozessen. Die Gleichartigkeit der Datenformate ermöglicht ein Zusammenführen von dezentralen 'Individualdaten' zu einem übergeordneten Datenpool. Auch ist ein Verdichten von Einzeldaten auf unterschiedliche Projektstruktur- bzw. Kommunikationsebenen möglich.

Klar definierte DV-Strukturen sind u. a. auch eine Grundvoraussetzung für den externen Datenaustausch. So können bei den Schienenverkehrsprojekten externe Beteiligte eigene EDV-Systeme einsetzen, und anschließend ihre Daten über Schnittstellen in den gemeinsamen Datenpool nach GRANID übertragen bzw. von dort Daten übernehmen. Das Projektcontrolling-System arbeitet in diesem Fall als 'data warehouse'.

#### 5. Phase: Datenherkunft und -erfassung

Das Grundprinzip eines jeden Projektcontrolling-Systems basiert darauf, Daten aufzunehmen, zu speichern und bei Bedarf als zielgerichtete Informationen auszugeben.

In der Praxis beginnt die Problematik häufig bereits bei der Datenerfassung. Es können zwar alle meßbaren Größen wie Kostenanschläge, Rechnungen und Verträge in kleinster Detaillierung und mit größter Genauigkeit erfaßt werden, aber Aussagen über den Grad der Leistungserfüllung, den Fertigstellungsgrad, die Erwartung von Nachtragsangeboten sowie über anstehende Termine beruhen allein auf der Erfahrung und Einschätzung der verantwortlichen Bauleiter. Plakativ ausgedrückt bedeutet dies, Projektcontrolling von Bauprojekten ist die Steuerung eines in Teilen nie exakt meßbaren Prozesses.

Doch gerade die Kombination der 90 % Echt- und der 10 % Schätzdaten aus den bis zu 60 dezentralen Baustellen führt erst zu Bewertungen / Analysen, welche die Geschäftsführung der PB DE benötigt, um die aktuelle, aber auch die zukünftige Situation der Einzelprojekte und damit auch der Gesamt-Gesellschaft objektiv einschätzen zu können.

Um selbst die wesentlichen Informationen zeitnah von der Baustelle übernehmen zu können, wurde beim Aufbau des Projektcontrolling-Systems eine Grundregel aufgestellt:

Es gibt – in hierarchisch tieferliegenden Ebenen – keine Datenerfassung für einen 'nimmersatten' DV-Moloch, sondern nur kompetente Anwender, die zur Erfüllung ihrer Aufgaben eigenverantwortlich „ihre“ Datenbestände selbst erfassen, pflegen und auch wieder nutzen.

Diese individuellen Datenbestände sind Teilmenge eines übergeordneten Datenpools. Alle Anwender, einschließlich des Managements greifen zur Informationsgewinnung auf diesen zentralen Datenpool zu. Durch das gezielte Zusammenführen von Daten unterschiedlichster Themengebiete werden Berichte / Analysen erstellt und es können ebenso neue Informationen generiert werden. Der Vergabekalender wird beispielsweise durch die Verknüpfung von Termindaten und Daten der Kostenplanung generiert. Im wesentlichen stehen den Anwendern folgende Grundfunktionen im Projektcontrolling-System zur Verfügung:

- Termin-, Kosten- und Finanzmittelplanung,
- Ausschreibung, Vergabe, Abrechnung,
- Projektdokumentation.

Hinter jeder dieser Funktionen ist eine Vielzahl einzelner Geschäftsprozesse definiert. Die Geschäftsprozesse sind entweder funktionsbezogen oder funktionsübergreifend, wie z. B. der Geschäftsprozeß Vergabecontrolling, der auf Ergebnissen vorgelagerter Geschäftsprozesse in den Funktionen Termin- und Kostenplanung, Finanzierung, Planrecht sowie der Vergabe selbst aufbaut. Bei dieser geschäftsprozeßorientierten Betrachtung hat sich herausgestellt, daß die Anzahl der Geschäftsprozesse eine signifikante Meßgröße ist, um u. a. auch die Komplexität eines Projektes zu bestimmen.

Bei der Realisierung dieses Systems wurde zwangsläufig auch mit einer althergebrachten Tradition bei Bauprojekten gebrochen, nämlich der Unterscheidung nach technischen und kaufmännischen Daten. In den Projektzentren pflegt zwar der Techniker und der Kaufmann jeweils „seine“ Datenbestände; das Projektcontrolling-System kennt aber keine Unterscheidung dieser Kategorien. Im Ergebnis werden ca. 80 % aller Daten im Projektcontrolling-System sowohl von Technikern wie von Kaufleuten gemeinsam genutzt. Somit wird auch der interdisziplinäre Ansatz durch das Projektcontrolling-System gefördert.

### 6. Phase: Info-Management

Beim Aufbau des Projektcontrolling-Systems wurde u. a. auch der Gedanke der Interoperabilität verwirklicht. Dabei arbeiten alle Projektbeteiligten auf der Grundlage gleicher Datenbestände. Es gibt damit keine Notwendigkeit mehr für isolierte (z. B. Excel-) Daten-Inseln, sondern integrierte Informationsbestände stehen allen Nutzern zur Verfügung.

Wie eingangs erwähnt, ist diese Arbeitsweise bei Bauprojekten zumindest nicht alltäglich, aber der lange Weg dorthin hat sich gelohnt. So wurde in diesem Projekt externen Beteiligten, wie z. B. örtlichen Projektcontrollern, vertraglich zugestanden, mit eigenen EDV-Systemen zu arbeiten, da nur so bestmögliche Ergebnisse erwartet wurden. Parallel dazu sollte das zentrale Projektcontrolling-System GRANID mit Daten versorgt werden. Die Datenlage wurde nur zu Stichtagen abgeglichen. Erst mit der Weiterentwicklung von GRANID und der immer weitergehenden Anpassung an Nutzeranforderungen konnten die Anwender durch Offenheit, individuelle Flexibilität und Datensicherheit von der übergeordneten Anwendung überzeugt werden. Vielfach gab es auch eine psychologische Barriere, denn „wer läßt sich schon gerne von oben in die Karten schauen?“ Zwischenzeitlich nutzen alle Beteiligten die Vorteile eines gemeinsamen Projektcontrolling-Systems. Im einzelnen sind dies:

- Daten – unabhängig vom Fachgebiet, Bearbeiter und Standort – werden nur einmal erfaßt und mehrfach genutzt;
- kein Abstimmungsprozeß zwischen verschiedenen Datenquellen;
- ein Datenpool für den Informationsbedarf aller Beteiligten (Geschäftsführung, Aufsichtsrat, Sachbearbeiter, Prüfungsgremien, Öffentlichkeit usw.);
- gesicherte und ständig aktuelle Daten;
- vollständige, lückenlose und nachvollziehbare Projektdokumentation;
- effizientere Arbeitsteilung durch bessere Kommunikation.

### 7. Phase: Information-Retrieval

Informationsmanagement bei der PB DE bedeutet, jedem Entscheidungsträger die nötigen Informationen bedarfs- und situationsgerecht aufbereitet zur Verfügung zu stellen. Dafür wird – unabhängig von der Entscheidungsebene – eine unüberschaubare Menge von Einzeldaten im bottom-up-Verfahren zu

aussagekräftigen Informationen verdichtet und für die jeweiligen Informationsempfänger im Projektcontrolling-System bereitgestellt.

Zum Auswerten der Informationen stehen drei grundsätzliche Techniken zur Verfügung: Berichtswesen, Auskunftssystem und MIS. Für weitergehende Informationsbedürfnisse können individuelle Ad-hoc-Abfragen erstellt werden.

Das (Papier-)Berichtswesen ist die Grundform der strukturierten Auswertung. Es ermöglicht den zentralen Datenbestand an allen dezentralen Stellen (PZ) nach den gleichen Regeln auszuwerten. Somit vereinfachen Standardberichte u. a. die Kommunikation zwischen den Managementebenen, da alle Anwender die Datenbestände nach gleichem Muster auswerten. Nach der Häufigkeit der Datenaktualisierung lassen sich drei Arten von Standardberichten unterscheiden:

- Monats- und Quartalsberichte
- Arbeitsberichte
- Alarmmeldungen.

Die modernste Form des „Information-Retrieval“ ist das Online-Auskunftssystem. Mit Hilfe von Such- und Filterkriterien selektiert der Anwender direkt an seinem Bildschirmarbeitsplatz eine gewünschte Information, z. B. einen Vertrag. Über drill-down-Funktionen lassen sich nun weitere Informationen wie Vertragsänderungen, Bürgschaften, Gewährleistungen und Rechnungen an den Bildschirm holen bzw. ausdrucken.

Im Rahmen des Management Informationssystems (MIS) wurden die besonderen Informationsbedürfnisse der Geschäftsleitung berücksichtigt. Tatbestände und Vorgänge, die für nachgelagerte Stellen oft in kleinster Detaillierung erforderlich sind, gehen z. T. nur in aggregierter Form für zusammenfassende Überblick- und Trendaussagen ein. Einzelvorgänge werden, entsprechend einer ABC-Analyse, z. B. nur dann ausgewertet, wenn sie vom Sollwert über x % abweichen, besonders zeitkritisch oder sehr investitionsträchtig sind. Die Nutzung dieser Auswertung wird durch gezielte Kombination von farbiger Gestaltung „traffic-light-controlling“ und dem Einsatz aussagekräftiger Symbole (↑, ↓, ✓), sowie der Umsetzung der Zahlenwerte in Balken- oder Säulendiagramme erleichtert. Ferner werden verstärkt Portfolio-Analysen angeboten.

Trotz dieser detaillierten Beschreibung der verschiedenen Auswertungstechniken wird darauf hingewiesen, daß es nur Werkzeuge im Controlling sind. Doch je besser diese Werkzeuge auf die Geschäftsprozesse abgestimmt sind, um so höher ist der Informationsgewinn, den der erfahrene Controller daraus ableiten kann. ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
04	33	38	T	S	L



## CONTROLLER AKADEMIE WELTWEIT EINE SPRACHE

von Norbert A. **Baumann**, Tokyo/Japan

- ANLASS:** 2 taegiges Verkaufsstrategie Seminar - Einfuehrung neuer Produktsysteme im japanischen Markt
- ORT:** Tokio, Japan
- ZEIT:** Oktober 1997
- UNTERNEHMEN:** NMB Ltd. Tokio, Japan  
Member of SKW-MBT Gruppe, Deutschland
- REFERENT:** Norbert A. Baumann, NMB Ltd. Tokio  
(ehemaliger Controller und Teilnehmer der CA Stufen)
- ERKLAERUNG:** Bei dem Seminar vor 50 Verkaufs- und Marketingmanagern ging es im wesentlichen darum, aus der Sicht des Vertriebscontrolling den Beteiligten Ausgangspunkt (Siehe Quo-Vadis Matrix), Zielrichtung sowie Schritte zur Erreichung der Ziele neuer Produktsysteme, zu vermitteln.
- RESUME:** Als Teilnehmer mehrerer "Deyhle-Veranstaltungen" kann ich bestaetigen, dass die Inhalte der Seminare, sowie die begleitenden Unterlagen in der taeglichen Unternehmenspraxis bestens angewandt werden koennen - sogar hier in Tokio!

# Quo-Vadis Matrix

Beispiel: Polymer Construction Chemical Group

Produkt Gruppe / Market	Existierende Produkte	Neue Produkte
Existierender Markt	<p>Grout</p> <p>Emaco</p>	<p>Polymer Zemente</p>
Neuer Markt		<p>Dichtmassen</p> <p><b>Kleber</b></p> <p>Abdichtungen</p>

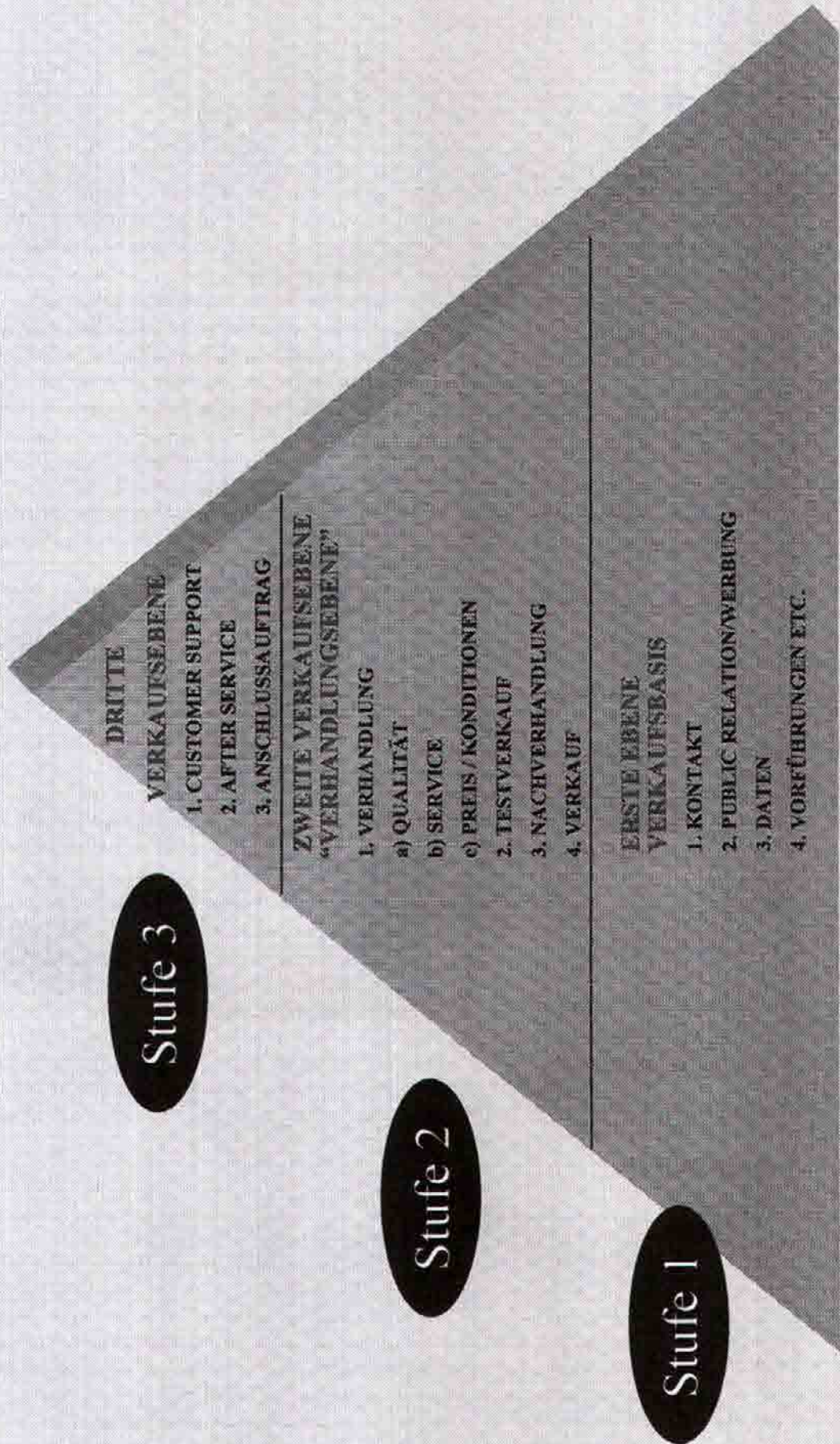


# 商品 / 市場マトリックス

建材・ポリマー・建材グループ

<p>プロダクト マーケット</p>	<p>現在のプロダクト</p>	<p>ニュープロダクト</p>
<p>現在のマーケット</p>	<p>グラウト エマコ</p>	<p>ポリマーセメントモルタル</p>
<p>ニューマーケット</p>		<p>シーリング材 接着剤 防水材料</p>

# Flußdiagramm Marketing/Verkauf



# セールスの流れ

## 第三段階

### 顧客維持

カスタマーサポート  
販売の継続

### セールスの開始

1. 品質についてのPR
2. 交渉
3. パイロットセールス
4. サービス
5. 販売

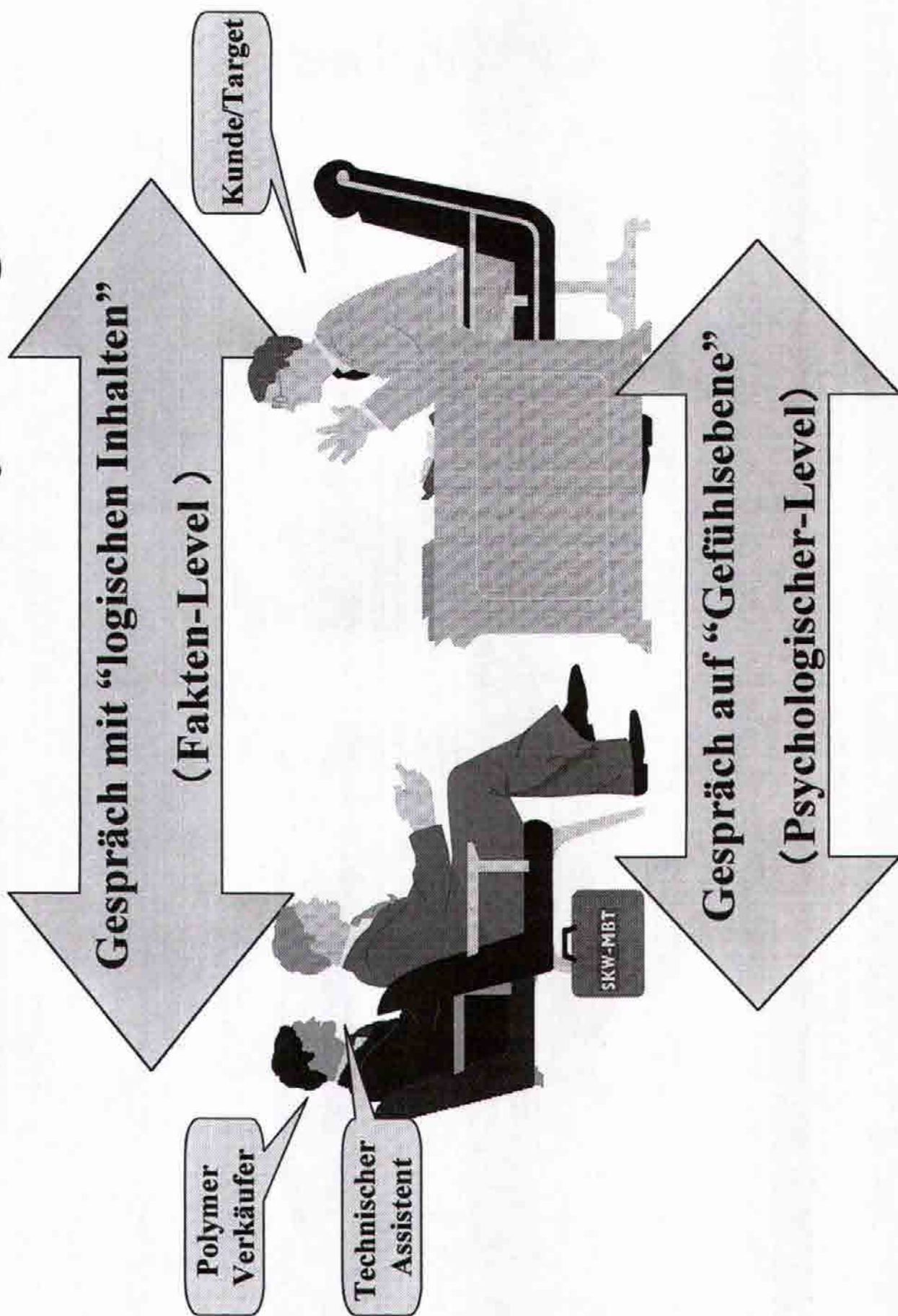
## 第二段階

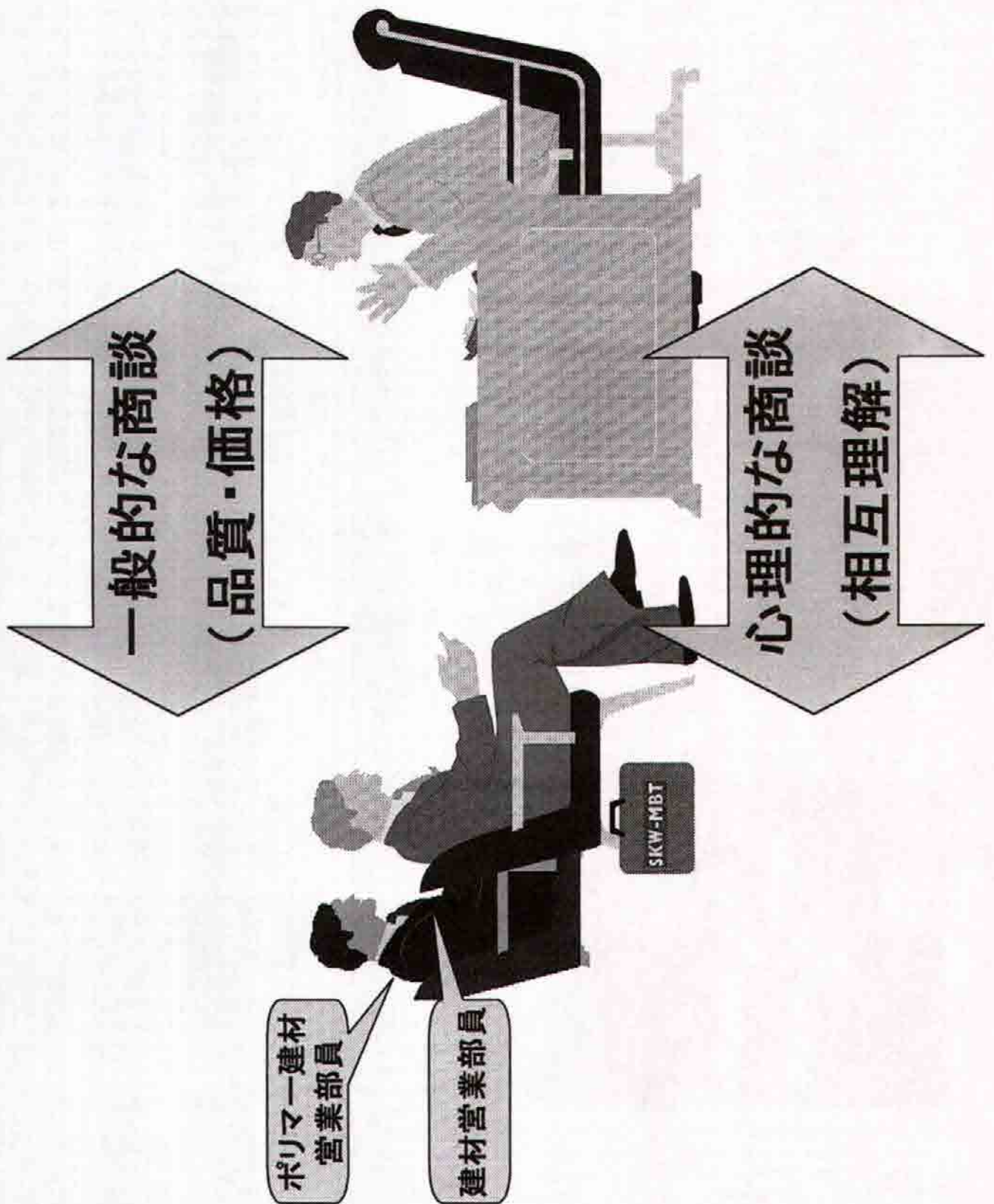
### マーケットアプローチ

1. 対象顧客の選択
2. アプローチ・PR
3. データ収集
4. デモンストレーション

## 第一段階

# Der Controller als Psychologe





Zuordnung CM-Themen-Tableau

01	05	09	G	R	
----	----	----	---	---	--

## Speed Management & Controlling

Der hyperaktive Entscheider zeichnet sich durch Schnelligkeit und Flexibilität aus. Speed Management wird im Kampf um Kunden und Marktanteile zum entscheidenden Wettbewerbsfaktor. Das ist gewiß kein neuer Management-Trend. Die Gewinnung von Zeitvorteil gegenüber dem Wettbewerb markiert den Spielraum, in dem durch integrative Wirkung von Strategie, Organisation, Controlling sowie der Informations- und Kommunikationstechnologie die dynamische Wirtschaft des kommenden Jahrhunderts beherrschbar werden kann. Schnelligkeit, oder synonym Wendigkeit, ist vor allem ein Vorteil, den gerade die KMU auszeichnet und ihnen die Chance gibt, im globalen Wettbewerb bestehen zu können.

Speed Management bedeutet in der Praxis, daß Entscheidungen vor Ort des Geschehens erfolgen müssen, also dort, wo das operative Geschäft läuft. Dort, wo Trends als erstes registriert werden, wo die Auswirkungen auf strategischen Vorgaben erkannt werden müssen und von wo der Impuls zur Entwicklung neuer markt- und kundenorientierter Angebote erfolgen muß. Ziel: In kürzester Zeit muß



ein neues Produkt, eine neue Leistung via Informations- und Kommunikations-Network auf den globalen Markt gebracht werden. Es wird deutlich, daß hierdurch ganz neue und zusätzliche Controlling-Anforderungen entstehen. Um den Unternehmenserfolg nachhaltig zu sichern, ist eine Steuerung der Geschäftsprozesse

im Sinne von Forward Controlling unabdingbar. Nur die Orientierung an Strategievorgaben, Targets, Benchmarks und Controlling-Kriterien (Menge, Ressourcen, Preis/Kosten, Zeit, Qualität) führt zu den Entscheidungen, die ein Speed Management ermöglicht. Prozeßorientiertes Controlling muß in Zukunft „In Search of Excellence“ bedeuten. Das bedeutet auch: Der Controller von heute wird sich zum Geschäftsprozeß-Manager von morgen wandeln. Nur so ist Controlling optimal in den geschlossenen Kreislauf von Planung, Handlung und schnelles Steuern durch rasche Entscheidungsfähigkeit eingebunden. Deswegen sind wir überzeugt: „Mit dem Prozeß-Controlling des Plaut Controlling Tomorrow kann der unvermeidbar notwendige Zeitvorsprung in den Unternehmen gewonnen werden!“

## Erfolgreich & lehrreich Plaut in den USA

Die Beratungsgruppe Plaut hat sich zum Ziel gesetzt, in den wichtigsten Industriemärkten weltweit unseren Kunden beratend und unterstützend zur Seite zu stehen.

In der überaus erfolgreichen Globalisierung der Beratungsgruppe Plaut spielt hierbei die Niederlassung in den USA eine strategisch wichtige Rolle.

Seit 1995 ist die Plaut Consulting Inc., mit Headquarter in Boston, an

weiteren vier Standorten (Atlanta, Chicago, Dallas und San Francisco) in den USA vertreten. In den nächsten Jahren sind weitere Geschäftsstellen in Kanada und Mexico geplant.

In kurzer Zeit ist es uns gelungen, erfolgreiche Projekte bei renommierten Firmen durchzuführen:

unter anderen bei Anheuser-Busch, Burton Snowboards, Church & Dwight, Cabletron Systems, Putnam Investment, Smith+Nephew und Wang Laboratories. Die angestrebte globale Beratungstätigkeit konnte durch diese Projektarbeit erfolgreich begonnen werden. Inzwischen erwirtschaftet Plaut Consulting Inc. etwa 40 % des Umsatzes in globalen Projekten.

Dabei zeigt sich sehr deutlich die unterschiedliche Auffassung in der Durchführung von Projekten. Während der deutsche Berater Projekte über Phasen und Stufen einführt, vertritt der Amerikaner den Standpunkt, daß Projekte sehr schnell umgesetzt werden müssen. Dabei vertraut er sehr stark seinem Beratungspartner. Dieser muß über die notwendigen Ressourcen verfügen und die entsprechende Projektmanagement-Kapazität fulltime einsetzen können. SAP hat sehr erfolgreich auf diese Kundenforderung reagiert. In den USA wurde von SAP Amerika die R/3-Einführungsmethode ASAP (AcceleratedSAP) entwickelt. Dieses Vorgehen, mit entsprechenden Tools versehen, erlaubt den Unternehmen eine schnelle, integrierte und gesicherte R/3-Einführung.

Amerikanische Unternehmen sind immer „auf dem Sprung“. So ist es zum Beispiel gang und gäbe, daß während einer SAP R/3-Einführung das Unternehmen einen Konkurrenten übernimmt und erwartet, daß seine Eingliederung bereits in der Finanzbuchhaltung und im Controlling berücksichtigt werden kann.

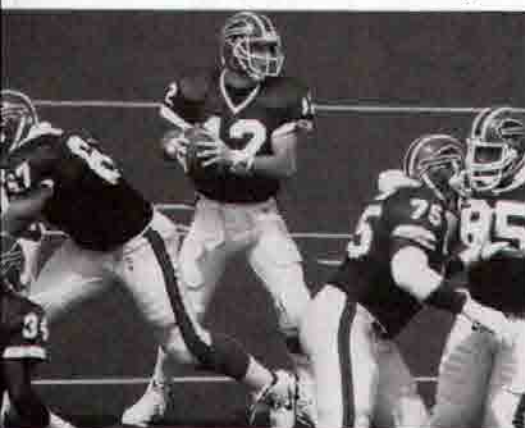
Von den Companies wird auf dem amerikanischen Markt eine wesentlich höhere Flexibilität und Risikobereitschaft erwartet. Dies zeigt sich sehr deutlich daran, daß die amerikanische Wirtschaft auf Wachstum und maximale Gewinnerzielung ausgerichtet ist – „Share-

## Plaut USA in Zahlen

Jahr	Umsatz (Mio. \$)	Mitarbeiter
1995	2,0	28
1996	13,0	86
1997	28,0	165
1998 (Plan)	45,0	250

holder Value". Man könnte meinen, daß jedem Amerikaner diese Maxime bereits im Kindergarten vermittelt wird. Die Risikobereitschaft wird nicht nur von den Unternehmen, sondern auch von den Investoren erwartet. Es ist selbstverständlich, daß eine „Start up Company“, die eine vielversprechende Idee oder ein Produkt aufzuweisen hat, von risikobereiten Investoren mit Venture Capital in Millionenhöhe unterstützt wird. Kaum ist aus diesem Beginner ein Mittelstandsunternehmen entstanden, versucht man durch Firmenaufkäufe und Beteiligungen ein Großunternehmen daraus entstehen zu lassen.

So ist es verständlich, daß der Management-Stil, das Handeln der Unternehmen und der Unternehmer selbst, von einer kurzfristigen



Betrachtung der Unternehmensziele geleitet wird. Diese auf Kurzfristigkeit angelegte Denkweise prägt daher auch sehr stark die Bereiche Finanzbuchhaltung und Controlling. Dem Amerikaner war vor dem Siegeszug der SAP – das Zweikreisystem nicht bekannt. Eine detaillierte Trennung der obigen Bereiche wurde nicht vorgenommen. Alle Daten für das Management wurden aus dem „Extended General Ledger“ entnommen. Für den Manager war und ist Cash Flow und das monatliche Balance Sheet entscheidend. Vor jedem Monatsende, und noch schlimmer vor jedem Quartalsende, bekommt der Finanzdirektor feuchte Hände, wenn er daran

denkt, daß die zu veröffentlichende Bilanz zu spät bekanntgegeben wird oder die Zahlen nicht den Erwartungen entsprechen. Was wird der Shareholder denken und wie wird er reagieren? Fallen die Aktien, ist mein Bonus gefährdet oder noch schlimmer, ist mein Job in Gefahr? Mit diesen monatlichen Gedanken im Kopf und den Aktionären im Nacken wird dem Controlling – leider – im allgemeinen nur eine untergeordnete Rolle zugeordnet.

Auf der Basis des beschriebenen kurzfristigen Führungshorizontes und durch die durchschnittlich alle 2–3 Jahren erfolgende Veränderung der Unternehmen hinsichtlich Struktur, Organisation, Produkte und Größe, bevorzugt ein amerikanisches Unternehmen eher ein vereinfachtes Controlling. Während ein Interesse an der Planung (Kostenstellenrechnung) durchaus erkennbar ist, hält sich das Interesse an einer detaillierten Darstellung, zum Beispiel der Kalkulation, sehr in Grenzen. Sehr große Aufmerksamkeit findet hingegen die Ergebnisdarstellung. Begründet wird dies durch die sehr enge Verknüpfung mit dem Vertrieb. Der Vertrieb bestimmt eindeutig das Geschehen in amerikanischen Unternehmen.

Ausnahmen gibt es. Das zeigt unser Projekt bei Anheuser-Busch. Gemeinsam mit dem Kunden und der SAP AG hat Plaut ein integriertes „Activity Based Costing“ entwickelt (SAP R/3 Release 4.0). In der *CM Ausgabe 05/97* wurde hierüber ausführlich berichtet. Inwieweit amerikanische Unternehmen dieser *systemgestützten Weiterentwicklung der Grenzplankostenrechnung zur prozeßkonformen Grenzplankostenrechnung* aufgeschlossen gegenüberstehen, muß abgewartet werden. Entscheidend wird sein, wie dem amerikanischen Manager klar gemacht werden kann, welche Vorteile, welche qualitativen und quantitativen Verbesserungen sich daraus ergeben bis hin zur Beantwortung der Frage über den Shareholder Value.

## Bemerkenswert... & ... lesenswert:

Der Plaut-Beitrag zur Software-Entwicklung von R/2 und R/3 kann nicht eindrucksvoller dargestellt werden als durch eine auszugsweise Darstellung aus dem Buch „SAP – die heimliche Softwaremacht“.

„So gilt beispielsweise Hans-Georg Plaut ... als einer der ‚Patronen‘ der Wunderkind-Software aus Walldorf.“ ... Hasso Plattner und Dietmar Hopp seien gemeinsam zum Beraterpapst Plaut gepilgert. Die Begegnung habe den weiteren Kurs der SAP entscheidend geprägt.“ ... der umfassende Know-how-Beitrag von Plaut habe zu einer ‚Trendwende für SAP‘ geführt, stellt Plattner fest.“

## Wußten Sie schon...?

News aus dem Hause Plaut.

- ▲ Nicht mehr „Paris ante portas“, sondern bereits mittendrin in der Seine-Metropole. Plaut France Sarl hat seine Tätigkeit seit Ende des letzten Jahres aufgenommen und beschäftigt bereits 14 Mitarbeiter.
- ▲ Um die Plaut-Ressourcen noch besser für die Beratungsaktivitäten einsetzen zu können, wird das Plaut-Know-how durch eine interne Matrixorganisation aus den (unbenannten) branchenorientierten IndustryCentern und den fachorientierten CompetenceCentern jeweils kunden- und lösungsoptimal gebündelt. Zusätzlichen Support bieten die ServiceCenter.



**PLAUT & MORE**  
The Company

Information

Veranstaltungen

### informationsservice

Beratungsgruppe Plaut Deutschland, Zentrale Ismaning/München  
Telefon 089/96280-0, Fax -111, <http://www.plaut.de>. e-mail: [plaut@plaut.de](mailto:plaut@plaut.de)  
Presse- und Öffentlichkeitsarbeit im Marketing  
Monika Kretschmar (-410), Heinz-Peter Schneider (-126), [heinz.schneider@plaut.de](mailto:heinz.schneider@plaut.de)  
Plaut Management Training GmbH, Alexander Sieverts (-405)

# TARGET-COSTING ALS INSTRUMENT DES PRODUKT- CONTROLLING

von Prof. Dr. Volker Warschburger und  
Prof. Dr. Lothar Hans, Fulda



Prof. Dr. Volker Warschburger



Prof. Dr. Lothar Hans

*Darf ich Herrn Hans und mich kurz vorstellen. Wir haben beide in Saarbrücken BWL studiert und waren Assistenten am Lehrstuhl von Prof. Dr. Kilger. Nach der Promotion war Herr Hans mehrere Jahre in der Kostenrechnung und im Controlling eines Großunternehmens tätig. Ich selbst war in den Bereichen Kostenrechnung, Controlling und interne Revision tätig. Nunmehr sind wir beide an der FH Fulda tätig. Unser Forschungsschwerpunkt liegt auf dem Gebiet des Controlling.*

## 1. Einleitung

Controlling ist ein Führungsinstrument der Unternehmensleitung zur Steuerung der Teilbereiche des Unternehmens mit Hilfe operationaler Zielvorgaben. Neben mengen- und umsatzbezogenen Kennziffern bestehen diese Vorgaben zum großen Teil aus Kostenkomponenten. Hierbei lassen sich ganz grob bereichsbezogene Kostenvorgaben, d. h. Kostenbudgets der betrieblichen Organisationseinheiten, projektbezogene Vorgaben, welche Obergrenzen der durch ein Projekt ausgelösten Kosten festlegen, und produktbezogene Kostenvorgaben unterscheiden.

Ein Instrument zur Ermittlung produktbezogener Kostenvorgaben ist das Target-Costing, das in jüngster Zeit in zunehmendem Maße in der betrieblichen Praxis zur Anwendung kommt.

Der vorliegende Beitrag soll Anwendungsmöglichkeiten des Target-Costing zur Festlegung produktbezogener Kostenvorgaben aufzeigen, die sich an den globalen Zielen des Unternehmens orientieren. Es wird dargelegt, wie mit Hilfe des Target-Costing ein Controlling-Prozeß gestaltet werden kann, in dem für die einzelnen betrieblichen Bereiche produktbezogene Kostenziele erarbeitet und abgestimmt werden. Abschließend soll aufgezeigt werden, wie aus dem Konzept eine koordinierte, zielorientierte Investitionsplanung abgeleitet werden kann.

## 2. Konzeption des Target-Costing

Target-Costing ist ein Management-Konzept, das die zulässigen bzw. anzustrebenden Selbstkosten eines Erzeugnisses aus dem erzielbaren Marktpreis dieses Produktes ableitet. Danach werden in einem weiteren Schritt die so bestimmten Zielkosten auf die wesentlichen Kostenkomponenten (z. B. Baugruppen) aufgeteilt, so daß dann auch für diese abgestimmte Zielkosten vorliegen.

Ausgangspunkt des Verfahrens ist somit die Bestimmung der erzielbaren Marktpreise der betrachteten Enderzeugnisse. Diese lassen sich bei Produkten des laufenden Sortimentes zunächst unmittelbar aus der Ist-Fakturierung bzw. der kurzfristig operativen Absatzplanung ableiten. Es müssen dann noch geplante langfristige Veränderungen dieses Preisniveaus infolge von Änderungen der Marktgegebenheiten oder ausgelöst durch eigene Preisstrategien berücksichtigt werden.<sup>1</sup>

Bei neuen Erzeugnissen muß zunächst ein marktgerechter Einführungspreis mit Hilfe entsprechender Methoden der Marktforschung ermittelt werden. Weiterhin ist zu diesem Zeitpunkt eine für das betreffende Produkt geeignete Preisstrategie zu definieren. Grundsätzliche Preisstrategien sind in diesem Zusammenhang zum einen die Hochpreisstrategie, bei der ein relativ hoher Einführungspreis bei zunehmender Marktausdehnung und zunehmendem Wettbewerb sukzessive gesenkt wird, und zum andern die Niedrigpreisstrategie; hier wird versucht, einen eher niedrigen Einführungspreis über längere Zeit beizubehalten.<sup>2</sup>

Bezüglich der Konstanz der Marktpreise im Zeitablauf lassen sich damit zwei Fälle unterscheiden:

1. Während des Lebenszyklusses des Produktes ist, abgesehen von eventuellen inflationsbedingten Preisänderungen, mit einem weitgehend konstanten Verkaufspreis zu rechnen.
2. Während des Lebenszyklusses werden aus strategischen Gründen planmäßig Preisreduzierungen vorgenommen.

Diese Unterscheidung wird sich bei der Festlegung periodenbezogener Zielkosten als bedeutsam erweisen.

Liegen die erwarteten Verkaufspreise der Produkte fest, so besteht der nächste Schritt der Zielkosten-



ermittlung in der **Bestimmung des gewünschten Stückgewinnes der betrachteten Produkte**. Ausgangspunkt hierfür ist die langfristige Gewinnerwartung der Unternehmensleitung, die zumeist in einer Kapital- oder einer Umsatzrendite ausgedrückt wird. Aus dieser werden dann in einem Controlling-Prozeß die erforderlichen Gewinnbeiträge der einzelnen Erzeugnisse abgeleitet. Mit Hilfe der so bestimmten Zielrenditen der einzelnen Produkte oder Produktgruppen läßt sich dann der gewünschte Gewinnbeitrag pro Erzeugniseinheit ermitteln. **Dieser Prozeß ist mit der Festlegung von Solldeckungsbeiträgen im Rahmen der kurzfristig operativen Planung vergleichbar.**<sup>3</sup>

Grundsätzlich ergeben sich dann die Zielkosten eines Erzeugnisses nach folgender Bestimmungsgleichung:

$$\begin{aligned} & \text{Planverkaufspreis} \\ - & \text{gewünschter Gewinnbeitrag} \\ = & \text{Zielkosten} \end{aligned}$$

Bezüglich der vorgegebenen Zielrendite lassen sich wiederum zwei Fälle unterscheiden:

1. Für das Erzeugnis wird eine für den Planungszeitraum konstante Zielrendite vorgegeben.
2. Aufgrund erwarteter Veränderungen von Kosten und/oder Verkaufspreisen wird die Zielrendite im Zeitablauf variiert. Eine realistische Vorgabe der Zielrendite muß beispielsweise berücksichtigen, daß die Höhe der Stückkosten in hohem Maße von der produzierten Menge abhängig ist. Nach dem Konzept der Kostenerfahrungskurve sinken die Stückkosten bei Ausweitung der Produktionsmenge in erheblichem Umfang.<sup>4</sup> Damit ist im Verlauf des Produktlebenszyklusses mit einer deutlichen Verminderung der anfänglichen Stückkosten zu rechnen. Umgekehrt kann es auch vorkommen, daß aufgrund einer veränderten Konkurrenzsituation die Renditeerwartungen zurückgenommen werden müssen.

Kombiniert man die Möglichkeiten der zeitlichen Entwicklung der Verkaufspreise mit denen der zeitlichen Entwicklung der Renditevorgaben, so lassen sich hinsichtlich der zeitlichen Entwicklung der Zielkosten die folgenden vier Fälle unterscheiden:

1. **Verkaufspreise und Zielrenditen sind im Zeitablauf konstant**  
Hier ergeben sich konstante Zielkostenvorgaben der Produkte. Aufgabe der betrieblichen Funk-

tionsbereiche ist es nun, diese Zielkosten durch geeignete Maßnahmen möglichst rasch zu erreichen.

Besteht eine sehr große Lücke zwischen den Zielkosten und dem aktuellen Kostenniveau, wird es unvermeidbar sein, die gewünschte Rendite an die unter Einsatz realistischer Kostensenkungsmaßnahmen erreichbaren Zielkosten anzupassen. Hier ist dann der Übergang zum zweiten Fall gegeben.

2. **Verkaufspreise werden konstant geplant, die Zielrendite verändert sich im Zeitablauf**

Hier liegt eine dynamische Entwicklung der Zielkosten vor, die darauf zurückzuführen ist, daß die letztendlich gewünschte Zielrendite erst im Zeitablauf erreicht werden kann. In der japanischen Literatur zum Target-Costing wird in diesem Zusammenhang unterschieden zwischen den „Allowable Costs“, den endgültigen Zielkosten, und den „Target Costs“ als realisierbaren Zwischenschritten zu diesem Ziel hin.<sup>5</sup>

Wie angedeutet sind die Gründe für die zeitliche Entwicklung von Zielrendite und damit Zielkosten zum einen die Veränderungen der Stückkosten aufgrund des Kostenerfahrungseffektes und zum anderen die erwähnte große Lücke zwischen endgültigen Zielkosten und aktuellem Kostenniveau, die sich nur über einen längeren Zeitraum schließen läßt.

Abbildung 1 zeigt schematisch den Verlauf von Verkaufspreisen und Zielkosten für diese beiden Fälle.

3. **Verkaufspreise sinken planmäßig im Zeitablauf, die festgelegte Zielrendite soll beibehalten werden**

Auch hier ergeben sich, wenn auch aus anderen Gründen, in jeder Periode des Betrachtungszeitraumes unterschiedliche Zielkosten.

4. **Verkaufspreise und Zielrendite verändern sich im Zeitablauf**

Dieser Fall liegt beispielsweise dann vor, wenn bei einer Hochpreisstrategie eines neuen Erzeugnisses in der Phase einer monopolähnlichen Stellung die Zielrendite höher sein soll als in den späteren Perioden mit intensivem Wettbewerb. Wie oben angedeutet, kann es auch aufgrund des Erfahrungseffektes zu steigenden Zielrenditen kommen. Dies ist in der Abbildung 2, Fall 4, dargestellt.

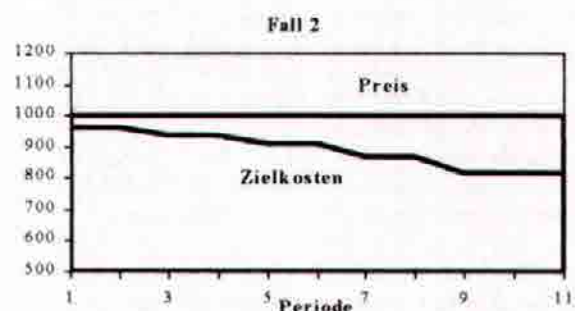
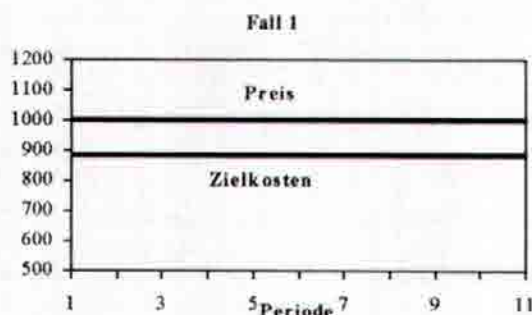


Abb. 1: Verläufe von Verkaufspreisen und Zielkosten

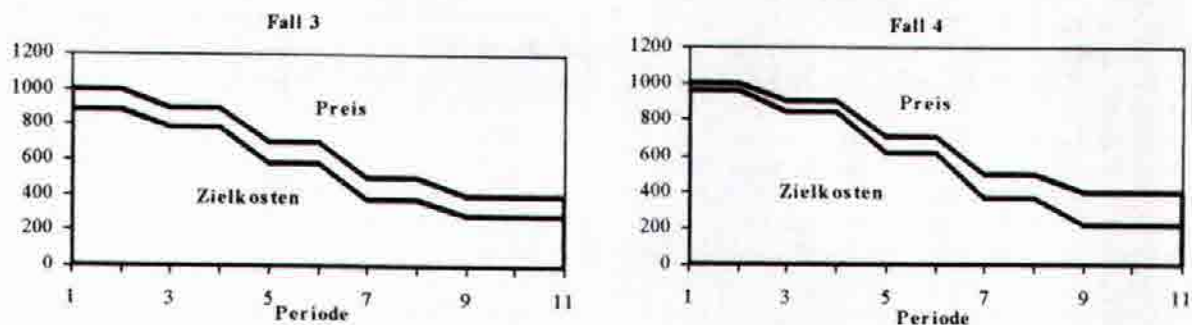


Abb. 2: Verläufe von Verkaufspreisen und Zielkosten

Für die beiden letzten Fälle sind die entsprechenden Verläufe in Abbildung 2 dargestellt.

Liegen die Zielkosten des Enderzeugnisses fest, besteht die nächste Aufgabe des Zielkostenmanagements in einer aus Controlling-Gesichtspunkten zweckmäßigen Aufspaltung dieser Zielkosten nach Verantwortungsbereichen, **um damit bereichsweise stückkostenbezogene Zielvorgaben zu erhalten.** Bezüglich dieser Stückkostenaufspaltung sind zwei Ebenen zu unterscheiden:

**1. Stücklistenbezogene Aufspaltung**

Hier erfolgt die Aufspaltung der gesamten Zielkosten **auf wichtige Baugruppen und Teile.** Dabei wird der Differenzierungsgrad der Aufspaltung zum einen von der Komplexität des Enderzeugnisses abhängen und zum anderen von der wertmäßigen Bedeutung der einzelnen Kostenkomponenten. Es sollte aber in jedem Fall darauf geachtet werden, **daß die organisatorische Zuständigkeit für die Erreichung der jeweiligen Zielkosten klar geregelt ist.**

**2. Aufspaltung nach Kalkulationsbereichen**

Für die sich nach der stücklistenbezogenen Aufspaltung ergebenden Kalkulationsobjekte wird im nächsten Schritt eine Kostenaufspaltung in Materialkosten, Fertigungslöhne, sonstige Fertigungskosten (eventuell in einer weitergehenden Differenzierung) sowie auf der Ebene des Endproduktes in Verwaltungs- und Vertriebskosten vorgenommen. Bei neu zu entwickelnden Produkten sind darüber hinaus noch für die disponierbaren Forschungs- und Entwicklungskosten Zielvorgaben festzulegen.

Ausgangspunkt sowohl der stücklistenbezogenen Kostenaufspaltung als auch der Aufspaltung nach Kalkulationsobjekten sind aktuelle Kalkulationsunterlagen der betrachteten Produkte. Bei laufenden Erzeugnissen wird man hierzu die **aktuellen Plankalkulationen heranziehen,** bei neuen Erzeugnissen werden **auf geplanten Konstruktionsdaten basierende Kostenschätzungen** zur Verfügung stehen, wobei auch hier in der Regel die Kalkulationsdaten sowohl nach Stücklistenkomponenten als auch nach Kalkulationsbereichen differenziert vorliegen.

Im allgemeinen werden die aktuellen Kalkulationsergebnisse mehr oder weniger weit über den zugehörigen Zielkosten liegen. In der japanischen Literatur zum Target-Costing wird für dieses aktuellen

Kalkulationsdaten der Begriff „**Drifting Costs**“ verwendet.<sup>6</sup>

Bei der stücklistenbezogenen Kostenaufspaltung muß nun die Differenz zwischen den periodenbezogenen Zielkosten und den aktuellen Kalkulationsdaten des Enderzeugnisses auf die in die Betrachtung eingehenden Stücklistenkomponenten verteilt werden.

Hierbei wird in einem Controllingprozeß analysiert, inwieweit die einzelnen Stücklistenkomponenten zur Schließung der Lücke zwischen aktuellen Kosten und Zielkosten beitragen können. **Der zuständige Produktcontroller** muß mit den für die Herstellung der jeweiligen Stücklistenkomponente Verantwortlichen solange Kostensenkungsspielräume aushandeln, bis die Differenz zwischen aktuellen und Zielkosten des Enderzeugnisses geschlossen ist. Dabei werden einzelne Komponenten sehr stark zur Schließung dieser Lücke beitragen, bei anderen werden keine oder nur geringe Kostensenkungsspielräume vorliegen. Die Zielkosten der einzelnen Komponenten ergeben sich dann nach folgender Gleichung:

$$\begin{aligned} & \text{Aktuelle Kalkulation der Stücklistenkomponente} \\ & - \text{Vereinbarte Kostensenkung} \\ \hline & = \text{Zielkosten der Stücklistenkomponente} \end{aligned}$$

Eine Besonderheit der stücklistenbezogenen Zielkostenspaltung liegt dann vor, wenn die betreffende Komponente unter mehreren eigenen Standorten und/oder externen Zulieferern ausgeschrieben wird. Hier orientieren sich die Zielkosten am günstigsten Angebot.

Im nächsten Schritt werden die für die Einhaltung der Zielkosten Verantwortlichen die Zielkosten der jeweiligen Komponente in zweckmäßiger Weise auf die einzelnen Kalkulationsbereiche aufteilen. Auch hier werden die aktuellen Kalkulationsdaten in einer entsprechenden Differenzierung Ausgangspunkt sein. Es wird untersucht, inwieweit die einzelnen Kalkulationsbereiche zur Beseitigung der Differenz zwischen aktuellen Stückkosten und Zielkosten beitragen können.

Abbildung 3 zeigt ein einfaches **Beispiel zur Zielkostenspaltung** sowohl nach Stücklistenkomponenten als auch nach Kalkulationsbereichen.

Für das Enderzeugnis ergibt sich hier eine Differenz zwischen aktuellen Kosten und Zielkosten in Höhe

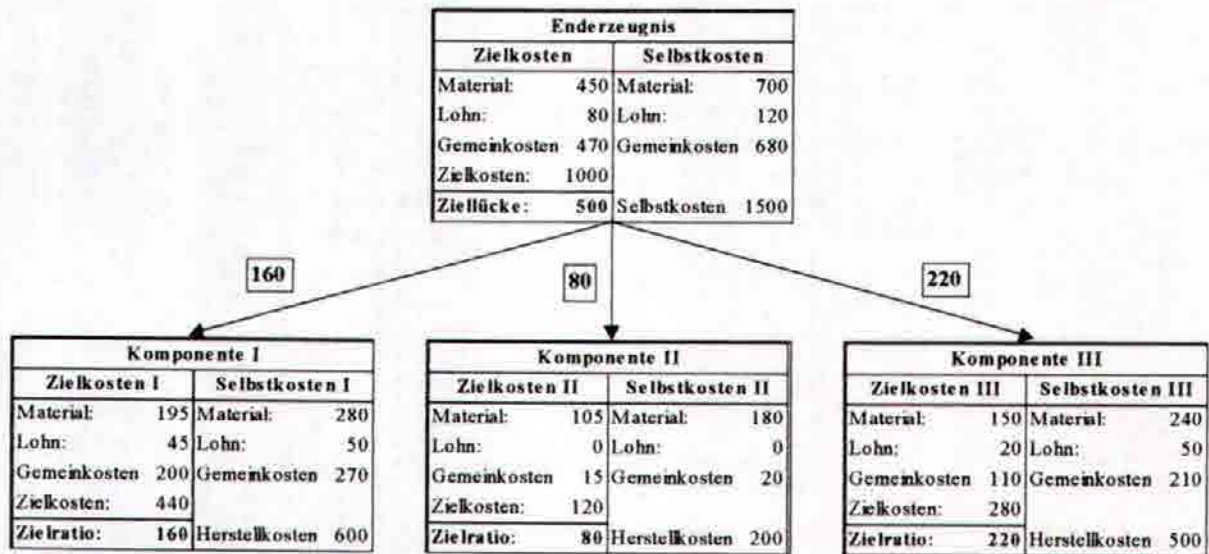


Abb. 3: Beispiel zur Zielkostenspaltung

von 500,00 DM/Stück. Bei der stücklistenbezogenen Aufspaltung werden drei Baugruppen ausgewählt, deren Herstellkosten in Summe 1.300,00 DM betragen, womit der größte Teil der Selbstkosten des Enderzeugnisses abgedeckt ist. Die Ziellücke von 500,00 DM/Stück wird nun nach der Tragfähigkeit auf die Baugruppen aufgeteilt. Konkret bedeutet dies, daß gemeinsam mit den für die jeweilige Baugruppe Verantwortlichen abgeschätzt wird, welches Rationalisierungspotential realistisch erscheint.

Im Beispiel ergibt sich für die Komponente I eine Zielratio von 160,00 DM/Stück, d. h. die entsprechende Verminderung der Herstellkosten wird als realisierbar angesehen; sie stellt eine Zielvorgabe für die zugehörige Organisationseinheit dar. Addiert man die Zielratio der einzelnen Komponenten, so verbleibt eine Differenz zur Gesamt-Ziellücke von 40,00 DM/Stück, die von Montage und Prüfung des Enderzeugnisses sowie von den Verwaltungs- und Vertriebskosten zu decken ist.

Ausgehend von den entsprechenden aktuellen Kalkulationsdaten werden nun die Zielkosten der einzelnen Kalkulationsbereiche sowohl beim Enderzeugnis als auch bei den Komponenten festgelegt; das Beispiel beschränkt sich in diesem Zusammenhang auf die Material-, die Lohn- und die Gemeinkosten.

Die wesentliche Aufgabe des Zielkostenmanagements besteht nun in der Festlegung geeigneter Maßnahmen zur Erreichung der so differenzierten Zielkosten; hiermit wird sich der folgende Abschnitt beschäftigen.

### 3. Rationalisierungsmaßnahmen zur Umsetzung des Target-Costing

Die im Rahmen der Zielkostenspaltung vorgegebene Kostensenkung muß nun von den einzelnen Verantwortungsbereichen erreicht werden. Die Gesamtheit der zur Verbesserung der Kostenstruktur zur Verfügung stehenden Maßnahmen wird unter dem Begriff

Rationalisierung zusammengefaßt. Abbildung 4 zeigt den Zusammenhang zwischen der beschriebenen Konzeption des Target-Costing und möglichen Rationalisierungsfeldern zur Schließung sich ergebender Ziellücken.

In Abbildung 4 werden die folgenden drei Rationalisierungsobjekte entschieden:

1. **Produktionalisierung**
2. **Verfahrensrationalisierung**
3. **Ablaufrationalisierung**

Als erstes wollen wir uns den Methoden der **Produktionalisierung** zuwenden. Die Produktionalisierung untersucht Kostensenkungspotentiale am unmittelbaren Mengen- und Wertgerüst der Produkte. Hierbei werden üblicherweise die folgenden Verfahrenstechniken angewandt:

#### ● Normung und Typung

Unter Normung und Typung versteht man die Standardisierung des Produktaufbaus von Vor-, Zwischen- und Enderzeugnissen; dabei bezieht sich die Normung auf die Vereinheitlichung von Einzelteilen, während Typung auf komplexere Baugruppen und auch auf Enderzeugnisse abstellt. Die Verwendung von genormten Teilen bzw. standardisierten Baugruppen führt zu größeren Produktionsmengen dieser Vorprodukte und damit aufgrund des Kostenerfahrungseffektes zu Kostensenkungen. Das Controlling sollte bei der Analyse der Produktkalkulationen neuer und laufender Erzeugnisse sowie im Rahmen seiner Mitwirkung bei Produktwertanalysen darauf achten, daß Normung und Typung soweit wie möglich betrieben werden.

#### ● Produktwertanalysen

Aufgabe dieser Rationalisierungstechnik ist es, aufbauend auf einer systematischen Analyse der Funktionen und der Kosten eines Erzeugnisses die erforderlichen Funktionen des Produktes kostengünstiger zu gestalten, unnötige Funktionen zu eliminieren oder gegebenenfalls die Funktionspalette zu erweitern,

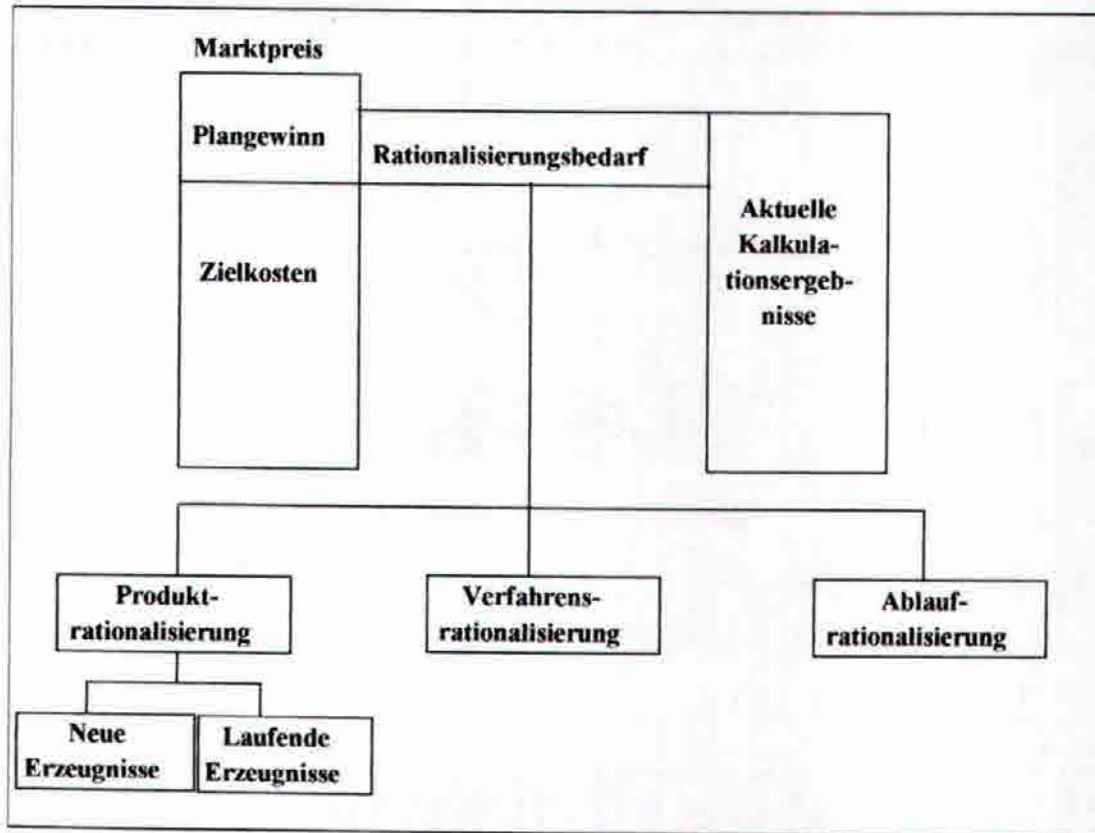


Abb. 4: Target-Costing und Rationalisierung

falls hiermit Gewinnverbesserungen verbunden sind.<sup>8</sup> Objekte der Wertanalyse können zum einen laufende Produkte – man spricht hier von „value analysis“ – und zum anderen neu zu entwickelnde Erzeugnisse sein; dies wird auch als Konzept-Wertanalyse oder „value engineering“ bezeichnet. Des Weiteren wird die Methodik der Wertanalyse auch auf betriebliche Abläufe übertragen; man spricht dann von Gemeinkostenwertanalyse (siehe unten).

Das zweite Objekt der Rationalisierungsbemühungen sind die eingesetzten Fertigungsverfahren, wobei hier eine Verbesserung der Kostenstruktur im Bereich der Fertigungslöhne und der Fertigungsgemeinkosten angestrebt wird. In diesem Bereich lassen sich ganz grob folgende Rationalisierungsmaßnahmen unterscheiden:

● **Rationalisierung ohne zusätzliche Kapitalbindung**

Hierunter versteht man solche technisch-organisatorische Veränderungen in der Fertigung, die eine Verbesserung der Kostenstruktur bewirken, ohne daß ein zusätzlicher Kapitaleinsatz im Anlagevermögen erforderlich ist. Beispiele hierfür sind die **Verminderung der Vorgabezeiten infolge von Lerneffekten**, die Optimierung der ergonomischen Arbeitsplatzgestaltung, die Einführung einer Mehrmaschinenbedienung durch geänderte räumliche Anordnung der Betriebsmittel sowie die Vereinbarung von Pausendurchläufen.

● **Rationalisierung mit zusätzlicher Kapitalbindung**

Diese haben den Charakter von Investitionen und unterliegen einer entsprechenden Wirtschaftlichkeitsbeurteilung.<sup>9</sup> Man unterscheidet hierbei zwischen Ergänzungen der im Einsatz befindlichen

Verfahren und dem vollständigen Ersatz vorhandener Technologien durch technisch verbesserte. Beispiele hierfür sind die Automatisierung von Transport- und Beschickungsvorgängen, die Umstellung auf Mehrfachspannvorrichtungen, der Einbau von Meßvorrichtungen zur Erfassung des Werkzeugverschleißes sowie der Ersatz konventioneller Bohrtechnik durch Hochgeschwindigkeitsbohrer.

Letztes Rationalisierungsfeld sind die betrieblichen Abläufe. **Als Abläufe bzw. Prozesse bezeichnet man die räumliche und zeitliche Abfolge aller Vorrichtungen an einem Arbeitsobjekt innerhalb eines Funktionsbereiches und funktionsbereichsübergreifend.** Beispiele für derartige Prozesse sind die **Bearbeitung eines Kundenauftrages** und die **Abwicklung eines Maschinenzuganges**. Bei dieser Art der Rationalisierung steht die Kostenwirtschaftlichkeit der indirekten Leistungsbereiche im Vordergrund der Betrachtung. Es sind zwei grundsätzliche Fragestellungen zu untersuchen:

- > Sind die in Frage stehenden Prozesse notwendig?
- > Sind die an sich notwendigen Abläufe wirtschaftlich gestaltet?

Neben den kurzfristigen Rationalisierungsmöglichkeiten der analytischen Gemeinkostenplanung stehen für gesonderte Ablaufanalysen die Gemeinkostenwertanalyse, das Zero-Base-Budgeting und die Geschäftsprozessoptimierung zur Verfügung.<sup>10</sup>

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
04	31	33	V	T	L

#### 4. Erweiterung des Konzeptes zum Target Investment

Das Konzept des Target-Costing kann neben den beschriebenen Rationalisierungsanstößen noch für weitere Aufgaben genutzt werden. Im folgenden wollen wir die Einsatzmöglichkeiten im Zusammenhang mit der Investitionsplanung beim Anlauf neuer Erzeugnisse beschreiben.

Ein wichtiger Entscheidungsparameter bei der Planung von Neuanläufen ist die Festlegung des erforderlichen Kapitalbedarfes. Neben dem Kapitalbedarf für Forschung und Entwicklung und Einführungswerbung stellen die Auszahlungen für Maschinen und Einrichtungen sowie für Gebäude einen wesentlichen Investitionsschwerpunkt dar.

In der laufenden Kostenrechnung führen diese Anschaffungsauszahlungen zu kalkulatorischen Abschreibungen und Zinsen, die im Gemeinkostenblock auf die Erzeugnisse verrechnet werden. Gelingt es, den Anteil der Abschreibungen an den Zielkosten pro Erzeugniseinheit zu bestimmen, so läßt sich hieraus eine abgestimmte Obergrenze des Investitionsbudgets für Maschinen u. ä. ableiten.

Zur praktischen Durchführung dieses Target Investment ist somit der Gemeinkostenanteil der Zielkosten in seine primären Bestandteile zu zerlegen, d. h. die Kostensätze der einzelnen Kostenstellen sind nach den zugrundeliegenden Kostenarten zu differenzieren<sup>1)</sup>. Ausgangspunkt hierfür sind die Stückgemeinkosten der aktuellen Kalkulation, im Fall eines Neuanlaufes der Kostenschätzung des neuen Produktes. Diese werden nach dem Verfahren der Primärkostenrechnung in ihre ursprünglichen Kostenartenbestandteile zerlegt. Im zweiten Schritt wird dann die Ziellücke der Gemeinkosten auf die Primärkostenbestandteile aufgeteilt; man erhält die Zielgemeinkosten in ihrer Primärstruktur.

Eine der sich ergebenden **primären Zielkostenarten** sind die **kalkulatorischen Abschreibungen pro Einheit des neuen Erzeugnisses**. Zur Bestimmung des **Target Investment ist jetzt noch die Planung der Gesamtproduktionsmenge des Produktes während seines Lebenszyklusses erforderlich**. Der mit der Zielkostenplanung abgestimmte Gesamt-Investitionsbetrag ergibt sich durch Multiplikation der Ziel-Abschreibungen pro Stück mit der gesamten Produktionsmenge.

Das so ermittelte Target Investment ist den für die Investitionsplanung verantwortlichen technischen

Bereichen vorzulegen, die den Betrag mit ihrem geplanten Investitionsbedarf abstimmen. Auch hier ist in gleicher Weise wie oben beschrieben ein Abstimmungsprozeß zwischen den Target Costs und dem Investitionsbudget vorzunehmen, der auch zu Veränderungen in der Primärstruktur der Zielkosten führen kann.

Die beschriebene Vorgehensweise wollen wir an dem Zahlenbeispiel der Abbildung 3 erläutern. In dem Beispiel betragen die Gemeinkosten der aktuellen Kalkulation 680,00 DM/Stück. Diese werden, wie in der zweiten Spalte der nachstehenden Tabelle dargestellt, in primäre Kostenartenbestandteile zerlegt.

Im Ausgangsbeispiel ergab sich bei den Gemeinkosten eine Ziellücke von 210,00 DM/Stück, die nach der Verträglichkeit auf die Primärkosten aufgeteilt wird. Es soll sich die in der dritten Spalte der Tabelle angegebene Primärkostenstruktur ergeben.

Beträgt die Planabsatzmenge des neuen Produktes während seiner Gesamtlaufzeit 600.000 Stück, so ergibt sich ein Target Investment von:

$$75,00 * 600.000 = 45.000.000 \text{ DM.}$$

In gleicher Weise lassen sich bei entsprechender Primärkostenauflösung abgestimmte Budgets für andere Kostenkomponenten herleiten.

#### Fußnoten

- 1 Zu den Bestimmungsfaktoren der Preisplanung für Erzeugnisse des laufenden Sortiments vgl. L. Hans u. V. Warschburger (Controlling 1996), S. 199 ff.
- 2 Zu diesen Preisstrategien und ihren Vor- und Nachteilen vgl. L. Hans u. V. Warschburger (Controlling 1996), S. 120 ff.
- 3 Zum Konzept der Solldeckungsbeiträge vgl. W. Kilger (Plankostenrechnung 1992), S. 772 ff. sowie L. Hans u. V. Warschburger, (Controlling 1996), S. 203 ff.
- 4 Zum Konzept der Kostenerfahrungskurve vgl. L. Hans u. V. Warschburger (Controlling 1996), S. 78 ff. und die dort angegebene Literatur.
- 5 Vgl. hierzu u. a. H. Müller (Target-Costing 1994), S. 112 ff., J. Graßhoff (Zielkostenmanagement 1995), S. 99, H. Seidenschwarz (Target-Costing 1993), S. 6 ff. sowie die dort angegebene Literatur.
- 6 Vgl. die in Fußnote 5 angegebene Literatur.
- 7 Vgl. hierzu L. Hans u. V. Warschburger (Controlling 1996), S. 154 ff.
- 8 Vgl. H. Arnolds, F. Heege u. W. Tussing (Materialwirtschaft 1993), S. 163 sowie L. Hans u. V. Warschburger (Controlling 1996), S. 157 ff.
- 9 Zu den Wirtschaftlichkeitskriterien zur Beurteilung von Rationalisierungsinvestitionen vgl. L. Hans u. V. Warschburger (Controlling 1996), S. 163 ff.
- 10 Zu diesen Verfahren vgl. L. Hans u. V. Warschburger (Controlling 1996), S. 169 ff. und die dort angegebene Literatur.
- 11 Die Ermittlung stückbezogener Primärkosten ist ausführlich beschrieben bei W. Kilger (Plankostenrechnung 1992), S. 523 ff. ■

Primärkostenart	Primärkostenstruktur in DM/Stück	
	Aktuelle Kalkulation	Zielkosten
Personal	340,00	270,00
Werkzeuge	65,00	40,00
Reparaturkosten	35,00	20,00
Energie	40,00	25,00
Abschreibungen	115,00	75,00
Sonstige	85,00	40,00
<b>Summe</b>	<b>680,00</b>	<b>470,00</b>

# IDEEN ZU HERAUSFORDERUNGEN FÜR DEUTSCHE UNTERNEHMEN IM 21. JAHRHUNDERT



*Prof. Dr. Elmar Mayer hat den ersten Lehrstuhl für Controlling in Deutschland entwickelt; er war Hochschullehrer an der FH Köln und ist Autor und Herausgeber zahlreicher, erfolgreicher Bücher.*

von Prof. Dr. Elmar Mayer, Bergisch-Gladbach

## Zum Umfeld

Sind sinkende Steuersätze in der Lage, die wichtigsten öffentlichen Aufgaben für die deutschen Bürger zu finanzieren? Bleibt das soziale Netz für eine „multinationale Gesellschaft“ auf der Strecke? Harter Wettbewerb und eine internationale Arbeitsteilung bilden die Basis für die Schaffung ausreichender Arbeitsplätze, ausreichende Einkommen und den Erhalt des erreichten Wohlstandes. Vgl. dazu David Ricardo (1772 - 1823) und sein Theorem der komparativen Vorteile. Der Wohlstand wird sich nur stabilisieren lassen, wenn Deutschland seine – für die heutige Zeit – überhöhten Sozialleistungen normalisiert, mit leistungswilligen (motivierten) und finanzierbaren Mitarbeitern sich dem internationalen Wettbewerb stellt, seine ausreichenden Bildungsressourcen auf zukunftssträchtige Forschungsprojekte z. B. in der Mikroelektronik, Medizintechnik und Bionik fokussiert, seine Stärken verstärkt.

Längere Arbeitszeiten bei konstanten oder sogar sinkenden Einkommen werden bereits als Kostenbremse für die Erhaltung der Wettbewerbsfähigkeit praktiziert. Gehaltskürzungen beim Mißmanagement sind für Führungsebenen – wie in den USA – in Unternehmen und Administrationen über an den Erfolg gekoppelte variable Gehaltsanteile oder Belegschaftsaktien nachahmenswert.

Der internationale Wettbewerb agiert in drei Ebenen:

- > Der grenzüberschreitende Austausch von Waren und Dienstleistungen nimmt ständig zu.
- > Das Finanzkapital wandert zur gewinnerzielenden Produktion oder Dienstleistung, internationale Finanzmarkt-Transaktionen steuern Direktinvestitionen und damit den Globalisierungsprozeß.
- > Die Produktion bevorzugt Auslandsengagement über Direktinvestitionen.

## Globalisierung als Chance oder Falle?

Der Controllerdienst erweitert die Handels- und Steuerbilanzen um Energie- und Umweltbilanzen, bereichert seine F+E-Projekte um Anregungen aus der Bionik (= Biologie und Elektronik), um die Chancen und Herausforderungen der Globalisierung für die Reduzierung der Arbeitslosigkeit zu nutzen, den Sozialkapitalismus zu stärken. Seit fast 2500 Jahren mahnt uns Heraklit (+ 480 v. Chr.), „Heute schon tun, woran andere erst morgen denken“, wenn wir überleben wollen. Der Globalisierungsprozeß erfordert die Weiterentwicklung vom Controllingkonzept (für eine Unternehmens- und Gewinnsteuerung) zum Leitbild-Controllingkonzept mit den Treibern Motivation und Identifikation. Unternehmen lassen sich durchaus mit erfolgreichen Sportmannschaften vergleichen.

Alfred Bayer (Politische Studien, Heft 355, Sept./Okt. 1997) hat 10 Thesen zur Reformdebatte in Deutschland formuliert. Mit ihnen muß sich der Controllerdienst auseinandersetzen und frühzeitig nach Problemlösungen mit Maßnahmenplänen suchen. Offene, internationale Konkurrenz und ihre Folgen (Arbeitslosigkeit, Verarmung in finanzieller und ethischer Sicht) benötigen akut in Deutschland einen Umdenkprozeß – für eine Befreiung aus der Wohlstandsfalle – die in ihrem bedrohlichen Ausmaß von vielen mittelständischen Unternehmern und der Masse der Bürger, politischen Bedenken-trägern und Gewerkschaftlern nur begrenzt erkannt worden ist.

Mehrere Problem- und Themenkreise sind daher für den Controllerdienst aktuell:

- ❖ **Globalisierung ist ein fortschreitender, nicht mehr aufhaltbarer Prozeß**
- ❖ **Nachrichten- und Transportwesen überwinden Zeit und Raum immer schneller**
- ❖ **Globalisierungsprozeß bevorzugt Global Players**

- ❖ **Wandlungs- und Entwicklungsprozesse induzieren Anpassungsprozesse**
- ❖ **Anpassungsprobleme entstehen bei Sach- und Dienstleistern**
- ❖ **Subventionen schützen Arbeitsplätze, blockieren wirtschaftspolitische Anpassung**
- ❖ **Nationalstaatliche Steuerungsmaßnahmen beginnen zu versagen**
- ❖ **Kostenunterschiede wirken als Entwicklungsstimulatoren in der Weltwirtschaft**
- ❖ **Zugang zum Weltmarkt ist für alle Anbieter und Nachfrager offener als bisher**
- ❖ **Offener Weltmarkt bietet neben Kostendruck, Evolutionsdruck auch Absatzchancen.**

---

### **Globalisierungsprozeß bevorzugt Global Players**

---

Wettbewerbsfähige Unternehmen erkennen und nutzen ihre neuen Chancen weltweit als „global player“, als Sach- und Dienstleister, im In- und Ausland. Arbeit, Boden und Kapital sind weltweit verfügbar. Täglich wird eine Billion Dollar an den Devisenmärkten weltweit gehandelt, die doppelte Geldmenge von 1989 innerhalb von acht Jahren. Die Börsenkurschwankungen reagieren sensibler als früher, sind weltweit vernetzt. Die Politiker sind gehalten, unseren Unternehmen Anreize zu bieten, damit Produktionsfaktoren in das Land einfließen und nicht nur abfließen. Wohlstandsgeschädigte Denkweisen sind zu reformieren. Der erreichte Lebensstandard läßt sich nur durch Mehrarbeitszeit erhalten, z. B. durch Kürzung der Urlaubszeit von sechs auf vier Wochen, Erhöhung der Regelarbeitszeit bei Bedarf auf 40 Wochenstunden etc...

---

### **Wandlungs- und Entwicklungsprozesse induzieren Anpassungsprozesse**

---

Wettbewerb, Rationalisierung, Robotisierung nehmen zu, zwingen zu schmerzhaften Anpassungsprozessen in Sach- und Dienstleistungsunternehmen, in den Führungsebenen. Deutschland steckt in der Zwickmühle, die Nachfrage nach Mitarbeitern sinkt, immer mehr arbeitsfähige und -willige Menschen suchen einen Arbeitsplatz.

Der Arbeitsmarkt für qualifizierte Mitarbeiter (Hochschulabsolventen) erreichte Ende 1996 den Hochstand von rund 207.000 Arbeitslosen. Den Migranten mangelt es an beruflicher Qualifikation (Facharbeiterbrief), die andere Einwanderungsländer rigoros für eine Einwanderung voraussetzen. Die zwischen 1988 und Ende 1996 fast sechs Millionen Zugewanderten treffen auf die Problemgruppe der Langzeitarbeitslosen (iwd Nr. 45, S. 8 vom 06.11.1997).

Der Anteil der landwirtschaftlich Beschäftigten in Deutschland sank von 1960 bis 1994 durch Arbeitsautomaten von 14 % auf 2,9 % der Gesamtbeschäftigten. Im Jahre 1994 standen gegenüber 1960 drei Millionen weniger industrielle Arbeitsplätze zur Verfügung, während im Dienstleistungsbereich die Beschäftigtenzahl im gleichen Zeitraum von 11 auf 17 Millionen stieg, ein Anstieg um 55 %, in den USA sogar um 100 %. Ohne Berücksichtigung der verdeckten Arbeitslosigkeit fehlen in Deutschland z. Z. mehr als sechs Millionen Arbeitsplätze.

Der Saldo der Direktinvestitionen sinkt weiter und erreichte am 30. September 1997 ein Minus von 28 Mrd. DM gegenüber 1995. Das Ausland deinvestiert in Deutschland. Zu hohe Sozialkostenraten, hohe Steuerquoten, durch eine fehlerhafte Einwanderungsgesetzgebung fehlende Kontrollen, lange Genehmigungsfristen, Verrechtlichung des Arbeitsmarktgeschehens und kostengünstige Auslandsinvestitionen dokumentieren schon lange den Reformstau in Deutschland. Eine Umwandlung von der föderativen in eine zentrale Demokratieform wie in England und Frankreich dient der Stärkung der Demokratie für die Zukunft mit ihren sich abzeichnenden Turbulenzen.

---

### **Anpassungsprobleme entstehen bei Sach- und Dienstleistern**

---

Angelsächsisch orientierte Volkswirtschaften passen sich schneller an weltwirtschaftliche Strukturänderungen an als kontinental europäisch geprägte Volkswirtschaften, vgl. dazu die Vereinigten Staaten, Großbritannien, Niederlande, Schweden und Neuseeland. Die Umwandlung kommunal-geführter Krankenhäuser in die GmbH-Rechtsform ist z. B. dringend erforderlich, um einem Kollaps im Gesundheitsdienst vorzubeugen, eine flächendeckende Grundversorgung der Patienten über Medizinische Leistungszentren (einer modifizierten Form der Polikliniken) ist durchaus in der Lage, eine finanzierbare (kostengünstige) Patientenversorgung zu gewährleisten.

---

### **Subventionen schützen Arbeitsplätze, blockieren wirtschaftspolitische Anpassung**

---

Strukturelle Dauersubventionen in Höhe von rund 303 Mrd. DM jährlich erhalten wettbewerbsschwache oder -unfähige Branchen bzw. Arbeitsplätze, anstatt sie in wettbewerbsfähige zu verwandeln. Der gleiche Denkansatz gilt für unwirtschaftlich geführte Krankenhäuser, Administrationen, z. B. Hochschulverwaltungen, die in den zu langen vorlesungsfreien Zeiten nicht ausgelastet werden können. Ihre Fixkosten lassen sich durch die Kürzung vorlesungsfreier Monate (von fünf auf drei) senken.

---

### **Nationalstaatliche Steuerungsmaßnahmen beginnen zu versagen**

---

Offene Grenzen schwächen volkswirtschaftliche Steuerungsmaßnahmen in Nationalstaaten. International arbeitende Unternehmen umgehen zu hohe staatliche Steuer- und Abgabenlasten durch gezielte Gewinnverlagerungen in Länder mit weniger als 50 % Abgabenlast, z. B. USA = 35 %; Japan = 36 %; Irland = 15 % usf.

Nachfragestärkungsprogramme werden durch Billigimporte unterlaufen. Sie bleiben für den eigenen Arbeitsmarkt unwirksam, weil sie sich nicht mehr verhindern lassen. Folglich sind die Nationalstaaten gezwungen, ihre Produktionsanreize attraktiver zu gestalten, um für ihre Bevölkerung notwendige Arbeitsmarkt- und Wohlstandserhaltungseffekte zu erzielen.

**Kostenunterschiede wirken als Entwicklungsstimulatoren in der Weltwirtschaft**

Die weltweit vorhandenen Entwicklungs-, Bildungs- und Qualitätsunterschiede blockieren die Einführung sozialer, steuerlicher und anderer Mindeststandards. Die Sozialkostenrate in Deutschland erreicht Ø 80 %, in England Ø 40 %. Eine Bereitschaft der Regierungen für die Einführung von Mindeststandards ist nicht festzustellen. Dafür notwendige Kontrollen und Sanktionen sind nicht realisierbar, so daß mit internationalen Abkommen nicht zu rechnen ist.

**Zugang zum Weltmarkt ist für alle Anbieter und Nachfrager offener als bisher**

In offenen Märkten existiert eine Überlebenschance, wenn wettbewerbsfähige Qualitätsprodukte mit umfassendem Service und Marketingkonzept den Kundennutzen in den Mittelpunkt ihrer Aktivitäten stellen. Großunternehmen sind dazu in der Lage, mittelständische Unternehmen wegen der hohen finanziellen Belastung seltener. Eine Volkswirtschafts- und Steuerpolitik hat die ungleichen Exportchancen zu berücksichtigen. Wer weltweit exportieren will, muß auch den eigenen Binnenmarkt für die Handelspartner in alle Welt öffnen, wenn er nicht Monopolanbieter ist. Dann stellen sich die eigenen Qualitätsprodukte nicht nur im Ausland dem weltweiten Wettbewerb, sondern auch im Inland. Der Wettbewerb ist dadurch total. Wohlstandsgeschädigte Volkswirtschaften müssen umdenken, um zu überleben, d. h. nicht mehr finanzierbare Sozialgeschenke (sechs Wochen Urlaub plus kirchliche Feiertage) reduzieren = normalisieren, Regelarbeitszeiten der Nachfrage ohne Überstundenzuschläge anpassen. Zu beachten ist, daß Mittelständler besonders unter der Importkonkurrenz leiden, ohne selber ausgleichende Exportchancen zu besitzen.

**Literaturnachweis**

Bayer, Alfred: Globalisierung – Chancen und Herausforderungen, in: Politische Studien, Heft Nr. 355, September/Oktober 1997, Hrsg. Hanns Seidel Stiftung e. V., München 1997, S. 67 ff.

Beyfuß, Jörg u. a.: Globalisierung im Spiegel von Theorie und Empirie, in: Beiträge zur Wirtschafts- und Sozialpolitik, Heft Nr. 325, 2/1997, Hrsg. Institut der deutschen Wirtschaft, Köln 1997, 80 Seiten.

Engemann, Hubertus: Globalisierung oder Chance?, in: Deutscher Instituts Verlag GmbH (div), Köln 1997, 51 Seiten mit aktuellen statistischen Daten.

Informationsdienst des Institutes der deutschen Wirtschaft (iwd) Nr. 45 vom 06.11.1997 und Nr. 46 vom 13.11.1997.

Mayer/Freidank, "Controlling-Konzepte für das 21. Jahrhundert", 4. Auflage, Wiesbaden 1998. ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau				
	21	26	G	P

**Impressum**  
ISSN 0939-0359

23. Jahrgang

**Herausgeber**

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

**Stellvertreter des Herausgebers**

Betriebswirt BA Manfred Grotheer, Tutzing  
Internet: [http://ourworld.compuserve.com/homepages/Manfred\\_Grotheer/](http://ourworld.compuserve.com/homepages/Manfred_Grotheer/)

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

**Redaktion**

Dr. Albrecht Deyhle, Christa Kießling, StR Sibylle Gänslar  
Gundula Váth, Mag. art.  
Anschrift: Postfach 1168, D-82116 Gauting, Tel. 089 / 89 31 34-14  
FAX 089 / 89 31 34-31  
Literaturforum: Dipl.-Betriebswirt Alfred Biel, Beethovenstraße 275, 42655 Solingen  
Internet-Homepage: <http://www.controllermagazin.de>

**Herstellung**

Druck-Service Karl, Robert-Koch-Str. 2, Rückgebäude 1, Stock  
82152 Planegg, Tel. 089 / 85 66 24 20, Fax 089 / 85 66 24 21

**Anzeigen**

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

**Verlag**

Management Service Verlag, Postfach 1168, D-82116 Gauting,  
Hausanschrift: Münchener Str. 10, D-82237 Wörthsee-Ettersschlag  
Tel. 08153 / 80 41; FAX 08153 / 80 43  
Internet E-Mail: [magazin@controllermagazin.de](mailto:magazin@controllermagazin.de)

Hannelore Deyhle-Friedrich / Gundula Váth

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

**Verkauf Schweiz:**

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

**Erscheinungsweise**

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

Abbestellungen mit einer Frist von 3 Monaten zum jeweiligen Laufzeitende.

Bezugsgebühr **pro Jahr** im Abonnement DM 148,— incl. Porto innerhalb EU, Einzelheft DM 25,—; die Preise enthalten die USt.

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

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



# ZUKUNFT AKTIV GESTALTEN MITTELS STRATEGISCHER PLANUNG

Zur Einführung der strategischen Unternehmensplanung  
als Mittel zur Existenzsicherung und Effizienzsteigerung

von Dr. Michael Schön, Frankfurt / M.



Dr. Michael Schön ist Leiter  
Finanzen und Controlling der  
Buchhändler-Vereinigung  
GmbH, Frankfurt am Main

Bei Kleinst-, Klein- und Mittelbetrieben beansprucht das Tagesgeschäft sehr häufig die gesamte Aufmerksamkeit der Unternehmensleitung. Für eine systematisch aufgebaute mittel- und langfristige Unternehmensplanung bleibt scheinbar keine Zeit. Tatsächlich wird die diesbezügliche Zeitnot bewußt in Kauf genommen. Die Bereitschaft der Unternehmensleitung, ihre knappe und daher kostbare Zeit für nicht direkt wertschöpfende Aktivitäten einzusetzen, tendiert allgemein gegen Null. Häufig wird das Argument benutzt, **Planen sei zwar interessant, aber das Geschäft gehe vor**. Darin kommt indes die fundamentale Fehleinschätzung zum Ausdruck. Denn Unternehmensplanung ist bedeutender Bestandteil einer nachhaltig erfolgreichen Geschäftsführung. Änderungen in der Umwelt bzw. den Rahmenbedingungen und das eigene Wachstumsstreben führen zu veränderten Zielsetzungen und damit zu der Notwendigkeit einer permanenten und systematischen Planung für alle Unternehmensbereiche, auf welche Weise die (neuen) Ziele realisiert werden sollen. Indiz für eine unzureichende strategische Planung ist die tiefgreifende Integration der Unternehmensleitung in das Tagesgeschäft (nach dem Motto: „**Ohne Chef läuft bei uns gar nichts!**“) und daraus folgend die mangelnde Selbständigkeit (je nach Unternehmensgröße unterschiedlich) der Mitarbeiter oder der zweiten Führungsebene.

Ohne eine klare strategische Aussage erscheint die dauerhafte Wettbewerbsstärke bedroht. Schleichende Symptome sind eine anhaltend unbefriedigende Ertragslage, ein überaltertes Produktprogramm, schrumpfende Marktanteile, ausgeprägtes Bereichsdenken anstatt einer unternehmensumfassenden Kooperation der einzelnen Ressorts, fehlende Personalentwicklung oder Investitionspolitik nach dem Gießkannenprinzip, d. h. ohne erkennbar zielbezogene Ausrichtung.

Der gegenwärtig in der Öffentlichkeit am häufigsten diskutierte Aspekt einer strategischen Planung ist die **Nachfolgeregelung bei noch von den Gründern geführten** (zumeist Klein-)Unternehmen. Offenbar hatten die meisten Unternehmer in der Vergangenheit

---

## keine Zeit „verschwendet“ für eine langfristige Existenzsicherung,

---

die heutige Spätfolge ist nicht selten eine Unternehmensstillegung. Ursächlich sind häufig nicht wirtschaftlich schlechte Perspektiven, sondern der Mangel an einem geeigneten Nachfolger. Bei Zeiten ist kein „zweiter Mann“ aufgebaut worden, nunmehr einen geeigneten Kandidaten kurzfristig am Markt zu finden, ist (auch mit externer Unterstützung) kaum realisierbar. Der Nutzen und die Bedeutung einer strategischen Planung sind jedoch auch im weniger langfristigen Bereich gegeben, die gescheiterte Nachfolgeregelung ist jedoch die typische und gleichfalls gravierendste Folge daraus.

---

## Allgemeine Schätzunsicherheiten

---

Das oben genannte Argument gegen eine systematische und langfristige Unternehmensplanung ist in der allgemeinen Schätzunsicherheit, die mit Verlängerung der Planungsperiode steigt, begründet. Die weitverbreitete falsche Schlußfolgerung daraus ist, „wenn schon nicht exakt geplant werden kann, wozu dann überhaupt, also lassen wir das komplett“. Planungen sind naturgemäß mit Unsicherheiten behaftet. Dennoch ermöglichen sie, die Lösung einer Aufgabenstellung (hier: nachhaltige Profitabilität einer Geschäftsidee gewährleisten) zu systematisieren, indem man versucht, die Erfolgsfaktoren zu identifizieren und deren Ausprägung im eigenen Interesse zu gestalten.

---

## Budgets als Zielvereinbarung

---

Das Mittel der Planung ist ein quantifizierbares Budget oder eine qualitative Zielvorgabe. **Ziel der strategischen Planung ist die Realisierung der unternehmerischen Vision**. Planungsgegenstand sind die unternehmensinternen und marktseitigen Erfolgsfaktoren, deren (potentiellen) Ausprägungen und die Möglichkeiten des Unternehmens, durch geeignete

Maßnahmen diese zu beeinflussen. Z. B. soll der eigene Marktanteil mit Hilfe einer Produktinnovation und unterstützt durch eine gezielte Marketingkampagne sowie ein neu zu entwickelndes permanentes Marketing in einem bestimmten Zeitraum um 5 %-Punkte erhöht werden. Ziel einer „strategischen Budgetierung“ ist insoweit die Abstimmung der betrieblichen Leistungspotentiale mit den marktseitig gebotenen Anforderungen zur Schaffung und Umsetzung der bestehenden Erfolgspotentiale. Im Rahmen des Soll/Ist-Vergleichs kommt es regelmäßig zu Abweichungen; deren Ursachenanalyse gibt Hinweise auf Verbesserungsansätze, durch welche korrektiven Maßnahmen der Plan noch erreicht werden kann. *Insoweit löst die Planung einen permanenten Lernprozeß (sog. kontinuierlicher Verbesserungsprozeß oder kurz: KVP) aus.* Darin wird das dynamische Element der strategischen Planung deutlich. Aufgrund der sich permanent ändernden Rahmenbedingungen für die Unternehmenstätigkeit ist der Weg, auf dem die Vision, das strategische Ziel erreicht werden soll, stets kritisch zu hinterfragen und gegebenenfalls zu wechseln. Die aktuelle Entwicklung sowie Trends müssen frühzeitig erkannt werden, um korrektive Maßnahmen zur „Schadenbegrenzung“ rechtzeitig einleiten zu können. Die Budgets müssen dem dynamischen Charakter der strategischen Planung entsprechend eine im Vergleich zu operativen Budgets höhere Offenheit aufweisen. Sie dienen lediglich als eine Art Leitlinie oder Meilensteine für den langfristigen Ressourceneinsatz im Unternehmen. In diesem Sinne ist es nur konsequent, wenn die strategischen Budgets bei veränderten Rahmenbedingungen (z. B. Technologiesprung, Fehleinschätzung der marktseitigen Erfolgsfaktoren oder -potentiale) angepaßt werden. Die Funktion eines strategischen Soll/Ist-Vergleichs liegt demzufolge in der Gewinnung von Informationen zur Neuausrichtung des Unternehmens (sog. „feed forward“-Informationen). Die Umsetzbarkeit der strategischen Budgetierung ist an eine Formalisierung sowohl der Strategiefindung als auch des Kontroll- bzw. Steuerungsprozesses gebunden.

---

### **Strategische Erfolgsfaktoren als Wettbewerbsvorsprung**

---

Auch in konjunkturell schwieriger Lage gelingt es einzelnen Unternehmen entgegen dem Wirtschafts- und Branchentrend, eine unternehmensindividuelle Erfolgsgeschichte zu schreiben (z. B. die Hugo Boss AG in der seit Jahren rückläufigen Bekleidungsbranche). Das konsequente Bemühen um strategisch ausgerichtete Erfolgsfaktoren (z. B. eine überlegene Kundenansprache und servicegestützte Kundenbindung, Innovations- und time-to-market-Championship) bewirkt eine überdurchschnittliche Marktakzeptanz, die zumindest mittelfristig zu einem Wettbewerbs- und dadurch zu einem Ertragsvorteil führt.

Voraussetzung für eine erfolgreiche Strategieentwicklung ist die absolute Marktsegment-Orientierung: Welche Kundenwünsche wollen wir befriedigen? („Tun wir die richtigen Dinge?“) Für die Ermittlung der Kundenwünsche sind die permanente Durchführung von Kundenbefragungen und der Einsatz sog. *Trendscouts* zu beobachten. Das Erfolgsrezept ist jedoch die klare Segmentierung. Dabei ist auch die Ausrichtung auf verschiedene Marktsegmente zulässig, jedoch ist eine eindeutige Abgrenzung im Marktauftritt geboten (z. B. durch die stark marketinggestützte Differenzierung der einzelnen Produktlinien Boss, Hugo und Baldessarini). Unklare Abgrenzungen der Sortimente aus dem eigenen Hause führen regelmäßig nach kurzer Zeit zu Kanibalisierungseffekten zwischen den eigenen Marken und schließlich zu einem Imageverlust (die ursprüngliche Marke gerät „zwischen alle Stühle“). Der Aufbau und die permanente Pflege der strategischen Erfolgsfaktoren erfordert die ständige Offenheit gegenüber neuen Ideen und die Konzentration der Kräfte auf die Kernfähigkeiten/-kompetenzen. Dadurch werden die aktuellen Trends (der sog. Zeitgeist) frühzeitig erfaßt und die liebgewonnenen Gewohnheiten stets kritisch gegen das marktseitig definierte Leistungsprofil gespiegelt.

Das Wissen um die in einer Strategie formulierten Erfolgsfaktoren und das Unternehmensziel sowie Unternehmensleitbild ermöglicht der Unternehmensleitung und jedem einzelnen Mitarbeiter eine klare, zielbezogene Ausrichtung des eigenen Tuns. Die Wirtschaftlichkeit des Handelns wird gesteigert.

Die Entscheidungen der Unternehmensleitung werden in der Regel eine gewisse Streuung um den „strategischen Pfad“ aufweisen. Zum einen deshalb, weil nicht immer – zeitlich gesehen – eine unmittelbare Umsetzung der Strategie unter den aktuellen (innerbetrieblichen wie marktseitigen) Rahmenbedingungen möglich ist und darüber hinaus, weil wirtschaftlich sinnvolle Mitnahmeeffekte realisiert werden können. So darf die strategische Geschäftsausrichtung nicht dazu führen, daß ein lohnendes Geschäft nicht realisiert wird, nur weil es in (oder vielleicht leicht neben) den Randgebieten der vorgezeichneten Geschäftsfeldentwicklung liegt: Mehr Wirtschaftlichkeit mittels Systematisierung durch Reduzierung der „ad hoc“-Entscheidungen sollte nicht im Widerspruch stehen zu den häufig sehr erfolgreichen „Bauch“-Entscheidungen des Unternehmers. Das bedeutet jedoch auch, daß man trotz angenehmer „Mitnahmegeschäfte“ die Strategie nicht aus den Augen verlieren darf.

---

### **Delegation von Entscheidungskompetenzen**

---

Im Gegensatz zu einer „fürsorglich“ gemeinten Universalsteuerung des Tagesgeschäfts durch die Geschäftsleitung bzw. Eigentümer („schließlich

geht es um mein Geld“) ist eine Führung durch Plan- bzw. Zielvorgaben zu empfehlen. Der einzelne Mitarbeiter wird dadurch zum Unternehmer im Unternehmen, der für die Ergebnisse seiner Arbeit (Zeit- und Ressourceneinsatz) verantwortlich ist. Diese Verantwortlichkeit basiert auf der Delegation von Entscheidungskompetenzen, welche die Phantasie und den Ideenreichtum jedes einzelnen fordern, statt wie bisher lediglich auf die „blinde“ im Sinne von unkritische Ausführung der zentral entwickelten Aufgabenstellungen zu achten. Denn in einem „Dienst nach Vorschrift“-Umfeld besteht die Gefahr, daß die Identifikation mit dem Aufgabenbereich schwindet und sich bei den Mitarbeitern die Motivation in Frustration wandelt.

**Die Mitarbeiter in das wechselseitige Strategie-Erarbeiten einbeziehen**

Die Einführung einer strategischen Unternehmensplanung basiert zwar einerseits auf der unternehmerischen Vision, also auf einer intelligenten, langfristig tragfähigen Geschäftsidee. Andererseits ist Voraussetzung für eine effiziente Umsetzung die Unterstützung durch motivierte und kompetente Mitarbeiter. Daher ist es sinnvoll, die „Umsetzungshelfer“ in den Entwicklungsprozeß von der Vision hin zur Strategie mit konkreter Zielformulierung einzubeziehen. Die Auswahl der in Frage kommenden Einzelpersonen ist unternehmensspezifisch zu treffen. Wobei jedoch grundsätzlich derart verfahren werden sollte, daß die Träger von Spezialwissen in geeigneter Form einzubeziehen sind. Ohnehin bildet die strategische Planung einen mehrstufigen und flexiblen Prozeß, so daß es keine starren Regeln geben kann. Als Grundsatz kann formuliert werden, daß nach Möglichkeit das gesamte im Unternehmen vorhandene Wissen einzubringen ist. Dabei wird in der Regel eine Art ABC-Klassifizierung der Wissensverteilung nach Mitarbeitern gegeben sein. Durch eine entsprechende Organisationsstruktur und Kommunikationsabläufe ist auf jeden Fall anzustreben, daß der Wissensanteil der in diesem Zusammenhang als C-Klasse bezeichneten Mitarbeiter nicht verschwindend gering ist oder anders formuliert, nicht ausschließlich die Unternehmensleitung sowohl die Zusammenhänge kennt als auch über das Detailwissen verfügt. Vielmehr sollte „die Last auf mehrere Schultern“ verteilt sein. Dadurch wird Ideenreichtum und Verantwortungsbewußtsein im Unternehmen und eine Selbständigkeit der Mitarbeiter – also eine positive Unabhängigkeit von der Unternehmensleitung – gefördert. Im Stile eines Gegenstromverfahrens werden von der Unternehmensleitung die Eckpfeiler der strategischen Planung (zumindest: Unternehmensleitbild, Grundhaltung der Geschäftspolitik, Basisüberlegungen zu dem zu bearbeitenden Geschäftsfeld) vorgegeben („top down“), während entgegengerichtet (also „bottom

up“) die Unternehmenseinheiten einen bereichsspezifischen Strategievorschlag an die Zentrale weiterleiten. Marktnahe Bereiche müssen Vorschläge zur Erschließung von Marktpotentialen mittels Ressourceneinsatz unterbreiten. Die einzelnen Bereichsinteressen sind innerhalb der Unternehmensstrategie zu koordinieren und in Form von strategischen Sachziel-Plänen (z. B. Kostenführerschaft und beabsichtigte „Stoßrichtung“ zur Realisierung) auszudrücken.

**Aufgabe des Controllers**

Zuständig für die Erarbeitung einer Entscheidungsvorlage an die Unternehmensleitung über die Unternehmensstrategie sind bei den Großunternehmen Stabsabteilungen, die häufig mehr Mitarbeiter beschäftigen als die komplette Belegschaft von Kleinunternehmen: entweder als Abteilung Unternehmensentwicklung/-Planung oder als Zentral-Controlling. Für den Controller in mittelständischen Unternehmen bildet bislang häufig lediglich die operative Planung (Jahresbudget) das Tagesgeschäft, d. h. es werden ausschließlich kurz- bis mittelfristige Bereichs- und Unternehmensziele erarbeitet und koordiniert sowie die Plan-Kontrolle in Form von Soll/Ist-Vergleichen durchgeführt. Insbesondere für Investitionsentscheidungen in Personal oder Sachgüter (allgemein für Entscheidungen mit langfristiger Ressourcen-Bindung) stellt die strategische Zielsetzung das wichtigste Entscheidungskriterium dar. **Da der Controller auch für diese Fragestellung als Ansprechpartner dient, ist es nur konsequent, sein Aufgabengebiet künftig entsprechend zu ergänzen.**

Die Aufgaben des Controllers innerhalb der strategischen Planung sind vielfältig: **kritischer Gesprächspartner der planenden Einheiten, Teilpläne-Koordinator und Moderator in Strategie-Projekten, Methodengeber** für die Ableitung, Formulierung und Messung der strategischen Zielerreichung, **Helfer bei der Erarbeitung von Strategie-Anpassungen.** Diesen zentralen Unternehmen fallen diese Aufgaben der Unternehmensleitung zu **und sollten gemäß ihrer fundamentalen Bedeutung einen entsprechenden Raum im Terminplan der Geschäftsleitung einnehmen.** ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
22	24	29	G	F	

## QUERDENKEN MACHT FIT FÜR DEN WETTBEWERB



*Dipl. Ing. Reiner Wiest ist Geschäftsführer der Unternehmensberatung WAT-Wiest GmbH in Kirchheim-Teck. Er ist langjähriger Trainer Koordinator und „Querdenker“ für gruppenorientierte Innovationsprozesse.*

von Reiner **Wiest**, Kirchheim-Teck

Wer sich heutzutage auf dem Markt behaupten will, der muß neue, manchmal auch ungewöhnliche Wege gehen, um sich von der Konkurrenz abzuheben. Voraussetzung dafür ist aktives, innovatives Denken – Querdenken ist angesagt.

Ein mindestens symbolisches Bekenntnis zu mehr innovativem Denken und Handeln in der Deutschen Wirtschaft ist in zunehmendem Maße den Reden und Publikationen von Managern zu entnehmen. Ob es sich hierbei allerdings nur um Beteuerungen handelt, die in leeren Worthülsen verpackt sind, läßt sich schwerlich beurteilen.

Tatsache jedoch ist: Unsere derzeitige Wirtschaftskrise wird noch viele Unternehmen nötigen, Gewohntes und Gewachsenes immer mehr in Frage zu stellen, neue Konzepte für organisatorische Strukturen zu entwickeln und Prozesse zu verändern bzw. zu straffen. In dem Führungsgeschehen der Unternehmen hat es bereits und wird es auch noch mächtige „Strukturbeben“ geben. Die hierarchischen Ebenen werden ausgedünnt. **Während den Mitarbeitern neue Handlungsräume zuwachsen, die mit Eigeninitiative und Verantwortung auszufüllen sind, müssen sich die Chefs zu Förderern von neuem Denken entwickeln.**

Dies bedeutet für viele Manager eine Abkehr von der bisherigen ausschließlichen materiellen Fixierung auf eine Rückbesinnung von Formen des verständnisvollen und einfühlsamen Miteinander. Es wird eine zukünftig ausschlaggebende Manager-Aufgabenstellung sein, das Sachliche mit Menschlichem harmonisch in Einklang zu bringen.

Der Fortbestand eines Unternehmens am Standort Deutschland hängt entscheidend davon ab, ob Entscheidungen auf der Basis eines komplexen Systems konzipiert und gefällt werden, das das geballte Denkpotehtial eines Unternehmens umschließt und die Führungskräfte sowie viele Mitarbeiter einbezieht.

Schlüsselprobleme, wie z. B. Innovationsdruck, internationaler Wettbewerbsdruck, Kundenorientierung, Marktflexibilität, Kostendruck, Fertigungstiefe, Mitarbeiter-Qualifikation und komplexe Technologien müssen durch schnelles Agieren, durch marktgerechte Produkte, konstruktives Kostenmanagement und durch das lernende Unternehmen bewältigt werden.

Eine offene Kommunikation über alle Hierarchieebenen hinweg wird hierfür benötigt. Vorhandene Mauern zwischen den Fachbereichen oder zwischen den Führungsebenen eines Unternehmens, die den Informationsaustausch verhindern oder gar bewußt unterdrücken, müssen durch neue Denkstrukturen aufgebrochen werden. Jedes Unternehmen kann dauerhaft nur allein von neuen marktgerechten Produkten leben. Vermauerte Kommunikationssituationen lassen aber neues Denken erst gar nicht zu einem Produkt werden, das die Kunden interessiert und deshalb auch kaufen.

Es liegt auf der Hand: Der zukünftige Unternehmenserfolg wird nicht durch Inzucht-Denken, sondern durch die menschliche Bereitschaft für ein Denken in Freiräumen oder für ein „Querdenken“ im Sinne eines Entfernens von althergebrachten Denkblockaden bestimmt. Die Mechanismen des intelli-

genten Denkens – Analyse, Kritik, Bewertung, Kreativität, Beweisführung – sind auch für das Querdenken die allein gültigen Fundamente von geistiger Tätigkeit der Menschen. Querdenken muß gefördert und promoviert werden. **In Form eines Querdenkmanagements®** kann es teilweise in eine neue Unternehmenskultur eingebracht werden, deren Werte sowohl bei den Chefs als auch bei den Mitarbeitern im Einklang sind. Im Rahmen einer solchen Unternehmenskultur müssen Freiräume geschaffen werden, in denen über marktgerechte Produkte und über wirtschaftliche Prozesse sowohl konstruktiv kritisch als auch kreativ nachgedacht werden kann. Dies läßt sich dann erreichen, wenn hierarchische Kommando-einheiten durch interdisziplinäre Teams ersetzt werden und eine wahrhaftige Delegation von Verantwortung an mitdenkende und motivierte Mitarbeiter erfolgt.

Aus „Reaktionären“ müssen sich „Aktionäre“ bilden, aus Entfremdung muß sich Identifikation entwickeln, aus Imitation muß Innovation entstehen und aus Egoismus muß Kooperation werden. Motivation für Mitdenken und Mithandeln geht aus dem Innersten der Menschen hervor; sie kann nicht durch einen Mechanismus gesteuert werden und sie kann auch nicht „par ordre du mufti“ verordnet werden. Vielmehr gilt hier sinngemäß das Wort von Konfuzius: „Wer Menschen führen will, der muß lernen, hinter ihnen zu gehen“. Das Innerste der zu motivierenden Menschen muß erreicht werden mit Gespür, Sensibilität, Offenheit und insbesondere Vertrauen, das nicht enttäuscht werden darf. Die eigenen Ziele der Menschen müssen mit den Zielen des Unternehmens identisch sein. In dieser Überzeugung ist ein fruchtbares Feld für Problemlösungen aller Art aufbereitet, wobei von allen Beteiligten sowohl für das logisch-rationale als auch für das schöpferisch-innovative Denken persönliches Engagement eingebracht wird.

Schöpferisches Denken bedeutet ein Ausbrechen aus verfestigten Denkstrukturen, wobei das innovative Denken durch eine systematische Analyse von Umfeld, Prozeß und Produkt gefördert wird. Allerdings muß sich das schöpferische Denken auch in das operative Geschäft eines Unternehmens einbinden lassen. Die beste Quelle für Innovationen bleibt das geistige Denkvermögen des Menschen – und das besonders ausgeprägt, wenn sich Kompetenz und Erfahrung noch hinzugesellen. In querdenkerischen Gedankenspielen reifen zunächst Visionen und letztlich machbare Produktideen heran.

**Allerdings ist bei der Generierung von Produkt-Innovationen zu beachten: Ein Mensch allein richtet nichts aus, nur ein Team von kompetenten Mitarbeitern ist der Schlüssel zum Erfolg. Zur Lösung von komplexen Problemstellungen ist der gebündelte Sachverstand aus den relevanten Ressorts immer erforderlich.** Ein Team ist keine Veranstaltung, bei der sich der Einzelne vor Verantwortung drücken kann. Das Team-Ergebnis muß schneller da sein und quantitativ besser als die Summe von Einzelleistungen.

Schöpferische Teamarbeit heißt: Ziele bewußt formulieren und den Erfindergeist der Teammitglieder bei der Schaffung neuer Produkte oder bei der Entwicklung neuer Strukturkonzepte zu nutzen.

**Es wird für die Teamarbeit immer von ausschlaggebender Bedeutung sein, daß sie nicht nur allein von kreativen Geistern aktiviert, sondern auch methodisch durch Moderatoren begleitet wird.** Auf dem methodischen Pfad eines „Roten Fadens“ (Bild 1) sollten deshalb die Phasen des Querdenkens konsequent durchschritten werden. **Die Denkstil-Methode trägt dazu bei, daß in jeder Phase des „Roten Fadens“-Weges unterschiedlich farbige Brillen aufgesetzt werden,** die bewußt die Sicht quer über eingefahrene Denkrillen hinweg für neue Blickfelder erweitern sollen. Mit sechs Brillen (Bild 2) in den Farben grün, rot, weiß, schwarz, gelb und blau wird bei der Denkstil-Methode gearbeitet, wobei sich in jeder Brillenfarbe ein spezieller Denkstil ausdrückt. So wird mit der grünen Brille  **kreativ**, mit der roten Brille  **emotional**, mit der weißen Brille  **nüchtern**, mit der schwarzen Brille  **kritisch**, mit der gelben Brille  **positiv** und mit der blauen Brille  **strategisch** gedacht, gefragt, kommuniziert, konstruiert und strukturiert. Hinter jeder Brillenfarbe verbergen sich gezielte Fragestellungen, die die Mitglieder eines Teams dazu bewegen, in der richtigen Reihenfolge an alles zu denken, egal, ob es in die persönliche Denkrille hineinpaßt oder nicht. Solch ein methodisches Ordnungsprinzip ist dann von Nöten, wenn scheuklappenfrei quergedacht werden muß und heilige Kühe gegebenenfalls geschlachtet werden müssen, noch bevor es die Konkurrenz tut.

Die Notwendigkeit für das Querdenken in allen Bereichen eines Unternehmens erklärt sich noch deutlicher, wenn sich das Management darüber im klaren ist, was Denken im Rahmen von Problemlösungsaufgaben bedeutet.

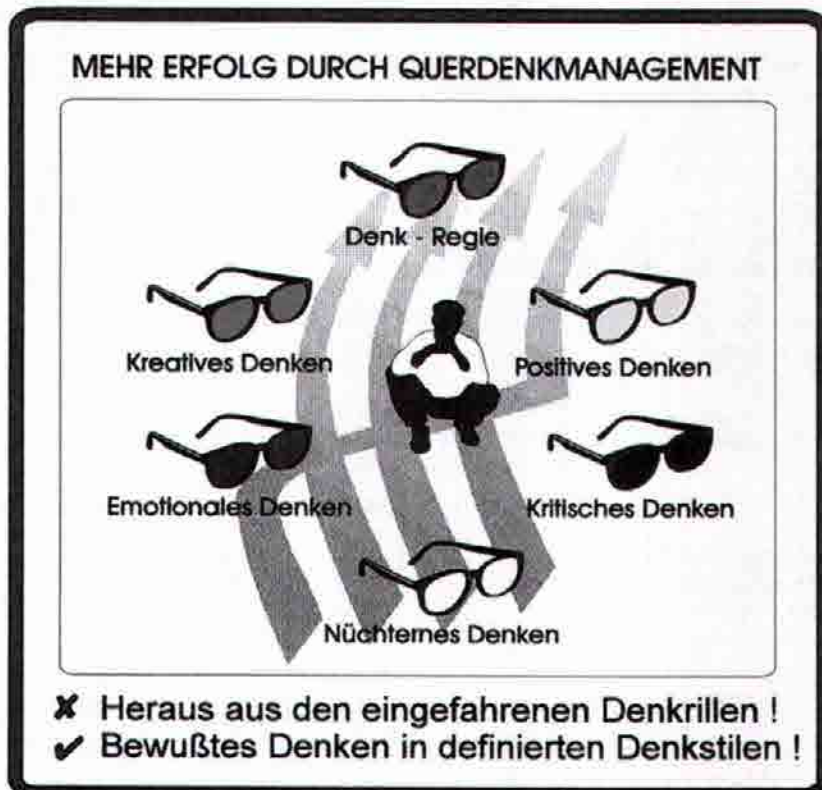
Durch interdisziplinäres Denken und Handeln in Teams, die mit kompetenten Mitarbeitern besetzt sind, kann unter der Regie der Denkstil-Methode die Zukunft eines Unternehmens erfolgreich gestaltet werden. Nicht nur die Produkte selbst lassen sich mit dieser Methode an die Marktbedürfnisse erfolgreich anpassen, sondern auch die Unternehmensstrukturen können auf einen innovativen, marktflexiblen und kundennahen Status gebracht werden, der Konkurrenzfähigkeit und wirtschaftliche Unabhängigkeit sicherstellt.

Querdenkmanagement® hat sich schon mehrfach bewährt und zu Strategie- und Produkt-Konzepten geführt, die durchweg mit gutem Erfolg umgesetzt wurden, z. B. Bild 3 aus der **Baubranche**. Motto: **Bedingungslos den Kunden Gutes tun, den Wettbewerb hinter sich lassen und Existenzsicherung durch Profit schaffen.**

Zuordnung CM-Themen-Tableau				
	14	24	G	E



Bild 1: Der „Rote Faden“ für das Querdenken  
Querdenken ist in 6 Arbeitsschritten erforderlich



Denk-Regie = blau  
 Kreatives Denken = grün  
 Positives Denken = gelb  
 Emotionales Denken = rot  
 Kritisches Denken = schwarz  
 Nüchternes Denken = weiß

Bild 2: Die Denkstil-Methode

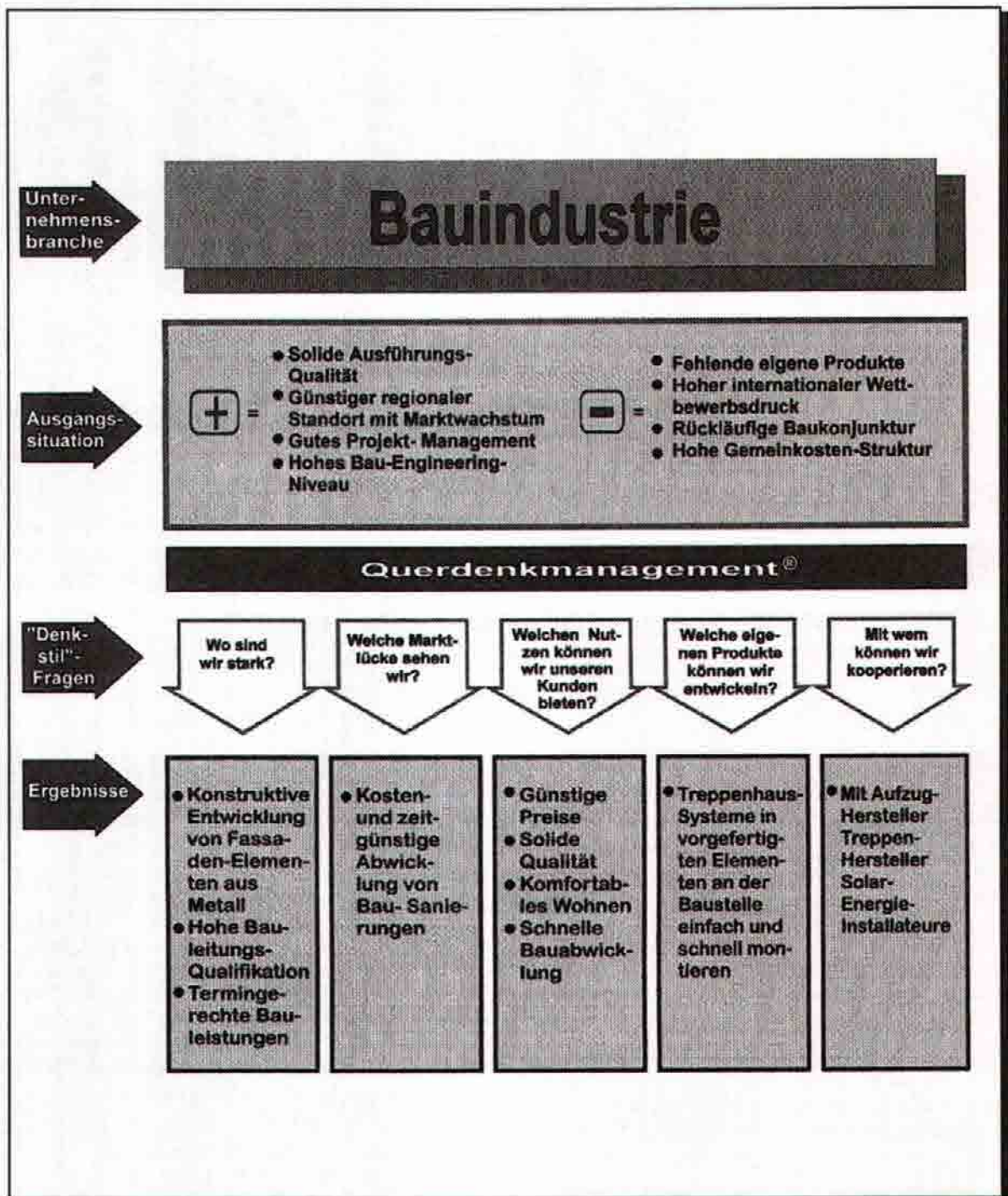
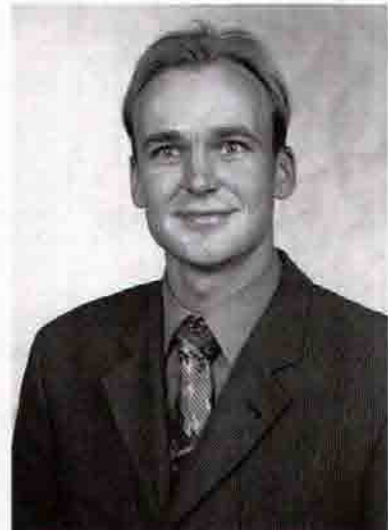
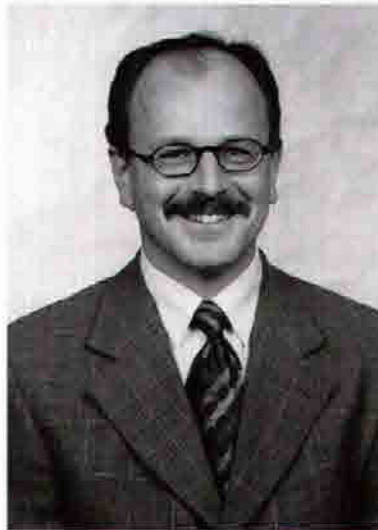


Bild 3: Umgesetztes Querdenkenmanagement® in der Unternehmenspraxis



Dr. Ronald Gleich  
(beide Mitarbeiter am Lehrstuhl Controlling der Universität Stuttgart)

Dipl.-Kfm. Andreas Brokemper

# KUNDEN- UND MARKTORIENTIERUNG IM CONTROLLERBEREICH SCHAFFEN

## 7 Schritte zur kontinuierlichen Leistungsplanung und -steuerung

von Dr. Ronald Gleich und Dipl.-Kfm. Andreas Brokemper, Stuttgart

### 1 EINLEITUNG

Seit Jahren setzt der Controller die Geschäfts- und Funktionsbereiche im Unternehmen zunehmend unter Druck. Er verlangt mehr Kundenbezogenheit, eine stärkere Marktausrichtung, ein Denken und Organisieren in Prozessen, ein rigoroses Kostendenken und stetige Produktivitätsverbesserungen. Als Instrumente stellt er hierfür bspw. die Prozeßkostenrechnung, das Target Costing und neuerdings die Balanced Scorecard zur Verfügung.

Der Nutzen und die Kosten des Controllerbereichs stehen nur selten auf dem Prüfstand. Es sind derzeit nur wenige Projekte bekannt, die dessen kundenorientierte Neugestaltung oder kritische Bewertung zum Gegenstand haben.

Im nachfolgenden Beitrag wird aufgezeigt, warum sich der Controllerbereich seinen Kunden nicht weiter verschließen darf. Anhand eines durchgängigen Konzeptes zur Schaffung eines kunden- und marktorientierten Controllerdienstes wird am Beispiel des Sondermaschinenbauers X dargestellt, wie ein Markt für Leistungen des Controllerbereichs geschaffen werden kann, wie diese kunden- und marktgerecht gestaltet und im Unternehmen „verkauft“ werden können. Desweiteren wird aufgezeigt, wie ein Performance Measurement- und -Management-Konzept im Controllerbereich aufgebaut und in das Konzept eingebunden werden kann.

### 2 ÜBERBLICK ÜBER DAS GESAMTKONZEPT

Das in der Abbildung 1 dargestellte Konzept für einen kunden- und marktorientierten Controllerdienst basiert auf sieben Schritten zur Neugestaltung und kontinuierlichen Verbesserung der Bereichsleistungen. Ausgangspunkt ist die Ermittlung und Vorgabe von konkreten Kostenzielen für den gesamten Controllerbereich (Schritt 1). Über die Definition der Bereichstätigkeiten und deren Aggregation zu Prozessen (Schritt 2) wird ein Profil der derzeitigen Leistungen erstellt. Dieses Profil wird anschließend den Markt- und Kundenanforderungen gegenübergestellt, um den Handlungsbedarf für die Neugestaltung zu ermitteln (Schritt 3).

Auf Grundlage der Anforderungen und der eruierten Schwächen (Schritt 4) erfolgt im fünften Schritt die Festlegung der Produktzielkosten sowie die Neugestaltung der Leistungen. Hierzu sind begleitend outputrelevante Kennzahlen zu definieren und in ein Performance Measurement-Konzept für den Controllerbereich einzubinden (Schritt 6). Ziel ist der Aufbau einer kontinuierlichen Leistungsplanung und -messung (Schritt 7).

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
03	05	07	G	P	F



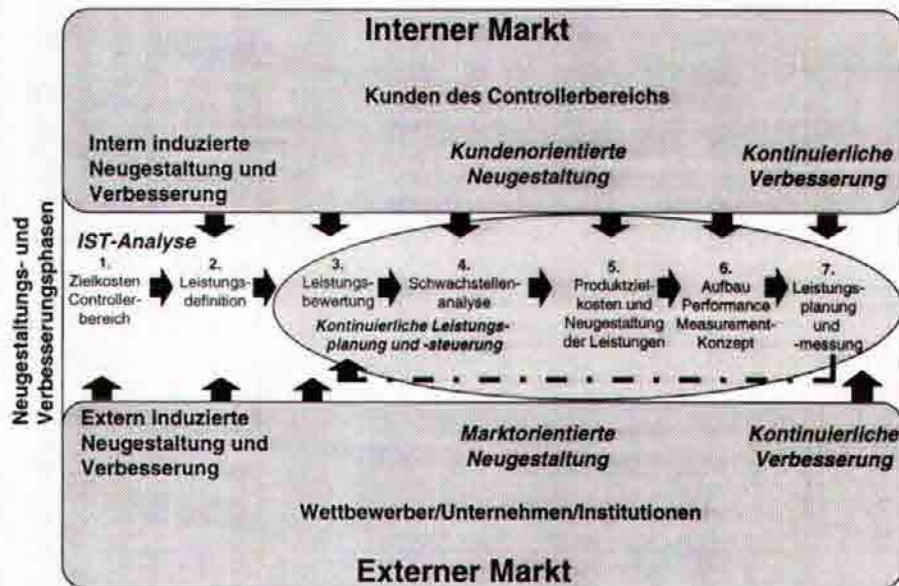


Abbildung 1: Gesamtkonzept zur Schaffung eines kunden- und marktorientierten Controllerbereichs

### 3 INTERNER MARKT - ANFORDERUNG DER KUNDEN DES CONTROLLERBEREICHES

Die vom Controllerbereich im „internen Markt“ erbrachten Leistungen müssen den Anforderungen der verschiedenen Anspruchsgruppen genügen. Die Bereichskunden (z. B. die Geschäftsführung [Top Management], die Controller selbst, andere Abteilungen [Middle and lower Management], Anteilseigner und Aufsichtsräte, Betriebsräte, Zulieferer oder auch in Ausnahmefällen externe Kunden) beurteilen aus ihrer Sicht die Qualität der Bereichsleistungen.

Dies führt zu der Forderung, die Leistungsgestaltung und Prozessneugestaltung an den Anforderungen der verschiedenen Kunden oder der Anspruchsgruppen auszurichten und Beurteilungskriterien ausfindig zu machen, die möglichst viele Ansprüche berücksichtigen. So haben z. B. die direkten Leistungsempfänger (Manager) andere Vorstellungen von Produkten des Controllerbereichs, deren Qualität und Preisen, als solche, die „nur“ indirekt von den Bereichsleistungen profitieren (z. B. Fertigungsmitarbeiter).

### 4 EXTERNER MARKT - ANREGUNGEN FÜR VERBESSERUNGSPOTENTIALE VON AUSSEN

Neben den internen Kundenanforderungen gibt es von anderen Unternehmen oder Verbänden Anhaltspunkte über mögliche Verbesserungspotentiale im Controllerbereich.

Ein wichtiges Instrument zu extern induzierten Neugestaltungen und Verbesserungen ist das Benchmarking. Beispielgebend für ein **Benchmarkingprojekt im Controllerrumfeld ist das an der WHU in Vallendar** mit 12 Unternehmen initiierte Projekt zur Steigerung

der Leistungsfähigkeit des Controllerbereichs. Dabei bediente man sich des Prozessbenchmarking zur Analyse von Leistungslücken und zur Findung von unternehmensübergreifenden Anregungen zur Erhöhung der Bereichsleistung (vgl. Weber/Hambrecht/Goedel 1995 sowie Weber/Weissenberger/Aust 1997, S. 27ff.). Eindrucksvolle Beispiele zeigen, daß die Leistungsfähigkeit der verschiedenen Controllerbereiche und -leistungen durch externe Anregungen und Vergleiche besser eingeschätzt und möglicherweise wichtige Impulse zur Verbesserung gegeben werden konnten. Als weiteres Beispiel für ein Podium zur Verbesserung der Controllerbereichsleistung sei der Arbeitskreis Controlling der VDMA genannt, in dem ca. 20 Controller zweimal jährlich aktuelle Controlling- und Rechnungswesenprobleme diskutieren, Lösungsansätze erörtern und Erfahrungen austauschen.

### 5 KUNDEN- UND MARKTORIENTIERTE NEUGESTALTUNG DES CONTROLLERBEREICHES

#### 5.1 Schritt 1: Bestimmung von Zielkosten für den Controllerbereich

Entsprechend des internen und externen Marktes können **Kostenziele** zum einen als Vorgabe durch das Management oder durch Benchmarking gewonnen werden. Als übergreifende Meßgröße bietet sich die Relation der Bereichskosten zum Umsatz an. Abbildung 2 stellt eine Zeitreihenanalyse dieser Kennzahl für den Controller- und Finanzbereich (FC) in der amerikanischen Industrie dar (vgl. Ibach 1997, S. 4). Es zeigt sich eine Abnahme der Kosten im Zeitraum von 1988 bis 1996. Durch Gegenüberstellung der eigenen Zeitreihe mit dieser Entwicklung (in Abb. 2 der deutsche Sondermaschinenbauer X mit

100 Mio. DM Umsatz und 550 Mitarbeitern) sind auch für deutsche Unternehmen erste Rückschlüsse auf die Effizienz des Controllerbereiches möglich.

Bereichsbezogene Zielvorgaben lassen sich anhand dieser Kennzahl ermitteln. Bei einem Umsatz von 100 Mio. DM des Sondermaschinenbauers entsprechen 1,4 % des Umsatzes genau 1,4 Mio DM. Da sich die derzeitigen Kosten der Bereiche Controlling, Rechnungswesen und Finanzen auf 2,3 Mio. DM belaufen (davon 1,38 Mio. DM Kosten des Controllerbereichs und des internen Rechnungswesens), ergibt sich aus dem unternehmensübergreifenden Kennzahlenvergleich ein mögliches Kostensenkungspotential für den FC-Bereich von 0,9 Mio. DM, welches weiter zu untersuchen ist.

zu kommen Aufgaben und Leistungen im Rahmen des Planungs- und Kontroll- sowie des Informationssystemmanagements (vgl. dazu den Überblick bei Horváth 1996, S. 219ff. und S. 339ff.).

Im Rahmen der Leistungsanalyse ist zwischen Produkten mit konkretem physischem Output und nichtphysischen Produkten, d. h. Dienstleistungen, zu differenzieren. Aktivitäten und Prozesse (Erstellen, Planen, Berechnen und Konzipieren etc.) führen meist zu Ergebnissen und Outputs, den Produkten des Controllerbereiches (Berichte, Analysen, Expertisen, Konzepte, Systeme etc.). Ergänzend werden Dienstleistungen, also nichtphysische Produkte, erbracht (z. B. Mitwirken, Moderieren und Beraten).

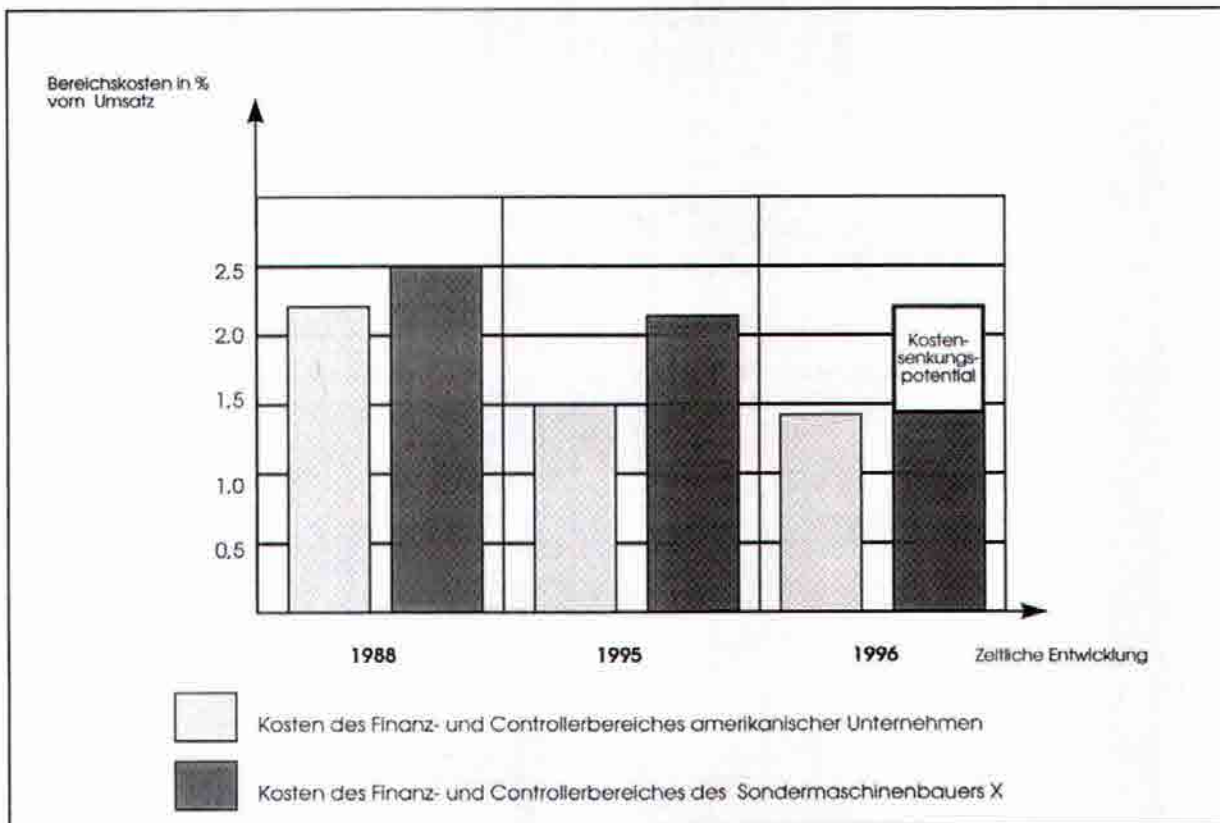


Abbildung 2: Benchmarking der Kosten des Finanz- und Controllerbereiches

## 5. 2 Schritt 2: Definition der Leistungen des Controllerbereiches

Die Analyse des Controllerbereiches muß an den Leistungen ansetzen. Diese Leistungen ergeben sich aus dem klassischen Aufgabenbild des Controllers. Informationen hierüber lassen sich sowohl aus verschiedenen mehr theoretisch geprägten Ausarbeitungen gewinnen als auch aus Veröffentlichungen von Controllingpraktikern und -verbänden (vgl. hierzu den Überblick bei Hahn 1997, S. 13ff.).

Aufgaben des Controllerbereiches führen zu Aktivitäten, die wieder zu Produkten und -dienstleistungen führen. Als solche können Investitionsanträge, das Berichtswesen, Kontrollen, Einzelanalysen, Projekte sowie Beratungsleistungen bezeichnet werden. Hin-

Zur Outputdifferenzierung noch ein Praxisbeispiel: Ein großes deutsches Automobilunternehmen differenziert den Bereichsoutput in Produkte und Leistungen:

- Produkte des Controllerbereiches sind nach dieser Auffassung Soll/Ist-Vergleiche, graphisch aufbereitete Daten etc.
- Leistungen sind bspw. Kommentare, Präsentationen oder Beratungen vor Ort.

## 5. 3 Schritt 3: Leistungsbewertung

Die Bereichsleistung sollte anhand der Kriterien Effizienz und Effektivität. Beide Kriterien sind in der Praxis jedoch nur schwer zu operationalisieren. Die verschiedenen Abnehmer bzw. Kunden der Bereichs-

leistungen müssen bei der Beurteilung der Effizienz berücksichtigt werden, denn nur so läßt sich feststellen, ob im Controllerbereich „die Dinge richtig getan werden“.

In einem internationalen Chemiekonzern gilt der Controllerbereich dann als effektiv, d. h. „die richtigen Dinge werden getan“, wenn:

- angemessene Controlling-Regelkreise auf allen Ebenen installiert sind,
- Planungs- und Budgetierungsprozesse durchgeführt werden,
- die geschäftsrelevanten Informationen (für das laufende und zukünftige Geschäft) konsistent bereitgestellt werden und
- angemessene „Internal Controls“ installiert sind.

**Orientiert man sich an der Formulierung des Controllier Leitbildes der Interessengemeinschaft Controlling / International Group of Controlling** (vgl. Leitbild IGC zitiert nach Weber 1997, S. 182), ist der Controllerbereich dann effektiv, wenn die Controller begleitenden betriebswirtschaftlichen Service für das Management zur zielorientierten Planung und Steuerung leisten. Konkret wird darunter

- die Schaffung einer Ergebnis-, Finanz-, Prozeß- und Strategietransparenz,
- die ganzheitliche Koordinatin der Teilziele und Teilpläne,
- die Organisation eines unternehmensübergreifenden zukunftsorientierten Berichtswesens,
- die Moderation des Controllingprozesses für die Entscheidungsträger und
- die Sicherung der Daten und Informationsversorgung der Entscheidungsträger verstanden.

Ergänzend hierzu soll der Controller die Systemwirtschaftlichkeit fördern und zu ökonomischem Denken anregen. Desweiteren sind Controller die internen betriebswirtschaftlichen Berater und sollen als Lotsen bei der Zielerreichung mitwirken. Die „richtigen Dinge“ tut der Controller dann, wenn das oben skizzierte Leitbild in Form von Instrumenten oder Methoden umgesetzt, d. h. operationalisiert ist. Die Arbeit mit dem Controllingsystem muß „richtig

getan“ werden. Vornehmlich Kosten, Zeit, Kundenbezogenheit, Menge, Qualität müssen stimmen, d. h. im vorgegebenen Rahmen liegen.

**Zur Ist-Analyse der Leistungen des Controllerebereiches sowie deren Quantifizierung eignet sich die Prozeßkostenrechnung.** Mit ihr lassen sich Prozesse und Tätigkeiten erfassen und zeit-, mengen- und kostenmäßig quantifizieren. Die Prozesse und Tätigkeiten lassen sich anschließend zu Produkten und Dienstleistungen zusammenfassen.

Abbildung 3 zeigt das Ergebnis einer Prozeßkostenrechnung im Controllerbereich mit integriertem internem Rechnungswesen bei dem oben bereits zitierten mittelständischen Sondermaschinenbauer. Die Gesamtkosten in diesem Bereich betragen derzeit 1,38 Millionen DM bei insgesamt 10 Mitarbeitern.

Insgesamt neun Produkte und Dienstleistungen konnten als Teilprozesse identifiziert werden. Die Grundlage der Teilprozeßdefinition und -quantifizierung bildet die Aktivitätenerhebung und -rechnung. So teilt sich beispielsweise der Teilprozeß „Reporting“ im Beispielunternehmen in folgende Aktivitäten (Tätigkeiten) auf:

- Erstellen und Prüfen der Berichte (60 % der Kapazitäten),
- BAB-Erstellung (20 % der Kapazitäten),
- Präsentation der Berichte (6 % der Kapazitäten),
- Informationsmanagement Berichtswesen (8 % der Kapazitäten) und
- externe Berichte erstellen (6 % der Kapazitäten).

#### 5. 4 Schritt 4: Schwachstellenanalyse

In Schritt 3 ist eine kosten-, zeit- und mengenmäßige Bewertung der Produkte und Dienstleistungen des Controllerebereiches vorgenommen worden. Im Rahmen der Schwachstellenanalyse ist festzustellen, ob diese **Produkte/Vorgänge** und **Dienstleistungen** den Kundenanforderungen genügen.

Differenziert man die Qualität des Controllerebereiches in formale und inhaltliche Qualität (vgl. Hoffmann 1997, S. 148), wobei erstere den Effizienzanforderungen und letztere dem Erfüllungsgrad der Kundenanforderungen entspricht, so läßt sich ein Stärken-/Schwächenprofil erstellen.

Controlling				Kostenstellenkosten			
				1.380.000 in DM			
				Kostenstellenkapazität 10,00 Mitarbeiter			
2	Prozesskostenstellenrechnung Teilprozesse / Stand 11.04.1997	Kapazitäts- beanspruchung (in Mannjahren)	Prozess- mengen pro Jahr	Gesamtprozesskosten pro Jahr	Teilprozesskostensatz lmi (leistungsmengen- induziert)	Prozesskosten- umlage allgemeine Tätigkeiten	Teilprozesskosten gesamt (lmi und lmi)
1	Unternehmensplanung	0,65	1	89.700,00	89.700,00	7.061,54	97.661,54
2	Budgetierung	1,10	1	151.800,00	151.800,00	13.473,37	165.273,37
3	Beteiligungscontrolling	0,30	3	41.400,00	13.800,00	1.224,85	15.024,85
4	Reporting	3,20	252	441.600,00	1.752,38	155,54	1.907,92
5	Sonderauswertungen	0,90	20	124.200,00	6.210,00	551,18	6.761,18
6	Beständecontrolling	1,40	4	193.200,00	48.300,00	4.286,98	52.586,98
7	Vor- und Nachkalkulation	0,90	285	124.200,00	434,27	38,54	472,81
	<b>Summe lmi</b>	<b>8,45</b>	<b>Umlagesatz</b>	<b>1.166.100,00</b>			
8	Mitarbeitung in Projekten	0,75	8,88%	103.500,00			
9	Sonstige Tätigkeiten	0,80	9,47%	110.400,00			
	<b>Summe lmi und lmi</b>	<b>10,00</b>		<b>1.380.000,00</b>			

Abb. 3: Beispiel einer Prozeßkostenrechnung im Controllerebereich

Ausgangspunkt ist die relative Bedeutung der einzelnen Produkte und Dienstleistungen, wie sie von den Kunden eingeschätzt wird (Kernfrage: *Wie wichtig sind Ihnen die einzelnen Produkte/Dienste des Controllerbereichs?*). Die relative Bedeutung der Produkte bzw. Dienstleistungen wird dem Ressourcenprofil des Controllerbereichs, d. h. der Ressourceninanspruchnahme der Produkte gegenübergestellt (Kernfrage: *Wieviel Prozent der Mitarbeiterkapazität wird durch das einzelne Produkt gebunden?*).

Ergänzend wird in einer Befragung die inhaltliche Qualität der Produkte (Zufriedenheit bzw. Unzufriedenheit mit den Bereichsprodukten und -dienstleistungen) erhoben. Fragen können in diesem Zusammenhang sein:

- Steuern Sie Ihren Bereich mit den Informationen des Berichtswesens?
- Sind die von Ihnen erhaltenen Informationen aus Ihrer Sicht richtig?
- Sind Ihre Kennzahlenbedürfnisse bislang berücksichtigt worden?
- Werden Sie vom Controllerbereich zu kontinuierlichen Verbesserungen beraten oder nur nach Abweichungen befragt?
- Wie schnell reagiert der Controllerbereich auf Ihre Anfragen oder Wünsche?
- Wieviel wären Sie bereit, für die verschiedenen Bereichsleistungen zu bezahlen?
- Wie beurteilen Sie die Transparenz unserer Organisation (*Kennen Sie Ihren Controller?*)?
- Wie gut sind die von Ihnen erhaltenen Informationen aufgearbeitet worden?
- Inwieweit entspricht die Leistung des Controllerbereichs Ihren speziellen Anforderungen?

Die Ergebnisse der Befragung lassen sich durch die Vergabe von Scoringwerten und die Gewichtung der einzelnen Anforderungen zu einem Gesamturteil aggregieren.

Abbildung 4 zeigt beispielhaft die Ergebnisse einer solchen Befragung für die in Abbildung 3 vorgestellte Kostenstelle.

Auffällig sind hierbei die aus Sicht der Kunden sehr starken Abweichungen zwischen Ist- und Sollressourcen bei den Produkten „Reporting“ und „Bestandscontrolling“. Auch die Qualität der Produkte, besonders des Reporting (6 Punkte) ließ Wünsche der internen Kunden offen (10 Punkte = sehr zufrieden, 1 Punkt = völlig unzufrieden). Die Befragung der Reportingkunden ergab, daß viele Berichte oftmals veraltet waren, nicht die relevanten Steuerungsinformationen enthielten oder einfach unübersichtlich und schwer interpretierbar waren.

Das Portfolio in Abbildung 5 zeigt die starken Ungleichgewichte in den Kosten-/Nutzenrelationen der einzelnen Produkte und Dienstleistungen. Insbesondere für das Beständecontrolling und das Reporting werden viele Ressourcen in der Kostenstelle eingesetzt, die jedoch nicht in Einklang stehen mit deren Bedeutung für den Kunden.

Aus der Schwachstellenanalyse wurden beim Sondermaschinenbauer X folgende Schlußfolgerungen gezogen:

- Reporting und Beständecontrolling sind zu verschlankten, um das Ungleichgewicht in der Controllerteilung abzubauen.
- Budgetierung, Beteiligungscontrolling und Unternehmensplanung sind auszubauen, um die Zufriedenheit der Kunden mit diesen Leistungen zu erhöhen.

### 5. 5 Schritt 5: Produktzielkosten festlegen und Neugestaltung der Leistungen

Die Ergebnisse der Schwachstellenanalyse lassen sich direkt in die Neugestaltung der Bereichsleistungen überführen. Die Anregungen hierzu können intern durch Prozeßoptimierungsteams oder extern über Benchmarking gewonnen werden. Allgemeine Vorgaben lassen sich beispielsweise aus

Produkt/ Dienstleistung	relative Bedeutung der Produkte und Dienstleistungen für den Kunden in %	relativer Anteil der eingesetzten Ressourcen im Controllerbereich in %	Zufriedenheit der Kunden mit dem Produkt / der Dienstleistung
Unternehmensplanung	0,10	0,065	6
Budgetierung	0,14	0,110	5
Beteiligungscontrolling	0,10	0,030	5
Reporting	0,17	0,320	6
Sonderauswertungen	0,17	0,090	6
Beständecontrolling	0,05	0,140	7
Vor-/ Nachkalkulation	0,12	0,090	8
Sonstiges	0,15	0,155	8

Abb. 4: Stärken-/Schwächenanalyse der Leistungen des Controllerbereiches

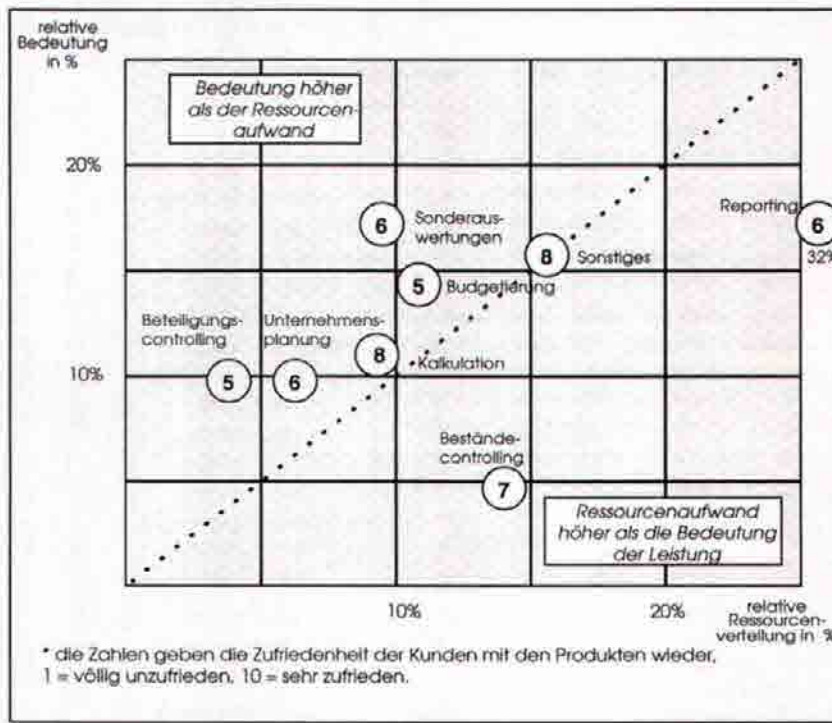


Abb. 5: Leistungsprofil des Controllerebereiches im Beispielfall

bereichsbezogenen Spitzenkennzahlen ableiten (vgl. nochmals Abb. 2). Beim Sondermaschinenbauer X einigte man sich auf eine kurz- bis mittelfristige Senkung der Kosten der Bereiche Controlling, Finanzen und Rechnungswesen auf 2,0 Millionen DM. Langfristig soll der Durchschnitt der amerikanischen Unternehmen unterschritten werden.

Controllerebereich und das interne Rechnungswesen müssen im Rahmen der Kostensenkung ihren Kostenanteil am Umsatz von 1,38 % auf 1,2 % reduzieren (auf 1,2 Mio DM). Wichtige Anhaltspunkte liefert hierbei die produktbezogene Schwachstellenanalyse. Alle Produkte und Dienstleistungen des Controllerebereichs und des internen Rechnungswesens sind demnach entsprechend der Kundeneinschätzung zu gestalten. Dazu gehört auch die Festlegung von Zielkostenvorgaben für die einzelnen Leistungen. Dabei sollte man sich an der relativen Bedeutung der Produkte aus Sicht der Kunden ausrichten (vgl. nochmals die Abb. 4 und 5). Die Abbildung 6 veranschaulicht die neue und alte Ressourcenverteilung im Controllerebereich. Am Beispiel des Reporting sowie des Beteiligungscontrolling sei die leistungsbezogene Zielkostenvorgabe erläutert:

- Statt der bisher eingesetzten Ressourcen für das Reporting (0,32 % der Kosten, was 0,45 % des Umsatzes und 450.000 DM ohne Imn-Umlagen entspricht), sollen zukünftig nur noch 17 % der Ressourcen (entspricht 0,2 % des Umsatzes und 200.000 DM) für Reportingaktivitäten aufgewendet werden.
- Der Wert des Beteiligungscontrolling aus Sicht des Kunden entsprach bei weitem nicht den Qualitätsanforderungen und dem tatsächlichen Ressourceneinsatz. Trotz der Kostensenkung im Controllerebereich werden daher die Zielkosten für das Beteiligungscontrolling erhöht (von 4 % des Umsatzes auf 12 % des Umsatzes, was 120.000 DM entspricht).

Die Zielkostenerreichung bzw. die Leistungsverbesserung (kundengewünschter Leistungsausba vs. Prozeßverschlangung) läßt sich durch Prozeßoptimierungs- und Prozeßverbesserungsteams oder extern über ein Teilprozeß-Benchmarking unterstützen. Der Know-How-Transfer im Benchmarking vermittelt wichtige Anhaltspunkte für neue, bessere Methoden oder Konzepte. Abbildung 7 veranschaulicht die Teilergebnisse eines Prozeßbenchmarking-Projektes in einem Fachbereich des Maschinenbaus am Beispiel der Vorkalkulationskosten komplexer Variantenkonstruktion. Die dargestellten Kostenunterschiede bei den Unternehmen und Produkten (EF=Einzelfertiger, S=Serienfertiger) lassen sich auf unterschiedliche Kalkulationstechniken, Mitarbeiterqualitäten, Hilfsmittel etc. zurückführen.

Für den Sondermaschinenbauer X (in der Abbildung 7 Unternehmen EF-4) konnten einige Hinweise zur Ablaufverbesserung durch das Benchmarking gewonnen werden.

### 5. 6 Schritt 6: Aufbau eines Performance Measurement-Konzeptes für den Controllerebereich

Nach der grundsätzlichen Neu- bzw. Umgestaltung der Produkte- und Dienstleistungen ist ein Instrument zur kontinuierlichen Messung der Leistung des Controllerebereichs aufzubauen. Dazu sind geeignete Maßgrößen zu definieren. Diese müssen

- im engen Zusammenhang mit dem Output bzw. den Prozessen sowie deren formaler und inhaltlicher Qualität stehen,
- von den am Produkt und Prozeß beteiligten Personen beeinflusbar und
- von den Kunden wahrnehmbar sein.

In Anlehnung an die **Konzeption eines internen Marktes für Leistungen des Controllerebereichs bei Hewlett-Packard** (vgl. bei Gleich 1997, S. 358ff.) wurde die in Abbildung 8 dokumentierte Produktbeschreibung für das Reporting für den Sondermaschinenbauer X aufgestellt. Diese enthält Angaben zur allgemeinen Produktzielvorgabe, den produktbezogenen Erfolgsfaktoren, den Kunden sowie den verschiedenen Teilaktivitäten bei der Leistungserstellung mit entsprechenden Maßgrößen zur Leistungsmessung.

Durch den Einsatz von Maßgrößen unterschiedlicher Dimensionen sollen Aussagen über die augenblickliche und auch zukünftig zu erwartende Effizienz und Effektivität von verschiedenen Leistungseinheiten gemacht werden können. Genau diesen Anspruch verfolgt das Performance-Measurement.

**Gesamtkosten Finanz- und Controllerbereich**  
 2,3 % vom Umsatz  
 2,3 Mio. DM

**Produkt- und Dienstleistungskosten**  
 in % vom Umsatz  
 Ist-Ressourcen und Ziel-Ressourcen  
 (auf Basis relativer Kundenbedeutung)

**Zielkosten Finanz- und Controllerbereich**  
 2,0 % vom Umsatz  
 2,0 Mio. DM

<b>Controllerbereich</b>  1,38% vom Umsatz 1,38 Mio. DM	Beteiligung 0,04%	verschiedene Produkte des Finanz- und externen Rechnungswesens	Beteiligung 0,12%	<b>Controllerbereich</b>  1,20% vom Umsatz 1,20 Mio. DM
	Planung 0,09%		Planung 0,12%	
	Kalkulation 0,12%		Kalkulation 0,14%	
	Sonderaus. 0,13%		Sonderaus. 0,20%	
	Budgetierung 0,15%		Budgetierung 0,17%	
	Bestände-C. 0,19%		Bestände-C. 0,07%	
	Sonstiges 0,21%		Sonstiges 0,18%	
	Reporting 0,45%		Reporting 0,20%	
	<b>Finanz- und externes Rechnungswesen</b>  0,92% vom Umsatz 0,92 Mio. DM		<b>Finanz- und externes Rechnungswesen</b> 0,80% vom Umsatz 0,80 Mio. DM	

Abb. 6: Festlegung der Zielkosten für die Produkte und Dienstleistungen des Controllerbereiches beim Sondermaschinenbauer X

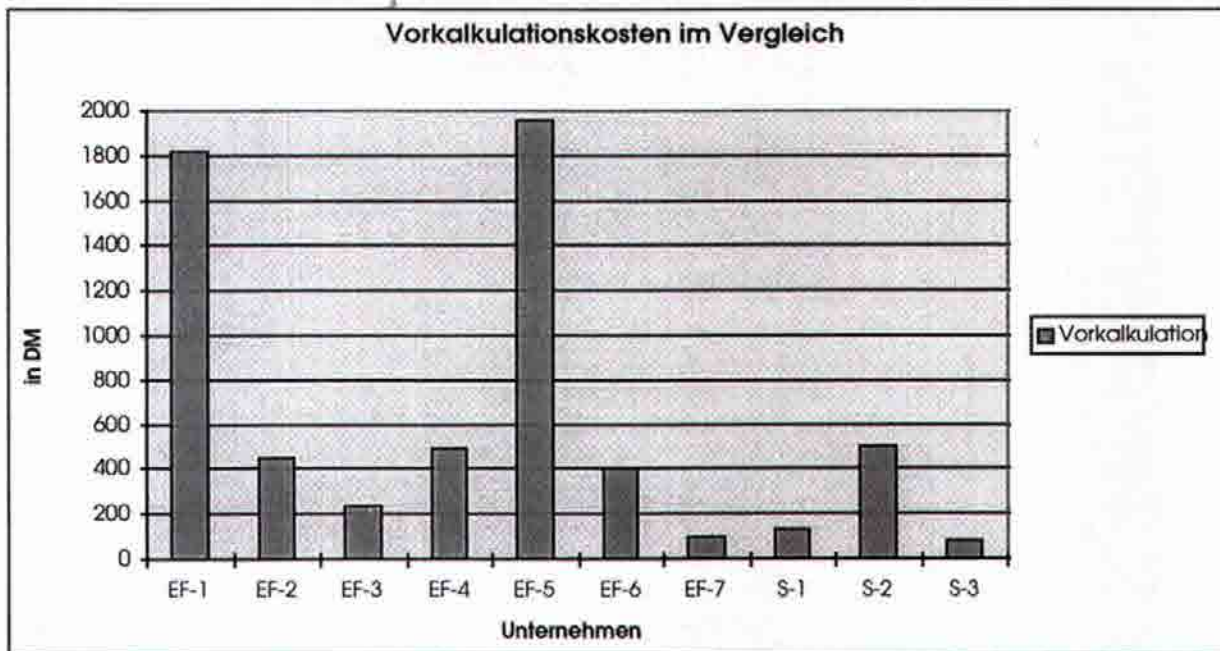


Abb. 7: Beispiel: Benchmarking von Vorkalkulationskosten komplexer Variantenkonstruktionen in einer Maschinenbaubranche

Für den Aufbau eines Performance Measurement-Konzeptes für den Controllerbereich sind vier Grundsatzfragen zu beantworten (vgl. dazu die ausführliche Darstellung bei Gleich/Haindl 1996, S. 264-265):

- Welche Größen determinieren die Performance des Controllerbereichs?
- Welche unterschiedlichen Performanceanforderungen existieren?

- Welche unterschiedlichen Maßgrößen können zur Performance-Messung eingesetzt werden?
- Wie kann das Performance Measurement in den Planungsablauf integriert werden?

Die ersten drei Grundsatzfragen sind durch die Bearbeitung der Schritte eins bis fünf bearbeitet. Es bleiben zwei Fragen zu klären:

<b>Produkt/Dienstleistung: Reporting</b>	
<b>Produktzielvorgabe:</b> Versorgung des Managements mit entscheidungsrelevanten Informationen, zur richtigen Zeit, mit der gewünschten Qualität, am richtigen Ort, mit den wirtschaftlichsten Instrumenten.	
<b>Erfolgsfaktoren:</b>	<b>Kunden:</b>
Bereitstellung aktueller Informationen in der vom Kunden gewünschten Form zu Kosten die geringer sind als die Kosten externer Anbieter.	- Eigentümer - Top-Manager/Geschäftsführer - Geschäftsleitung - Bereichs- und Kostenstellenleiter
<b>Kerntätigkeit Produkte/Dienstleistung:</b>	<b>Maßgrößen zur Leistungsmessung:</b>
1. Erstellung und Prüfung der Berichte	zu 1: z.B. Zeitbedarf pro Berichtsseite
2. BAB-Erstellung	zu 2: z.B. Zeitbedarf je Kostenstelle
3. Präsentation der Berichte	zu 3: z.B. Aktualität und Aufbereitung der Inhalte
4. Informationsmanagement Berichtswesen	zu 4: ...
5. Externe Berichte erstellen	zu 5: ...
	Gesamt nicht mehrProduktkosten als 0,2% des Umsatzes!

Abb. 8: Produktbeschreibung „Reporting“

- Muß ein spezielles Performance Measurement-Rahmenkonzept eingesetzt werden?
- Wie lassen sich das Performance Measurement in den Planungsablauf integrieren und eine kontinuierliche Leistungsplanung und -messung im Controllerbereich institutionalisieren?

Auf die zweite Frage soll konkret im Schritt 7 eingegangen werden. Zu der Frage des Einsatzes eines Performance Measurement-Rahmenkonzeptes läßt sich sagen, daß der oben vorgestellte *Hewlett-Packard* Ansatz als geschlossenes Performance Measurement-Konzept angesehen werden kann (vgl. die Gesamtdarstellung bei Gleich 1997, S. 358ff.). Weitere Ansätze sind beispielsweise die *Balanced Scorecard* (vgl. Kaplan/Norton 1996) oder das *Quantum Performance Measurement-Konzept* (vgl. Hronec 1996). Erstgenanntes wurde bereits zur Steuerung von dezentralen Controllerbereichen eingesetzt (vgl. nochmals Gleich/Haindl 1996), jedoch besteht hier noch Weiterentwicklungsbedarf. Speziell der hohe Implementierungsaufwand, unterschiedliche Kundengruppen, die Schwierigkeiten bei der Operationalisierung sowie der starke (externe) Strategiefokus sprechen nicht unbedingt für einen einfachen und unproblematischen Einsatz im Controllerbereich. Anwendungen des *Quantum Performance Measurement-Konzeptes* im Controllere- und Rechnungswesenumfeld sind nicht bekannt. Grundsätzlich ließe sich dieses Konzept jedoch auf interne Dienstleister übertragen.

### 5. 7 Schritt 7: Kontinuierliche Leistungsplanung und -messung

Die kontinuierliche Leistungsplanung und -messung läßt sich in fünf Teilschritten organisieren:

- Über die Festlegung der Performanceziele (welche an den relevanten Maßgrößen der Konzeption auszurichten sind und aus den verschiedenen Kundenerwartungen abgeleitet werden sollten) für die Controllerbereiche und der dort produzierten Produkte und Dienstleistungen,
- ist als Ausgangsschritt die Performance-Planung für die festgelegte Planungsperiode für alle in der Konzeption definierten Maßgrößen durchzuführen. Für manche nichtmonetäre Maßgrößen wäre, zumindest in der Einführungsphase des Instrumentariums, wenn noch eine gewisse Unsicherheit bei der Planung existiert, die Festlegung von positiven und negativen Planabweichungstoleranzen sinnvoll. Ansonsten sind feste Planvorgaben notwendig, will man nicht Steuerungs-, Koordinations- und Beurteilungsschwierigkeiten induzieren.
- Wichtigster Teilschritt innerhalb des Performance Measurement-Ablaufs ist die eigentliche *Messung*, d. h. die Erfassung der zeitpunktgenauen Ausprägungen der einzelnen Maßgrößen und die zeitnah zu erfolgende Aggregation der verschiedenen Maßgrößen sowie der Berechnung der Leistungsstandards der einzelnen Performance-Ebenen. Einsetzbar sind hierzu das bestehende Informationssystem (Planungssystem, Budgetierungssystem, Kostenrechnungssystem, Personalbuchhaltung, Zeiterfassung, Kennzahlensysteme ...), Fragebögen, Interviews, Strichlisten usw. sowie Instrumente wie z. B. die Komplexitäts-Index-Analyse (vgl. Kaufmann 1996, S. 212 ff.), Target Costing, Cost Tables, Prozeßmodelle oder Arbeitsbewertungsmethoden.

- Die Ergebnisse der Messung werden in den *Performance-Berichten* oder Qualitätsreviews (vgl. die Beispiele bei Gleich 1997, S. 361) dokumentiert.
- Auf die Messung folgt die Abweichungskontrolle und -analyse, d. h. die Planwerte werden mit den ermittelten Istwerten für alle Maßgrößen und über alle Performanceebenen verglichen. Bei Planabweichungen sind Analyseaktivitäten zur Ermittlung der Abweichungsursachen durchzuführen.

An diesem Punkt läßt sich wieder mit Schritt 3, der Schwachstellenanalyse (vgl. nochmals Abb. 1) ansetzen. Konkrete Maßnahmen zur Leistungsverbesserung werden im Schritt 5, der Neugestaltung der Bereichsleistungen und der Zielkostenfestlegung, initiiert.

Es ergibt sich damit ein integrierter Ansatz, der durch zyklischen Einsatz für eine kontinuierliche Leistungssteigerung des Controllerebereiches sorgt.

Die Budgetierungsgenauigkeit der Bereichskosten läßt sich durch Produkt-, Dienstleistungs- und Prozeßdefinitionen, die Kenntnis der internen Kunden- und Lieferantenbeziehungen sowie der Anzahl der Leistungsanforderungen stark erhöhen. Eine solche Form der prozeß- oder produktorientierten Budgetierung sollte neben der Neugestaltung und der kontinuierlichen Verbesserung der Produkte sowie der notwendigen Methoden- und Verhaltensschulung der Controller (vgl. dazu bei Deyhle/Günther 1997, S. 413ff.) eine weitere Konsequenz aus der Schaffung eines kunden- und marktorientierten Controllerebereiches sein.

## 6 Literatur

- Deyhle, A., Günther, C. (1997), „How to train a Controller“, in: Gleich, R., Seidenschwarz, W. (1997), *Die Kunst des Controlling*, Festschrift zum 60. Geburtstag von Prof. Dr. Péter Horváth, München 1997, S. 407-419
- Gleich, R. (1997), *Performance Measurement im Controlling*, in: Gleich, R., Seidenschwarz, W., *Die Kunst des Controlling*, München 1997, S. 343-365
- Gleich, R., Haindl, M. (1996), *Performance Measurement im Controlling eines Chemieunternehmens*, in: *Controlling* 8 (1996) 4, S. 262-271
- Hahn, D. (1997), *Controlling in Deutschland – State of the Art*, in: Gleich, R., Seidenschwarz, W. (1997), *Die Kunst des Controlling*, Festschrift zum 60. Geburtstag von Prof. Dr. Péter Horváth, München 1997, S. 13-46
- Hoffmann, W. H. (1997), *Controlling des Qualitätsmanagement – Qualitätsmanagement im Controlling*, in: *krp* 41 (1997) 3, S. 143-150
- Horváth, P. (1996), *Controlling*, 6. Aufl., München 1996
- Hronec, S. M. (1996), *Vital Signs*, Stuttgart 1996
- Ibach, M. (1997), *Wettbewerbsfit auch in Finanzen und Controlling*, in: *TreasuryLog* o. J. (1997) 3, S. 4-6
- Kaplan, R. S., Norton, D.P. (1996), *Translating Strategy into Action – The Balanced Scorecard*, Boston Mass. 1996
- Kaufmann, L. (1996), *Komplexitäts-Index-Analyse von Prozessen*, in: *Controlling* 8 (1996) 4, S. 212-221
- Weber, J., Hamprecht, M., Goedel, H. (1995), *Benchmarking des Controlling: Ein Ansatz zur Effizienzsteigerung betrieblicher Controllingbereiche*, in: *krp* 39 (1995) 1, S. 15-19
- Weber, J., Weißenberger, B.E., Aust, R. (1997), *Benchmarking von Kostenrechnungsprozessen: Ansatzpunkte für eine wirtschaftlichere Leistungserstellung*, in: *krp* 41 (1997) 1, S. 27-33
- Weber, J. (1997), *A never-ending story?*, in: *Controlling* 9 (1997) 3, S. 180-182. ■

Integrierte  
Business-Software  
für die  
IBM AS/400

„Wir haben  
36 Mio.  
Datensätze  
und trotzdem  
Antwortzeiten im  
Sekunden-  
bereich.“

( Bernd Steinhorst, Leiter IT-Services, Dathieffsen GmbH & Co.,  
Flensburg, über SoftM Reporting/400. )

SoftM Reporting/400 ist das MIS-System der integrierten Standardsoftware SoftM Basis/400 für die Bereiche Vertrieb, Materialwirtschaft, Fertigung und Rechnungswesen.

**SoftM**®

SoftM AG  
Messerschmittstr. 4  
80992 München

Telefon (089) 14329-0  
Telefax (089) 14329-114  
<http://www.softm.de>

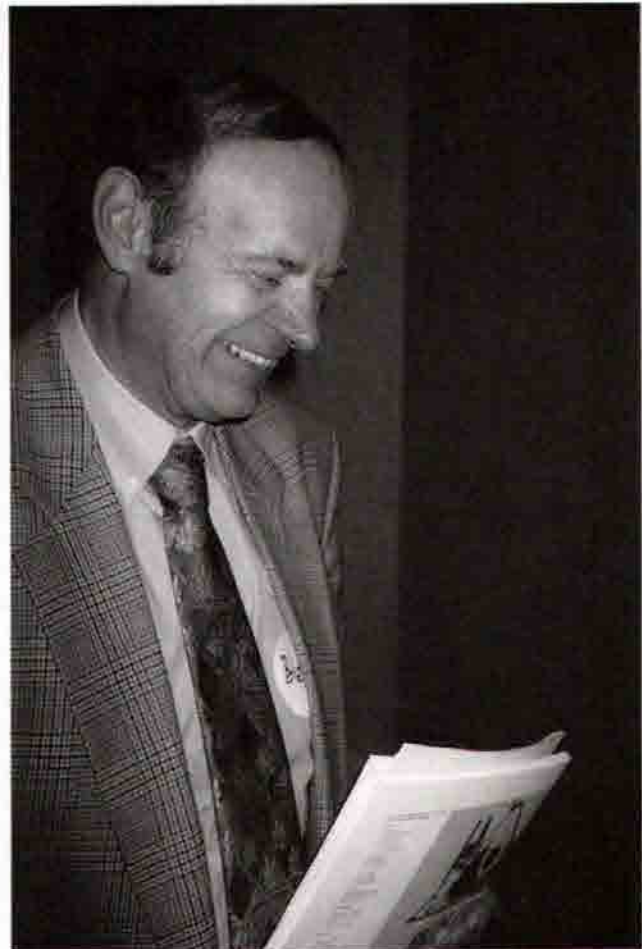


# LITERATURFORUM

Sehr geehrte Damen und Herren,  
liebe Kolleginnen und Kollegen,

die vorliegende Ausgabe bringt Ihnen folgende  
Struktur

- **Im Fokus**
- **Controlling & Logistik und Technik**
- **Controlling und Rechnungswesen  
(allgemein)**
- **Spezielle Controllingansätze und  
-anwendungen**
- **Rechnungslegung**
- **EURO**
- **Neues aus den Universitäten und  
Hochschulen**
- **Weitere Neuerscheinungen im  
Überblick**



## IM FOKUS

**Gibson, Rowan (Hrsg.): Rethinking the Future – So sehen Vordenker die Zukunft von Unternehmen  
Landsberg: Verlag Moderne Industrie 1997 – 387 Seiten – DM 59,-**

### Autoren und Konzeption

Der Herausgeber Rowan Gibson – er lebt als gebürtiger Londoner mit seiner deutschen Frau in der Nähe von Düsseldorf – arbeitet als unabhängiger Unternehmensberater eng mit Europas größter Werbeagentur EURO RSCG zusammen. Seine Arbeitsschwerpunkte liegen in der Entwicklung internationaler Marketingstrategien und in Top-Management-Präsentationen. In diesem Buch trägt er die Ansichten einiger im Wirtschafts- und Unternehmensbereich weltweit anerkannter Vordenker mit Originalbeiträgen zusammen, so u. a. von Michael Hammer, Philip Kotler, John Kotter, John Naisbitt, Michael Porter u. a.

### Inhaltsübersicht

Rethinking Business – Überdenken von Prinzipien – Überdenken der Wettbewerbssituation – Überdenken von Kontrolle und Komplexität – Überdenken von Führungskompetenz – Überdenken der Marktbedingungen – Überdenken der Welt.

### Anmerkung

Das Buch setzt dort an, wo sich heute viele sehen: In einer Welt der Ungewißheit, der raschen Veränderungen, die sich zudem zunehmend beschleunigt, in einer Welt mit „chaotischen Zügen“. Das Buch vermittelt keine schnellen und einfachen Lösungen, es finden sich auch keine eindeutigen Antworten, vielmehr ist es mehrstimmig und stellt den Leser in die Aufgabe, seine eigenen Schlüsse zu ziehen. Es bietet in gebündelter Form eine breite Palette von Ansatzpunkten zum Überdenken der Zukunft. Die Neuerscheinung unterstützt und hilft so, der Zukunft Form und Gestalt zu geben, bevor wir von ihr gestaltet und geformt werden. Das Buch gewinnt beim Lesen den Charakter eines Forums. Es macht deutlich, daß wir unsere alten Denkgewohnheiten zunehmend durch eine neue Geisteshaltung ersetzen müssen. Michael Hammer gelangt z. B. zum Ergebnis, daß das traditionelle Managementkonzept, das er als „Kommando/Kontroll-Modell“ umschreibt, „ausgedient“ habe und es zu einer Umkehrung der industriellen Revolution komme. Eli Goldratt fordert z. B. die Konzentration auf Engpässe – nicht auf Kosten. Ziel sei es nicht, Geld zu sparen, sondern Geld zu erwirtschaften. Peter Senge z. B. spricht von den notwendigen Veränderungen und davon, nur wenige traditionelle Organisationen bequemten sich durch das Nadelöhr. Lester Thurow sieht u. a. neue Gefahren für den Kapitalismus. Insgesamt keine leichte und schon gar nicht eine einfache Lektüre, aber ein sinnvoller, zukunftsbezogener und herausfordernder Lesestoff – zur eigenen Bewertung.

**Müller, Uwe Renald: Machtwechsel im Management – Drama und Chance  
Freiburg: Rudolf Haufe Verlag 1997 – 276 Seiten – Leinen mit Schutzumschlag – DM 68,--**

---

**Autor und Konzeption**

Uwe R. Müller, Mitglied der Geschäftsleitung der Haufe Verlagsgruppe, legt hiermit eine neue Veröffentlichung vor. 1994 wurde er mit dem Schmalenbach-Preis für hervorragende betriebswirtschaftliche Arbeiten ausgezeichnet. Der Kerninhalt des Buches ist die Frage, wie man Unternehmensorganisationen aufbaut, die gleichermaßen betriebswirtschaftlich effektiv wie human sind.

**Inhaltsüberblick**

Unternehmenswirklichkeit – Stimmen zur gegenwärtigen Situation – Machiavelli – Das evolutionäre Führungssystem – Anhang.

**Anmerkungen**

Das Buch spannt einen Bogen von individuell erlebtem Unternehmensalltag bis zu den Grundlagen evolutionärer Systeme. Die drei ersten Teile des Buches enthalten Dialoge, die als Bühnenstück, kurze Interviews und als Streitgespräch bearbeitet wurden. Müller setzt sich ausgesprochen kritisch und streitbar mit den klassischen, den deterministischen und den mechanistischen Führungslehren und einer häufig anzutreffenden Führungspraxis auseinander, so diagnostiziert der Autor u. a. in den Führungsebenen „eine eigenartige Konturlosigkeit, Konformität und Austauschbarkeit, gepaart mit eloquenten Fähigkeiten der Selbstdarstellung ebenso wie Anpassungsverhalten, Kritiklosigkeit, Ideenarmut und Teilnahmslosigkeit gegenüber den Problemen anderer Menschen“. Müller wagt sich an kritische und sensible Themen ebenso heran wie an die Problematik der Systemtheorie für Führungskräfte. Das Ergebnis ist ein sehr profiliertes, engagiertes und persönliches Buch, das die einen als provokant und herausfordernd und die anderen als Bestätigung ihrer kritischen Erfahrungen und Bewertungen betrachten werden. Die brillante Analyse und die überzeugende, zielführende Argumentation wirkt aber kaum polarisierend. Vielmehr vermittelt Müller deutliche Impulse zu einer – sicher kontroversen – Diskussion, die er als Beitrag zur Lösung von Problemen am Standort Deutschland sieht – vermutlich mit einer gewissen Berechtigung. Ein Werk, das zur nachhaltigen Veränderung aufruft und einem evolutionären Führungssystem den Weg weist. Das Buch enthält viele Anregungen und Hinweise, wie der „Machtwechsel“ gestaltet und erreicht werden kann, streckenweise ist es eher „philosophisch“. Das Buch erweist sich nicht als „Rezept- oder Lösungsbuch“, was angesichts der Komplexität und Brisanz von Verhaltensfragen kaum zu erwarten und zu leisten ist, auch sind die Thesen kritisch zu hinterfragen und zu Ende zu diskutieren. Insgesamt ein sehr lesens- und diskussionswerter Top-Titel.

**Institut für Markt – Umwelt – Gesellschaft e. V. (Hrsg.): Unternehmenstest – Neue Herausforderungen für das Management der sozialen und ökologischen Verantwortung  
München: Verlag Franz Vahlen 1997 – 325 Seiten – gebunden – DM 68,--**

---

**Autoren und Konzeption**

Das hier vorliegende Buch ist als interdisziplinäres Arbeitsergebnis einer am Institut für Markt-Umwelt-Gesellschaft (imug) arbeitenden Forschungsgruppe „Unternehmenstest“ entstanden. Diese Neuerscheinung baut auf der Idee auf, Unternehmen von unabhängiger Seite auf ihre ökologischen und sozialen Leistungen zu untersuchen – als Ergänzung zu Produktbewertung des vergleichenden Warentests.

**Inhaltsüberblick**

Einleitung: Unternehmenstest als Marktinnovation – Der Hindergrund: Die Beziehung von Markt und Moral in einer sozial-ökologischen Marktwirtschaft – Die Herausforderung: Verantwortliches Konsumentenverhalten und der Informationsbedarf der Konsumenten – Das Konzept: Der sozial-ökologische Unternehmenstest – Die Umsetzung: Der erste vergleichende sozial-ökologische Unternehmenstest in Deutschland – Die Vernetzung: Unternehmenstest im Ausland und andere konzeptnahe Praxisbeispiele – Die Rechtslage: Der Unternehmenstest im Lichte der Rechtsordnung.

**Anmerkungen**

Die Forschungsgruppe greift Ansätze aus den USA, Japan und Europa auf und diskutiert Kriterien, anhand derer gesellschaftsbezogene Unternehmensleistungen in Deutschland bewertet werden können und wie Unternehmen bei den ersten Unternehmenstests abschneiden. Dieses Projekt, das die Unterstützung der Verbraucherorganisationen erfährt und die ideelle und finanzielle Unterstützung durch das Umweltbundesamt, vertieft und forciert eine latent vorhandene Diskussion, deren weitere Dynamik und Entwicklung schwer absehbar ist. Das Autorenteam erörtert die vielfältigen Fragen in einer der Bedeutung und Brisanz der Thematik angemessenen Weise. Unabhängig von Ziel und Gegenstand der Arbeit, beeindruckt Qualität und Niveau der Diskussion und des methodischen Vorgehens; es wäre wünschenswert und nützlich, wenn hiervon die einschlägigen unternehmens- und gesellschaftspolitischen Diskussionen profitieren würden. Wenn dieser Ansatz auf weitere Akzeptanz und Resonanz stoßen sollte, würde die Meinungsbildung über die ökologischen und sozialen Leistungen der Unternehmen nicht mehr ausschließlich von ihnen selbst gesteuert. Das Controlling hätte sich aus einem weiteren Anlaß heraus Gedanken zu machen über geeignete Steuerungsgrößen und die Diskussion um z. B. den Shareholder-Value-Ansatz bekämen einen neuen Akzent, die Frage nach den erforderlichen Tools stellte sich usw. Eine mögliche Entwicklung, die der aufmerksamen Verfolgung und der Einflußnahme – wie auch immer – verdient.

**Bullinger, Hans-Jörg u. Lott, Claus-Ulrich: Target Management**  
**Frankfurt: Campus Verlag 1997 - 189 Seiten - DM 68,-**

**Autoren und Konzeption**

Prof. Dr. Bullinger ist Leiter des Instituts für Arbeitswissenschaft und Technologiemanagement an der Universität Stuttgart sowie Leiter des Fraunhofer-Instituts. Dipl.-Ing. Lott ist wissenschaftlicher Mitarbeiter und Projektleiter. Das vorgestellte Konzept ist darauf gerichtet, Unternehmen zielorientiert zu gestalten und ergebnisorientiert zu führen. Im Mittelpunkt der Veröffentlichung steht die These, Markterfolg erfordere die Integration von Strategie, Struktur und Führung.

**Inhaltsüberblick**

Einführung - Erfolg im Kundenmarkt - Funktionsorientierte Unternehmensführung als Auslaufmodell? - Target Management - Der Weg zu Target Management - Ausblick.

**Anmerkungen**

Die Autoren verfolgen auf der Basis bekannter Managementkonzepte einen integrierten Gesamtansatz, der sowohl den Anforderungen der Praxis als auch wissenschaftlichen Kriterien gerecht werde. Die Ausführungen münden in den Schluß, daß ein grundlegendes neues Denken in der Unternehmensführung erforderlich sei. Bullinger und Lott gelangen zu der Feststellung, die gegenwärtig angewandten Prinzipien der funktionsorientierten Unternehmensführung böten in einem globalen Kundenmarkt keine dauerhafte Grundlage mehr für unternehmerischen Erfolg. Die Autoren definieren u. a. neue Anforderungen an das Controlling: Nicht mehr die verursachungsgerechte Zuordnung von Kosten auf den Kostenträger stünde im Vordergrund, sondern die Schaffung transparenter, dezentral handhabbarer Controlling-Systeme und einfacher Methoden und Verfahren, die von den Teams selbständig angewandt werden könnten. Das Buch vermittelt einerseits zu zahlreichen Einzelaspekten vielfältige nützliche und hilfreiche Anregungen und andererseits die Vision eines integrierten Gesamtansatzes. Das Buch kann diese Überlegungen nur skizzieren, nicht in der Breite erschöpfend behandeln, viele Einzelfragen bedürfen noch der Vertiefung. Aus der Sicht der Praxis stellt das Buch sehr hohe Anforderungen an die Veränderungsbereitschaft und -fähigkeit der Unternehmen und greift sicher der Entwicklung um einiges voraus. Insgesamt ein kritisches, innovatives Buch, das auf die Zukunft gerichtet ist.

**CONTROLLING & LOGISTIK UND TECHNIK**

**Fandel/Francois/Gubitz: PPS- und integrierte betriebliche Softwaresysteme**  
**Berlin: Springer Verlag 1997 - 962 Seiten - gebunden - DM 248,-**

Die vorliegende Neuauflage befaßt sich mit den Grundlagen, Methoden und neueren Entwicklungen von Produktionsplanungs- und -steuerungssystemen (PPS-Systemen) sowie integrierten betrieblichen Softwarelösungen und enthält eine aufwendige PPS-Marktstudie, die 210 Softwaresysteme anhand von über 500 Kriterien eingehend untersucht. Dieses umfassende Handbuch, unterstützt durch 133 Abbildungen erweist sich im PPS-Bereich als empfehlenswerter Software- und Methodenberater.

**Nieß, Peter: Operatives Produktionsmanagement**  
**Wiesbaden: Gabler Verlag 1996 - 274 Seiten - DM 59,80**

Die vorliegende Neuerscheinung umfaßt 33 Kurzfallstudien mit ausführlichen Lösungen aus den Gebieten Material- und Fertigungsmanagement sowie allgemeine Planungsmethoden. Die Fallstudien entstammen den harmonisierten Prüfungsaufgaben des Fachs Produktionsmanagement in den Hochschulen und Universitäten des „European Partnership of Business Schools“. Das Buch eignet sich in besonderer Weise zur Auffrischung und Vertiefung vorhandenen Wissens in diesem Themenbereich.

**Christopher, William u. Thor, Carl (Hrsg.): Das große Handbuch für den Produktionsleiter**  
**Landsberg: Verlag Moderne Industrie 1997 - 725 Seiten - DM 249,-**

**Autoren und Konzeption**

Christopher ist Präsident eines Konsortiums von Beratungsunternehmen für Produktivitäts- und Qualitätsmessung, Thor ist Professor an der Universität von Chicago. Die deutsche Übersetzung besorgte ein Autorenteam. Dieses Sammelwerk vermittelt zahlreiche Beiträge, die aus verschiedenen Perspektiven insbesondere Fragen der Produktivität und Qualität beleuchten.

**Inhaltsübersicht**

Grundlegende Konzepte - Maßstäbe, Kennzahlen und Verbesserungen in der Fertigung - Produktivitätsmessung und -verbesserungen in Stabsabteilungen, in Profit-Centern und in der Gesamtwirtschaft - Das Informationssystem: Die Strukturierung des Feedbacks zur Kontrolle und Verbesserung - Umfassende Beteiligung der Mitarbeiter: Gewinnbeteiligung.

**Anmerkungen**

Das Handbuch erweist sich als ausführliches Nachschlagewerk über Maßstäbe und Methoden im Bereich der Produktion, das vielfältige Anregungen und Hinweise vermittelt. Der bekannte Leitsatz „Nur was man messen kann, kann man auch managen“ gewinnt hier Bedeutung und konkrete Gestalt. Das Buch hilft und unterstützt,

ein funktionsspezifisches Navigationsinstrument aufzubauen. Zahlreiche Beiträge richten sich an den Controller, sowohl in der zentralen als auch in der dezentralen Ausprägung. Der Beitrag „Das Paradigma bei der Leistungsmessung durchbrechen“ macht z. B. deutlich, daß der traditionelle Fokus vor allem auf finanziellen Ergebnissen liege, der Fokus auf Weltklassenmessungen sich hingegen orientiere an der Zufriedenheit von Aktionären, Kunden und Mitarbeitern. Die Übertragung auf deutschsprachige Verhältnisse erfolgt nur eingeschränkt, dies erkennt man an den Literaturnachweisen ebenso wie an den gewählten Beispielen oder auch an der „Vorzugswährung“ Dollar. In der Terminologie und im betriebswirtschaftlichen Verständnis geht man z. T. eigene Wege, wenn z. B. von „starrten Kosten“ die Rede ist. Insgesamt ein Buch mit viel Substanz und einer modernen Konzeption, hohem Praxisbezug und mit vielen Beispielen und Abbildungen. Methodisch interessierte Leser werden besonders angesprochen.

**Fischer, Wolfram u. Dittrich, Lothar: Materialfluß und Logistik  
Berlin: Springer Verlag 1997 - 226 Seiten - DM 78,-**

---

Das Buch vermittelt eine Gesamtbetrachtung der Optimierungspotentiale im Transport- und Lagerwesen. Es beruht auf Fachveranstaltungen des VDI-Bildungswerks und weist eine hohe Praxisnähe auf. Das Buch unterstützt den Controller, sich vertiefend mit logistischen Fragestellungen auseinanderzusetzen. Im gewissen Umfang werden betriebswirtschaftliche Aspekte behandelt, ohne jedoch die Qualität eines Logistik-Controlling zu erreichen.

**Wegner, Ullrich: Einführung in das Logistik-Management  
Wiesbaden: Gabler Verlag 1996 - 241 Seiten - DM 78,-**

---

Wegner, lange Zeit als Logistikberater tätig, beschreibt zunächst Logistik als Management-Aufgabe. Danach legt er Inhalt und Funktionsweise strategischer und operativer Prozesse dar und zeigt jeweils Ansätze zur Optimierung auf. Der Prozeßbetrachtung folgend wird eine Einordnung der logistischen Aufgaben in die Aufbauorganisation vorgenommen. Überlegungen zur kundengerechten Marktversorgung beschließen die Arbeit. Eine verständliche Darstellung, 33 Abbildungen und eine an der Praxis orientierte Aufbereitung vermitteln kompaktes Logistik-Wissen auf modernem Stand.

## **CONTROLLING UND RECHNUNGSWESEN (allgemein)**

**Rieder, Lukas (Hrsg.): Controllers Zukunft  
Zürich: Orell Füssli Verlag 1997 - 115 Seiten - CHF/DM 34,-**

---

### **Autoren und Konzeption**

Diese Publikation enthält fünf Vorträge, die anlässlich der 10. St. Galler Controllertage von Exponenten des deutschsprachigen Controlling gehalten wurden im Zusammenhang mit der IGC International Group of Controlling. Die Beiträge erörtern Auftrag, Verantwortung, Rollenbild und Selbstverständnis der Controller.

### **Inhaltsüberblick**

Controlling als Führungsfunktion (Prof. Dr. R. Eschenbach) – Das Pflichtenheft des Controllers im Jahr 2005 (Dr. A. Blazek) – Controllers Verantwortung für die zukunftsorientierte Systemgestaltung (Dr. L. Rieder) – Zukunft des strategischen und operativen Controlling (Prof. Dr. J. Weber) – Das Instrumentarium des Controllers im Jahre 2006 (Prof. Dr. P. Horváth).

### **Anmerkungen**

Controller haben Zukunft, sofern sie sich der Entwicklung stellen und den anstehenden Veränderungen unterwerfen, so der Tenor der Veröffentlichung. Das Buch vermittelt grundlegende Einsichten in die laufende und kommende Entwicklung und unterstützt so den Controller, sich proaktiv zu verhalten, um die Zukunft des Unternehmens und seine eigene zu sichern und zu bewältigen, andernfalls – so wird auch deutlich – gefährdet sich der Controller selber. Die Autoren setzen unterschiedliche Akzente und spiegeln eine gewisse Meinungsvielfalt wider. Ein lesenswertes „Zukunftsbuch“.

**Steinle, Klaus u. Bruch, Heike (Hrsg.): Controlling  
Stuttgart: Schäffer-Poeschel Verlag 1998 - 1.309 Seiten - Hardcover - DM 148,-**

---

### **Autoren und Konzeption**

Prof. Dr. Klaus Steinle lehrt an der Universität Hannover und ist Vorsitzender im Prüfungsausschuß „Controller/in“ der IHK Hannover. Dr. Heike Buch ist wissenschaftliche Assistentin an der Universität St. Gallen. Die Herausgeber werden durch ein Autorenteam aus Wissenschaft und Praxis unterstützt. Das Hand- und Lehrbuch versteht sich als Kompendium für Controller/innen und ihre Ausbildung.

### **Inhaltsüberblick**

Begriffliches Grundverständnis, Ziele und Organisation des Controlling – Controlling im betrieblichen Managementkontext – Grundlagen eines ganzheitlichen Controlling – Grundlegende Teilsysteme und Werkzeuge des Controlling – Funktionszentriertes Controlling in Theorie und Praxis – Controlling in speziellen Objekt- und Einsatzbereichen – Zukunftstrends im Controlling.

**Anmerkungen**

Das Werk orientiert sich am Abschluß „Controller IHK“ und versteht sich als Begleitbuch zu dieser Ausbildung bzw. als Vorbereitungsbuch für diesen Abschluß. Des weiteren wendet es sich an Studierende ganz allgemein, die sich mit dem Gebiet Controlling befassen. Letztlich richtet es sich an Praktiker. Konzeptionell ergeben sich gewisse Unterschiede z. B. zum Konzept von Controller Verein eV und Controller Akademie. Gleichwohl werden z. B. sowohl Deyhle (allerdings mit veralteten Auflagen) als auch Beiträge aus dem Controller Magazin zitiert oder auch der Verfasser dieser Rezension. Es wird das Konzept „ganzheitliches Controlling“ vermittelt, das sich anlehnt an die Methodik des ganzheitlichen Denkens und Handelns. Das Themenspektrum ist weit gespannt, insbesondere verschiedene Beiträge aus der Praxis bereichern das Werk. Die neueren Entwicklungen finden gebührenden Niederschlag. Das Kompendium ist auf eine praxisbezogene Unterweisung und theoriefundierte Unterstützung der Praxis gerichtet. Abbildungen, Beispiele, zahlreiche Kontrollfragen sowie Aufgaben mit Lösungen erhöhen den Nutzen. Das Register ist etwas knapp bemessen.

**Witt, Frank-Jürgen: Controlling 1 - Ganzheitliches Controlling**  
**München: Verlag C. H. Beck 1997 - 287 Seiten - DM 44,-**

---

Dieser Band erscheint im Rahmen der Ausbildungsreihe zum Controller IHK. Diese kompakte Einführung befaßt sich mit System und Organisation eines ganzheitlichen Controlling, dem Strategischen Controlling, dem Operativen Controlling sowie dem Qualitäts- und Ökocontrolling. Das Buch zeichnet sich durch hohe Anschaulichkeit (215 Abbildungen) und besondere Prägnanz aus, ebenso durch eine relativ breite Behandlung des Controlling in den Funktionsbereichen, u. a. Beschaffungs- oder Produktionscontrolling. Die Umschreibung „ganzheitlich“ begründet der Verfasser mit den beiden Säulen des Buches: Der Controllerposition als Führungsservice sowie das Toolspektrum des Controlling. Neben der toolorientierten Perspektiven kommt die erfolgskritische Bedeutung der Person des Controllers mit seinem Verhaltenskönnen gebührend zur Sprache.

**Neuhäuser-Metternich, Sylvia u. Witt, Frank-Jürgen: Kommunikation und Berichtswesen**  
**München: Verlag C. H. Beck 1997 - 336 Seiten - DM 48,-**

---

Dieser Band erscheint im Rahmen der Ausbildungsreihe zum Controller IHK. Der Band beinhaltet u. a. Ausführungen zu: Konflikt- und Konsensmanagement im Controlling, Moderation im Controlling, Controlling und Informationsversorgung, DV-Anwendungen und Datenschutz. Das Buch stellt controllerspezifische Fähigkeiten zur Kommunikation und Moderation sowie zur Gestaltung des Informationsversorgungsprozesses dar und unterstreicht die Bedeutung der „weichen Faktoren“. Das Buch unterstützt den Controller, seine Controllerfertigkeiten auch vermitteln zu können.

**Glass, Neil: Management Masterclass**  
**Düsseldorf: ECON Verlag 1997 - 352 Seiten - DM 58,-**

---

**Autor und Konzeption**

Neil Glass ist in einer großen internationalen Unternehmensberatung tätig. Mit dieser Veröffentlichung legt er einen Schnellkurs in Sachen Management vor, der in kompakter Form das Grund- und Hintergrundwissen über Methoden, Instrumente und Ziele der aktuellen Managementpraxis vermittelt.

**Inhaltsüberblick**

Zukunftsweisende Ideen – Kundenorientierung – Kreativität – Veränderungsprozesse in der Praxis – Effektive Teamarbeit – Individuelle Leistungssteigerung – Die neue Rolle des Managers – Die richtige Strategie – Die Umgestaltung des Unternehmens – Rentabilitätssteigerung.

**Anmerkungen**

Das Buch präsentiert keine neuen Managementansätze oder einen weiteren Paradigmawechsel, vielmehr bietet das Buch eine Synthese der bekannten Entwicklungen der letzten Jahre und erörtert klassische und moderne Ansätze hinsichtlich Nutzen und Praktikabilität, z. T. ergänzt durch eigene Ansätze. Glass strukturiert seine Überlegungen in die Hauptbereiche Methoden, Ideen und Menschen. Der Stoff wird sehr anschaulich vermittelt, eine Vielzahl von Abbildungen und eine übersichtliche Darstellweise unterstützen die Lektüre ebenso wie die verständliche und überwiegend praxisnahe Sprache. Das Buch ist kein „Rezeptbuch“ und auch keine neue „Heilslehre“; es eignet sich als Nachschlagewerk und Handbuch zu den zentralen Schlüsselbereichen des modernen Management, das vielfältige Anregungen und inspirierende Denkmodelle ebenso vermittelt wie praktische Erklärungen und Wegweisungen. Das Buch verhilft nicht zuletzt dazu, eine Thematik zu strukturieren und zielführend aufzuarbeiten.

**Brown, Mark Graham: Kennzahlen**  
**München, Wien: Hanser Verlag 1997 - 211 Seiten - DM 68,-**

---

**Autoren und Konzeption**

Der Autor dieser Übersetzung aus dem Amerikanischen ist selbständiger Unternehmensberater bei namhaften Unternehmen. Dieses Buch vermittelt einen neuen Kennzahlen-Ansatz: Harte und weiche Faktoren erkennen, messen und bewerten.

**Inhaltsüberblick**

Bewertung Ihres Kennzahlensystems – Die Wahl der richtigen Kennzahlen – Die Umgestaltung Ihres Kennzahlensystems.

### **Anmerkungen**

Konzeptionell fußen die Überlegungen auf modernen Ansätzen wie insbesondere der „Balanced Scorecard“ (ausgewogene Berichts- oder Beurteilungsbogen). Kernaussagen der Veröffentlichung sind z. B.: Kennzahlen müssen nach Brown die Ansprüche der Kunden, Anteilseigner und Mitarbeiter ebenso berücksichtigen wie eine Verknüpfung mit Visionen, Werten und kritischen Erfolgsfaktoren leisten. Wenige entscheidende Kennzahlen seien nützlicher als viele unwichtige; Kennzahlen sollten Vergangenheit, Gegenwart und Zukunft abbilden. Die Veröffentlichung unterscheidet sich deutlich von klassischen „Kennzahlenbüchern“, da hier der Steuerungsaspekt eine entscheidende Rolle spielt, d. h. im Kern werden in einem Steuerungsmodell ausgewählte, erfolgskritische Schlüsselfaktoren mit Performance-Kennwerten verknüpft. Der Autor behandelt kenntnisreich vielfältige Controlling-Aspekte. Konzeptionelle Überlegungen werden ebenso angesprochen wie Fragen der praktischen Umsetzung. Weiche Faktoren wie Kundenzufriedenheit, Produkt- und Servicequalität oder die Effizienz interner Abläufe finden ebenso Berücksichtigung wie klassische finanzielle Daten. Es mangelt an deutschen Literaturhinweisen, hier und da muß der Leser einen „Zuschnitt“ auf unsere Verhältnisse vornehmen. Über zusätzliche Abbildungen und eine entsprechende Aufbereitung könnte die Benutzerfreundlichkeit weiter verbessert werden. Insgesamt eine lohnende, innovative und begrüßenswerte Lektüre.

### **Deutsches IE-Jahrbuch 1997**

**Zu beziehen durch REFA, Wittichstraße 2, 64295 Darmstadt – Tel. 06151 / 8801-0, FAX 06151 / 8801-27 – Unter der Bestell-Nr. 198 023 zu einer Schutzgebühr von DM 80,-**

---

Das aktuelle IE-Jahrbuch beinhaltet die Referate zur 23. Deutschen Industrial-Engineering-Fachtagung und weitere Beiträge zum angewandten Industrial Engineering. Der Band steht unter dem Motto „Innovationen – Triebfedern erfolgreicher Geschäftsprozeßgestaltung“. Einige Themenbeispiele: Unternehmensleitlinien und Führungskultur, Change Management mit Hilfe von Zielvereinbarungen, Intelligent kooperieren, Arbeiten im Internet in einem mittelständischen Betrieb.

### **Buggert, Willi u. Wielpütz, Axel: Target Costing**

**München: Carl Hanser Verlag 1995 – 253 Seiten – gebunden – DM 58,-**

---

#### **Autoren und Konzeption**

Prof. Dr. Willi Buggert und Dr. Axel Wielpütz, beide zum Zeitpunkt der Veröffentlichung an der Gesamthochschule Kassel tätig, vermitteln in diesem Werk die Grundlagen des Zielkostenmanagements und führen ein in die Fragen der Umsetzung.

#### **Inhaltsüberblick**

Traditionelle Kostenplanung bei der Einführung neuer Produkte – Grundlagen des Target Costing – Phasen und Methodologie des Target-Costing-Prozesses – Japanische Rahmenbedingungen des Target Costing – Zur Übertragbarkeit des Konzeptes auf deutsche Verhältnisse – Fazit.

#### **Anmerkungen**

Die Autoren legen eine sowohl theoretisch fundierte als auch an den praktischen Erfordernissen orientierte Veröffentlichung vor. Neben den Grundlagen und Zielsetzungen werden die Anwendungsbereiche und insbesondere die Phasen und die Vorgehensweisen des Target-Costing-Prozesses erörtert. Die Verfasser arbeiten eine ganzheitliche, dynamische, strategische und marktorientierte Sichtweise heraus, deren Umsetzung sie in ihrer Arbeit näher veranschaulichen. Buggert und Wielpütz machen zudem die Mängel der traditionellen Systeme wie z. B. der Plankostenrechnung und die Notwendigkeit einer Neuausrichtung bewußt.

### **AFOS und Andreas Blume: Projektkompaß SAP**

**Wiesbaden: Verlag Vieweg 1997 – 432 Seiten – ca. 200,- DM (bitte nachfragen)**

---

#### **Autoren und Konzeption**

Diese Veröffentlichung ist ein Ergebnis des Forschungsprojekts „Gestaltungsmöglichkeiten integrierter Standardsoftware am Beispiel der Softwareprodukte R/2 und R/3 von SAP“, das von der Landesregierung NRW gefördert wurde. Das Projekt wurde von den zur „Arbeitsgemeinschaft arbeitsorientierte Forschung und Schulung GbR-AFOS“ zusammengeschlossenen Institute durchgeführt. Gegenstand der Veröffentlichung sind arbeitsorientierte Planungshilfen für die erfolgreiche Einführung von SAP-Software.

#### **Inhaltsüberblick**

Den Kurs bestimmen: Zu Zielen und Leitbildern von SAP-Projekten – Den Kurs halten: Zur Organisation von SAP-Projekten – Den Kompaß eichen: Zur Schnittstelle Mensch/Technik.

#### **Anmerkungen**

Das Buch vermittelt umfassendes Orientierungswissen und leistet eine beträchtliche Sensibilisierung im Hinblick auf die Einführung von SAP-Produkten im Unternehmen. Es leistet Management und den Projektverantwortlichen wertvolle projektbezogene Unterstützung, zeigt Erfolgs- und Mißerfolgskriterien auf und bringt eine Vielzahl an praktischen Hinweisen und Empfehlungen. Die Veröffentlichung zeichnet sich aus durch ein hohes Maß an Praxiswissen und -nähe. Eine kritische, profilierte und auch etwas unbequeme Veröffentlichung, die einen fundierten und durch Kompetenz getragenen Kontrast zu Hochglanzbroschüren und vordergründigen Erfolgsmeldungen bildet. Das Buch erfüllt den gestellten Anspruch voll und ganz, einen konkreten Beitrag zu leisten, R/3-Projekte erfolgreich zu gestalten. Es hilft, Probleme und Schwierigkeiten – etwa das Ringen mit Zeit, Komplexität und Rahmenbedingungen – wirksamer zu beherrschen. Soziale und mit-

arbeiterbezogene Aspekte einschließlich der Beteiligung des Betriebsrates werden ergänzend zu den technisch-organisatorischen und methodischen Fragen herangezogen, die Schnittstelle Mensch/Technik aufmerksam beleuchtet. Eine recht empfehlenswerte Lektüre.

## **SPEZIELLE CONTROLLING-ANWENDUNGEN IN BRANCHEN, FUNKTIONEN USW.**

**Coenenberg/Baum/Heinhold/Steiner (Hrsg.): Controlling öffentlicher Einrichtungen**  
Stuttgart: Schäffer-Poeschel-Verlag 1997 - 178 Seiten - DM 68,--

### **Autoren und Konzeption**

In diesem Werk der Reihe „Finanzwirtschaftliche Führung von Unternehmen“ wird der vielschichtige Themenbereich des Controlling öffentlicher Einrichtungen von einem Autorenkreis aus Unternehmenspraxis, Verwaltung und Wissenschaft aufgegriffen. Das Buch beruht auf Referaten, die am 23./24. Okt. 1996 im Rahmen einer Tagung an der Universität Augsburg in Zusammenarbeit mit dem Bayerischen Institut für Abfallforschung gehalten wurden.

### **Inhaltsüberblick**

Gestaltung der gesamtwirtschaftlichen Aufgabenteilung – Privatisierung kommunaler Aufgaben – Neue Wege im Rechnungswesen und Controlling erwerbswirtschaftlicher Unternehmen und öffentlicher Einrichtungen – Neue Wege der Preispolitik und -kalkulation – Neue Wege im Rechnungswesen und Controlling öffentlicher Leistungen – Neue Wege im Kostenmanagement – Neuere Entwicklungen im öffentlichen Rechnungswesen.

### **Anmerkungen**

Dieser Sammelband richtet sich an alle, die sich mit Fragen der Steuerung öffentlicher Einrichtungen beschäftigen. Im Sinne eines Grundsatzwerkes vermittelt das Buch der weiterführenden Behandlung dieses noch relativ neuen bzw. erst begrenzt verbreiteten Ansatzes ein Stück Schubkraft, Ausrichtung und Tiefe. Ferner vermag die Schrift Impulse und Unterstützung in konkreten Gestaltungs- und Umsetzungsfragen (siehe Inhalt) zu leisten. Ein Autor vertritt u. a. die These, das öffentliche und das kaufmännische Rechnungswesen näherten sich einander an. Ein anderer stellt z. B. die Anwendung der Prozeßkostenrechnung im öffentlichen Unternehmen vor.

**Breuninger, Bernhard: Prozeßkostenmanagement in Bauunternehmen**  
Wiesbaden: Bauverlag 1996 - 227 Seiten - gebunden - DM 108,--

### **Autor und Konzeption**

Der Autor ist in einem großen Baukonzern im Beteiligungsmanagement sowie in baubetriebswirtschaftlichen Vorlesungsveranstaltungen tätig. Zielsetzung des vorliegenden Buches ist es, Bauunternehmen dabei zu unterstützen, ihren Gewinn und Wert unter Einsatz marktorientierten Prozeßmanagements nachhaltig zu steigern.

### **Inhaltsüberblick**

Ein neues Bau-ABC – Merkmale des Erfolgs – Risse im Fundament – Mehr Markt – Strategische Kalkulation – Bau-Management-Accounting – Strategisches Management – Operatives Management – Einstieg zum Erfolg – Anhang.

### **Anmerkungen**

Die Veröffentlichung setzt sich kritisch mit der herkömmlichen Baukostenrechnung sowie der Unternehmenssteuerung bzw. -führung auseinander und zeigt die Vorteile auf und diskutiert Umsetzung und Anwendung einer branchenbezogenen Prozeßkostenrechnung. Dabei handelt es sich nicht um ein klassisches „Prozeßkosten-

Unser Auftraggeber ist ein bedeutender deutscher Baukonzern mit Niederlassungen und Tochtergesellschaften im In- und Ausland.

Für die Unternehmensaktivitäten im Inland suchen wir den/die

## **Hauptabteilungs-Leiter/in Controlling Inland**

Für diese Position ist ein abgeschlossenes Hochschulstudium als Dipl.-Betriebswirt oder Dipl.-Ing./Dipl.-Wirtschaftsingenieur erforderlich. Der/Die Bewerber/in muß über mehrjährige Erfahrung im Konzern-Controlling verfügen und auch die Controller in den Niederlassungen und Tochtergesellschaften anleiten können.

Der Bedeutung der Position entsprechend ist der/die Hauptabteilungs-Leiter/in Controlling Inland direkt dem Vorstandsvorsitzenden unterstellt.

Sind Sie interessiert? Dann zeigen Sie uns in Ihrer Bewerbung auf, was Sie einbringen können, um diese anspruchsvolle Aufgabe erfolgreich zu realisieren. Nähere Fragen beantwortet Ihnen gerne Frau Albrecht oder Herr Prislin unter 0 89 / 89 34 00 57 am Telefon. Keine weiteren Fragen? Dann freuen wir uns auf Ihre vollständige Bewerbung an die Unternehmensberatung Stephan Prislin, Bergstraße 63, 82131 Gauting.

**Unternehmensberatung Stephan Prislin**

buch", sondern um eine relativ umfassende ganzheitliche Darstellung über betriebswirtschaftliche Fragestellungen im Zusammenhang mit dem Prozeßmanagement und der Unternehmenssteuerung. Das Buch weist einen hohen Praxisbezug aus, die zudem gut lesbar und verständlich gehalten ist. Eine empfehlenswerte branchenbezogene Controlling-Veröffentlichung.

**Leimböck, Egon: Bilanzen und Besteuerung der Bau-Unternehmen**  
**Wiesbaden: Bauverlag 1997 - 338 Seiten DIN A 4 - gebunden - DM 170,-**

Jahresbilanzen und Gewinn- und Verlustrechnung nach Handelsrecht - Steuerbilanz und Vermögensaufstellung - Besondere Anlässe und deren Auswirkungen auf Bilanz und Steuer. Mit einem durchgängigen Beispiel.

**Leidig/Meyer-Kohlhoff/Sommerfeld: Multimedia-Kalkulations-Systematik**  
**93 Seiten mit Diskette, für Mitglieder DM 150,-, für Nichtmitglieder DM 300,- zuzüglich MWSt. und Versandkosten - Zu beziehen ist die Veröffentlichung unter Artikel-Nr. 83081 über die Landesverbände der Druckindustrie bzw. dem Bundesverband Druck e. V., Wiesbaden, FAX 0611 / 80 31 94.**

Kompetenz für multimediale Dienstleistungen bedeutet nach dem Verständnis des Fachverbandes auch ein effizientes Kostenmanagement und eine fundierte Kalkulation. Hierzu wurde von der Abt. Betriebswirtschaft - aufbauend auf dem „Kalkulations-Handbuch der Druckindustrie“ - ein neues, prozeßbasiertes Kalkulations-Schema entwickelt.

**Goller, Müller-Hedrich, Schad (Hrsg.): Budgetierung und Controlling in der öffentlichen Verwaltung**  
**Sonderdruck aus „Verwaltungsmanagement“ 1997 - Ohne Seitenangaben - Preis bitte erfragen - Über Buchhandlung oder Raabe-Fachverlag, Schadowstr. 48-50, 40212 Düsseldorf, Tel. 0211 / 16675-0, Fax 0211 / 16675-10**

Dieser Sonderdruck enthält 14 themenbezogene Beiträge, die sich vertiefend mit Fragen der Budgetierung und des Controlling in der öffentlichen Verwaltung befassen. Beispiele: Softwareoberfläche für das Verwaltungscontrolling - Controlling, Kennzahlen und Berichtswesen (Offenbach) - Kommunales Controlling, Umsetzungsbeispiele und Entwicklungstendenzen oder Öffentliches Rechnungswesen im Wandel. Das Buch ist gut lesbar und von Sachkennern geschrieben, die überwiegend aus dem Hochschulbereich kommen.

## RECHNUNGSLEGUNG

**Baetge, Dörner, Kleekämper, Wollmert (Hrsg.): Rechnungslegung nach International Accounting Standards (IAS) - Kommentar auf der Grundlage des deutschen Bilanzrechts**  
**Stuttgart: Verlag Schäffer-Poeschel 1997 - 1.623Seiten - gebunden - DM 348,-**

In diesem Werk erfolgt neben der Darstellung der Grundlagen der IAS-Rechnungslegung eine umfassende und detaillierte Kommentierung der IAS. Ein ausführlicher Anhang enthält eine Checkliste für die notwendigen Angaben und Erläuterungen, synoptische Gegenüberstellung IAS - HGB, eine Übersetzungsliste und ein Glossar sowie relevante HFA-Stellungnahmen und Verlautbarungen. Zielsetzung dieses Handbuchs ist es, der Bilanzierungspraxis konkrete Handlungsanleitung zur Anwendung der IAS und zur Überleitung eines handelsrechtlichen Abschlusses auf einen IAS-Abschluß zu geben.

## EURO

**Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW): Die Vorbereitung auf den Euro**  
**Düsseldorf: IDW-Verlag 1997 - 138 Seiten - DM 78,-**

### Autoren und Konzeption

Diese Neuerscheinung beinhaltet Vorträge und Diskussionen eines IDW-Seminars „EURO“ am 6. Juni 1997. Das Buch behandelt Fragen der praktischen Umsetzung der EURO-Projekte, weniger politische oder spekulative Aspekte. Ein Beitrag ist in englischer Sprache gehalten.

### Inhaltsübersicht

Preparing for the Changeover - Die Einführung des EURO - EURO und Finanzierung - Auswirkungen der Einführung des EURO auf die Unternehmensstrategie - Die Organisation der Umstellung auf den EURO - Umstellung der Rechnungslegung - Podiums- und Plenardiskussion.

### Anmerkungen

Das Buch behandelt, soweit das zum Zeitpunkt der Veröffentlichung möglich ist, die Problematik der Einführung des EURO umfassend, gründlich, ernsthaft und mit großer Sachkunde. Die Beiträge erhellen insbesondere dem Praktiker im Unternehmen die komplexe und umfangreiche Materie und leisten eine erste Wegweisung. In zahlreichen Passagen klingt Zweifel und Besorgnis mit, ob die Unternehmen die Umstellung rechtzeitig und sachgerecht bewerkstelligen können oder auch die Befürchtung, daß die Unternehmen zu sehr durch die operativen Themen belastet sind, so daß sie möglicherweise die nicht minder wichtige strategische Dimension vernachlässigen. Sehr lesenswert.



### Neues aus den Universitäten / Hochschulen: Dissertationen

Autor/Hochschule	Titel	Verlagsort/Jahr	Verlag	Seiten	Preis/DM	Inhalt
Schäffer, Utz / WHU, Prof. J. Weber Koblenz	Controlling für selbstabstimmende Gruppen?	Wiesbaden 1996	Deutscher Universitäts	317	98,-	Übertragung des konzeptionellen Bezugsrahmens der koordinationsorientierten Controllingtheorie auf Bereiche, die durch Selbstabstimmung koordiniert werden.
Schellmann, Hart- mut/WHU Koblenz	Informationsmanagement	Wiesbaden 1997	Deutscher Universitäts	323	98,-	Vergleich des aktuellen Standes der wissenschaft- lichen Diskussion mit der betrieblichen Praxis.
Müller, Stefan / Univ. Oldenbourg	Controllingkompetenz für mittel- ständische Führungskräfte	Wiesbaden 1997	Deutscher Universitäts	324	98,-	Entwicklung eines für mittelständische Unterneh- mensführung adäquate IV-gestützte Schulungskon- zeption.
Kluth, Michael / Freie Univ. Berlin	Wissensbasiertes Controlling von Fertigungseinzelkosten	Wiesbaden 1996	Deutscher Universitäts	200	89,-	Konzeption, Implementierung und Evaluierung des Systems OpCon
Koch, Uwe Techn. Univ. Braunsch.	Bewertung und Wirtschaftlichkeits- ermittlung logistischer Systeme	Wiesbaden 1996	Deutscher Universitäts	262	98,-	Bedeutung von Informationen in der Logistik mit Bezug zur Wirtschaftspraxis – Checklisten etc.
Riegler, Christian / Univ. Graz	Verhaltenssteuerung durch Target Costing	Stuttgart 1996	Schäffer- Poeschel	244	128,-	Untersuchung, inwieweit verschiedene Entlohnungs- formen das Verhalten bei der Produktentwicklungs- arbeit steuern
Wolz, Matthias / Univ. Mannheim	Die Krisenwarnfunktion des Abschlußprüfers	Wiesbaden 1996	Gabler	279	98,-	Untersuchung der Krisenwarnfunktion des handels- rechtlichen Jahresabschlußprüfers – Entwicklung eines Indikators
<b>Weitere Neuerscheinungen im Überblick</b>						
Kresse, Werner	Die neue Schule des Bilanzbuchhalters Band 1, 8. Auflage	Stuttgart 1997	Schäffer- Poeschel	455	89,-	Grundlagen, Ordnungsmäßigkeit, Organisation der Buchführung, Abschlüsse nach Handels- und Steuerrecht
	Band 3, 8. Auflage	Stuttgart 1997	Schäffer- Poeschel	464	89,-	Kosten- und Leistungsrechnung, Finanzwirtschaft und Planungsrechnung, Steuerrecht
Mayer, Liessmann, Mertens	Kostenrechnung, 7. Auflage	Stuttgart 1997	Schäffer- Poeschel	490	68,-	Gut lesbare und verständliche Einführung mit vielen Beispielen und besonderem Praxisbezug.
Huch, Behme, Ohlendörfer	Rechnungswesen-orientiertes Controlling, 3. Auflage	Heidelberg	Physica	504	59,-	Kostenrechnungssysteme, Investitionsrechnungen, Controlling: Prozesse, Strukturen, Systeme, Operatives und Strat. Controlling, DV-gestütztes Controlling

Autor	Titel	Verlagsort/Jahr	Verlag	Seiten	Preis/DM	Inhalt
Scheer, A.-W.	Organisationsstrukturen und Informationssysteme auf dem Prüfstand, 18. Arbeitstagung	Heidelberg	Physica	493	168,-	Tagungsband: Organisationsformen der Zukunft, Strategien zur Einführung neuer Informationstechnologien, prozeß- und marktorientiertes Controlling, Controlling in der öffentlichen Verwaltung
Meyer, Wolfgang	Arbeitsrecht für die Praxis 8. Auflage	Planegg/München	WRS	773	98,-	Handbuch für die tägliche Personalarbeit für Arbeitgeber und Arbeitnehmer mit Formularmustern
<b>Weitere Neuerscheinungen im Überblick</b>						
Ossola-Haring, Claudia	Die 100 besten Checklisten für den Jahresabschluß, A 4, 1. Auflage	Landsberg 1998	Moderne Industrie	296	129,-	U. a. Vorbereitende Tätigkeiten, AFA-Überwachungsliste, Liquiditätsbilanz, Pensionsrückstellungen, Umsatzerlöse
Tibbe, Rüdiger u. Gloger, Axel	Die stillen Kostentreiber, 1. Auflage	Landsberg 1997	Moderne Industrie	273	98,-	Praktische Hinweise und Anleitungen zur Senkung von Verwaltungs- und Dienstleistungskosten - mit Benchmarks
Büchi, Rudolf u. Chrobok, Reiner	Organisations- und Planungstechniken im Unternehmen, 2. Auflage	Stuttgart 1997	Schäffer-Poeschel	460	98,-	Methoden, Instrumente und Empfehlungen nach dem ganzheitlichen Organisationsmodell GOM, gut lesbar und praxisnah
Heinhold, Michael	Kosten- und Erfolgsrechnung in Fallbeispielen	Stuttgart 1997	Schäffer-Poeschel	472	39,80	34 kompakte Lerneinheiten zu: Grundlagen des RW, Kostenrechnung, Erlösrechnung, Kalk. Erfolgsrechnung; gute Einführung
Laux, Helmut u. Liermann, Felix	Grundlagen der Organisation, 4. Auflage	Berlin 1997	Springer	624	75,-	Einleitung, Entscheidungstheorie, Entscheidungen, Aufbau- und Ablauforganisation, Komplexitätsreduktion, Anreiz und Kontrolle
Teismann/Birker	Handbuch Praktische Betriebswirtschaft, 2. Auflage	Berlin 1997	Cornelsen	879	79,80	Nachschlagewerk für die Praxis mit Überblick in 12 Kapiteln über u. a. Kostenrechnung, Finanzwesen, EDV, Steuern, Recht, VWL
Steuerberater	Steuer '98 Angestellte, Arbeitnehmer	Planegg 1998	WRS Wirtschaft Recht, Steuern	486	29,80	Ratgeber für die Jahressteuererklärung für 1997, empfehlenswert
					48,-	wie zuvor, jedoch mit CD-ROM-Steuerklärungsprogramm

Ich danke Ihnen für Ihre Aufmerksamkeit. Ihre Hinweise und Vorschläge sind stets willkommen. Ihnen alles Gute und herzliche Grüße bis zum Wiederlesen.

Ihr  Alfred Biel

## AK Zentralalpen gegründet

**C**ontroller aus Tirol, Südtirol und Vorarlberg haben am 5. Februar in Innsbruck den AK „Zentralalpen“ des Controller Verein eV gegründet. Das Gremium wird vor allem dem Erfahrungsaustausch und Aufbau eines Controller-Netzwerkes in der Region dienen. Zudem soll es Plattform für konkrete Problemlösungen und Know-how-Transfer werden.

Die Resonanz in der regionalen Wirtschaft auf die Einladung zur Gründungsveranstaltung hatte die Erwartungen der Organisatoren weit übertroffen. Knapp einhundert Controller waren der Einladung des Controller Vereins, unterstützt vom Management Center Innsbruck, gefolgt. Als Schirmherr begrüßte Dkfm. Dr. Wolfgang Berger-Vogel, österreichischer Vorstand des Controller Verein eV und Vorstandsmitglied der Brau-Union Österreich AG, Prominenz aus regionalen Wirtschaftsverbänden und Bildungseinrichtungen: den

Geschäftsführer der Industriellenvereinigung Tirol, Dr. Dietmar Bachmann; den Obmann der Sektion Industrie der Wirtschaftskammer Tirol, Dr. Oswald Mayr; den Leiter des Lehrstuhls Controlling an der Universität Innsbruck, Univ.-Prof. Ekkehard Kappler, und den Geschäftsführer des Management Center Innsbruck, Dr. Andreas Altmann.

Höhepunkt der Gründungsveranstaltung war der Festvortrag von Manfred Blachfellner, AK-Leiter Ö III und Referent Bereich Privatisierung und Controlling der ÖIAG, „Entwicklungstendenzen im Controlling; Trends und Perspektiven“.

Den neuen AK, der fünfte des Controller Vereins in Österreich, leitet Dr. Eva Dornauer, unterstützt von Mag. Barbara Ender, Leiterin des MCI-Fachhochschulstudienganges. Interessenten an einer Mitarbeit setzen sich mit Dr. Dornauer unter Tel. +43-512-56 15 49 bzw. dem MCI unter +43-512-56 48 00 in Verbindung.

### cvOnline aktuell:

Am 26. Januar tagte die Internet-Arbeitsgruppe des Vereins. Demnächst neu in „www.controllerverein.de“:

Neues Layout; übersichtlicher und benutzerfreundlicher

Intranet für Vereinsmitglieder

Diplomarbeits- und Praktikumsbörse

fremdsprachige Seiten

## Einblicke: Post & Telekom Austria AG



Souveräner Moderator: Hans Valian.

Praxisnähe, Offenheit und ein hochinteressantes Thema waren Erfolgsgaranten des gemeinsamen ERFA-Treffens der österreichischen Arbeitskreise am 28. Januar in Wien. „Die Post & Telekom Austria AG ein Jahr nach der Ausgliederung aus dem Bundeshaushalt“ stand im Mittelpunkt der unter der Regie von Manfred Blachfellner glänzend organisierten Veranstaltung. Vor rund 130 Teilnehmern erläuterten der scheidende PTA-Chefcontroller Dkfm. Hans Valian vom AK Ö III, die Bereichscontroller von Telekom, Postdienst und Busdienst sowie weitere Spezialisten der PTA den erreichten Entwicklungsstand im Controlling.

In großer Offenheit beschrieben sie die mit der gravierenden Umstellung - vor der kein Unternehmensbereich verschont geblieben ist - verbundenen Probleme. Die PTA auf Kurs einer selbständigen, wettbewerbsfähigen Aktiengesellschaft zu bringen, verlangte zunächst, überschaubare Strukturen und Kennzahlen zu schaffen. Statt der alten, lang gehegten Kameralistik mußte ein Controllerdienst her, der Dienstleistungsfunktionen in einem Dienstleistungsunternehmen des freien Wettbewerbs übernimmt.

## Neuer AK in der Schweiz

**I**n der Schweiz steht die Gründung eines regionalen Arbeitskreises für die Region Aarau-Olten-Solothurn-Bern bevor. Das Gründungstreffen beginnt am 23. April um 8.30 Uhr in der Mibelle AG Cosmetics in CH-5033 Buchs/Aargau.

Der schweizer Vorstand des Controller Verein eV, Beat Steigmeier, wird in seinem Vortrag den Verein vorstellen und über dessen Tätigkeit angesichts der neuen Herausforderungen an das Controlling sprechen. Nach einer anschließenden Betriebsbesichtigung und dem Mittagessen soll dann das weitere Vorgehen in dem neuen schweizer AK beraten werden.

Interessenten melden sich bitte bei Dieter Ruf, Mibelle AG Cosmetics, Bolimattstrasse 1, CH-5033 Buchs/AG, Tel. +41-62-836 13 60, Fax +41-62-836 13 13, e-Mail: „Dieter.Ruf@Mibelle.ch“.

## AK West II wieder aktiv

**M**itte November traf sich der AK West II bei der Readymix Beton AG wieder. Gastgeber war AK-Leiter Hartmut Funke, das Treffen moderierte Ralf Lehnert, der seit Frühjahr 1997 den AK aktiv betreut. Die drei zentralen Referate „Multimedia im Handel“, „Kaizen und Controlling“ sowie „Wertorientiertes Controlling“ fanden sowohl bei den

gestandenen wie auch bei den fünf neuen AK-Mitgliedern guten Anklang. Ein wichtiger Schritt zum Neustart des AK, der sich nun wieder zweimal jährlich trifft.

## Interesse an Polen?

Die AK Pommern (in Szczecin) und Berlin-Brandenburg wollen demnächst gemeinsam einen polnischsprachigen Arbeitskreis Gorzow/Slubice (Landsberg/Warthe und Frankfurt-Neustadt) aus der Taufe heben. Interessenten an einer Mitarbeit in diesem zweiten Gremium des Controller Verein eV in Polen melden sich bitte bei Peter Surray, AK-Leiter Pommern, Tel. +49-2102-401 325, bzw. bei Herwig R. Friedtag, AK-Leiter Berlin-Brandenburg, Tel. +49-30-804 040 00.

## Business Qualification

Der Controller Verein eV unterhält Kontakte zur European Foundation for Business Qualification (EFBQ). Dieser durch die Europäische Kommission anerkannte Interessenverband von Unternehmen in der EU fördert die Qualität des Managements, eine zielorientierte Geschäftsführung und qualifiziert gutes Unternehmertum. Die EFBQ mit Sitz in Brüssel richtet sich an mittelständische Unternehmen aller Branchen. Sie prüft die Strategie ihrer Teilnehmer anhand des European Classification Standard. Infos: Tel. +49-221-92 15 27 0.

## CV Editorial

### Controller und Kunden

**E**s ist bald wieder soweit! Der 23. Congress der Controller findet am 18./19. Mai in München statt. Das Congress-Motto „Controlling und Kundenorientierung“ hat zwei ganz wichtige Ausprägungen: zum einen die wachsende Bedeutung vom Controlling der Kundenbeziehungen; zum anderen die Frage, wie kundenorientiert arbeiten die Controller für das Management?

Anforderungen an die Kundenorientierung steigen überall. Insbesondere der Handel ist schon immer mit diesem Thema konfrontiert worden und wird auch zukünftig neue, noch ausgeprägtere Wege gehen müssen. Gestützt auf reiche Erfahrungen werden hier die Beziehungen zum Kunden intensiviert. Dabei werden die Messungen von Kundenzufriedenheit genauso im Vordergrund stehen, wie auch die „weicheren Faktoren“ in der Behandlung von Kunden bis hin zur langfristigen Kundenbindung.

Im Branchenschwerpunkt des diesjährigen Controller-Congresses wird auf diese Problematiken und auf die neuen Wege des Handels eingegangen. Die Erfahrungen und Anforderungen des Handels betreffen auch alle im Abwicklungsprozeß befindlichen Strukturen, wobei das Thema Efficient Consumer Response (ECR) genauso zu nennen ist, wie etwa der Nutzen von EDIFACT-Anbindungen der Lieferanten an den Händler. Die Neugestaltung der Inszenierung in den Flächen der Warenhäuser ist ein weiteres der vielen Beispiele, die über den Handel hinausgehend auch für andere Branchen interessant sind.



**Ragnar Nilsson,**  
Vorstand des  
Controller  
Verein eV,  
Direktor  
Karstadt AG,  
Essen

Mehr denn je müssen Controller - und das ist die zweite Ausprägung unseres Congress-Mottos - gegenüber dem Management kundenorientiert handeln. Daraus erwachsen immer höhere Anforderungen an die Informationsaufbereitung durch die Controller mit Hilfe moderner EDV-Systeme. Dabei sind die Informationen über Kunden, Kundenbindung und -zufriedenheit sowie deren Verhalten zunehmend wichtige Steuerungskennzahlen der Zukunft, die zu mehr Kundentransparenz und zu einer besseren Zielgruppenansprache führen. Anforderungsgerechte Informationen über Geschäftsergebnisse bereitzustellen, die anwenderfreundlich, aussagekräftig und flexibel zu analysieren sein müssen, das kennzeichnet den kundenorientierten Controller.

Diese wichtigen Themen sowie deren Neuausrichtung sind für die Positionierung des Controllers in der Zukunft wichtig. Aus diesem Grunde lädt Sie der Vorstand des Controller Verein eV herzlich ein, am 23. Congress der Controller in München teilzunehmen und mit uns in eine konstruktive Diskussion einzusteigen.

### +++Termine+++

#### AK Berlin-Brandenburg

Treffen am 26./27.3.98, Hotel zum Eichwerder, Templin, „Balanced Scorecard“.

Info: H. Friedag, Tel. +49-30-80 404 000

#### Controlling-Tagung Euro-Region Alpen

des AK Ostbayern in Zusammenarbeit mit den österr. AK, 29./30.3.98, Holiday Inn, Passau, „Controlling kennt keine Grenzen“.

Info: W. Meissner, Tel. +49-8721-39 15

#### AK Süd II

Treffen am 21.4.98, Sulzer Hydro GmbH, Ravensburg, „Vertikalisierungsprozeß bei Sulzer“, „Erfahrungen mit Joint-Venture in Indien“.

Info: B. Kapp, Tel. +49-751-363 280

#### AK Nord I

Treffen am 23./24.4.98, TSB Haus- und bautechnische Servicegesellschaft mbH, Berlin, u.a. „TSB - Outsourcingprojekt der Wohnungswirtschaft“, „Unternehmen Verwaltung“.

Info: K.-W. Koch, Tel. +49-40-226 63 147

#### AK Österreich III

Erfahrungsaustausch bei Fa. Internorm, Sarleinsbach, „Reengineering und die Auswirkungen auf IT und Controlling“.

Info: M. Blachfellner, Tel. +43-1-711 14 219

#### AK Gesundheitswesen

Treffen, 23./24.4.98, Fa. Stelzer+Partner, Zürich, „Benchmarking im Gesundheitswesen“.

Info: M. Krabbe, Tel. +49-40-5077 3234

#### AK Öffentliche Verwaltung

Treffen am 7./8.5.98, Ministerium für Umwelt

und Forsten, Mainz, „Controlling im Wald!“

Info: P. Lötje, Tel. +49-30-2471 5215

#### AK Südwest

Treffen 7./8.5.98, Confidence Consult, Stuttgart, „Strat. Planung und Balanced Scoreboard“.

Info: S. Gänßlen, +49-7836-511 236

#### AK Pommern / Berlin-Brandenburg

Gemeinsames Treffen am 8./9. Mai in Berlin, „Berichte, Grafiken, Kennzahlen“.

Info: H. Friedag, Tel. +49-30-80 404 000

#### Mitgliederversammlung

am 17. Mai im Sheraton-Hotel, München

#### Controller Congress

am 18./19. Mai in München, Programm über die Geschäftsstelle, Tel. +49-89-89 31 34 20

#### Der Schweizer Controllertag 1998

findet am 15. September in Dättwil/Baden, und nicht wie ursprünglich gemeldet am 8.9., statt.

## CV Personalien

**Holger U. Birkigt** vom AK Nord I ist jetzt geschäftsführender Gesellschafter der Biolabor GmbH & Co. KG, Bremen.

**Manfred Finger**, AK Nord I, ist Mitglied des Vorstandes bei Villeroy & Boch geworden.

**Thomas Rövekamp**, vormalig Leiter Controlling, ist Mitglied des Vorstandes der Hutschenreuther AG, Weißenstadt.

**Dieter Scharr**, vormalig Leiter Finanzen und Controlling der Dornier GmbH, Friedrichshafen, ist seit Januar Geschäftsführer der ELEKLUFTH GmbH in Bonn.

# **CORPORATE PLANNING** TO SUCCEED IN BUSINESS

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

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

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

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

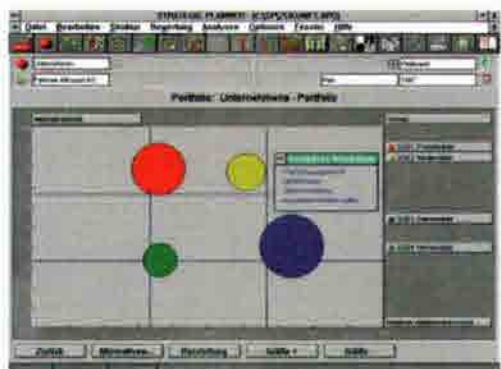
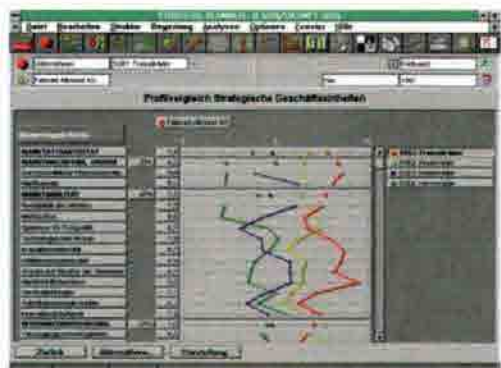
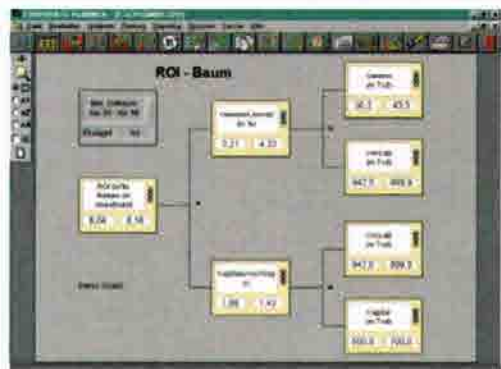
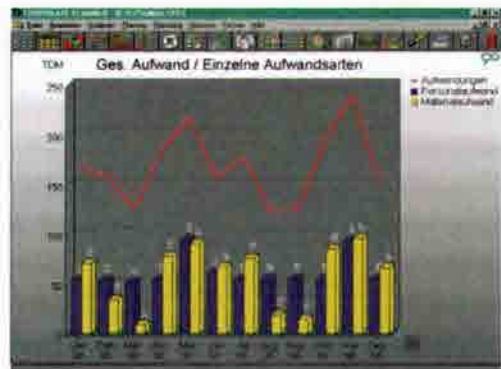
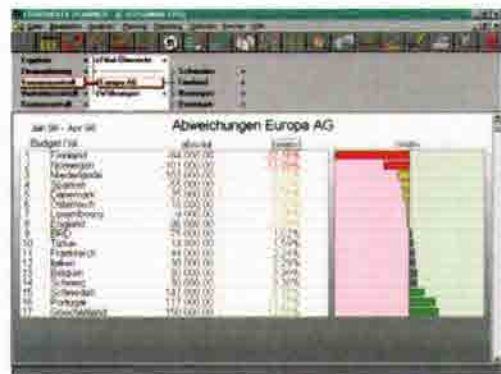
Das Reporting erfüllt sämtliche Ansprüche des Managements. Viele sofort einsetzbare betriebswirtschaftliche Funktionen machen Ihre Arbeit effizienter und Sie haben viel mehr Zeit für das Wesentliche.

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

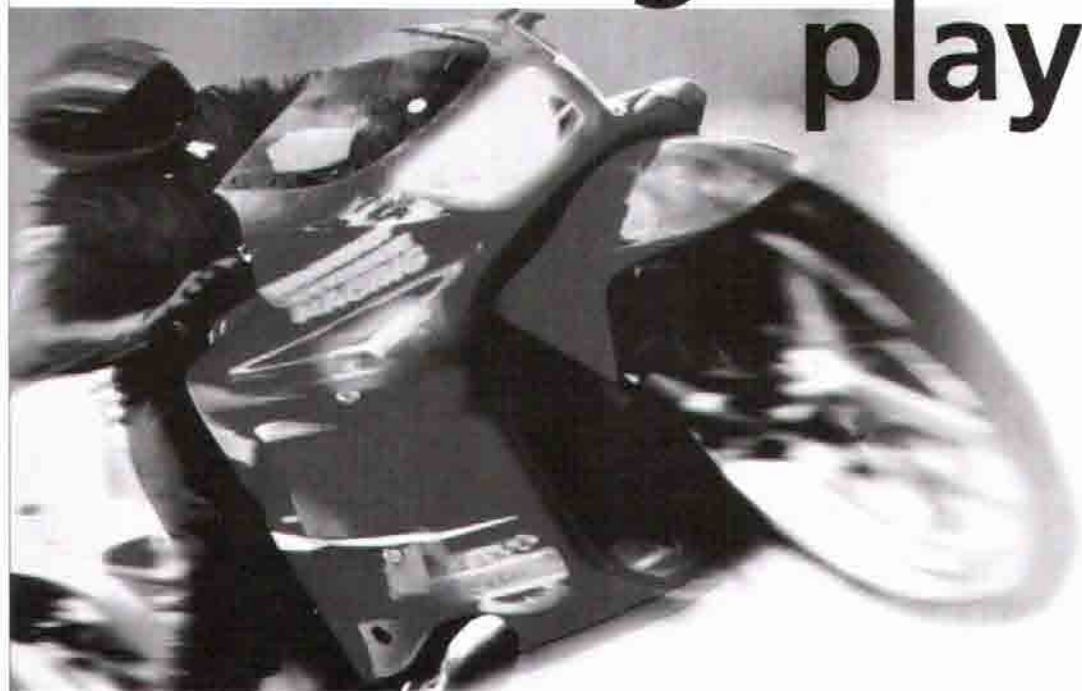
Ausführliche Informationen schicken wir Ihnen gerne zu, rufen Sie uns doch einfach an. Wir freuen uns darauf, von Ihnen zu hören.


**CORPORATE  
PLANNING**

Altonaer Straße 59 - 61 · D - 20357 Hamburg  
 Telefon: 040 - 43 13 33-0 · Telefax: 040 - 43 13 33-33



# Are you fit for **global playing?**



Mit Schnelligkeit werden Geschäfte gemacht – im Blickpunkt dabei: der Daten- und Informationsfluß. Globale Strategien und Management-Entscheidungen für das nächste Jahrtausend verlangen heute Controlling-, Kostenrechnungs- und Finanz-Systeme, die international höchste Kompetenz und Sicherheit garantieren. CS unterstützt weltweit über 250 Unternehmen in über 35 Ländern bei der Analyse, Planung und Implementierung.

Wir informieren Sie gerne:  
CS Controlling Software  
Systeme GmbH, Vertriebs-Büro  
Rudolf-Diesel-Str.11  
D-71732 Tamm  
Phone 07141/20713-0  
Fax 07141/20713-10  
Internet [www.cs-controlling.de](http://www.cs-controlling.de)

**Der Anstoß zum Erfolg!**

**NEWS!**

 **CeBIT98**  
HANNOVER  
19. – 25. 03. 1998

Halle 5 Stand E09

CS CONTROLLING  
SOFTWARE SYSTEME GMBH

