

B 12688  
25. Jg.  
SFR 35,-  
ÖS 223,-  
DM 33,-

# CONTROLLER

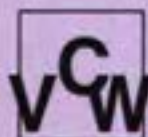
Magazin

CM CONTROLLER MAGAZIN

6/2000

Arbeitsergebnisse aus der Controller-Praxis  
Controlling-Anwendungen im Management

- |     |                                      |   |
|-----|--------------------------------------|---|
| 477 | Dieter Wäscher                       | Quo Vadis – Controlling und Controller?   |
| 480 | Edgar Thamm                          | KonTraG und Controlling   |
| 484 | Jörg Dörnemann                       | Mit Controlling an die Fußball-Tabellenspitze?  |
| 490 | Thomas Möhlmann<br>und andere        | Wertorientiertes Prozessmanagement – Ein Weg zur Steigerung<br>des Economic Value                     |
| 496 | Martin Hauser                        | VIII. kongres controllerów, Gdansk  |
| 498 | Wolfgang Rieger u.a.                 | Prozessorientierte Kalkulation von Flughafen-Dienstleistungen   |
| 509 | Andreas Hoffjan<br>Walter Schmitting | Terra Incognita Controlleri   |
| 512 | Guido Leidig                         | Umwelt-Management und Nachhaltigkeitsansatz   |
| 517 | Impressum                            |   |
| 518 | Christian Wallasch u.a.              | Aktuelle Entwicklungen und Einflüsse in der Versicherungswirtschaft                                   |
| 525 | Klaus Funk                           | Aufgaben des Controlling im Strategieprozess  |
| 530 | Klaus P. Wagner<br>G. Müller-Spanka  | Das Controlling auf dem Weg ins nächste Jahrtausend   |
| 533 | Klaus-D. Däumler                     | „Factoring“   |
| 538 | Roland Fischer u.a.                  | Umweltcontrolling – integriert in SAP R/3   |
| 541 | Gerhard Römer                        | Wofür der Controller haftet   |
| 542 | Boris H. Faißt                       | Wettbewerbsvorteil Risikomanagement   |
| 546 | Frank-Jürgen Witt                    | Funktions-BSCs  |
| 555 | C. Foltys-Schmidt                    | Prozessorientiertes Kosten- und Produktivitätsbenchmarking<br>in der kommunalen Versorgungswirtschaft |
| 562 | Gerhard Römer                        | Sortimentsgestaltung mit einer Artikelerfolgsrechnung in<br>Verbindung mit der ABC-Analyse            |
| 565 | Peter Klingebiel                     | Identifizierung und Quantifizierung von Werttreibern  |
| 569 | Literaturforum                       |   |
| 579 | Aus dem Controller<br>Verein eV      |   |



Verlag für

ControllingWissen AG - Offenburg und Wörthsee/München

ISSN 0939-0359

<http://www.controllermagazin.de>





Start-ups müssen gerade bei Zweit- und Drittrunden-Finanzierungen für zukünftige Investoren ihre Zahlen fest im Griff haben.

Mit CORPORATE PLANNER ist dies ganz einfach. Die Jungunternehmer müssen schnell und flexibel verschiedene Szenarien in allen Konsequenzen durchrechnen können.

Nach unserer Meinung ist CORPORATE PLANNER in dem für Start-ups relevanten Preissegment das beste Tool am Markt!

Harald Keller  
CFO der Wellington Partners  
Venture Capital GmbH, München

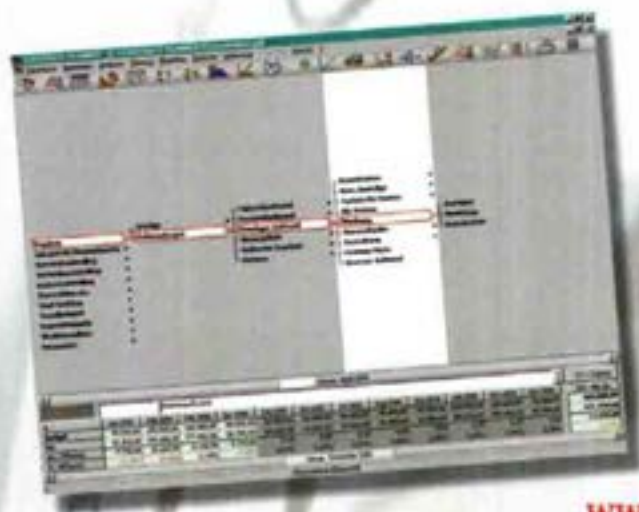
# Neue Wege in die Zukunft - Controlling ist mehr als Datenanalyse

*Unsere Lösungen für die Unternehmensplanung und -steuerung unterstützen Sie wirkungsvoll in Ihrer täglichen Verantwortung.*

*Schnelle Informationen über Ihre Finanzdaten sind dabei ebenso unerlässlich wie die Analyse und die Planung qualitativer Größen.*

*Nutzen Sie unsere Software, um Ihr Unternehmen in eine sichere Zukunft zu steuern.*

*Einfach, schnell und effektiv.*



 **CORPORATE  
PLANNING**  
TO SUCCEED IN BUSINESS

CP Corporate Planning  
Software und Unternehmensberatung GmbH  
Altonaer Straße 59 - 61 · D - 20057 Hamburg  
Tel. 040 / 43 13 33 - 0 · Fax 040 / 43 13 33 - 33  
E-Mail: [Info@corporate-planning.com](mailto:Info@corporate-planning.com)

[www.corporate-planning.com](http://www.corporate-planning.com)



## QUO VADIS CONTROLLING UND CONTROLLER?

von Dipl. Kfm. Dieter **Wäscher**, Iserlohn



Dieter Wäscher ist Geschäftsführer der Durable GmbH und Arbeitskreisleiter im Controller Verein eV

### I. Wie entwickelt sich das Controlling im Unternehmen der Zukunft?

Das Thema „Lean Management“ ist weiterhin für alle Unternehmen ausgesprochen aktuell. Jedoch liegt jetzt der Schwerpunkt auf der erfolgreichen Umsetzung, die im Gegensatz zur wohlfeilen Diskussion von sehr viel weniger Unternehmen mit konkret nachvollziehbarem Erfolg angegangen wird.

Neben der Produktion, der Materialwirtschaft und Logistik kommt zunehmend auch ein „Lean Controlling“ in den Focus, weil

- auch für das organisatorische Gebilde „Controlling“ der Trend zu einem immer kürzeren Lebenszyklus unserer „Organisation“ zutrifft, und
- weil im Rahmen der flexiblen Gestaltung von immer schlankeren und kürzeren Prozessen und
- bei wirklicher Realisierung von ganzheitlichem Denken und Handeln die Prozessverantwortlichen selbst sehr viel mehr das Gedankengut des Controlling praktizieren müssen und vor allem auch wollen, als das bisher nach der taylorischen Trennung von Fachfunktionen der Fall war.

Die Konsequenz aus einem stringenter prozessorientierten Lean Management unter Einbeziehung von Lean Controlling ist, dass

- einmal der Prozess „Controlling“ an Gewicht weiterhin zunehmen wird
- aber andererseits die reinen Controller an personenzahlenmäßigem Gewicht verlieren werden.

#### Wie ist das zu verstehen?

Die Forderung nach ganzheitlicher Ausrichtung des Denkens und Handelns aller Mitarbeiter bei der Durchführung der Aktivitäten in allen wertschöpfenden Prozessen (die wiederum kundenorientiert – an externen oder internen Kunden ausgerichtet sind), führt dazu, dass die Prozessverantwortlichen, d. h. die **Linien-Manager neben ihren bisherigen Fachaufgaben auch das Controlling der wirtschaftlichen Auswirkungen zunehmend selbst in die Hand nehmen wollen**. Konkret heißt das, dass z. B. ein Leiter der Fertigung selbst die operative Controlling-Funktion wahrnimmt.

Es besteht ein signifikanter Trend, dass die Fachbereichsleiter das Gedankengut

des Controlling verstehen, erwerben und selbst zur Anwendung bringen wollen. Sie wollen das „Controlling-Geschäft“ nicht mehr von Dritten – also in ihren Augen gewissermaßen fremdbestimmt – betreiben wissen.

Sie selbst wollen ihren Verantwortungsbereich controllingmäßig professionell in den Griff bekommen und im Griff halten. Das Controlling wird elementarer Bestandteil in der Führungsfunktion.

**Diese in vielen Unternehmen bereits in Gang befindliche Entwicklung ist aus folgenden Gründen zu begrüßen:**

- Dezentral orientierte Controlling-Regelkreise, die bei gegebener Zielsetzung quasi wie ein Thermostat sich selbst steuern, verwirklichen sehr wahrscheinlich die schlankste und effizienteste Form des Controlling. Ursachen von Abweichungen zu erkennen und die Maßnahmen zu deren Beseitigung sind ohne Informations-Zwischenträger und ohne echte und darüber hinaus von Controllern so häufig beklagte „Mißverständnisse“ am wirksamsten und schnellsten durch die Prozessverantwortlichen selbst auf den Weg zu bringen.



- Die Hilfe zentraler Controller ohnehin und selbst dezentraler Controller ist dann nicht mehr nötig, wenn die Prozessverantwortlichen die Verhaltensänderung erfahren haben, dass die quantifizierte ökonomische Wirkung ihres Tuns bei ganzheitlicher Betrachtungsweise Teil ihres Geschäftes ist.

Die Entwicklung wird so verlaufen, dass zentrale Controller gleichsam in einer Coaching-Funktion die eigentlichen Prozessverantwortlichen dahin führen, dass sie das operative Controlling-Geschäft selbst professionell betreiben können. Zunehmend stellen wir fest, dass Ingenieure in Produktion, Logistik und auch in Teilen des Vertriebs das Controlling-Geschäft ausdrücklich erlernen und handhaben wollen. Sie erkennen, dass es eigentlich Bestandteil ihrer Aufgabe ist.

Insoweit wollen sie multifunktional sein, um ihr eigentliches Geschäft ganzheitlich erfolgreich zu managen.

Diese Veränderungen wollen die Linien-Manager erreichen unter der Devise:

„Wer Veränderungen – und damit Erneuerung – will, muss zulassen, dass er sich selbst verändert.“

Diese Erkenntnis wird auch Einfluss auf Lehr- und Studienpläne an unseren Bildungseinrichtungen haben müssen. Insoweit treten die Linien-Manager aus ihrer reinen Fachaufgaben-Rolle heraus, die sie bisher in einer Art tayloristischer Beschränkung durchgeführt haben.

Diese Veränderungen gehen in Teilen bis auf die einzelnen Mitarbeiter herunter, wozu jedoch erst eine neue Lern- und Leistungsbereitschaft geschaffen werden muss. Diese führt wiederum zur Erschließung latent vorhandener Problemlösungs- und Kreativitätspotentiale, die zu bisher unerschlossenen Möglichkeiten zur Weiterentwicklung und Verbesserung der Prozesse und Arbeitsabläufe führen können. Mit dieser Einbindung der Mitarbeiter in eine ganzheitliche Behandlung und Betrachtung ihrer Aufgaben gehen neue Möglichkeiten zur Arbeitszufriedenheit und Arbeitsmotivation für die Mitarbeiter einher und darüber hinaus sehr viel mehr Akzeptanz von notwendigen organisatorischen und

technologischen Veränderungen.

Wenn erst einmal die Erkenntnisse in den Köpfen der direkt an den Prozessen Beteiligten gewachsen sind, dass Abweichungen und Probleme keine Schuldbeispiele für die Vergangenheit sind, können kriegsentscheidende Ergebnisverbesserungs-Potentiale erschlossen werden und damit Wettbewerbsverbesserungen stattfinden. Manches Reengineering-Projekt ist gescheitert, weil den Verantwortlichen nicht bewusst war, dass es wichtiger ist, in den Köpfen etwas in dieser Richtung ins Rollen zu bringen, als gleich Köpfe rollen zu lassen.

**Was sind die Konsequenzen für Controller?**

Heute ist bereits die Tendenz im Gange, dass zentrale Controlling-Bereiche verkleinert werden und in einem Zwischenschritt die Controller dezentral in Sparten und Fachbereichen angesiedelt werden, um vor Ort und nahe bei ihren „Kunden“ das Controlling-Geschäft zu betreiben. Ein gegenüber bisher sehr viel kleinerer zentraler Controlling-Kernbereich wird weiterhin verantwortlich sein für

- die Unternehmens-Gesamtschau aus der Verdichtung der aus den dezentralen Controlling-Regelkreisen stammenden Informationen mit Sicherstellung der Ergebnistransparenz im Soll/Ist;
- die Moderation der Zielsetzung und Planung;
- die Moderation bei der Behandlung von „Exceptions“ aus Gesamtunternehmenssicht;
- die controlling-fachliche Sicherstellung der Einheitlichkeit der Controlling-Grundsätze und -Tools, wozu auch die Methodenhoheit und Richtlinienkompetenz gehört;
- das Finanzmanagement zur Sicherstellung der finanziellen Stabilität.

Die dezentralen Controller betreiben das operative Controlling-Geschäft vor Ort bei in der Regel disziplinarischer Unterstellung unter den Fachbereich und fachlicher Unterstellung unter das zentrale Controlling.

Diese bereits in Gang befindliche Entwicklung ist ein Zwischenschritt zu der in diesem Aufsatz angedachten weiteren Entwicklung, die die Zahl der notwendigen reinen Controller begrenzt, wäh-

rend der Controlling-Gedanke sich weiterhin ausbreitet und das Controlling-Geschäft zunehmend auch von ursprünglich nicht gelernten Controllern, nämlich von Linien-Managern und deren Mitarbeitern betrieben werden wird. Die Konsequenz für die reinen Controller ist im Umkehrschluss, dass unter dem Aspekt der ganzheitlichen Betrachtung von Prozessen eine Hinwendung der Controller zur Linien-Manager-Aufgabe erfolgen wird. Das bedeutet, dass ein wirklich guter und am ganzheitlichen Tun orientierter bisheriger Nur-Controller z. B. zur neuen Art des Produktions-Managers mutieren kann und sich damit im Sinne der Ganzheitlichkeit verwirklicht.

Der Anstoß zu diesem signifikanten Entwicklungstrend kommt im Rahmen der Verinnerlichung eines ganzheitlichen Lean-Managements in meinem Erfahrungsbereich interessanterweise von den Linien-Managern.

## II. Von welchen für ein erfolgreiches Unternehmen bedeutsamen Themen wird das Controlling in Zukunft getrieben?

In unserer Welt der Globalisierung gilt auch für das Berufsbild und das Anforderungsprofil des Controllers der Grundsatz, dass nichts beständiger ist als der Wandel.

Die enge Verzahnung des Controlling mit dem Finanz- und Rechnungswesen darf nicht heißen, dass Kosten und Finanzdaten die überragende Bedeutung für die Steuerung des Unternehmens zugeordnet wird.

Die zahlreichen Unternehmenszusammenbrüche aus den letzten Jahren zeigen deutlich, dass die verantwortlichen Controller die Krisensituationen nicht rechtzeitig oder gar nicht erkannten bzw. sie falsch deuteten.

Vielfach haben sich die Controller zu sehr an reinen Kosten- und Finanzdaten orientiert – und dies auch noch aus der Vergangenheit – anstatt auf Signale aus dem Markt und Wettbewerb zu achten.

Entscheidend ist nicht die immer genauere Analyse der Kosten- und Leistungsdaten und ebenso nicht die buchhalterisch genaue Abstimmung der Kosten



mit der Gewinn- und Verlustrechnung. Viel mehr gilt der alte unternehmerische Grundsatz „Lieber (schnell) ungefähr richtig als haargenau falsch“ als Prinzip für dynamische erfolgreiche Controller-Arbeit.

Der Schwerpunkt der heutigen Aufgaben des Controllers liegt vielfach noch auf dem Gebiet des Aufbaus und der Handhabung von Kalkulations-, Kostenrechnungs- und Planungssystemen, in der Organisation qualitativer Analysen, generell im Kostenmanagement und in der Beratung bei betriebswirtschaftlichen Fragestellungen.

Tatsächlich liegt der künftige Erfolg des Controllers in der Fokussierung auf die folgenden Controlling-Kernkompetenzen:

- Prozess- und Prozesskostenmanagement mit entsprechenden Konsequenzen für ein modernes zukunftsweisendes Kostenmanagement. Dies beinhaltet auch die Fähigkeit, schlanke und einfache Prozessabläufe funktions- und bereichsübergreifend zu gestalten. Dazu gehört auch der Aufbau und das Controlling von E-Commerce-Anwendungen (z. B. für Personal Akquisition und insbesondere bei Procurement- und Selling Applikationen).
- Permanentes Benchmarking zur Leistungssteigerung (von den Besten lernen, um selbst besser zu werden).

- Zielkostenmanagement (Target-Costing) – besonders bei der Entwicklung und Markteinführung neuer Produkte.

- Souveräne Beherrschung des Komplexitätsmanagements (z. B. die richtige Art und Anzahl der Artikel und ebenso die richtige Art – Zukauf, Eigenfertigung, passende Wertschöpfungstiefe, ... – und Anzahl der Teile als Bestandteil eines Produkts).

- Risiko-Management (siehe KonTraG) in all seinen Facetten – dazu gehören Frühwarnsysteme einschließlich dem rechtzeitigen und wiederholten Abarbeiten von Checklists

und zukünftig besonders wichtig:

- Methoden- und Fachkompetenz im Kundenmanagement als eine zentrale Komponente des Marktmanagements mit Fragen wie Preisqualität, Kundenbedürfnisse, Kundenzufriedenheit und Kundenertragswertmanagement, die in den Mittelpunkt eines erfolgreichen Unternehmens rücken. Kernpunkt eines systematischen Kundenmanagements ist die Erkenntnis, dass Kundenkenntnisse die entscheidenden zukünftigen Vermögenswerte sind **und sich erfolgreiche Kundenbeziehungen als gleichwertige Erfolgs-Größe neben dem Produkterfolg etablieren.** Amerikanische Best-practice-Unterneh-

men zeigen uns, dass **Kundenmanagement für den mit Abstand wichtigsten Geschäftsprozess der Zukunft gehalten wird.** Auf diesem Gebiet des Kundenmanagement ist derzeit nicht nur bei Controllern eine absolute Wissens-, Erkenntnis- und Erfahrungslücke zu konstatieren.

- Verzahnung der Strategie mit den täglichen Entscheidungsparametern des operativen Geschäfts über eine Balanced Scorecard, in der wiederum die Kundenperspektive einschließlich der Innovationsperspektive ein besonderes Gewicht darstellt.
- Die Fähigkeit des Controllers, sich auf das für das jeweilige Geschäft wirklich Wesentliche zu konzentrieren und damit das „Business“ zu unterstützen, verlangt neben der oben nur anskizzierten Methoden- und Fachkompetenz die Ergänzung um Team- und Sozialkompetenz, die es erst ermöglicht, rechtzeitig und nachhaltig wirksam **Initiator und Moderator von permanenten Veränderungsprozessen** zu sein. ■

#### Zuordnung CM-Themen-Tableau

01	05	09	G	F	P
----	----	----	---	---	---



*Christa Kießling baut seit der Stunde Null vor 26 Jahren das Controller Magazin*



## KONTRAG UND CONTROLLING

von Edgar Thamm, Erfurt

Zum 01.01.00 ist das „Gesetz zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmensbereich (KonTraG) in Kraft getreten. Im allgemeinen, so wird interpretiert, treffen die neuen rechtlichen Regelungen des KonTraG eher die Wirtschaftsprüfer (Wehner 1999), die sich neue Instrumente für ihre Prüfungen schaffen müssen (Wehner 1998) und weniger das Controlling. Eine Analyse der Anforderungen, die das KonTraG für den betrieblichen Alltag stellt, zeigt jedoch, dass das KonTraG doch größere Auswirkungen auf den Controlling-Alltag haben wird, als bisher vielleicht weitgehend angenommen. Alleine, dass das KonTraG vom Aufsichtsrat verlangt, er müsse seine Rolle als Überwachungsinstanz des Unternehmens wesentlich ernster nehmen als bisher (rechtlich fixiert), wird nicht ohne Wirkung auf das Berichtswesen und auf das Kennzahlensystem in den Unternehmen bleiben (Ludewig 2000). Deshalb ist zu erwarten, dass die Stärkung des Aufsichtsrates über kurz oder lang auch das Tagesgeschäft der Controller berühren wird (Fröhlung 2000). Zumindest die Controller werden zusätzliche Arbeit bekommen, denen es bisher nicht gelungen ist, die Unternehmensdaten so aufzubereiten, dass Externe (z. B. Wirtschaftsprüfer oder Aktionäre) damit ebenfalls etwas anfangen können. Informationen aus dem (oder erst noch neu zu schaffenden) Risiko-Management-System und aus dem internen Kennzahlensystem werden benötigt, die nicht nur Insider verstehen und die die bisher gebräuchlichen Kennzahlen erweitern. (Binias 1999)

Im wesentlichen sind es folgende Aspekte aus dem KonTraG, die das



Dr. Edgar Thamm (Mitte) mit Controller Kollegen Gelzhäuser und AK-Leiter Thüringen Wach (rechts)

Controllingverständnis sicherlich zuerst in den börsennotierten Unternehmen vermutlich nachhaltig verändern werden:

- Für die Risikoerfassung und -bewertung werden vom Controlling entsprechende Grundsätze und das dafür notwendige methodische Rüstzeug erwartet.
- Die betrieblichen Risikofelder und -arten sind in einem „Risiko-Controlling-Bericht“ abzubilden.
- Entsprechende Risikokennzahlen, insbesondere für die Liquiditätsentwicklung sind zu erarbeiten.
- Eine periodische Kapitalflussrechnung ergänzt die bisher sicher übliche Finanzplanung.
- Auch die Markt- bzw. Umfeldentwicklung ist, wenn nicht bereits geschehen, zukünftig Bestandteil des Controlling-Berichts.
- Ein Frühwarnsystem ist nicht mehr nur Kür-, sondern wird Pflichtprogramm.

Diese Anforderungen, die das KonTraG stellt, wird den Controllingabteilungen nicht nur ein anderes Verständnis ihrer Arbeit abverlangen, es wird ihnen auch neue Aufgaben bringen. Dabei wird das neue Arbeitsverständnis im Sinne des KonTraG über die rein technische Umsetzung hinausgehen. Die Controllingabteilungen müssen die Kennzahlen auch entsprechend interpretieren. D. h. die bisher weitgehend übliche Praxis, die Zahlen für die innerbetrieblichen Zwecke in hohem Maße für sich selbst sprechen zu lassen, wird nicht mehr genügen. Die Kennzahlen müssen auch für externe Empfänger aufbereitet werden, wohl-

wissend, dass Externe (z. B. Aktionäre, Öffentlichkeit) die Zahlen anders interpretieren und bewerten.

Die Anforderungen an die Controller werden möglicherweise steigen, weil sie vermehrt Kenntnisse im Risikomanagement und im Aufbau von Frühwarnsystemen mitbringen müssen. Soweit diese Gebiete bisher von den Controllern noch nicht bearbeitet sind, eröffnet sich ein neues Aufgabenfeld. Bei näherem Hinsehen zeigt sich jedoch, dass dieses Aufgabengebiet nicht so neu ist wie es scheint. Die Controller sollen sich hier nicht täuschen lassen. Mit dem Shareholder Value-Ansatz ist in den letzten Jahren in den Unternehmen bereits etwas in Gang gesetzt worden, was im Prinzip sehr viel mit dem KonTraG zu tun hat. Denn, das wird gerne übersehen, die Steigerung des Unternehmenswertes ist ohne ein entsprechendes Risikomanagement nicht möglich. Beides gehört zusammen – und wird doch immer wieder getrennt. Nur ein schlechter Kaufmann wägt das unternehmerische Handeln ohne das damit verbundene Risiko ab. Das KonTraG verlangt, dass dieses Risiko jetzt benannt und auch bewertet wird.

### Bei einem kleinen Marktforschungsunternehmen

Zu Ende der 80er Jahre lässt sich nachvollziehen, dass sich die aus dem Shareholder-Ansatz und aus dem KonTraG ergebenden Überlegungen auch ohne rechtlichen Druck weitgehend umsetzbar sind. Hintergrund für den starken Einsatz von systematisierenden und



rationalisierenden Methoden und Verfahren im Unternehmen war der **individuelle Sicherheitsgedanke der Macher, bei einem Scheitern des Unternehmens nicht mit Schulden dastehen zu wollen**. Zwei Aufgaben mussten die Planungs- und Controllinginstrumente im Unternehmen lösen: Es soll zum einen die wirtschaftliche **Überlebensfähigkeit** sichergestellt (interne Wertschöpfung) und zum anderen ein **„Alleinstellungsmerkmal“** gegenüber Wettbewerbern erarbeitet werden. Nach knapp dreijähriger Existenz war der finanzielle Spielraum nach wie vor sehr eng, um die für den Personalstamm eigentlich zu zahlreichen Projekte weiter problemlos finanzieren zu können. Außerdem erkannten andere Marktforscher, dass das kleine Unternehmen sich einen sehr lukrativen Markt geschaffen hat. Den wollten sie besetzen und mit ihren eigenen Methoden bearbeiten. Demzufolge sollte das Controlling folgendes erfüllen helfen:

- die vorhandenen finanziellen Ressourcen zu erweitern,
- die Projekte einem Controlling zu unterziehen,
- die Methoden einer einheitlichen Qualitätssicherung zu unterwerfen,
- eine strategische Planung aufzubauen,
- ein betriebliches Risikomanagement zu erstellen.

## Risikomanagement

Erste, weil schwierigste Maßnahme war es, ein Konzept für ein Risikomanagement zu erstellen und umzusetzen. Schwierig war dies deshalb, weil **aufgrund der geringen Kapitaldecke bereits seit Jahren „mit dem Risiko des Scheiterns“** sehr erfolgreich agiert wurde. Anfänglich hat man sich deshalb etwas geziert, ein Risikomanagement zu installieren. Letztlich wurde es akzeptiert. Es ist als dreistufiges Verfahren aufgebaut und umgesetzt worden, mit einer

- **Situationsanalyse**, in der die Risikopotenziale und -profile des Unternehmens dargestellt sind;
- **Risikostrategie**, die verdeutlichte, wie mit den ermittelten Risiken umzugehen sei und welche Instrumente hierfür jeweils zum Einsatz kommen sollten;
- **Umsetzungsstrategie**, die den jeweiligen Mitarbeitern helfen sollte, die entsprechenden Instrumente sach- und zeitgerecht nutzen zu können.

- Ferner ergab die Situationsanalyse, dass die Marktforschungsprojekte im wesentlichen drei Branchen zugeordnet werden konnten, für das Segment „Öffentlichkeit“ mit knapp 50 % Umsatzanteil
- sagte man voraus, dass sich die politischen Rahmenbedingungen (EURO-„Dämmern“) verändern werden. Zukünftig wird es nicht mehr ausreichen, die Befragungen alleine am sozialwissenschaftlichen Erkenntnisinteresse auszurichten, sondern die Befragungen werden immer stärker durch politische Vorgaben geprägt werden. Nicht mehr die sozialpolitische Wirklichkeit sollte aufgedeckt werden, sondern die Wirksamkeit sozialpolitischer Maßnahmen wollten die politischen Auftraggeber bestätigt sehen.
- wurde aufgrund der Haushaltskonsolidierungen erwartet, dass der finanzielle Spielraum der Auftraggeber immer enger werden würde. Als Szenario vermutete man, dass die Auftraggeber niedrigere Preise durchsetzen wollten, ohne jedoch an der Befragungs- und Auswertungsqualität Abstriche zu akzeptieren.

Im zweiten Segment (knapp 30 % Umsatzanteil) zeichneten sich als Risikofaktoren ab:

- Zunahme des Wettbewerbs in Folge der angedachten bzw. bereits durchgeführten Privatisierung öffentlicher Unternehmen, wodurch die Zahl der Marktteilnehmer deutlich steigen wird, die jedoch umsatzmässig relativ klein sein werden. Kleinere Unternehmen bedeuten jedoch auch, dass sie kaum in der Lage sind, sozialwissenschaftlich ausgeklügelte Befragungen zu finanzieren bzw. deren Ergebnisse entsprechend auszuwerten und in die Praxis umzusetzen.
- Eine ökonomische Krise des Marktes durch Überproduktion auf der einen Seite und durch schnelle Erneuerungszyklen auf der anderen Seite.

Im dritten Segment, mit einem raschen Umsatzzuwachs in relativ kurzer Zeit, deutete sich an, dass in diesem Marktumfeld

- aufgrund eines selektiven Wettbewerbs und ausgehend von eher stagnierenden Einnahmen mit weiter steigenden Ausgaben Zusammenschlüsse zu erwarten sein werden.

- die Auftraggeber immer spezifischere Antworten erwarten werden, und das zu Themen, die als sehr problematisch galten, weil sehr viele intime Fragen gestellt werden,
- die Ansprüche an den Forschungsansatz wachsen, weil die Auftraggeber umfangreichere Befragungen finanzieren, um Antworten auf ihr strategisches Dilemma zu bekommen, in das sie durch den Wettbewerb hineingeraten sind.

Zur weiteren Risikoanalyse ist eine „Delphi“-Datenbank aufgebaut worden. Hierfür sind vorhandene und potentielle Auftraggeber bei verschiedenen Kundengesprächen quasi „nebenbei“ befragt worden, welche Änderungen sie selbst für ihren Bereich erwarten. Aus den Antworten sind entsprechende Risikokennziffern abgeleitet worden, die in der Datenbank für entsprechende Auswertungen zur Verfügung standen.

## Projektcontrolling

Ein Blick in die Forderungsbuchhaltung ergab, dass auch die einzelnen Projekte auf den Prüfstand mussten, um zeitnah zu wissen, wie ihr Status ist, wo Verzögerungen zu erwarten sind, wo Kostenüberschreitungen vorliegen und wo sich abzeichnet, dass der methodische Ansatz nicht richtig greift und Nacharbeiten nötig sind. Zur Risikobeurteilung und -vorsorge der akquirierten Projekte wurde ein Raster entwickelt, in dem die Projekte entsprechend ihrer Projektbezeichnung, ihres Auftraggebers, ihres Vertragsdatums und -endes, ihrer Zwischen- und Präsentationstermine sowie ihrer Zahlungsziele und Zahlungseingänge aufgelistet wurden. Sowohl die Projektleiter als auch die Finanzbuchhaltung vermerkten entsprechend ihrer Sichtweisen in dieses Raster, ob die entsprechenden Termine einzuhalten sind bzw. gehalten werden können und ob die Zahlungsziele noch den Vereinbarungen entsprechen, wann die entsprechenden Zahlungseingänge erfolgten oder ob sich abzeichnet, dass sich Zahlungseingänge verzögern. In der damaligen Praxis waren drei Risikograde üblich:

**Risiko A:** Projektstand entspricht zu 30 % den Vereinbarungen.

**Risiko B:** Projektstand ist zu 50 % erreicht.

**Risiko C:** Projekt ist zu 80 % erledigt.



Primäres Ziel des Projektcontrolling sollte es sein zu verhindern, dass sich durch eine wie auch immer denkbare Schiefelage (z. B. nicht ausreichender Stichprobenumfang, Präsentationsmängel) Zahlungstermine verschieben oder gar Zahlungseingänge verzögern. Mit dem Projektcontrolling konnte sowohl der Forderungsverwaltung und auch den Projektleitern geholfen werden, die aus ihrer Sicht relevanten Informationen zu erhalten, um die für ihren Bereich notwendigen Schritte in die Wege zu leiten. Unmittelbare Folge war, dass die Projektleiter vermehrt den Kontakt zu den Kunden suchten, sich **die Projektleiter und die Finanzbuchhaltung stärker gegenseitig informierten** und die Projektleiter Kundenhinweisen selbständig nachgingen.

Zusätzlich hatten die Projektleiter noch die Aufgabe, vor Beginn einer Befragung jeweils einen Zeitplan aufzustellen, in dem alle Projektschritte bis zur Endpräsentation enthalten sein sollten. Anfänglich stand für die Projektplanung nur ein Tabellenprogramm zur Verfügung, das jedoch rasch durch ein Projektmanagementprogramm mit der entsprechenden DV-Technik ersetzt wurde. Mit dem Projektprogramm war es möglich, nicht nur Zeiten zu erfassen, sondern Kosten, Ressourcen und Aktivitäten den einzelnen Phasen einer Befragung (Akquirierungs-, Angebots-, Fragebogenerstellungs-, Befragungs-, Codierungs-, Präsentations- und Abschlussberichtsphase) gegenüberzustellen. Es war damit auch möglich, bereits im Vorfeld zu prüfen, wo und wann es im Projekt wahrscheinlich hapern würde ("critical path-Methode"). Die sehr umfangreiche papierene Kontrolle konnte damit entfallen, wie auch die Planungsphase nicht mehr nur im „Kopf“ erfolgte, sondern am PC im Vorfeld durchgespielt werden konnte. Permanent dokumentierte jeder Projektleiter sich den Ist-Stand des Projektes und ergänzte das Programm aufgrund von Änderungen im Ablauf. Jeder Projektleiter hatte mit dieser Übersicht zum ersten Mal schwarz auf weiß vor sich, wie der Stand der bereits aufgelaufenen Kosten ist, welche Finanzmittel noch frei sind und welche Arbeitsschritte noch offen sind.

Ergänzend erhielt jeder Projektleiter weitere Informationen über den jeweiligen Auftraggeber (z. B. wenn ein anderer im Haus ein Gespräch mit dem Kunden

führte). Ziel war es, den Projektleitern alle Informationen an die Hand zu geben, um ihnen die Möglichkeit zu eröffnen, selbst weitere Aufträge zu organisieren. Aushilfen und Praktikanten suchten darüber hinaus systematisch nach weiteren Informationen (z. B. Zeitungsartikel, Jahresberichte, Produktbeschreibungen etc.) über die jeweiligen Auftraggeber. Diese Hinweise gingen auch in die „Delphi“-Datenbank ein und standen damit den Projektleitern ebenfalls zur Verfügung.

### Finanzcontrolling

Die Instrumente aus der Finanzbuchhaltung sind rasch durch ein Finanzcontrolling ergänzt worden. Neben der monatlichen Gewinn- und Verlust- sowie der Bilanzrechnung sind weitere Instrumente eingeführt worden, die bisher aufgrund der Größe des Betriebes nicht als notwendig angesehen waren. Kennzahlen aus

- der Deckungsbeitragsrechnung für jedes Projekt und aggregiert für jeden Bereich,
- einer monatlichen Cash-Flow- und Liquiditätsrechnung,
- der monatlichen Kapitalflussrechnung, um insbesondere die Forderungssituation besser im Blick zu haben und
- der wöchentlichen Finanzplanung wurden ermittelt und zur Verfügung gestellt.

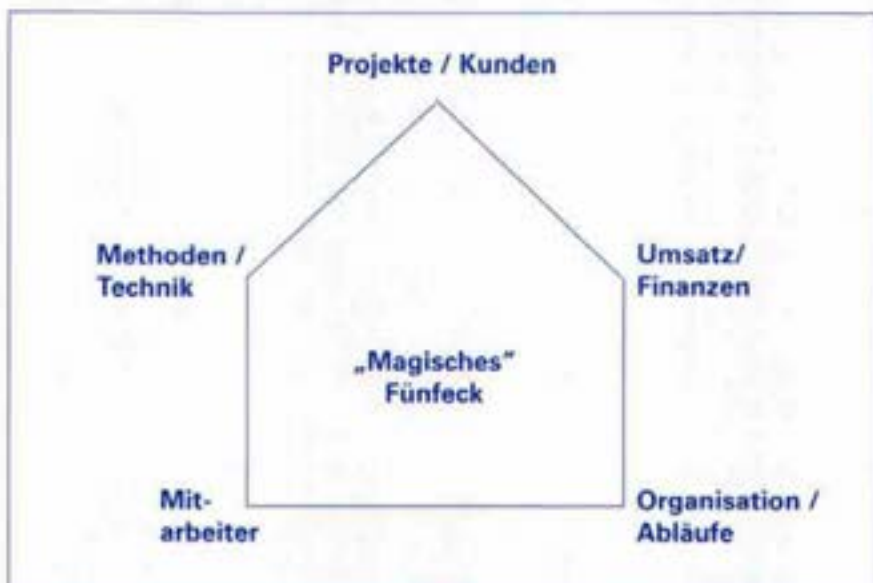
### Strategie

Ebenfalls schwierig und sehr zeitaufwendig war es, einen strategischen Zielkranz

für das kleine Unternehmen aufzubauen. Es waren die üblichen Hemmnisse, die immer vorhanden sind, wenn etwas Neues aufgebaut werden soll.

Ausgangspunkt für das „Magische Fünfeck“, das heute wohl unter dem Begriff der „Balanced Scorecard“ laufen würde, war das Wissen, dass eine Vielzahl von Aspekten in der Marktforschung zu beachten ist, um erfolgreich zu sein. Diese unterschiedlichen Aspekte für „Erfolg“ sollten sich in den strategischen Zielsetzungen wiederfinden. (Die strategische Planung orientierte sich damals sehr stark an den Überlegungen von Gälweiler).

Erstellt wurden die „Strategischen Planungsziele“ durch eine Befragung der Projektleiter, um deren Absichten und Vorstellungen in die Diskussion mit einzubeziehen. Das Unternehmen hatte noch keine hierarchischen Strukturen aufgebaut, außerdem sollte das Wissen aller Mitarbeiter für die strategischen Zielsetzungen genutzt werden. Die strategischen Ziele wurden auf Jahresziele heruntergebrochen und mit abrechenbaren Aktivitäten versehen, so dass jederzeit erkennbar war, wie weit die einzelnen noch von ihren selbst gesetzten Zielen entfernt waren. **Anfänglich sahen einige Projektleiter die strategische Planung als überflüssig an, weil sie von ihrer Tagesarbeit quasi „aufgefressen“ wurden.** Relativ rasch zeigte sich jedoch, dass die kontinuierliche Überprüfung der Jahresziele **ihnen selbst Ansatzpunkte gaben, wie sie die Qualität der Projektarbeit verbessern konnten** bzw. sie konnten frühzeitig signalisieren, wo sie





Bedarf für neue bzw. andere Forschungsmethoden sahen. Diese Fragen, die in der Vergangenheit in der Regel im Tagesgeschäft entweder untergegangen sind bzw. vielleicht noch am „Biertisch“ besprochen wurden, wurden damit für alle sichtbar.

Gleichzeitig war das „Magische Fünfeck“ auch eine Hilfe, um für folgende Sachverhalte Lösungen erarbeiten zu können:

- Wie kann der Wissenszuwachs, der durch die einzelnen Befragungen entsteht, für die weitere Arbeit genutzt werden?
- Wie kann die Datenbasis bei ähnlichen Umfragen verbessert werden?
- Welche methodischen Innovationen können zukünftig initiiert werden?
- Welche Forschungsvorhaben können praxistauglich umgesetzt werden?
- Welche verallgemeinernden Aussagen können aus den Einzelprojekten für die sozial und wirtschaftswissenschaftliche Forschung gezogen werden?

## Zusammenfassung

Vor dem Hintergrund der heutigen Diskussionen zum Shareholder Value und zum KonTraG erscheinen die damaligen Überlegungen mit einem Zeitabstand von 10 Jahren, ein Kleinunternehmen mit Hilfe von systematischen Planungs- und Controllinginstrumenten führen und steuern zu wollen, relativ altbacken. Im Rückblick zeigt sich jedoch, dass es möglich war, die sich aus dem Value-Ansatz und dem KonTraG ergebenden Anforderungen an eine rationale Unternehmensführung umzusetzen. Die sozialwissenschaftliche Rationalität hat der betriebswirtschaftlichen jedenfalls nicht geschadet. Denn das damalige „Risikomanagementsystem“ war für einen Kleinbetrieb recht ungewöhnlich. Allerdings kann man nur eine Zeitlang einer wachsenden Wirtschaft sich entziehen, ohne wachsen zu wollen. Letztlich reichte das „Risikokapital“ nicht aus, um erwachsen zu werden.

### Zuordnung CM-Themen-Tableau

26	31	33	G	V	S
----	----	----	---	---	---

## Literatur

Bihr, Deyhle u. a.: Risiko Früherkennungssystem, Controller Magazin Nr. 3 + 4/2000

Binias, U.: KonTraG - Neue Anforderungen an das Risikomanagement, in: BC 6/1999, S. 136-138.

Fröhling, O.: KonTraG-konformes Segmentcontrolling und -reporting, in: Controller Magazin, 1/2000, S. 52-62.

Gälweiler, A.: Strategische Unternehmensführung, Frankfurt, New York 1987.

Ludewig, R.: KonTraG - Aufsichtsrat und Abschlußprüfer, in: Betriebswirtschaft, Heft 13/2000, S. 634-636.

Risse, R.: KonTraG - Einrichtung eines Frühwarnsystems am Beispiel der Deutschen Post AG, in: BC 11/1999, S. 248-253.

Wehner, St.: KonTraG - Auswirkungen auf die Rechnungslegungs- und Prüfungspraxis, in: BC 6/1998, S. 121-125.

Wehner, St.: Auswirkungen des KonTraG auf die Vorbereitungen der anstehenden Jahresabschlussprüfung, in: BC 11/1999, S. 244-248. ■

# Business Intelligence

Innovative OLAP-Anwendungen für

**Planung  
Controlling  
Führungsinformation**

maßgeschneidert von unseren  
erfahrenen Spezialisten.

Profitieren Sie von kompetenter Analyse und  
durchgängigen Lösungen für Ihr Data Warehouse.

**Kontakt:** Dipl. Math. Dr. Jürgen Raab • ASCI CONSULTING GmbH  
Ostendstr. 1-14 • 12459 Berlin • Tel: (030) 53 07 39 23  
Fax: (030) 53 07 39 99 • Web: <http://www.asci-consulting.com>  
E-Mail: [contact@asci-consulting.com](mailto:contact@asci-consulting.com)

**ASCI**  
**CONSULTING** ■  
GESELLSCHAFT FÜR MANAGEMENT-  
INFORMATIONSSYSTEME MBH



## MIT CONTROLLING AN DIE TABELLEN-SPITZE?

Eine kritisch-konstruktive Analyse des Ausbaustandes betriebswirtschaftlicher Steuerungsinstrumente in der deutschen Fußballbundesliga

von Jörg Dörnemann und Jens Kopp, Stuttgart



Dipl.-Kfm. Jörg Dörnemann ist wissenschaftlicher Mitarbeiter am Lehrstuhl Controlling der Universität Stuttgart. Dort befasst er sich u. a. mit dem Thema Controlling in Profi-Sport-Organisationen. Seine Dissertation zu diesem Thema wird in Kürze veröffentlicht werden. Email: joerg.doernemann@po.uni-stuttgart.de



Dipl.-Kfm. Jens Kopp hat im Rahmen eines Projektes des Lehrstuhls Controlling der Universität Stuttgart auf dem Themenfeld Controlling und Sport gearbeitet. Inzwischen ist er Berater im Stuttgarter Büro der Horváth & Partner Unternehmensberatung GmbH. Email: jkopp@horvath-partner.com

### 1. ÜBERBLICK

„Elf Freunde müsst ihr sein!“ – mit dieser Parole versuchte vor vielen Jahren Trainer-Legende Sepp Herberger seine Schützlinge auf große Ziele einzuschwören.

„Das Produkt Bundesliga“ lautete die Überschrift eines Leitartikels, in dem die Frankfurter Allgemeine Zeitung jüngst das Entertainmentbusiness Fußball unserer Tage analysierte.

Ganz offensichtlich geht es also inzwischen um weit mehr als um einen traditionellen Spiel- und Sportwettkampf mit dem Ball. Vielmehr bestimmen Werbeeinnahmen, Spielertransfers und die Vermarktung von Fernsehrechten das Geschäft, dessen **Branchenumsatz inzwischen Milliarden dimensionen erreicht hat**. Ein Großteil der Proficlubs ist im Rahmen dieser Entwicklung längst zu mittelständischen Unternehmen gewachsen – allerdings nur was die bewegten Umsätze angeht.

In diesem Beitrag soll zum Einen nachgewiesen werden, dass die im deutschen Profisport umgesetzten **Finanzvolumina und der Ausbaustand betriebswirtschaftlicher Strukturen** in einem krassen Missverhältnis stehen. Auf der besonders wichtigen Ebene der Vereine existieren, so wird argumentiert werden, kaum betriebswirtschaftliche Steuer-

ungssysteme, die der Größe und Komplexität der Organisationen und ihres Geschäfts angemessen wären. Zum Anderen sollen erste Vorschläge zur Weiterentwicklung in Richtung professioneller Strukturen gemacht werden.

### 2. LEIDENSDRUCK: DIE SITUATION DER FUSSBALLBUNDESLIGA

#### Aktuelle Herausforderungen einer Branche im Wandel

Vieles deutet darauf hin, dass sich die Sportunterhaltung und speziell der Profifußball zu einem Geschäft entwickelt haben, in dem es um mehr geht als um das Gewinnen eines Spiels und die Erreichung des Meistertitels. Millionenbeträge für Spieler, der Umbau von Stadien zu Erlebnisarealen für zahlungskräftige Kunden, die Erschließung neuer Geschäftsfelder mit dem Verkauf immer neuer Merchandisingartikeln und viele andere wirtschaftliche Herausforderungen bestimmen zunehmend die Arbeit des Managements eines Fußballvereins der Fußballbundesliga.

Herausforderungen an die betriebswirtschaftliche Steuerung der Proficlubs entstehen auch dadurch, dass **einige Vereine den Wechsel in eine andere Gesellschaftsform planen**. Im Vordergrund steht dabei die Ausgliederung der Lizenz-

abteilungen in Kapitalgesellschaften, z. B. als Aktiengesellschaft, teilweise sogar in Verbindung mit einem Gang an die Börse. Derartige Schritte erfordern ein gut ausgebautes Managementsystem mit geeigneten Unterstützungsmechanismen.

Weiter sehen sich die Vereine und deren Management einem starken **Wettbewerb um Spitzenspieler** mit exorbitanten Gehältern und Ablösesummen ausgesetzt. Im selben Zusammenhang wird es schwierig, erfolgreiche Spieler bei einem Verein zu halten, ohne weitere finanzielle Verpflichtungen und damit größere Risiken einzugehen.

Um die steigenden Kosten zu kompensieren, suchen die Vereine über die Vermarktung ihres Namens weitere Einnahmequellen zu erschließen. Betrachtet man das **Merchandisinggeschäft**, so liegt die Vermutung nahe, dass in diesem Bereich Potenziale existieren, die bisher nicht oder nur mangelhaft erschlossen wurden.

Schließlich kann noch die Vermarktung der Fernsehrechte und der Abschluss von Sponsorenverträgen genannt werden. Dieses Geschäft hat vom Volumen her in den letzten 15 Jahren stark zugenommen und birgt ebenfalls bedeutende Möglichkeiten auf der Erlösseite.

Abbildung 1 zeigt im Überblick die Vielzahl der Akteure, die im Rahmen der



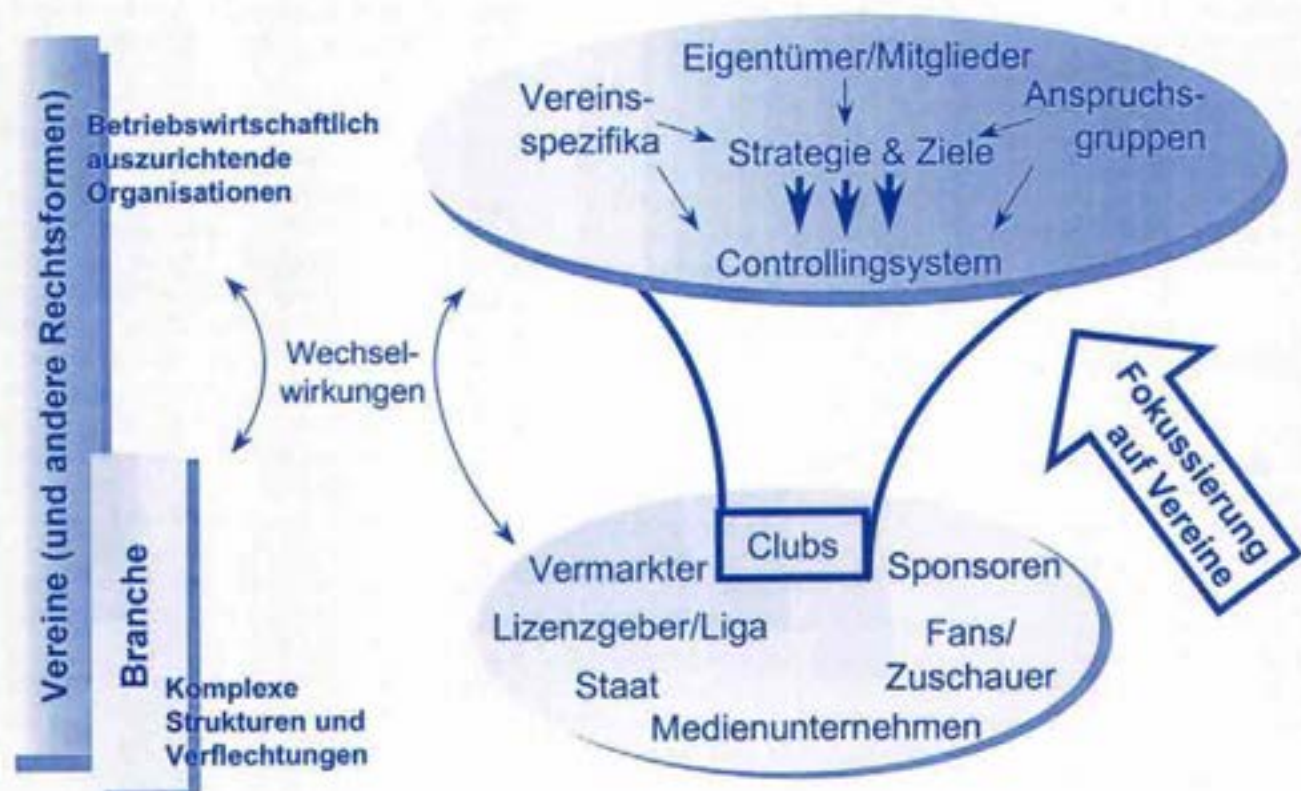


Abb. 1: Eine betriebswirtschaftliche Analyse der Clubs muss immer auch die komplexe Branchenstruktur einbeziehen

Branche Profi-Sport zusammen (oder gegeneinander) wirken und es nicht eben erleichtern, auf Ebene des einzelnen Clubs effiziente und effektive Ansätze der betriebswirtschaftlichen Steuerung zu installieren.

### Notwendigkeit zum Ausbau betriebswirtschaftlicher Strukturen

Stellt man nun diese komplexen Herausforderungen dem Status Quo in Bezug auf die aktuell vorherrschenden Managementstrukturen in den Clubs gegenüber, so ergibt sich ein Bild, das sehr vielschichtig ist:

Die 18 Erstligavereine der Fußballbundesliga konnten in der Spielzeit 1998/1999 Umsätze in Höhe von insgesamt 1,2 Mrd. DM erzielen. In Bezug auf die Gewinnsituation ergeben sich jedoch beeindruckende Unterschiede, vergleicht man z. B. den Spitzenreiter Bayern München (15 Mio. DM Gewinn) mit Schlusslicht 1. FC Kaiserslautern (-4,8 Mio. DM Verlust). Auch wenn diese Angaben aufgrund bilanzieller Bewertungsspielräume und der fehlenden Gewinnzielungsabsicht eingetragener Vereine kritisch betrachtet werden müssen, so bleibt festzuhalten, dass bezüglich der

wirtschaftlichen Führung der Vereine unterschiedliche Erfolge erzielt werden. In der Vergangenheit ist es nur wenigen Vereinen gelungen, sportliche Erfolge in wirtschaftlichen und finanziellen Erfolg umzusetzen. Nicht umsonst wird dem Management im Profifußball vielfach ein mangelhafter Umgang mit betriebswirtschaftlichen Sachverhalten, gar mangelnde Managementprofessionalität zum Vorwurf gemacht.

Gerade die **Erschließung neuer „sportferner“ Erlösquellen** erfordert jedoch eine klare strategische Ausrichtung sowie den Umbau dieser Organisationen von traditionellen Vereinen hin zu professionell agierenden Unternehmen, die verschiedene Geschäftsfelder bearbeiten.

In Anbetracht der beschriebenen Entwicklungen scheint es naheliegend, dass sich die **Vereine schnell wandeln müssen**: Neben der Berücksichtigung struktureller Aspekte, Führungskulturfragen, Kompetenz- und Strategiefragen sollten geeignete Führungsunterstützungssysteme aufgebaut werden, zu denen auch ein Controllingsystem gehört. Neben der Schaffung von größerer Transparenz im Kostenbereich kann ein Controllingsystem einen Beitrag zur Lösung von betriebswirtschaftlichen Ent-

scheidungsproblemen leisten. Schließlich kann mit Hilfe eines Controllingsystems auch ein dringend erforderliches strategisches Management angestoßen und unterstützt werden.

Im folgenden Abschnitt werden die Ergebnisse einer Untersuchung zum Ausbaustand des Controlling bei Vereinen der Fußballbundesliga vorgestellt. Darauf aufbauend werden im nächsten Teil erste Ansätze für die Gestaltung eines betriebswirtschaftlichen Steuerungssystems gezeigt.

### 3. UNBEFRIEDIGENDER IST-ZUSTAND: DER AUSBAUSTAND VON CONTROLLINGSYSTEMEN IN DER FUSSBALLBUNDESLIGA

#### Vorgehensweise der Untersuchung

Im Rahmen einer explorativen Untersuchung wurde vom Lehrstuhl Controlling an der Universität Stuttgart eine Interviewreihe bei fünf Vereinen der ersten Fußballbundesliga durchgeführt. Die Interviewpartner der teilnehmenden Vereine – allesamt Clubs, die regelmäßig im oberen Drittel der Liga anzutreffen sind – gehörten sowohl den Bereichen Finanz- und Rechnungswesen, als auch der Ge-



schäftsführung an. Der Schwerpunkt der Befragung lag auf der Untersuchung des Ausbaustands des Controlling und der Einschätzung der zukünftigen Bedeutung eines Controlling-Systems für die Vereine der Fußballbundesliga. Die gewonnenen Ergebnisse lassen sich verschiedenen Aspekten in Bezug auf das Controlling zuordnen.

### Ergebnisse der Befragungen

Hinsichtlich der **Controllingauffassung** und dem **Controllingverständnis** konnte festgestellt werden, dass Controlling in erster Linie mit Rechnungswesen gleichgesetzt wird, bzw. als ein Teilgebiet des Rechnungswesens angesehen wird. Möglichkeiten, Controlling zur Unterstützung bei strategischen Entscheidungen heranzuziehen, wurden bei den Vereinsvertretern in der großen Mehrheit nicht gesehen. Controlling wird ausschließlich in Zusammenhang mit kurzfristig, operativ orientierten Entscheidungssituationen gebracht. Es konnte ferner festgestellt werden, dass mehrheitlich kein umfassendes Verständnis über die Aufgaben und Instrumente des Controlling besteht.

Hinsichtlich der **Organisation** und den **Kompetenzen** des Controlling lässt sich Folgendes sagen: Zum Zeitpunkt der Befragung existierte bei keinem der Vereine eine Controllierstelle. Aufgaben des Controlling, sofern solche wahrgenommen werden, sind in den meisten Fällen bei den Verantwortlichen im Finanz- und Rechnungswesen angesiedelt. Allerdings plante einer der befragten Vereine die Einstellung eines erfahrenen Controlliers. Bei einem anderen Verein war eine Controllierstelle zumindest auf dem Organigramm dem Präsidium zugeordnet, ohne jedoch mit einem Mitarbeiter besetzt gewesen zu sein. Auffallend ist, dass die Verantwortlichen aus dem Finanz- und Rechnungswesen in der Regel nicht in die Entscheidungsprozesse der obersten Vereinsführung einbezogen werden.

Das **Rechnungswesen** als wichtigste Informationsquelle für das Controlling hatte bei den befragten Vereinen einen vergleichbaren Ausbaustand. Dies resultiert einerseits aus den gesetzlichen Anforderungen, die auch für Vereine mit wirtschaftlichem Geschäftsbetrieb die Einhaltung der entsprechenden Rechnungs-

legungsvorschriften erfordern, andererseits aus den Anforderungen des Deutschen Fußball-Bunds, der im Rahmen des Lizenzierungsverfahrens von den Vereinen die **Erstellung eines geprüften Jahresabschlusses** verlangt. Daneben müssen die Vereine **zum Erhalt einer Spielberechtigung vor einer neuen Saison einen Finanzplan sowie eine Plan-Gewinn- und Verlustrechnung einreichen**. Dennoch erfüllt das Rechnungswesen bei den Vereinen momentan noch nicht die Anforderungen an ein führungsorientiertes Rechnungswesen. Das Rechnungswesen ist stark buchhaltungsorientiert und baut im wesentlichen auf Zahlen der Vergangenheit auf. Eine differenzierte Kostenarten-, Kostenstellen- und Kostenträgerrechnung war bei keinem der Vereine vorhanden. Eine Unterscheidung in fixe und variable Kosten wird nicht explizit vorgenommen und Aussagen über die Profitabilität einzelner Leistungen sind nur schwer zu treffen. Zahlen aus dem Rechnungswesen finden mit aus diesem Grund nur selten Eingang in die Entscheidungsfindung des Vereinsmanagement.

Hinsichtlich **Planung und Budgetierung** wurde eine differenzierte Betrachtung von operativer und strategischer Planung vorgenommen. In Bezug auf die Operative Planung stehen die Anforderungen des DFB zur Aufstellung eines jährlichen Finanzplans und einer Plan-GuV im Vordergrund. Die Operative Planung erstreckt sich bei den Vereinen damit auf ein Spieljahr mit einer Hin- und Rückrunde. Der Ausbaustand der Planung hat nicht den Anschein, dass eine genaue Kopplung von sachzielorientierter Aktionsplanung und formalzielorientierter Wertepaltung besteht. Im Rahmen der Operativen Jahresplanung werden bei den Vereinen in der Regel keine Budgets für verschiedene Bereiche (z. B. Kostenstellenbudgets) oder Projekte eingeplant. Nur in Ausnahmen wird Budgetverantwortung an Bereichsverantwortliche übertragen und die Budgeteinhaltung als Leistungskriterium herangezogen. Ein komplettes Budgetierungssystem ist nicht vorhanden. Eine unterjährige Kontrolle der aufgestellten Pläne findet nicht bei allen Vereinen regelmäßig statt. Planung und Kontrolle bilden daher keine Einheit und dienen nur ansatzweise zur unterjährigen Steuerung des Geschäfts. **Eine Kontrolle der Planzahlen findet eher auf der Ebene von ad-hoc-Abfragen des Management statt.**

**Feste Termine für Soll-Ist-Vergleiche fehlen bei der Mehrheit der Vereine.**

Die Strategische Planung hat entsprechend der Bedeutung des Strategischen Management bei den Vereinen einen nur unzureichenden Stellenwert. Eine längerfristig orientierte strategische Planung konnte bei keinem Verein identifiziert werden. Natürlich existieren strategische Überlegungen auf der Ebene der Vereinsführung, die in regelmäßigen Sitzungen auf die Tagesordnung gebracht werden. Allerdings hat die Strategische Planung bei keinem Verein einen gewissen formalen Rahmen bzw. sind einzelne Strategien nicht in strategischen Plänen festgehalten, um deren Erreichung regelmäßig zu überprüfen. Bei den Vereinen bestand nicht die Auffassung, dass das Controlling im Zusammenhang mit der Strategischen Planung zu sehen ist oder einen Beitrag, z. B. in Form der Bereitstellung entsprechender strategischer Methoden und Instrumente, für die Strategische Planung leisten kann.

Das **Berichtswesen** hat bei den befragten Vereinen einen uneinheitlichen Charakter. Es werden zwar Berichte für das Management erstellt, hinsichtlich der Berichtsadressaten, -inhalte und -regelmäßigkeit muss ihre Eignung zur unterjährigen Steuerung des Vereins jedoch bezweifelt werden. Die Inhalte der Berichte beziehen sich in erster Linie auf monetäre Informationen und sind vielfach ausschließlich für die kaufmännisch Verantwortlichen im Verein bestimmt. Die Berichtszyklen orientieren sich in der Regel nicht an einem festen Rhythmus, sondern erfolgen auf Grundlage einer ad-hoc-Abfrage des Managements. Auf Grund des unzureichenden Ausbaus von Rechnungswesen und Planung können nur eingeschränkt Informationen zur Entscheidungsunterstützung des Management bereitgestellt werden. In den meisten Berichten stehen Liquiditätsaspekte im Vordergrund, die in erster Linie die finanzielle Realisierbarkeit von Managemententscheidungen be- oder widerlegen sollen. Längerfristige, qualitative Informationen finden nicht ausreichend Eingang in das Berichtswesen. **Geeignete Kennzahlen**, auch solche, die eine Verbindung zwischen sportlichem Bereich und der wirtschaftlichen / finanziellen Situation des Vereins darstellen sowie deren **Zielerreichungsgrad**, sind bisher nicht Bestandteil eines Berichtswesens in den Vereinen.



Zum Abschluss der Befragung wurden die Interviewpartner noch hinsichtlich ihrer **zukünftigen Erwartungen** an die weitere Entwicklung und den potenziellen Nutzen von Controllingssystemen für Vereine im Profifußball befragt. Der überwiegende Teil der befragten Personen war der Ansicht, dass mit der steigenden wirtschaftlichen Bedeutung des Zuschauer-sports Fußball auch die Notwendigkeit zum Aufbau eines Controlling-systems im Hinblick auf die wirtschaftliche und finanzielle Sicherung der Vereine entsteht. Die Umsetzung entsprechender Pläne zur Umwandlung der Vereine in Kapitalgesellschaften, evtl. sogar mit Börsennotierung, wird den Aufbau von Controlling-systemen bei den Vereinen beschleunigen. **Auch die Institutionalisierung des Controlling über die Besetzung entsprechender Stellen in den Vereinen wird zukünftig wohl noch bedeutender.** Vor der Einführung eines Controlling-systems erachteten es alle Befragten für notwendig, beim Vereinsmanagement die notwendige Unterstützung zu erhalten. Ohne ein entsprechendes Commitment des Vereinsmanagements könne keine Akzeptanz für ein Controlling-system erreicht werden. Es wurde die Erwartung geäußert, dass nur ein **Controlling-system, das die sinnvolle Abbildung der Beziehungen zwischen**

**sportlichem und wirtschaftlichem Erfolg sowie Erfolgsdeterminanten in Zusatzgeschäften** (z. B. Merchandising) aufzeigt, einen Mehrwert für das Management eines Profifußballvereins erzeugt. Ein Controlling-system hat letztendlich den Besonderheiten des Fußballgeschäfts, die insbesondere in der hohen Varianz des sportlichen Erfolgs liegen, Rechnung zu tragen.

Zur Einschätzung des Ausbaustands und der Weiterentwicklung des Controlling in der Fußballbundesliga lassen sich die befragten Vereine in ein Portfolio mit den Variablen „Ausbaustand des Controlling“ und „Veränderungsbereitschaft zur Einführung und Weiterentwicklung des Controlling“ einordnen (vgl. Abb. 2).

Das Portfolio zeigt, dass zumindest bei drei der befragten Vereine eine grundsätzliche Bereitschaft zur Einführung und Weiterentwicklung des Controlling besteht. Es bleibt jedoch festzuhalten, dass alle befragten Vereine momentan noch einen relativ geringen Ausbaustand im Controlling haben, de facto kein Controlling-system existiert. Wichtigste Voraussetzung für die erfolgreiche Einführung eines Controlling-systems ist in erster Linie, dass bei der Vereinsführung eine grundsätzliche Bereitschaft existiert,

den Aufbau und die Weiterentwicklung eines Controlling-systems voranzutreiben.

Als **Zwischenfazit** kann festgehalten werden, dass bei allen Vereinen, schon allein auf Grund der Anforderungen an das Rechnungswesen durch das Gesetz und den DFB, entsprechende Grundlagen für ein Controlling-system vorhanden sind. Natürlich werden in unterschiedlichem Ausmaß auch schon Steuerungsaufgaben im Sinne eines Controlling in den Vereinen wahrgenommen. Allerdings hat die Untersuchung gezeigt, dass für ein umfassendes Controlling-system in den Vereinen noch einige wesentliche Schritte vollzogen werden müssen. Welche konzeptionellen Bausteine bei der Gestaltung eines Controlling-systems für einen Verein im Profifußball berücksichtigt werden müssen, wird im nächsten Abschnitt beschrieben.

#### 4. ENTWICKLUNGSMÖGLICHKEITEN: GRUNDZÜGE EINES CONTROLLING-SYSTEMS FÜR PROFIFUSSBALL-CLUBS

##### Zentrale Herausforderungen

Natürlich spielen Spezifika der Branche, wie oben schon kurz beschrieben und in

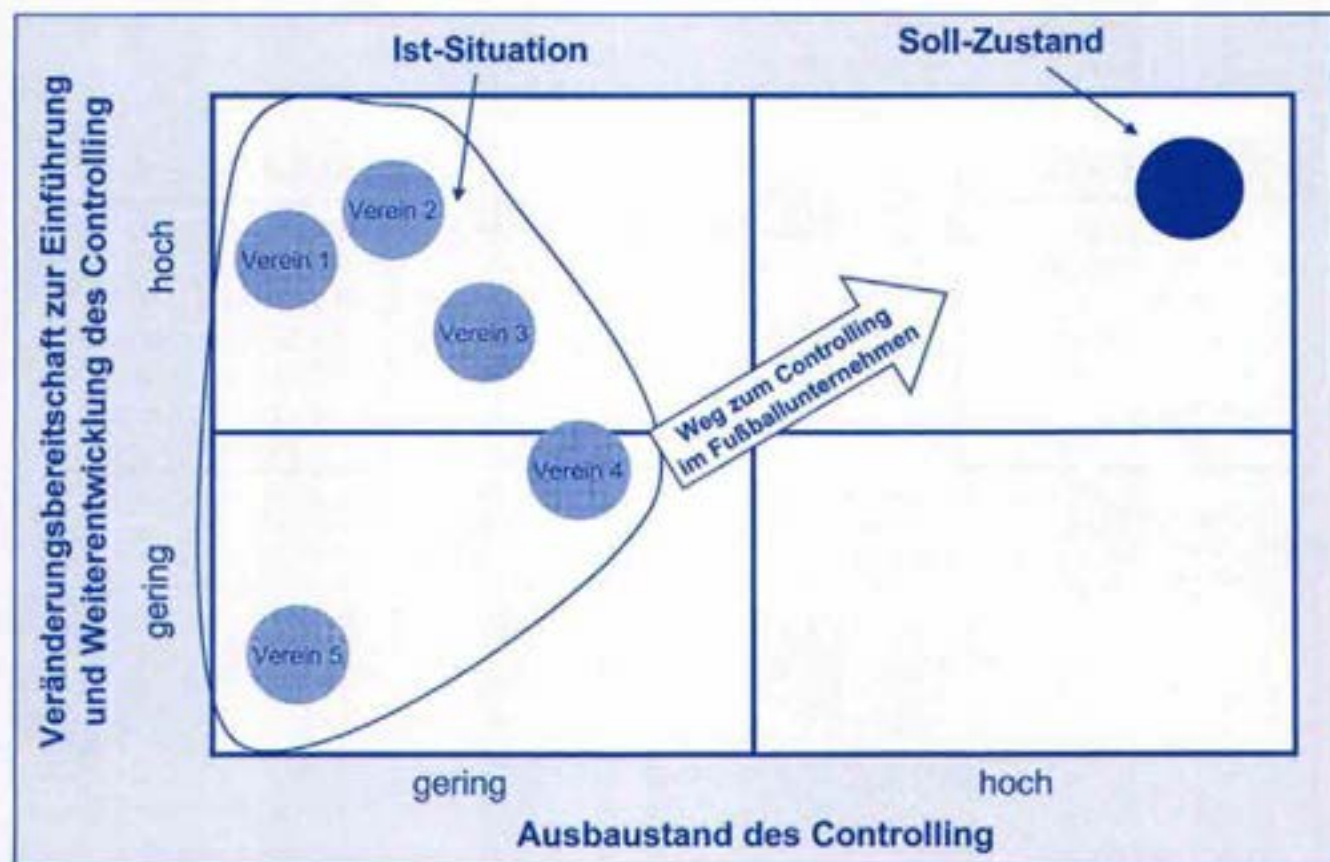


Abb. 2: Controlling-Ausbaustand-Portfolio



Abbildung 1 dargestellt, eine wichtige Rolle. Bei der praktischen Aufbauarbeit von Controllingssystemen in Profi-Sport-Organisationen müssen diese zwar einerseits den komplexen strukturellen Verflechtungen gerecht werden, sollten sich aber vor allem an den unmittelbar erkannten Defiziten orientieren. Wesentliche Probleme sind dabei, so zeigt es die Projekterfahrung, die folgenden:

- ⇨ Die Vereine verfügen noch über kein managementorientiertes Kosten- und Leistungsrechnungssystem, wodurch auch keine Zuordnung von Ergebnissen erfolgen kann.
- ⇨ Es existiert weder eine Produkterfolgsrechnung, noch eine Segmentberichterstattung bzw. Profit-Center-Rechnung.
- ⇨ Ein umfassendes internes Führungsberichtssystem ist nicht vorhanden. Auch ein KonTraG-gerechtes Risikomanagement- und Überwachungssystem existiert nicht, dasselbe gilt für das externe Berichtssystem (Investor Relations).
- ⇨ Der Strategieplanungsprozess ist weder klar definiert noch wird er methodisch unterstützt.

### Top-Management-Commitment als kritischer Erfolgsfaktor

Einen Punkt gilt es zu bedenken, bevor auf der Arbeitsebene – sei es vom Assistent des Geschäftsführers oder vom Leiter Rechnungswesen – hektische Aktivitäten entfaltet werden: Wie jeder gravierende Wandlungsprozess muss auch die Einführung des Controlling in einem betriebswirtschaftlich eher „unterbelichteten“ Umfeld forciert und unterstützt werden durch ein klares Commitment des Top-Managements. Nur so kann der im Folgenden kurz umrissene Wandlungsprozess gelingen.

### Potenzielle Lösungsansätze

Von externen Experten moderierte, strukturierte Workshops mit dem Vorstandsteam oder der erweiterten Führungsriege dienen dazu, das notwendige Bewusstsein zu schaffen. Durch den Einsatz entsprechender Methoden (SWOT-Analyse etc.) sollte zunächst eine Bestandsaufnahme der strategischen Ist-Situation und der angestrebten Ziele gemacht werden. Der hier in Abbildung 3 vorgestellte

Controlling-Bezugsrahmen (vgl. Dörnemann 1999, S. 26) bietet dafür ein gut geeignetes Analyseraster für die Stärken-/Schwächen-Analyse in Bezug auf den Club, seine Spezifika und seine Beziehungen zu den wesentlichen Anspruchsgruppen.

Die solchermaßen festgestellten Defizite markieren die Leitlinien bei der konkreten, vereinspezifischen Ausgestaltung des Controllingystems. Denn nur wenn neu aufgebaute Strukturen für Planung, Steuerung und Kontrolle sowie Informationsversorgung einen echten Mehrwert auf dem Weg zur Erreichung der strategischen Ziele des Clubs bieten, werden sie langfristig akzeptiert werden.

Eine solche Durchgängigkeit der betriebswirtschaftlichen Steuerung bedingt auch, dass organisationsweit Klarheit darüber besteht, welche Produkte überhaupt angeboten werden (vgl. die Übersicht in Abbildung 4). Angesichts einer klaren Strukturierung des vielfach über die Jahre gewucherten Leistungsangebotes kann dann entschieden werden, wo zunächst der Fokus der Bemühungen um mehr Transparenz, um bessere betriebswirtschaftliche Steuerung liegen sollte.

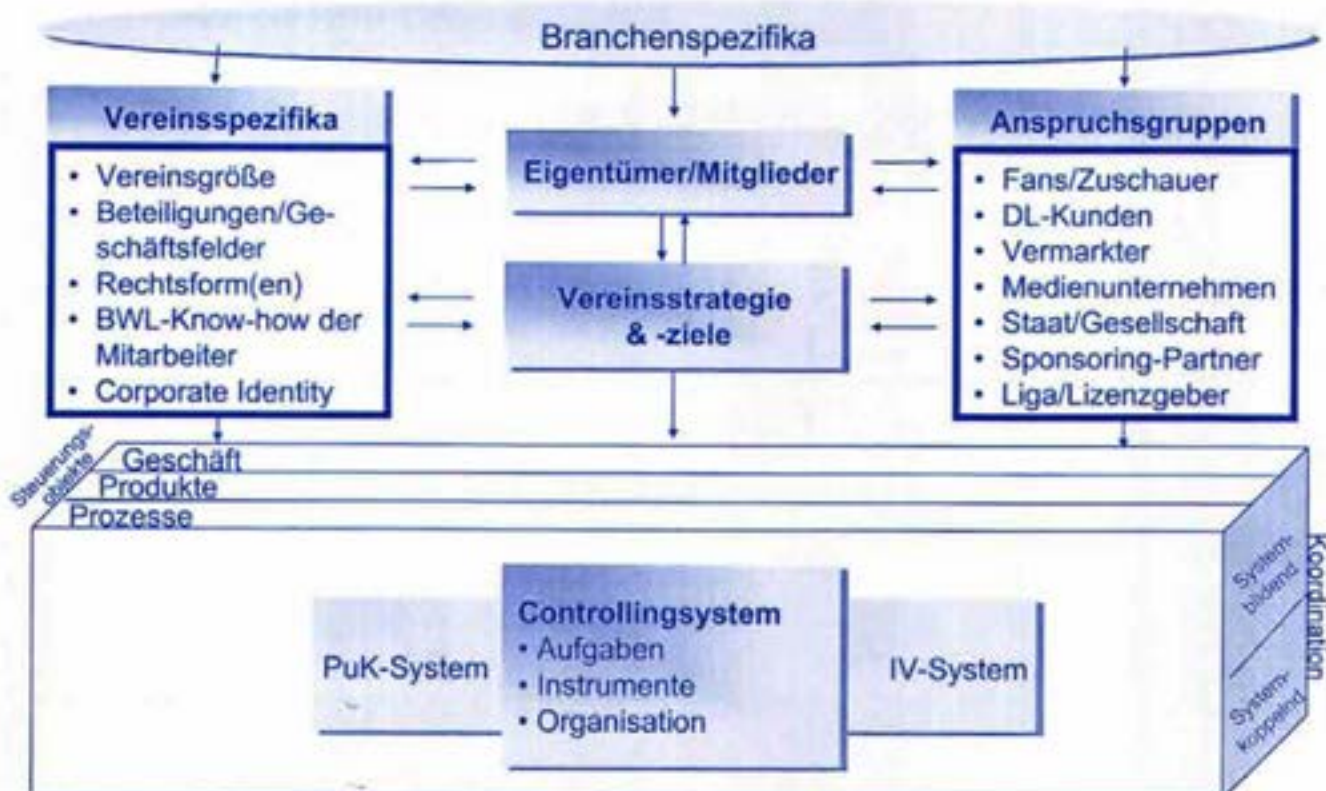


Abb. 3: Controlling-Bezugsrahmen für Profi-Sport-Organisationen



## Sport

- Profi-Mannschaft (-> Siegprämien)
- Klassischer Ticket-Verkauf
- „Business-Seats“
- VIP-Logen
- Entwicklung und Verkauf von Spielern
- Senderechte
- ...

## Merchandising

- I.w.S. sportbezogene Merchandising-Produkte (Schals etc.)
- Nicht sportbezogenes Merchandising (Kreditkarten etc.)
- ...

## Services

- Werbe- & Sponsoring-Pakete
- Catering/Event-Gastronomie
- Museum
- Konferenz-/Corporate Hospitality-Räume
- Sport-Hotel
- Fitness-Studio
- Reha-Klinik
- Reisen
- ...

**Starke Cross-Selling-Effekte und Erlösverbundenheiten**

Abb. 4: Produktgruppen und Erlösquellen von Profi-Sport-Organisationen

Mittelfristig wird es in den meisten Fällen angesichts der schmalen Ausgangsbasis darauf ankommen, dass in **fünf ersten Schritten die wesentlichen Controlling-Grundlagen aufgebaut werden:**

- ◊ Konzeption und Implementierung eines einfachen, aber aussagefähigen **Kostenrechnungssystems** (Definition von Kostenarten, Schaffung einer Kostenstellengliederung, Strukturierung der internen Leistungsverrechnungen etc.).
- ◊ Implementierung einer **Jahres-Budgetierung**.
- ◊ Aufbau einer (**segmentbezogenen**) **kurzfristigen Ergebnisrechnung**.
- ◊ Aufbau eines einfachen **Managementberichtswesens** mit den wesentlichen Kern-Kennzahlen (finanziell und nicht-finanziell).
- ◊ Implementierung eines **strategischen Planungsprozesses** inklusive Methodenunterstützung.

Diese strukturellen Maßnahmen können aber nur dann fruchten, wenn simultan das notwendige Know-how bei den Betroffenen aufgebaut wird. Dies wird sich zum Teil durch Schulungen bewerkstelligen lassen, vielfach aber zusätzlich die Verpflichtung externer Management-Profis erfordern.

#### Zuordnung CM-Themen-Tableau

02	11	26	S	F	A
----	----	----	---	---	---

## 5. FAZIT UND AUSBLICK

Die Clubs der deutschen Fußball-Bundesliga, die inzwischen die Größe von mittelständischen Unternehmen erreicht haben und bis zu 250 Mio. DM Umsatz im Jahr machen, sehen sich auf Absatz- und Beschaffungsmärkten einem Wettbewerb ausgesetzt, der bezüglich Struktur und Ausmaß im klassischen Wirtschaftssektor seinesgleichen sucht. Die empirische Untersuchung hat gezeigt, dass die Clubs bisher nur in Ansätzen auf diese Herausforderungen reagiert haben, indem sie vereinzelt Controlling-Elemente eingeführt haben.

Mittel- und langfristig wird es sich jedoch kein Club-Management leisten können, das Potenzial moderner Managementmethoden nicht zu nutzen. Deshalb sollten die Verantwortlichen möglichst schnell – nach genauer Analyse von Ist-Situation und der zukünftigen Entwicklungen bzgl. Branche, Verein und Anspruchsgruppen – Strategien ableiten, die den geänderten Rahmenbedingungen gerecht werden und über die Laufzeit einer Saison hinaus reichen. Solche Strategien determinieren dann auch, welche Produkte angeboten werden sollen, bzw. welche Steuerungsobjekte im Fokus der Controlling-Betrachtungen stehen. So wird z. B. ein Großverein, der – ausgehend von einer soliden starken finanziellen Basis – anstrebt, sich regelmäßig für die Champions League zu qua-

lizieren („Marktführer-Strategie“) vollkommen anders gesteuert werden als ein Aufsteiger, der unter Beachtung enger Finanzrestriktionen alljährlich um den Klassenerhalt kämpft („Nischen-Strategie“).

Ohne ein funktionierendes Controlling wird in Zukunft aber keiner von beiden auskommen.

## Literatur

- Benner, G., Risk Management im professionellen Sport. Auf der Grundlage von Ansätzen einer Sportbetriebslehre, Köln 1992.
- Büch, M. P. (Hrsg.), Märkte und Organisationen im Sport: institutionenökonomische Ansätze, Schorndorf 2000.
- Dörnemann, J., Controlling in Profi-Sport-Organisationen, Controlling-Forschungsbericht Nr. 58, Stuttgart 1999.
- Dörnemann, J., Controlling-Lexikon: Controlling in Profi-Sport-Organisationen, in: Controlling, 11. Jg. (1999) H. 12, S. 607-609.
- Franck, E., Die ökonomischen Institutionen der Teamtransportindustrie, Wiesbaden 1995.
- Franck, E., Zur Organisation von Sportligen, in: DBW, 59. Jg. (1999) H. 4, S. 531-547.
- Howard, D. R., The Changing Landscape for Big-League Sports, in: Journal of Sport Management, 13. Jg. (1999) H. 1, S. 78-91.
- Morrow, S., The New Business of Football: Accountability and Finance in Football, London 1999.
- Rottenberg, S., The Baseball Player's Labor Market, in: Journal of Political Economy, 64. Jg. (1956) H. 3, S. 242-258.
- Wagner, G., Bundesliga Going Public: Traumpfad oder Elgentor, in: NZG, 2. Jg. (1999) H. 11, S. 469-478. ■





Dipl.-Kfm. Dr. Thomas Möhlmann, Senior-Consultant, und lic. rer. pol. Isabel Kadelbach, Junior-Consultant, bei KPMG Deutsche-Treuhand Gesellschaft AG, Frankfurt am Main; Dipl.-Kfm. Jan Magatzki, Central Sales Europe, Gruner & Jahr AG & Co, Itzehoe.

## WERTORIENTIERTES PROZESSMANAGEMENT – EIN WEG ZUR STEIGERUNG DES ECONOMIC VALUE

von Thomas Möhlmann, Frankfurt M.; Jan Magatzki, Itzehoe; Isabel Kadelbach, Frankfurt M.

### 1. EINFÜHRUNG

Stellt man Geschäftsführern und Vorständen die Frage nach den wesentlichen Unternehmenszielen, so steht neben einer kurzfristigen Gewinnmaximierung die Steigerung des Unternehmensgesamtwertes, des Economic Value zunehmend im Vordergrund. Letzteres Ziel wird oftmals im Rahmen einer Restrukturierung verfolgt. Dabei ist die Vorgehensweise in der Praxis durchaus unterschiedlich. Wagt man zunächst einen Blick in die Literatur, so finden sich organisatorisch managementorientierte Beiträge auf der einen Seite und kostenrechnerisch dominierte Ansätze auf der anderen Seite. Der vorliegende Beitrag **versucht eine Synthese: auf prozessualem Wege sollen Wert- und Kostentreiber identifiziert, gemessen und beeinflusst werden.** Im Ergebnis steht damit der Unternehmensleitung ein Instrumentarium

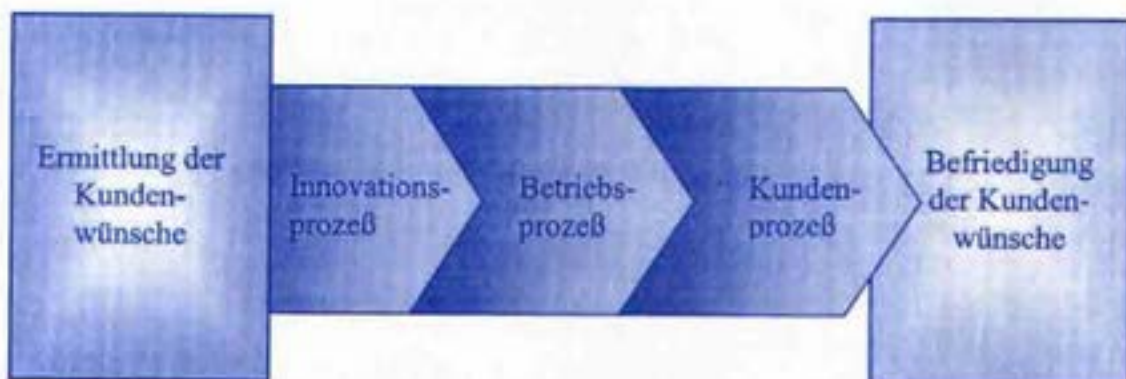
zur Steigerung des Economic Value zur Verfügung.

### 2. PROZESSANALYSE

Ausgangspunkt der Betrachtung ist eine Analyse der Wertschöpfung im Unternehmen. Empfehlenswert erscheint vor allem eine Darstellung der Wertschöpfung in Form von aufeinanderfolgenden Prozessen, d. h. als Wertschöpfungskette. Eine solche Kette mündet schließlich in einer Prozessanalyse, mittels derer die wertschöpfenden und wertvernichtenden Prozesse identifiziert werden sollen. Nachfolgende Abbildung zeigt eine vereinfachte Darstellung der betrieblichen Wertschöpfung.

In jeder Phase der Prozesskette sind nunmehr Fragen nach wertschöpfenden und wertvernichtenden Aktivitäten zu stellen. So lassen sich beispielsweise im Rahmen des Innovationsprozesses folgende Fragen stellen:

- ⇨ Welche Aktivitäten entwickelt das Unternehmen, um Kundenwünsche aufzuspüren?
- ⇨ In welche (Teil)prozesse lassen sich Anstrengungen der Marktforschung zerlegen?
- ⇨ Welche Aktivitäten der Grundlagen- und Anwendungsforschung betreibt das Unternehmen?
- ⇨ Welche Phasen der Entwicklungsarbeit lassen sich identifizieren?



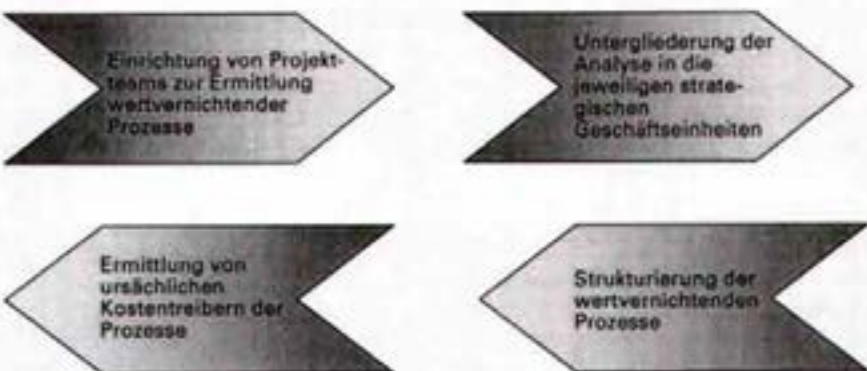
Darstellung der betrieblichen Wertschöpfung als Bündel von Prozessen



Die Auflistung von Fragen, die für die übrigen Prozessphasen fortgesetzt werden könnte, ist selbstverständlich nicht erschöpfend. Sie kann auch nur beispielhaften Charakter einnehmen, denn branchen- und unternehmensspezifische Unterschiede spielen eine zu große Rolle als dass pauschale Auflistungen oder abschließende Checklisten entworfen werden könnten. In der betrieblichen Praxis hat sich vielmehr das Instrument des **Workshops** bewährt. In diesen werden **Projektteams** gebildet, die – zumeist unter Moderation externer Berater – das Unternehmensgeschehen phasenweise aufgliedern. Dabei empfiehlt es sich, die Prozessanalyse nicht zu stark zu vergrößern, denn die Analyse hat den unterschiedlichen Abläufen in den Unternehmenssegmenten Rechnung zu tragen. Im Ergebnis bedeutet dies, **dass in aller Regel die Prozessanalyse aus mehreren Prozessketten besteht**. Deren Anzahl hängt im wesentlichen von der Heterogenität der Unternehmensaktivitäten ab, denn je mehr strategische Geschäftseinheiten, Profit Center oder Sparten im Unternehmen vorhanden sind, desto stärker untergliedert sich die Prozessanalyse in segmentspezifische Wertketten.

Die Ermittlung der Werttreiber wird in betrieblichen Workshops im allgemeinen noch mit einer Analyse um zusätzliche Wertpotentiale ergänzt. Gefragt wird in diesem Sinne nach wertsteigernden Aktivitäten, die im Unternehmen (noch) nicht durchgeführt werden. Letztlich gilt es, als Ergebnis der Analyse diejenigen Werttreiber zu ermitteln, denen man eine besonders werterhöhende Funktion zuschreibt. Der Prozess der Analyse stellt sich insoweit wie folgt dar:

treiber bedarf es indes der Überlegungen um weitere Potentiale nicht, so dass sich das folgende Bild ergibt:



Identifikation von Kostentreibern auf Basis der Prozessbeschreibung

### 3. ANSÄTZE ZUR MESSUNG VON WERTTREIBERN

Spätestens seit der intensiven Diskussion um die **Balanced Scorecard** sollte klar sein, dass reines „Cost Cutting“ – etwa im Rahmen einer Umstrukturierung – für eine Werterhöhung im Unternehmen zwar notwendig, aber nicht hinreichend ist. Es geht demnach auch darum, die wertsteigernden Aktivitäten sowie die dahinter liegenden Werttreiber zu identifizieren und gezielt zu beeinflussen. Nun besteht in Theorie und Praxis eine erhebliche Unsicherheit darüber, welche Bereiche der Wertschöpfung einer genaueren Betrachtung bedürfen, sich demnach gezielt steuern lassen. Einzuräumen ist, dass eine allgemeingültige Aussage hierzu nur schwer getroffen werden kann, da Unternehmen verschiedenster Branchen und Größe, um nur zwei wesentliche Einflussgrößen zu nen-

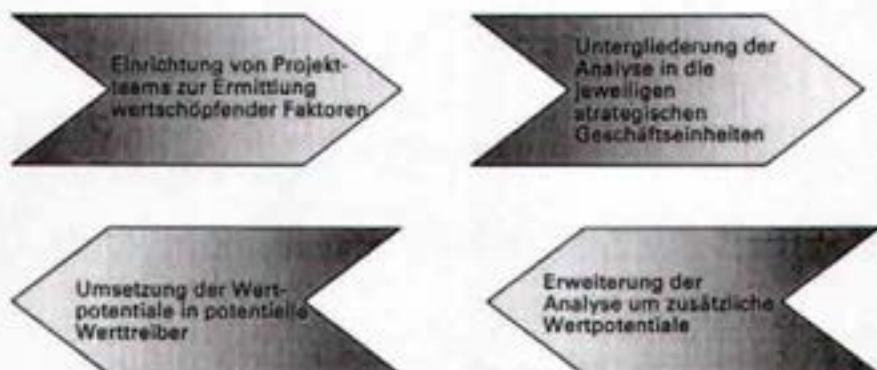
sucht man gleichwohl Bereiche aufzuzeigen, in denen Wertpotentiale vermutet werden können, so lassen sich – aus den

Erfahrungen der Praxis – folgende werthaltige Perspektiven nennen:

- ⇒ Kundenperspektive,
- ⇒ Prozessperspektive,
- ⇒ Innovationsperspektive,
- ⇒ Personalperspektive.

#### 3.1 Die Kundenperspektive

In der Kundenperspektive identifiziert die Unternehmensleitung **Potentiale zur Steigerung der Marktakzeptanz der angebotenen Produkte und Dienstleistungen**. Herauszarbeiten sind letztlich die Faktoren, die dazu führen, dass Kunden abwandern oder positiv gewendet, **dass Kunden dem Unternehmen treu bleiben**. Grundlage derartiger Aussagen sind Messinstrumente, welche die Kundenperspektive zutreffend erfassen und abbilden. Die nachfolgende Abbildung zeigt einige repräsentative Ergebnismaßgrößen auf.



Identifikation von Werttreibern auf Basis der Prozessbeschreibung



Eine wesentliche Basiskennzahl ist die sog. **Kundenrentabilität**, die aufzeigt, ob die Geschäftsbeziehung zu dem untersuchten Kunden auch wertsteigernd wirkt. Kundenorientierung darf nämlich nicht in Kundenfixierung münden, denn nicht jeder Kunde kann in einer für das

Bei der Ermittlung wertvernichtender Prozesse sowie der ursächlichen Kosten-

nen, naturgemäß unterschiedliche Felder der Wertschöpfung aufweisen. Ver-



Unternehmen rentablen Weise zufrieden gestellt werden. Demnach ist zwischen rentablen, strategischen Kunden, die es zu akquirieren gilt, auf der einen Seite und unrentablen Kunden, die zu vermeiden sind, auf der anderen Seite zu unterscheiden. Instrument der Differenzierung ist die ABC-Analyse, welche die Güte, d. h. die Profitabilität der Kunden sortiert.

Eine umfassende Messung bedarf es bei der Erfassung der Kundenzufriedenheit. In diesem Zusammenhang spielen Größen wie Zeit, Preis und Qualität die entscheidende Rolle. Während der Preis naturgemäß recht einfach zu messen und zu vergleichen ist – bedacht werden sollten hierbei indes auch Transaktionskosten wie etwa die der Bestellung, des Empfangs, der Kontrolle, der Lagerung etc. – erscheint die objektive Quantifizierung der Faktoren Zeit und Qualität problematischer. Zur Operationalisierung der Pünktlichkeit hat sich die sog. OTD-Kennzahl bewährt. Nur wenn die vom Kunden erwartete On-Time-Delivery auch stattfindet, kann der Faktor Zeit/pünktliche Lieferung ein wertsteigerndes Element der Kundenzufriedenheit sein. Die Qualität der Ware bzw. Dienstleistung schließlich wird recht unterschiedlich gemessen. Die meisten Unternehmen versuchen den Faktor Qualität über die Höhe der Fehlerquoten oder die Anzahl der Retouren abzubilden.

Kundenakquisition und Kundentreue sind einfach zu erfassende Werttreiber. Erstere misst die Fähigkeit des Unternehmens, Neukunden zu attrahieren. Einfachstes Instrument der Messung ist die Relation von Neukunden zu Altkunden, wobei die Aussagekraft des Quotienten am ehesten im Rahmen eines Zeitvergleichs gegeben ist. Die Kundentreue schließlich lässt sich ebenso leicht, nämlich über die Fluktuation der Kunden erfassen.

### 3.2 Die Prozessperspektive

Im Rahmen der Prozessperspektive lässt sich die Wertschöpfung der internen Prozesse abbilden. Die gängigen Messkonventionen zeigt die nächste Abbildung.

Als ein wesentliches Instrument gilt dabei die Kennzahl der Manufacturing Effectiveness, welche die Bearbeitungs-

zeit ins Verhältnis zur gesamten Durchlaufzeit des Produktes bzw. der Dienstleistung setzt. Liegt der so berechnete Quotient nahe Null, muss dies als Indiz dafür gewertet werden, dass zu viel Zeit für nichtwertschöpfende Tätigkeiten wie etwa Transport, Lagerung und Reparatur verloren geht.



Auch die Faktoren Fehlerquoten und Wartezeiten erfassen das Ausmaß an nicht-wertschöpfenden Aktivitäten. In bezug auf die anfallende Nacharbeit wird mit dem Term "First Pass Yields" zwar der positive Anteil der Produkte berechnet, der den Produktionsprozess „in der ersten Runde“ ohne Beanstandungen durchläuft. Im Grunde genommen geht es aber auch hier um die Erfassung nichtwertschöpfender Arbeitszeiten wie etwa Inspektionen und Reproduktionen.

### 3.3 Die Innovationsperspektive

Die Innovationsperspektive fragt nach Anteil und Erfolg von Innovationsausgaben im Unternehmen. Die wesentlichen Messgrößen lassen sich wie folgt auflisten:



Die Innovationserfolgsrate, als eine erste weitverbreitete Kennzahl, misst den Anteil eingeführter Innovationen am Markt oder im Unternehmen. Die Messdimensionen sind in der Regel absolute und relative Zeitmaßstäbe. Deckungsbeiträge oder Umsatzanteile und damit aus Sicht des Controllers „handfestere“ Mess-

größen werden angewandt, wenn es darum geht, den Innovationsumsatz zu erfassen. Alternativ zum Umsatzanteil ist auch die Bestimmung eines Ergebnisanteils denkbar. Allerdings sind in diesem Zusammenhang die vielfältigen Probleme der Kostenzurechnung auf die einzelnen Innovationsprojekte zu bedenken. Eine schlichte Umsatzanteilsberechnung gestaltet sich einfacher, so dass in der Praxis ein solches Vorgehen überwiegt.

Die Innovationszeit versucht die Dauer des Innovationsprozesses zu ermitteln. Von der Idee der Entdeckung bis zur Marktreife, mitunter auch bis zum Gipfel des Produktlebenszyklus, wird die durchschnittliche Zeitdauer der Innovation gemessen. Ziel ist es dabei, die zeitliche Effizienz von Innovationen auf dem Wege der Verkürzung von Durchlaufzeiten zu erhöhen. Probleme bestehen indes bei der Festlegung der Anfangs- und Endzeitpunkte. Gerade der erstmalige Gedanke, die Idee lässt sich im nachhinein nicht immer exakt bestimmen.

Innovationen wünscht (fast) jeder. Der Begriff ist eindeutig positiv belegt. Demzufolge wäre eine Größe zu entwickeln, die nicht die direkten ökonomischen Erfolge, sondern die indirekten Effekte abfragt. Die Innovationswirkung kann eine solche Größe sein. Sie beschreibt die positiven Außeneffekte, die Innovationserfolge mit sich bringen. Das Maß an medialer Berichterstattung in Zeitschriften und im Fernsehen sind willkommene side effects, welche die Mitarbeiteridentifikation stärken und zu einem positiven Bild des Unternehmens in der kritischen Öffentlichkeit führen können.

### 3.4 Die Personalperspektive

Die Personalperspektive greift den Wertbeitrag der Mitarbeiter auf, indem die nachfolgend abgebildeten Faktoren gemessen werden.





Neben der Mitarbeiterproduktivität, die oftmals in der schlichten Größe Umsatz pro Mitarbeiter erfasst wird, spielt die Abbildung der **Mitarbeiterzufriedenheit** eine wesentliche Rolle. Voraussetzung der Kundenzufriedenheit, so heißt es, sei die Mitarbeiterzufriedenheit. Problematisch indes ist die objektive Messung der Mitarbeiterzufriedenheit. Am ehesten werden in diesem Zusammenhang noch anonymisierte **Befragungen im Unternehmen** durchgeführt, die versuchen, die Mitarbeiterzufriedenheit auf einer ordinalen Skala zu erfassen. Demgegenüber ist die **Mitarbeitertreue** leicht zu erfassen, ein hoher Wert zumeist positiv zu beurteilen. In restrukturierungsbedürftigen Unternehmen findet man jedoch bisweilen vermeintliche Traumraten der Mitarbeiterzugehörigkeit. Eine ausschließlich positive Beurteilung kann dann kaum erfolgen.

Als wertschöpfend wird grundsätzlich ein weiteres Element der Personalperspektive angesehen: die Weiterbildung. Mitarbeiterweiterbildung, so die Argumentation, wird zukünftige Erträge abwerfen, so dass indirekt der Besuch von Weiterbildungsveranstaltungen wertschöpfende Auswirkungen hat. Die Messung der Inanspruchnahme von Bildungsveranstaltungen im Unternehmen lässt sich naturgemäß einfach durchführen, selbst eine Differenzierung zwischen Aufrechterhaltung und Verbesserung/Intensivierung der Kompetenzen erscheint möglich.

### 3. 5 Zwischenfazit

Die ausschließliche Betrachtung der Werttreiber erscheint nach erfolgter Analyse jedoch als unzureichend für die Steigerung des Economic Value, da sie vor allem die Messbarkeit der Kosten vernachlässigt, die ebenso den Economic Value beeinflussen.

Demzufolge ist es wichtig, die Beziehung zwischen Ressourcen (Potentialen), Prozessen und Produkten möglichst genau abzubilden, um aufzeigen zu können, welche Prozesse und somit auch welche Inanspruchnahme der Ressourcen die Werttreiber auslösen und welche Kosten hierfür in Unternehmen entstehen.

## 4. ANSÄTZE ZUR MESSUNG VON KOSTENTREIBERN

Ausgangspunkt für die Messung der Kostentreiber ist die Wertschöpfungskette und damit die Prozessanalyse. Den Werttreibern stehen Kostentreiber gegenüber, so dass der Focus auf die Verknüpfung der beiden Seiten ausgerichtet ist – stets unter der Maxime – entscheidungsrelevante und damit beeinflussbare Kosten transparent abzubilden.

Für die Bewältigung dieser Aufgabe empfiehlt sich die in den USA entwickelte und in Deutschland vor allem durch Horváth und Mayer optimierte **Prozesskostenrechnung**. Als oberstes Ziel will dieses Rechnungssystem einen Beitrag zur Bewältigung der kostenrechnerischen Komplexität leisten. Es ist vor allem für Unternehmen mit einer komplexen Kapazitätsstruktur, breitem Produktions- und Absatzprogramm und großer Produktions- und Dienstleistungstiefe konzipiert. Die Prozesskostenrechnung will Prozesse sowie die Inanspruchnahme von Ressourcen aufzeigen, um Kostentreiber zu identifizieren. Dies dient letztlich der Optimierung der Kalkulation, in dem die problematische Schlüsselung von Gemeinkosten im Rahmen der differenzierten Zuschlagskalkulation vermieden wird. Die Prozesskostenrechnung deckt somit die kostenmäßigen Konsequenzen produktspezifischer, ressourcenverzehrender Prozesse auf, die jedoch gleichzeitig als Werttreiber fungieren können. Auf diese Weise lässt sich durch das Offenlegen der leistungswirtschaftlichen Verflechtung von Potentialen, Ressourcen und Produkten mittels des prozesskostenrechnerischen Ansatzes die Kostentransparenz erheblich erhöhen.

### 4. 1 Darstellung der Prozesskostenrechnung

Das Prozesskostenmanagement basiert auf einer Neustrukturierung der Gemeinkostenbereiche in sachlich zusammengehörende, kostenstellenübergreifende Prozessketten, wobei eine zweistufige Prozesshierarchie zugrundegelegt wird.

Am Anfang steht, ebenso wie bei den Werttreibern, eine Prozesserfassung und Schnittstellenabgrenzung etwa im Rahmen externer Workshops. Viele Unter-

nehmen verfügen bereits über eine geeignete prozesskostenrechnerische Datenbasis, da z. B. ein prozessorientiertes Qualitätsmanagement mit dem Ziel der Zertifizierung aufgebaut wurde. Diese Datenbasen werden jedoch nur unzureichend für Planungszwecke genutzt.

Die Grundannahme der Prozesskostenrechnung nach Horváth und Mayer besagt, dass insbesondere die **Gemeinkosten des indirekten Leistungsbereiches** (z. B. Qualitätskontrolle, Transport und Beschaffung) nicht **unmittelbar durch Produkte, sondern durch „Prozesse“** verursacht werden. Dabei existiert die Prozesskostenrechnung in verschiedenen Ausprägungen, die alle jedoch gemeinsame Grundelemente aufweisen:

#### ⇨ Prozessgliederung

An die Position von Kostenstellen treten Prozesse (z. B. Auftragsabwicklung, Bestellung, Annahme etc.), d. h. repetitive homogene Aktivitäten zur Erstellung eines Leistungsoutputs. Dabei unterscheidet man **leistungsmengenneutrale Teilprozesse (l<sub>nn</sub>)**, die unabhängig von der Kostenstellenleistung sind, und **leistungsmengeninduzierte Teilprozesse (l<sub>mi</sub>)**, die sich variabel zu der Kostenstellenleistung verhalten. Die Kosten der l<sub>nn</sub>-Prozesse werden auf die l<sub>mi</sub>-Prozesse umgerechnet, wobei die kumulierten Kosten der l<sub>mi</sub>-Prozesse als Schlüsselgröße zur Verrechnung dienen. Beispiele für dadurch entstehende Teilprozesse wären z. B. „Rahmenverträge abschließen“ oder „Abrufe über Rahmenverträge“, die dann über Prozessbezugsgrößen dem Hauptprozess „Material beschaffen über Rahmenverträge“ zugerechnet werden.

#### ⇨ Prozessbezugsgröße

Die Prozessbezugsgröße stellt eine Messgröße dar, durch welche die Prozessmenge quantitativ erfasst wird, wie z. B. „Anzahl der Rahmenverträge“ oder die „Anzahl der Abrufe über Rahmenverträge“.

#### ⇨ Prozesskostensatz

Der Prozesskostensatz lässt sich als Quotient aus Prozesskosten und Prozesskostenmenge abbilden. Bei 60 Rahmenverträgen und Kosten des Teilprozesses „Rahmenverträge abschließen“ von DM 1.800 lautet der Prozesskostensatz folglich DM 30.



⇒ **Prozesskoeffizient**

Der Prozesskoeffizient gibt an, wie viele Prozessbezugsgrößen notwendig sind zur Bearbeitung einer Einheit der betrachteten Produktart, z. B. müssen für einen bestimmten Auftrag 4 Prozesse „Material beschaffen über Rahmenverträge“ getätigt werden.

Damit ergibt sich folgender Aufbau:



Mit Hilfe der Prozesskostenrechnung gilt es nun, die Basis für ein Wertorientiertes Prozessmanagementsystem zu bilden, um in den Bereichen, in denen Wertpotentiale vermutet werden, auch deren kostenmäßige Konsequenz zu ermitteln. Dabei lässt sich auf die im Rahmen der Werttreiberanalyse skizzierten werthaltigen Perspektive zurückgreifen.

**4.2 Anwendung in den 4 Perspektiven**

**4.2.1 Die Kundenperspektive**

Im Rahmen der Kundenperspektive liegen die Ziele in der Erhöhung der Kundentreue, der Akquisition von Neukunden, der Erhöhung der Kundenzufriedenheit und der Erhöhung der Kundenrentabilität. Wie bereits erläutert, können eben diese Ziele als Werttreiber identifiziert werden. Tätigkeiten im Rahmen dieser Zielerreichung, die ebenso Einfluss auf die Kostentreiber ausüben, wären z. B. Telefonate, Kundenbesuche, Marktforschung, Mailings, Errichtung von Kompetenzzentren, Reklamationsabwicklung. Durch die Prozessgliederung sind Unternehmen in der Lage, die Kosten für jeden Teilprozess zu erfassen, wodurch die Kosten der Kundenorientierung transparent, beeinflussbar und je nach Wunsch selektiv

in die Produkte aufgenommen werden können.

Ein Beispiel soll die Relevanz der Prozesskostenrechnung im Rahmen der Kundenperspektive verdeutlichen:

**Das Ziel ist es, die Kosten der notwendigen Kundenbesuche zur Erhöhung der Kundentreue bei einem bestimmten Auftrag zu bestimmen.** In der ersten

Stufe der Prozesskostenrechnung werden der **Hauptprozess „Erhöhung der Kundentreue“** und der **Teilprozess „Kundenbesuche durchführen“** identifiziert. Der Prozesskostensatz errechnet sich demnach aus der Höhe der Kosten für alle Kundenbesuche (500.000 DM) geteilt durch die Anzahl Besuche pro Jahr (100). Es ergibt sich daraus ein Prozesskostensatz von DM 5000 pro Besuch. Im Durchschnitt sind 4 Kundenbesuche notwendig, was Kosten in Höhe von DM 20.000 für den Hauptprozess ergeben. Anschließend werden die Beiträge der Telefonate, Reklamationsabwicklung etc. bestimmt, um so die gesamten Kosten des Hauptprozesses „Erhöhung der Kundentreue“ zu ermitteln. Um diesen Prozess dann über einen Faktor einem bestimmten Auftrag zurechnen zu können, benötigt man den Prozesskoeffizienten, z. B. 1,5 (= 1,5 Einheiten des Prozesses „Erhöhung der Kundentreue“ für diesen Auftrag), der beispielhaft gewählt wurde.

**4.2.2 Prozessperspektive**

Aus Sicht der Prozessperspektive lauten die Prozesse Nacharbeit, Wartezeiten, Fehlerquoten und Manufacturing Effectiveness bei bspw. einem Hauptprozess „Prozessfehler“. Bei der

Prozessperspektive geht es nun um die separate Erfassung kostentreibender Aktionen, um diese sowohl für die Produktkalkulation als auch für die Kostenplanung erfassen zu können. Im Tagesgeschehen müssen Ist- und Sollwerte erfasst, die Wirkung der Kosten auf die Prozesse und somit auch auf die Werttreiber dargestellt und die daraus folgenden Konsequenzen identifiziert werden. Beispiele für diese Konsequenzen sind Fehlprodukte, Verspätungen und Fehllieferungen.

Anhand eines Beispiels soll die Relevanz der Prozesskostenrechnung im Rahmen der Prozessperspektive verdeutlicht werden: Das Ziel soll die Bestimmung der Fehlerkosten eines Auftrages sein. In der ersten Stufe der Prozesskostenrechnung wurden der **Hauptprozess „Prozessfehler“** und der **Teilprozess „Fehlerquote“** identifiziert. Der Prozesskostensatz errechnet sich aus der Höhe der Fehlerkosten (DM 100.000) geteilt durch die Anzahl der aufgetretenen Fehler (1.000). Daraus ergibt sich ein Prozesskostensatz von DM 1.000 pro Fehler. Im Durchschnitt treten 5 Fehler pro Auftrag auf, wodurch sich Fehlerkosten in Höhe von DM 5.000 pro Hauptprozess „Prozessfehler“ ergeben. Anschließend werden dem Hauptprozess die Kosten aller anderen Teilprozesse zugeordnet. Der Prozesskoeffizient wird mit 1,5 (= 1,5 Einheiten des Prozesses „Prozessfehler“ für diesen Auftrag) beispielhaft festgelegt.

**4.2.3 Innovationsperspektive**

Im Rahmen der Innovationsperspektive ist von den bei der Werttreiberanalyse skizzierten Messgrößen abzuweichen. Es sind folgende Prozesse für die kostenrechnerische Erfassung zugrunde zu legen: Innovationsplanung und Innovationsumsetzung. Interdependenzen bestehen also zwischen der Werttreiberanalyse und der Kostentreiberanalyse aus der Innovationsperspektive nicht. Kostentreiberidentifizierende Tätigkeiten für die Prozesse Innovationsplanung und Innovationsumsetzung sind z. B. Testmärkte, Simulationen und Grundlagenforschung.

Anhand eines Beispiels soll die Relevanz der Prozesskostenrechnung im Rahmen der Innovationsperspektive verdeutlicht werden: Das Ziel soll die **Bestimmung der Kosten der Innovationsplanung**



eines Auftrages sein. Die Prozesskostenrechnung hat den Hauptprozess „Innovationsplanung“ sowie den Teilprozess „Grundlagenforschung“ identifiziert. Der Prozesskostensatz ermittelt sich demnach aus den **Kosten für die Grundlagenforschung in Höhe von DM 100.000 geteilt durch die Anzahl der Projekte (10)**. Daraus errechnet sich ein Prozesskostensatz von DM 10.000 pro Projekt. Im Durchschnitt sind 2 Projekte in dem Hauptprozess „Innovationsplanung“ enthalten, welches zu Kosten in Höhe von DM 20.000 pro Hauptprozess „Innovationsplanung“ führt. Der Prozesskoeffizient wird mit 1 (= 1 Einheit des Prozesses „Innovationsplanung“ für den betrachteten Auftrag) beispielhaft festgelegt.

#### 4. 2. 4 Personalperspektive

Aus Sicht der Personalperspektive lauten die werttreibenden Prozesse Erhöhung der Mitarbeiterbildung, Erhöhung der

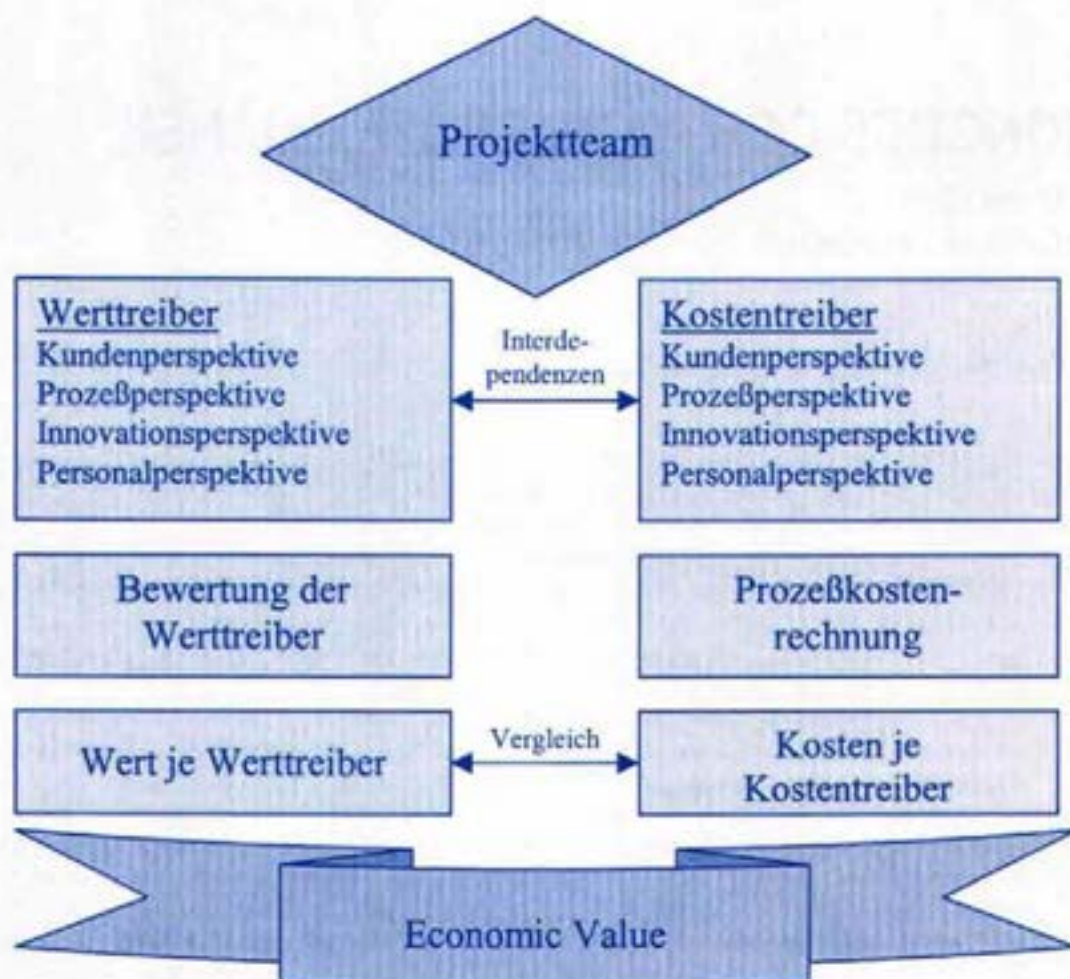
Mitarbeiterfreude, Erhöhung der Mitarbeiterzufriedenheit sowie Erhöhung der Mitarbeiterproduktivität. Eben diese Prozesse können auch als Kostentreiber identifiziert werden. Die Kosten der Fortbildung (Fahrtkosten, Unterlagen etc.) bzw. Maßnahmen zur Mitarbeiterbetreuung lassen sich relativ einfach messen. Die Prozessorientierung schafft auch in diesem Bereich eine für das Unternehmen neue Transparenz.

Anhand eines Beispiels soll die Relevanz der Prozesskostenrechnung im Rahmen der Personalperspektive verdeutlicht werden: Das Ziel soll die Berücksichtigung der Kosten einer Fortbildungsveranstaltung sein. **Die Prozesskostenrechnung hat den Hauptprozess „Erhöhung der Mitarbeiterbildung“ sowie den Teilprozess „Teilnahme an einer Fortbildungsveranstaltung“** identifiziert. Der Prozesskostensatz errechnet sich aus den Kosten für Fortbildungsveranstaltungen

in Höhe von DM 500.000 im Jahr geteilt durch die Anzahl der Teilnehmer (100). Daraus ergibt sich ein Prozesskostensatz von DM 5.000 pro Jahr und Teilnehmer. Im Jahr sind 2 Teilnahmen pro Person notwendig, so dass sich der Hauptprozess in 2 Einheiten des Teilprozesses aufteilt. Für einen Auftrag können demnach 0,5 Einheiten des Hauptprozesses zugeordnet werden.

#### 5. FAZIT

Zur Steigerung des Economic Value bedarf es zweierlei: Einer Wert- und einer Kostentreiberanalyse. Dabei ist ein besonderes Augenmerk auf die dadurch entstehenden Interdependenzen innerhalb der betrachteten Perspektiven zu werfen. Zusammenfassend lässt sich das Wertorientierte Prozessmanagement-System wie folgt darstellen:



Zuordnung CM-Themen-Tableau					
13	24	32	G	F	V





Dr. Martin Hauser zusammen mit Dr. Stefan Olech beim Congress-Vortrag in Danzig (Sukzessiv-Übersetzung)

## VIII. KONGRES CONTROLLERÓW, GDANSK

27 – 29 czerwca 2000

– Ein persönlicher Reisebericht

von Dipl. Volkswirt Dr. Martin Hauser, Controller Akademie

Die polnische Wirtschaft boomt. Das war beim VIII. Congress der Controller in Danzig deutlich zu spüren. Das von Oditek und Dr. Olech glänzend organisierte Ereignis fand vom 27. – 29. Juni 2000 in der Nähe des bekannten Ostseebades Sopot (Geburtsort von Klaus Kinski) statt. Rund 200 Controllerinnen und Controller aus ganz Polen lauschten während dieser drei Tage gespannt den Referenten. Die Themen der Vorträge waren dem Leitmotiv des Congresses gewidmet: „**Controller's Berichtswesen als Informationssystem, welches die Erreichung der Unternehmensziele unterstützt.**“

Dr. Stefan Olech moderierte in seiner unnachahmlichen, sympathischen Art durch die drei Tage. Er trat zudem als Referent und Übersetzer auf. **Der Eindruck des Multitalents** war perfekt, als

er kurzfristig für den erkrankten Hauptreferenten Prof. Dr. Peter Weber einsprang. So referierte er über „Controlling – State of the Art“, als ob es sein eigener Vortrag wäre. Die sichtlich beeindruckten Congress-Teilnehmer geizten nicht mit Applaus. Seine Übersetzungskünste waren dann besonders gefordert, als er den **Vortrag des Verfasseres über „Wertorientierte Betriebswirtschaft“** in ein verständliches Polnisch brachte. Nachhaltig beeindruckt haben mich die aufmerksamen Zuhörerinnen und Zuhörer, die meinem Referat und der Konsektiv-Übersetzung von Dr. Olech **über nahezu zwei Stunden hochkonzentriert folgten.** Der Wissensdurst nach aktuellen, westlich geprägten betriebswirtschaftlichen Methoden prägte die **Congress-Atmosphäre an diesem Tag.** Die anschließend rege Diskussion wurde nur wegen des konsequenten Zeit-

managements der Organisatoren beendet.

**Polen ist auf dem Weg in die EU.** Bei 5 % Wachstum des Bruttoinlandsprodukts und 40 Millionen Konsumenten liegen die Chancen für beide Seiten auf der Hand. Auch hier scheint die Politik mit der Osterweiterung der EU etwas mühsam nachzuvollziehen, was in der Wirtschaft bereits selbstverständliche Praxis ist. Die beim Congress vertretenen Unternehmen legen hierfür ein beeindruckendes Zeugnis ab. Die Firmenliste ging von ABB über Gemini Consulting und Readymix bis zu SAP. Es wurde auch von **Exportquoten polnischer Firmen von mehr als 60 % nach Deutschland und Skandinavien** berichtet. Dies zeigt beispielhaft, wie sehr die polnische Wirtschaft bereits mit der EU verflochten ist.



Am 2. Congresstag wechselten sich praxisorientierte Berichtswesenthemen aus unterschiedlichsten Perspektiven ab. Der Schwerpunkt der Referate lag in der notwendigen **Empfänger- und Zukunftsorientierung der Berichte**. So fragte Marius Gazda „was, wann, wieviel und für wen“ berichten, während das Referentinnen-Duo Simon-Adamczewska und Wójcik-Morawska ihren Vortrag mit der ketzerischen Frage übertitelten, „wie man nicht informiert“. Auch die Balanced Scorecard fehlte in dem bunten Themenreigen nicht. So wurde auch die besondere Bedeutung der Strategie-Transparenz für das Controlling polnischer Unternehmen innerhalb zweier Vorträge herausgearbeitet. Vor allem auch die Qualität

der dargebotenen Informationen bildete einen zentralen Bestandteil zahlreicher Referate. Verhaltens- und Kommunikationsthemen rund um's Reporting rundeten das Leitmotiv des Congresses ab. **Mehr persönlich zu berichten, das gilt in Ost und West gleichermaßen.**

Was bleibt mir – als einem der polnischen Sprache nicht mächtigen Congressbeobachter – dauerhaft in Erinnerung. Neben dem hohen fachlichen Anspruch beim Aufbau der Controlling-Systeme in ehemals zentralistisch geprägten Unternehmen sind es vor allem Land und Leute. **Die große Nähe unserer polnischen Nachbarn zu Deutschland und den Deutschen, die Hinwendung zu westli-**

**cher Kultur und Wirtschaft haben mich überrascht.** Die Geselligkeit und herzliche Gastfreundschaft, die ich allseits erfahren durfte, haben mir gut getan. Unvergessen bleibt die Stimmung am ersten Congress-Abend, die nach leckeren Buffetspeisen und gesponsertem Wodka beizeiten Sirtaki und Polonaise hervorbrachte, denen sich kaum ein Congress-Teilnehmer entziehen konnte. **Die Polen sind ein fröhliches und bescheidenes Volk mit hoffnungsvoller Zukunft im vereinten Europa!** ■

#### Zuordnung CM-Themen-Tableau

	04	09	G	R	
--	----	----	---	---	--



*Dr. Hauser  
und polnische  
Controllerinnen  
in Danzig*







Dipl.-Kfm. Wolfgang Rieger, Leiter Controlling Flughafen Stuttgart GmbH – Dipl.-Kfm. Dino Macho war Projektmitarbeiter am Flughafen Stuttgart und ist heute im Controlling der Porsche AG, Zuffenhausen beschäftigt – Dipl.-Wirtsch.-Ing. Patrick Knust, Wissenschaftlicher Mitarbeiter am Lehrstuhl Controlling der Universität Stuttgart

## PROZESSORIENTIERTE KALKULATION VON FLUGHAFEN-DIENSTLEISTUNGEN

– dargestellt am Beispiel der Flughafen Stuttgart GmbH

von Wolfgang Rieger, Dino Macho und Patrick Knust, Stuttgart

### 1. EINLEITUNG UND PROBLEMSTELLUNG

Flughafengesellschaften bieten verschiedenen Kundengruppen (z. B. Airlines, Service Provider, Gaststätten, Läden, Behörden etc.) unterschiedliche Dienstleistungen an. Diese reichen von Teil- oder Gesamtabfertigungsleistungen für unterschiedliche Flugzeugtypen und Fluggäste (Bodenabfertigungsdienste), der Zurverfügungstellung von Fahrzeugen und Geräten, über die Vermietung von Räumen bis zum Angebot von Service- und Versorgungsleistungen.

Im Rahmen der Liberalisierung des europäischen Luftverkehrs fiel das Abfertigungsmonopol bei den Bodenabfertigungsdiensten seit dem 01.01.1998 (Zulassung der Eigenabfertigung der Airlines) bzw. 01.01.1999 (Zulassung der Fremdbefertigung durch Drittanbieter) weg und es treten private Anbieter in den Wettbewerb zu Flughafengesellschaften. Gleichzeitig erhöhen sich die Anforderungen der Airlines an die Flughafengesellschaften, wodurch sich der Kostendruck erhöht und die Gewinnmargen sinken.

Durch dieses veränderte Wettbewerbsumfeld wird es um so wichtiger, rentable Dienstleistungsangebote und gewinnbringende Kundenverbindungen zu identifizieren und zu steuern. Dies erfordert die Einführung von leistungsfähigen Kostenrechnungssystemen, die darüber hinaus den **Kapazitätsauslastungsgrad der Flugzeuge bei der Produktkalkulation** berücksichtigen können und dadurch die langfristige Beeinflussung der hohen „fixen“ Bereitstellungskosten der Flughafendienstleister ermöglichen. Nachfolgend wird ein prozessorientierter Ansatz zur Kalkulation von Abfertigungsleistungen vorgestellt, der diesem Anspruch gerecht wird.

### 2. PROBLEME DER PRODUKT- PREISBILDUNG BEI FLUGHAFEN-DIENSTLEISTERN

Flughafengesellschaften sind große Wirtschaftsunternehmen, die für Fluggesellschaften, Passagiere und Dritte ein Bündel von Dienstleistungen zur Verfügung stellen. Eine Besonderheit dieser Dienstleistungen liegt darin, dass sie an den spezifischen Standort des entsprechen-

den Flughafens gebunden sind (vgl. Kirchner, 1999, S. 93).

Die Schwierigkeiten der Preisgestaltung für Dienstleistungen sind **vielschichtig**. Bestimmte Leistungseigenschaften der Dienstleistungen führen dazu, dass die klassischen Preisbildungs- und Kostenmanagementverfahren oft nur eingeschränkt oder überhaupt nicht anwendbar sind. Diese als **Charakteristika von Dienstleistungen angesehenen Merkmale sind in erster Linie die „Immaterialität“ und die „Integrativität“**, welche die Integration eines externen Faktors bei der Leistungserstellung beschreibt. Ein externer Faktor ist ein Produktionsfaktor, der vom Abnehmer der Dienstleistung in den Dienstleistungsprozess eingebracht wird, da nur dieser darüber verfügen kann (vgl. Paul/Reckenfelderbäumer, 1998, S. 637). Bei der (immateriellen) Passagierabfertigung der Flughäfen für die Luftverkehrsgesellschaften stellen beispielsweise die Passagiere einen externen Faktor dar, da diese selbst abgefertigt werden und somit in die Leistung einbezogen werden.



- >> Diese gute Nachricht sollten Sie beizeiten Ihrem Einkauf weitersagen: Bei econia, dem führenden B2B-Handelsplatz im Internet, lassen sich erheblich Zeit und Kosten sparen.  
Mit econia muss man einfach rechnen.

**econia bietet:**

- ... Einkaufs-Auktionen und Ausschreibungen
- ... Beratung durch erfahrene Branchen-Profis
- ... Betreuung vor, während und nach der Auktion
- ... Bedarfsstrukturierung durch eCl@ss
- ... aktive Lieferantensuche und -motivation
- >> Optimierung des Einkaufs

- >> Hier unterrichten wir Sie über weitere Details:

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

Oder Sie fragen unsere Branchen-Experten:

econia.com AG freecall: 0800-0-econia (32 66 42)





- Das größte Problem von Dienstleistungsunternehmen ist die **Dominanz der Bereitstellungskosten**, die den Dienstleister unabhängig von der Inanspruchnahme seiner Leistung belasten und nur schwer beeinflussbar sind (vgl. Bertsch, 1991, S. 56 ff). Sie entstehen, weil das Unternehmen ständig ein gewisses Mindestpotential seiner Leistungen bereithalten muss, um Kunden auch in Zeiten hoher Nachfrage reibungslos bedienen zu können und somit die Planungsunsicherheit zu reduzieren (vgl. Serfling/Jeiter, 1995, S. 323). Beispielsweise muss die FSG ständig ausreichend Abfertigungspersonal (Busfahrer, Gepäckträger, Check-in-Personal) bereithalten, das in Nebenzeiten häufig unterausgelastet ist.
- Weiterhin ist es für die Dienstleister schwierig, **Kostenträger zu definieren**. Die Ursachen liegen wiederum in der Integrativität und Immaterialität der Dienstleistungen begründet. Die hohe Integrativität erfordert zum Teil eine Veränderung des Planungsablaufes oder es müssen Potenziale speziell auf den einzelnen Nachfrager ausgerichtet werden. In diesem individualisierten Leistungserstellungsprozess ist es schwierig, einzelne Leistungen zu identifizieren. Durch die Immaterialität leidet v. a. die Beschreibbarkeit eines Services und damit die Abgrenzung von Kostenträgern (vgl. Paul/Reckenfelderbäumer, 1998, S. 641). Hier wird die Bedeutung des Produktkataloges für die Flughafen Stuttgart GmbH deutlich.
- Zuletzt ergibt sich für die Kostenrechnung bei Flughafendienstleistern die **Schwierigkeit der Kostenerfassung**. Dazu tragen z. B. saisonale Nachfrageschwankungen bei, die sich aufgrund

der mangelnden Lagerfähigkeit von Dienstleistungen besonders stark auswirken (vgl. Paul/Reckenfelderbäumer, 1998, S. 642). Flughafengesellschaften sind nicht nur von saisonalen, sondern auch von tageszeitlichen Schwankungen des Flugverkehrs betroffen, die eine Planung der Personal- und Betriebsmittelkosten erschweren. Zusätzlich ist bei Flughafengesellschaften die Kostenabhängigkeit der Abfertigungsleistungen von externen Faktoren wie z. B. „Flugzeugtyp“, „Passagiere“ oder „Airline-Kunde“ besonders stark ausgeprägt, wodurch eine „korrekte“ Kostenerfassung nochmals erschwert wird.

### 3. DIE FLUGHAFEN STUTTGART GMBH (FSG)

#### Kenngrößen der FSG

Am Standort Flughafen Stuttgart sind insgesamt 250 Unternehmen, Behörden und Institutionen mit 6500 Mitarbeitern ansässig. Im Jahr 1998 erwirtschaftete die FSG mit ca. 1200 Mitarbeitern einen Umsatz von knapp 300 Mio. DM.

In Bezug auf die Passagieranzahl liegt der Flughafen Stuttgart derzeit mit 7,2 Mio. Passagieren im Vergleich mit anderen deutschen Flughäfen an sechster Stelle hinter Frankfurt, München, Düsseldorf, Hamburg und Berlin (vgl. Rieger, 1997, S. 278f.; vgl. Rieger/Mayer, 1999, S. 120).

#### Struktur der FSG-Ergebnisrechnung

Die Ergebnisrechnung der Flughafen Stuttgart GmbH gliedert das Unternehmen in die beiden Profit Center „Verkehr“

und „Immobilien, Vermietung, Verpachtung und Technik“, deren Ergebnisbereiche nachfolgend dargestellt sind (siehe Abb. 1).

Das **Profit Center Verkehr** umfasst sämtliche „Aviation“-Ergebnisbereiche, die direkt mit dem Luftverkehr in Verbindung stehen. Dies sind im einzelnen die „Start- und Landeanlagen“ (S/L) & „Fluggasteinrichtungen“ (FGE), der „Bodenverkehrsdienst“ (BVD) und der „Abfertigungsdienst“ (AFD).

Der Bereich Start- und Landeanlagen umfasst Kosten und Erlöse aus der Bereitstellung der Start- und Landebahn, der Rollwege und des Vorfeldes, auf dem die Flugzeuge geparkt werden (vgl. Weibrech, 1999, S. 80f).

Fluggasteinrichtungen sind Bereiche der Terminalanlagen, die zur Abfertigung und zum Aufenthalt der Passagiere dienen und nicht an externe Kunden vermietet sind.

Der Bodenverkehrsdienst erbringt sämtliche Abfertigungsleistungen außerhalb der Terminals (d. h. luftseitig) in bezug auf das Flugzeug, die Passagiere und das Gepäck. Er wird weiterhin in einen zentralen Infrastrukturbereich (BVD-ZIB) und einen marktoffenen Bereich (BVD-MOB) unterteilt. Für die Leistungen des zentralen Infrastrukturbereiches besitzt die FSG weiterhin das Monopol, die Produkte des marktoffenen Bereiches sind bereits dem Wettbewerb ausgesetzt. Die Leistungen des Abfertigungsdienstes werden in den Terminals (d. h. landseitig) erbracht und umfassen in erster Linie die Fluggastabfertigung (Passage) und die operationelle Abfertigung (Operations) der Flugzeugbesatzung.



Abb. 1: Struktur der FSG-Ergebnisrechnung



Dem **Profit Center Immobilien, Vermietung, Verpachtung & Technik** werden sämtliche „Non-Aviation“-Ergebnisbereiche zugeordnet, die keinen Bezug zum Luftverkehr besitzen. Es umfasst die Ergebnisbereiche „Immobilien“, „Versorgungsleistungen“ und „Technische Dienstleistungen & Sonstiges“.

Der Schwerpunkt der Geschäftstätigkeit der FSG liegt heute noch im Verkehrsbereich, in dem ca. 70 % der Erlöse erwirtschaftet werden. Der Non-Aviation-Bereich besitzt einen Umsatzanteil von ca. 30 %, gewinnt aber zunehmend an Bedeutung (vgl. Rieger, 1997, S. 278f). Anhand der hier beschriebenen Aufbauorganisation wird deutlich, dass es sich bei der FSG um ein Dienstleistungsunternehmen mit sehr unterschiedlichen Geschäftsbereichen und heterogenen Produkten handelt.

#### 4. KUNDENGRUPPEN DER FSG

Im Rahmen der Kundenanalyse ist nicht nur die Kenntnis sämtlicher Einzelkunden von Bedeutung, sondern auch ihre Gewichtung und Gruppierung. Als Kunden werden prinzipiell die Leistungsempfänger betrachtet, unabhängig davon, ob diese auch die Rechnungsempfänger sind. Es wurden folgende drei Hauptkundengruppen identifiziert:

- Luftverkehrsgesellschaften
- General Aviation
- Dienstleister

Zu den **Luftverkehrsgesellschaften** zählen die großen Airlines wie die Deutsche Lufthansa, die Air France, die British Airways etc. sowie kleinere Gesellschaften wie z. B. die Deutsche Rettungsflugwacht. Die großen Luftverkehrsgesellschaften stellen die wichtigsten Kunden der FSG dar, da sie ein breites Spektrum der FSG-Dienstleistungen aus beiden Profit Centern in Anspruch nehmen.

Zu den **General Aviation** Kunden gehören sämtliche private Kleinflieger, da sie Landeentgelte für die Benutzung der Start- und Landeanlagen an die FSG entrichten müssen. Kleinflieger sind z. B. Privatpersonen oder Firmen, die Eigentümer oder Besitzer eines privaten Kleinflugzeuges sind.

**Dienstleister** am Flughafen sind z. B. Reisebüros, Mietwagenesellschaften, Parkhausbetreiber, Restaurationsbetriebe, Speditionen, Fracht- und Treibstoff-

gesellschaften sowie Sonstige (z. B. Banken, Deutsche Telekom), welche mit dem Luftverkehr nur indirekt in Verbindung stehen und ausschließlich Produkte des Profit Centers Immobilien, Vermietung, Verpachtung & Technik in Anspruch nehmen. Im Gegensatz dazu sind Vorfelddienstleister unmittelbare Konkurrenten der FSG, da sie ebenfalls Abfertigungsleistungen für Luftverkehrsgesellschaften erbringen.

#### 5. PRODUKTKATALOG DER FSG

Im nächsten Schritt muss Klarheit über die Produkte (im folgenden auch als Dienstleistungen oder Leistungen bezeichnet) geschaffen werden, die die FSG ihren Kunden anbietet, da diese die Kostenträger darstellen und ihre Analyse die Voraussetzung einer prozessorientierten Kostenträgerkalkulation ist.

Im Rahmen dieses Konzeptes werden Produkte als solche Leistungen der FSG definiert, die durch externe Kunden in Anspruch genommen werden, in der Preisliste aufgeführt sind und separat fakturiert werden können.

Die Produkte wurden dabei so gebildet, dass eine klare Kostenzuordnung möglich ist. Weiterhin lassen sich die Produkte eindeutig den abgegrenzten Profit Centern bzw. Ergebnisbereichen zuordnen, in deren Umfeld sie auch beschrieben werden.

Nachfolgend werden ausschließlich die **Abfertigungsleistungen des Profit Centers Verkehr als Produkte** vorgestellt, da ausschließlich diese prozessorientiert kalkuliert werden. Als Grundlage weiterer Ausführungen dienen folgende Abgrenzungen:

- Zu den **Abfertigungsleistungen** gehören alle Tätigkeiten der FSG, die anlässlich des Starts bzw. der Landung eines Flugzeuges in bezug auf das Flugzeug selbst, die Passagiere und die Crew sowie die Fracht erbracht werden. Sie werden von den Bereichen Start-/Landeanlagen, Fluggasteinrichtungen, Bodenverkehrsdienst (marktoffener und zentraler Infrastrukturbereich) sowie vom Abfertigungsdienst bereitgestellt. Die einzelnen Abfertigungsleistungen können weiterhin in Leistungspaketen gebündelt werden.

- Ein **Leistungspaket** ist eine durch den Vertrieb kundenspezifisch konfigurierte Produktkombination der Abfertigung eines bestimmten Flugzeugtyps (z. B. die Abfertigung einer A320), d. h. es setzt sich aus den einzelnen Produkten der oben genannten Abfertigungsbereiche zusammen und erhöht somit die Flexibilität und Präzision der Kalkulation. Die **Leistungen des BVD-ZIB und -MOB** bestehen weiterhin aus einer **Basisleistung**, die vom Flugzeugtyp (FTYP) bzw. von der Flugzeugtypklasse (FTYPKLASSE) abhängig ist und aus **variablen Leistungen**, die mit der Anzahl der Passagiere variieren.
- Die **Basisleistung** definiert die Mindestleistungen, die in jedem Fall erbracht werden müssen, um einen bestimmten Flugzeugtyp oder ein Flugzeug einer bestimmten Flugzeugtypklasse abzufertigen. Diese Basisleistung wird für eine(n) bestimmte(n) Flugzeugtyp(-klasse) bis zum Erreichen einer definierten Mindestbelegung bereitgestellt. (Bsp: Abfertigung einer A320 mit bis zu 100 Passagieren)
- Die **Variable Leistung** entspricht den zusätzlichen Leistungen innerhalb eines Leistungspaketes, die erst erbracht und auf die Kostenträger verrechnet werden, wenn die vordefinierte Mindestbelegung überschritten wird, d. h. die variable Leistung hängt von der Passagieranzahl ab. (Bsp: Abfertigung einer A320 mit 150 Passagieren, d. h. variabler Leistungsanteil: 50 Passagiere)

Die im Rahmen der Unterscheidung von Basisleistung/Variable Leistung vorgenommene **Einteilung der Flugzeuge nach Flugzeugtypklassen verringert die Komplexität bei der Kostenträgerkalkulation**, da nur eine überschaubare Anzahl von Verrechnungsschlüsseln gebildet werden muss, die eine hinreichend genaue Verrechnung ermöglichen. Die Flugzeugtypklasse wird aus dem **Maximum permissible Take-Off Weight (MTOW)** abgeleitet. Man unterscheidet drei Klassen: Klein-, Mittel- und Groß-Flugzeuge. Die folgende Einteilung wurde frei festgelegt und beruht auf Schätzwerten: Flugzeuge unter 20 Tonnen werden dabei als Klein-Flugzeuge eingestuft. Mittlere Flugzeuge dürfen ein MTOW zwischen 20 und 49 Tonnen aufweisen und Großflugzeuge wiegen 50 Tonnen und mehr.



In den Bereichen Start-/Landeanlagen, Fluggasteinrichtungen und Abfertigungsdienst wird nicht zwischen Basisleistung und Variabler Leistung differenziert. Während die Leistungen der Start-/Landeanlagen nicht von der Anzahl der Passagiere abhängig gemacht werden können, kalkuliert sich die Bereitstellung der Fluggasteinrichtungen ausschließlich über die Passagieranzahl, weshalb in beiden Fällen keine Trennung möglich ist. Für die Fluggastabfertigung (Passage) des Abfertigungsdienstes wurde die Anzahl Passagiere deshalb nicht als Kostenbezugsgröße gewählt, weil der Personalplanung für die Check-in-Schalter keine Informationen über den Auslastungsgrad des Flugzeugs zur Verfügung steht. Stattdessen wird die Flugzeugtypklasse als Bezugsgröße verwendet und ein Komplexitätsfaktor für bestimmte Kunden berücksichtigt.

Folgende Abbildung 2 gibt ein Beispiel für das Leistungspaket: Abfertigung einer A320, Remote, Ankunft.

schaften. Die Produktkalkulation erfolgt auf Vollkostenbasis. Dieses Vorgehen lässt sich dadurch rechtfertigen, dass die fixen Bereitstellungskosten für die FSG als Dienstleistungsunternehmen eine hohe Bedeutung haben und weiterhin die Entscheidungsspielräume langfristig angelegt sind. Da der Anteil der Verwaltungs- und Vertriebsgemeinkosten lediglich einen unbedeutenden Anteil an den Unternehmensgesamtkosten darstellt, werden diese nicht auf die Kostenträger verrechnet, sondern in der Unternehmensergebnisrechnung separat erfasst.

Statt der Zurechnung kundenspezifischer Vertriebskosten auf die Produkte wird im Rahmen dieses Konzepts in der dynamischen Kalkulation ein Komplexitätsfaktor für Kunden eingeführt, deren Abfertigung für die FSG besonders kostenintensiv ist. Bevor die prozessorientierte Kalkulation der Abfertigungsleistungen beschrieben wird, werden einige Grundlagen erläutert, die für das Verständnis der weiteren Vorgehensweise nötig sind.

werden jeweils in DM pro Minute angegeben und für die Verrechnungsbeispiele einheitlich auf 2 DM/min festgesetzt. Ein Auszug der im Prototyp verrechneten Endkostenstellen befindet sich in Abb. 3.

### Erläuterung der Leistungsstammdatei

In einer Leistungsstammdatei ist die für die Durchführung eines Vorgangs zur Erstellung eines Produktes benötigte Leistungsmenge in der leistenden Kostenstelle in Minuten hinterlegt. Diese Zeiten bilden die Basis für eine dynamische Kalkulation, die in Abhängigkeit von den Kunden- und Flugzeuggrunddaten für unterschiedliche Ausprägungen der Kostenbezugsgrößen unterschiedliche Kosten für die jeweilige Abfertigungsleistung ermittelt. Sämtliche Daten der hier vorgestellten Leistungsstammdateien sind fiktive Zahlenbeispiele.

### Beispiel für Kunden- und Flugzeuggrunddaten

In Abb. 4 wird ein Beispiel für Kunden- und Flugzeuggrunddaten beschrieben, auf das in den nachfolgenden Kalkulationen in den einzelnen Ergebnisbereichen durchgängig referenziert wird.

Als Kunde wird die Deutsche Lufthansa mit der Kundennummer 001 angenommen, die mit einem Airbus A320 auf dem Flughafen Stuttgart startet (Abflug) bzw. landet (Ankunft). Die A320 besitzt ein MTOW

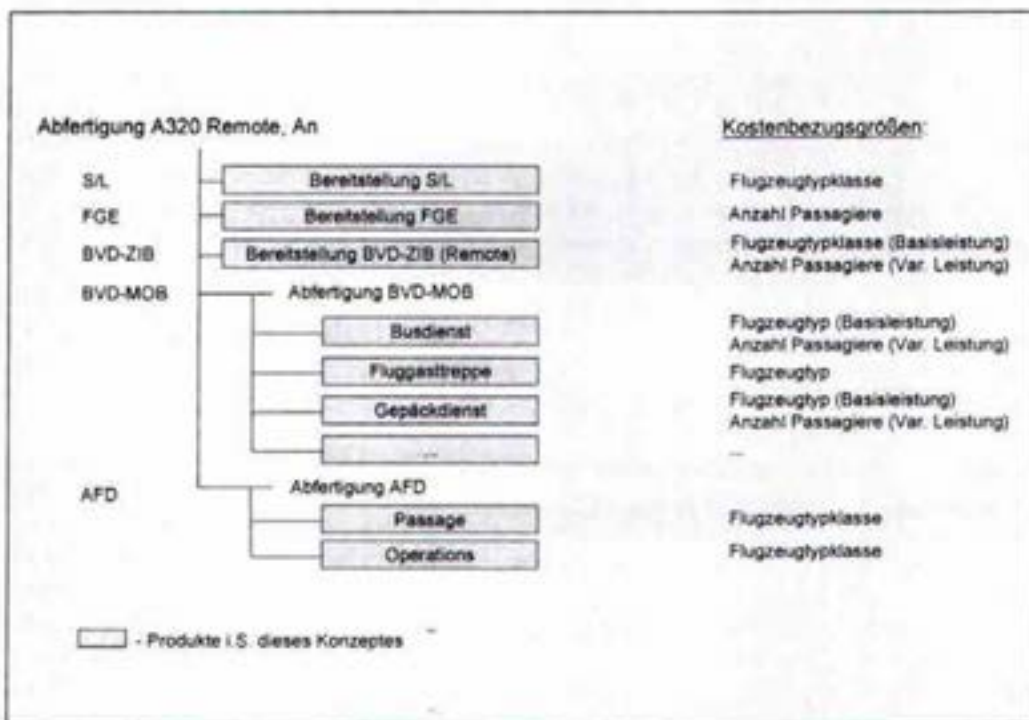


Abb. 2: Beispiel für ein Leistungspaket: Abfertigung einer A320, Remote, Ankunft

## 6. PROZESSORIENTIERTE KALKULATION DER ABFERTIGUNGSLEISTUNGEN

Die Einführung einer prozessorientierten Kalkulation für die Flughafen Stuttgart GmbH beschränkt sich auf die Abfertigungsleistungen für Luftverkehrsgesell-

### Erläuterung der Endkostenstellen

Die Endkostenstellen stellen die Kostenstellenverrechnungssätze für die Leistungen zur Verfügung. Die Leistungsarten der Kostenstellen sind Bereitstellungs-, Einsatz- oder Personalminuten. Die Kostenstellenverrechnungssätze

von 73,5 Tonnen, so dass es sich um ein Großflugzeug handelt. Weiterhin beträgt die Passagierkapazität für diesen Flugzeugtyp 144 Personen und für die Lufthansa wird ein durchschnittlicher Belegungsgrad von 80 % unterstellt. Folglich befinden sich durchschnittlich 115 Passagiere an Bord der Maschine.



E-KoSt-Nr.	Bezeichnung	Bereich:	Leistungsart	Kosten/Min [DM]
3000	Start- u. Landebahn, Rollbahnen	S/L	Bereitstellungsminuten	2
3100	Fluggasteinrichtungen	FGE	Bereitstellungsminuten	2
3635	Fluggastbrücken	BVD-ZIB	Bereitstellungsminuten	2
3535	Busdienst	BVD-MOB	Personalminuten	2
3540	Gepäckdienst	BVD-ZIB/-MOB	Personalminuten	2
3591	Flugbetriebsabfertigung	AFD	Personalminuten	2
3592	Fluggastabfertigung	AFD	Personalminuten	2
...	...	...	...	...

Abb. 3: Auszug aus dem Kostenstellenkatalog

Grunddaten	
Kunde:	DLH
Kundennummer:	001
Flugzeugtyp:	A320
MTOW (t):	73,5
Passagierkapazität:	144
Durchschnittl. Belegungsgrad (%):	80
Durchschnittl. Anzahl Paxe:	115

Abb. 4: Beispiel für Kunden- und Flugzeuggrunddaten

### Kalkulation der Abfertigungsleistungen des Ergebnisbereiches Start- und Landeanlagen (S/L) und Fluggasteinrichtungen (FGE)

#### Bereich Start- und Landeanlagen:

Die theoretisch richtige Bezugsgröße für die Kalkulation wären die jeweiligen Nutzungszeiten der Start- und Landeanlagen durch die Flugzeuge, weil diese einerseits die Abnutzung der Start- und Landebahn beeinflussen und andererseits meist den Engpass an Flughäfen darstellen. Da diese Zeiten sehr stark von Umfeld- und Umwelteinflüssen abhängen und deshalb stark variieren, ist eine korrekte statistische Erfassung nicht möglich. Zur Kalkulation wird deshalb die aus dem MTOW abgeleitete Flugzeugtypklasse herangezogen, weil man unterstellt, dass große Flugzeuge die Start- und Landeanlagen länger beanspruchen als kleine Maschinen.

#### Kalkulationsbeispiel für den Bereich Start- und Landeanlagen:

Für eine gelandete A320 wird die Abfertigungsleistung „Bereitstellung S/L-Anlagen An Großflugzeug“ kalkuliert, indem die in der Leistungsstammdatei hinterlegten Minuten der leistenden Endkostenstellen mit den entsprechenden Kostenstellenverrechnungssätzen multipliziert und anschließend aufaddiert werden. Die Produktgesamtkosten errechnen sich in diesem Fall zu 280 DM. Die Berechnungsformel lautet:  $[(60 \text{ min} \times 2 \text{ DM/min}) + (80 \text{ min} \times 2 \text{ DM/min}) = 280 \text{ DM}]$  (siehe Abb. 5). Bei einem Abflug werden automatisch höhere Kosten zu 320 DM kalkuliert, weil man davon ausgeht, dass die S/L-Anlagen bei einem Abflug länger beansprucht werden.

#### Bereich Fluggasteinrichtungen:

Die Bereitstellungskosten von Fluggast-

einrichtungen für eine Ankunft oder einen Abflug sind reine Fixkosten. Sie werden allerdings ausschließlich in Abhängigkeit von der Passagieranzahl kalkuliert, da diese Kostenbezugsgröße sowohl die Dimensionierung der Terminals in der Planung als auch die Reinigungs- und Instandhaltungskosten der Gebäude beeinflusst. Man multipliziert die Passagieranzahl mit den in der Leistungsstammdatei hinterlegten Minuten pro Passagier und ermittelt daraus die Leistungsmenge in Minuten der Kostenstelle „Fluggasteinrichtungen“. Die Produktgesamtkosten werden für Ankunft/Abflug getrennt errechnet, indem die jeweilige Leistungsmenge mit dem Kostenstellenverrechnungssatz der Kostenstelle multipliziert wird.

#### Kalkulationsbeispiel für den Bereich Fluggasteinrichtungen:

Für eine durchschnittliche Anzahl von 115 Passagieren (Paxe) werden für das Produkt „Bereitstellung FGE An“ beispielsweise 138 DM mit folgender Formel  $[115 \text{ Paxe} \times 0,6 \text{ min/Pax} \times 2 \text{ DM/min} = 138 \text{ DM}]$  kalkuliert (siehe Abb. 6). Geht man davon aus, dass die Aufenthaltsdauer der Passagiere in den Fluggasteinrichtungen vor einem Abflug länger ist als bei einer Ankunft, so errechnen sich für den Abflug 161 DM.

Flugzeugtyp- klasse	Kostenstelle	An	Ab
		Leistungsmenge [min]	Leistungsmenge [min]
Klein-FZ	Start- und Landebahn, Rollbahnen	20	25
	Abfertigungs- und Abstellflächen	0	0
	Vorfelder, Abstellflächen GA	30	35
Mittleres-FZ	Start- und Landebahn, Rollbahnen	25	30
	Abfertigungs- und Abstellflächen	40	50
	Vorfelder, Abstellflächen GA	0	0
Groß-FZ	Start- und Landebahn, Rollbahnen	60	70
	Abfertigungs- und Abstellflächen	80	90
	Vorfelder, Abstellflächen GA	0	0

Abb. 5: Beispiel einer Leistungsstammdatei des Bereiches S/L



Kostenstelle	An	Ab
Fluggasteinrichtungen	Leistungsmenge/Pax [min/Pax]	Leistungsmenge/Pax [min/Pax]
	0,6	0,7

Abb. 6: Beispiel einer Leistungsstammdatei des Bereiches FGE

### Kalkulation der Abfertigungsleistungen des zentral-infrastrukturellen Bodenverkehrsdienstes (BVD-ZIB)

Als Kostenbezugsgröße der Basisleistung des Produktes „Bereitstellung ZIB“ wurde die **Flugzeugtypklasse ausgewählt**. Sie stellt in diesem Zusammenhang eine ideale Maßgröße dar, da sie implizit Angaben über Größe und Gewicht des Flugzeuges enthält und gleichzeitig Rückschlüsse auf die Passagieranzahl zulässt. Für jede Bereitstellung ZIB werden im Rahmen der Abfertigung eines Flugzeuges einer bestimmten Flugzeugtypklasse mindestens die Kosten der Basisleistung auf das Produkt verrechnet. Diese Basisleistung wird für Kleinflugzeuge auf 30, für Mittlere Flugzeuge auf 70 und für Großflugzeuge auf 100 Passagiere festgelegt. Übersteigt die tatsächliche Belegung diese Mindestbelegung, werden Kosten für variable Leistungsanteile in Abhängigkeit der zusätzlichen Passagieranzahl verrechnet, wofür ein linearer Kostenverlauf unterstellt wird. Zusätzliche Passagiere im Sinne dieses Konzeptes ist die Passagieranzahl, die die Mindestbelegung überschreitet.

Die Kostenbezugsgröße für die variable Leistung ist die Anzahl Passagiere. Da sowohl diese tatsächliche Belegung als auch die Mindestbelegung wiederum von der Flugzeugtypklasse abhängig sind, wird die Mindestbelegung in der Leistungsstammdatei für jede Flugzeugtypklasse getrennt ausgewiesen und die Anzahl zusätzlicher Passagiere für jede Flugzeugtypklasse separat errechnet. In der Leistungsstammdatei werden die Minutenanteile hinterlegt, die die einzelnen Endkostenstellen zur Erbringung der variablen Leistung je zusätzlichem Passagier bereitstellen. Die variablen Leistungsminuten werden ebenfalls wie die Basisleistungsminuten nach Flugzeugposition (Remote/Brücke) und innerhalb dieser Abgrenzung weiterhin nach Ankunft und Abflug unterteilt. Die Kosten der variablen Leistung werden aus der Leistungsstammdatei wie folgt

verrechnet: Die Minutenanteile je zusätzlichem Passagier der leistenden Kostenstellen einer bestimmten Flugzeuggrößenklasse werden mit der Anzahl zusätzlicher Passagiere multipliziert. Dies ergibt die linear ansteigende variable Leistungsmenge der leistenden Kostenstellen in Minuten, die wiederum mit den zugehörigen Kostensätzen multipliziert wird. Die Kosten der Basis- und der variablen Leistung werden addiert und als Produkt-Gesamtkosten bezeichnet. Ihr Ausweis erfolgt getrennt nach Flugzeugposition und Ankunft/Abflug.

#### Kalkulationsbeispiele für den Bereich BVD-ZIB:

Die A320 der deutschen Lufthansa ist bei einem durchschnittlichen Belegungsgrad von 80 % mit 115 Passagieren belegt. Die Basisleistung der Kostenstellen Gepäckdienst, Gepäckförderanlagen und Fluggastbrücken wurde für eine Mindestbelegung von bis zu 100 Personen festgelegt. Da diese Mindestbelegung um 15 Personen überschritten wurde, werden für diese zusätzliche Passagieranzahl variable Leistungsanteile der betreffenden Kostenstellen verrechnet. Die Leistung der Kostenstelle „Enteisungsflächen“ ist nicht von der Passagieranzahl abhängig, weshalb hier lediglich die Kosten der Basisleistung auf das Produkt verrechnet werden. Bei einer Remote-Position benötigt das Flugzeug prinzipiell keine Fluggastbrücke, so dass in diesem Fall die gesamte Leistungsmenge dieser Kostenstelle (Basisleistung und variable Leistung) Null Minuten beträgt und dem Produkt von dieser Kostenstelle keine Kosten zugerechnet werden. Die Produktgesamtkosten werden dem Aufbau der Leistungsstammdatei folgend für unterschiedliche Flugzeugpositionen Remote/Brücke und Ankunft/Abflug getrennt ausgewiesen. Für das Produkt „Bereitstellung ZIB Großflugzeug Remote An“ betragen sie z. B. 269 DM, die nach folgender Formel errechnet wurden:  $[(65 \text{ min} \times 2 \text{ DM/min} + 15 \text{ Pax} \times 0,8 \text{ min/Pax} \times 2 \text{ DM/min}) + (50 \text{ min} \times 2 \text{ DM/min} + 15 \text{ Pax} \times 0,1 \text{ min/Pax} \times 2 \text{ DM/min}) + (6 \text{ min} \times 2 \text{ DM/min}) = 269 \text{ DM}]$  (siehe Abb. 7).

### Kalkulation der Abfertigungsleistungen des markt offenen Bodenverkehrsdienstes (BVD-MOB)

Im Vergleich zum Ergebnisbereich S/L und BVD-ZIB wurden für den markt offenen BVD-Bereich die Produkte auf einem niedrigeren Aggregationsniveau gebildet. Die Definition vieler fein strukturierter Produkte ermöglicht es, dass die **Fluggesellschaften die markt offenen Abfertigungsleistungen nach dem Cafeteria-Prinzip selbst zusammenstellen können**. Da aufgrund der vielen unterschiedlichen Produkte ein breites Verrechnungsspektrum abgebildet werden muss, wurden aus ihnen exemplarisch der Busdienst und der Gepäckdienst ausgewählt.

#### Kalkulationsbeispiele für den Bereich BVD-MOB:

➔ Unabhängig vom Flugzeugtyp wird der **Busdienst** lediglich von Flugzeugen in Anspruch genommen, die auf einer Remote-Position stehen, weshalb die Busdienstkosten für die Ankunft oder den Abflug eines Flugzeuges mit einer Brückenposition Null sind. Die Basisleistung für den Busdienst einer remote stehenden A320 wird beispielsweise auf den Transport von bis zu 100 Passagieren festgelegt, wofür bei einer Buskapazität von 50 Personen genau 2 Busse benötigt werden. Geht man weiterhin davon aus, dass ein Bus für einen Fluggasttransport ca. 30 Minuten im Einsatz ist, so lassen sich durch die Multiplikation der Busanzahl mit den entsprechenden Einsatzminuten die Basisleistungen in Minuten ermitteln. In diesem Fall beträgt die Basisleistung 60 Minuten (2 Großbusse, die jeweils 30 Minuten im Einsatz sind). Die variable Leistungsmenge errechnet sich, indem aus der Anzahl zusätzlicher Passagiere die erforderliche Anzahl Busse ermittelt wird, die wiederum mit ihren Einsatzminuten multipliziert werden. In diesem Fall sind für 15 zusätzliche Passagiere 1 Bus als variable Leistung anzusetzen. Dieser Bus ist ebenfalls 30 Minuten im Einsatz, so dass die variable Leistung 30 Minuten beträgt. Durch Addition von Basisleistung und variabler Leistung erhält man die gesamte Leistungsmenge der Busdienstkostenstelle in Minuten (in



## OHNE VISIONEN GIBT ES KEINEN ERFOLG.



Promenaden Hauptbahnhof Leipzig



Fondamer Platz Arkaden

Nur zwei Beispiele erfolgreicher Center der ECE.

Die ECE in Hamburg ist eine der bedeutendsten Einkaufscenter-Management-Gesellschaften Europas – mit über 1.500 Mitarbeitern. Für alle Unternehmensbereiche haben wir ehrgeizige neue Ziele. National und international nutzen wir die Chancen als Marktführer. Herausforderungen in außergewöhnlichen Größenordnungen wollen wir uns auch in Zukunft stellen. Sie können Ihren ganz persönlichen Anteil daran haben.

Kommen Sie zu uns als

## CONTROLLER (M/W)

**Schwerpunkte Ihrer Tätigkeit:** die weitgehend selbstständige Planung, Berichterstattung, betriebswirtschaftliche Auswertung und die Bearbeitung von betriebsrelevanten Einzelfragen für mehrere von uns verwaltete Immobiliengesellschaften. Sie setzen Controlling-Wissen in praxisgerechte Lösungen um. Sie können analytisch denken und haben idealerweise erste Berufserfahrungen mit Problemstellungen aus dem Immobilienbereich. Auch Hochschulabsolventen geben wir gerne eine Chance. Ihr Standort ist Hamburg.

Dieses ebenso vielfältige wie ausbaufähige Tätigkeitsfeld verlangt großes

Engagement, starke Eigeninitiative und Was wir Ihnen dafür bieten, ist mehr als ein hochinteressanter sicherer Arbeitsplatz in einem stark expandierenden national und international tätigen Unternehmen. Sie erleben die stimulierende Kraft, gebraucht zu werden. Und das Ganze in einem jungen hoch motivierten Team. Ab wann sind Sie dabei?

Schicken Sie bitte Ihre vollständigen Bewerbungsunterlagen mit Angabe Ihrer Gehaltsvorstellung und Ihrem frühestmöglichen Eintrittstermin an unsere Personalabteilung. Für die Beantwortung von Fragen vorab steht Ihnen Herr Braack in Hamburg – Telefon 0 40/6 06 06-4 35 – gern zur Verfügung. Auch im Internet erfahren Sie schon eine Menge über uns.

Wir freuen uns, Sie kennen zu lernen.

ECE Projektmanagement  
G.m.b.H. & Co. KG  
Postfach 65 06 40  
Heegberg 30 · 22366 Hamburg  
[www.ece.de](http://www.ece.de)

# ECE



FTYP- KLASSE	Basisleistung bis Mindest- belegungsgrad	KoSt	Brücke		Remote	
			An	Ab	An	Ab
			Basisleistung [min]	Basisleistung [min]	Basisleistung [min]	Basisleistung [min]
Klein-FZ	< 30	Gepäckförderanlagen	10	5	15	12
		Gepäckdienst	15	13	20	17
		Fluggastbrücken	10	8	0	0
		Enteisungsflächen	4	4	4	4
Mittleres-FZ	< 70	Gepäckförderanlagen	40	35	45	32
		Gepäckdienst	30	27	40	37
		Fluggastbrücken	20	18	0	0
		Enteisungsflächen	5	5	5	5
Groß-FZ	< 100	Gepäckförderanlagen	60	55	65	62
		Gepäckdienst	40	37	50	47
		Fluggastbrücken	25	23	0	0
		Enteisungsflächen	6	6	6	6

FTYP- KLASSE	Var. Leistung ab # PAXE	KoSt	Var. Leistung /Pax [min/Pax]	Var. Leistung /Pax [min/Pax]	Var. Leistung /Pax [min/Pax]	Var. Leistung /Pax [min/Pax]
Klein-FZ	≥ 30	Gepäckförderanlagen	0,5	0,4	0,5	0,4
		Gepäckdienst	0,2	0,2	0,1	0,1
		Fluggastbrücken	0,1	0,1	0	0
Mittleres-FZ	≥ 70	Gepäckförderanlagen	0,8	0,7	0,8	0,7
		Gepäckdienst	0,2	0,2	0,1	0,1
		Fluggastbrücken	0,1	0,1	0	0
Groß-FZ	≥ 100	Gepäckförderanlagen	0,8	0,7	0,8	0,7
		Gepäckdienst	0,2	0,2	0,1	0,1
		Fluggastbrücken	0,1	0,1	0	0

Abb. 7: Beispiel einer Leistungsstammdatei des BVD-ZIB

unserem Fall: 90 Minuten), die mit den Kostenstellenverrechnungssätzen multipliziert wird und dadurch die Produkt-Gesamtkosten ermittelt. Im vorliegenden Beispiel werden 180 DM von der Kostenstelle „Busdienst“ auf den Kostenträger „Busdienst“ verrechnet. Die Formel lautet:  $[(60 \text{ min} \times 2 \text{ DM/min}) + \text{GANZZAHLIG-AUFRUNDEN}(15 \text{ Paxe}/50 \text{ Paxe}) \times 30 \text{ min} \times 2 \text{ DM/min}] = 180 \text{ DM}$ .

- Der **Gepäckdienst** wird in allen Fällen in Anspruch genommen. Abhängig von der Flugzeugparkposition und von Ankunft oder Abflug entstehen der FSG unterschiedlich hohe Kosten für dieses Produkt. In der Leistungsstammdatei wird dies in Form von unterschiedlicher Anzahl Leistungsminuten berücksichtigt. Beispielsweise legt man für die Abfertigung einer remote geparkten A320 bis zu einem Mindestbelegungsgrad von 100 Personen aufgrund der längeren Wegstrecke eine höhere Basisleistung in Minuten fest, als für eine an der Brücke stehende A320. Die variable

Leistung wird errechnet, indem der Zeitanteil je zusätzlichem Passagier (hier: 1,3 min/Pax) mit der Anzahl zusätzlicher Passagiere multipliziert wird, die in diesem Fall 15 Personen beträgt. Die gesamte Leistungsmenge und die Produktgesamtkosten können wie beim Busdienst ermittelt werden. Weiterhin wird für den Gepäckdienst bei bestimmten Luftverkehrsgesellschaften (z. B. Fluggesellschaft xy) ein Komplexitätsfaktor eingeführt, der bei der Kalkulation berücksichtigt, dass die Fluggäste dieser Airlines **häufig mit Übergepäck fliegen**. Am Flughafen Stuttgart gibt es beispielsweise genau eine Airline, deren Passagiere regelmäßig mit Übergepäck verreisen. (Diese Behauptung stützt sich auf empirische Beobachtungen, die die FSG über mehrere Jahre hinweg gemacht hat. Ein statistischer Nachweis wurde bislang nicht erbracht.) Um zu vermeiden, dass für diese Fluggesellschaft bei der Kalkulation separate Produkte gebildet werden müssen, **wird ein Komplexitätsfaktor eingeführt**, der die für diese Airline er-

brachten Leistungen zusätzlich mit einem prozentualen Zuschlag - bezogen auf die durchschnittlichen Kosten von Standard-Luftverkehrsgesellschaften - belasten. Durch dieses Vorgehen wird der Integration des externen Faktors „Fluggast“ Rechnung getragen. **Beispielsweise ist der Gepäckdienst aufgrund des Übergepäckes für die Passagiere dieser Kunden durchschnittlich 20 % länger im Einsatz**, weshalb die Gepäckdienst-Kosten in diesem Fall mit dem Komplexitätsfaktor 1,2 multipliziert werden. Im oben beschriebenen Grunddatenbeispiel wurde die Deutsche Lufthansa als Kunde angegeben, für die sich Gepäckdienstkosten bei einer Brückenposition standardmäßig in Höhe von 159 DM ergeben. Die Formel lautet:  $[(60 \text{ min} \times 2 \text{ DM} + 15 \text{ Paxe} \times 1,3 \text{ min/Pax} \times 2 \text{ DM/min}) = 159 \text{ DM}$ . Für die Fluggesellschaft xy wird bei sonst gleichbleibenden Daten der Komplexitätsfaktor 1,2 berücksichtigt, wodurch sich Gepäckdienstkosten in Höhe von 190,80 DM  $[= 159 \text{ DM} \times 1,2]$  errechnen.



Flugzeugtyp:		A320		Brücke					
Produkt-Nr.	Produkt	Basisleistung bis # Paxe	Kostenstelle	An			Ab		
				Basisleistung [min]	Var. Leistung [min]	Gesamtleistung [min]	Basisleistung [min]	Var. Leistung [min]	Gesamtleistung [min]
004	Busdienst	100	Busdienst	0	0	0	0	0	0
005	Gepäckdienst	100	Gepäckdienst	60	19,5	79,5	60	19,5	79,5

Flugzeugtyp:		A320		Remote					
Produkt-Nr.	Produkt	Basisleistung bis # Paxe	Kostenstelle	An			Ab		
				Basisleistung [min]	Var. Leistung [min]	Gesamtleistung [min]	Basisleistung [min]	Var. Leistung [min]	Gesamtleistung [min]
004	Busdienst	100	Busdienst	60	30	90	60	30	90
005	Gepäckdienst	100	Gepäckdienst	70	19,5	89,5	70	19,5	89,5

Abb. 8: Gesamtleistung der Kostenstellen Bus- und Gepäckdienst für die Abfertigung einer A320 mit 115 Passagieren

Abbildung 8 zeigt die Berechnung der abgegebenen Gesamtleistung der Kostenstellen Bus- und Gepäckdienst für die Abfertigung einer A320 mit 115 Passagieren.

### Kalkulation der Abfertigungsleistungen des Ergebnisbereiches Abfertigungsdienst (AFD)

Die einzige Kostenbezugsgröße für die Kalkulation ist die Flugzeugtypklasse. Für das Produkt Passage leistet die Endkostenstelle „Fluggastabfertigung“, für das Produkt „Operations“ die Kostenstelle „Flugbetriebsabfertigung“. Die Kalkulation erfolgt analog zur Kalkulation des Produktes „Bereitstellung der S/L-Anlagen“, indem die in der Leistungsstammdatei für die verschiedenen Flugzeugtypklassen hinterlegten Leistungsminuten der Kostenstellen mit den Kostenstellensätzen multipliziert werden.

Da das Produkt AFD-Passage unabhängig vom Belegungsgrad kalkuliert wird, wird hier wie bei den Gepäckdiensten für bestimmte Luftverkehrsgesellschaften ein Komplexitätsfaktor eingeführt, der in diesem Fall sowohl die Mehrkosten bei Überbelegung, als auch bei Übergepäck

berücksichtigt und somit die Kostenabhängigkeit vom externen Faktor „Fluggast“ aufzeigt. Durch die Einführung eines Komplexitätsfaktors wird auch an dieser Stelle vermieden, dass für bestimmte Luftverkehrsgesellschaften separate Produkte gebildet werden müssen, die automatisch teurer kalkuliert werden. Höhere Kosten entstehen z. B. dadurch, dass die Check-in-Schalter für die Abfertigung der Fluggäste und der Gepäcknahme früher geöffnet haben müssen, als bei anderen Fluggesellschaften. Dies wird bei der Kalkulation berücksichtigt, indem die Passage-Kosten für diese Kunden beispielsweise mit dem Komplexitätsfaktor 1,5 multipliziert werden.

#### Kalkulationsbeispiel für den Ergebnisbereich Abfertigungsdienst:

Für die Deutsche Lufthansa errechnen sich beispielsweise die Kosten der „Fluggastabfertigung Ab“ standardmäßig zu 118 DM [59 min x 2 DM/min = 118 DM] und die Kosten der „Operationellen Abfertigung Ab“ zu 48 DM [24 min x 2 DM/min = 48 DM] (siehe Abb. 9). Handelt es sich um den Kunden xy, bei dem der durchschnittliche Belegungsgrad z. B. 120 % beträgt und/oder die Kunden meist mit Übergepäck fliegen, so wird bei der Kalkulation

der Fluggastabfertigung der Komplexitätsfaktor 1,5 berücksichtigt, wodurch sich die Kosten der „Fluggastabfertigung Ab“ zu 177 DM [= 118 DM x 1,5] errechnen. Die Kosten der „Operationellen Abfertigung Ab“ belaufen sich hingegen wie bei der Deutschen Lufthansa auf 48 DM.

### Kalkulation eines Leistungspaketes

Die Kalkulation eines Leistungspaketes ergibt sich aus der Summe der ausgewählten kalkulierten Leistungen, die anhand festgelegter Produktnummern eindeutig identifiziert werden können.

In nachfolgender Abbildung 10 sind sowohl die Kosten der einzelnen Produkte als auch die Gesamtkosten des Leistungspaketes „Abfertigung einer A320“ dargestellt, die jeweils getrennt nach Brücke/Remote sowie innerhalb dieser Unterscheidungen nochmals getrennt nach Ankunft/Abflug ausgewiesen werden. Für das Leistungspaket „Abfertigung A320 Brücke An“ ergeben sich mit den ausgewählten Produkten beispielsweise Kosten in Höhe von 1092 DM.

Flugzeugtyp-klasse	Kostenstelle	An	Ab
		Leistungsmenge [Min]	Leistungsmenge [Min]
Klein-FZ	Flugbetriebsabfertigung	5	4
	Fluggastabfertigung	6	5
Mittleres-FZ	Flugbetriebsabfertigung	20	19
	Fluggastabfertigung	40	39
Groß-FZ	Flugbetriebsabfertigung	25	24
	Fluggastabfertigung	60	59

Abb. 9: Beispiel einer Leistungsstammdatei des AFD



Bereich	Prod.Nr.	Leistungspaket Produkte	Abfertigung Brücke				Summe	Abfertigung Ferndis				Summe
			An		Ab			An		Ab		
			Menge (DT)	Kosten	Menge (DT)	Kosten		Menge (DT)	Kosten	Menge (DT)	Kosten	
SL	001	Bereitstellung SL-Anlagen	1	280	1	320	600	1	280	1	320	600
FGE	002	Bereitstellung FGE	1	138	1	161	299	1	138	1	161	299
BMOZB	003	Bereitstellung ZB	1	256	1	272	528	1	256	1	254	510
BMOCB	004	Budienst	0	0	0	0	0	1	180	1	180	360
	005	Gepäckdienst	1	159	1	159	318	1	179	1	179	358
	031	Passagertreppenf. groß	0	0	0	0	0	1	60	1	60	120
	034	Falkenwagen	1	50	0	0	50	1	50	0	0	50
	007	Rush-back (CLH)	0	0	1	10	10	0	0	1	10	10
	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--
AFD	007	Passage	1	120	1	118	238	1	120	1	118	238
	008	Operations	1	50	1	48	98	1	50	1	48	98
Gesamtkosten				1032		1088	2120		1326		1330	2656

Abb. 10: Kalkulationsbeispiel des Leistungspaketes „Abfertigung einer A320“

## 7. FAZIT

Der im Rahmen dieser Arbeit für die FSG erarbeitete prozessorientierte Ansatz zur Kalkulation von Abfertigungsleistungen berücksichtigt den Kapazitätsauslastungsgrad der Flugzeuge bei der Produktkalkulation, da er sämtliche Abfertigungsdienstleistungen in Abhängigkeit von den Kunden- und Flugzeuggrunddaten dynamisch kalkuliert. Durch die Angabe der Passagierkapazität und des durchschnittlichen Belegungsgrades eines bestimmten Flugzeugtyps einer Airline lässt sich die durchschnittliche Passagieranzahl ermitteln, in deren Abhängigkeit verschiedene Abfertigungsleistungen kalkuliert werden.

Der für bestimmte Luftverkehrsgesellschaften zusätzlich eingeführte Komplexitätsfaktor bei den Gepäckdiensten und im Bereich AFD-Passage integriert den externen Faktor „Passagier“ und ermöglicht dadurch die Berücksichtigung kundenspezifischer Sonderfälle.

Weiterhin gewährleistet das Konzept durch die Modularität der Produkte und durch die Anwendung des Cafeteria-Prinzips maximale Flexibilität bei der Produktkalkulation. Beispielsweise kann der Vertrieb bei Verhandlungen mit den Fluggesellschaften den in Excel angelegten

Kalkulationsprototyp nutzen, indem er „per Knopfdruck“ quasi in Echtzeit die kalkulierten Kosten einzelner Produkte oder eines gesamten Leistungspaketes für diesen speziellen Kunden abrufen und diese als Preisuntergrenze ansetzt.

### Literaturverzeichnis

Bertsch, L. H. (1991), Experten-gestützte Dienstleistungskostenrechnung, Stuttgart 1991

Kirchner, C. (1999), Flughäfen, Mißbrauchskontrolle und „Essential-Facilities-Doctrin“, in: Immenga, U., Schwintowski, H.-P. und Weitbrecht, A. (Hrsg., 1999), S. 93-107

Paul, M./Reckenfelderbäumer, M. (1998), Preisbildung und Kostenrechnung bei Dienstleistungen auf Basis neuerer Kostenrechnungsverfahren, in: Bruhn, M./Meffert, H. (Hrsg., 1998), S. 633-664

Rieger, W. (1997), Implementierung eines geschlossenen, prozessorientierten Controlling-systems bei der Flughafen Stuttgart GmbH, in: Controlling, 9. Jg., 1997, Nr. 4, S. 278-289

Rieger, W./Mayer, R. (1999), Integriertes, wertorientiertes Profit-Center-Management Unternehmensmodell und Managementinformationssystem als zentrale Steuerungsinstrumente, in: Horváth, P. (Hrsg., 1999), S. 119-152

Serfling, K. und Jeiter, V. (1995), Gemeinkostencontrolling in Dienstleistungsbetrieben auf Basis der Prozeßkostenrechnung, in: KRP, 39. Jg., Nr. 6, 1995, S. 321-329

Weitbrecht, A. (1999), Rechtsfragen der Flughafenprivatisierung in Deutschland – Ein erster Überblick, in: Immenga, U., Schwintowski, H.-P. und Weitbrecht, A. (Hrsg., 1999), S. 79-107. ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
02	32	33	F	A	S







last transportieren. Wie bei unseren Nordseeinseln nagt das Meer ständig an den Inseln, so dass **Systemarbeit** bzw. ein **Verändern des Datenmodells** notwendig sind, um zu überleben.

Aber auch wer die Klippen der SAP-Einführung bezwungen hat, darf die Gefahren der **Offenen See der Kalkulation** nicht ignorieren. Bereits von unserem Kapitän hörten wir von den nasskalten Kalkulationsnebeln in diesen Breiten, welche die Abschätzung der zu erwartenden Kosten erschweren und oft die Landsicht nehmen. Die tückischen Preisströmungen sowie die Unstetigkeit der Winde erschweren es gleichfalls, Kurs zu halten. Zwar sollte der der Küste vorgelegert erbaute Leuchtturm namens **Leit(d)bild** dem Zahlenmenschen Controller hier den Weg weisen – sein Signalcharakter bleibt jedoch oft vage. Die von ihm ausgestrahlten Visionen haben zu weißen Leerformelcharakter und stehen in krassem Widerspruch zu den von den Bewohnern dieses Landes bevorzugten operationalisierten Navigationsgrößen. Visionen haben für sie viel mit Halluzinationen gemein und sie möchten das hochtrabende visionäre Denken gerne in geordnete Bahnen bringen.

Unsere Reise führt uns weiter durch die verschiedenen Landstriche des Controllerlandes. Am Ufer der Offenen See der Kalkulation mündet der **Strom der Anglizismen**, welcher viele sich modern gebende Unternehmen zu durchziehen scheint. Die hier lebenden Eingeborenen geben sich mondän wie welt erfahren und gemahnen an die ironische Auffassung Hakelmachers: „Betriebswirtschaftslehre = Banalitäten, die mittels mathematischer Formeln und englischer Fachausdrücke wissenschaftlich erklärt werden.“ (Hakelmacher 1997, S. 41). Auch Controllern fällt es offensichtlich schwer, gegen den Strom zu schwimmen: Wohlklingende Instrumente – Verzeihung, „tools“? – verleihen auch ihnen den Nimbus der Modernität und Internationalität.

Allein mit derartigen Anglizismen vermag man sich allerdings in der nahegelegenen **Einöde der Besprechungen** kaum zu behaupten. Das suchende Auge irrt hier orientierungslos über unendlich scheinende Datenmengen, welche flachen Hügeln ausgedruckter DV-Listen auf dem typischen grauen Computerpapier gleichen. Die Landschaft wirkt seltsam

strukturlos, schwimmt in ihrer Zusammenhangslosigkeit. Verbindende Muster im Sinne von Beziehungen oder gar Erklärungsfaktoren sind für den Betrachter kaum ersichtlich. Geradezu narkotisierend wirkt das monotone Flüstern des warmen Windes, der den Geruch von Donuts und zu lange auf der Heizplatte stehenden Kaffees mit sich bringt. Ein wenig karges Zahlengras und hin und wieder einmal ein Balkendiagramm – andere Pflanzen mögen sich in dieser Umgebung kaum zu behaupten. Eine frische, lebendige Präsentation mit pointiertem Blick für das Wesentliche würde so deplaziert wie ein blauer Swimmingpool in der kasachstanischen Steppe wirken – und dennoch eine wohlthuende Abwechslung bedeuten.

Weiter nach Südosten stoßen wir auf die **Wanderdünen der Erfolgskennzahlen**. Der „rise and fall“ (um noch einmal einen Schluck aus unserer Wasserflasche, welche wir zuletzt am Strom der Anglizismen füllten, zu nehmen!) zentraler Beurteilungsgrößen des Unternehmenserfolgs scheint einen starken Einfluss auf das Controller-Dasein in dieser Gegend auszuüben. Von transatlantischen Winden getrieben schieben sich hier gewaltige Sandmengen langsam voran: EVA, MVA, ROI und DCF – um nur einige von ihnen zu nennen – scheinen uns in ihrer Imposanz fast in der Lage, ganze Unternehmen unter sich zu begraben. Zudem erstrecken sich zwischen ihnen ausgedehnte Treibsandfelder, in welchen schon ganze Managerkarawanen spurlos verschwunden sein sollen. Unser Führer, ein am Strom der Anglizismen ansässiger Unternehmensberater, weist uns jedoch (mehr oder weniger) sichere Wege bis zum Ufer der **Flut der Kennzahlen**.

Wieder einmal sind wir dankbar, uns am Strom der Anglizismen mit hinreichenden Wasservorräten versehen zu haben – die Flut der Kennzahlen ist salzig und vermag den Durst nicht zu löschen. Der hier lebende Stamm der **Berichtsadressaten** leidet über diesen Wassermangel hinaus unter periodischen Springfluten, die weite Landflächen überspülen und den Boden verderben. Sie drohen oft in der Flut der Kennzahlen zu ertrinken – weniger wäre mehr und wenn das wenige auch dann noch genießbares Süßwasser wäre, wäre ihr Glück gemacht und sie wüßten ihren Weg zu nehmen. Ihre Träume gelten leichten Brandungen, die ein-

fache, nachvollziehbare und überschaubare Größen auf ihre Schreibtische spülen. Dann würde auch keine „Informationsebbe im Überfluss“ mehr herrschen.

Weit im Norden, so wird uns zugetragen, versuchen die Controller die Flut der Kennzahlen durch den **Berichtskanal** zu bändigen. Diese die Offene See der Kalkulation und die Flut der Kennzahlen verbindende Wasserstraße soll die relevanten Informationen – wie von den Adressaten gewünscht – schnell und günstig bereitstellen. Entgegen dieser Hoffnung binden jedoch die Erhaltung und die ständig notwendige Erweiterung des Bauwerkes die Kräfte der Einheimischen in höchstem Grade. Immer größere Informationsschiffe müssen immer schneller durchgeschleust werden. Dieses greift die Bausubstanz an und vergrößert den gefährlichen „gap“ zwischen Informationsumfang wie -geschwindigkeit und der notwendigen Analyse. Resultat ist ein oft unreflektiertes Durchschleusen von Informationen – „quick and dirty“, wie es eben das Alltagsgeschäft zu verlangen scheint.

Wir streben im weiteren allerdings nicht gen Norden, sondern wenden uns der südlich gelegenen **Zahlenwüste** zu. Hört man entgegen dem gängigen Vorurteil der Europäer in Arabien oft, dass kein Araber die Wüste liebe, so gilt für die hier freiwillig lebenden Menschen das Gegenteil. Manche wurden allerdings auch in die Wüste geschickt... aber alle bekennen sich zu ihrer Bestimmung, die Realität in greifbare Zahlen zu fassen und rational entscheiden zu wollen. Aufgrund ihres Fanatismus sind diese Nomaden vielen Einwohnern des Controllerlandes suspekt. Als Prediger sowie hartnäckige, einsame Rufer in der Wüste dürstet es sie nach der Weitergabe ihrer Erkenntnisse, wo sie aber zumeist nur wenige Zuhörer finden.

Wie wir bereits erfahren, lebt ein ihnen nahe verwandter Menschenschlag weit im Osten in der **Steppe der Abweichungsanalyse**. Auch deren Bewohner sind detailversessen – so vegetationsarm wie die Steppe, so inhaltsleer ist allerdings auch manche ihrer Analysen, die bis auf den letzten Cent genau selbst noch die Abweichungen n-ten Grades differenziert ausweist. Was offensichtlich in der Steppe sehr gut gedeiht, ist ledig-



lich ein falsch verstandener Controlling-Perfektionismus. Seltener anzutreffen sind dort die Verwandten des Steppenwolfs, die ihrem Spürhund-Image alle Ehre machen und ständig nach Abweichungsgründen und den dafür Verantwortlichen suchen.

Im von uns durchquerten **Sumpf der Umlagen** ist es zwar deutlich feuchter als in den gerade beschriebenen Landstrichen, aber keineswegs angenehmer zu leben. Im Morast verlieren nicht nur die Controller leicht den Halt und drohen unterzugehen. Der feste, unabhängige Stand ist schnell gefährdet, wenn man sich für Bereichsinteressen einspannen läßt. Die ethymologischen Wurzeln deuten es bereits an: Umlagen stammt von Umlügen (vgl. Adam 1997, S. 274). Begründet wird das „Umlagenunwesen“ durch die Beliebigkeit der fürwahr „gemeinen“ Gemeinkosten. Wie ein Klumpen Morast sind sie willkürlich form- und verteilbar. Schlussendlich sind die Berichte so versumpft, dass die Transparenz über die Profitabilität einzelner Unternehmensbereiche gänzlich verloren geht.

Wir freuen uns, bei unserem Aufstieg in die Berge dieser miasmischen, drückenden Atmosphäre entrinnen zu können. Hoch über uns ragt der **Gipfel des Shareholder Value** auf, den man bei klarem Himmel angeblich sogar von der Küste aus sehen kann. Viele Bewohner des Controllerlandes haben ihn bei ihrer täglichen Arbeit fest vor Augen. Ihn zu besteigen ist allerdings ein beschwerliches Unterfangen. Dazu bedarf es einer gut eingespielten Seilschaft. Ihre Steigeisen auf dem Weg nach oben sind die wertorientierten Steuerungsgrößen.

Unterhalb des Gipfels gelangen wir zunächst auf die Hochebene der Strategieberater. In der dünnen, kalten Luft breitet sich das Controllerland unter uns wie eine Spielzeuglandschaft aus. Von hier, den Wolken nahe und in gebührender Distanz zur Realität, setzen die wahren Gipfelstürmer dieser Gefilde zu ihren geistigen Höhenflügen an. Bei ihrer Arbeit machen sie sich den verbreiteten Irrglauben zunutze, dass externe Berater stets mehr wissen und können als eigene Mitarbeiter. Im Gegensatz zum Controlling haben sie das Ohr der Geschäftsleitung und nutzen es zur Präsentation ihrer visionären Pläne. Wir erleben, wie sie den Sumpf der Umlagen mit einem Federstrich trockenlegen – aber das Trimmen ihrer Strategiekonzepte auf Alltags-

tauglichkeit und die jahrelange, zermürbende Umsetzung bleibt dann doch häufig wieder dem Controlling überlassen.

So manchen blanken Schädel sehen wir nach einem mühsamen Abstieg – stets den Abgrund vor Augen – im **Tal der Sanierung** bleichen. Durch dieses musste schon so manches Unternehmen gehen, wenn ihm die Kosten aus dem Ruder gelaufen waren. Für den Controller ist dies ein waghalsiges Unterfangen: Zwar geht mit den Sanierungsanstrengungen häufig ein Bedeutungsgewinn für ihn einher, aber der zentral Verantwortliche für Kostensenkungen wird niemals „everybody's darling“. Gefährlich sind auch die damit verbundenen Lawinen, die auf der Hochebene der Strategieberater losgetreten werden. Am Ende sind es doch immer andere, die ihn zum „Henker mit dem Taschenrechner“ machen.

Nach einigen Meilen entlang des Fußes der Berge liegt bald der **Stausee unerledigter Sonderanalysen** vor uns. In ihm mag noch so mancher ungehobene Schatz ruhen, aber oft begünstigt eine fehlende Leistungsverrechnung die Begehrlichkeiten vieler Abteilungen hinsichtlich der Sonderanalysen: „Kostet ja nichts...“. Die ansässigen Controller fürchten diese situationsspezifischen Auswertungen, denn bei kleinsten Änderungen sind die Spreadsheets und Auswertungen in den Datenbanken umständlich neu zu programmieren. Der künstlich angelegte See scheint immer voller zu laufen. Abhilfe verschafft sich das Management durch die vermehrte Anforderung der berüchtigten „Schnellschüsse“.

Auch die Sonderanalysen haben ihren Anteil am häufigen **Wildwuchs der Kostenstellen**. Während wir uns unseren Weg durch das Unterholz bahnen, scheint uns in diesem Dickicht doch zuweilen der Gärtner zu fehlen. Jemand muss gelegentlich die Kostenrechnung auf ihre Zwecke zurechtstutzen, sie um einige Kostenstellen beschneiden und das unbeaufsichtigt gewachsene Gestrüpp der innerbetrieblichen Leistungsverrechnung bereinigen. Überläßt man diesen Wildwuchs für längere Zeit sich selbst, so entsteht daraus irgendwann einmal ein intransparenter Dschungel oder ein Sumpf der Umlagen. Aber auch komplizierte Kostenrechnungssysteme haben ihren botanischen Reiz – können doch schön gerechnete Informationen so manche Schwachstelle überwuchern.

Auf dem Weg zurück zur Küste, wo wir uns wieder gen Heimat einschiffen wollen, sinnen wir noch über angemessene Bemühungen um Transparenz und Versachlichung nach – und passieren einen Landstrich, in welchem dem Controller gerade in dieser Hinsicht von den Führungskräften zuweilen Grenzen gesetzt werden. Auf den **Weidegründen des Vorstandes** stehen für den Controller „heilige Kühe“, die weder der überfälligen Schlachtung zugeführt noch in das angebrachte Budgetkorsett gezwängt werden dürfen. Die etwas deprimiert wirkenden Bewohner dieses Landstriches sind folglich am besten damit beraten, gegen ihr betriebswirtschaftliches Gewissen zu handeln – und um ihren Fürsten zu gefallen, errichten sie um die Weidegründe herum zudem noch ein „Sperrgebiet der Transparenz“.

An der Küste, nahe der Mündung des Stromes der Anglizismen, erwartet uns vereinbarungsgemäß unser Expeditionsschiff. Wir schiffen uns ein und nehmen von unseren Führern Abschied. Unsere Reise durch die „terra incognita“ des Controllerlands erlaubt uns im Rückblick zwar eine grobe Kartierung – doch muss man sich der Tatsache bewusst sein, dass Landschaften im Zeitenlauf Wandlungen unterliegen: Flüsse verändern ihren Lauf, werden begradigt oder gar wieder renaturiert, Gletscher schmelzen in der Sonne dahin ... der Meeresspiegel kann steigen und weite Landstriche bedecken (oder vice versa!), ja, selbst Berge werden irgendwann von gewaltigen Kräften eingeebnet. Wir ahnen, dass diese Änderungen im Controllerland nicht in geologischen Zeitaltern vor sich gehen, sondern weitaus schneller ... man darf gespannt sein, auf welche Änderungen die nächsten Expeditionen treffen.

## Literaturverzeichnis

Adam, D. (1997): Philosophie der Kostenrechnung oder der Erfolg des F. S. Felix, Stuttgart 1997.

Hakelmacher, S. (1997): Hakelmachers ABC der Finanzen und Bilanzen. Handreichung für höhere Wesen und Instanzen, Köln 1997. ■

### Zuordnung CM-Themen-Tableau

01	06	21	G	P	F
----	----	----	---	---	---





Dr. Guido Leidig, Leiter Abteilung Betriebswirtschaft, Bundesverband Druck und Medien e. V., Wiesbaden

## UMWELT-MANAGEMENT UND NACHHALTIGKEITSANSATZ – MÖGLICHKEITEN UND GRENZEN

von Dr. Guido Leidig, Wiesbaden

### A. EINLEITUNG

Im Grundsatz besteht darüber Einigkeit, dass Umweltschutz eine erstrangige, internationale, staatliche und gesellschaftliche Aufgabe<sup>1</sup>, wenn nicht gar zur Schicksalsfrage kommender Generationen geworden ist. Hierzu erstellte Szenarien wurden vielfach noch dadurch verdunkelt, dass sich eine große Anzahl von Umweltgefahrenpotentialen nur schwer abschätzen bzw. prognostizieren lassen. Mithin besetzen daher – neben unzulänglichem Tatsachewissen im Hinblick auf die Reaktionsmuster zwischen anthropogener und natürlicher Umwelt<sup>2</sup> – Vermutungen und Ängste dieses Feld, die das Lebensgefühl einer neuen Unübersichtlichkeit entstehen lassen<sup>3</sup> – extrem gesteigert bis hin zu Untergangs- und Endzeitstimmungen<sup>4</sup>.

Zweifelsfrei ist jedoch, dass vorgenannte Umweltsysteme von großen Transformationen<sup>5</sup> bereits beeinflusst sind resp. determiniert werden – und zwar im Sinne einer „Prometheischen Revolution“. Hierbei handelt es sich nach Altwater/Mahnkopf<sup>6</sup> „um jene radikalen Veränderungen in der Menschheitsgeschichte, in denen nicht eine Regierungsform die andere, oder eine soziale Organisation eine andere ablösen, sondern auch um das Energie-

system oder weniger technisch ausgedrückt: **das 'gesellschaftliche Naturverhältnis' wird revolutioniert**, die 'Humangeschichte der Natur' muss neu geschrieben werden, so dass der gesellschaftliche Diskurs zu einem neuen Arrangement bestehender oder zur 'Emergenz' neuer Institutionen des Stoffwechsels mit der Natur führt<sup>7</sup>.

Zentrale Schlüsselwörter in diesem Kontext sind:

- ⇨ **Globalisierung**<sup>8</sup>
- ⇨ **Virtuelle Gesellschaft**<sup>9</sup>
- ⇨ **Nachhaltige Entwicklung**<sup>10</sup>.

Die Globalisierung der vergangenen Jahre hat dazu geführt, dass die ökologischen Krisenfelder nicht mehr lokal, regional beschränkt sind<sup>11</sup>, sondern planetarische Ausmaße angenommen haben<sup>12</sup>. Ökonomische Globalisierung bedeutet gleichzeitig auch ökologische Globalisierung.

Virtuelle Welten werden in naher Zukunft das Alltagsleben vieler Menschen, fundamentaler als derzeit sich abzeichnet, entscheidend verändern<sup>13</sup>. Welche Auswirkungen hat diese zunehmende Dematerialisierung (virtuelle Ökonomie) i. V. m. der Globalisierung auf die anderen Umweltsysteme? Wird die globale ökologische Bedrohung abnehmen oder dramatisch ansteigen?

Ist unser Rechtssystem – und die darin enthaltenen Instrumente für die Realisation eines effizienten Umwelt Management<sup>14</sup> – auf diese Transformationen vorbereitet?

Denn vorgenannte Stichwörter bedeuten fernerhin das Auslösen von „**Entbettungsmechanismen**“<sup>15</sup>; die Stimulation, Akzeleration der Restrukturierung der Interdependenzmuster von Wirtschaft, Gesellschaft, Politik und Ökologie. Schon jetzt ist zu konstatieren, dass sich das ökonomische System dergestalt verselbständigt hat, dass die gesellschaftlichen Verhältnisse in selbigem eingebettet sind und nicht umgekehrt. Nach Habermas<sup>16</sup> trennen sich die Mechanismen der systemischen und der sozialen Integration – zunehmend schneller?

Im Folgenden gilt es zu prüfen, ob das Nachhaltigkeitsprinzip, dessen Begriffskonjunktur ungeahnte Höhen erreicht, diesen Anforderungen gerecht wird – oder ist es: „Alter Wein in neuen Schläuchen“.

Diese Analyse vollzieht sich in nachfolgenden Arbeitsschritten:

- ⇨ Darstellung der zentralen globalen Transformationen und deren Auswirkungen auf die natürliche Umwelt.



⇨ Darstellung und kritische Würdigung des Nachhaltigkeitsansatzes im Hinblick auf die Effizienz zur Lösung künftig zu erwartender Problemformationen, ausgelöst durch Transformationsprozesse.

## B. GLOBALE TRANSFORMATIONEN

### 1. Wirkungsabläufe

Soll der Nachhaltigkeitsansatz effiziente Lösungen generieren, muss er in der Lage sein, gestaltend in die Reaktionszusammenhänge zwischen der anthropogenen und natürlichen Umwelt<sup>16</sup> – derzeit und künftig – einzugreifen. Dies setzt jedoch zweierlei voraus:

- ⇨ Das Wissen um die derzeitigen Reaktionsmuster.
- ⇨ Das Wissen um die künftigen Reaktionsmuster.

Schon im Hinblick auf den ersten Aspekt bestehen erhebliche Wissensdefizite. Bislang wurden vielfach lineare Zusammenhänge unterstellt, obwohl die Mehrzahl der Prozesse nicht-linearen Charakter hat, folgt man den Erkenntnissen der Chaostheorie<sup>17</sup>. Dieses Faktum gewinnt noch dadurch an mehrdimensionaler Komplexität, wenn man von der begründeten Annahme ausgehen kann, dass sich die derzeit relevanten Subsysteme der anthropogenen Umwelt – Technik, Ökonomie, Gesellschaft – aufgrund globaler Transformationen in einem Prozess befinden, der einen qualitativ signifikanten Sprung markiert. Bühl<sup>18</sup> führt hierzu treffend aus: „Traditionelle Bezüge lösen sich auf, neue Strukturen bilden sich heraus, Reproduktionsmechanismen der Gesellschaft ändern sich auf kulturellem, politischem und ökonomischem Gebiet. Es zeichnet sich eine neue Form der Vergesellschaftung ab, ein qualitativ neuer Vergesellschaftungstypus, der alle Produktions- und Reproduktionsmechanismen der Gesellschaft umfasst.“

Stimuliert werden diese Transformationsmechanismen von folgenden Primärdeterminanten:

- ⇨ Globalisierung
- ⇨ Virtualisierung
- ⇨ Entbettungsmechanismen
- ⇨ Technologieinnovationen.

So betrachtet Toffler<sup>19</sup> im Rahmen seiner Stadien Theorie die gesellschaftliche Evo-

lution als einen aufsteigenden Prozess von traditionellen zu modernen Gesellschaftstypen<sup>20</sup>. Er benutzt in seiner Studie das Bild kollidierender Innovationswellen; die erste Welle ist die „Agrargesellschaft“, die zweite die „Industriegesellschaft“ und die dritte bezeichnet Toffler als „Informationsgesellschaft“. Mit der dritten Welle prognostizierte Toffler das Heraufziehen der Morgenröte einer neuen Zivilisation i. V. m. einem außerordentlichen Wandel: „Andere Arbeitsrhythmen, neue Formen der Familie, Veränderungen im Liebes- und Sozialleben, bislang unbekannte politische Konflikte und eine neue Wirtschaftsordnung zeichnen sich ab – und darüber hinaus eine tiefgreifende Änderung unseres Bewusstseins<sup>21</sup>“. Diese Tendenzen sind derzeit schon Realität bzw. nehmen konkrete Gestaltungsformen an. Jedoch dürfte die Zukunft von größerer Komplexität geprägt sein. Es entstehen m. E. n. interdependente „**Multi-Level-Diversity-Systeme**“, die sich sowohl horizontal als auch vertikal – dynamischen Prozessen folgend – **vernetzen**. Innerhalb eines Systems entstehen mehrere Untersysteme, die agrarisch, industriell oder virtuell strukturiert sind und permanenten Transformationen unterliegen. So können – folgt man der klassischen Einteilung – in Entwicklungsländern hochentwickelte virtuelle Systeme entstehen, die sich mit denen von Industrienationen verbinden. Gleichzeitig können derzeit hochentwickelte industrielle Systeme stagnieren und sich mit anderen, wachsenden Systemen in Schwellenländern verbinden.

Diese – durch Differenzierung geprägte Entwicklung – stellt neue Anforderungen an das Politik- und Rechtssystem. Es müssen neue Steuerungsmechanismen entwickelt werden. Dies gilt insbesondere hinsichtlich der Auswirkungen auf die Prozesse und Elemente der natürlichen Umwelt. Die Einwirkungen verändern sich quantitativ und qualitativ – und zwar simultan auf allen Systemebenen; einhergehend mit der Tatsache, dass sich das Wissen um Ursache-Wirkungs-Relationen reduziert. **Die Komplexität nimmt nicht linear, sondern hyper-exponentiell zu.** Diesem Aspekt hat der Nachhaltigkeitsansatz, soll er problemadäquate Lösungen – sowohl in der ökonomischen, sozialen als auch ökologischen Umwelt – erzeugen, Rechnung zu tragen. Deshalb ist zu prüfen, ob er der aus der „Diversity-Entwicklung“

resultierenden Komplexität nachhaltig gerecht wird – oder ob dieses Konzept den Anforderungen nicht gewachsen ist.

Um dies fundiert zu beantworten, sind die Wirkungsfolgen vorgenannter Entwicklungspfade kurz darzustellen.

### 2. Wirkungsfolgen

Die virtuelle Gesellschaft ist durch einen eigenständigen, den virtuellen Produktionstypus, charakterisierbar<sup>22</sup>. Die Virtualisierung geht einher mit einer neuen Stufe der Monopolbildung – ein Prozess, der die Anwendung von rechtsökologischen Instrumenten nicht gerade erleichtert. Diese Monopolisierungsprozesse, welche die Wettbewerberanzahl in den Schlüsselindustrien auf eine Handvoll schrumpfen lässt, forciert nicht nur Zentralisationstendenzen, sondern auch regionale und globale Ungleichgewichtszustände. Weiterhin zeichnen sich auch gravierende Veränderungen im mikroökonomischen Sektor ab. Entbettungsvorgänge werden forciert an Relevanz gewinnen<sup>23</sup>. Die Geschwindigkeit der Transformationen in den Systemen, gekoppelt mit der Diversity-Entwicklung, nimmt permanent zu – und mit steigender Geschwindigkeit eines Systems wird auch dessen Steuerung schwieriger. Dies gilt sowohl für die anthropogenen als auch natürlichen Systeme einerseits, sowie für die Steuerung und Gestaltung der Reaktionszusammenhänge andererseits.

Der Versuch, eine Abschätzung der ökologischen Folgen der Virtualisierung zu erstellen, führt zu dem Resultat, dass auch die Wirkungspotentiale hinsichtlich der natürlichen Umwelt vor einer qualitativ neuen Situation stehen<sup>24</sup>. Zusammenfassend lässt sich dies wie folgt begründen:

- ⇨ Die zentrale Eigenschaft einer virtuellen Gesellschaft, **alles in Echtzeit** zu erstellen, stimuliert die Wirtschaft und den Konsum.
- ⇨ Moderne Kommunikationstechniken **verkürzen die Produktlebenszyklen**.
- ⇨ Informations- und Kommunikationstechnologien **verschärfen die Entsorgungsproblematik**.
- ⇨ Computertechniken und deren Nutzung erfordern **zusätzliche Rohstoff- und Materialbedarfe**.



- ⇨ Teleheimarbeit erzielt keine Einsparungseffekte – als Outsourcing-Variante führt sie zu **Umweltbelastungen neuen Ausmaßes**.
- ⇨ Materielle und körperliche Bedürfnisse werden durch virtuelle Realitäten nicht substituierbar – Virtualität verfügt über ein **höheres Stimulations- als Kompensationspotential**.
- ⇨ Mobilität wird durch moderne Informationssysteme telematisch angeheizt – auch hieraus entstehen **neue Belastungen für die Ökosysteme**.
- ⇨ **Elektrosmog** führt fernerhin zu Belastungen in der anthropogenen und natürlichen Umwelt.

Der sogenannte Rebound-Effekt führt nach Radermacher<sup>25</sup> im Kern dazu, dass Einsparungen, resultierend aus technologischen Fortschritten, sofort in vermehrte menschliche Aktivitäten umgesetzt werden.

## C. NACHHALTIGKEITSANSATZ<sup>26</sup>

### 1. Begriffsfacetten<sup>27</sup>

Seinen Ursprung hat die Idee der Nachhaltigkeit<sup>28</sup> in der Forstwirtschaft des 18./19. Jahrhunderts<sup>29</sup>. Dieser Ansatz zielt darauf ab,

- ökonomische Leistungsfähigkeit (ökonomisches System)
- soziale Verantwortung (soziales System) und
- Umweltschutz (ökologisches System) zusammenzuführen, um faire Entwicklungschancen für alle Staaten zu ermöglichen und die natürlichen Lebensgrundlagen für künftige Generationen zu bewahren<sup>30</sup>.

Es handelt sich hier mithin um eine Leitidee zur Steuerung und Gestaltung der Reaktionszusammenhänge zwischen anthropogener und natürlicher Umwelt, erweitert um zwei Facetten: die der

- entwicklungspolitischen Perspektive
- intergenerativen Gerechtigkeit.

### 2. Zielsetzung

Die generelle Zielsetzung dieses Ansatzes besteht folglich darin, dass derzeitige und künftige ökonomische Systeme in Einklang mit der natürlichen Umwelt stehen.

Hierzu werden drei Basisregeln aufgestellt, an denen sich das Umwelt-

Management<sup>31</sup> in den Unternehmen zu orientieren hat. Die Regeln, die diese Zielsetzung operationalisieren, sollen lauten:<sup>32</sup>

- ⇨ **Regeneration**: Erneuerbare Naturgüter dürfen auf Dauer nur im Rahmen ihrer Regenerationsfähigkeit genutzt werden, da sie ansonsten künftigen Generationen verloren gehen.
- ⇨ **Substitution**: Nichterneuerbare Naturgüter dürfen nur in dem Maße genutzt werden, wie ihre Funktionen durch andere Materialien oder durch andere Energieträger ersetzt werden können.
- ⇨ **Anpassungsfähigkeit**: Die Freisetzung von Stoffen oder Energie darf auf Dauer nicht größer sein als die Anpassungsfähigkeit der Ökosysteme.

Im Folgenden gilt es zu klären, nachdem die Grundlagen dieses Konzepts ausgeleuchtet sind, ob es sich bei diesem vieldeutigen Begriff und der Zielsetzung, die ein hohes Maß an Heterogenität aufweist, um einen neuen innovativen und leistungsfähigen Ansatz handelt – oder lediglich um eine politische Leerformel, die jedoch ein hohes Attraktivitätspotential für Akteure in der politischen, ökonomischen etc. Arena besitzt.

### 3. Grundlagen

Seinen Grundlagen nach ist der Nachhaltigkeitsansatz ein philosophisch-ethisches Konzept, welches einen in derzeitigen und künftigen Gesellschaftssystemen geltenden Orientierungsrahmen setzt. Es ist nicht auf einen bestimmten philosophisch-ethischen Ansatz rückführbar, sondern aus einer Vielzahl von Gedankenfragmenten zusammengesetzt<sup>33</sup>.

Der zentrale Ansatzpunkt, abgeleitet aus der Begriffsbestimmung und der Zielsetzung, ist das Verantwortungsprinzip. Bezug nehmend auf seine intra- und intergenerative Ausrichtung reflektiert es in essentiellen Grundstrukturen die von Kant<sup>34</sup> formulierte Pflichtenethik, zusammengefasst im **Kategorischen Imperativ**: „Handle so, dass die **Maxime** deines Willens jederzeit zugleich als **Prinzip einer allgemeinen Gesetzgebung** gelten könne.“<sup>35</sup> Dieses Gesetz passt, gerade aufgrund seines lediglich formalen Charakters, auf jeden beliebigen Inhalt<sup>36</sup> – also auch auf den des Nachhaltigkeitsansatzes.

Stark Kantische Züge weist auch die anthropozentrische Grundausrichtung<sup>37</sup>, die sich insbesondere in der Zielsetzung manifestiert, das Überleben künftiger Generationen in das Zentrum des Ansatzes zu stellen<sup>38</sup>, auf. Hieraus leiten sich nach Wagner<sup>39</sup> verschiedene Imperativkategorien ab:

- ⇨ Bezogen auf die Ressourcenallokation ein **„Kategorischer Verteilungsimperativ“**.
- ⇨ Im Hinblick auf die Nutzung der natürlichen Ressourcen durch lebende (intragenerativer Aspekt) und künftige (intergenerativer Aspekt) Generationen ein **„Kategorischer Nutzungsimperativ“**.
- ⇨ Diese beiden Kategorien lassen sich dann – für Umwelt-Management-Zwecke – weiter operationalisieren, um so zum **„Substitutionsimperativ“** zu gelangen.
- ⇨ Zuletzt lässt sich noch ein **„Innovationsimperativ“** ableiten, bezogen auf die Stimulation technologischen Fortschritts.

Im Hinblick auf das Prinzip „Gerechtigkeit“ findet man im Sustainable-Development-Ansatz starke Anleihen bei der Gerechtigkeitslehre von Rawls<sup>40</sup>, ein voluminöses Werk mit vielen Facetten. Gegenstand der Analyse von Rawls ist – verkürzt formuliert – die Frage, wie die basalen Institutionen eines Gesellschaftssystems strukturiert sein müssen, um das Prädikat „gerecht“ zu verdienen<sup>41</sup> – dies gilt auch für künftige soziale Systeme.

Fernerhin enthält der Nachhaltigkeitsansatz utilitaristische Elemente<sup>42</sup> – obwohl sich Rawls Ansatz explizit als Gegenentwurf zum Utilitarismus versteht<sup>43</sup>. Deutlich wird dies in den Regeln für ein effizientes Umwelt-Management-System.

Unter ökonomischen Aspekten basiert der Nachhaltigkeitsansatz auf dem Modell der „Circular Economy“ von Pearce/Turner<sup>44</sup>, welches die vielfältigen Vernetzungen und Interdependenzmuster zwischen ökonomischer und ökologischer Umwelt transparent machen und ordnen soll<sup>45</sup>.

Erkenntnisse aus der Ökologie<sup>46</sup> konkretisieren die im Modell dargestellten Zusammenhänge weiter und setzen diese im Verbund mit gesamtwirtschaftlichen Kosten-Nutzen-Analysen in wirtschaftlich



relevante Aussagen um<sup>47</sup>. Zu bedenken ist hierbei jedoch, dass die Ökologie kein in sich geschlossenes Aussagesystem liefert, dessen Erkenntnisse man bruchlos auf andere Systeme übertragen könnte<sup>48</sup> – hier gilt es, multidisziplinär Transformationsleistungen zu erbringen. Ökologie ist primär an den Funktionsmechanismen des Zusammenwirkens von Elementen eines Ökosystems interessiert.

Anders gelagert ist der Ansatz der **Tiefenökologie/Deep Ecology**<sup>49</sup>. Ihr Anliegen ist „die Transformation, die sich auf persönlicher und gesellschaftlicher Ebene vollzieht.“<sup>50</sup> Nach Capra<sup>51</sup> sieht sie weder „den Menschen noch irgend etwas anderes als von der natürlichen Umwelt getrennt. Sie erblickt in der Welt nicht eine Ansammlung voneinander isolierter Objekte, sondern ein Netz von Phänomenen, die grundsätzlich miteinander verbunden und wechselseitig voneinander abhängig sind.“

Dieser als ökozentrisch einzustufende Ansatz wird vom Nachhaltigkeitsprinzip jedoch nicht präferiert – im Gegensatz zum anthropozentrischen.

## D. NACHHALTIGKEITSANSATZ UND PROBLEMLÖSUNGSEFFIZIENZ

Abschließend gilt es die Frage zu klären, ob der Nachhaltigkeitsansatz – wie eben dargestellt – vor dem Hintergrund einer sich signifikant transformierenden Gesellschaft eine – am Effizienzalkül orientierende – Leer- oder Lösungsformel darstellt. Ist er in der Lage, derzeit virulente und sich am Erkenntnishorizont abzeichnende künftige Problemformationen – wie von ihm postuliert – zu lösen? Ist Sustainability die Basis für ein Umwelt-Management-System der Zukunft?

Diese Frage muss generell mit NEIN beantwortet werden. Im einzelnen aufgrund folgender Erwägungen:

- (1) Der Begriff und das Konzept sind eher allgemeiner Natur, vieldeutig und lassen wegen seiner konzeptionellen Unschärfen eine Pluralität von Interpretationen zu.
- (2) Es handelt sich nicht um ein in sich geschlossenes, theoretisch konsistentes Konstrukt, welches ebenenspezifisch operationalisierbar ist.
- (3) Der Nachhaltigkeitsansatz setzt sich aus verschiedenen, z. T. heterogenen

Denkmustern und Theorieelementen aus verschiedenen Wissenschaftssystemen zusammen, die jedoch nicht zu einer Einheit verschmolzen wurden. Sie existieren mehr oder weniger lose verbunden nebeneinander. Eine grundlegende Innovation ist deshalb nicht zu erkennen.

- (4) Zentrale Erkenntnisse anderer Disziplinen – z. B. der Chaotherapie – wurden nicht oder nur unzulänglich in dem Konzept berücksichtigt.
- (5) Dies gilt auch für die Abschätzung der Folgen bestimmter Transformationsmechanismen wie z. B.
  - Globalisierung
  - Virtualisierung
  - Entbettungsvorgänge.
- (6) Auch die philosophisch-ethische Basis ist in sich nicht konsistent. Sie enthält keine innovativen Elemente, die die Probleme künftiger Gesellschaftssysteme – wie aufgezeigt – berücksichtigen. **Es wurde nicht bedacht, dass sich der Mensch schon heute in einer Situation befindet – und dieser Trend wird sich in der Zukunft verschärfen – für die es historisch keine Vorbilder gibt und „die deshalb mit Sicherheit ganz neue ethische Überlegungen und Maßstäbe verlangt.“**<sup>52</sup>
- (7) Der Ansatz ist von seiner Grundstruktur her **anthropozentrisch** und nicht – im Sinne der Tiefenökologie – ökozentrisch ausgerichtet.
- (8) Der Nachhaltigkeitsansatz enthält keinen Lösungsmechanismus, wie konfliktäre Zielvorstellungen aufzulösen sind.
- (9) Die ursprüngliche ökologische Herkunft des Nachhaltigkeitsbegriffs wurde normativ sozial überformt, indem man selbigen in ein inter- und intragenerationales Gerechtigkeitsideal transformierte, das als weltpolitisch herzustellendes begriffen wird.<sup>53</sup> Die entscheidende Frage in diesem Kontext – und dazu enthält der Ansatz keine Lösung – lautet also nicht, ob Auswirkungen auf künftige Generationen zu berücksichtigen sind, sondern wie dies geschehen soll. Auch ungelöst ist das Problem, wie derartige Auswirkungen zu ermitteln sind. Wie soll das Problemfeld der intertemporalen Gerechtigkeit, die Herstellung von Verteilungsgerechtigkeit im ökologischen, ökonomischen und sozialen Sinne zwischen den Generationen einer Lösung zugeführt werden?

- (10) Verkannt wird in diesem Zusammenhang eine Entwicklung, die Altwater/Mahnkopf<sup>54</sup> – in Anlehnung an Anders<sup>55</sup> – als die Herrschaft der Gegenwart über Vergangenheit und Zukunft beschreiben. „Die Zukunft taucht allenfalls als auf die Gegenwart abdiskontierter Wert, als 'präsenzierte Zukunft', oder als eine simple Extrapolation, als eine 'defuturisierte' Zukunft auf – und wird so in eine aus der Geschichte herausgelöste Gegenwart zu späterer Zeit verwandelt. Das Übergewicht der Gegenwart bedeutet die Auflösung der Vorstellung von 'diachroner Solidarität' zwischen den Generationen, daher auch von 'synchroner Solidarität' innerhalb einer Generation, wenn die Nähe zum anderen im abstrakten Raum in eine Äquidistanz der Gleichgültigkeit gegenüber allen verwandelt wird.“<sup>56</sup>

- (11) Fernerhin stellt das Nachhaltigkeitskonzept keine Instrumentenbündel bereit, um nachfolgende Fragenkomplexe auch nur ansatzweise in praxi zu lösen:

➔ Was sind die Bedürfnisse der heute lebenden Menschen? Wie werden sich diese in den nächsten Jahren entwickeln – z. B. im Rahmen einer virtuellen Gesellschaft?

➔ Welches sind die Bedürfnisstrukturen künftiger Generationen? Wir sind ja noch nicht einmal in der Lage, die der heutigen abzuschätzen!

➔ Wer hat die politische Definitions- und Konkretisierungsmacht über die Gebote der ökologischen Nachhaltigkeit im anthropogenen Umgang mit der natürlichen Umwelt?<sup>57</sup>

➔ Wie sollen diese Probleme in einer virtuellen Diversity-Gesellschaft gelöst werden?

- (12) Es gibt – und dies dürfte es in der nahen Zukunft auch nicht geben – keinen Koordinationsmechanismus im Hinblick auf die Ziele des Nachhaltigkeitsansatzes. Die Interessen künftiger Generationen einerseits, als auch die Belange der nicht-anthropogenen Natur andererseits können prinzipiell nur „über uns Heutige repräsentiert werden.“<sup>58</sup>

Mit dem Nachhaltigkeitsansatz wurden keine Lösungsmechanismen i. S. eines in



sich geschlossenen Theorieansatzes entworfen. Es handelt sich – und dies ist auch keine Novität – allenfalls um eine „mentale Stimulans“, um

- den stagnierenden ökologisch-ökonomischen Diskurs zu „reanimieren“
- ein Pflichtenheft für diesen Diskurs zu formulieren – zumindest in den Grundzügen.

Dies ist das substantielle Kerygma des Nachhaltigkeitsansatzes – nicht eine grifflige Orientierung für politisches Handeln im ökologisch-ökonomischen Sektor.

### Anmerkungen

- 1 Siehe hierzu m. w. N. Leidig 1983, S. 1 ff.; Leidig 1984, pass.; Kloepfer 1998, S. 10 f. statt vieler.
- 2 Vgl. hierzu Leidig 1987, S. 13 ff.
- 3 Dazu s. Kloepfer 1998, S. 12.
- 4 Zu diesem Problembereich s. Erdheim 1986, S. 9 ff.
- 5 Vgl. dazu auch Polanyi 1978, 1999, S. 449.
- 6 Vgl. hierzu Altvater/Mahnkopf 1999, S. 20 ff.
- 7 Grundlegend s. hierzu Bühl 1997, pass.
- 8 Statt vieler vgl. hierzu zusammenfassend Theobald 1997, S. 439 ff.; Vogelsang 1997, S. 89 ff.; Bundesumweltministerium 1998, pass.; Freimann 1996, S. 329 ff.; Wagner 1997, S. 34 ff.; Leidig 1999, S. 250 f.; Leidig 2000, S. 22 f.
- 9 Zur historischen Entwicklung der Umweltnahme s. m. w. N. Leidig 1983, S. 1 Anm. 2.
- 10 Vgl. Altvater/Mahnkopf 1999, S. 449, 82.
- 11 Weiterführend s. hierzu Bühl 1997; Radermacher 2000; Radermacher 2000a; Radermacher 2000b.
- 12 Hierzu vgl. Leidig 1999, S. 236 f.; Leidig 1998, S. 8 ff.
- 13 Dazu vertiefend Altvater/Mahnkopf 1999, S. 95 ff.
- 14 Zit. n. Altvater/Mahnkopf 1999, S. 15.
- 15 Vgl. hierzu Leidig 1983, S. 22 ff.
- 16 Hierzu vgl. Leidig 1995; Leidig 1999a, S. 77 ff.; Leidig 1999b, S. 43 ff.; Leidig 1997, S. 127 ff.
- 17 1997, S. 10.
- 18 1987, pass.
- 19 Dazu s. a. Leidig 1990, S. 10 f.
- 20 Toffler 1987, S. 20. Zu den übrigen Gesellschaftsbegriffen im Zeitalter

- der Globalisierung s. den Überblick bei Bühl 1997, S. 32 ff.
- 22 Vgl. zum Folgenden Bühl 1997, S. 211 ff.; Radermacher 2000b, pass.; Radermacher 2000, pass.; Altvater/Mahnkopf 1999, S. 443 ff.
  - 23 Hierzu insbes. Altvater/Mahnkopf 1999, S. 99.
  - 24 Vgl. hierzu und zum Folgenden statt vieler Bühl 1997, S. 268; Radermacher 2000, pass.; Radermacher 2000b, pass.
  - 25 2000, pass.
  - 26 Hierzu vgl. weiterführend Bosselmann 1992, S. 244 ff.; Grossmann/Rösch/Multhaupt 1997, S. 45 ff.; Wolff 1997, S. 67 ff.; Wagner 1997, S. 34 ff.; Freimann 1996, S. 329 ff.; Bundesumweltministerium 1998, pass.; Theobald 1997, S. 439 ff.
  - 27 Vgl. hierzu Vogelsang 1997, S. 91 ff. m.w.N.
  - 28 Zur Etymologie s. Pfeifer 1997, S. 905.
  - 29 Vgl. Freimann 1996, S. 329 f.; Grossmann/Rösch/Multhaupt 1997, S. 45f.
  - 30 Vgl. Bundesumweltministerium 1998, S. 8; Wagner 1997, S. 35; s. in diesem Kontext bereits Leidig 1983, S. 25 f.; ergänzend Grossmann/Eisenberg/Meiß/Multhaupt (Hrsg.), 1999; Messner 1999.
  - 31 Zu diesem Begriff vgl. Leidig 1999, S. 238 f.
  - 32 Bundesumweltministerium 1998, S. 9.
  - 33 Vgl. Wagner 1997, S. 35.
  - 34 Siehe hierzu weiterführend statt vieler Störig 1985, S. 384 ff. (408 f.); Hirschberger o. J., S. 268 ff. m.w.N.
  - 35 Zit. n. Störig 1985, S. 409.
  - 36 Vgl. Störig 1985, S. 409.
  - 37 Zur Kritik hieran vgl. Meyer-Abich 1984, pass.
  - 38 Im Hinblick auf die Entwicklung dieses Aspekts s. Bosselmann 1992, S. 244 ff.
  - 39 1997, S. 36.
  - 40 Rawls 1971, pass.
  - 41 Dazu s. vertiefend Eidenmüller 1995, S. 193 ff.
  - 42 Vgl. Wagner 1997, S. 36.
  - 43 Hierzu s. den Überblick m.w.N. bei Eidenmüller 1995, S. 174 ff.
  - 44 1990, pass.
  - 45 Vgl. Wagner 1997, S. 37 f. Zu weiteren Modellen s. zusammenfassend Leidig 1987, S. 13ff. m.w.N.
  - 46 Vgl. hierzu auch Leidig 1999a, S. 82 f.; Leidig 1984, pass.; Bosselmann 1998, S. 23 ff.

- 47 Dazu s. Wagner 1997, S. 38.
- 48 Vgl. Freimann 1996, S. 319.
- 49 Dazu s. m.w.N. Leidig 1999a, S. 83; Bosselmann 1992, S. 306 ff.
- 50 Bosselmann 1992, S. 307.
- 51 1996, S. 20.
- 52 Störig 1985, S. 685.
- 53 Vgl. Freimann 1996, S. 331.
- 54 1999, S. 99.
- 55 1972, pass.
- 56 Altvater/Mahnkopf 1999, S. 99.
- 57 Siehe Freimann 1996, S. 332.
- 58 Freimann 1996, S. 334.

### Literatur

- E. Altvater/B.Mahnkopf: Grenzen der Globalisierung. Ökonomie, Ökologie und Politik in der Weltgesellschaft, 4. Aufl., Münster 1999.
- G. Anders: Endzeit und Zeitenende, München 1972.
- K. Bosselmann: Im Namen der Natur. Der Weg zum ökologischen Rechtsstaat, Bern u. a. 1992.
- K. Bosselmann: Ökologische Grundrechte, Baden-Baden 1998.
- Ch. Bosshardt: Problembereiche interdisziplinärer Forschung, Bern u. a. 1999.
- A. Bühl: Die virtuelle Gesellschaft, Pladen u. a. 1997.
- Bundesumweltministerium: Nachhaltige Entwicklung in Deutschland, Bonn 1998.
- E. Capra: Lebensnetze, Bern u. a. 1996.
- R. W. Dixon-Gough (Hrsg.): Land Reform and Sustainable Development, Aldeshot u. a. 1999.
- H. Eidenmüller: Effizienz als Rechtsprinzip, Tübingen 1995.
- W. Eisenberg/K. Vogelsang (Hrsg.): Nachhaltigkeit leben, Frankfurt/M. u. a. 1997.
- M. Erdheim: Untergangphantasien, in: A. Pritz (Hrsg.), 1986, S. 9 ff.
- J. Freimann: Betriebliche Umweltpolitik, Stuttgart u. a. 1996.
- W. D. Grossmann/A. Rösch/Th. Multhaupt: Evolutionäre Nachhaltigkeit, in: W. Eisenberg/K. Vogelsang (Hrsg.), 1997, S. 45 ff.
- W. D. Grossmann/W. Eisenberg/K.-M. Meiß/Th. Multhaupt (Hrsg.): Nachhaltigkeit. Bilanz und Ausblick, Frankfurt/M. u. a. 1999.



- J. Hirschberger: Geschichte der Philosophie, Bd. II, Neuzeit und Gegenwart, Freiburg i. Br. o. J.
- M. Kloepper: Umweltrecht, 2. Aufl., München 1998.
- F. Messner: Nachhaltiges Wirtschaften mit nicht-erneuerbaren Ressourcen, Frankfurt/M. u. a. 1999.
- K. M. Meyer-Abich: Wege zum Frieden mit der Natur, München u. a. 1984.
- G. Leidig: Raumplanung als Umweltschutz, Frankfurt/M. u. a. 1983.
- G. Leidig: Ökologisch-ökonomische Rechtswissenschaft, Frankfurt/M. u. a. 1984.
- G. Leidig: Bodenschutz im Rechtssystem, Frankfurt/M. u. a. 1987.
- G. Leidig: Bodenschutz, Frankfurt/M. u. a. 1990.
- G. Leidig: Chaosforschung und Umweltschutz, Basel 1995.
- G. Leidig: Rechtsökologische Forschung und Chaostheorie, in: ZÖR 52 (1997), H. 1, S. 127 ff.
- G. Leidig: Management von Umwelt Risiken, in: Der Betriebswirt 1998, Nr. 3, S. 8 ff.
- G. Leidig: Management ökologischer Risikopotentiale in Industrieunternehmen und Nachhaltigkeitsprinzip, in: Ch. Bosshardt (Hrsg.), 1999, S. 235 ff.
- G. Leidig: Chaostheorie und Zukunftsherausforderungen, in: Ch. Bosshardt (Hrsg.), 1999a, S. 77 ff.
- G. Leidig: Ecological land development and multidisciplinary research, in: R. W. Dixon-Gough (Hrsg.), 1999b, S. 43 ff.
- G. Leidig: Nachhaltige Entwicklung, in: Druck & Medien-Magazin 2000, Nr. 2, S. 22 f.
- D. W. Pearce/R. K. Turner: Economics of Natural Resources and the Environment, New York u. a. 1990.
- W. Pfeifer (Ltg.): Etymologisches Wörterbuch des Deutschen, 2. Aufl., München 1997.
- K. Polanyi: The Great Transformation, Frankfurt/M. 1978.
- A. Pritz (Hrsg.): Das schmutzige Paradies. Psychoanalytische Beiträge zur ökologischen Bewegung: eine Kulturkritik, Wien u. a. 1986.
- F. J. Radermacher: Die Informationsgesellschaft: Langfristige Potentiale für eine nachhaltige Entwicklung und die Zukunft der Arbeit (2000), in: FAW: info@faw.uni-ulm.de
- F. J. Radermacher: Globalisierung, nachhaltige Entwicklung und Zukunft der Arbeit (2000a), in: FAW: info@faw.uni-ulm.de
- F. J. Radermacher: Zukunftsfragen der Menschheit: technische, gesellschaftliche und ethische Aspekte (2000b), in: FAW: info@faw.uni-ulm.de
- J. Rawls: A Theory of Justice, Cambridge/Mass. 1971.
- H. J. Störig: Weltgeschichte der Philosophie, Stuttgart 1985.
- Ch. Theobald: Sustainable Development – ein Rechtsprinzip der Zukunft?, in: ZRP 1997, H. 11, S. 439 ff.
- A. Toffler: Die Dritte Welle, München 1987.
- K. Vogelsang: Bibliographie zur Nachhaltigkeit, in: W. Eisenberg/K. Vogelsang (Hrsg.), 1997, S. 89 ff.
- G. R. Wagner: Betriebswirtschaftliche Umweltökonomie, Stuttgart 1997.
- M. Wollf: Ökonomie und ökologische Bewertung für eine nachhaltige Entwicklung, in: W. Eisenberg/K. Vogelsang (Hrsg.), 1997, S. 67 ff. ■

## Zuordnung CM-Themen-Tableau

11	21	26	G	P	E
----	----	----	---	---	---



## Impressum

ISSN 0939-0359

25. Jahrgang

### Herausgeber

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

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

Die Zeitschrift ist Organ des **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, Gundula Wagenbrenner, Mag. art.  
Literaturforum: Dipl.-Betriebswirt Alfred Biel, Beethovenstraße 275,  
42655 Solingen – E-Mail: [alfred.biel@eplus-online.de](mailto:alfred.biel@eplus-online.de)  
**Internet-Homepage:** <http://www.controllermagazin.de>  
**E-Mail:** [magazin@controllermagazin.de](mailto:magazin@controllermagazin.de)

### Umschlaggestaltung

Deyhle Design, Untertaxetweg 74, 82131 Gauting, Tel. 089 / 850 24 00

### Herstellung

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

### Anzeigen

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

### Verlag

VCW • Verlag für ControllingWissen AG  
Postfach 2505, D-77615 Offenburg (Firmensitz)  
E-Mail: [info@controllingwissen.de](mailto:info@controllingwissen.de)  
**Online-shop:** [www.controllingwissen.de](http://www.controllingwissen.de)

### CM-Organisation

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

### Abonnement-Verwaltung

Presse Service Bonn, Postfach 20 10 20, 53145 Bonn  
Tel. 0228 - 95 50 400, Fax 0228 - 35 90 42  
Bankkonto: 285885508 Postbank Köln, BLZ 370 100 50

### Erscheinungsweise

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

Abbestellungen mit einer Frist von 3 Monaten zum jeweiligen Laufzeitende.

Bezugsgebühr **pro Jahr** im Abonnement DM 196,— plus Porto /  
EUR 100,21  
Einzelheft DM 33,— / EUR 16,87 plus Porto; 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.





Dr. Christian Wallasch und Klaus Schulte gehören dem Competence Center Controlling und Riskmanagement (Geschäftsfeld Versicherungen) der CSC PLOENZKE AG an

Prof. Dr. Rolf Dintner ist Direktor des Institutes für Betriebswirtschaft und Leiter des Fachgebietes Rechnungswesen/Controlling an der Fakultät für Wirtschaftswissenschaften der Technischen Universität Ilmenau

## AKTUELLE ENTWICKLUNGEN UND EINFLÜSSE DES CONTROLLING IN DER DEUTSCHSPRACHIGEN VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT

Ergebnisse einer schriftlichen Befragung von Versicherungsunternehmen in Deutschland, Österreich und der Schweiz

von Dr. Christian Wallasch und Klaus Schulte, München; Prof. Dr. Rolf Dintner, Ilmenau

### TEIL I BESCHREIBUNG DER BEFRAGUNG

#### 1. Hintergrund und Charakteristik der empirischen Untersuchung

Strategische Entwicklungslinien und Zielorientierungen wie Kunden-, Unternehmenswert-, Mitarbeiter- und Prozessorientierung, aber auch Tendenzen wie Internationalisierung, zunehmende Unternehmenskonzentrationen u. a., reflektieren sich in einer Vielzahl neuer Konzepte und Verfahren, die durch Fachkonferenzveranstalter, Beratungsunternehmen und Medien angeboten werden.

Die Palette reicht dabei von A (Activity Based Budgeting...), B (Balanced Score Card...) ... Y (Yield-Management) bis Z (Zielkostenrechnung). Oftmals werden solche Schlagworte jedoch nur isoliert

bzw. unzureichend dargestellt, so dass deren Bedeutung für die Praxis unklar bleibt.

Um die Auswahl und Anwendung unternehmensrelevanter Controllinginstrumente und -methoden zu erleichtern, gilt es, deren Verbreitungs- und Neuheitsgrad sowie die Effizienz und Effektivität ihres Einsatzes zu analysieren.

Von besonderem Interesse ist der Stand der Integration relevanter Controllingkonzepte und -methoden mit einem ganzheitlichen Führungsinformationssystem im Unternehmen.

Dies haben das Competence Center Controlling und Riskmanagement (Versicherungen) von CSC PLOENZKE und das Fachgebiet Rechnungswesen/Controlling der Technischen Universität Ilmenau zum

Anlass genommen, eine entsprechende empirische Untersuchung durchzuführen.

Hierzu wurden zur Jahreswende 1999/2000 einerseits alle im deutschsprachigen Raum (Deutschland, Österreich und Schweiz) tätigen Versicherungsunternehmen/-gruppen angeschrieben. Andererseits wurden 36 ausgewählte gesetzliche Krankenversicherer und Versicherungsanstalten in Deutschland befragt, um zu untersuchen, ob auch in diesem Versicherungsbereich die Tendenzen spürbar sind.

Es gingen insgesamt 75 verwertbare Fragebögen ein, was einer Netto-Rücklaufquote von rd. 29,5 % entspricht. Dabei entfielen 43 Antworten auf Individualversicherungsunternehmen aus Deutschland, 7 auf Österreich und 6 auf die Schweiz. Nachfolgend wird der



gesetzliche Versicherungsbereich – auf den 19 Antworten entfielen – nicht näher betrachtet. Die Rücklaufquote ist in den einzelnen Ländern ähnlich hoch, wobei jedoch die österreichische Versicherungswirtschaft etwas unterrepräsentiert ist.

Bei der Interpretation der Ergebnisse ist zu bedenken, dass in der Schweiz überproportional große und in Österreich vergleichsweise kleine Versicherungsunternehmen an der Befragung teilgenommen haben.

## 2. Beschreibung der Ergebnisdarstellung

In der Befragung wurden knapp 60 Tendenzen bzw. Schlagworte (insgesamt 230 Einzelausprägungen) zusammengestellt, welche in der Literatur und Beratungspraxis starke Beachtung finden. Diese wurden in elf Themengruppen strukturiert untersucht. Sie werden nachfolgend – mit Ausnahme der Gruppe 11: Änderungen der Controller-Organisation, bei der keine durchgreifenden Verschiebungen festzustellen sind – kurz dargestellt.

Um einen schnellen Überblick über wesentliche empirische Befunde zu ermöglichen, wurden die univariaten Ergebnisse direkt in den Fragebogen eingetragen. Auf diese Art und Weise können die Resultate kompakt, gemeinsam mit den präzisen Fragestellungen und Antwortvorgaben, präsentiert werden.

Je nach Skalenniveau der entsprechenden Fragestellung/Antwortvorgabe werden unterschiedliche statistische Maßzahlen in den grau unterlegten Antwortfeldern angeführt.

Bei nominalskalierten Fragen (also wenn keine Rangordnung bei den Antwortwerten besteht) wird zumindest eine Häufigkeitsauszählung vorgenommen sowie bei höherskalierten Variablen als Lagemaß teilweise der zentrale Wert (Median) oder das arithmetische Mittel (Mittelwert: X) ausgewiesen.

In der Regel wurden in der Befragung fünfstufige „Ratingskalen“ ( ) vorgegeben, wobei 1 immer die schwächste und 5 stets die stärkste Ausprägung (z. B. Verwirklichung von neuen Methoden) darstellt.

In diesen Fällen (mit angenähertem

metrischen Skalenniveau) werden die Mittelwerte durch „Antwortprofile“, also durch direkt in die Antwortfelder eingezeichnete Linien (Deutschland = —, Österreich = ••••, Schweiz = •••••) visualisiert. Dadurch kann eine sofortige Gegenüberstellung der Beurteilungen in den drei Ländern erfolgen.

Es sei betont, dass bei der Ergebnisdarstellung durch die „Antwortprofile“ eine rasche Orientierung (zu Lasten der statistischen Präzision) im Vordergrund steht. Ergänzungen, welche die Befragungsteilnehmer vorgenommen haben, werden stichpunktartig in den Antwortfeldern aufgeführt.

## 3. Kurzkomentierung der Auswertungsergebnisse

Bemerkenswert ist zunächst, dass es in den drei Ländern in den meisten Fällen eine ähnliche Einschätzung zur heutigen und künftigen Verwirklichung der Tendenzen und Schlagworte gibt. Dies gilt übrigens ebenso für den gesetzlichen Versicherungsbereich, in dem beispielsweise auch die „**Tendenz zum ganzheitlichen Management und Controlling**“ – und dabei speziell die **Balanced Scorecard** – die höchsten Wachstumswerte (Mittelwert Differenz zwischen künftiger und heutiger Verwirklichung) erzielte. Die feinen Nuancen, die sich im Antwortverhalten der befragten Individualversicherungsunternehmen in den drei Ländern feststellen lassen, sind teilweise durch die Größenunterschiede und Rechtsformbesonderheiten (z. B. Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit) begründbar. Zunehmend große Bedeutung kommen in der Versicherungswirtschaft in Deutschland, Österreich und der Schweiz auch der „**stärkeren (Geschäfts-) Prozessorientierung**“ und der „**verstärkten Unterstützung des Controlling durch Informationstechnologie und Datenverarbeitung**“ zu.

Das **Risikomanagement** hat besonders in Deutschland seit In-Kraft-Treten des „Gesetzes zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmensbereich (KonTraG)“ stark an Bedeutung gewonnen und soll auch künftig weiter ausgeweitet werden.

Im Vordergrund steht dabei – so auch bei anderen Themen wie bspw. der **Balanced Scorecard** – die stärkere **Automatisierung durch Softwareeinsatz**. Wie die

Beratungspraxis zeigt und nun auch durch die Befragung bestätigt wurde, wird nicht nur beim Einsatz spezieller Software, sondern auch beim Schaffen einer konsistenten Datenbasis für die Führungsinformationssysteme ein beträchtlicher Handlungsbedarf gesehen. Bei der Lösung dieser Problemstellung kommt man unweigerlich zum Thema Data Warehouse bzw. Data Mart für das Controlling, wobei hier – länderübergreifend – die Respondenten einen deutlich höheren Realisierungsgrad in der Zukunft erwarten (sehr starke Erhöhung des Skalenwertes bei 'künftige Verwirklichung' um durchschnittlich 31 %).

Aber auch die schon weit verbreitete klassische Controlling- und Kostenrechnungssoftware soll in den befragten Unternehmen noch weiter ausgebaut werden. 76 % der antwortenden Versicherungsunternehmen setzen derzeit Standardsoftware (insbesondere SAP) ein. Individualentwicklungen im Controlling werden oftmals auf Basis von Microsoft Excel/Access betrieben.

Es erfolgt zumeist eine Unterstützung im operativen Bereich (z. B. Kostenrechnung, Budgetierung, Abweichungsanalyse). Noch recht schwach ausgeprägt ist die Unterstützung im strategischen Bereich (bspw. bei Portfolio-, GAP- und Erfolgsfaktoren-Analyse, Szenariotechnik), diese soll jedoch in den nächsten drei Jahren merklich zunehmen. Es bestätigt sich dadurch die Erkenntnis, dass nur durch den gezielten Einsatz der DV neue (aufwändige) betriebswirtschaftliche Verfahren wirtschaftlich und effektiv eingesetzt werden können. Insgesamt ist es also nicht verwunderlich, dass die Themengruppe 10 (Stärkerer IT-Unterstützung) im gesamten Versicherungsbereich derart hohe Zuwächse von der heutigen zur künftigen Verwirklichung aufweist.

Zuordnung CM-Themen-Tableau

02	24	39	S	R	F
----	----	----	---	---	---



**Teil II: Fragen zu aktuellen Tendenzen und Einflußfaktoren des Controlling**

α:  Beurteilen Sie bitte, in welchem Ausmaß die folgenden Tendenzen bzw. in letzter Zeit häufiger auftretenden Schlagworte (Methodenbezeichnungen...) auch auf das Controlling in Ihrem VU gegenwärtig eine Wirkung haben bzw. verwirklicht wurden.

β:  Geben Sie bitte auch an, welche Wirkung/Verwirklichung Sie bei den genannten Tendenzen / Schlagworten künftig (d.h. in den kommenden drei Jahren) erwarten bzw. planen (die verbale Beschreibung der anzukreuzenden 5-stufigen Skala siehe unten).

Tendenz / Schlagwort (Bezeichnung des Verfahrens...)	α: Heutige <sup>1</sup> Verwirklichung					β: Künftige Verwirklichung						
	kei- nerlei	1	2	3	4	5	kei- nerlei	1	2	3	4	5
<b>1. Tendenz zum ganzheitlichen<sup>2</sup> Management und Controlling</b>												
<b>1.1. Ausgeprägtes strategisches Controlling, d.h. starke...</b>												
a: Wahrnehmung strateg. Aufgaben (mehrjährige Planung ...)												
b: Nutzung strat. Methoden (Portfolio-Analyse, Szenariotechnik ...)												
<b>1.2. Verbindung von strategischem und operativem Controlling (Abstimmung der jeweil. Planung/Budgetierung...)</b>												
<b>1.3. Vermehrter Einbezug weicher (qualitativer) Faktoren/ Kennzahlen</b>												
<b>1.4. Anwendung des Balanced-ScoreCard-Ansatzes</b> Dabei sind (bzw. sollen) im einzelnen verwirklicht (werden):												
a: Präzisierung von Vision und Strategie (strateg. Lernen)												
b: Verwirklichung angepaßter Kennzahlen-Systeme/ -Perspektiven												
b1: Ermittlung von Spät-Indikatoren (Ergebnismeßgrößen)												
b2: Ermittlung von Früh-Indikatoren (Leistungstreibergrößen)												
c: Abbildung von strategischen Ursache-Wirkungs-Ketten												
d: Präzisierung von Zielgrößen und diesbezügl. Aktionen												
e: Verwirklichung (z.B. Ursache-Wirkungs-Ketten...) auf mehreren Ebenen (■ Anzahl Ebenen):												
f: Verbindung der Score-Erreichung mit Entlohnungshöhe												
g: Schaffung/Festlegung der konsistenten Datenbasis (z.B. durch Data Warehouse)												
h: Automatisierung der Balanced ScoreCard durch (spezielle) Software ■ 2 x SAS, 3 x Standards. (Excel), ASS, Cognos 3 x Eigene, Corporate Pl., Gentia, Seagate HOLOS, Oracle												
i: Vollständige (erfolgreiche) Nutzung zur ...:												
i1: konsequenter Umsetzung von Vision und Strategien												
i2: (mehrdimensionalen) Performancemessung												
i3: Realisierung eines Lean-Reporting (KPI-Konzentration)												
<b>1.5. (weitere:) Ganzheitl. Planungssyst. (inkl. Bilanz...), Embedded Value, Zentralisier.</b>												

⊗ Antwortprofil: — Deutschland ••• Österreich ■■■ Schweiz

<sup>1</sup> Skalenbeschreibung: (gilt auch für alle weiteren Rating-Skalen in Tabellenform)

Ausmaß der (heutigen/künftigen) Verwirklichung/Wirkung	1	keinerlei
	2	nur sehr gering (erste Anfänge)
	3	geringfügig (erste Realisierung in Grundzügen/Teilen)
	4	recht gut (wurde bzw. bei künftige V.: wird) weitgehend umgesetzt)
	5	sehr stark (umfangreiche Erfahrung mit Umsetzung/Realisierung)

<sup>2</sup> Ganzheitlichkeit, hier verstanden als den stetigen Einbezug aller wesentlichen Faktoren (auf der strategischen und operativen Ebene)



Tendenz / Schlagwort (Bezeichnung des Verfahrens...)

α: Heutige Verwirklichung  
 kei-  
 neriei  
 sehr  
 stark

β: Künftige Verwirklichung  
 kei-  
 neriei  
 sehr  
 stark

	1	2	3	4	5	1	2	3	4	5
<b>2. Stärkere Unternehmenswertorientierung</b>										
<b>2.1. Ausrichtung am</b>										
<b>a: Shareholder Value</b>										
<b>b: Stakeholder Value</b>										
<b>2.2. Verwendung wertorientierter Kennzahlen, wie ...</b>										
Economic Value Added (EVA) <b>9</b> Market Val. Ad. (MVA) <b>3</b>										
Cash-flow Return-on-Investment (CFROI) <b>9</b> ■										
Return on Net Assets (RONA) <b>5</b> Free Cash Flow (FCF) <b>6</b>										
Return on Capital Employed (ROCE) <b>5</b>										
(weitere:) 4 x Embedded Value, 2 x ROE, Deckungsbeitrag, Discounted Cash Flow, 2x Eigenkapitalrentabilität, IOR, Konzernmodell, Nettorendite, RfB-Quote, Reserve-Quote										
<b>2.3. Verwendung von Werttreiber-Hierarchien</b>										
<b>2.4. Unternehmensweites Kosten-/Erlöscontrolling</b>										
<b>2.5. Einrichtung von Profit-Centern u.ä.</b>										
<b>2.6. Ertragsorientiertes Controlling des Vertriebes</b>										
<b>2.7. Anwendung eines auslastungsoptimierten Ertragsmanagement/-controlling (Yield-Management)</b>										
<b>2.8. Unterstützung des Asset-Liability-Management (ALM)</b>										
<b>2.9. Aktive Förderung der Investor-Relation-Politik</b>										
<b>2.10. Förderung des Kernkompetenz-Ansatzes (Outsourcing..)</b>										
<b>2.11. (weitere:) Innovationsförderung, Klassische Kennzahlen des GDV</b>										

	1	2	3	4	5	1	2	3	4	5
<b>3. Verstärkte Markt- und Kundenorientierung</b>										
<b>3.1. Bereitstellung/Nutzung marktbezogener Instrumente,</b>										
dabei <b>a: Target-Costing</b> (Zielkostenrechnung, inkl. interne Anwendung)										
<b>b: Benchmarking</b> (detail. Vergleich mit stärkstem Wettbewerber)										
<b>c:</b> <input type="text"/> andere/weitere: GDV-Kennzahlen										
<b>3.2. Intensivierung des Controlling in Marketing/Vertrieb</b>										
Dabei: <b>a: Kampagnencontrolling</b>										
<b>b: Vertriebswegecontrolling</b>										
Auch spezielles Controlling neuer Vertriebswege (speziell Electronic-Business, Call-Center)? Ja: <b>18</b> ■										
<b>c:</b> <input type="text"/> andere/weitere: 5 x Beschwerdecontrolling, Kündigungscontr.										
<b>3.3. Kopplung des Controlling mit dem Database Marketing (DBM) bzw. Customer Relationship Management (CRM)</b>										
<b>3.4. Einbezug mikrogeographischer Marktanalysen / Daten</b>										
<b>3.5. Starker Bezug der Controller-Leistungen auf interne Kunden (hohe Empfängerbezogenheit)</b>										
<b>3.6. (weitere:)</b>										

	1	2	3	4	5	1	2	3	4	5
<b>4. Stärkere Projektbezogenheit</b>										
<b>4.1. Multiprojekt-/Portfolio-Controlling</b>										
<b>4.2. (Einzel-) Projektcontrolling</b>										
<b>4.3. Projektbezogene Organisation des Controlling</b>										
<b>4.4. (weitere:) (in Betriebsorganisation angesiedelt)</b>										

X Antwortprofil: — Deutschland ••• Österreich ■■■ Schweiz



**Tendenz / Schlagwort (Bezeichnung des Verfahrens...)**

**α: Heutige Verwirklichung**  
kei-nerlei      sehr stark

**β: Künftige Verwirklichung**  
kei-nerlei      sehr stark

	1	2	3	4	5	1	2	3	4	5
<b>5. Stärkere (Geschäfts-) Prozeßorientierung</b>										
<b>5.1. Intensiviertes Prozeßcontrolling</b> (aktive Prozeßsteuerung...)										
<b>5.2. Anwendung prozeßbezogener Instrumente</b> , davon a: Prozeßkostenrechnung b: Aktivitätsbezogene Budgetierung c: Prozeßbezogene Kosten-/Leistungsverrechnung										
<b>5.3. Automatisiertes Prozeßkostenmanagement</b> , dabei a: Automatische Übernahme von Mengen/Zeiten... aus Info.-syst., vor allem Workflow-Management-Systemen <sup>1</sup> b: Permanente Vorgabe/Steuerung/Kontrolle von leistungsmengenabhängigen Budgets c: Teilnahme an kontinuierlicher Prozeßoptimierung (KVP) c1: (Prozeß-) Kostenoptimierung c2: (Durchlauf-) Zeitoptimierung (Time-Based-Management-Bezug) c3: Prozeß-/Dienstleistungs-Qualitätsverbesserung (TQM-Bezug)										
<b>5.4. (Aktive) Mithilfe bei Business Process Re-Engineering</b> ☒ Zusammenarbeit mit Betriebsorganisation (oder ähnlich bezeichneter Stelle) bei Prozeßanalyse/-modellierung? Ja: 13										
<b>5.5. Prozeßbezogene Organisation des Controlling</b>										
<b>5.6. (weitere:) Geschäftsfeldorientierte Organisation</b>										

	1	2	3	4	5	1	2	3	4	5
<b>6. Zunehmende Internationalisierung</b>										
<b>6.1. Controlling internationaler Tochter-/Muttergesellschaft</b>										
<b>6.2. Anwendung internationaler Rechnungslegungsvorschr.</b> a: US-GAAP (Generally Accepted Accounting Principles): 12 b: IAS (International Accounting Standards): 18 ☒										
<b>6.3. Stärkere Anwendung des Umsatzkostenverfahrens ...</b>										
<b>6.4. Sonstige diesbezügliche Veränderungen</b> , wie die der vorherrschenden Sprache: 7, Unternehmens-/Bereichs-Kultur: 2, Software: 3 ☒										
<b>6.5. Aktionserarbeitung wegen Wettbewerbsverschärfung</b>										
<b>6.6. (weitere:) Expansion in Europa</b>										

	1	2	3	4	5	1	2	3	4	5
<b>7. Konzentrations- bzw. Kooperationstendenzen</b>										
<b>7.1. Beteiligungscontrolling</b>										
<b>7.2. Konzerncontrolling</b> (inkl. Konzernkonsolidierung? 13 ☒)										
<b>7.3. Starke Bedeutung primärer Koordinationsinstrumente</b> Dabei: a: (computergestützte) Kennzahlensysteme b: (computergestützte) Budgetierung c: (computergestützte) Verrechnungspreise/-systeme										
<b>7.4. (weitere:) Zentralisierung</b>										

X Antwortprofil: — Deutschland    ••• Österreich    ••• Schweiz

<sup>1</sup> Bei Workflow-Management- bzw. Vorgangsteuerungs-Systemen handelt es sich um eine Software, die durch bzw. auf Grundlage der Prozeßmodellierung relativ selbständig Vorgänge steuert, ggf. eigenständig abwickelt, kontrolliert und dokumentiert (es werden z.B. die für die Durchführung der Prozeßkostenrechnung notwendigen Zeiten, Mengen und weiteren Prozeßdaten automatisch erfaßt)



Tendenz / Schlagwort (Bezeichnung des Verfahrens...)

α: Heutige Verwirklichung  
keinerlei      sehr stark

β: Künftige Verwirklichung  
keinerlei      sehr stark

	1	2	3	4	5	1	2	3	4	5
<b>8. Stärkere Finanz- / Rechnungswesenorientierung</b>										
<b>8.1. Stärkere Integration von internem und externem Rechnungswesen</b>										
<b>8.2. „Verschlankung“ der Kostenrechnung (z.B. kein Ansatz kalkulatorischer Kosten)</b>										
<b>8.3. Entwicklung hin zur strategischen Kostenrechnung</b>										
<b>8.4. Unterstützung bei Kapitalflußrechnung / Segmentberichterstattung</b>										
<b>8.5. Automatisiertes Meldewesen an Aufsichtsbehörden</b>										
<b>8.6. (weitere:) SAP R/3</b>										

	1	2	3	4	5	1	2	3	4	5
<b>9. Verstärkte Beachtung des Risikomanagements<sup>1</sup></b>										
<b>9.1. Mitwirkung bei einem Risikomanagement- / internen Überwachungssystem (z.B. nach KonTraG<sup>2</sup>), speziell...</b>										
<b>a: Erhebung wesentlicher Risiken</b>										
<b>b: Beurteilung (Tragweite ...) von Risiken und Maßnahmen</b>										
<b>c: Festlegung von Frühwarnindikatoren</b>										
<b>d: Bereitstellen von Methoden für das Risikomanagement</b>										
<b>e: Beeinflussung des Chancen-Risiken-Verhältnisses</b>										
<b>f: Sicherstellung / Durchführung der Risikoüberwachung</b>										
<b>g: Schaffung und Durchführung des Risiko-Reportings</b>										
<b>h: Automatisierung des Risikomanagements durch spezielle Software ■ 3 x Eigenentw. (Access), auf Lotus-Notes-Basis, Cognos, Prophet, (gerade Evaluierung, keine, ?)</b>										
<b>i: Aktives Risikomanagement in den Bereichen:</b>										
<b>i1: Betrieb / Leistung</b>										
<b>i2: DV / Informatik / Informationsverarbeitung</b>										
<b>i3: Kapitalanlagen</b>										
<b>i4: Vertrieb</b>										
<b>j: Welche Organisationseinheit ist maßgeblich verantwortlich für das RM/-controlling? ■</b>										
22 x (Zentral-)Controlling, 3 x Vorstand Controlling/Revision, Risikoman.-team, Risk Manager, Aktuar, KonTraG-Beauftragter, B. Grundsatzfragen, U.-entwicklung, Allg. Verwalt., CFO, Informatik, Kapitalanlage u.a - oftmals zusammen mit Fachbereich										
<b>9.2. Betreiben eines Chancen-Risikomanagement-Systems</b>										
<b>9.3. Integration des Risikomanagements in das Controlling</b>										
<b>9.4. Nutzung der Möglichkeiten des ART<sup>3</sup></b>										
<b>9.5. (weitere:) Auflage von Spezialfonds</b>										

	1	2	3	4	5	1	2	3	4	5
<b>10. Verstärkte Unterstützung des Controlling durch Informationstechnologie und Datenverarbeitung</b>										
<b>10.1. Gezielte Internet-Nutzung (zur Informationsgewinnung...)</b>										
<b>10.2. Intranet-Nutzung (inkl. VIS - Verbands-Info.-System? Ja: 19)</b>										
<b>10.3. Nutzung von Groupware<sup>4</sup> (z.B. für Planung/Budgetierung)</b>										

X Antwortprofil: — Deutschland ••• Österreich ■■■ Schweiz

<sup>1</sup> Auf das eigene Unternehmen (und nicht auf die Versicherten/Kunden) bezogenes Risikomanagement  
<sup>2</sup> KonTraG = Gesetz zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmensbereich (seit Mai 1998 in der BR Deutschland in Kraft getreten)  
<sup>3</sup> ART = Alternativer Risiko-Transfer (z.B. durch Securitisation, Captives, Derivate u.a.)  
<sup>4</sup> Groupware = Software die (weniger formalisierte) Gruppenarbeit (mit i.d.R. räumlich getrennten Teammitgliedern) unterstützt



Fortsetzung von 10. (stärkere DV-Unterstützung des Controlling)  
Schlagwort (Bezeichnung der Softwarekategorie...) / Frage...

α: Heutige Verwirklichung  
β: Künftige Verwirklichung  
kei-nerlei sehr stark kei-nerlei sehr stark

**10.4. Einsatz spezieller Controlling- und Kostenrechnungssoftware**

a: Ergänzende Fragen zur eingesetzten Software

a1: ■ Seit wann nutzen Sie diese Software? Jahr: Median: 1996

a2: Handelt es sich dabei um eine  Eigenentwicklung?  Standard-Software? 11 / 38

a3: ■ Wie heißt d. Software? 12 x SAP R/3 (FI/CO...), 4 x SAP R/2, Arbor Essbase, AS, 2 x Oracle Financ., 7 x Excel/Access, Hyperion, Quantum MEGAK, Seagate Hol.

a4:  Wie sind Sie mit dem System zufrieden?: Gar nicht völlig 1 2 3 4 5

b: Unterstützung im strategischen Bereich (z.B. Portfolioteknik, Szenariotechnik, GAP-Analyse, Erfolgsfaktorenanalyse etc.)

c: Unterstützung im operativen Bereich (z.B. bei der Kostenrechnung, Budgetierung, Abweichungsanalyse u.a.)



**10.5. Einsatz von Management-/Führungs-Informationssystemen (oder ähnlichen Bezeichn. wie z.B. EIS, MIS)**

a: Ergänzende Fragen zur eingesetzten Software

a1: ■ Seit wann nutzen Sie diese Software? Jahr: Median: 1997

a2: Handelt es sich dabei um eine  Eigenentwicklung?  Standard-Software? 11 / 19

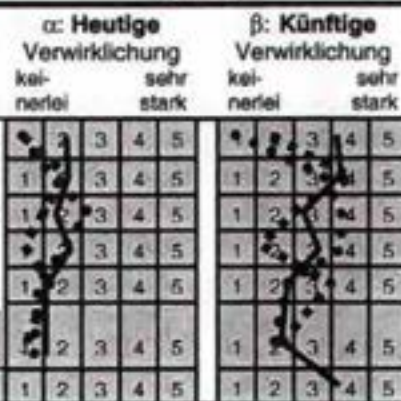
a3: ■ Wie heißt d. Software? 6 x SAS, 2 x ASS (FIS / UBA), 2 x Cognos, 2 x SAP, 2 x Essbase, 2 x Seagate HOLOS, Corporate Planner, C. Manager, Hyperion, Alea, 4 x Excel/Access, IBM-AS (Weiterentwickl.), Lotus Notes + eigene DB, Micro Strategy, Oracle, Express Objects, MIK u.a.

a4:  Wie sind Sie mit dem System zufrieden?: Gar nicht völlig 1 2 3 4 5

a5:  Parallele Bereitstellung von Informationen und adäquaten Methoden (z.B. zur Planung) ja: 22 nein: 7

**10.6. Nutzung weiterer Business-Intelligence-Tools/-Systeme**

- a: Data Warehouse (unternehmensweiter Führungsinfo.-Pool)
- b: Data Mart im Controlling (weitere D. Marts z.B. Vertrieb? Ja: 7)
- c: OLAP (On-Line-Analytical-Processing)
- d: Data Mining (Systeme zur Datenmustererkennung ...)
- e: Spezielle Expertensysteme (■ welche? – Name: 2 x SAS (TM 1), Prophet, SAP)



**10.7. (weitere:) Access, DB für Vertrieb, SAP-basierende**

X Antwortprofil: — Deutschland ••• Österreich ••• Schweiz



# AUFGABEN DES CONTROLLING IM STRATEGIEPROZESS

von Klaus Funk, Duisburg

## Probleme des Controlling im Rahmen eines traditionellen Strategieverständnisses

Die Entwicklung des Controlling aus der Kosten- und Leistungsrechnung wirkt in der Praxis unverändert fort. Da es jedoch außerordentlich schwierig ist, quantifizierte Aussagen über zukünftige Entwicklungen zu treffen, **dient Controlling oftmals nur zur Legitimation bereits vorgesehener Entscheidungen.** Soll ein Unternehmen erworben oder ein neues Geschäftsfeld erschlossen werden, wird so lange gerechnet, bis die erwartete Rentabilität auch tatsächlich eintrifft. Oftmals wird ein Gegensatz zwischen den kreativ denkenden Strategen und den als „Zahlenmenschen“ betrachteten Controllern konstruiert.

Die Controller selbst betreiben eine Entwicklung hin zum strategischen Controlling. Die Aufgaben im Rahmen des Strategieprozesses werden unabhängig von der jeweiligen Strategie ausgewählt und **laufen auf eine maßgebliche Rolle in allen Phasen des Strategieprozesses hinaus.**

Damit werden Rivalität und Konkurrenzdenken mit den traditionell dafür zuständigen Abteilungen, insbesondere der Unternehmensentwicklung oder -planung, aufgebaut und der Vorwurf an das Controlling, sich als verkappte Unternehmensleitung zu gebärden, bestätigt.

Die Aufgaben des Controlling werden ohne Berücksichtigung der Unternehmens- und Umweltbedingungen allgemeingültig formuliert. Im Rahmen eines systematischen Vorgehens sollten aber erst auf Basis der Bedingungen und der

daraus abzuleitenden Strategie die Aufgaben des Controlling definiert werden.

## Strategie als Prozess

Neuere Ansätze definieren Strategie als Prozess. Unterschiedliche Unternehmens- und Umweltbedingungen bedürfen verschiedener Strategieprozesse. Vor allem größere Unternehmen stellen differenzierte Problemlösungen für verschiedene Märkte her, diese erfolgen oftmals durch weitgehend selbständige Unternehmen. Dadurch wird auch in einem Unternehmensverbund bzw. Konzern die Anwendung verschiedener Strategieprozesse erforderlich. Eine Anforderung, die der Zentralisation der Strategiefindung und der Vorgabe einheitlicher Instrumente gegenüber steht. Im folgenden wird der Ansatz von Hart zugrunde gelegt, der die folgenden Strategieprozesse unterscheidet:

### Command Mode

Die Strategie wird von einer einzelnen Person bzw. einem kleinen Team, das bspw. der Vorstand darstellt, entwickelt und im Unternehmen durchgesetzt.

Die Anwendung eignet sich ausschließlich für kleine Unternehmen, die oft vom Inhaber geführt sind und in einem überschaubaren Marktumfeld agieren.

### Symbolic Mode

Ein kleiner Kreis von Führungskräften entwickelt die grundsätzliche Vorstellung der Entwicklung des Unternehmens. Mittels eines Leitbildes werden gemeinsame Werte und Überzeugungen durchgesetzt. Damit wird de facto ein Kontrollsystem

für die Strategiefindung implementiert. Die Anwendung bietet sich für mittelgroße Unternehmen an, die aufgrund des sich rasch ändernden Umfeldes oftmals sehr schnelle Entscheidungen treffen müssen.

### Rational Mode

Die klassischen Instrumente der Strategieformulierung wie Gap-, Portfolio-, Konkurrenz- und Umweltanalysen stellen die Grundlagen des Strategieprozesses dar. Die einzelnen Instrumente werden durch das Top Management vorgegeben und deren Anwendung wird durch dieses kontrolliert. Die Strategiefindung erfolgt unter der Einhaltung dieser Prämissen durch spezielle Abteilungen wie Unternehmensentwicklung oder Planung. Dieses oft bei großen Unternehmen anzufindende Strategieverständnis kann jedoch nur in einem stabilen Wettbewerbsumfeld eingesetzt werden.

### Transactive Mode

Das Top Management sorgt für einen engen Austausch mit den Interaktionspartnern des Unternehmens, wie Mitarbeiter, Kunden und Lieferanten sowie Anteilseigner. Diese sollen ihre Vorstellungen der zukünftigen Stoßrichtung des Unternehmens einbringen. Die letzte Entscheidung liegt aber weiterhin beim Management.

Damit wird das bei Großunternehmen überwiegend anzutreffende Strategieverständnis beschrieben, wie es vor allem in komplexen Wettbewerbssituationen Erfolg verspricht.



**Generative Mode**

Die Strategiefindung erfolgt durch die aktive Einbindung aller Mitarbeiter, die neue Ideen entwickeln und diese in teil-autonomen Gruppen durchsetzen. Die Rolle der Unternehmensleitung besteht in der Förderung der Mitarbeiter, der Prüfung der Ideen und der Auswahl erfolgversprechender Projekte, die daraufhin mit den benötigten Ressourcen ausgestattet werden.

Dieses Strategieverständnis ist in einem sich schnell verändernden, hoch komplexen Unternehmensumfeld zur Sicherstellung der langfristigen Überlebensfähigkeit erforderlich.

**Strategiekombination**

In Unternehmen, die in verschiedenen Geschäftsfeldern tätig sind, wird die einseitige Präferenz einer einzigen Strategiemethode aufgrund der verschiedenen Umweltbedingungen nicht ausreichen. Vielmehr ist eine Kombination der einzelnen Ansätze erforderlich.

**Mögliche Ausgaben des strategischen Controlling**

Da es grundsätzlich problematisch ist, alle Funktionen eines Prozesses durch eine Abteilung durchführen zu lassen, ist eine Beschränkung des Controlling auf einzelne Aufgaben im Rahmen des Strategieprozesses erforderlich.

Im weiteren wird der Strategieprozess wie folgt aufgeteilt:

- Definition der Umwelt- und Unternehmenssituation
- Auswahl des Strategieprozesses
- Anwendung der ausgewählten Instrumente
- Auswahl der Strategie
- Umsetzung, Verknüpfung mit der kurz- und mittelfristigen Vorgehensweise
- Erfolgskontrolle, Rückkoppelung
- Initiierung neuer Strategierunden bzw. -prozesse.

Die Mitwirkung des Controlling erfolgt bei den verschiedenen Vorgehensweisen unterschiedlich und wird bei den einzelnen Methoden dargestellt und erläutert. Dabei ergibt sich die Mitwirkung des Controlling in unterschiedlicher Intensität. Die folgenden Möglichkeiten werden im weiteren unterschieden:

Aufgabe	Punkte
Keine Mitwirkung	0
Hilfestellung bei der Definition der Anforderungen	1
Aufzeigen der Notwendigkeit der Durchführung	2
Anregungen in den Prozess einbringen	3
Aktive Teilnahme an der Strategiefestlegung	4
Verantwortliche Durchführung	5
Beurteilung und Kontrolle der Maßnahmen	6

Um die Intensität der Mitwirkung des Controlling zu bestimmen, werden im folgenden Punkte von 0 bis 6 für die Art der Teilnahme vergeben. Dabei ist es einsichtig, dass das Controlling nicht in allen Bereichen mit gleicher Intensität vertreten sein sollte. Nur klar definierte Aufgabenbereiche ermöglichen konstruktive Zusammenarbeit mit anderen Bereichen und vermeiden falsche Rücksichtnahmen auf einmal getroffene Entscheidungen.

Durch die Ermittlung der Aufgaben kann auch die personelle Ausstattung des Controlling bei notwendigen Änderungen frühzeitig angepasst werden, darauf aufbauend können Überlegungen getroffen werden, inwieweit der Aufbau eines speziellen strategischen Controlling sinnvoll ist.

Verschiedene Aufgaben schließen sich gegenseitig aus. Bspw. kann ein Bereich, der aktiv an einer Planung beteiligt ist, diese nicht auch noch kontrollieren. Um den oft geäußerten Vorwürfen zu entgegen, dass das Controlling als quasi Unternehmensführung auch die Strategieentwicklung durchführen will, ist es notwendig, die Schnittpunkte zu anderen Bereichen und die Aufteilung der bestehenden Aufgaben eindeutig zu definieren.

Dabei sind in erster Linie Stabsabteilungen wie die Unternehmensentwicklung oder Planung zu nennen. Da diese in der Vergangenheit oftmals alleine für diesen Bereich zuständig waren, können sich Konflikte ergeben. Voraussetzung einer erfolgreichen Zusammenarbeit ist, dass diese potenziellen Konflikte im Vorfeld ausgeräumt werden. Nur wenn eine einheitliche Meinung der involvierten Bereiche gemeinsam erarbeitet und vertreten wird, besteht die realistische Chance, die notwendige Akzeptanz bei der Unternehmensführung zu finden.

**Definition der Unternehmens- und Umweltsituation und Auswahl der Strategie**

Die Größe des Unternehmens und damit verbunden die unternehmensinterne Komplexität sowie die Komplexität und Veränderungsgeschwindigkeit der Umwelt stellen die entscheidenden Kriterien der Auswahl des richtigen Strategieverständnisses und -prozesses dar. In einem ersten Schritt muss somit eine Bestimmung der Auswahlkriterien erfolgen. Die Größe des Unternehmens lässt sich relativ leicht über Kriterien wie Umsatz oder Mitarbeiterzahl definieren.

Problematischer ist die Bestimmung der Umweltkomplexität. An erster Stelle können traditionelle Umweltanalysen erstellt werden. Es bestehen umfangreiche Checklisten, durch deren Einsatz sichergestellt werden kann, dass keine wesentlichen Bereiche ausgelassen werden. Ebenso kann die Branchenstruktur- und Wettbewerbsanalyse nach Porter zur Beurteilung der speziellen Situation eines Unternehmens eingesetzt werden. Ansichten der Mitglieder der Unternehmensleitung hängen oftmals in nicht unbedeutendem Maße von der Dauer der bisherigen Unternehmenszugehörigkeit ab. Sind diese schon lange für das Unternehmen tätig, halten sich diese leicht für alle zukünftigen Entwicklungen gewappnet. Sind die Mitglieder jedoch erst kurze Zeit im Unternehmen, werden leicht bedeutende Risiken gesehen, die entschlossen in Angriff genommen werden müssten.

Diese Bestandsaufnahme sollte ohne direkten Bezug auf den Strategieprozess erfolgen, da ansonsten die Gefahr besteht, dass die beteiligten Personen aufgrund ihrer Präferenz eines bestimmten Strategieprozesses die entsprechende Unternehmens- und Umweltsituation konstruieren.

Auf Basis dieser Bestandsaufnahme kann nunmehr der Strategieprozess ausgewählt werden.



Unternehmensgröße	Komplexität der Umwelt	Strategieprozeß
klein	gering	Command
	mittel	Rational
	groß	Generativ
mittel	gering	Rational
	mittel	Symbolic
	groß	Generativ
groß	gering	Transactive
	mittel	Transactive
	groß	Generativ

Die Auswahl des anzuwendenden Strategieprozesses hat erheblichen Einfluss auf die zukünftige Entwicklung des Unternehmens und ist eine Aufgabe der Unternehmensleitung.

### Aufgaben des Controlling im Rahmen des speziellen Strategieprozesses

#### Command Mode

Insbesondere Personen, die ein Unternehmen aufgebaut haben und oftmals sehr erfolgreich führen, neigen dazu, an die ausnahmslose Richtigkeit ihrer Ansichten zu glauben. **Da Probleme in der Vergangenheit gelöst wurden, besteht die Hoffnung, dass man auch in Zukunft intuitiv richtig entscheiden wird.** Durch die Schwierigkeit, einmal eingegangene Fehler einzugestehen und zu korrigieren, können vor allem kleine Unternehmen mit einer geringen Eigenkapitalausstattung rasch in bedrohliche Schieflagen geraten.

Im Rahmen des **Command Mode** Strategieprozesses dient das Controlling als Partner der

Einzelperson bzw. des Teams, das die Strategie auswählt und durchsetzt. Oftmals wird vorgeschlagen, dass das Controlling als „Sparringspartner“ im Strategieprozess dienen soll. Durch entsprechende Beiträge soll eine ausreichende Würdigung aller Tatbestände sichergestellt werden. In der betrieblichen Praxis wird es jedoch außerordentlich schwierig sein, im Rahmen der Strategiefindung Kritik zu äußern, die Durchführung zu unterstützen und im Rückblick die Auswirkungen der Entscheidungen unabhängig zu beurteilen. Da in kleinen Unternehmen oftmals nur ein Controller vorhanden ist, können diese Aufgaben

**lage als der persönlichen Intuition des Besitzers beitragen.** Diese Aufgabe erfordert erhebliches Fingerspitzengefühl. Die zahlreichen negativen Beispiele des unabänderlichen Beibehaltens einer einmal gewählten Strategie zeigen jedoch die Notwendigkeit auf.

**Ein unabhängiger Beraterkreis kann hier wertvolle Dienste leisten. Neben der Unabhängigkeit ist auch die richtige Distanz zum Unternehmen von Bedeutung.** Sind die Berater zu weit vom Geschehen entfernt, können sie nur sehr vage strategische Möglichkeiten skizzieren, eine zu große Nähe steht der Unabhängigkeit im Wege.

Eine weitere Möglichkeit sind Befragung von Lieferanten und Kunden sowie, in anonymen Form, der Mitarbeiter. Das Controlling sollte für eine Institutionalisierung dieser Möglichkeiten sorgen und eine kritische Auseinandersetzung mit den Ergebnissen sowie deren Einfließen in die Strategiefindung sicherstellen.

Aufgabenbereich	Beteiligung des Controlling	Punkte
Definition der Umwelt- u. Unternehmenssituation	Hilfestellung	1
Anwendung der ausgewählten Instrumente	Aktive Teilnahme	4
Auswahl der Strategie	Keine Mitwirkung	0
Verknüpfung der einzelnen Strategien	Hilfestellung	1
Erfolgskontrolle, Rückkoppelung	Durchführung	5
Initiierung neuer Strategierunden bzw. -prozesse	Anregung	3

Das Controlling ist in fast allen Bereichen auf einem mittleren Niveau tätig. Dabei orientiert sich die Aufstellung weniger an einer wünschenswerten Ausgestaltung, sondern an den praktischen Möglichkeiten in einem kleinen Unternehmen.

#### Symbolic Mode

Im Rahmen des Symbolic Mode Prozesses ist durch die größere Anzahl der Entscheidungsträger eine Verbreiterung der Entscheidungsbasis gegeben. Wie oben dargestellt, wird die grundsätzliche Strategie festgelegt und angewandt. Da oftmals rasche Entscheidungen erforderlich sind, wird im Einzelfall schematisch an-

nicht auf verschiedene Personen aufgeteilt werden.

**Controlling sollte stattdessen primär zu einer breiteren Entscheidungsgrund-**

hand der ausgewählten Strategie entschieden.

Controlling muss sicherstellen, dass die Überprüfung der Strategie in regelmäßigen Abständen stattfindet. Dabei sollten die notwendigen Voraussetzungen für eine grundlegende Auseinandersetzung sichergestellt sein. Der gedankliche wie räumliche Abstand zum Alltagsgeschäft ist dabei erforderlich. Dabei sollten auch Alternativstrategien entwickelt und vorgeschlagen werden.

Von entscheidender Bedeutung für die Qualität der Entscheidungsfindung ist die Zusammensetzung der Entscheidungsgruppe. Falls nur Menschen mit ähnlicher Persönlichkeit und ähnlichem Werdegang involviert sind, ist die erforderliche Vielfalt nicht erreichbar. Die Controller können hier allenfalls auf die notwendige Vielfalt hinweisen; auch noch die Personalauswahl und -entwicklung übernehmen zu wollen, ist unsinnig. Allerdings sollte dieses Problem auch bei Gesprächen mit dem Personalbereich aufgezeigt werden. Das Controlling hat auch auf die notwendige Eindeutigkeit der eigenen Aufgabe hinzuweisen. Eine zu starke Involvierung in die eigentliche Strategieentwicklung steht bspw. einer kritischen Erfolgskontrolle im Wege (siehe dazu Abbildung auf der nächsten Seite oben).

#### Rational Mode

Im Rahmen der Rational Mode ist die Strategiefindung und -durchsetzung fest institutionalisiert. Einzelne Methoden werden ausgewählt und konsequent angewandt. Die Einsicht in die Notwendigkeit eines Strategieprozesses ist bei der Unternehmensleitung vorhanden. Dennoch scheitern auch solche Unternehmen, wenn sie auf die zunehmende Veränderungsgeschwindigkeit der Märkte nicht mehr rasch genug reagieren. Der Grund liegt im Einsatz von Instrumenten, die hauptsächlich in den 60er Jahren entwickelt wurden und deren ausschließliche Anwendung nicht



Aufgabenbereich	Beteiligung des Controlling	Punkte
Definition der Umwelt- u. Unternehmenssituation	Aufzeigen der Notwendigkeit	2
Anwendung der ausgewählten Instrumente	Anregungen	3
Auswahl der Strategie	Keine Mitwirkung	0
Verknüpfung der einzelnen Strategien	Keine Mitwirkung	0
Erfolgskontrolle, Rückkoppelung	Beurteilung und Kontrolle	6
Initiierung neuer Strategierunden bzw. -prozesse	Hilfestellung	1

immer den aktuellen Gegebenheiten genügt. Das Hauptproblem liegt in der oft einseitigen Betonung quantitativer Daten und der teilweise nicht nachvollziehbaren Auswahl der einzelnen Instrumente, evtl. sogar der ausschließliche Einsatz eines einzelnen Ansatzes.

Controller können durch Einbringung der Fachkompetenz eine Auseinandersetzung mit zusätzlichen Ansätzen veranlassen. Dabei sind vor allem schwache, qualitative Signale in die Entscheidungsfindung einzubeziehen, um so eine rechtzeitige Anpassung an die sich verändernde Umwelt sicherzustellen.

Aufgabenbereich	Beteiligung des Controlling	Punkte
Definition der Umwelt- u. Unternehmenssituation	Aufzeigen der Notwendigkeit	2
Anwendung der ausgewählten Instrumente	Aktive Teilnahme	4
Auswahl der Strategie	Keine Mitwirkung	0
Verknüpfung der einzelnen Strategien	Anregungen	3
Erfolgskontrolle, Rückkoppelung	Aufzeigen der Notwendigkeit	2
Initiierung neuer Strategierunden bzw. -prozesse	Anregung	3

Die Aufgaben des Controlling liegen somit auf einem mittleren Niveau in allen Bereichen. Damit wird das Dilemma offensichtlich, dass in fast allen Stufen eine Mitwirkung des Controlling als Antreiber erforderlich ist, durch eine zu starke Teilnahme an einer Aufgabe jedoch die Mitwirkung in den anderen Bereichen unmöglich gemacht wird.

#### Transactive Mode

Im Rahmen des Transactive Mode Verfahrens werden Strategieinstrumente eingesetzt, die dem „state of art“ entsprechen. Dies geschieht meistens durch eine eigenständige Planungsabteilung. Durch systematische Kontakte mit den Partnern des Unternehmens erfolgt die Einbeziehung der Umwelt. Das Controlling sollte der Versuchung widerstehen, auch bei guten Instrumenten ständig Vorschläge einer möglichen Verbesserung zu unterbreiten.

Der Schwerpunkt der Tätigkeit wird stattdessen in der Sicherstellung der konsequenten Umsetzung der gewonnenen Erkenntnisse liegen. Durch die Rückkoppelung der Planung mit dem Ist-Zustand wird eine Kontrolle der Wirksamkeit der eingesetzten Verfahren und Instrumente sichergestellt.

Aufgabenbereich	Beteiligung des Controlling	Punkte
Definition der Umwelt- u. Unternehmenssituation	Keine Mitwirkung	0
Anwendung der ausgewählten Instrumente	Keine Mitwirkung	0
Auswahl der Strategie	Keine Mitwirkung	0
Verknüpfung der einzelnen Strategien	Aktive Teilnahme	4
Erfolgskontrolle, Rückkoppelung	Beurteilung, Kontrolle	6
Initiierung neuer Strategierunden bzw. -prozesse	Aufzeigen der Notwendigkeit	2

Aufgrund des meist gut ausgebauten Planungswesens wird sich das Controlling nicht am Prozess der Definition der Umwelt- und Unternehmenssituation beteiligen und auch den eigentlichen Planungsprozess nicht begleiten. Der Schwerpunkt der Tätigkeit liegt auf der Kontrolle bzw. der Rückkoppelung nach Abschluss des Prozesses.

#### Generative Mode

Die Generative Methode erscheint dem externen Beobachter oft undurchsichtig und nur teilweise nachvollziehbar. Vor allem Personen, die in ihrer bisherigen Laufbahn in traditionellen Unternehmen tätig waren, tun sich schwer, die Vorgehensweise in derartigen Unternehmen zu verstehen. Das Controlling erfordert ein hohes Einfühlungsvermögen der beteiligten Mitarbeiter, weil aus der Vielzahl strategischer Projekte eine Auswahl und damit verbunden die Ablehnung vieler Ideen erfolgen muss. Dennoch ist es erforderlich, dass die Mitarbeiter, deren Ideen abgelehnt wurden, weiterhin ihren Beitrag zur Unternehmensentwicklung leisten. Die Controller sollten als Partner der einzelnen Projektgruppen bereitstehen und möglichst frühzeitig durch das Aufzeigen der Messlatten die Möglichkeiten einer erfolgreichen Fortführung skizzieren.

Aufgabenbereich	Beteiligung des Controlling	Punkte
Definition der Umwelt- u. Unternehmenssituation	Aktive Teilnahme	4
Anwendung der ausgewählten Instrumente	keine Beteiligung	0
Auswahl der Strategie	keine Beteiligung	0
Verknüpfung der einzelnen Strategien	Anregungen	1
Erfolgskontrolle, Rückkoppelung	Durchführung	5
Initiierung neuer Strategierunden bzw. -prozesse	Anregung	1



Das Controlling ist am Anfang und Ende des Strategieprozesses beteiligt. Die Controller sollten sich große Zurückhaltung bei der Entwicklung der Strategien auferlegen, da nur täglich am Marktgeschehen teilnehmende Personen überhaupt in der Lage sind, realistische Vorstellungen über die zukünftige Entwicklung der dynamischen Märkte zu treffen.

#### Strategiekombinationen

Die oben dargestellten Einteilungen in die verschiedenen Prozesse entsprechen einem idealtypischen Bild. Einerseits entwickeln sich Unternehmen, und alternative Strategieprozesse können möglicherweise erfolgreicher eingesetzt werden. Hier kann das Controlling durch die Ermittlung der Bedingungen, insbesondere Unternehmensgröße und Komplexität, die notwendigen Veränderungen veranlassen. Andererseits können immer wieder Situationen entstehen, die ein Abgehen vom grundsätzlichen Weg er-

forderlich machen. Vor allem Umweltveränderungen, die rasches Handeln erfordern, stehen der umfangreichen Berücksichtigung aller Faktoren sowie der Einbeziehung einer Vielzahl von Personen entgegen. Hier kann das Controlling durch die Überwachung möglicher Ausnahmekriterien eine Umgehung des gewählten Verfahrens verhindern.

#### Vorteile für die Controllerarbeit eines derartigen Strategieverständnisses

Ein derart verstandener Beitrag des Controllerteams bietet die folgenden Vorteile:

- ➔ Auf Basis der Definition der Unternehmens- und Umweltbedingungen wird eine differenzierte Vorgehensweise entwickelt. Das Controlling kann durch die frühzeitige Anpassung der eigenen Ressourcen den zukünftigen Aufgaben entsprechend

ausgestattet werden. Lean Management sollte nicht nur ein Schlagwort für andere Abteilungen sein! Das Gerangel um Aufgaben zwischen den verschiedenen Stabsabteilungen entfällt.

- ➔ Durch die klare Aufgabenbestimmung werden Auseinandersetzungen mit anderen involvierten Unternehmensbereichen vermieden, die Basis für eine partnerschaftliche, zielführende Zusammenarbeit geschaffen.
- ➔ Nach erfolgter Strategiedurchführung ist der Beitrag der einzelnen Bereiche erkennbar. Mögliche Fehlerquellen können zielgenau identifiziert werden, notwendige Lernprozesse in den zuständigen Abteilungen durchgeführt werden. ■

#### Zuordnung CM-Themen-Tableau

07	24	26	G	S
----	----	----	---	---

Erarbeiten Sie in kleinem Kreis Ihre

# Balanced Scorecard.

#### Klasse statt Masse:

Das in der Balanced Scorecard vertretene Konzept, Unternehmen durch wenige, aber aussagefähige und zukunftsorientierte Kennzahlen zu beschreiben und dadurch die Verbindung von Unternehmensstrategie und operativem Unternehmenserfolg zu erreichen, verfolgen wir in kleinen Gruppen (6 – 9 Teilnehmer), mit individueller Betreuung und konkreten Arbeitsergebnissen.

#### Nächste Workshop-Termine:

31. Januar – 02. Februar 2001  
20. März – 23. März 2001

Auch firmeninterne Workshops.  
Mehr Infos unter [www.scorecard.de](http://www.scorecard.de)

Beskidenstraße 33  
D-14129 Berlin  
Fon +49.30. 80 40 40 00  
Fax +49.30. 80 40 40 01  
[consult@friedag.com](mailto:consult@friedag.com)

#### Buchempfehlung:

Friedag/Schmidt  
my Balanced Scorecard  
Haufe-Verlag  
ISBN 3 448 04317 6

**Friedag Consult**  
Moderation im Unternehmen





Dipl.-Inform., Dipl.-Wirtsch.-  
Inform. Klaus-P. Wagner



Dipl.-Ing. Gerhard Müller-  
Spanka

## DAS CONTROLLING AUF DEM WEG INS NÄCHSTE JAHRTAUSEND

– Weichenstellung durch den Einsatz  
strategischer Wirtschaftlichkeitsbewertung



e-mail: gerhard.mueller-spanka@mspware.de

von Dipl.-Inform., Dipl.-Wirtschafts-Infom. Klaus-P. Wagner und Dipl.-Ing. Gerhard Müller-Spanka, Emmering

### Anforderungen an ein zukunfts- orientiertes Controlling

Traditionell ist das Controlling bis heute geprägt von einer ausschließlich kostenorientierten Sichtweise. Dies bedeutet für die tägliche Praxis, dass anstehende Entscheidungen auf Basis einer Kostenrechnung oder anhand monetärer Kennzahlen wie zum Beispiel dem „Return on Invest“ getroffen werden. Langfristig reicht dieses Vorgehen jedoch nicht mehr aus, um im immer härter werdenden Wettbewerb bestehen zu können. In den letzten Jahren haben sich die Marktanforderungen erheblich gewandelt. Sie umfassen neben Kostengesichtspunkten Leistungsaspekte wie Zeit, Reaktionsfähigkeit, Flexibilität und Zuverlässigkeit zunehmend alles, was sich unter Kundenorientierung zusammenfassen lässt. Eine aktuelle Studie aus der Wirtschaftswoche 38/99 unter 500 Unternehmen zeigt deutlich den erheblichen Verbesserungsbedarf im Controllingbereich. 90 % der befragten Unternehmen beklagen die mangelnde Strategie, Ziel- und Zukunftsorientierung ihrer Kennzahlensysteme und sehen hier erheblichen Handlungsbedarf.

Betrachtet man beispielsweise im Bereich der Materialbeschaffung die Auswahl eines Lieferanten, so existieren neben der Frage nach dem Preis pro gekauftem Teil eine große Anzahl weiterer wichtiger Faktoren, die bei der Entscheidung Berücksichtigung finden sollten, etwa

- ➔ die Qualität der gelieferten Produkte;
- ➔ die Qualität des Service;
- ➔ die Termintreue der Lieferung;
- ➔ die Flexibilität des Lieferanten bei Änderungswünschen (Menge, Termin oder spezielle Varianten);
- ➔ die Fähigkeit des Lieferanten, als Entwicklungs- oder Technologiepartner in den Engineeringprozess einbezogen zu werden;
- ➔ die technologische Anbindung des Lieferanten zur Vereinfachung der Bestellprozesse (Just in Time, EDI-Anbindung etc.);
- ➔ das Image des Lieferanten / der zugekauften Produkte;
- ➔ die Nähe zum Lieferanten (Dauer / Entfernung);
- ➔ positive (subjektive) Erfahrungen mit einem bewährten Partner.

Dieses Beispiel zeigt nur einen Bruchteil der **Komplexität einer gewissenhaften Beschaffungsentscheidung**. Gleichwohl demonstriert es, dass der Preis des Produktes allein nur ein kleiner Baustein des Gesamtbildes ist, um eine nachhaltig richtige Entscheidung zu treffen. Systematisches Vorgehen in Verbindung mit der Einbeziehung, Gewichtung und Bewertung aller relevanten „Hard- und Softfacts“ rückt mehr und mehr in das Interesse der Entscheidungsträger.

Der zweite Gedanke beinhaltet die **Ausrichtung aller Planungen, Vorhaben und Umsetzungsmaßnahmen an der**

**Unternehmensstrategie** und deren Zielen. Wir gehen davon aus, dass im Unternehmen für einen definierten Zeitraum eine Geschäftsstrategie entwickelt, dokumentiert und transparent gemacht wird. Auf dieser Basis können nun alle geplanten **Vorhaben und Projekte daran gemessen werden, inwieweit sie die Unternehmensstrategie unterstützen oder ihr sogar entgegenstehen**. Da alle Vorhaben unternehmenseinheitlich der gleichen Systematik in einem standardisierten Bewertungs- und Beurteilungsprozess unterzogen werden, lässt sich durch eine Vergleichbarkeit aller geplanten Vorhaben eine Prioritätenliste als Entscheidungsgrundlage erstellen.

Moderne Ansätze, wie die Methodik der Balanced Scorecard von Kaplan oder die Nutzwertanalyse, versuchen diesen Konzepten Rechnung zu tragen. Was jedoch in der Praxis bislang fehlte, ist ein handhabbares Werkzeug, das es dem Controller ermöglicht, diese Vielzahl von Faktoren systematisch in seine Entscheidungsfindung miteinzubeziehen und auch im Rückblick die Erfüllung der nicht-monetären Erwartungen auf einfache Weise „controllen“ zu können. Auf dieser Grundlage entwickelte die Fa. MSPware das **innovative Softwareprodukt „Entscheidung 2000“** und vereint die genannten Faktoren zu einem praktikablen und systematischen Methodenwerkzeug. Damit gewinnen die Aufgaben des Controlling als strategieorientierte Entscheidungs-



vorbereitung weiterhin an Bedeutung. Im Folgenden werden die Möglichkeiten des Methodenwerkzeuges „Entscheidung 2000“ näher erläutert.

### Das Vorgehensmodell des Methodenwerkzeuges

Ausgangspunkt für eine strategische Entscheidungsfindung ist das Leitbild beziehungsweise die Visionen des Unternehmens (vgl. Abb. 1). Diese gilt es zu nächst durch die verantwortlichen Entscheidungsträger so weit zu konkretisieren und zu detaillieren, bis operative Ziele gefunden sind, die sich als Grundlage für Entscheidungen eignen. Ferner muss auf Basis der vorhandenen betrieblicher Kennzahlen überlegt werden wie die Zielerreichung – also der Erfolg oder der Misserfolg von Vorhaben – anhand praktikabler Maßgrößen gemessen werden kann. Auf dieser Basis kann das Controlling künftig effizient die entscheidungsrelevanten Softfacts überwachen.

welche Eigenschaft wichtiger ist, kann der Entscheidungsträger im Sinne der Firmenstrategie – ist das Unternehmen beispielsweise Kostenführer am Markt oder will sich durch qualitativ hochwertige Produkte vom Wettbewerb differenzieren – eine strategiekonforme Entscheidung treffen.

Um die Findung der entscheidungsrelevanten Kriterien für das Unternehmen zu erleichtern, ist im Methoden-

monetären Kennzahlen wie Amortisationsdauer, Return on Invest, Break-Even-Zeitpunkt, interne Verzinsung auf das eingesetzte Kapital etc. um die Bewertung der nichtmonetären „Softfacts“ ergänzt und bietet so die Möglichkeit eines umfassenden und ganzheitlichen Controllings.



Abb. 2: Szenario der Marktanforderungen

werkzeug ein praxiserprobter Kriterienkatalog hinterlegt. Er dient dem Anwender als Checkliste und kann von diesem beliebig geändert oder ergänzt werden.

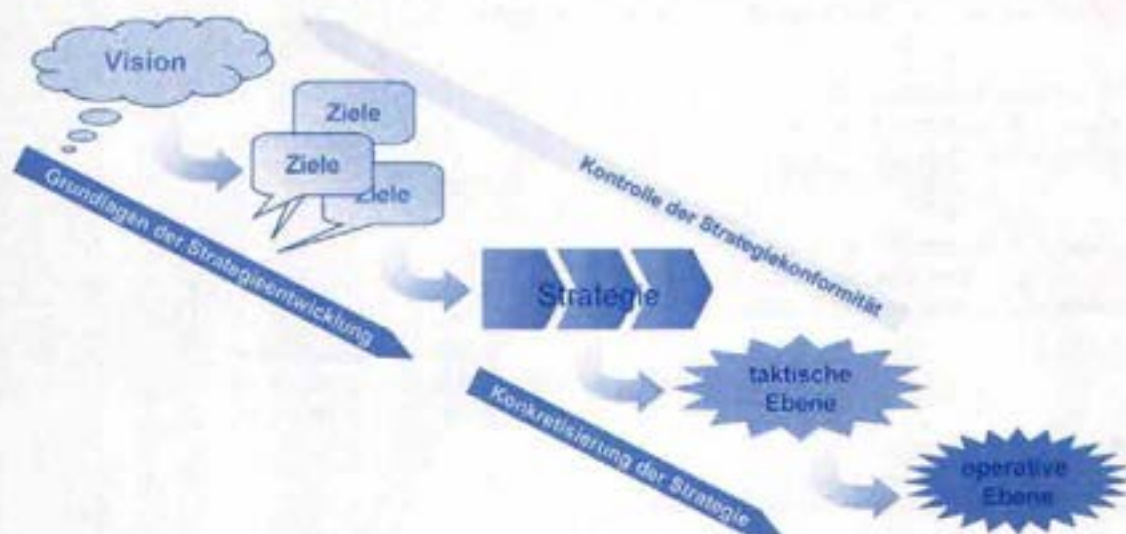


Abb. 1: Vorgehensmodell

Sind die grundsätzlichen Ziele des Unternehmens definiert und für alle am Entscheidungsprozess Beteiligten transparent, werden in einem zweiten Schritt Prioritäten festgelegt. Notwendig ist dies, weil niemals mit einer Alternative alle Ziele gleichzeitig erfüllt werden können. Um dies zu verdeutlichen, bedeutet beispielsweise die Entscheidung für eine sofort lieferbare und qualitativ hochwertige Ware meist auch einen entsprechend höheren Preis. Ist nun klar festgelegt,

Die in Abbildung 2 dargestellte Klassifizierung entscheidungsrelevanter Faktoren in die Kategorien Kosten & Erlöse, Zeit, Qualität, Flexibilität, Mitarbeiter-situation und Externe Effekte berücksichtigt alle Sichtweisen, die auch in der Balanced Scorecard Anwendung finden. Bei der Bewertung eines anstehenden Vorhabens kann das Controlling auf Basis des individuellen Zielbaums seine Entscheidung strukturiert vorbereiten. Dabei wird die Ermittlung der klassischen

### Vorteile einer strategioorientierten Entscheidungsfindung

Durch das im letzten Abschnitt beschriebene Verfahren der strategischen Wirtschaftlichkeitsbewertung der MSPware ergeben sich folgende Vorteile für den Anwender:

- ➔ **Entscheidungssicherheit:** Auf Basis der abgestimmten Ziele und Vorgaben werden alle relevanten Entscheidungen an der Unternehmens-



strategie ausgerichtet und in ihrem Sinne getroffen. Durch die ganzheitliche Betrachtung aller relevanten Einflussfaktoren werden Entscheidungen auf eine breitere Basis gestellt und die Entscheidungsqualität verbessert. In der laufenden Anwendung der Methodik lassen sich die Entscheidungsprozesse standardisieren. Dies führt mittelfristig zu einer deutlichen Beschleunigung der Entscheidungsprozesse.

- ➔ **Systematisches Vorgehen:** Durch die systematische Gestaltung wird eine einheitliche Grundlage für alle Unternehmensvorhaben geschaffen. Damit lassen sich sowohl verschiedene Alternativen als auch Vorhaben verschiedener Unternehmensbereiche oder Standorte vergleichen, wie dies mit Hilfe klassischer Methoden nicht möglich ist.
- ➔ **Flexibilität:** Durch die Anpassung des Methodenwerkzeuges an die Unternehmens- und Branchenbedürfnisse ist die notwendige Flexibilität sichergestellt, um einen methodischen Vorsprung gegenüber den Wettbewerbern zu sichern.
- ➔ **Anwenderakzeptanz:** Die durchdachte und praxiserprobte Benutzerführung sowie das Windows-typische

Look and Feel erlauben die Einführung einer Ergänzung und Erweiterung des klassischen Kosten-Controlling bei relativ geringem Aufwand für das Unternehmen.

Im Rahmen des vom bmb + f geförderten Projekts HYMOS (HYbride MONTage-Systeme im Verbundprojekt Produktion 2000) wurde die Methodik der strategischen Wirtschaftlichkeitsbetrachtung weiterentwickelt und in der Praxis erprobt. Dabei äußerten die beteiligten Controller und „Entscheider“ als weiteren wichtigen Praxisvorteil, dass durch die Anwendung der Methodik eine effektive Schnittstelle zwischen Controlling und den Fachabteilungen geschaffen wird, die erheblich zum besseren Verständnis einer Entscheidung auf beiden Seiten beiträgt. So ist es durch das standardisierte Verfahren einerseits dem Controller möglich, den Fachabteilungen die unternehmerischen Zielsetzungen und finanziellen Grenzen aufzuzeigen, andererseits kann auch die Fachabteilung ihre sachlichen Argumente und Erwartungen an ein Vorhaben auf Grund des systematisierten Verfahrens konkretisieren und für die Bewertung nachvollziehbar in die Entscheidung einbringen. Durch den partizipativen Ansatz wurde

so in vielen Fällen eine deutliche Verbesserung der Transparenz für oder gegen ein Vorhaben erreicht.

### Anwendungsfelder

Durch die in der Philosophie der strategischen Wirtschaftlichkeitsbewertung angelegte systematische Einbindung des Controllers in sämtliche unternehmerischen Entscheidungen erweitert sich entsprechend auch das Aufgabenspektrum des Controlling und ermöglicht so eine unternehmensweite Kontrolle der Erreichung sämtlicher, auch nicht monetärer unternehmerischer Ziele. Anwendungsfelder können in allen Unternehmensbereichen identifiziert werden.

Strategisches Controlling ist für das Unternehmen in Zukunft ein bedeutender Faktor, da eine ganzheitliche Bewertung der geplanten Vorhaben die langfristige Grundlage und die strategischen Potentiale für den Erfolg bilden. ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
13	24	39	G	L	



Abb. 3. Anwendungsfelder



## Zuordnung CM-Themen-Tableau

	31	37	F	L	
--	----	----	---	---	--

## „FACTORING“

von Klaus-Dieter Däumler, Jägerslust

Der Deutsche Factoring-Verband führt in einer Informationsschrift aus, dass Unternehmen, die im Wettbewerb erfolgreich sein wollen, Vitamine brauchen. Bisher reichte meist eine Mixtur aus Vitamin E, B und K: Eigenkapital, Bankkredite und Kreditversicherungen. Zum echten Erfolgsrezept werden diese Wirkstoffe aber erst mit einer wichtigen Ergänzung, mit Vitamin F wie Factoring, betont der Verband. Factoring ermöglicht es, Lieferantenrechnungen mit Skontoabzug zu zahlen und so Geld zu sparen. Man könnte die durch Factoring freigesetzten Mittel auch nutzen, um den Kunden längere Zahlungsziele einzuräumen und sich über Wettbewerbsvorteile zu freuen. Bevor der Controller seiner Unternehmung eine Vitamin-F-Kur verabreicht, sollte er sich mit Vor- und Nachteilen des Factoring vertraut machen und diese sorgfältig gegeneinander abwägen.

## BEGRIFF UND BEDEUTUNG

Factoring ist ein Finanzierungsgeschäft, bei dem ein Finanzierungsinstitut, der Factor (meist eine Bank), von seinem Klienten neu entstandene Forderungen aus Warenlieferungen und Dienstleistungen laufend bevorschusst oder ankauft und die Rechnungsbeträge unter Abzug

eines bestimmten Prozentsatzes sofort an den Klienten auszahlt.

**Zur Abgrenzung des Factoring von anderen Finanzierungsformen** sind folgende Definitionsmerkmale wichtig:

- ➔ Der Factor kauft nicht nur Einzelorderungen oder Bündel bestimmter Forderungen auf, er erwirbt vielmehr laufend alle aus dem Güterverkauf neu entstehenden Forderungen vom Klienten.
- ➔ Der Factor erwirbt Forderungen aus Warenlieferungen und Dienstleistungen. Andere Forderungen, etwa aus Darlehensgewährung, sind vom Ankauf ausgeschlossen.
- ➔ Factoring beschränkt sich nicht auf die Einziehung notleidender Forderungen. **Der Factor legt vielmehr Wert darauf, alle neu entstandenen Forderungen** (und nicht nur die zweifelhaften) **hereinzunehmen**.
- ➔ Da sich der Factor vor Forderungsankauf über die Seriosität und Bonität des Abnehmers unterrichten muss, kommt der Ankauf von Forderungen gegen Endabnehmer (Private) meist nicht in Betracht. **Das Factoring bezieht sich also auf Forderungen gegenüber Abnehmern, die regelmäßig oder mehrfach beim Klienten kaufen.** Factoringgeeignet sind For-

derungen gegen Mehrfachabnehmer.

- ➔ Da hohe Anfangsaufwendungen anfallen, um die Arbeitsvoraussetzungen zu schaffen, sind Klient und Factor an einer langfristigen Zusammenarbeit interessiert.
- ➔ Die Factorbank verlangt von ihrem künftigen Klienten, dass dieser
  - in den Bereichen Produktion oder Handel tätig ist (Dienstleistungsfactoring wird nur in Ausnahmefällen durchgeführt);
  - einen Jahresumsatz von mindestens 2 Millionen DM erreicht;
  - über einen hinreichend konstanten Kundenstamm ohne übermäßige Fluktuationen verfügt;
  - maximal 90 Tage (Inland) oder 120 Tage (Ausland) Zahlungsziel gewährt;
  - die seinen Forderungen zugrundeliegenden Leistungen voll erbracht hat; Forderungen, die häufig nachträglichen Korrekturen unterliegen (Bauwirtschaft) sind nicht factoringgeeignet;
  - einen Rechnungsdurchschnitt von im Regelfall mindestens 1000 DM aufweist.

Der Begriff „Factoring“ kommt von den Faktoreien, von größeren Handelsniederlassungen, die im 18. Jahrhundert



Klaus-Dieter Däumler, Professor an der Fachhochschule Kiel  
Lärchenweg 12 - 24242 Jägerslust

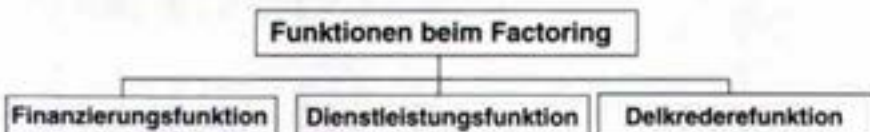


den Im- und Export mit den Kolonien betrieben. Der Bedeutungswandel vom Waren-Factoring (Handelsgeschäft) zum Finanz-Factoring vollzog sich im 19. Jahrhundert in den USA. Neben Kreditkauf und Leasing ist Factoring eine weitere Möglichkeit zur Finanzierung eines Teils des Betriebsvermögens durch Dritte. Für die Klienten ist Factoring die zeitlich vorgezogene Verflüssigung der in den Außenständen gebundenen Geldmittel. Damit unterscheidet sich das Factoring vom bloßen Inkasso. Der Markt für Factoringleistungen hat sich in den letzten Jahren stetig ausgeweitet. Der Factoring-Umsatz stieg nach Angaben des Deutschen Factoring-Verbandes von 16,7 Mrd DM 1991 auf 40 Mrd DM 1998. Das Wachstum dürfte im wesentlichen durch die Aufgaben bedingt sein, die der Factor über die reine Finanzierungsfunktion hinaus übernimmt.

Die Beteiligten beim Factoring (Factor, Klient und Kunde) und ihre gegenseitigen Beziehungen sind nachfolgend grafisch dargestellt:

### FACTORINGFUNKTIONEN

Das Factoringgeschäft kann im Einzelfall durch die Übernahme dreier Funktionen gekennzeichnet sein:



(1) Die Finanzierungsfunktion des Factoring liegt in dem Aktivtausch „Forderungen gegen Kasse“. Der Klient ist vertraglich verpflichtet, dem Factor alle zukünftigen Forderungen aus Waren- oder Dienstleistungsgeschäften zum Kauf anzubieten. Von Seiten des Factors können jedoch dubiose Forderungen von der Verpflichtung zum Ankauf ausgeschlossen werden (siehe Abb. nächste Seite oben).

Der Factor kauft und bezahlt die Forderungen  $v$  Tage vor Fälligkeit und berechnet dafür einen Zinssatz, der etwas über dem bankmäßigen Kontokorrentzinssatz liegt. Zu beachten ist, dass dem Klienten,

nen. Durch den Forderungsverkauf erhält der Klient (Anschlusskunde) rasch flüssige Mittel, die er beispielsweise dazu einsetzen kann, seine eigenen Lieferantenrechnungen mit Skontoab-

zug sofort zu zahlen. Der Unterschied zwischen dem effektiven Jahreszinssatz des Lieferantenkredits und jenem des Factoring ist erheblich, er liegt im praktischen Fall leicht bei 20 Prozentpunkten und darüber, so dass das Factoring einen beachtlichen Nutzen erbringen kann. Überdies bessert sich für den Klienten durch rasches Bezahlen sein Ansehen, und er kann sich eine bevorzugte Belieferung im Fall von Lieferengpässen sichern. Und schließlich bringt der Forderungsverkauf zwecks Liquiditätserzielung und Verwendung dieser zum Abbau von Krediten bessere Bilanzrelationen: Die Bilanzsumme verkleinert

### (3) Bevorschussung der Forderung

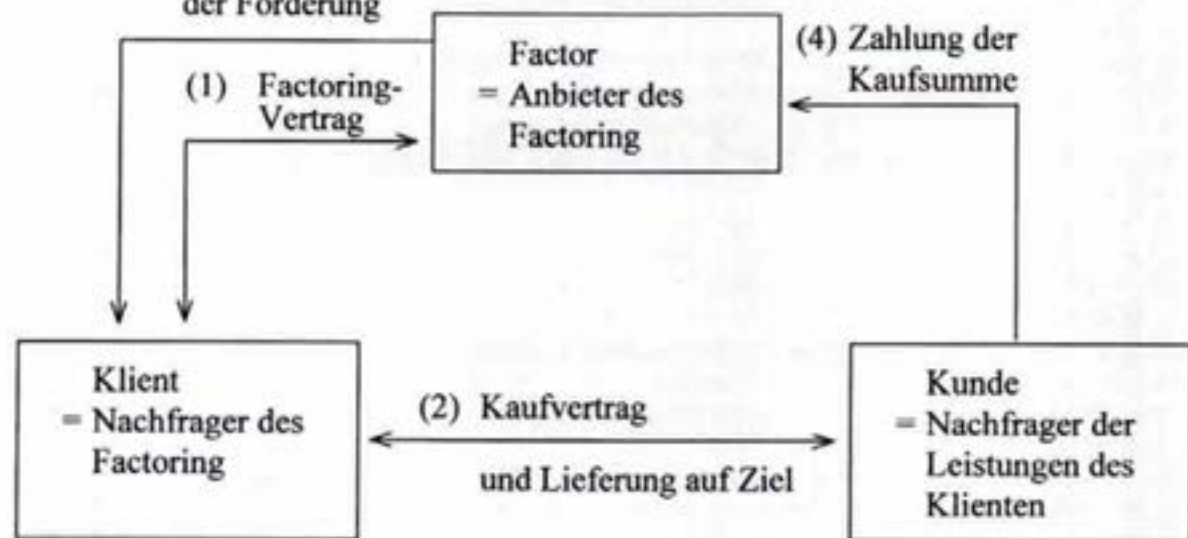


Abb. 1: Beim Factoring gibt es drei Partner

Aus der Sicht des Klienten, häufig auch Anschlusskudengeannt, stellt Factoring einen Aktivtausch dar (Forderungen gegen Kasse), wobei allerdings die abgehende Forderung größer als der Kassenzugang ist (Grund: Zinsen und Gebühren des Factors). Heute ist das Factoring meist dadurch gekennzeichnet, dass der Factor über die Finanzierungsfunktion hinaus Dienstleistungen übernimmt und das Ausfallrisiko für die angekauften Forderungen trägt.

je nach Umfang der an den Factor delegierten Aufgaben, neben dieser Zinsbelastung weitere Aufwendungen entstehen können. Grundsätzlich behält der Factor außer den Zinsen, je nach Vereinbarung, weitere 10 % – 20 % der angekauften Forderungssumme ein, um sie für eine gewisse Zeit einem Sperrkonto gutzuschreiben, aus dem eventuell anfallende Ansprüche der Kunden (etwa Rechnungskürzungen infolge von Mängelrügen) befriedigt werden kön-

sich, das Eigenkapital bleibt konstant, die Relation Eigenkapital zu Bilanzsumme steigt. Ein Nachteil des Factoring besteht darin, dass der Klient den Zinsverdienst aus den von ihm gewährten Lieferantenkrediten an den Factor verliert.

(2) Die Dienstleistungsfunktion des Factoring besteht z. B. in der Übernahme folgender Bereiche:





- ➔ Debitorenbuchhaltung,
- ➔ Mahnwesen,
- ➔ Inkassodienst,
- ➔ Beratung.

So erhalten beispielsweise die Klienten der Süd-Factoring GmbH regelmäßig die nachfolgend beschriebenen Auswertungen von ihrem Factor:

- (a) Buchungstäglich
- Rechnungs-/Gutschrifts-/Zahlungsjournal,
  - Verrechnungs- und Sachkontenauszüge,
  - Warenkreditlimits,
  - Auszahlungen an den Anschlusskunden.
- (b) Alle 10 Werkzeuge
- Debitorenliste,
  - Informationen über angemahnte Forderungen,
  - Umsatz- und Exportstatistik.
- (c) Monatlich
- Offene-Posten-Liste für Debitoren;
  - Verzugszinsenabrechnung;
  - Provisionsabrechnung;
  - summierte Tagesabrechnungen.

Da die Factoring-Gesellschaften zur Bewältigung dieser Aufgaben moderne EDV-Anlagen einsetzen, kann die Übertragung der Dienstleistungsfunktion auf den Factor gerade bei kleineren und mittleren Unternehmungen erhebliche Vorteile erbringen. Dies gilt besonders dann, wenn es sich für den Klienten nicht lohnt, zur Bewältigung der angesprochenen Aufgaben eine besondere Abteilung für Debitorenbuchhaltung, Mahn- und Inkassowesen zu unterhalten. Als Vorteil und gleichzeitig als Nachteil der Übertragung der Dienstleistungsfunktion auf einen Dritten wird häufig der Umstand genannt, dass individuelle Wünsche auf Schonung säumiger Kunden nur noch in engen Grenzen berücksichtigt werden können. Der Factor berechnet für die Übernahme der Verwaltungsarbeiten ca. 0,5 % bis 3 % des Forderungsumsatzes<sup>3</sup> als Factoringgebühr.

(3) Die **Delkrederefunktion<sup>3</sup> des Factoring** besteht in der Übernahme des Risikos der Uneinbringlichkeit der Forderung. Der Factor erbringt hierbei gleichsam eine Versicherungsleistung, für die er eine Delkrederegebühr (= Versicherungsgebühr = Risikoprämie) erhebt, die – je nach Bonität des Klienten und seiner Kunden – zwischen 0,2 % und 1,2 % der Rechnungssumme liegen kann<sup>4</sup>. Der Factor hat die Forderung des Klienten in diesem Falle nicht nur bevorschusst, er hat sie vielmehr endgültig erworben. Die Factoring-Gesellschaften legen bei Übernahme des Delkredere-Risikos großen Wert darauf, dass sie alle Forderungen des Klienten, also auch die mit einem geringen Uneinbringlichkeitsrisiko, erwerben können. Auf diese Weise will man zu einer ausgeglichenen Risikostreuung kommen. Gelegentlich wird das Delkredere-Risiko auch nur bis zu einem bestimmten Limit übernommen.

Der vom Factor gewährte Delkredere-Schutz sichert den Klienten gegen Zahlungsausfall und Zahlungsverzögerung, nicht aber gegen Gewährleistungsrisiken. Diese Risiken, die sich aus der Qualität der gelieferten Waren ergeben, sind weiterhin vom Klienten zu tragen. Weiterhin kann der Factor bei ungünstiger Risikolage einseitig den Ankauf der Forderungen stoppen oder die bereitgestellten Limits reduzieren. Will der Klient seine Abnehmer dennoch weiterbeliefern, muss er das Delkredere-Risiko selbst tragen.

**Forderungsausfälle und Überschreitung der Zahlungsziele** sind nach den Feststellungen der Kreditreform eine beachtliche Last für die Wirtschaft. So wird die schwierige Situation der ostdeutschen Unternehmen durch Forderungsausfälle infolge von Kundeninsolvenzen verschärft. Jedes zweite Unternehmen in den neuen Ländern wartet vergeblich auf Zahlungseingänge. Neben Totalausfällen

durch Insolvenzen sind auch teilweise Forderungsausfälle zu beachten. Sie resultieren überwiegend aus nicht gezahlten Raten, aus Nebenvereinbarungen und ungerechtfertigten Skontoabzügen. Betroffen sind überwiegend Handwerk und Industrie. Aber selbst im weniger betroffenen Handel schätzt man die Forderungsausfälle mittlerweile auf mehr als 10 Milliarden Mark jährlich.

Angesichts der Forderungsausfälle und der Überschreitungen von Zahlungszielen in Deutschland und im Ausland ist es verständlich, dass die Praxis der Factoring-Dienstleistung und dem Delkredere eine hohe Bedeutung zuzuschreiben: „Wir sind mit dem Factoring so gut gefahren“, schreibt Boss-Vorstand U. Holy im Industriemagazin schon 7/1986, „dass wir es auch heute nicht mehr missen möchten, obwohl wir es mittlerweile für unsere Wachstumsfinanzierung nicht mehr brauchen. Inzwischen dient es bei uns zur betriebswirtschaftlichen Vereinfachung und als Versicherungsschutz“.

## FACTORINGFORMEN

### Echtes und unechtes Factoring

Übernimmt der Factor neben der Finanzierungs- und der Dienstleistungsfunktion **auch das Risiko der Zahlungsunfähigkeit des Kunden**, so ist die höchste Form des Factoring erreicht. Diese Form des Factoring, das echte Factoring, wurde zuerst in den USA bekannt. Sie wird in zunehmendem Maße auch in Europa praktiziert. So wurden bei einem bedeutenden Factoring-Institut bereits 1970 mehr als 90 % der Verträge unter Einschluss des Delkredere-Risikos abgeschlossen<sup>5</sup>. Wenn der Factor nicht alle Funktionen übernimmt, wenn also insbesondere die Delkrederefunktion beim Klienten bleibt, so handelt es sich um unechtes Factoring.



## Offenes und stilles Factoring

Beim offenen (notifizierten) Factoring erfährt der Abnehmer, dass sein Lieferant mit einem Factor zusammenarbeitet und dass an den Factor zu zahlen ist. Dies geschieht durch einen Rechnungszusatz, der beispielsweise wie folgt lautet:

**„Wir bitten Sie, die Zahlungen direkt an die Märkische Factoring-Bank in Berlin zu leisten, auf die wir die dieser Rechnung zugrundeliegende Forderung übertragen haben. Bitte geben Sie unsere Konto-Nr. 123 456 sowie Ihre Kundennummer, Rechnungsdatum und Rechnungsnummer an“.**

Dieser Aufdruck enthält sowohl eine Abtretungsanzeige (§ 407 ff. BGB) als auch eine Zahlungsaufforderung. Die Abtretungsanzeige bewirkt, dass der Debitor (Schuldner) mit schuldbeitreitender Wirkung nur noch an den Factor und nicht mehr an den Klienten zahlen kann. Die Zahlungsaufforderung bewirkt, dass alle Zahlungen direkt beim Factor eingehen und von ihm bearbeitet werden können.

Vor allem bei Einführung des Factoring in Deutschland, zum Teil aber auch heute noch, brachte (bringt) man dem offenen Verfahren Bedenken entgegen. Man betrachtet die Forderungsabtretung als Zeichen finanzieller Schwäche und sieht die Kreditwürdigkeit des Klienten als beeinträchtigt an. Diesen Vorbehalt trägt das stille (nicht notifizierte) Factoring Rechnung. Beim stillen Factoring hat der Kunde keine Kenntnis vom Forderungsverkauf des Klienten und leistet weiterhin seine Zahlung direkt an ihn. Der Factor erledigt beim stillen Factoring für seinen Klienten die Debitorenbuchhaltung und die damit zusammenhängenden Arbeiten, kann aber nicht in eigenem Namen mahnen oder Forderungen einziehen. Die Mahnungen erfolgen unter Verwendung der Briefbögen des Klienten, der auch weiterhin festlegen kann, wann welche Debitoren zu mahnen sind. Da die Debitoren schuldbeitreitend nur an den Klienten zahlen können, trägt der Factor mit seiner Vorfinanzierung ein vergleichsweise hohes Risiko. Neben diesem Risiko ist die umständliche Handhabung des stillen Factoring der Grund dafür, dass heute das offene Verfahren dominiert. Die meisten Factoring-Gesellschaften bieten heute ausschließlich offenes Factoring an.

## Inkassofactoring

Übernimmt der Factor nur Kreditrisiko und Dienstleistungsfunktion, so dass die Finanzierungsfunktion beim Klienten verbleibt, so spricht man von Inkassofactoring (auch Fälligkeitsfactoring oder maturity factoring). Beim Inkassofactoring kann der Klient erst dann über den Forderungsgegenwert verfügen, wenn der Factor die Zahlung des Debitors erhalten hat. Daher ist diese Form des Factoring nur für solche Klienten interessant, die weniger an der Finanzierungsfunktion und mehr an der Dienstleistungs- und Delkrederefunktion interessiert sind.

## Factoring mit Eigenservice

Diese Factoring-Variante ist auch unter dem Namen **neues Factoring, bulk Factoring oder Inhouse-Factoring** bekannt und bedeutet Factoring ohne Buchhaltung. Factoring mit Eigenservice entwickelte sich aus einer Problemsituation: Der mögliche Klient (Anschlusskunde) hat eine große Menge von Rechnungen mit kleinen Beträgen. Dadurch ist das Factoring wegen des hohen Aufwandes teuer. Es sei denn, der Factor übernimmt nur die Finanzierungs- und die Delkrederefunktion, während die Debitorenbuchhaltung weiterhin beim Anschlusskunden bleibt. Der Anschlusskunde erledigt Buchhaltung, Mahnwesen und Inkasso treuhänderisch für den Factor. Heute spielt die zu verarbeitende Datenmenge keine so große Rolle mehr. Dennoch lässt sich so die Factoring-Gebühr senken, vor allem dann, wenn der Klient die Debitorenbuchhaltung schon auf eigener EDV-Anlage organisiert hat.

## Export- und Importfactoring

Das Exportfactoring umfasst im Regelfall alle drei Funktionen (Finanzierungs-, Dienstleistungs- und Delkrederefunktion). Es bezieht sich auf Auslandsforderungen des Klienten und ist meist mit größeren Risiken verbunden, als dies bei einem Inlandsgeschäft der Fall ist. Die Abwicklung entspricht dem „normalen“ Factoring, allerdings mit dem Unterschied, dass

- ➔ zwei Factoring-Institute (Export- und Importfactor) beteiligt sind und
- ➔ das Zahlungsziel statt bis zu 90 Tagen (Inland) bis zu 120 Tage (Ausland) beträgt.

Die Arbeitsteilung zwischen den beiden Instituten ist sachgerecht, wenn der deutsche Factor die Finanzierungsfunktion und der ausländische die Delkrederefunktion und das Inkasso übernimmt. Wie beim Inlandsfactoring muss auch beim Exportfactoring der Klient dem Factor alle Exportforderungen für die in den Vertrag einbezogenen Länder zum Kauf anbieten. Allerdings ist es möglich, das Exportfactoring auf einzelne Länder zu beschränken; auch kann der Inlandsumsatz von der Factoringvereinbarung ausgenommen werden.

Beim Importfactoring hat der Klient seinen Sitz im Ausland. Der ausländische Factor übernimmt die Finanzierungsfunktion, der deutsche das Delkredereisiko und das Inkasso.

## FINANZIERUNGS-AUFWAND

Bei der Ermittlung der Finanzierungsaufwendungen des Factoring hat das Controlling zu beachten, dass Factoring meist drei Geschäfte verbindet:

### Echtes Factoring ist eine Kombination aus

- Finanzierungsgeschäft,
- Dienstleistungsgeschäft,
- Versicherungsgeschäft (Delkrederefunktion).

Entsprechend sind Factoring- und Delkrederegebühren nicht dem Finanzierungsaufwand zuzurechnen, da diese Gebühren Entgelte für die Inanspruchnahme von Dienstleistungen und Versicherungsleistungen darstellen. Somit besteht der Finanzierungsaufwand nur aus den Sollzinsen, die der Factor dem Klienten für den Zeitraum vom Verkauf der Forderung bis zum Eingang des Rechnungsbetrages berechnet. Die Tatsache, dass der Factorzins über dem vergleichbaren Bankzins liegt, ist damit zu erklären, dass die Factoring-Unternehmungen

- (1) sich (ähnlich wie die Leasing-Geber) überwiegend bei Kreditinstituten refinanzieren und
- (2) die bevorschussten Forderungen als alleine Sicherheit akzeptieren, diese also zu einem sehr hohen Prozentsatz beleihen, so dass der Tatbestand der Preisdifferenzierung als gegeben angesehen werden kann<sup>5</sup>.



Factoring ist für Ihre Unternehmung dann vorteilhaft, wenn die gegenüber dem Bankkredit höheren Gesamtaufwendungen durch entsprechende Einsparungen im Verwaltungs- und Risikobereich ausgeglichen werden. Ein Nachteil des Factoring bleibt auch in diesem Falle weiterhin bestehen: Die Abhängigkeit, in die sich der Klient bei Auslagerung der Buchhaltung samt Debitorenbeständen und den damit zusammenhängenden Dienstleistungen begibt.

### Beispiel (Möglicher Klient prüft Factoring)

Eine Unternehmung hat einen Monatsumsatz von 1 000 000 DM. Sie gewährt ihren Kunden ein durchschnittliches Zahlungsziel von 30 Tagen. Die Forderungen an die Kunden sollen an einen Factor verkauft werden, der auch die Dienstleistungs- und die Delkrederefunktion übernimmt. Konditionen:

- Zinssatz für Kreditgewährung: 1,0 % pro Monat
  - Gebühr für Dienstleistungen: 1,5 % des Forderungsumsatzes
  - Delkrederegebühr: 1,2 % des Forderungsumsatzes.
- a) Welchen Betrag erhält der Klient sofort ausgezahlt?
- b) Stellen Sie die möglichen Vor- und Nachteile des Factoring zusammen, die im gegebenen Fall vor dessen Einführung zu erwägen sind.
- c) Offenes (notifiziertes) Factoring bringt für den Klienten im allgemeinen Imagenachteile. Überlegen Sie, ob es im Einzelfall auch Imagevorteile aufweisen kann.

### Lösung a)

Forderungsumsatz	1 000 000 DM
- Kreditgebühr	10 000 DM
- Dienstleistungsgebühr	15 000 DM
- Delkrederegebühr	12 000 DM
<hr/>	
= Barauszahlung	963 000 DM

### Lösung b)

#### Mögliche Factoring-Vorteile

- Verbesserung der Liquidität, dadurch Verzicht auf teure Lieferantenkredite möglich,
- Befreiung von Debitorenbuchhaltung, Mahn- und Inkassowesen, dadurch Einsparungen bei

Personal-, Raum- und Sachkosten wahrscheinlich.

- Übernahme des Ausfallrisikos durch den Factor.

#### Mögliche Factoring-Nachteile

- hoher Gesamtzins von 3,7 % p. M.,
- entgangene Gewinne aus gewährten Lieferantenkrediten,
- Anpassungsschwierigkeiten bei späterer Wiedereingliederung der Dienstleistungsfunktion,
- Beeinträchtigung des Images des Klienten bei bekanntgewordenem Forderungsverkauf.

### Lösung c)

Wenn der Kunde eines Versandhändlers, der Mandant eines Anwalts, der Privatpatient eines Internisten die offene Rechnung nicht bezahlen kann oder will, dann lautet aus der Sicht des Gläubigers die Frage: „Will ich meinen Kunden (Mandanten, Patienten) gerichtlich verfolgen?“ Aus Imagegründen tut man das nur ungern. Auch derjenige, der formal im Recht ist, kann ins Gerede kommen. Die Delegation dieser unangenehmen und imageschädlichen Tätigkeiten auf den Factor zeigt, dass eine weitere Factoringfunktion existiert: die Buhmann- oder Sündenbockfunktion.

### Factoring-Institute

Einen Überblick über einige in Deutschland tätige Factoring-Gesellschaften gibt folgende Liste. Weitere Informationen sind beim Deutschen Factoring-Verband, Rheinallee 3d, 55116 Mainz, Tel. (06131) 2877070, erhältlich.

- Bertelsmann Distribution GmbH, Postfach 7777, 33310 Gütersloh - Beteiligungsverhältnisse (BV): Bertelsmann-Gruppe 100 %
- CL Factoring GmbH, Freischützstr. 84, 81927 München - BV: Crédit Lyonnais, Paris 100 %
- Deutsche Factoring Bank, Deutsche Factoring GmbH & Co, Langenstr. 15 - 21, 28195 Bremen - BV: Landesbanken
- DG DISKONTBANK GmbH, Friedrich-Ebert-Anlage 2-14, 60325 Frankfurt - BV: DG Bank, Frankfurt/M., 100 %
- FMN Finance House GmbH, Willstätterstr. 15, 40549 Düsseldorf - BV: FMN Holding N. V., 's-Hertogenbusch (NL) 100 %
- GE Capital Finance GmbH, Goethestr. 75, 40237 Düsseldorf - BV: GE Capital GmbH, Frankfurt/M., 100 %
- GEFA Gesellschaft für Absatzfinanzierung mbH, Robert-Daum-Platz 1, 42117 Wuppertal - BV: Deutsche Bank AG, Frankfurt/M., 100 %
- Heller Bank AG, Weberstr. 21, 55130 Mainz - BV: Heller GmbH, Mainz, 100 % (NMB Heller Holding, Bunnik)

- IFN Finance GmbH, Gereonstr. 5-11, 50670 Köln  
 BV: IFN Group B. V., Rotterdam (90 %), ABN AMRO Holding Deutschland AG (10%)
- procedo Factoring, Kurt-Hebach-Str. 5, 55252 Mainz-Kastel - BV: REWE Beteiligungs-Holding AG, Mainz, 100 %
- SüdFactoring GmbH, Am Hauptbahnhof 2, 70173 Stuttgart - BV: Landesbank Baden-Württemberg, Stuttgart, 100 %
- UFB Kredit Bank AG, Bank für Invest.kredite und Factoring, Paul-Schallück-Str. 6, 50939 Köln  
 BV: UFB Locabail (Deutschland) GmbH, Köln, 100 %

### Resümee

Factoring ist ein Finanzierungsgeschäft, bei dem der Factor (ein Finanzierungs-institut, meist liiert mit einer Bank) neben der Übernahme diverser Dienstleistungen von seinem Klienten Forderungen aus Warenlieferungen und Leistungen laufend bevorschusst oder ankauft und die Rechnungsbeträge unter Abzug eines bestimmten Prozentsatzes sofort an den Klienten auszahlt. Der echte Factor übernimmt neben der Finanzierungsfunktion auch Dienstleistungen (Buchhaltung, Mahnwesen, Inkasso) und Versicherungsleistungen (Delkredere), letztere für den Fall der Uneinbringlichkeit der Forderung. Beim unechten Factoring fällt die Delkrederefunktion weg. Beim Inkassofactoring fehlt die Finanzierungsfunktion. Daneben unterscheidet man offenes und stilles Factoring. Beim offenen Factoring erfährt der Geschäftspartner des Klienten, dass dieser mit einem Factor zusammenarbeitet, beim stillen Factoring wird dies verschwiegen. Factoring ist für eine Unternehmung vorteilhaft, wenn die gegenüber dem Bankkredit höheren Zinsaufwendungen durch entsprechende Vorteile beim Abbau von teuren Lieferantenkrediten, durch Verbesserungen der Wettbewerbssituation und durch Einsparungen im Verwaltungs- und Risikobereich mehr als ausgeglichen werden. Nachteilig kann das Factoring für den Klienten insofern sein, als es eine gewisse Abhängigkeit vom Factor mit sich bringt und Imageeinbußen bei der Kundschaft befürchten lässt.

### Fußnoten

- 1 Vgl. Hielscher, U./Laubscher, H. D., Finanzierungskosten, 2. Aufl., Frankfurt/M., 1989, S. 110.
- 2 Del credere, ital. = (Bürgschaft) des Glaubens.
- 3 Vgl. Hielscher, U./Laubscher, H. D., Finanzierungskosten, a.a.O., S. 110.
- 4 Vgl. Swidler, T., Die Delkredere-Funktion im Spiegel von Fragen und Antworten, in: Handelsblatt v. 10.12.1970.
- 5 Das betont auch: Süchting, J., Finanzmanagement, a.a.O., S. 197. ■





Roland Fischer, Dipl.-Ökonom, Senior Consultant im Competence Center Finance/Controlling der IDS Scheer AG



Stefan Frehe, Dipl. Wirtschaftsinformatiker, Consultant im Bereich Chemische & Pharmazeutische Industrie, insbesondere Umweltmanagement der IDS Scheer AG



Carl Ulrich Gminder, Dipl. Wirtschaftsingenieur, Senior Consultant im Bereich Chemische & Pharmazeutische Industrie der IDS Scheer AG

## UMWELTCONTROLLING

– integriert in SAP R/3

von Roland Fischer, Stefan Frehe und Carl Ulrich Gminder, Saarbrücken

Die Integration des betrieblichen Umweltcontrolling in die bestehenden betriebswirtschaftlichen Informationssysteme ist ein **Erfolgsfaktor für effektives Umweltmanagement**. Dieser Beitrag zeigt am Beispiel des **Umweltcontrolling-Konzepts der Flusskostenrechnung (FKR)** Möglichkeiten und Grenzen der Integration in das System SAP R/3. Schwerpunkt ist die mengen- und wertmäßige Erfassung und Auswertung von Reststoffströmen im Rahmen des Produktions- und des Controllingmoduls des SAP R/3. Zum Abschluss wird ein Ausblick auf die Funktion **Abfallmanagement** gegeben, die ab November 2000 im R/3-Modul Environment, Health & Safety erhältlich ist.

Umweltcontrolling hat sich in vielen Unternehmen in den 90er Jahren etabliert. Im Kostenmanagement nimmt es jedoch keine oder nur untergeordnete Stellung ein. Dabei ist gerade ein professionelles Umweltcontrolling in der Lage, das Argument vieler Unternehmen „Umweltschutz verursacht nur Kosten“ zu widerlegen. In mehreren Praxisanwendungen konnten Kosteneinsparpotenziale durch die Einführung von Umweltcontrolling aufgedeckt werden.

Besonders bedeutsam für erfolgreiches Umweltcontrolling ist die Integration in die betrieblichen Informationssysteme, die von den klassischen Abteilungen wie Einkauf, Produktion, Vertrieb und Finanzen/Controlling genutzt werden. Diese Systeme liefern das Fundament betrieblicher Daten in Form von Mengen- und Wertegerüsten, sind jedoch auf betriebswirtschaftliche Fragestellungen ausgerichtet. Daten für das Umweltcontrolling sind zwar vorhanden, aber selten in einer nutzbaren Struktur. Beschaffung, Pflege und Auswertung dieser Daten ist meist zusätzlich zu leisten. Ziel für ein erfolgreiches Umweltcontrolling ist daher zum einen, diesen Aufwand zu vermeiden und zum anderen, die Auswirkungen von Umweltbelastungen und -entlastungen für das bestehende Kostenmanagement transparent zu machen.

### Die Flusskostenrechnung

Als Basis des erarbeiteten SAP-Integrationskonzepts wurde der **Umweltkostenansatz der Flusskostenrechnung** gewählt. Als Vollkostenrechnung konzipiert, konzentriert sich die FKR auf die mengen- und wertesspezifische Verfolgung von Stoff- und Energieflüssen (S + E-

Flüsse) im Unternehmen von der Beschaffung der Rohstoffe über die Fertigung der Produkte bis hin zur Entsorgung der Reststoffe. Die S + E-Flüsse werden als **Kostenträger** gesehen, die für die entstehenden Umweltwirkungen verantwortlich sind.

### Ziele der Flusskostenrechnung sind:

- ➔ Verbesserung der innerbetrieblichen Transparenz der S + E-Flüsse in Bezug auf Mengen und Kosten,
- ➔ prozessorientierte Optimierung betrieblicher Abläufe unter ökologischen und ökonomischen Gesichtspunkten,
- ➔ Erhöhung der Materialeffizienz bei gleichzeitiger Senkung von Umweltbelastungen.

Zur **Visualisierung und Auswertung** bietet der Ansatz der FKR verschiedene Möglichkeiten an:

- ➔ die strukturierte Darstellung der Flusskosten in einer **Flusskostenmatrix**,
- ➔ die Auswertung dieser Kosten nach individuellen **Kennzahlen**,
- ➔ verschiedene **Verfahren** zur verursachergerechten Verrechnung der Reststoffmaterialkosten auf Kostenstellen.

### Zuordnung CM-Themen-Tableau

	33	39	L	T
--	----	----	---	---



Die Definition von **Flusstappen** erleichtert die Identifizierung und Zuordnung der Kosten, welche in der Flusskostenmatrix aggregiert und dargestellt werden (siehe Abbildung 1).

Als Differenzierungskriterien dienen dabei folgende Eigenschaften:

- planbar
- nicht planbar.

### Szenario 1: planbare Ausschüsse

Dieser Ansatz geht davon aus, dass die während der Produktion anfallenden Ausschüsse in ihrem mengen- und kostenmäßigen Umfang aufgrund **bestehender Erfahrungen** und technischer Restriktionen bekannt sind. Sie können damit vor Produktionsbeginn im SAP-System berücksichtigt werden. Die Ausschussdaten werden als Komponenten-, Baugruppen- oder Vorgangsausschuss in den jeweiligen Stammdaten des Arbeitsplanes bzw. des Materials erfasst. Die zu erwartenden Ausschusskosten werden den entsprechenden Kostenelementen zugeordnet, so dass eine **kostenartengerechte Aufschlüsselung** und damit ein preview der zu erwartenden Kosten ermöglicht wird.

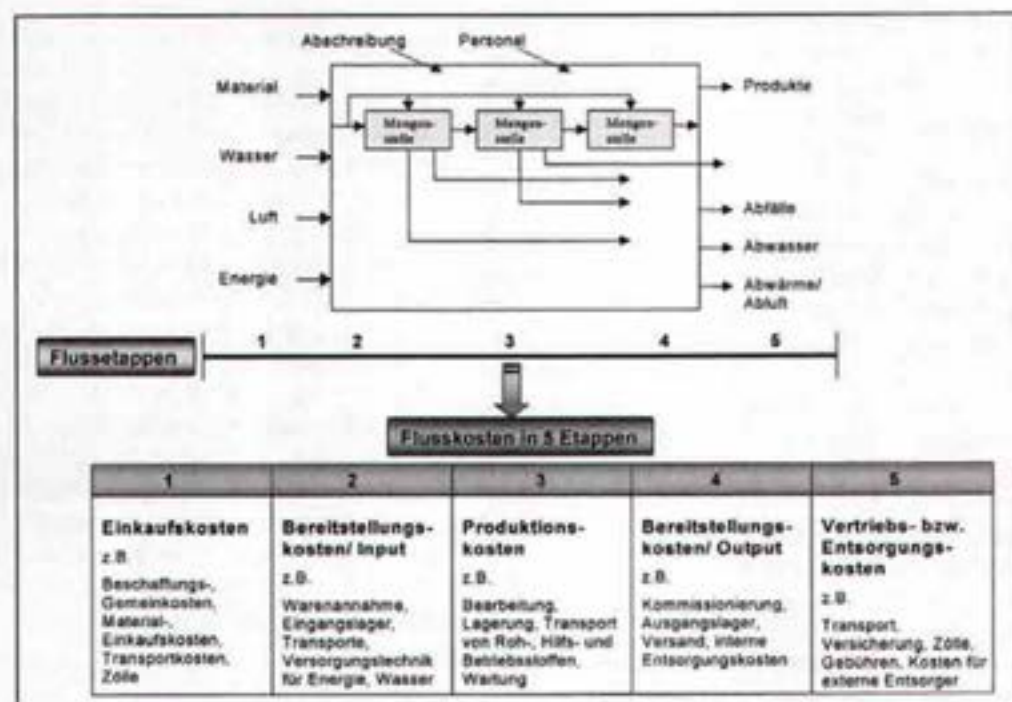


Abb. 1: Etappen der Flusskostenrechnung (Quelle: Vgl. Strobel/Wagner/Gnam, 1999, S. 143)

Die Vorgehensweise in SAP aus Sicht der Flusskostenrechnung ist mit **Einschränkungen** verbunden: Zum einen wird das Material „Ausschuss“ nicht als Kostenträger behandelt und zum anderen ist eine verursachergerechte Zuordnung der entstandenen Kosten auf Kostenstellen nur schwer möglich. Daher ist es empfehlenswert, Anpassungen zur

### Integration der Flusskostenrechnung in SAP R/3

**Ziel der Integration einer Flusskostenrechnung in SAP R/3** ist die Ausnutzung und Anpassung der vorhandenen Standardfunktionalitäten in den Modulen PP/PP-PI (Produktionsplanung und -steuerung) und CO (Controlling), d. h. Verzicht auf Zusatzentwicklungen und Programmmodifikationen in R/3 sowie Verzicht auf Schnittstellen zu externen Programmen.

Da die Flusskostenrechnung einen sehr umfassenden Kostenmanagement-Ansatz darstellt, wurden für Integration in SAP R/3 **Schwerpunkte** auf folgende **Arten von Reststoffen** gesetzt:

- **Ausschuss** (Endprodukte eines Produktionsprozesses, die nicht den Qualitätsanforderungen entsprechen und nicht nachgearbeitet, d. h. entsorgt werden),
- **Nebenprodukte** (Materialien, die beim Produktionsprozess als Abfälle anfallen und wiederaufbereitet oder entsorgt werden müssen).

In Abbildung 2 ist die Differenzierung der Reststoffarten in einer Matrix zusammengefasst.

Die Integration der verschiedenen Reststoffarten werden in den folgenden Szenarien vorgestellt.

	planbar	nicht planbar
Ausschuss	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Erzeugung ist planbar</li> <li>• Mengen- und Preisdaten sind bekannt</li> <li>• z.B. maschinenbedingte Fehlprodukte oder Erfahrungswerte</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Erzeugung ist nicht planbar</li> <li>• Preisdaten sind bekannt</li> <li>• nicht kalkulierte Fehlprodukte (über Durchschnitt)</li> </ul>
Nebenprodukte	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Erzeugung ist planbar</li> <li>• Mengen- und Preisdaten sind bekannt</li> <li>• nicht verwertbare Kuppelprodukte wie               <ul style="list-style-type: none"> <li>&gt; Abwasser</li> <li>&gt; Abfälle</li> <li>&gt; Abwärme</li> </ul> </li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Erzeugung ist nicht planbar</li> <li>• Mengen- und Preisdaten sind nicht bekannt</li> <li>• unvorhergesehene Abfälle</li> </ul>

Abb. 2: Differenzierung der Reststoffarten im SAP R/3



Behandlung von geplantem Ausschuss in SAP R/3 vorzunehmen. Am besten wird die Vorgehensweise zur Abbildung nicht planbarer Ausschüsse angewendet (siehe dazu Szenario 3). Dieses Verfahren ist in der Lage, einen detaillierten Überblick über die Flusskosten auch für die planbaren Ausschüsse sicherzustellen.

### Szenario 2: planbare Nebenprodukte

Planbare Nebenprodukte können in SAP R/3 flusskostengerecht erfasst und ausgewertet werden. Im Vorfeld sollte die Detailgenauigkeit der „Flusskosten“-Informationen festgelegt werden, da sich daraus der Aufwand für die Systemarbeiten bestimmt.

Zur Abbildung dieser Reststoffart ist es erforderlich, als Vorleistung die stoffliche Zusammensetzung dieser Nebenprodukte und das daraus resultierende Mengengerüst zu ermitteln. So kann sich z. B. Abwasser aus Wasser, Tensiden und Schwermetallen zusammensetzen, die bereits als Input für die Herstellung des Produktes benötigt werden. Die Materialeinzelkosten der einzelnen Bestandteile sind aufgrund der Datenintegration zum Modul Materialwirtschaft verfügbar und können in die Flusskostenbetrachtung einfließen.

Wird nun ein Fertigungsauftrag angelegt, werden die Mengen- und die Kostendaten sowohl des Produktes als auch des Nebenproduktes automatisch vom System ermittelt. Als Ergebnis erhält man eine Sicht auf die Materialkosten des Nebenproduktes, die herstellkostenmindernd wirken.

Ist man an der genauen Aufspaltung der einzelnen Kostenarten interessiert, stehen wiederum Standardkalkulationen zur Verfügung. Für weitere Kostenzuordnungen, wie interne Entsorgungskosten, kann analog zum planbaren Ausschuss verfahren werden.

### Szenario 3: nicht planbarer Ausschuss

Nicht planbarer Ausschuss wird im SAP-Standard innerhalb der Auftragsrückmeldungen lediglich als **statistische Kennzahl zu Berichtszwecken** erfasst und nicht weiter aus der Sicht der Kostenrechnung verfolgt. Als Lösung wird deswegen vorgeschlagen, mittels **eines separat angelegten Fertigungsauftrages/Prozessauftrages (FAUF/PRAUF)** die Kosten zu erfassen, die mit

der „Herstellung“ des Ausschusses angefallen sind. Der Ausschuss wird auf diesen FAUF/PRAUF zurückgemeldet.

Als Ergebnis erhält man durch die Daten auf dem Ausschussauftrag einen **Überblick über die Kosten, die die Produktion des Ausschusses verursacht hat**. Je nach Ausgestaltung des Arbeitsplanes können auch Kosten, wie z. B. interne Transportkosten auf dem FAUF/PRAUF gesammelt werden. Zusätzlich angefallene interne Entsorgungskosten können unter Verwendung der innerbetrieblichen Leistungsverrechnung dem Ausschussauftrag direkt belastet werden. Somit wird auch eine kostenträgere Zuordnung dieser „Umweltkosten“ erreicht. Über eine Anpassung bestehender Abrechnungsschemata können die gesammelten Kosten nach Flusskostenarten differenziert an die verursachenden Kostenstellen abgerechnet werden und stehen den Kostenstellenanalysen zur Verfügung.

### Szenario 4: nicht planbare Nebenprodukte

Bei den nicht planbaren Nebenprodukten handelt es sich hier um Reststoffe, die in keinem Zusammenhang zu einem Kostenträger stehen und losgelöst davon zu behandeln sind. Aus diesem Grund gestaltet sich die Zuordnung der einzelnen Flusskosten zu diesen Reststoffen als problematisch.

Um systemintern eine vertretbare Lösung zu wählen, bietet sich als Instrument des Controlling die manuelle Erfassung der Kosten auf einen speziell dafür angelegten Kostensammler z. B. in Gestalt eines Innenauftrages an. Fällt z. B. ad hoc Abwasser an, so müssen bei der manuellen Erfassung der angefallenen Kosten Buchungen von der Kostenstelle Betriebsstoffe und eventuell einer beteiligten Bearbeitungskostenstelle auf einen Innenauftrag erfolgen. Die Materialkosten des Nebenproduktes lassen sich problemlos ermitteln, wenn die entsprechenden Stammdaten im System gepflegt sind. Eine verursachergerechte Zuordnung der Kosten zu den Kostenstellen ist über die zuvor erwähnten neuen Abrechnungsschemata möglich. Diese Lösung ist hinsichtlich der Transparenz der Flusskosten jedoch nicht vollständig, da z. B. Fertigungseinzelkosten in diesem Fall nur schwer lokalisierbar und erfassbar sind.

### Zusammenfassung der Szenarien

Die Detailanalyse der Funktionen des SAP-Standards zeigt, dass sich planbare Ausschüsse und Nebenprodukte sowie nicht planbare Ausschüsse in SAP R/3 abbilden und integrieren lassen. Um nicht planbare Nebenprodukte kosten- und wertmäßig zu erfassen, ist erhöhter manueller Aufwand erforderlich. Die Anpassungen des SAP-Systems fokussieren sich einerseits auf die Pflege von Stammdaten der verschiedenen Reststoffarten sowie der zugehörigen Stücklisten und Arbeitspläne und andererseits auf die Anpassung der Kostenstellenstruktur sowie der zugehörigen Stammdaten. Der Aufwand hängt signifikant von den Anforderungen des Unternehmens hinsichtlich Detaillierungsgrad der geforderten „Umweltinformationen“ ab. Entscheidender Erfolgsfaktor ist dabei die Bereitschaft, bestehende Strukturen innerhalb der Systeme zu überdenken und sich einer flusskostenorientierten Sichtweise auf bestehende S + E-Flüsse zu öffnen.

### Ausblick: Abfallmanagement mit SAP EH&S

Im Laufe des 4. Quartals 2000 wird die SAP AG das Release 2.7 des R/3-Moduls EH&S (Environment, Health & Safety) veröffentlichen. In diesem Paket wird erstmals eine in das Gesamtsystem SAP R/3 integrierte Lösung für das Abfallmanagement abfallerzeugender Unternehmen enthalten sein. Damit werden die Geschäftsprozesse von Abfallerzeugung über Entsorgung bis hin zur Abrechnung unterstützt.

Hauptfunktionen sind zum einen die Verwaltung und Erstellung von **abfallrelevanten Papieren**, wie z. B. Entsorgungsnachweisen, sowie **abfallbezogener Auswertungen**, wie z. B. Abfallbilanzen. Zum anderen die verursachergerechte Verrechnung von **Entsorgungskosten**. Im Gegensatz zu den oben beschriebenen Szenarien werden in SAP EH&S die Einkaufs- und Produktionskosten von Materialien, die später zu Abfällen werden, nicht berücksichtigt.

Empfohlen wird daher eine Kombination beider Lösungen, um in SAP R/3 verursachergerecht die tatsächlichen Abfallkosten, nämlich

- Einkaufskosten
  - „Produktionskosten“ und
  - Entsorgungskosten
- auf Kostenstellen verrechnen zu können. ■



## WOFÜR DER CONTROLLER HAFTET ( ? )



von Dipl. Volkswirt Gerhard Römer, Hamburg

Controller sind meist hoch qualifizierte Supervisor. Als souveräne Berater sollen sie glaubwürdige und fundierte Steuerungsinformationen ermitteln und dem Management daraus eine unternehmerische Entscheidung vorschlagen. In dieser Funktion bilden sie den Grundpfeiler der Unternehmensführung. Entsprechend dieser hervorgehobenen Stellung werden an Controller hohe Anforderungen gestellt. An dieser Messlatte muss sich jeder Controller messen und beurteilen lassen.

Die weit überwiegende Anzahl interner wie externer Controller wird diesen Anforderungen durchaus gerecht und verdient daher auch das uneingeschränkte Vertrauen des Management. Gleichwohl ist der Berufsstand der Controller durch eine zunehmende Zahl von spektakulären Krisen- und Insolvenzfällen in die Kritik geraten. Diese Fälle werfen die Frage auf, welchen Sinn und Zweck das Controlling noch hat und welche Aufklärung es noch zu leisten imstande ist. Diese Entwicklung gibt Anlass, über das Controlling in Deutschland grundsätzlich zu diskutieren. Dies um so mehr, wenn ich folgende Aspekte in die Analyse und Beurteilung einbeziehe: Schadenersatz? – Sanktionsmöglichkeit? – Verschulden?

Bislang ist in keinem Fall bekannt geworden, dass ein deutscher Controller auf Grund von Fehlern in seiner Entscheidungsvorlage zur Schadenersatzleistung herangezogen wurde. Auch ist nicht einem einzigen Controller die Befugnis zur Durchführung der Planung und des Forecasts teilweise oder gänzlich entzogen worden. Daraus ziehe ich zwei Schlussfolgerungen:

- ➔ entweder fehlen ganz offensichtlich wirksame Sanktionsmöglichkeiten;
- ➔ oder es konnte deshalb kein Verschulden des Controllers nachgewiesen werden, weil es sich bei den Krisen- und Insolvenzfällen um „ganz normale Betriebsunfälle“ gehandelt hat.

Muss die Haftungsfrage des Controllers auf die Agenda?

In den vergangenen Jahren hat sich nicht nur in Deutschland eine massive Fusionswelle ausgebreitet. Vor diesem Hintergrund wird es immer schwieriger, bei den drängenden Fragen des Konzentrationsprozesses und der Unternehmensbewertung für die einzig zuständige Position des Controllers eine Person zu finden, die ganz allgemein als unabhängig, neutral und unbelangen angesehen wird.

Die materielle und immaterielle Unabhängigkeit des Controllers muss also nach den Krisen- und Insolvenzfällen diskutiert werden. Wer

jahrelang ein Unternehmen begleitet hat, baut enge persönliche Beziehungen auf und identifiziert sich mit „seinem“ Unternehmen. Daher schlage ich folgende Konsequenzen vor:

- ➔ es wird ein interner, turnusmäßiger Wechsel von Controllern durchgeführt;
- ➔ da es meistens einer mehrjährigen Zusammenarbeit zwischen Controller und Management bedarf, um das Unternehmen „richtig zu verstehen“, muss der Controller aber auch die Chance haben, systematischen Formen der Informationsabschottung durch das Management auf die Spur zu kommen.

Der gegenwärtige Status des Controllers steht in einem berufs-spezifischen Spannungsfeld zwischen seinen privaten, wirtschaftlichen Interessen und dem globalisierungsinduzierten Konzentrationsprozess. Die Pflichten des Controllers mögen bei dieser Entwicklung prima facie als gestört oder verletzt empfunden werden. Der Verdacht aber, dass diese Pflichtverletzung auf Kosten der Controlling-Qualität erfolgen könnte, ist weder für den Berufsstand noch für das Management hinnehmbar. Hier gilt es, alle Möglichkeiten auszuschöpfen, um bereits diesem Anschein präventiv entgegen wirken zu können.

Meines Wissens ist in Deutschland noch keine Kontrollinstanz über die Controller installiert worden. Eine solche Kontrollinstanz wäre aber – wie die letzten Krisen- und Insolvenzfälle zeigen – dringend erforderlich. Ob diese Kontrollinstanz vom Gesetzgeber vorgeschrieben werden müsste oder auf freiwilliger Basis als eine Art von Review-Instanz (wie bei den Wirtschaftsprüfern) eingeführt und gehandhabt werden könnte, würde eine konkrete organisatorische Ausgestaltung zeigen können. Zu fordern wäre aber meines Erachtens, dass die gegenseitige Kontrolle der Controller selbst wiederum wirkungsvoll protokolliert wird. Dazu müsste diese Kontrollinstanz vom Berufsstand der Controller organisatorisch und personell abgekoppelt und unbedingt mit (ehemaligen) Fachkräften besetzt sein. Diese Institution könnte sich als schlagkräftiges Instrument oder als zahnlöser Tiger erweisen – je nachdem, mit welchen Sanktionsmitteln es ausgestattet ist.

### Zuordnung CM-Themen-Tableau

	01	09	G	F	
--	----	----	---	---	--



Zuordnung CM-Themen-Tableau					
06	13	23	G	F	S

## WETTBEWERBSVORTEIL RISIKOMANAGEMENT IM MITTELSTAND



Diplom-Wirtschaftsingenieur Boris Faißt, Heilsauring 5, 23858 Reinfeld, ist Unternehmensberater und hat langjährige Erfahrungen im Controlling und Risikomanagement sowie in der Auswahl und Implementierung von Informationstechnologien. BFAISST@T-online.de

von Dipl.-Wirtschaftsingenieur Boris H. Faißt, Reinfeld

### Warum der Ruf nach Risikomanagementsystemen?

Ein Grund liegt in den bestehenden, teilweise geänderten oder neu verabschiedeten Gesetzen. So soll z. B. das „Gesetz zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmensbereich (KonTraG)“, zum 1. Mai 1998 verabschiedet, nach großen Firmenzusammenbrüchen (Bremer Vulkan, Balsam, Metallgesellschaft u. a.) den Aufbau und die Implementierung eines „Frühwarnsystems“ zu einer der zentralen Anforderungen an die Unternehmensführung machen. Das Gesetz verpflichtet den Vorstand ausdrücklich dazu. Obwohl dieses neue Gesetz in erster Linie auf Aktiengesellschaften abstellt, sind sich die Experten einig, dass durch die amtliche Gesetzesbegründung die Neuregelung im KonTraG auch auf den Pflichtenrahmen der Geschäftsführung anderer Rechtsformen ausstrahlt. So kann im Krisenfall, wenn dieser nicht nachweisbar durch ein „Risiko-Management“ erkannt wird, dies zur persönlichen Haftung der Geschäftsleitung von Kapitalgesellschaften und zur Strafbarkeit dieser sowie der Unternehmer wegen Betruges, Untreue und Insolvenzverschleppung von bis zu 5 Jahren Freiheitsstrafe führen.

Hinzu kommen zwei weitere Änderungen in diesem Umfeld, und zwar **Änderungen für prüfungspflichtige mittelständische GmbH's**. Zum einen ist von der Geschäftsführung im Rahmen des Lageberichtes ein „Risikobericht“ zu er-

stellen, zum anderen werden die Wirtschaftsprüfer verpflichtet, ihr Urteil zu diesem Risikobericht mit der Konsequenz der verschärften Haftung abzugeben. Aber auch die **neue Insolvenzordnung**, die für alle Rechtsformen gilt, und die im wesentlichen die **Fortführungschancen von Betrieben erhöhen soll**, zielt in diese Richtung. Eine Vorverlagerung der Insolvenzantragstellung durch Einleiten eines Planverfahrens zur Abwendung einer Insolvenz ist zwangsläufig nur möglich, wenn man Existenzkrisen frühzeitig erkennt. Die Gefahr der Insolvenzverschleppung im Falle von Krisen mit der möglichen Durchgriffshaftung auf die Geschäftsführung ist jederzeit latent vorhanden. So ist auch unter diesem Gesichtspunkt die Implementierung von „Frühwarnsystemen“ als Grundlage einer ordnungsgemäßen Unternehmensführung anzuraten.

Auch für sogenannte kleine GmbH's und Gesellschaften anderer Rechtsformen bedeutet das, **dass der Mindeststandard der betriebswirtschaftlichen Instrumentarien steigen muss**. Sonst können die Verantwortlichen persönlich für Mängel haftbar gemacht werden, die sich heute noch häufig finden. Auch oder gerade bei mittelständischen Unternehmen muss es also zu einer Veränderung des Erkennens und des Wahrnehmens von Risiken kommen. Daraus entstehen aber auch Chancen: So hat der mindestens einmal jährlich zu erstellende „Risikobericht“ Prognosecharakter. Gefahren-

potentiale sind hier ausdrücklich dann zu nennen, wenn sie spürbar die Vermögens-, die Finanz- und die Ertragslage nachteilig beeinflussen, beziehungsweise den Fortbestand des Unternehmens beeinträchtigen könnten.

Es wäre aber sträflich leichtsinnig und kurzsichtig, wenn nur aus dem Grund der möglichen Entlastung aus der persönlichen Haftung der Geschäftsführung und ggf. der Gesellschafter im Krisenfall solch ein System implementiert wird.

Doch oft ist das Risikomanagement, etwa im Controlling oder Umweltschutz, noch Stückwerk. So gibt es in den verschiedenen Bereichen und Funktionen keine durchgängigen Systeme, die Risiken nach einheitlichen Kriterien erkennen und bewerten. Gefahren werden isoliert bewertet, nicht im Zusammenspiel oder in der Gewichtung.

Und das in einer Zeit, in der fundamentale Veränderungen der Rahmenbedingungen von Unternehmen auftreten; in der Umwelteinflüsse, die auf die Unternehmen einwirken, an Anzahl, Intensität und Komplexität ständig zunehmen. Ausgelöst u. a. durch den sich beschleunigenden technischen Fortschritt, durch die neuen Medien, die zwangsläufig neue Geschäftsprozesse nach sich ziehen. Aber auch durch die erhöhte, grenzüberschreitende Informationsverfügbarkeit verschwindet der Informationsvorsprung einzelner Unternehmen. Die Globalisierung ermöglicht weltweiten Wettbewerb – auch für



Abbildung 1 „Balanced Scorecard“ nach Kaplan/Norton

	<b>Strategische Ziele</b>	<b>Kennzahlen</b>	<b>Operative Ziele</b>	<b>Kontrolle</b>
<b>Finanzen</b>	Verbesserung Betriebsergebnis Verbesserung Cashflow	Erlöse / J. Kosten Free Cashflow	Zuwachs von > 10 % p.a. Zuwachs von > 10 % p.a.	Monat Monat
„Wie sehen uns unsere Kapitalgeber?“	Umsatzsteigerung über Markt Steigerung Eigenkapitalrendite Umsatzsteigerung neuer Produkte	Gesamtumsatz Unternehmen Ergebnis v. Steuern/Eigenkapital Umsatz neuer Produkte/Ges. Umsatz	Zuwachs über 10 % v. Markt Eigenkapitalrendite > 15 % Anteil neuer Produkte > 20 %	Monat Quartal Quartal
<b>Kunden</b>	Kundenzufriedenheit verbessern Marktanteil in der Region steigern	Jährliche Umfrage Marktanteil/Markt. Region	Steigerung > 5 % p.a. Marktanteil > 35 %	Jährlich Halbjahr
„Wie sehen uns unsere Kunden?“	Kundenrentabilität steigern Vorzugslieferant werden Neukundengewinnung forcieren	Deckungsbeitrag je Kunde Stammkunden/Gesamtkunden Neukunden/Gesamtkunden	Kunden DB I > 35 % Stammkunden > 75 % Neukunden > 20 %	Monat Quartal Quartal
<b>Geschäftsprozesse</b>	Qualitätsstandard verbessern Arbeitsvorbereitung verbessern	Kundenreklamationen/Aufträge Eingang Auftrag/Produktionsbeginn	Reklamationen < 1 % < 2 AT in 80 %	Monat Monat
„Wie organisieren wir unsere Geschäftsprozesse?“	Bearbeitungszeiten verkürzen Anteil neuer Produkte steigern Interne Kommunikation verbessern	Auftragseingang/Auslieferung Neue Produkte/Gesamtzahl Regelmäßige Bespr./Protokolle	< 4 AT in 80 % Zuwachs > 15 % p.a. Fixtermine Woche, Monat n. Bereichen	Monat Monat Monat
<b>Wissen</b>	Mitarbeiterzufriedenheit verbessern Mitarbeiterqualifikation verbessern	Fragebogen Fortbildung pro Mitarbeiter	Zufriedenheit > 80 % 2 Fortbildungen p.a./MA	Halbjahr Halbjahr
„Wie können wir uns verbessern und Wertschöpfung schaffen?“	Verringerung der Fluktuation Mitarbeiterproduktivität verbessern Mitarbeiter-Know-how besser nutzen	Kündigung/Mitarbeiter Individueller Output pro Bereich Umgesetzte Verbes.vorschläge	Fluktuation < 5 % Steigerung > 10 % p.a. > 5 Vorschl. MA/p.a.	Monat Monat Quartal



den Verbraucher – und verlangt nach völlig neuen Managementtechniken. Differenzierung, Segmentierung und Innovation schaffen neue Märkte. Die globale Konkurrenz verstärkt sich durch den Eintritt immer neuer Wettbewerber. Zuletzt verlangt der Wertewandel, hervorgerufen durch neue Wertvorstellungen in Bezug auf Ökologie, Freizeit und soziale Sicherheit, von den Unternehmen, ihre Zielsetzung und Strategien an diesen veränderten Umweltbedingungen anzupassen.

### Welche Risiken sind gemeint?

**Generell versteht man unter Risiken die aus der Ungewissheit der Zukunft resultierenden, durch „zufällige“ Störungen verursachten Gefahren, geplante Ziele zu verfehlen.** Zu den unternehmerischen Risiken zählen somit alle Risiken, die das Betreiben des Geschäftes mit sich bringt. Neu ist das nicht. Um ein System aufbauen zu können, muss man sich in erster Linie der individuellen Gefahren des eigenen Geschäftes bewusst werden. Dazu zählen Risiken entlang der Wertschöpfungskette, etwa im Service, im Einkauf, in der Logistik und dem Rechnungswesen. Weitere Risikofelder befinden sich im Markt, wie z. B. Preisschwankungen, neue Wettbewerber oder Änderung des Kundenverhaltens. Risiken im Umfeld wie Gesetzesänderungen, neue gesellschaftliche Trends oder das politische Umfeld kommen dazu. Zu den finanziellen Risiken zählen Bankenpolitik, Zinsentwicklungen, Liquiditätsengpässe, Wechselkursschwankungen sowie Immobilien und Beteiligungen. Auch die betriebsinternen Risiken wie Betriebsklima und Entlohnungssystem sowie die Organisationsstruktur, die die Motivation der Mitarbeiter beeinflussen, sind potentielle Gefahrenquellen, genauso wie die Datensicherheit, das Qualitätsmanagement oder der Umweltschutz. Zu den Hauptrisiken zählen aber die strategischen Risiken wie Positionierung am Markt, Probleme mit der Geschäftsfeldstruktur, mit den Kernkompetenzen oder mit der Finanz- und Kostenstruktur. **Risiken, die durch Versicherungen abgedeckt werden können, sind hier nicht erwähnt.**

### Worauf kommt es an?

Bei all den erwähnten Veränderungen und den genannten Risiken hören sich

die Ziele sehr bekannt und altbacken an. So ist die Zukunft zu gestalten, die Kunden zufriedenzustellen, die Finanzen zu beherrschen und die Organisation und die Leistung zu verbessern. Die gerade bei mittelständischen Unternehmern anzutreffende Meinung, man könnte alles durch Eingebung und Fingerspitzengefühl rechtzeitig erkennen, wird leider zu oft Lügen gestraft. Die heutige schnelllebige Zeit erfordert neben Intuition auch systematisches Vorgehen. In der Praxis ist meist keine dauerhafte erfolgreiche Steuerung des Unternehmens gewährleistet. Die selbstverständliche Erkenntnis, dass Früherkennung rechtzeitig auf den richtigen Kurs führt, wird oft ignoriert. Merke: Die Segel bestimmen den Kurs und nicht der Wind! So muss das Ziel auch simpel formuliert heißen: Abwendung von Späterkennung bzw. Krisenmanagement. Es muss klar sein, dass Früherkennung wichtig für den Erfolg des Unternehmens ist und dass diese nur unter Berücksichtigung der betrieblichen Gesamtzusammenhänge durchgeführt werden kann.

### Die Einbindung des Risikomanagementsystems in das Controlling

Mit Veränderung der oben beschriebenen Wettbewerbssituation von Unternehmen und den neuen Anforderungen wächst auch die Kritik an den traditionellen Controlling-Konzepten und den erstellten Kennzahlen. Insbesondere die starke Vergangenheitsorientierung, die fast alleinige Ausrichtung auf den Finanzbereich, die mangelnde Berücksichtigung von Strategien und die Fokussierung auf kurzfristige Optimierungsüberlegungen von traditionellen Steuerungskonzepten werden als Nachteile der bisherigen Systeme zunehmend kritisiert. Ein Controllingssystem, das rein auf den harten Faktoren des Finanz- und Rechnungswesens aufbaut und die weichen Faktoren nicht mit einbezieht, ist den neuen Anforderungen nicht gewachsen. Das Controlling muss sich nicht mehr mit Zahlentriedhöfen und riesigen Datenmengen auseinandersetzen, sondern nur **eine kleine Zahl von strategisch wichtigen Kennzahlen betrachten.**

Durch diese Kritik hat das Controlling nun die Chance, eine neue Rolle im Unternehmen einzunehmen. Weg von dem Image der Zahlenknechte, hin zum inter-

nen Management-Berater. Weg von z. B. dem klassischen materiellen Anlagevermögen, das in der Unternehmensbilanz ausgewiesen wird, hin zum sogenannten „immateriellen“ Vermögen. Wobei hier jene Komponenten gemeint sind, die im Informationszeitalter über Erfolg oder Misserfolg eines Unternehmens wirklich entscheidend sind. Nämlich die Fähigkeit, strategische Allianzen mit externen Partnern einzugehen, Qualitätsprodukte oder Dienstleistungen am Markt bereitstellen zu können, motivierte und exzellente ausgebildete Mitarbeiter zu beschäftigen, schlanke interne Prozesse, die markt- und kundenorientiert sind, zu haben und treue, zufriedene Kunden. Diese Interpretation von „immateriellen“ Faktoren lassen sich noch beliebig im einzelnen individuell je nach Unternehmen detaillieren. Eines ist aber klar: in keiner Bilanz oder GuV findet man Aussagen, die man dazu eindeutig zuordnen kann.

### Modell eines Risikomanagement- bzw. eines Frühwarnsystems

Das auch in der Tabelle dargestellte System der „Balanced Scorecard“ von Kaplan/Norton nutzt die Chance der ganzheitlichen Betrachtung und kommt somit einem Risikomanagement- bzw. Frühwarnsystem sehr nahe. Es vereint alle oben angemahnten Faktoren, wie z. B. die Beschränkung auf wenige Kennzahlen (etwa 25), den ganzheitlichen Ansatz, die Berücksichtigung der hard facts (Finanzdaten) und der soft facts (Kunden, Geschäftsprozesse/Organisation, Wissen/Mitarbeiter). Wobei das Besondere oder Neue an der Balanced Scorecard **die Zusammensetzung dieser harten und weichen Kennzahlen in eine Ursachen-Wirkungs-Beziehung ist.** Einer rein finanziellen Betrachtung wird also vorgebeugt und durch die Kausalbeziehung zwischen den Kennzahlen nicht nur eine Betrachtung der historischen Unternehmenssituation möglich, sondern zukünftige Ziele und Strategien können steuerbar und kontrollierbar gemacht werden. Die Balanced Scorecard ist also ein allumfassendes System, mit dem die Finanzperspektive, die Kundenperspektive, die interne Prozessperspektive und die Lern- und Entwicklungsperspektive gesteuert werden kann. Damit ist gewährleistet, dass man die wichtigsten Steuergrößen des Unternehmens erfasst hat



und nicht in einer Datenflut untergeht. Wobei die abgebildete Tabelle nur als Beispiel dient. Kennzahlen können ausgetauscht werden, z. B. durch Liquiditätsreserven, Eigenkapitalquote, Umsatzrendite, etc.

Die Balanced Scorecard ist nicht als Zwangsjacke zu sehen, sondern eher als Schablone, die die Unternehmen je nach ihren Bedürfnissen individuell anpassen können. **Aufgrund ihrer strengen Strategieorientierung wird die Balanced Scorecard meist top-down eingeführt.** Leistungstreiber sollen zeigen, wie die (vorgegebenen) Ergebnisse erreicht werden können. Sie sind Bestandteil des Ursache-Wirkungs-Zusammenhangs. Die Kennzahlen halten auch die Balance zwischen den Messgrößen der Ergebnisse vergangener Tätigkeiten und den Kennzahlen, welche zukünftige Leistungen antreiben. Sie sind also vergangenheits- sowie zukunftsbezogen. **Das Konzept der Balanced Scorecard dient primär der Strategieumsetzung.** Sie soll die Übersetzung von Visionen und Strategie in konkrete strategische Ziele und deren operative Steuerungsgrößen sein. Es kann nun mittels Kennzahlen bestimmt werden, wo Änderungen und Weiterentwicklungen vorgenommen werden sollen, um dem Gesamtziel näher zu kommen. Das Unternehmen kann also sehr früh erkennen, ob seine definierten Ziele erreicht werden, oder wo es konkrete Abweichungen gibt. Da das Balanced Scorecard-System top-down eingeführt wird, muss auf die Gefahr hingewiesen werden, dass die eigentlichen Ziele durch den Weg der Hierarchien versiegen und mit einem Verlust wichtiger Informationen einhergehen können. Das Konzept ist nur so gut wie die Inhalte, mit denen es gefüllt wird, sowie die Personen, die es leben und durch Identifikation und Umsetzung der Unternehmensstrategie weiterentwickeln. Diese bekannte These gilt natürlich auch für das Balanced Scorecard System. So ist auch in diesem Fall anzuraten, solch ein System von externen Beratern einzuführen und nach der erfolgreichen Einführung auch weiterhin begleiten zu lassen. Schon aus dem Grund der bestehenden Interessenkonflikte im Unternehmen. Hinzuweisen ist auch nochmals auf die Einbeziehung der Mitarbeiter, die mit ihrem Wissen wieder in den Mittelpunkt des Firmengeschehens gebracht werden. Auch u. a. durch die Einbeziehung der Unternehmensstrategie kommt den Con-

trollern dabei – wie schon erwähnt – eine Rolle als Management-Berater zu, also eine Konzentration auf die eigentliche Intention des Controlling. Die Bedeutung des Controlling wird durch die Anforderungen an ein Risikomanagementsystem wieder erheblich aufgewertet.

### Der Wettbewerbsvorteil eines Risikomanagement

In der Praxis zeigt sich immer wieder, **dass sich Existenzkrisen über Jahre hinweg andeuten.** Die Anzeichen dafür werden aber meistens – auch mangels Früherkennungssystemen – nicht gesehen oder man will sie – gerade im Mittelstand – nicht wahrhaben (mentales Problem).

So besteht der Hauptnutzen von Risikomanagement- oder besser Früherkennungssystemen, in denen man auch Strategien abbildet, in der wesentlich objektiveren Einschätzung von Risiken und somit auch von Chancen. Damit erhält die Unternehmensführung ein Instrumentarium, um Krisen für das Unternehmen frühzeitig zu erkennen und die Möglichkeit, wenn notwendig schneller die richtigen Maßnahmen zu ergreifen und umzusetzen und damit die Situation bzw. die Risiken zu managen.

Wenn man sich dem Inhalt des Artikels bis hierher anschließen kann, liegt der Wettbewerbsvorteil eines solchen Systems eigentlich auf der Hand. Insbesondere, wenn solch ein System auf die Früherkennung abzielt. Und das ist auch der **Schlüssel zum Wettbewerbsvorteil gegenüber Unternehmen, die sich notgedrungen nur einmal jährlich mit der Unternehmenssituation gründlich und analytisch beschäftigen.** Entweder zur Budgeterstellung des nächsten Geschäftsjahres oder im Rückblick des vergangenen Geschäftsjahres bei der Erstellung des Risikoberichtes. Indem man sich auf höchster Ebene, aber nicht nur dort, sondern durchgehend durch das ganze Unternehmen, jederzeit auf die definierten und kommunizierten Kennzahlen und Strategien konzentriert, sind frühzeitig und damit rechtzeitig Abweichungen und objektivere Einschätzungen möglich.

Im einzelnen sind die Vorteile eines solchen Systems aber auch schon beim Aufbau oder in der Aktualisierung zu nennen. Denn man wird gezwungen, sich ausführlich mit der Strategie, den Märkten, den Mitarbeitern, Umsatz und Kosten, den Lie-

feranten, der Bankenpolitik etc. zu beschäftigen und objektiviert diese in Kennzahlen. Dieses Beschäftigen unter Einbeziehung der Leistungsbringer motiviert die Mitarbeiter. Ein Faktor, der zunehmend wieder Bedeutung bekommt. Andererseits zwingt so ein System auch zu einem systematischen Vorgehen. Ein schnelles, oberflächliches Abhandeln von unliebsamen Themen wird vermieden. Der Vernetzung und Wechselwirkung von Zielen und Strategien wird genauer Rechnung getragen. Aber auch das „Bauchgefühl“ des Unternehmers oder der Geschäftsführung wird ergänzt – nicht ersetzt – und auf mehrere Schultern gelastet. Da auch Strategieelemente in einem solchen System enthalten sind, kann man – falls notwendig – die Vorgehensweise rechtzeitig ändern, um den Erfolg zu sichern. Zukünftige Ziele und Strategien können steuerbar und kontrollierbar gemacht werden. Eine dauerhafte und erfolgreiche Steuerung des Unternehmens und seiner Ziele ist gewährleistet.

### Fazit

Die Anforderungen an ein Risikomanagement- oder Früherkennungssystem haben sich nicht nur durch die Gesetzeslage, sondern auch durch die Risiken der heutigen Zeit erhöht. Weg vom vergangenheitsorientierten Zahlenfriedhof, hin zu Systemen, die auch die Visionen und Strategien einbeziehen, das Geschäft ganzheitlich berücksichtigen und durch das Know-how der Mitarbeiter leben. Ein mögliches System ist hierfür die Balanced Scorecard. Deren Kennzahlen sind eine Balance zwischen extern orientierten Messgrößen für Teilhaber und Kunden und internen Messgrößen für kritische Geschäftsprozesse, Innovation sowie Lernen und Wachstum. Die Balanced Scorecard soll mittels der durch die Definition und Verknüpfung von finanziellen und nicht finanziellen Kennzahlen angestrebte Leistungstransparenz zur Leistungsverbesserung auf allen Ebenen eines Unternehmens mittels effektiver Planungs- und Steuerungsabläufe beitragen. Wichtig ist, dass die Anwendung der Balanced Scorecard über die Funktion eines reinen Messinstrumentes hinausgeht und sie als strategisches Instrument verstanden wird, das die Zukunft des Unternehmens steuern kann. Der Wettbewerbsvorteil ist damit offensichtlich. ■



## FUNKTIONS- BSCs

von Prof. Dr. Frank-Jürgen Witt, Kenzingen

Der folgende Beitrag zeigt, wie funktions- oder bereichsspezifische Scorecards unterhalb einer Unternehmens-BSC erstellt werden können. Dies wird am Beispiel einer Marketing-BSC verdeutlicht.

### 1 WAS IST EINE FUNKTIONS-BSC ?

Ob nun **Balanced-Scorecards BSCs** als alter Wein in neuen Schläuchen blubbert – wie Deyhle es diplomatisch gegenüber den mitunter doch etwas lauten BSC-Fanatikern andeutet (Deyhle 1999) – oder ob sie als bahnbrechende Controlling-Innovation einzustufen sind, sei dahingestellt. Fest steht jedenfalls, dass BSCs in der Controllingpraxis überaus akzeptiert und angewendet werden und zur Strategietransparenz beitragen. Doch dabei fällt auf, dass sich die Controller dabei überwiegend der inzwischen schon als klassisch zu bezeichnenden Viererteilung einer BSC bedienen, nämlich die Untergliederung in

- ➔ Prozesse,
- ➔ Finanzen,
- ➔ Kunden,
- ➔ Innovationen.

Dieses „Vierergrüppchen“ kann man nun zwar herunterbrechen, indem z. B. einzelne kundenspezifische Einzelaspekte in der „Customercard“ herausgestellt werden (beispielsweise Kundenbindungsgrad, Kunden- und Geschäftsbeziehungs-investitionen usw.). Jedoch fehlt es dabei häufig an einer Zuordnung auf verantwortliche Abteilungen/Stellen bzw. eine solche – für BSCs ja essentielle – Zuord-

nung wird mitunter starr und/oder rezepthaft-willkürlich vorgenommen.

Aus diesem Grund geht die Controllingtendenz dahin, bereichsspezifische BSCs zu generieren. Dies kann

- ➔ auf der Basis der traditionellen BSC-Einteilung in die vier o. g. Bereiche geschehen, so dass quasi Teil BSCs entstehen, die stringent an die übergeordnete BSC gekoppelt sind; die BSC „Durchgängigkeit“ ist damit gewahrt;
- ➔ durch BSCs erfolgen, die zunächst organisationsbereichs- oder funktionsbereichsspezifisch gebildet werden, und zwar relativ autonom und daher erst später mit übergeordneten BSCs verknüpft werden. Auf diese Weise kommen – wie schon aus der Bottom-up-Planung bekannt – die Vorteile zum Tragen, dass die Mitarbeiterverständlichkeit und -identifikation besonders hoch sind.

Am Beispiel einer Marketing-BSC soll das Vorgehen geschildert werden. Dabei wird z. B. zunächst von klassischen Wettbewerbs- und Marketingbasisstrategien ausgegangen, die die inhaltliche Schnittstelle zu einer unternehmensweiten BSC bilden. Denn dort wiederum können beispielsweise solche Basisstrategien Element einer BSC sein. Exemplarisch geht es dabei im folgenden um

- ➔ die Situation eines stagnierenden Marktes
- ➔ eine avisierte Kostenführerschaftsstrategie.



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

### 2 DAS BEISPIEL EINER MARKETING-BSC

#### 2.1 BSC-Bereiche

Eine BSC für das Marketing soll als Perspektiven alle Elemente enthalten, die zur Umsetzung einer Marketingstrategie notwendig sind. Hierbei darf die Marketing-BSC aber nicht losgelöst vom restlichen Unternehmen betrachtet werden. Eine Balanced Scorecard für das Marketing macht nur Sinn, wenn diese an den Unternehmenszielen ausgerichtet ist. Eine Balanced Scorecard für das Marketing sollte gemäß klassischem Ansatz sinnvollerweise folgende Perspektiven enthalten:

#### ➔ Finanzperspektive

Sie dient als monetärer Erfolgsindikator, an dem sich alle Maßnahmen messen müssen. Langfristig muss jede geplante Maßnahme einen positiven Effekt in der Finanzperspektive hervorrufen. Jede für eine Scorecard ausgewählte Kennzahl sollte Teil der Ursache-Wirkungskette sein, die ihr Ende in einem finanzwirtschaftlichen Ziel findet, das ein strategisches Thema der Geschäftseinheit darstellen sollte.

#### ➔ Marktperspektive

Diese Perspektive enthält die primären Marketingziele und die Maßnahmen, um sie zu erreichen. Als Marktteilnehmer werden sowohl Kunden, Konkurrenten und Märkte allgemein betrachtet. Hier werden Strategien definiert, die das Umfeld des Unternehmens betreffen und durch Aktivitäten des Marketing beeinflussbar sind.



### → Marketingmix-Perspektive

Hier werden die Instrumente des Marketing gesteuert. Diese Perspektive ist vergleichbar mit der internen Perspektive nach Kaplan/Norton. Dabei werden auch Schnittstellen zu weiteren Abteilungen wie dem Einkauf, der Logistik oder der Produktion festgelegt.

### → Projekt-Perspektive

In dieser Perspektive können einzelne Projekte des Marketing isoliert betrachtet werden. Zum Beispiel wird die Einführung eines neuen Produktes durch die Strategiefestlegung in der Projekt-Perspektive unterstützt.

In den Perspektiven werden Ziele, Kennzahlen, Vorgaben, Maßnahmen und Schnittstellen zu anderen Abteilungen definiert. Die Schnittstellen zu den Balanced Scorecards anderer Abteilungen sind wichtig. Dadurch wird erkennbar, mit welchen Abteilungen zusammengearbeitet werden muss, um das definierte Ziel zu erreichen und um die interne Kommunikation in den Strategieprozess einzubinden.

## 2.2 BSC für einen stagnierenden Markt

### 2.2.1 Situation

Ein stagnierender Markt ist gekennzeichnet durch eine jährliche Wachstumsrate, die gleich Null ist, von Null nur geringfügig abweicht (z. B. 1 %) oder sogar negativ ausfällt. Der Umsatz des Produktes, welches in diesem gesättigten Markt platziert ist, erreicht seinen Höhepunkt. Die Ursachen für eine Marktstagnation sind zahlreich und vielfältig. Aufgeführt werden können z. B.

- der Rückgang der Bedarfsträgeranzahl;
- Struktureffekte, wie z. B. die Alterung der Bevölkerung, der Trend zu Ein-Personen-Haushalten;
- Verschiebungen in der Art der Nachfrage, so z. B. Trend vom Tiefkühl-Gemüse zu Frisch-Gemüse;
- Gleichbleibende bzw. negative Entwicklung der Bedarfsintensität eines Nachfragers;
- Konstanter Wertewandel, z. B. Do-it-yourself statt Handwerker;
- Einführung von Substitutionsgütern;
- Verlängerung der Nutzungsdauer eines Produktes;
- Steigerung der Wettbewerbsintensität;

- Mangelnde Kaufkraft;
- weitere situative Gegebenheiten (z. B. Erhöhung von Steuern, Arbeitslosigkeit, usw.).

Die Folgen einer Marktstagnation treten meistens im Zusammenhang mit der Umsetzung von Strategien zur Beendigung der Marktstagnation auf. Dabei handelt es sich z. B. um die Einleitung einer Kostenreduzierung zur Vermeidung einer Erfolgslücke, dem Versuch der Nachfragesteigerung durch Marketingmaßnahmen oder durch den Abschluss von Kooperationen. Die Folgen sind dabei von der gewählten Strategie abhängig. Als Reaktion auf das Auftreten einer Marktstagnation stehen einem Unternehmen im wesentlichen vier Strategiealternativen zur Verfügung. Diese sind aus Abbildung 1 ersichtlich (in Anlehnung an Picot 1984). Bei den Alternativen 1-3 handelt es sich dabei um Marktbehauptungsstrategien. Diese können isoliert oder simultan verfolgt werden. Welche Strategie(n) gewählt wird/werden, kann erst nach einer detaillierten Analyse der Marktsituation bzw. des Marktes entschieden werden. Zur Entscheidungshilfe können dabei diverse Instrumente, wie z. B. das der Portfolio-Analyse verwendet werden.

der einzelnen BSC-Perspektiven für die Marketing-BSC.

Wie aus Abbildung 1a ersichtlich ist, wird zur Beendigung der Marktstagnation für das Unternehmen eine **zweigleisige Strategie** gewählt, nämlich

1. Optimierung des Leistungsprozesses, d. h. z. B. die Senkung von Kosten, Ausschöpfung von Leistungspotentialen bei Mitarbeitern und Prozessen.
2. Optimierung des Vermarktungsprozesses, d. h. z. B. Überprüfung und Korrektur des Vermarktungsprozesses und seiner Instrumente zur effektiveren und effizienten Akquisition von Neukunden, neuen Kundensegmenten sowie Steigerung von Umsatz und Gewinn.

Die Unternehmensstrategie zur Beendigung der Marktstagnation wird auf alle Unternehmensbereiche übertragen. Entsprechend werden die Zielsetzungen der einzelnen BSC-Perspektiven (Abbildung 2) an der Unternehmensstrategie ausgerichtet. Nachfolgend werden die Zielsetzungen für die einzelnen BSC-Perspektiven kurz betrachtet:



Abb. 1. Mögliche Grundstrategien in der Marktstagnation

### 2.2.2 BSC-Implementierung

Für die Marketing-BSC Implementierung wird angenommen, dass eine detaillierte Analyse der Marktsituation bzw. des Marktes bereits vorgenommen wurde und die folgenden Strategien, Vorgaben und Kennzahlen als Konsequenz auf das Ergebnis der voran angesprochenen Analyse gewählt wurden. Abbildung 1a zeigt die Strategien sowie die Teilstrategien

### Finanzperspektive

1. Marketingkosten: Die Kostensituation des Marketingbereiches des Unternehmens muss überprüft werden. Dadurch aufgedeckte Kostensenkungspotentiale müssen ausgeschöpft werden.
2. Erlössteigerung: Durch gezielte Marketingaktivitäten soll der Anteil der Umsatzerlöse für das Produkt, welches in einem stagnierenden Markt platziert ist, gesteigert werden.



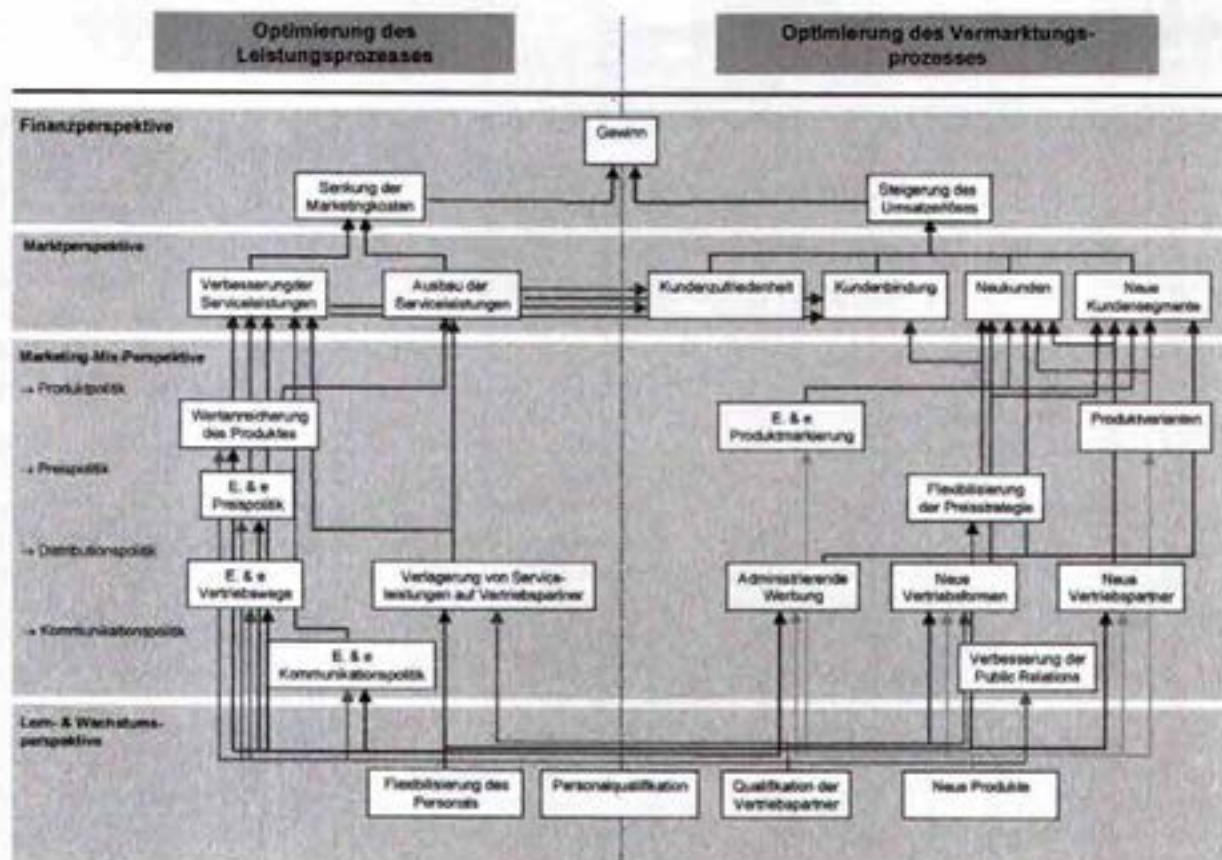


Abb. 1a: Ursachen-Wirkungs-Beziehung

3. Erfolgs- bzw. Gewinnsteigerung: Als Resultat von Kostensenkung und Umsatzerlösteigerung wird eine Gewinnsteigerung des betrachteten Produktes angestrebt.

#### Marktperspektive

1. Kundenzufriedenheit: Durch eine hohe Kundenzufriedenheit steigt die Kundentreue. Gleichzeitig wirkt sich dies positiv auf das Image des Produktes und des Unternehmens aus.
2. Neue Serviceleistungen: Durch weitere Serviceleistungen wird eine Wertanreicherung des Produktes durchgeführt, was den Wert des Produktes und das Interesse daran steigert.
3. Verbesserung der Serviceleistungen: Durch eine Überprüfung der Serviceleistungen auf Effektivität und Effizienz werden Wirkungsgrad der Serviceleistungen erhöht und Kostensenkungspotentiale aufgedeckt, die dann ausgeschöpft werden können.
4. Kundenbindung: Durch persönliche Kundenansprachen, Kundendatenbanken usw. können für Stammkunden durch individuelles Marketing eine hohe Kundenbindung erzeugt und neue Stammkunden gewonnen werden.

5. Neue Kundensegmente: Durch eine Trading-up-Politik, Positionierung des Produktes zu einer Prestigemärke usw. können neue Kundensegmente für das Produkt erschlossen und damit der Kundenkreis (die Erlös- und Erfolgsquellen) über mehrere Kundensegmente hinweg gestreut werden.
6. Neukunden: Durch höhere Produktqualität, qualifizierteres Personal und die Ziele der Marketingmix-Perspektive können eine Vielzahl neuer Kunden von dem betrachteten Produkt überzeugt und als Neukunden gewonnen werden.

#### Marketingmix-Perspektive

##### Produktpolitik:

1. Benefit- bzw. Value-added-Anreicherung des Produktes: Durch neue Features wird die Attraktivität des Produktes gesteigert.
2. Effektivere und effiziente Produktmarkierung: Durch Überprüfung der Produktmarkierungsprozesse lassen sich Produktmarkierungs- sowie Kostensenkungs- und Nutzenpotentiale aufdecken und ausschöpfen.
3. Produktvarianten: z. B. durch eine No-Name-Variante der hier betrach-

teten Produkte, um Niedrigpreissegmente im Markt zu bearbeiten.

##### Preispolitik:

1. Effektivere und effizientere Preispolitik: Durch die Überprüfung der aktuellen Preispolitik lassen sich Kostensenkungs- und Nutzungspotentiale aufdecken und ausschöpfen.
2. Flexibilisierung der Preisstrategie: Schnelle Reaktionsfähigkeit auf Marktveränderungen durch flexible Preisstrategien.

##### Distributionspolitik:

1. Effektivere und effizientere Vertriebswege: Durch die Überprüfung der aktuellen Vertriebskanäle lassen sich Kostensenkungs- und Nutzenpotentiale aufdecken und ausschöpfen.
2. Verlagerung von Serviceleistungen auf die Vertriebspartner: Durch die Verlagerung von Serviceleistungen auf Vertriebspartner können Kostensenkungspotentiale ausgeschöpft werden. Desweiteren rücken Kernkompetenzen weiter in den Mittelpunkt. Nicht-Kernprozesse werden ausgelagert.
3. Neue Vertriebspartner: Gewinnung von neuen Vertriebspartnern zur effizienteren Bearbeitung bestehender Marktsegmente und neuer Erschließung neuer Marktsegmente.



Finanzwirtschaftliche Perspektive									
Ziel	Messgröße	Einheit	Ist-Werte Quartal				Zielwert Jahr	erreicht % bis jetzt	erreicht % erwartet
			1	2	3	4			
Senkung der Marketing-Kosten	Marketing-Kosten/ Gesamtkosten	%							
Umsatzerlösteigerung	Umsatzerlös/ Gesamtumsatz	%							
Gewinnsteigerung	Deckungsbeitrag	Zahl							

Abbildung 2: Finanzwirtschaftliche Perspektive einer Marketing-BSC

Marktperspektive									
Ziel	Messgröße	Einheit	Ist-Werte Quartal				Zielwert Jahr	erreicht % bis jetzt	erreicht % erwartet
			1	2	3	4			
Kundenzufriedenheit	Index	Punkte							
Neue Services	Anzahl Services	Anzahl							
Verb. der Serviceleistungen	Nutzen/ Service	%							
Verb. der Serviceleistungen	Kosten/ Service	Zahl							
Neue Services	Anzahl Services	Anzahl							
Steigerung der Kundenbindung	Stammkunden/ Gesamtkunden	%							
Erschließung neuer Kundensegmente	Marktanteil/ Kundensegment	%							
Neukunden	Neukunden/ Gesamtkunden	%							

Abbildung 3: Marktperspektive einer Marketing-BSC

Marketingmix-Perspektive									
Ziel	Messgröße	Einheit	Ist-Werte Quartal				Zielwert Jahr	erreicht % bis jetzt	erreicht % erwartet
			1	2	3	4			
Wertanreicherung des Produktes	Anzahl neuer Features	Anzahl							
Produktpolitik	Produktpolitikkosten/ Marketingkosten	%							
Produktvarianten	Umsatzerlös der Variante/ Gesamtumsatz	%							
Preispolitik	Preispolitikkosten/ Marketingkosten	%							
Flexibilisierung d. Preisstrategie	Reaktionszeit	Tage							
Vertriebswege	Kosten Vertriebswegs/ Marketingkosten	%							
Verlagerung von Serviceleistungen	Services beim Vertriebspartnern/ Gesamtanzahl der Services	Zahl							
Neue Vertriebspartner	Umsatz neue Vertriebspartner/ Gesamtumsatz Vertriebspartner	%							
Neue Vertriebsformen	Umsatz neue Vertriebsformen/ Gesamtumsatz Vertriebsformen	%							
Kommunikationspolitik	Kosten Kommunikationsp./ Marketingkosten	%							
Administrative Werbung	Anzahl Werbe-Kampagnen	Anzahl							
Public Relations	Anzahl Auftritte	Anzahl							

Abbildung 4: Marketing-Mix Perspektive einer Marketing-BSC

Lern- & Wachstumsperspektive									
Ziel	Messgröße	Einheit	Ist-Werte Quartal				Zielwert Jahr	erreicht % bis jetzt	erreicht % erwartet
			1	2	3	4			
Personalqualifikation	Weiterbildungskosten/ Mitarbeiter	%							
Personalflexibilisierung	Durchschnittl. Anzahl Überstunden/ MA	Anzahl							
Neue Produkte	Umsatz Neu-/ Gesamtprodukte	%							

Abbildung 5: Lern- & Wachstumsperspektive einer Marketing-BSC



4. Neue Vertriebsformen: Erschließung neuer Vertriebsformen und damit neuer Markt- und Kundensegmente für das hier betrachtete Produkt.

#### **Kommunikationspolitik:**

1. Effektiverer und effizienter Kommunikationspolitik: Überprüfung von Effektivität und Effizienz der Kommunikationspolitik und Aufdeckung von Kostensenkungs- und Nutzungspotentialen.
2. Administrierende Werbung: Die Wertanreicherungsprozesse bezüglich des Produktes müssen publiziert werden, damit die aufgewerteten Komponenten vom Kunden wahrgenommen werden können. Die Werbung muss dabei eine administrative Ausrichtung einnehmen, um die produktpolitischen Maßnahmen zu flankieren.
3. Public Relations: Durch Steigerung des Unternehmens und seiner Produkte wird der Produktabsatz positiv flankiert.

#### **Lern- und Wachstumsperspektive**

1. Personalqualifikation: Für einen effizienteren Vermarktungsprozess sowie die Verbesserung des Service gegenüber Kunden und die effizientere Gestaltung interner Prozesse muss die Qualifikation der Mitarbeiter erweitert und angehoben werden.
2. Qualifikation der Vertriebspartner: Durch eine angehobene Qualifikation der Vertriebspartner können diese deren zugeordnetes Marktsegment effektiver und effizienter bearbeiten.
3. Personalflexibilisierung: Zur Beendigung der Marktstagnation für das entsprechende Produkt des Unternehmens ist ein Mehr- sowie flexiblerer Einsatz des Marketing-Personals wie auch des gesamten Personals notwendig. Für diese Ziele muss eine Sensibilisierung des Personals durchgeführt werden.
4. Neue Produkte: Im Hinblick auf die Zukunft ist es notwendig, dass neue Produkte die stagnierenden Produkte mittel- bzw. langfristig ergänzen bzw. ersetzen. Daher ist es notwendig, neue Produkte zu generieren und erfolgreich am Markt zu platzieren.

#### **2. 2. 3 Kennzahlen**

Die Maß- bzw. Messgröße beinhaltet die Kennzahl, mit der die Zielerreichung kontrolliert wird. Die Einheit gibt an, was für

ein Maß für die Messung bzw. Zieloperationalisierung verwendet wird. Mittels des Feldes „Ist-Werte Quartal“ lassen sich die einzelnen Kontrollwerte eines Jahres übersichtlich darstellen. Die restlichen drei Felder sind selbsterklärend.

### **2. 3 Marketing-BSC für eine Kostenführerschaftsstrategie**

#### **2. 3. 1 Situationsanalyse und Strategien**

In vielen Märkten übersteigt das Angebot die Nachfrage, die Kapazitäten werden nur unzureichend ausgelastet und die fixen Kosten drücken auf die Margen vieler Hersteller. Auf diesen Märkten haben zu viele Firmen dieselben Kunden im Visier. Keine Marktposition und keine Kundenbeziehung ist risikofrei bzw. sicher. Die Umwelt und somit der Markt stehen dem Unternehmen kritisch, vielleicht sogar ablehnend entgegen. Wettbewerbsvorteile erwachsen aus den Tätigkeiten des Unternehmens in den Bereichen Entwicklung, Produktion, Marketing und Vertrieb. Eine Kosteneinsparung in diesen Tätigkeitsfeldern verbessert die relative Kostensituation eines Unternehmens gegenüber der Konkurrenz. Die strategisch relevanten Aktivitäten eines Unternehmens – die Wertekette des Unternehmens – sind bezüglich ihrer Kostenverursachung zu untersuchen. Unternehmen, die Wertschöpfungsaktivitäten kostengünstiger erledigen, verschaffen sich einen Wettbewerbsvorteil. Der Marktteilnehmer mit dem größten Wettbewerbsvorteil hat in diesem Marktsegment die Kostenführerschaft.

Kostensenkungspotentiale entstehen durch größenbedingte Kostendegressionen und dem daraus resultierenden „economies of scale“-Effekt. Zusätzlich ist es möglich, dass durch die Vergrößerung der Aktivität die Lernrate steigt und damit Erfahrungskurveneffekte realisiert werden. Durch eine verbesserte Kapazitätsauslastung werden ebenfalls Kostensenkungen erreicht. Strebt ein Unternehmen die Kostenführerschaft auf einem feindlichen Markt an, muss es Marktanteile steigern und seine Rendite über den Branchendurchschnitt heben. Dies geschieht, indem man

- > sich auf Großkunden konzentriert,
- > ein möglichst breites Preisspektrum bedient,

- > hinsichtlich der Kostenstruktur auf optimale Nutzung der Ressourcen achtet.

Im Kostenwettbewerb entscheidet vor allem auch das Umsatzvolumen. Denn das Volumen bestimmt das Kostengefüge. Das nötige Umsatzvolumen ist dabei im Mittelpreissegment vorhanden. In den meisten Branchen sorgen für dieses Volumen relativ wenige Großkunden. Existieren Absatzmittler, gilt gewöhnlich die 80/20-Regel (vgl. Potter 1995): Mit 20 Prozent der Abnehmer werden 80 Prozent des Umsatzes gemacht. Um den Umsatz mit möglichst wenig Aufwand noch weiter erhöhen zu können, sollten sich die Marketingaktivitäten auf diese Kunden konzentrieren. Dabei ist allerdings zu beachten, dass Großabnehmer ihr Einkaufsvolumen nutzen, um die niedrigst-möglichen Preise auszuhandeln, indem sie auf kleinere Margen drängen.

In einem hart umkämpften Markt muss sich ein Unternehmen nicht nur entscheiden, wie es Produkt und Service verbessern kann, sondern auch ob es in zusätzlichen Preisklassen anbieten soll. In der Regel gibt es davon drei: hohe, mittlere und niedrige Preise. Das mittlere Preissegment – das „Herz des Marktes“ – setzt den Standard für die Produktleistung und den Stückpreis in der Branche. Um mehr Umsatzvolumen zu generieren, wird aus dem mittleren Preissegment expandiert. Neben dem Vorteil durch das höhere Mengenvolumen ist besonders das Hochpreissegment attraktiv, da sich die Rentabilität gewöhnlich proportional zum Preis entwickelt. Je höher der Preis, desto höher sind häufig auch die Deckungsbeiträge pro Stück. Dabei werden auch Produkte eingeführt, die nur gerade mal rentables Zusatzvolumen bringen.

Ist der Preisspielraum schmal, erzielen die Wettbewerber die besten Renditen, die die geringsten Stückkosten haben. Im allgemeinen holen sich Kostenführer die höchsten Renditen, weil sie den Vorteil des hohen Umsatzvolumens genießen. Das ist aber nicht immer der Fall. Zu den elementaren Bestandteilen jeder Kostenstruktur gehören die Kosten für Menschen, Kapital und Material. Das Unternehmen muss sich um die Rendite nicht sorgen, wenn es einen Ansatz findet, diese Ressourcen hoch produktiv zu nutzen. Kostenführer erreichen hohe



Produktivität, indem sie auf niedrige Kosten hinarbeiten. Sie investieren, um besonders die Ausgaben für Verkauf, Verwaltung und Allgemeines zu senken. Das verschafft ihnen bei den Fixkosten einen Vorteil gegenüber den meisten Mitbewerbern. Durch die Konzentration auf Großkunden werden weiterhin Fixkosten abgebaut. Bei Großkunden werden von Sachbearbeitern mehr Einheiten pro Arbeitsgang bearbeitet als bei einem kleinen Kunden.

### 2.3.2 BSC-Implementierung

Nachfolgend wird für die Unternehmensstrategie Kosenführerschaft eine Balanced-Scorecard erstellt, die den Beitrag der Abteilung Marketing zur Umsetzung dieser Strategie abbildet. Es wird davon ausgegangen, dass eine unternehmensweite Balanced-Scorecard besteht.

ting möglich ist. Variable Kosten bzw. Produktkosten können primär durch eine Änderung der Produkt- und der Distributionspolitik reduziert werden. Leider ist die Einflussnahme des Marketing auf diesen Kostenbereich mitunter nur sehr eingeschränkt möglich. Potential ergibt sich hier exemplarisch im Bereich der Verpackung. Um Kosten zu senken, könnte zum Beispiel ein Getränkehersteller seine Produkte nicht mehr in Flaschen, sondern in Tetrapak abfüllen.

Zur Reduzierung der fixen Stückkosten ist es die Strategie des Marketing, den „economies-of-sale“-Effekt auszunutzen. Dieser besagt, dass mit steigendem Verkaufsvolumen die fixen Kosten reduziert werden. Darüber hinaus können Lerneffekte erzielt werden. Durch die Konzentration der Verkaufsaktivitäten auf Großkunden kann die Absatzmenge mit dem geringsten Aufwand am besten er-

## 3 BSC-SOFTWARE

### 3.1 IT-Anforderungen

Einer der wichtigsten Aspekte der Balanced Scorecard ist ihr unternehmensweiter Einsatz. Das bedeutet, dass die Scorecard nicht nur auf der Ebene der Geschäftsleitung/Vorstand eingesetzt werden soll, sondern dass für jede Abteilung und für jede organisatorische Gruppe im Unternehmen eine eigene BSC erstellt wird. Diese Scorecards sollten in der unterstützenden IT-Lösung für alle Mitarbeiter einsehbar sein. Für einen sinnvollen, unternehmensweiten Einsatz der IT-gestützten Balanced Scorecard ergeben sich vor allem zwei Anforderungen:

- ➔ Der Aufbau der IT-Unterstützung muss sich zum einen stringent an der Methodik der Balanced Scorecard orientieren. Natürlich sollte die BSC

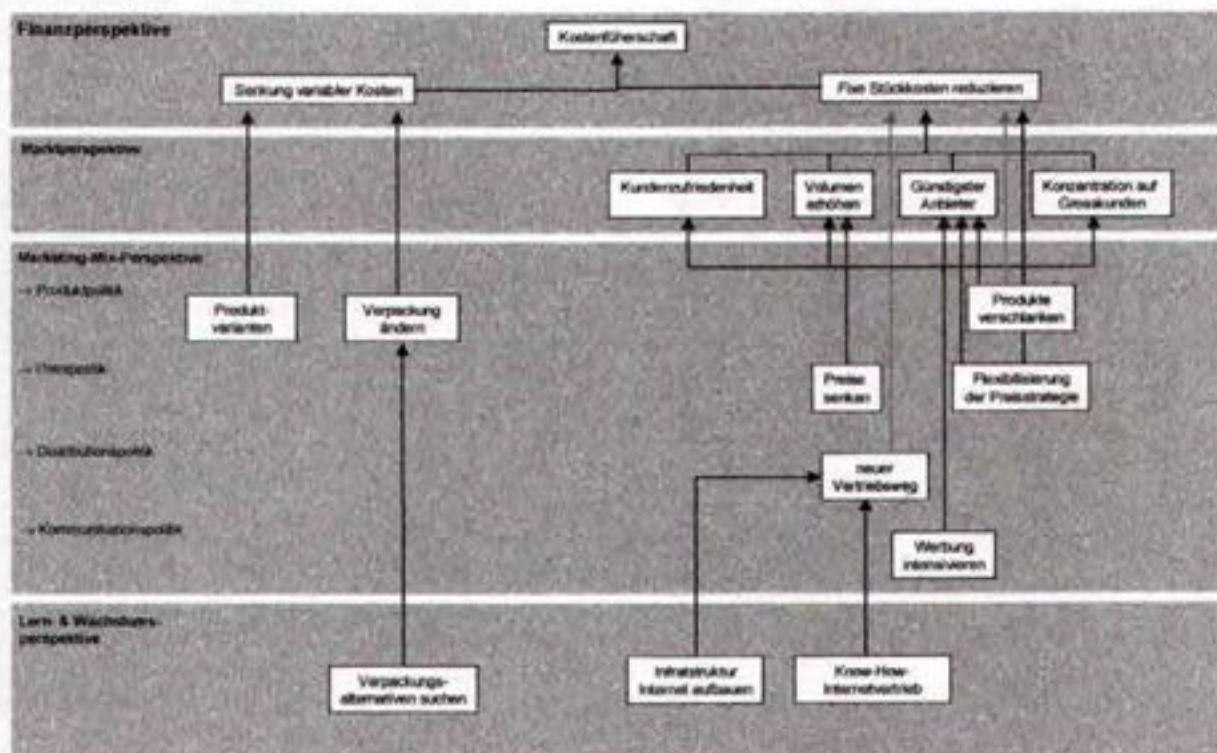


Abb. 6: Ursachen-Wirkungs-Beziehung

Ausgehend von der Finanzperspektive und dem übergeordneten Ziel „Kostenführerschaft“ wird die zugehörige Strategie der Marketingabteilung in Form einer Ursachen-Wirkungs-Kette dargestellt. Die Vorgehensweise der Marketingabteilung basiert auf zwei Teilstrategien. Der Reduzierung der variablen Kosten und der Reduzierung der fixen Stückkosten, soweit dies durch Maßnahmen des Marke-

höht werden. Weiterhin sollte das Marketing versuchen, für die Produkte einen neuen kostengünstigen Vertriebsweg zu eröffnen. So könnte der Vertrieb die Kunden direkt, unter Umgehung des Großhandels, über das Internet ansprechen. Nachfolgend wird für die oben skizzierte Marketingstrategie eine Balanced-Scorecard entwickelt werden (siehe Abbildungen 7 bis 10).

individuell an die Bedürfnisse eines Unternehmens zugeschnitten werden, indem die Auswahl der Perspektiven für jede Organisationseinheit neu überdacht wird. Die grundsätzlichen Anforderungen wie die Beachtung von nicht finanziellen Indikatoren, Darstellung von Ursache-Wirkungs-Zusammenhängen und die Aufnahme von langfristigen Zielen in



Finanzwirtschaftliche Perspektive									
Ziel	Messgröße	Einheit	Ist-Werte Quartal				Zielwert Jahr	erreicht % bis jetzt	erreicht % erwartet
			1	2	3	4			
Senkung der fixen Stückkosten	Fixe Stückkosten	%							
Senkung der variablen Kosten	Variable Stückkosten	%							

Abbildung 7: Finanzwirtschaftliche Perspektive einer Marketing-BSC

Marktperspektive									
Ziel	Messgröße	Einheit	Ist-Werte Quartal				Zielwert Jahr	erreicht % bis jetzt	erreicht % erwartet
			1	2	3	4			
Kundenzufriedenheit	Anzahl Beschwerden	Anzahl							
Absatzvolumen erhöhen	Verkaufte Stück	Anzahl							
Als günstigster Anbieter auftreten	Relativer Branchenpreis	Zahl							
Auf Großkunden konzentrieren	Steigerung Umsatz mit A-Kunden	%							

Abbildung 8: Marktperspektive einer Marketing-BSC

Marketingmix-Perspektive									
Ziel	Messgröße	Einheit	Ist-Werte Quartal				Zielwert Jahr	erreicht % bis jetzt	erreicht % erwartet
			1	2	3	4			
Produkte um unnötige Features verschlanken	Reduktion der Stückkosten	DM							
Billigere Verpackung verwenden	Verpackungskosten pro Stück	%							
Produktvarianten	Umsatzerlös Variante / Gesamtumsatz	%							
Preise senken (Aktionen), um Absatz zu erhöhen	Absatzmenge pro Aktion über Durchschnittlicher Absatz	%							
Einführung direkter Vertriebsweg Internet	Anzahl verkaufter Stück Direktvertrieb	%							
Werbung intensivieren	Anzahl Bestellungen auf Aktionen	Anzahl							

Abbildung 9: Marketing-Mix Perspektive einer Marketing-BSC

Lern- & Wachstumsperspektive									
Ziel	Messgröße	Einheit	Ist-Werte Quartal				Zielwert Jahr	erreicht % bis jetzt	erreicht % erwartet
			1	2	3	4			
Verpackungsalternativen suchen	Anzahl kostengünstiger Vorschläge	Anzahl							
Infrastruktur Direktvertrieb aufbauen	Einsatzbereitschaft Internetvertrieb	%							
Know-How Internetvertrieb aufbauen	Anzahl Mitarbeiter mit Internet-Know-How	Anzahl							

Abbildung 10: Lern- & Wachstumsperspektive einer Marketing-BSC

die Strategiedefinition dürfen aber nicht ignoriert werden. Um eine IT-Lösung im Sinne des Ansatzes von Kaplan und Norton zu realisieren, muss der Austausch des Fachwissens von Fachberatern, die Erfahrung mit der Implementierung der BSC besitzen, und den Software-Distributoren sichergestellt werden. Hierbei geht es um eine zielorientierte Kombination und Integration von betriebswirtschaftlichen und informationstechnologischem Wissen.

➔ Zum anderen muss für den unternehmensweiten Einsatz eine geeig-

nete IT-Umgebung zur Verfügung gestellt werden. Eine ausgereifte Balanced Scorecard-Anwendung muss eine Vielzahl von verknüpften Scorecards automatisch und nahtlos unterstützen können und das im allgemeinen über verschiedene Client-Server-Plattformen hinweg. Weiterhin muss die Anwendung eine Infrastruktur zum Bearbeiten qualitativer und quantitativer Analysen bieten und Analyseanwendungen und bestehende Controllingsoftware des Unternehmens unterstützen.

### 3. 2 Anforderungen nach Kaplan/Norton

Bei der DV-technischen Implementierung der Balanced Scorecard besteht die Gefahr, dass das Konzept von Kaplan/Norton nur unzureichend abgebildet wird. Die Balanced Scorecard ist nicht nur eine Gleichstellung von monetären und nicht-monetären Kennzahlen und deren Abbildung in den empfohlenen vier Perspektiven. Zu leicht wird aber das Konzept nach Kaplan und Norton auf diesen Punkt reduziert. Eine Software, die dem Controller nur eine andere Sicht-



weise auf seine altbekannten Kennzahlen bietet, wird den Anforderungen nicht gerecht und ist nichts weiter als eine andere grafische Zusammenstellung. Zwar wird dadurch die reine Fokussierung auf finanzielle Ziele aufgelöst, der Definition von Ursache-Wirkungs-Zusammenhängen wird aber in keiner Weise Rechnung getragen. Ebenso vernachlässigt wird oft die Ableitung von Abteilungs- und Team-Scorecards auf Basis der übergeordneten Unternehmens-Scorecard.

Eine Software zur sinnvollen Darstellung der Balanced Scorecard muss in der Lage sein, Ursachen-Wirkungs-Zusammenhänge darzustellen. Aus dieser Verbindung muss ersichtlich sein, wie sich die Veränderung einer Kennzahl als Ursache für die Veränderung einer weiteren Kennzahl auswirkt. Diese Darstellung kann für den Anwender entweder textuell in Form einer Stückliste oder grafisch als Baum- oder Netzdiagramm dargestellt werden. Dabei sollte die Beziehungsstärke und die Reaktionszeiten zwischen Veränderung der Größen möglichst quantifiziert oder zumindest grob abgeschätzt werden. Ein Vorteil der textuellen Darstellung ist der höhere Informationsgehalt, da hier mehr Zusatzinformationen abgebildet werden können. Im Gegensatz hierzu ist die grafische Darstellung der Ursachen-Wirkungs-Zusammenhänge übersichtlicher und leichter verständlich. Ein weiteres wichtiges Merkmal einer BSC-Software ist die Möglichkeit, Scorecard-Hierarchien abzubilden. So kann es unter der Unternehmens-Scorecard noch Abteilungs-, Team- und Einzel-Scorecards geben. Bei dieser Scorecard-Hierarchie müssen die Zusammenhänge zwischen den verschiedenen Ebenen ersichtlich sein. Eine Scorecard auf Abteilungsebene muss mit einem Ziel der Unternehmens-Scorecard verbunden sein. Ist dies nicht der Fall, würde diese Abteilung nicht konform der Unternehmensstrategie handeln. Bei jeder untergeordneten Scorecard muss erkennbar sein, zu welchem Ziel der übergeordneten Scorecard sie gehört und mit welchen weiteren Scorecards der gleichen Ebene sie in Verbindung steht.

Während sich das BSC-Konzept als Managementthema wachsender Beliebtheit erfreut, gestaltet sich die durchgängige Umsetzung in eine IT-Lösung

als weiterhin schwierig. In der Literatur werden hierzu nur Pilotprojekte und -anwendungen genannt. Bei der softwaretechnischen Unterstützung muss der Tatsache Rechnung getragen werden, dass es bei der Balanced Scorecard weniger auf die Ermittlung und Bereitstellung von Zahlenwerten ankommt als auf die Darstellung der logischen Zusammenhänge und Zielsetzungen. Dabei ist das logische Zusammenspiel von Zahlen und Zielen für die Implementierung und Kontrolle der Strategie von größter Bedeutung. Insbesondere muss das IT-System durch geeignete Informationsdarstellungen, Kommunikationsstrukturen und Benutzerdialogen die Methodik unterstützen. IT-Lösungen, die diesen äußerst wichtigen Punkt unberücksichtigt lassen, sind wenig mehr als zum Teil interessante grafische Benutzeroberflächen für traditionelle EIS-Konzepte. Es ist nicht ausreichend, die Technologie lediglich zur Unterstützung einer „Rollup- und Drill-down“-Darstellung der Unternehmensdaten einzusetzen, wie dies bereits von den EIS-Systemen her bekannt ist. Die Automatisierung sollte sich an der von Kaplan/Norton beschriebenen Methodik ausrichten und die Balanced Scorecard als ganzheitliches Managementinstrument interpretieren und unterstützen. Dabei muss und darf allerdings nicht blindlings an der beschriebenen Methodik festgehalten werden. Vielmehr sollte diese an die Bedürfnisse der Unternehmen angepasst werden. Diese individuelle Ausgestaltung der Balanced Scorecard muss ebenfalls durch die Software unterstützt werden. So ist es etwa denkbar, dass ein Unternehmen oder Unternehmensteile andere und nicht nur die vier herkömmlichen Perspektiven der BSC einsetzen möchte.

### 3.3 Softwarebeispiele

Exemplarisch werden im folgenden einige Screenshots einer spezialisierten BSC-Software gezeigt. Ausgegangen wird von einem Erstellungsassistenten. Vom Hauptdialog über  $\rightarrow$  Goto  $\rightarrow$  Balanced Scorecards und eine weitere Abfrage gelangt man in den BSC-Dialog. Dort kann man über  $\rightarrow$  Neue BSC  $\rightarrow$  Balanced Scorecard Assistent zur Erstellung einer Balanced Scorecard gelangen. Über diesen Assistenten kann man u. a. bei der Aus-

gestaltung der einzelnen Perspektiven über den „Details...“-Button die werttreibende Wirkung der einzelnen definierten Messgrößen auf die anderen Messgrößen festlegen. Darüber hinaus gibt es eine Top-Down-Betrachtung der werttreibenden Wirkung der einzelnen Messgrößen. Vom Hauptdialog aus gelangt man über  $\rightarrow$  Goto  $\rightarrow$  Balanced Scorecards und eine weitere Abfrage in den BSC-Dialog. Von dort aus kann man über  $\rightarrow$  Ansicht  $\rightarrow$  Werttreiber-Sicht eine Top-Down-Betrachtung bezüglich der Werttreiber vornehmen. Dafür wählt man oben eine Messgröße aus. In den beiden Tabellen werden die Perspektiven und deren Messgrößen aufgezeigt, die auf die ausgewählte Messgröße werttreibend wirken, bzw. auf die die Messgröße werttreibend wirkt.

Exemplarisch zeigt Abbildung 11 die finanzwirtschaftliche Perspektive. Abbildung 12 zeigt die Werttreiber-Aspekte.

### Literaturverzeichnis

- Deyhle, A.: Schon immer Balanced Scorecard? – Controller's ausgewogenes Steuerungs-Cockpit, in Controller Magazin 1999, S. 423-433.
- Horváth und Partner (Hrsg.): Balanced Scorecard umsetzen. Stuttgart 2000.
- Kaplan, R. S. / Norton, D. P.: The Balanced Scorecard – Strategien erfolgreich umsetzen, Stuttgart 1997, S. 14.
- Picot, A.: Alternativen der Unternehmenspolitik bei rückläufiger Wirtschaftsentwicklung: Die Rolle der Kostenpolitik, in: Pack, L., Börner, D. (Hrsg.): Betriebswirtschaftliche Entscheidungen bei Stagnation, Wiesbaden 1984, S. 145-163.
- Potter, D.: Rentabel – selbst in feindseligen Märkten, in: Harvard Business manager, März 1995, S. 126-137.

#### Zuordnung CM-Themen-Tableau

23	35	39	V	S	
----	----	----	---	---	--



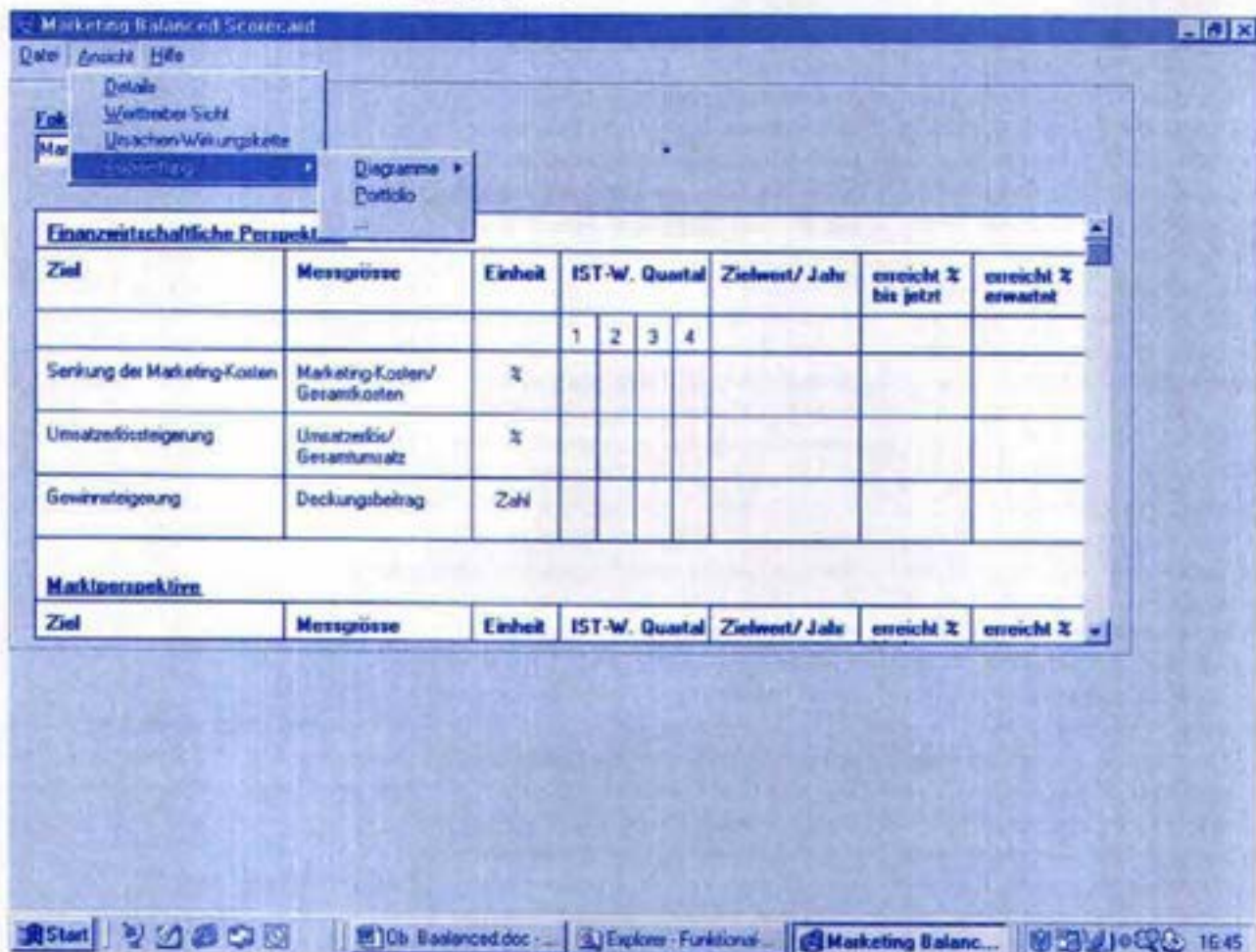


Abbildung 11: Finanzwirtschaftliche Perspektive innerhalb einer Marketing-BSC

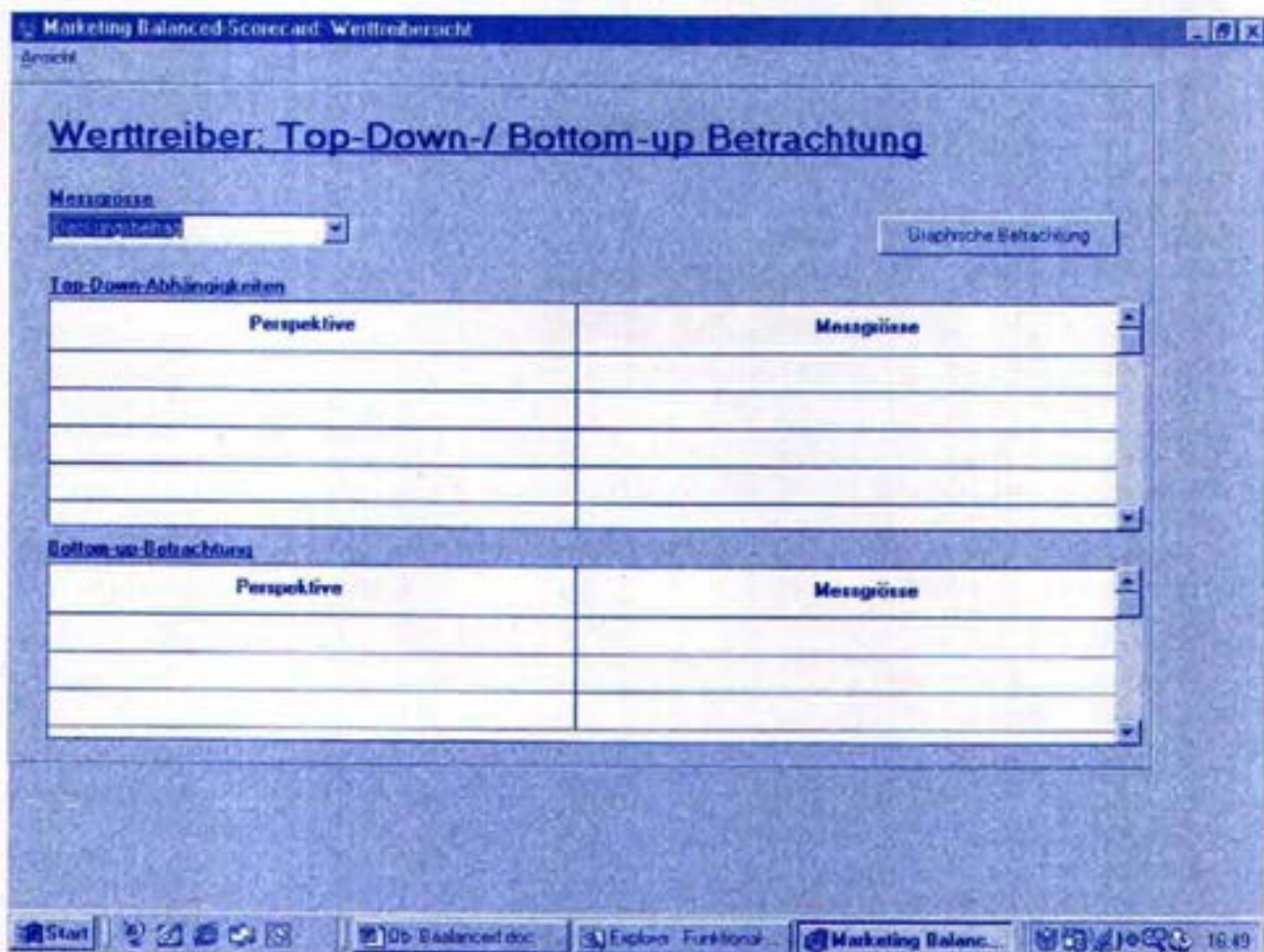


Abbildung 12: Werttreiberanalyse in einer BSC



## Zuordnung CM-Themen-Tableau

24	32	39	S	R	L
----	----	----	---	---	---

## PROZESSORIENTIERTES KOSTEN- UND PRODUKTIVITÄTSBENCHMARKING IN DER KOMMUNALEN VERSORGENSWIRTSCHAFT



Dipl. oec. mult. Cornelia Foltys-Schmidt ist Projektmanagerin mehrerer Benchmarking-Studien bei der Kasseler Verkehrs- und Versorgungs GmbH, 34117 Kassel, Königstor 3-13

von Cornelia Foltys-Schmidt, Ahnatal

Dieser Beitrag berichtet über ein umfangreiches Kosten- und Produktivitätsbenchmarking-Projekt, welches vom ÜBV (Überbetrieblicher Leistungsvergleich großstädtischer Versorgungsunternehmen) in Zusammenarbeit mit der Unternehmensberatung Horváth & Partner GmbH unter der gemeinsamen Projektleitung von Frau Dipl. oec. mult. Cornelia Foltys-Schmidt von der KVV GmbH in Kassel und Herrn Dr. Andreas Renner von Horváth & Partner GmbH durchgeführt wurde.

Umsatzvolumen beträgt ca. 30 Mrd. DM und es werden etwa 60.000 Mitarbeiter beschäftigt.

Der bislang durchgeführte, auf Kennzahlen basierende Vergleich kann als vergangenheits-, funktions- und kostenstellenorientiert charakterisiert werden. Auf Beschluss der Gremien des ÜBV sollte das bestehende Vergleichswerk durch ein neues ergänzt werden. Das neue Vergleichsinstrument sollte im wesentlichen einen prozess-

orientierten und somit kostenstellenübergreifenden Vergleich mit Ausweis von Best Practice und relevanten Erklärungsfaktoren darstellen. Der Vergleich sollte für die Geschäftsfelder Strom-, Gas-, Wasser- und Fernwärmeversorgung aufgebaut werden. Die Analyseergebnisse müssen neben zahlreichen Datenübersichten, Grobanalysen und Ergebniskommentaren auch Maßnahmenempfehlungen für jedes der teilnehmenden Unternehmen (vgl. Abb. 1) beinhalten.

### 1. EINLEITUNG

Vor fünfzig Jahren schlossen sich einige Energie- und Wasserversorgungsunternehmen aus dem gesamten Bundesgebiet zusammen, um offen betriebswirtschaftliche Daten zu vergleichen und sich so einem internen Wettbewerb zu stellen. Aus der Datenanalyse und den Diskussionen der Vergleichsergebnisse konnten in der Vergangenheit zahlreiche wertvolle Anregungen zur Optimierung der eigenen Kosten- und Erlösstrukturen gewonnen werden. Die inzwischen 35 Unternehmen, die im ÜBV organisiert sind, versorgen derzeit über 20 Mio. Menschen mit Strom, Gas, Wasser und Fernwärme. Das

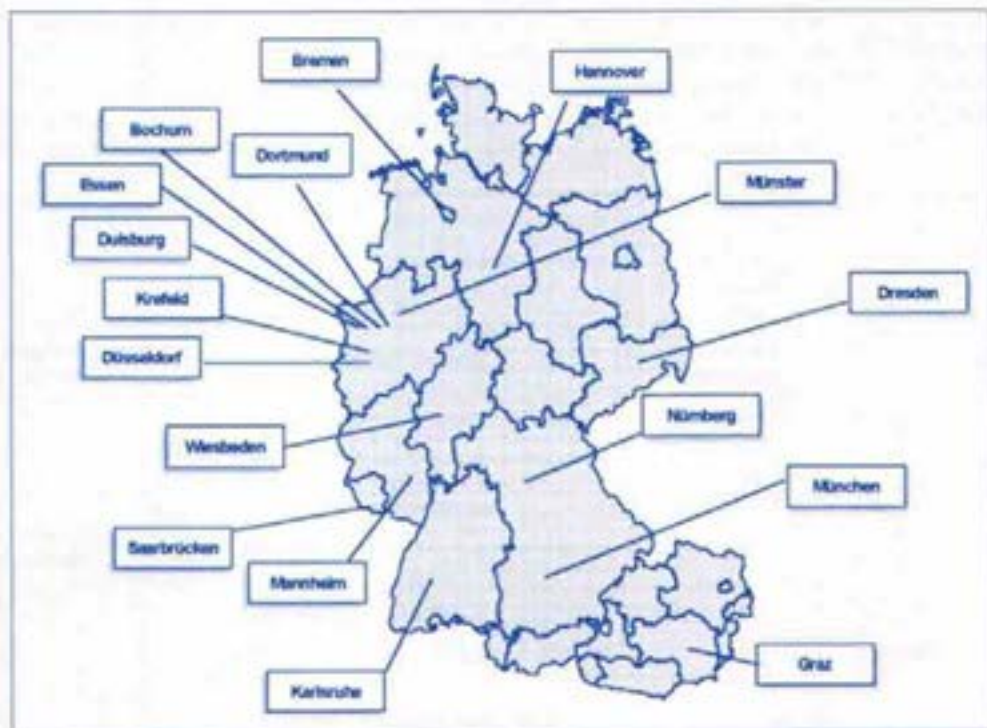


Abb. 1: Geografische Verteilung der an der Benchmarking-Studie beteiligten Unternehmen



Die wesentlichen Merkmale des neuen Vergleichsinstrumentes sollten Zukunfts-, Markt- und Prozessorientierung sein. Diese Neuorientierung des Vergleichswerkes hatte zudem zügig zu erfolgen, damit der ÜBV-Vergleich unter den sich rasant ändernden Rahmenbedingungen in der Versorgungsbranche auch weiterhin eine wertvolle Quelle für Steuerungsinformationen sein kann.

Der Wettbewerb in der Energiewirtschaft ist in vollem Gange. Neue Firmen aus dem In- und Ausland drängen auf die Energiemärkte mit der Zielsetzung, über extrem niedrige Preise, die an das Grenzkostenlimit reichen, den Wettbewerb für sich zu entscheiden.

Nach den Industriekunden ist der Kampf um die Privatkunden entbrannt. Mit kreativen und aufwändigen Werbekampagnen wird versucht, aus dem ehemals unscheinbaren Produkt Strom einen Markenartikel mit spezifischen Qualitätsmerkmalen zu entwickeln.

Der Verteilungskampf um Marktanteile beschert den Kunden Preisnachlässe von 20 % bis zu über 30 %. Ein Ende der Preisspirale ist vorläufig noch nicht in Sicht. Die sinkenden Marktanteile und die Erlösrückgänge aufgrund von Preisenkungen führen zu einer deutlichen Verschlechterung der Rohmargen.

Nur wenn es gelingt, Marktanteile im Stammgeschäft weitestgehend zu halten, neue profitable Geschäftsfelder zu erschließen und insbesondere die Kosten entlang der gesamten Wertschöpfungskette zu reduzieren, können die sich abzeichnen

den, z.T. dramatischen Ergebniseinbrüche mittelfristig aufgefangen werden.

Das Auffinden und konsequente Umsetzen von Kosteneinsparungspotentialen wird somit für viele Unternehmen zur strategischen Überlebensfrage und rückt noch stärker als bisher in den Mittelpunkt der aktuellen Managementanstrengungen.

## 2. VORGEHENSWEISE

### Methoden und Instrumentarien

Die Methoden und Instrumente zur Kostensenkung sind zahlreich. Neben Restrukturierung, Reorganisation, Prozessoptimierung, Target Costing u. a. m. gewinnt auch das Benchmarking zunehmend an Bedeutung, wenn es um die Exploration von Effizienzreserven in den Unternehmen geht. Benchmarking stellt ein kontinuierliches Vergleichen von Prozessen, Produkten, Funktionen, Strategien, Methoden u. a. m. mit dem Besten dar. Der Beste kann ein Unternehmen der eigenen, aber auch anderer Branchen sein. Vergleiche mit branchenfremden Unternehmen sind dann sinnvoll, wenn diese beispielsweise den zu vergleichenden Prozess besonders gut beherrschen (vgl. Männel 1993, S. 40).

Ein kleines Team bestehend aus vier Controllern der kommunalen Versorgungswirtschaft, welches mit der Zielsetzung gebildet wurde, zunächst einen methodischen Vorschlag für das neue Vergleichsinstrument zu erarbeiten, schlug deshalb den Gremien des ÜBV

vor, ein prozessorientiertes Kosten- und Produktivitätsbenchmarking aufzubauen. Ein Vergleich allein auf der Basis von Produktivitätskennzahlen wurde als nur eingeschränkt aussagekräftig angesehen. Hier können zwar symptomatische Aussagen erwartet werden, die aber keine Auskünfte über die Ressourceneinsätze, die verfolgten Einzelstrategien, die eingesetzten Verfahren und die Organisation geben. Daher wurde neben der Produktivität auch der Kostenaspekt in die Konzeptionierung dieser Studie integriert. Dieser zunächst grob formulierte Vorschlag sollte im Rahmen eines Vorprojektes präzisiert und damit operabel gemacht werden.

Neben einer schrittweisen Entwicklung der methodischen Vorgehensweise gehörte zu den Aufgaben des Vorprojektes auch die Auswahl der zu untersuchenden Prozesse. Da von Beginn an die Interessen und Wünsche der Mitgliedsunternehmen des ÜBV in die Studie einbezogen wurden, erfolgte auch die Auswahl der zu untersuchenden Prozesse mittels einer Umfrage bei den im ÜBV organisierten Unternehmen. Das Projektteam hat hierzu einen Vorschlag erarbeitet, der einer gewissen Orientierung dienen sollte, aber jedes Unternehmen konnte andere oder ergänzende Prozesse benennen. Für die Studie wurden dann entsprechend der Häufigkeitsverteilung der Prozessnennungen 10 Hauptprozesse ausgewählt (vgl. Abb. 2). Dabei wurde sowohl auf ein ausgewogenes Verhältnis zwischen technischen und kaufmännischen Prozessen als auch auf Marktrelevanz und Optimierungspotential geachtet.

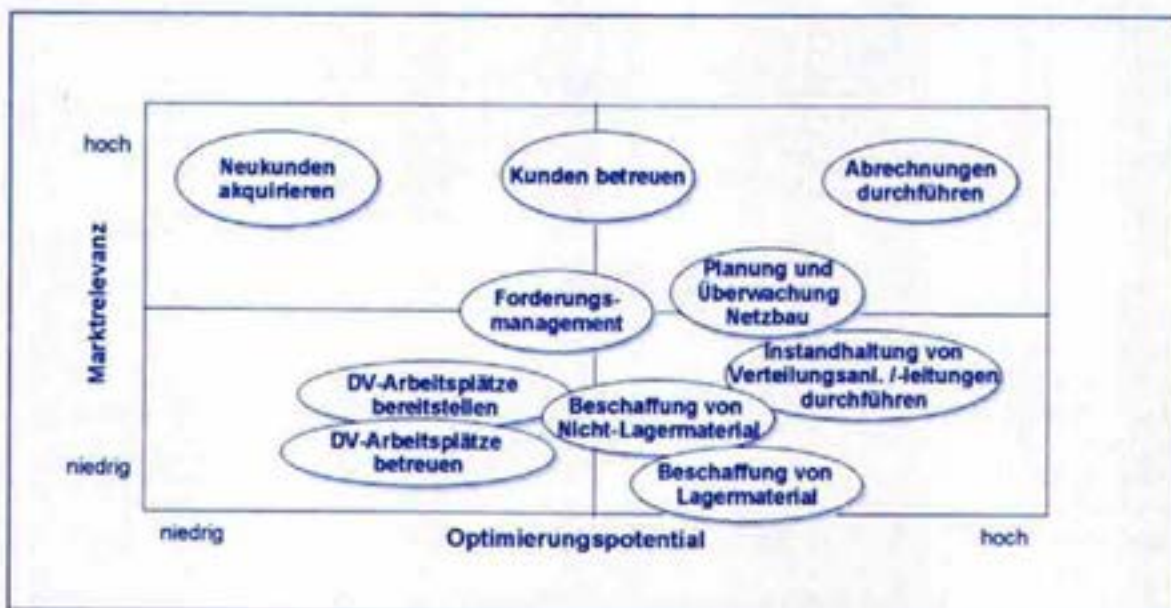


Abb. 2: Prozessauswahl nach den Kriterien von Marktrelevanz und Optimierungspotential



Durch die für diese Benchmarking-Studie erforderliche Differenzierung nach Sparten, Kundengruppen und Vertragsarten erhöhte sich allerdings die Anzahl der de facto untersuchten Prozesse auf 40.

Ein Prozess bildet eine sachlogisch zusammengehörige Kette von Einzelaktivitäten oder Teilprozessen (vgl. Abb. 3). Er besitzt ferner einen fest definierten Prozessanfang, ein fest definiertes Prozessende und einen Kostentreiber, der eine Maßgröße für die entstehenden Kosten darstellt (vgl. Rieg 1999, S. 39). Den Kostentreiber kann dabei durchaus die Anzahl der Prozessdurchführungen bilden, aber auch die Anzahl anderer Größen, die den Prozess bezüglich seiner Kostenhöhe beeinflussen. Beispielsweise bildet beim Prozess „Wartung einer Netzstation“ die Anzahl der Wartungen den Kostentreiber und beim Prozess „Kundenbetreuung“ stellt die Anzahl der betreuten Kunden den Kostentreiber dar.

Eine ebenfalls wichtige Fragestellung im Rahmen des Vorprojektes war die zur Zusammensetzung des Teams für die Etappe des Hauptprojektes. Der Vorschlag der Controller lautete: Das Projektteam sollte aus dem bereits beste-

Zu den ersten Aufgaben, die mit dem ausgewählten Beratungsunternehmen Horváth & Partner GmbH angegangen wurden, zählte der Aufbau von so genannten **Standard- bzw. Referenzprozessmodellen** für die zu untersuchenden Prozesse. Zielsetzung dieser grafischen und verbalen Prozessfixierung war es, fest definierte und somit vergleichbare Prozessabläufe in den verschiedenen Unternehmen untersuchen zu können. Ebenso wurden die zum jeweiligen Prozess dazugehörigen **Kostentreiber, Maßgrößen, Erklärungsfaktoren und Kennziffern** erarbeitet. Damit wurde ein Arbeitsstatus erreicht, der die erforderliche Plattform für das Erstellen der Fragebögen, der Erfassungsformulare und des Projektleitfadens ermöglichte.

#### Technisch-funktionale Vorgehensweise bei der Ermittlung der Prozesskostensätze

Da der Auftrag des Projektes im Aufbau eines prozessorientierten Kosten- und Produktivitätsbenchmarking bestand, musste für diese Studie auch eine geeignete technisch-funktionale Vorgehensweise zur Ermittlung der

dürfnis der Praxis nach einer höheren Kostentransparenz in den indirekten (produktnahen) Leistungsbereichen bei einem wirtschaftlich akzeptablen Instrumental- und System Einsatz angesehen werden.

Wie oben bereits ausgeführt, erfolgte die Prozessauswahl bereits im Vorprojekt, so dass quasi in Vorbereitung auf die Prozesskosten-Ermittlung in den Unternehmen **in Workshops die unternehmensindividuellen Prozessabläufe mit ihren einzelnen Teilprozessen erhoben werden konnten**. Diejenigen Teilprozesse, die **direkt von der Menge der Aktivitäten abhängen**, wie dies beispielsweise beim Teilprozess „Rechnungen erstellen“ der Fall ist, sind von den Teilprozessen, die **von der Aktivitätsmenge unabhängig sind**, wie beispielsweise „Abteilung leiten“, zu differenzieren. Erstere werden als **leistungsmengeninduzierte (Imi)** und letztere als **leistungsmengenneutrale (Imn)** Teilprozesse bezeichnet. Nachdem die Teilprozessaufnahmen und -differenzierungen vorlagen, erfolgte anschließend die Zuordnung der beteiligten Kostenstellen, der gebundenen Personalkapazitäten in Mitarbeiterjahren und der Mengen (bspw. Anzahl Mahnschreiben, Anzahl Rechnungen, Anzahl Wartungen) zu den einzelnen Teil- und Hauptprozessen. Damit lagen alle Voraussetzungen vor, um mit der **stufenweisen Ermittlung der Prozesskostensätze pro Prozess** beginnen zu können.

➔ In der ersten Stufe wurden die **prozessrelevanten Kosten pro Kostenstelle ermittelt**. Dazu zählten Personalkosten, Fortbildungskosten, Raumkosten, Teile der EDV-Kosten und anteilige Leitungskosten des für den Prozess direkt Zuständigen sowie sonstige Sachkosten. Das Resultat dieser Stufe bildeten die gesamten prozessrelevanten Kosten.

➔ Die Aufgabe der zweiten Stufe bestand in der **Aufteilung der Kostenstellenkosten auf die einzelnen Teilprozesse** auf der Grund-

#### Prozess: Kundenbetreuung (Prozeßablauf und beteiligte Bereiche)

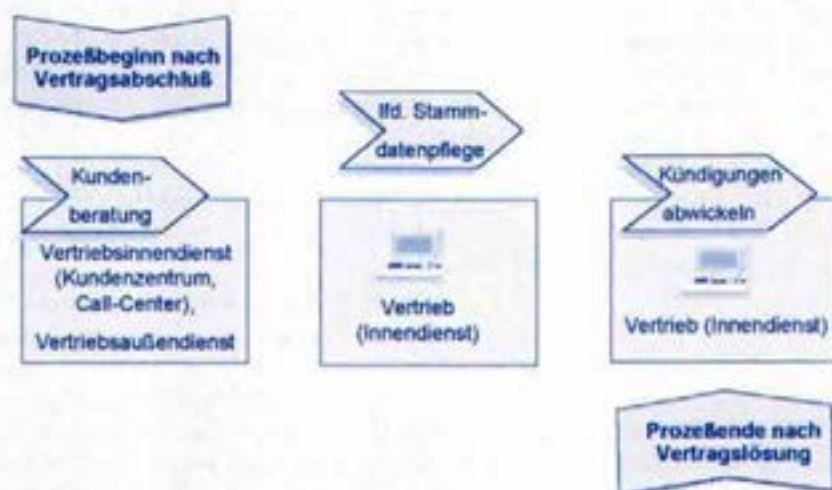


Abb. 3: Grafische Darstellung eines Hauptprozesses und seiner Teilprozesse

henden Team von Controllern der Versorgungswirtschaft und vier Unternehmensberatern bestehen.

Prozesskosten gefunden werden. Die Prozesskostenrechnung entstand in den achtziger Jahren und kann als Be-



lage der durch den Prozess gebundenen anteiligen Mitarbeiterkapazitäten. Das Resultat der zweiten Stufe stellten die Prozesskosten pro Teilprozess dar, die durch die Division mit den zuvor erhobenen Mengen die **Prozesskostensätze pro Teilprozess** resp. Durchführung ergaben.

- ➔ In der dritten Stufe erfolgte die **Umlage der leistungsmengenneutralen Teilprozesskosten auf die leistungsmengeninduzierten Prozesse pro Kostenstelle**. Dieser Vorgehensweise lag die Überlegung zugrunde, dass die leistungsmengenneutralen Teilprozesse (bspw. „Abteilung leiten“) letztendlich der Steuerung der leistungsmengeninduzierten Prozesse dienen.
- ➔ Die vierte Stufe beinhaltete die **Zuordnung der Teilprozesse zu den Hauptprozessen** mit der Zielsetzung, die Kosten des Hauptprozesses zu ermitteln.
- ➔ Das Anliegen der fünften Stufe war das **Ermitteln der Hauptprozesskostensätze**. Hierzu wurden die in der vierten Stufe berechneten Kosten des Hauptprozesses durch den Kostentreiber dividiert (vgl. Mayer 1998, S. 5-27).

Da im Rahmen der Prozesskostenermittlung die im Prozess gebundenen Mitarbeiterkapazitäten ebenfalls erhoben wurden, konnte Best Practice sowohl auf der Kosten- als auch auf der Produktivitätsbasis ermittelt werden. Bei sehr vielen der untersuchten Prozesse dominierten die Aufwendungen für die eingesetzten Mitarbeiterkapazitäten, so dass im Ergebnis Best Practice sowohl unter Kosten- als auch Produktivitätsaspekten identisch waren. Mit anderen Worten, es ist egal, ob man bei derartigen Prozessen den Kosten- oder Produktivitätsaspekt betrachtet, beide erbringen das gleiche Resultat.

Neben der hier skizzierten Ermittlung der Prozesskostensätze besitzt das Einbeziehen von Erklärungsfaktoren in die Untersuchung, insbesondere im Hinblick auf die spätere Qualität der Analyse und die Interpretation der Untersuchungsergebnisse, eine außerordentliche Bedeutung. **Den Erklärungsfaktoren, die mittels Fragebögen eruiert wurden, gebührte deshalb größte Aufmerksamkeit.** Eine Grundvoraussetzung hierzu

stellt eine der Problemstellung adäquate Teambesetzung dar, die ein spezifisches Know-how über die gesamte Projektdauer zur Verfügung stellt. Werden beispielsweise **branchenspezifische technische Prozesse untersucht, dann ist unbedingt ein ebensolches technisches bzw. Ingenieur-Know-how gefordert.** Dies gilt insbesondere auch im Hinblick auf die in der Analysephase vorliegenden rein rechnerisch ermittelten Kostensenkungspotentiale, die dann entsprechend qualifiziert kommentiert und erläutert werden müssen. Von der Größenordnung des rein rechnerisch dargestellten Optimierungspotentials alleine darf ohne angemessene Berücksichtigung von Erklärungsfaktoren und strukturellen Einflussgrößen keinesfalls auf die realisierbaren Effizienzpotentiale in den Unternehmen geschlossen werden.

Zum einen ist der Entwicklungsstand in den einzelnen Unternehmen recht unterschiedlich. Dies dürfte nicht zuletzt auf die unterschiedliche Ausgangslage, die verfolgten Strategien und die realisierten technischen Konzeptionen zurückzuführen sein, die den Erfolg von Maßnahmen in erheblichem Maße beeinflussen können. Zum anderen spielen divergierende strukturelle Rahmenbedingungen und topografische Faktoren, wie beispielsweise bei der Betrachtung der Wasserversorgung und dort speziell in der Wasserverteilung, eine außerordentlich bedeutsame Rolle.

Wird diesem Teil des Methodeninstrumentariums in der Konzeptionierungsphase nicht die erforderliche Aufmerksamkeit und Sorgfalt gewidmet, leiden später sowohl die Ergebnisse und Aussagen in der Analysephase als auch die Möglichkeiten ihrer operationalen Umsetzung in den Unternehmen teilweise erheblich. Die Differenzen zu Best Practice sind dann in einem nur sehr begrenzten Umfang erklärbar.

#### Datenmodell und EDV-Konzept

Da die Benchmarking-Studie eine erhebliche Komplexität nicht nur hinsichtlich der Durchführung der Erhebung in 17 Versorgungsunternehmen aufweisen würde, sondern auch im Hinblick auf die Datenmenge, die es zu erfassen, zu verarbeiten, zu speichern und auszuwerten galt, war es erforderlich, hierzu ein eigenständiges Datenmodell und EDV-Konzept zu erarbeiten (vgl. Abb. 4). Zur Verwal-

tung und Speicherung des großen Datenvolumens wurde deshalb eine zentrale Datenbank gesucht, die ein derartiges Datenvolumen fassen kann und eine offene und einfache Schnittstelle für externe Analyse- und Auswertungstools besitzt. Microsoft-ACCESS erfüllt diese Anforderungen und ist darüber hinaus eine weitverbreitete Applikation.

Der gesamte Datenfluss der Studie wurde i. w. in drei Phasen eingeteilt. In der ersten Phase „Datenzulauf“ wurden die erhobenen Prozessdaten in dem von der Horváth & Partner Software GmbH erworbenen DV-Tool (PROZESSMANAGER) erfasst und verarbeitet. Über eine automatische Schnittstelle ist es möglich, die Prozessdaten anschließend in die Datenbank ACCESS einzulesen und sowohl prozess- als auch unternehmensindividuell abzuspeichern. Die Erklärungsfaktoren wurden direkt in die Datenbank ACCESS erfasst und den Prozessen zugeordnet.

In der zweiten Phase „Datenspeicherung“ wurden die erhobenen Daten in prozess- und unternehmensbezogenen Tabellen verwaltet.

Die dritte Phase „Datenzugriff“ gewährleistete den „**online-Zugriff mit einem Analysetool**“ auf die ACCESS-Datenbank. Hier konnten die unternehmensspezifischen Haupt- und Teilprozesskostensätze selektiert und mittels geeigneter grafischer Darstellungen analysiert werden. Die Parallelansicht der Erklärungsfaktoren, die ebenfalls mit dem Frontend-Modul „Insight“ abgebildet werden konnte, ist hierbei hilfreich gewesen.

### 3. MASSNAHMEN ZUR SICHERUNG DER DATENQUALITÄT

Ein wesentlicher Aspekt jeder Benchmarking-Studie ist das Sicherstellen der Vergleichbarkeit und der Konsistenz der erhobenen Daten. Einen nicht unbeträchtlichen Aufwand verursachten deshalb die Maßnahmen, die ergriffen wurden, um nicht die „berühmten Äpfel mit Birnen“ zu vergleichen und die Datenkonsistenz zu gewährleisten. Maßnahmen zur Sicherstellung der Vergleichbarkeit und der Datenqualität durchzogen deshalb das gesamte Projekt. Die Vergleichbarkeit der Daten und der Ergebnisse wurde im wesentlichen zum einen durch ein



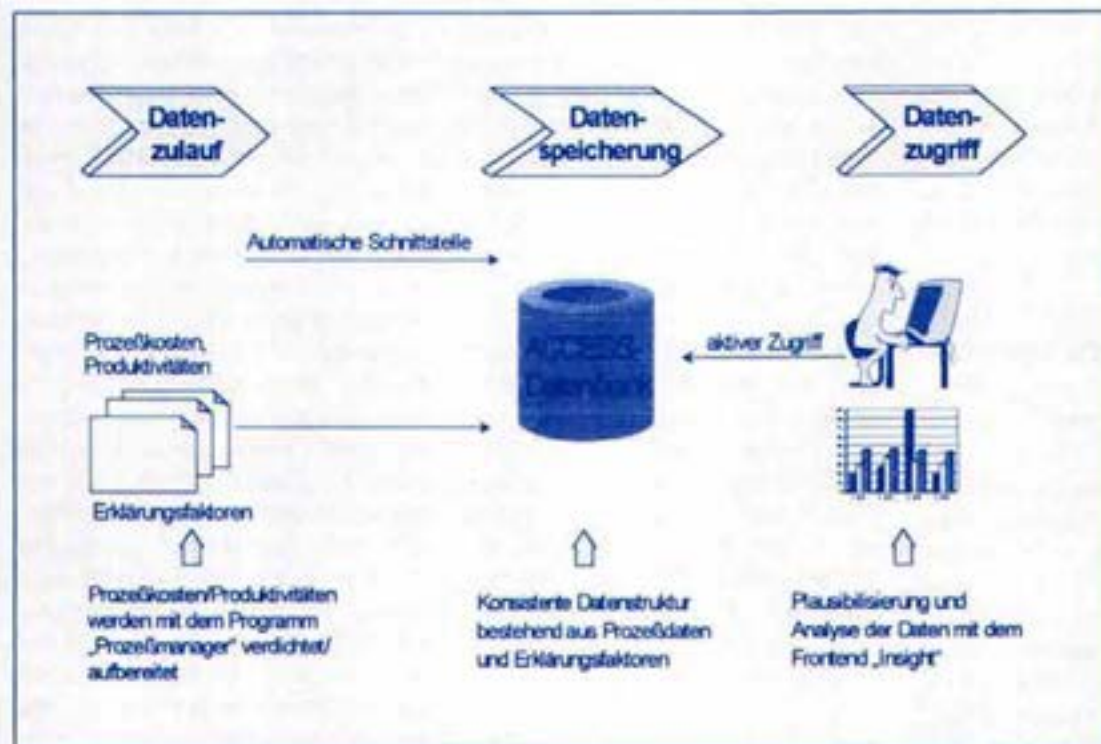


Abb. 4: EDV-Konzept der Benchmarking-Studie des ÜBV © Horváth&Partner/ÜBV

klares betriebswirtschaftliches Fachkonzept zur Kostenbewertung und zum anderen durch die eindeutige Festlegung der Standardprozesse garantiert. Neben der verbindlichen Definitionen der Haupt- und Teilprozesse mit klaren Abgrenzungen bezüglich des Prozessanfangs und -endes bildete auch die Integration von Erklärungsfaktoren einen weiteren wesentlichen Aspekt zur Sicherung der Datenqualität und Vergleichbarkeit der Untersuchungsergebnisse.

Die Erhebungsdaten der Benchmarking-Studie bestanden aus prozessbezogenen Kosten- und Produktivitätsdaten und qualitativen und quantitativen Er-

klärungsfaktoren, zu deren Erfassung zwei Medien eingesetzt wurden. Zum einen wurden Erhebungsbögen erstellt, mit deren Hilfe die an den Prozessen beteiligten Kostenstellen und Kosten, die Mitarbeiterjahre pro Teilprozess, die Bezugsgrößen pro Teilprozess und die direkten Kosten erhoben wurden. Zum anderen dienten Fragebögen der Erfassung von Erklärungsfaktoren und Strukturdaten. Die Abklärung der kostenrechnerischen Grundlagen in den Unternehmen und die Definitionen im Glossar bildeten weitere wesentliche Elemente zur Sicherstellung der Datenkonsistenz. Ferner wurden insgesamt fünf verschiedene Vollständigkeits- und Plausibilitäts-

weiligen Unternehmen. In Abhängigkeit vom Stand ihrer Erfassung wurden die Daten vom Team geprüft. Dies bildete die zweite Kontrollstufe. Im Rahmen der dritten Kontrollstufe wurden die erfassten Daten als Ausdruck an jedes Unternehmen zu einer weiteren unternehmensinternen Kontrolle verschickt. Die Unternehmen sollten die im System erfassten Daten hinsichtlich der Identität der von ihnen gemachten Angaben erneut auf Vollständigkeit, Plausibilität und Konsistenz prüfen.

Die vierte Kontrollstufe bildete die Datenvorgabe durch das Projektteam. Das erhobene und verarbeitete Datenmaterial

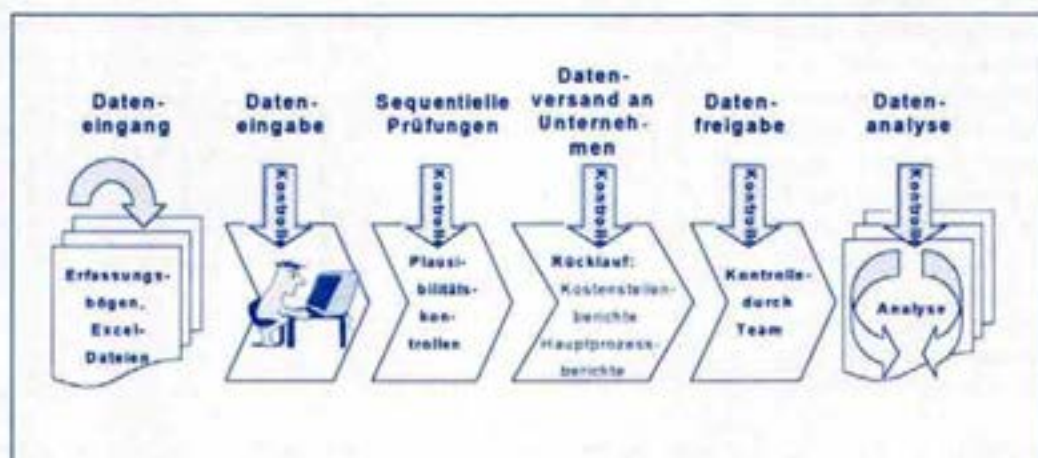


Abb. 5: Die fünf Kontrollstufen zur Sicherung der Datenqualität © Horváth&Partner/ÜBV



konnte nun analysiert werden. Die Datenanalyse bildete die fünfte und letzte Kontrollstufe, in der die noch verbliebenen wenigen Inkonsistenzen behoben werden konnten. Die wesentlichen Kontrollen erfolgten allerdings während der Erfassung und der sequentiellen Prüfungen der Daten.

#### 4. ERGEBNISSE UND ERFAHRUNGEN

##### Ausgewählte Ergebnisse

Das untersuchte Kostenvolumen in allen Prozessen und über alle Teilnehmerunternehmen hinweg betrug ca. 720 Mio. DM (auf Basis der Daten von 1998). Dabei schwankte das untersuchte Kostenvolumen in den einzelnen Unternehmen zwischen 13 Mio. DM und ca. 80 Mio. DM. Im Durchschnitt wurden im Rahmen dieser Studie je Teilnehmerunternehmen Kosten von ca. 42 Mio. DM und Kapazitäten von ca. 250 Mitarbeiterjahren untersucht. Die Kosten für ein Mitarbeiterjahr bewegten sich dabei zwischen 87 TDM/p.a. und 129 TDM/p.a. Im Durchschnitt betrugen sie ca. 112 TDM/p.a. Diese Strukturkostenunterschiede hatten einen erheblichen Einfluss auf die ermittelten Prozesskostensätze und die Produktivitätskennzahlen.

Die Bandbreite zwischen den Best-Practice- und Worst-Practice-Unternehmen betrug in allen Prozessen und unter Berücksichtigung der erläuternden Kennzahlen weit über 100 %, teilweise sogar über 1000 %! In einigen Prozessen waren die Abstände zur Gruppe der Unternehmen mit Spitzenausprägungen teilweise so markant, dass die Mehrzahl der Unternehmen (ca. 75 %) unter den Durchschnittswerten lagen. Um die Abweichungen interpretieren zu können, wurden, wie oben bereits dargelegt, zu jedem Hauptprozess mehrere Erklärungsfaktoren definiert und gesondert abgefragt. Bei der vertiefenden Analyse der Erklärungsfaktoren zu jedem Hauptprozess wurde schnell deutlich, dass die Prozesseffizienz nicht immer und nicht allein durch den Anteil der Personalkosten bestimmt wird, sondern dass andere Faktoren, beispielsweise die Ablauf- und Aufbauorganisation und die Nutzung von DV-Tools die entscheidenden Größen darstellen.

Die ermittelten Best-Practice-Unternehmen liefern die Vergleichsgrundlage für

die Berechnung von Einsparungspotentialen in den anderen Unternehmen. Interessant ist dabei das Ergebnis, dass es kein Unternehmen gibt, das in allen untersuchten Prozessen unter Kosten- und Produktivitätsgesichtspunkten einen Spitzenplatz einnimmt. Die Streubreite der erreichten „Platzziffern“ war insgesamt sehr groß.

Auch aus der absoluten Größe (bezogen auf Umsatz, Kosten, Mitarbeiter) des jeweiligen Versorgungsunternehmens konnten keine unmittelbaren Rückschlüsse auf die Effizienz der Prozessabläufe gezogen werden. In Abhängigkeit vom untersuchten Prozess **findet man die größeren oder kleineren Versorger mal unter den „Best-Practice-Unternehmen“ und später unter den „Worst-Practice-Unternehmen“.**

Absolut betrachtet, konnten die größten Einsparungspotentiale in den Prozessen „Planung und Überwachung Netzbau“, „Instandhaltung“, „Abrechnung durchführen“ und „Beschaffung von Lagermaterial“ ermittelt werden. Relativ gering fielen die Einsparungspotentiale bei den Prozessen „EDV-Bereitstellung und -betreuung“, „Neukundenakquisition“ und „Beschaffung von Nicht-Lagermaterial“ aus. Summiert man die theoretisch erreichbaren Einsparungspotentiale über alle Prozesse auf, so ergeben sich firmenspezifische Einsparungsmöglichkeiten von mind. 20 % bis z. T. über 60 %. Dies bedeutet, dass auch bei den insgesamt bestpositionierten

Unternehmen sich noch erhebliche Rationalisierungspotentiale ergeben. Bei dieser Betrachtung muss allerdings berücksichtigt werden, dass nicht alle der untersuchten Prozesse allein nach Kostengesichtspunkten verglichen werden können. Insbesondere bei den vertrieblichen Aktivitäten, wie beispielsweise „Kunden betreuen“ besitzen qualitative Kriterien bei der Prozessbetrachtung eine große Bedeutung. Mit Hinweis auf die unter Abschnitt 2 bereits gemachten Ausführungen zur Bedeutung von Erklärungsfaktoren wird deutlich, dass die realen Effizienzpotentiale teilweise erheblich unter den rein rechnerisch ermittelten Größen liegen. Von der Höhe des rein rechnerisch ermittelten Kostensenkungspotentials darf ohne Berücksichtigung der Erklärungsfaktoren keinesfalls auf die zu realisierenden Kosteneinsparungen geschlossen werden. Die rein rechnerisch mittels der Prozesskostenrechnung ermittelten Differenzen zur Best Practice repräsentieren nicht immer ein absolutes Kostensenkungspotential, sondern sie dokumentieren eher ein relatives Effizienzpotential, das mit Hilfe von Erklärungsfaktoren, insbesondere im Hinblick auf die Umsetzung der Ergebnisse in den Unternehmen, erst operabel wird.

Die Positionierung innerhalb eines Prozessvergleichs mit Angabe der relevanten Erklärungsfaktoren besitzt bereits einen hohen Informationswert, da sie ein evtl. vorhandenes Optimierungspotential signalisiert.



Abb. 6: Darstellung der Analyseergebnisse in einem Wertschöpfungsprofil (in Anlehnung an Karlöf/Östblom 1994, S. 174)



Die Differenzierung des Hauptprozesses nach Teilprozessen in Form der Darstellung eines Wertschöpfungsprofils und der Vergleich mit Best Practice ermöglicht darüber hinaus eine exakte Aussage bezüglich einer effizienten oder wenig effizienten Vorgehensweise pro Teilprozess (vgl. Abb. 6). Auf diesem Wege wird eine noch genauere Aussage hinsichtlich defizitärer Teilprozesse möglich. Damit erhält das Management hinreichend genaue Ansatzpunkte für Optimierungsmaßnahmen.

Eine differenzierte Betrachtung der Hauptprozesse nach Teilprozessen wird insbesondere dann erforderlich, wenn Teilprozesse enthalten sind, die vorrangig unter qualitativen Aspekten zu betrachten sind. Hier können Effizienzreserven nur auf dem Wege einer nach Teilprozessen differenzierten Betrachtung ermittelt werden. Das bedeutet, dass in die rein rechnerische Ermittlung der Einsparpotentiale nicht alle Teilprozesse des untersuchten Hauptprozesses einbezogen werden können.

## Erfahrungen

Die dem ÜBV zum ersten Mal vorgelegten Ergebnisse eines prozessorientierten Kosten- und Produktivitätsbenchmarking liefern durch den Vergleich mit dem Prozessbesten (Best in Class) eine Fülle von Anregungen, die über unternehmensintern zu definierende Maßnahmen eine Verbesserung der Prozessabläufe und damit eine deutliche Kostensenkung bewirken können. Als „Lessons Learned“ können aus dem Verlauf dieser Benchmarking-Studie **folgende Aspekte festgehalten werden:**

### Zur Methodik:

- ➔ Bei den an der Studie beteiligten Unternehmen bestand ein starkes Interesse und eine hohe Akzeptanz verbunden mit dem Wunsch nach einer Wiederholung der Untersuchung, um den Erfolg der eingeleiteten Optimierungsmaßnahmen nachprüfen zu können.
- ➔ Die Anzahl der untersuchten Prozesse sollte zugunsten einer zeitnahen Ergebnispräsentation reduziert werden.
- ➔ Insbesondere im Hinblick auf die technisch orientierten Prozesse sollten „intime Prozesskenner“ stärker als bisher eingebunden werden.

- ➔ Die Analyse bis auf die Ebene der Teilprozesse sollte zwecks einer genaueren Bestimmung der Effizienzreserven nicht nur bei einigen Prozessen erfolgen, sondern sollte auf alle untersuchten Prozesse ausgedehnt werden.
- ➔ Die Einbindung von Koordinatoren in den Unternehmen hat sich außerordentlich bewährt und sollte bei Institutionalisierung dieses Benchmarking-Vergleiches intensiviert und erweitert werden.
- ➔ Die Methodik und die Analyseergebnisse sind durch Rückkopplungs- und Reflexionsmöglichkeiten abzusichern und zu verstärken, um Gefahren evtl. vorzeitiger Schlüsse vorzubeugen. Hierzu bieten sich, vor der endgültigen Ergebnispräsentation, Diskussionen von Einzelergebnissen und vertiefende Analysen an.

### Zu Fragebögen und Erhebungsunterlagen:

- ➔ Insbesondere im Verlauf der Analyse wurde evident, dass eine partielle Intensivierung und Überarbeitung der Fragebögen erforderlich ist.
- ➔ Ebenso sollte der elektronische Datenfluss verstärkt werden, um eine bessere Rücklaufqualität zu erreichen.
- ➔ Einige Fragen sind zu überarbeiten und präziser zu fassen, um insbesondere den Aufwand für zusätzliche Erläuterungen in der Erhebungsphase zu reduzieren.
- ➔ Es wurde ebenfalls deutlich, dass insbesondere für die Untersuchung der technischen Prozesse ein fundiertes branchenspezifisches Ingenieur-Know-how von großem Vorteil ist.
- ➔ Aufgrund der Komplexität und der vielfältigsten kausalen Beziehungen im Datengeflecht der Benchmarking-Studie wird eine unternehmensindividuelle Ergebnispräsentation auch weiterhin als notwendig angesehen.

## 5. FAZIT UND AUSBLICK

Die Benchmarking-Studie stellt den an ihr beteiligten Unternehmen des ÜBV einen umfangreichen und differenzierten Fundus an Informationen über Best Practice und Deltas zu Best Practice zur Verfügung. Von besonderer Bedeutung bei den

Bestrebungen, besser oder sogar der Beste zu werden, sind die aufgezeigten Effizienzreserven. Diese sollten beispielsweise als operationale Zielvorgaben für den strategischen, den mittelfristigen und den kurzfristigen Planungshorizont formuliert und anschließend in entsprechende Maßnahmen und Maßnahmenkonzepte transformiert werden. Diese Vorgehensweise führt systematisch zu einem raschen, sicheren und kostengünstigen „Abspecken“ bei Kosten und Prozessen (vgl. Foltys-Schmidt, Controller Magazin 1995, S. 29). Nur über diesen aktiv gestaltenden und notwendigen Schritt können die durch diese Studie erschlossenen und aufgezeigten Optimierungspotentiale realisiert werden. Ein Ansatz über die Methodik des Target Costing kann hierbei ebenfalls hilfreich sein.

Die Ergebnisse dieser Studie haben gezeigt, dass Effizienzsteigerungen auf verschiedenen Wegen erreicht werden können. Das können beispielsweise Prozessreorganisationen sein, der Verzicht auf einzelne Teilprozesse, die Integration von Teilprozessen in andere Teilprozesse durch Einsatz entsprechender DV-Tools, der Wegfall einzelner Kontrolltätigkeiten, Volumenoptimierungen, Reduzierungen der qualitativen Ansprüche, neue Methoden, Verfahren, Organisationsformen u. v. a. m. **In der Regel ist es daher eine Summe aus einer Vielzahl von Maßnahmen und Aktivitäten, die zu spürbaren Ergebnisverbesserungen führen. Mit anderen Worten: Den großen „Knaller“ gibt es nicht!**

Das Projektteam ist davon überzeugt, dass ein prozessorientiertes Kosten- und Produktivitätsbenchmarking als neue Methode im ÜBV eine gute Perspektive besitzt. Dass es gelungen ist, ein derart umfangreiches und komplexes Projekt erfolgreich zu realisieren, ist insbesondere den beteiligten Controllern aus der Versorgungsbranche und dem Beratungsunternehmen Horváth & Partner zu danken.

Aufgrund der sich rasant ändernden Rahmenbedingungen in der Versorgungswirtschaft wird eine weitere Entwicklung und Anpassung der Untersuchungskonzeption, insbesondere im Hinblick auf kritische Erfolgsfaktoren, auch weiterhin erfolgen müssen. So bleibt das Benchmarking im ÜBV ein flexibles und effektives Managementinstrument. ■





## NOCHMALS ZUM NACHDENKEN SORTIMENTSGESTALTUNG MIT EINER ARTIKELERFOLGSRECHNUNG IN VERBINDUNG MIT DER ABC-ANALYSE

von Dipl.-Volkswirt Gerhard Römer, Hamburg

Eine wertorientierte Erfolgssteuerung mit Renditekennzahlen, so wie sie A. Preißner vorgestellt hat (in CM 3/2000), ist so kein ausreichendes Entscheidungsinstrument. Es ist eben nicht die Frage, ob ein Produkt eine Deckungsbeitragsrendite erwirtschaften kann oder soll, um das Gesamtrenditeziel zu erreichen (ebenda, S. 246), sondern zu entscheiden ist in fast jedem Praxisfall, welches Produkt-Mix in der Lage ist, eine bestimmte, vorher festgelegte Unternehmensrendite zu erzielen. Preißner stellt zwar eine ähnliche Frage (ebenda, DM 2000, S. 247): „Zu fragen ist natürlich, ob die Produktlinie 1 längerfristig im Sortiment gehalten werden kann.“ Aber seine Darstellung und insbesondere sein „Berechnungsbeispiel“ könnten in die Irre (ebenda, S. 250) führen: „Produkt B muss, jeweils in Prozent vom Umsatz gerechnet, anteilig (sic!) Gewinn, Unternehmens-, Produktlinien- und Produkt-Fixkosten tragen.“ Nicht ein Produkt muss die angeführten Fixkosten tragen, sondern das gesamte Produktsortiment.

Um den Denkansatz richtigzustellen, möchte ich zur wertorientierten Erfolgssteuerung einen Rechenansatz mit einer Artikelerfolgsrechnung (= AER) vorstellen, der sich auf Elemente einer Deckungsbeitragsrechnung (= DBR) stützt und die ABC-Analyse (= A-B-C) sowie die Break-Even-Analyse (= BEA) integriert.

### Artikelerfolgsrechnung

Ein Instrument zur Sortimentsgestaltung ist die kurz- bis mittelfristig orientierte AER. Durch die Ermittlung von Teilergebnissen einzelner Artikelerfolge können die Auswirkungen von Marketing-Mix-Strategien auf das Sortiments- und/oder Betriebsergebnis beurteilt werden. Dies erreicht sie durch 5 Kriterien:

- der Deckungsbeitrag I (= DB I) dient der Beurteilung der Stellung eines Artikels im Sortiment;
- der DB II sagt zusätzlich aus, mit welchem Fixkostenaufwand (i. a. Promotionsaufwand) diese Position erreicht worden ist;
- mit dem DBU (= Deckungsbeitrag in Relation zum Nettoumsatz) wird die Ertragsstärke eines Artikels gemessen;
- der Anteil eines Artikel-DBs am Gesamt-DB zeigt den Erfolgsbeitrag;
- das Betriebsergebnis dient zur Beurteilung der Rentabilität des gesamten Sortiments-Mix.

### Deckungsbeitragsrechnung

Eine DBR fußt auf der Erkenntnis, dass Entscheidungen auf Grund von Vollkosten zu Fehlsteuerungen führen können. Denn eine Vollkostenrechnung proportionalisiert die Fixkosten/Strukturkosten bezüglich der Beschäftigung bzw. der

Ausbringungsmenge. Aber Fixkosten fallen als Periodenkosten meist innerhalb eines bestimmten Zeitraumes an. Sie können daher auch nicht verursachungsgerecht auf bestimmte Artikel-Mengeneinheiten verrechnet werden; allenfalls widmungsdirekt, falls bestimmte Maßnahmen, z. B. Promotion, bestimmten Produkten gewidmet sind.

Eine DBR trägt hauptsächlich zur Lösung kurzfristiger Entscheidungsprobleme bei. Sie wird in erster Linie für die unterjährige Ergebnisrechnung und die jährliche Budgeterstellung eingesetzt. Für längerfristige Entscheidungsprobleme kommen auch Strukturkostenveränderungen mit entsprechendem Zeitbezug zum Einsatz.

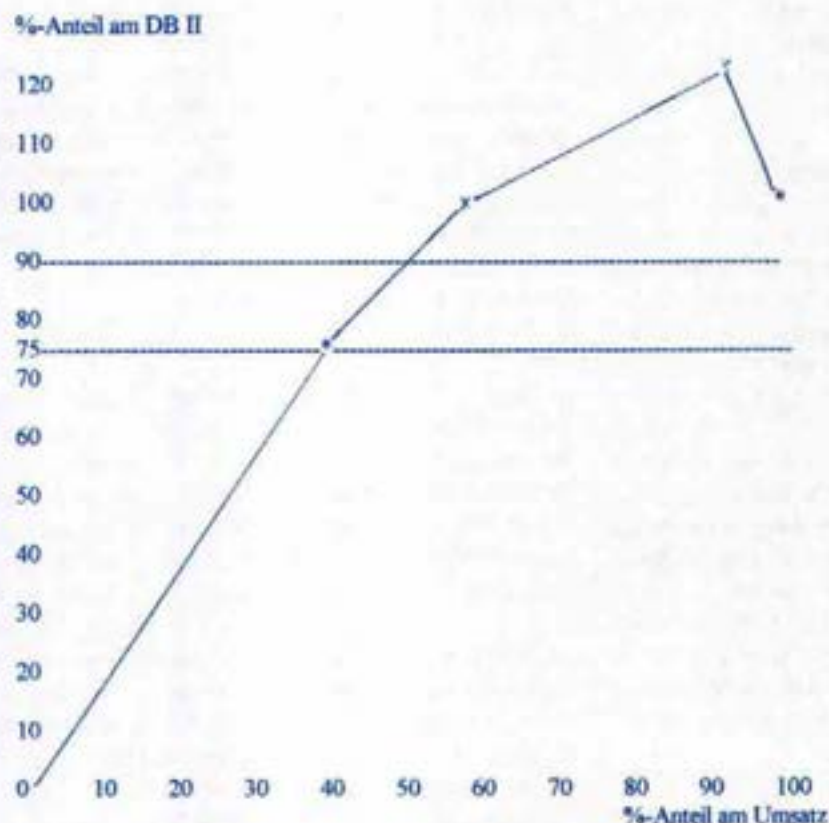
### In Abhängigkeit von der Entscheidungs- oder Engpasssituation sind unterschiedliche Deckungsbeiträge einzusetzen:

(1) Der Erfolg einer Periode wird dann am größten, wenn die Absatzmenge mit dem höchsten absoluten DB I je Stück maximiert werden kann. Dies ist dann der Fall, wenn freie Kapazitäten vorhanden sind. Entscheidend bleibt immer die Marktsituation. Wenn sie sich als Engpass präsentiert, wenn also die Kundennachfrage geringer als die betriebliche Kapazität ist, dann sollte der Artikel mit dem höheren DB I je Stück z. B. durch Marketingmaßnahmen forciert verkauft werden.



Zeile	Bezeichnung/ Dimension	Artikel				Summe
		A	B	C	D	
1	Umsatz (TDM)	80	340	380	200	1.000
2	%-Anteil vom Umsatz (%)	8	34	38	20	100
3	Stück-DB I (DM/St)	1	10	8	7	
4	DB I (TDM)	10	200	320	140	670
5	%-Anteil am DB I (%)	1,5	29,8	47,8	20,9	100
6	DBU I (%)	12,5	58,8	84,2	70,0	67
7	Fixe Einzelkosten (TDM)	-110	-100	-	-40	-250
8	DB II (TDM)	-100	100	320	100	420
9	%-Anteil am DB II (%)	0 (I)	23,8	76,2	23,8	100
10	DBU II (%)	-125	29,4	84,2	50,0	42
11	Produktlinien-Fixk. (TDM)					-220
12	Unternehmens-Fixk. (TDM)					-100
13	Betriebsergebnis (TDM)					100

Graph : ABC-Analyse nach prozentualem DB II und prozentualem Umsatz



Hinweis zur Rangfolge/ Positionierung der Artikel:  
aus Quotient Zeile 9 zu Zeile 2 der Tab. 1:

- Artikel C:  $76,2$  zu  $38 = 2,0$
- Artikel D:  $23,8$  zu  $20 = 1,2$
- Artikel B:  $23,8$  zu  $34 = 0,7$
- Artikel A:  $0$  zu  $8 = 0$  (aber rechnerisch:  $-23,8$  zu  $8 = -3,0$ )



(2) Wird der Umsatz oder Verkaufserlös zum Engpass, oder wenn sich die Bonität des Kunden verschlechtert oder wenn der Engpass bei seinen Finanz- oder Geldmitteln auftritt, dann ist eine Reihenfolge der Artikel nach dem Kriterium DBU maßgeblich. Dann ist diejenige Absatzmenge zu forcieren, deren Stück-DB I, ausgedrückt in Prozentpunkten vom Nettoumsatz, den höchsten Wert aufweist.

Andere Engpasssituationen verlangen andere Entscheidungsregelungen, wie z. B. Deckungsbeiträge je relevante Stunden in der Fertigungs- oder Montagezeit.

### ABC-Analyse

A-B-C sind Hilfsmittel, um komplizierte Sachverhalte und Problemstrukturen überschaubar zu machen. Sie dienen nicht dazu, konkrete Handlungsvorschläge zu unterbreiten, sondern sie schaffen erst die Voraussetzung, zielgerichtet entscheiden zu können. Mit A-B-C werden auf einprägsame Art Verfahrensschritte gekennzeichnet, die in sich logisch sind und daher leicht standardisiert werden können.

Weil meist eine Suche nach einer Optimallösung zu aufwändig ist, wird eine Vereinfachung angestrebt, indem als Ansatzpunkt der A-B-C die einzelnen Teilprobleme ihrer Wichtigkeit nach geordnet und klassifiziert werden. Gebildet werden in der Regel 3 Klassen: A steht für wichtig, B für weniger wichtig und C für unwichtig.

Grundidee der A-B-C ist, die Aufmerksamkeit der Entscheidungsträger nur auf die wichtigen Problemfelder zu lenken, die die Zielerreichung maßgeblich beeinflussen können. Zum Entscheidungsgegenstand sollen nur A-Probleme werden. C-Probleme werden keiner Analyse oder nur einer sporadischen unterworfen. Die B-Klasse nimmt eine Zwitterstellung ein.

Erster Schritt einer A-B-C ist die Suche eines Einteilungskriteriums. Als zweites werden die zu klassifizierenden Objekte in absteigender Reihenfolge ihres Wertes geordnet. Durch Bezug auf das Gesamtvolumen aller Objekte erhält man ihren prozentualen Anteil, der kumuliert werden kann, so dass einer bestimmten Schar

von Objekten ein bestimmter kumulierter Wert zugeordnet werden kann.

Im Endeffekt erhält man in einem Koordinatensystem eine Konzentrations- oder Lorenzkurve mit der Aussage, dass ein kleiner Teil von Objekten einen großen Prozentanteil ihres Gesamtwertes repräsentiert. Diese „schiefe Verteilung“ – im Gegensatz zur Ideal- oder Gleichverteilung – ist Ausgangspunkt zur Einteilung der Objekte in die drei Klassen. Die Klassengrenzen werden willkürlich festgelegt. Die A-Klasse kann die ersten 50 Prozentpunkte umfassen. Aber ein höherer Prozentsatz führt weder zu einer besseren Aussagekraft der A-B-C noch zu einer Reduzierung der Problemmplexität. Ihr Nutzeffekt liegt einzig in der Konzentration auf das Wesentliche, denn es lohnt sich kaum, mit übermäßigem Aufwand auch noch die restlichen 5 % eines Problems in den Griff bekommen zu wollen.

Konkret sollen hier die eliminationsverdächtigen Artikel gekennzeichnet werden. Denn mit einer Sortimentsbereinigung von C-Produkten – unter Beachtung von Verbundbeziehungen zwischen einerseits Artikelgruppen und andererseits Artikeln und Kunden – soll die A-B-C Anhaltspunkte für die weitere Planung des Fertigungsprogramms liefern. Für die Einteilung der 3 Klassen werden die Prozentsätze von bis zu 75 % für A und über 90 % für C gewählt.

#### Die A-B-C weist an Hand der Tabellenwerte drei Varianten auf:

(1) Wird nach der Höhe des Nettoumsatzes der Artikel in abfallender Reihenfolge sortiert, zeigt sie die Umsatzstärke der Artikel an. Diese Umsatzanalyse besagt nichts über die Erfolgswirksamkeit einzelner Artikel. Also ist die A-B-C durch eine andere Analytik zu ergänzen.

(2) Wird nach der Höhe des DB II in abfallender Reihenfolge sortiert, weist sie auf die hohe Wirtschaftskraft einzelner Artikel hin. Da schon der Artikel C mit seinem prozentualen Anteil von 76,2 am gesamten DB II-Volumen die Klassengrenze für A übertrifft, besteht ein latentes Risiko: Mit nur einem Artikel der A-Klasse im Wettbewerb ist das Unternehmensrisiko sehr groß. Erleidet dieser Artikel einen Absatzmengeneinbruch, ist mit einem schnellen negativen Effekt auf das Betriebsergebnis zu rechnen.

Die Graphik besagt, dass die Produkte C, D, B 123,8 % am DB II bringen bei 92 % am Umsatz. Die restlichen 8 % am Umsatz vernichten 23 % Deckungsbeitrag II.

### Direkte Strukturkostenbindung

Angenommen, alle drei Artikel werden mit einer gleich hoch dotierten Marketingmaßnahme unterstützt mit dem Effekt, dass alle einen gleich hohen Mengeneffekt erzielen, dann kommt der Stück-DB I als Entscheidungsregel zum Zuge. Da Artikel B den höchsten Stück-DB I aufweist (Zeile 3 der Tab. 1) lautet die Empfehlung: Intensivierung durch Marketingmaßnahmen für den erfolgversprechenden Artikel B.

Die Bemühungen scheinen jedoch bei Produkt B nicht anzuschlagen. Setzt man seinen DB II in Relation zu seinen fixen Einzelkosten (Zeile 8 dividiert durch Zeile 7), so ergibt sich folgende Reihenfolge:  
 C = unendlich groß  
 D = 2,5  
 B = 1,0  
 A = -0,91

Da die fixen Einzelkosten für B 40 % der gesamten fixen Einzelkosten ausmachen, kann die Empfehlung nur lauten: entweder Kostensenkung bei den fixen Kosten oder Rationalisierung bei den variablen Einzelkosten.

### Conclusio

Jeder Arbeits- und Zeitaufwand eines Controllers lässt sich nur dann rechtfertigen, wenn damit konkrete Handlungsvorschläge unterbreitet werden können. Mit wenigen Controlling-Instrumenten, wie hier ausgewählt, lässt sich ein bestehendes Artikelsortiment differenziert betrachten, um Anhaltspunkte für unternehmerische Maßnahmen aufzeigen zu können. Vgl. „Römer-Kolumne“ auf Seite 541. ■

	31	34	V	A
--	----	----	---	---



# IDENTIFIZIERUNG UND QUANTIFIZIERUNG VON WERTTREIBERN

als Voraussetzung für ein erfolgreiches Wertmanagement



von Peter Klingebiel, Managing Consultant, Gemini Consulting GmbH, Bad Homburg

Wertmanagement ist zu einem zentralen Begriff der Unternehmensführung geworden. Die Steigerung des Unternehmenswertes zählt zu den wichtigsten Aufgaben des Top-Management, und je nach Situation bieten sich dazu unterschiedliche Maßnahmen an. Galt es gestern noch als geboten, in angrenzende Geschäftsbereiche zu diversifizieren, so steht heutzutage die **Konzentration auf das Kerngeschäft** im Vordergrund. Verschärfter Wettbewerb auf zunehmend globalen Märkten sowie der steigende Erwartungsdruck der Aktionäre zwingen Konzerne dazu, ihr Portfolio aktiv, zum Teil radikal, zu restrukturieren, sei es durch Unternehmensakquisition, das Eingehen von Allianzen oder durch das Abstoßen von Randaktivitäten beziehungsweise ganzer Unternehmensbereiche.

Die **Ergebnis- und Rentabilitätssteigerungen aus Sicht des Einzelunternehmens** hingegen ergeben sich auf der Absatzseite aufgrund verbesserter Markt-, Produkt- und Preisstrategien. Auf der Kostenseite führen vorwiegend organisatorische Veränderungen (Restrukturierung) oder die Optimierung von Geschäftsprozessen (Reengineering) zu verbesserten Unternehmensergebnissen.

Entscheidend ist, die **Werttreiber und deren Wertbeitrag** zu kennen. Doch sowohl die Suche nach den Werttreibern als auch die Quantifizierung ihrer Auswirkungen auf die Steuerungsgrößen gestalten sich äußerst schwierig. Womöglich ist dies der Grund, warum so viele

Unternehmen von Shareholder-Value-Orientierung oder Unternehmenssteuerung mittels Balanced Scorecard sprechen, **sich hinter diesen neomodischen Begriffen jedoch zumeist nur alter Wein in neuen Schläuchen verbirgt**. So wird beispielsweise der Kauf und Verkauf von Unternehmen zwar aus strategischen Überlegungen heraus bestimmt, doch allzu oft ohne exakte Herleitung und Hinterfragung des voraussichtlichen Wertbeitrags der Transaktion. Das mag letztlich auch eine Ursache dafür sein, **warum das Synergiepotential von Unternehmenszusammenschlüssen regelmäßig überschätzt wird**.

Auch die Unternehmenssteuerung mit herkömmlichen Kennzahlen, ergänzt um nicht-finanzwirtschaftliche Kennzahlen, mag zwar einen bunten Strauß an Steuerungsgrößen ergeben, verdient aber noch lange nicht den Namen Balanced Scorecard, da sowohl die strategische Verknüpfung als auch die Kausalität zu den operativen Werttreibern fehlt.

Wie Werttreiber aus Sicht des Einzelunternehmens identifiziert und quantifiziert werden können, soll nachfolgend an einem Praxisbeispiel eines namhaften Konsumgüterherstellers erläutert werden. Dabei verfolgt das Unternehmen das Ziel, Fertigung und Vertrieb zu trennen und zwar mit Hilfe der Ausgliederung der Fertigungsaktivitäten sowie deren Einbringung in ein rechtlich selbständiges Unternehmen.

## Identifizierung und Quantifizierung von Werttreibern

Neben der organisatorischen Gestaltung der neugegründeten Fertigungsgesellschaft sowie der Klärung juristischer und personalrechtlicher Fragen ergibt sich auch die Frage nach der erforderlichen Kapitalausstattung und damit des zukünftigen Ergebnisbeitrags der Gesellschaft.

Zur Abschätzung des voraussichtlichen Ergebnisses wird daher ein Simulationsmodell erstellt, welches auf dem – die gesamte Wertschöpfungskette umfassenden – Planungsprozess der Fertigungsgesellschaft aufbaut.

Der Detaillierungsgrad der Budgetierung hängt von den jeweiligen unternehmensspezifischen Erfordernissen ab. Insbesondere müssen diejenigen Bereiche näher analysiert werden, die den Unternehmenserfolg entscheidend beeinflussen – immer mit dem Ziel vor Augen, die Werttreiber zu ermitteln, um Ansatzpunkte für Wertsteigerungen zu finden.

Ein besonderes Augenmerk richtet sich dabei auf die Kernbereiche der Fertigungsgesellschaft: die Logistik und die Produktion. Daher werden in einem parallel laufenden Projekt die Prozessabläufe und Materialflüsse dieser Bereiche analysiert, sinnvolle Teilprozesse definiert und hierfür Zeit- und Aufwandsmessungen durchgeführt, um die Logistik- und Fertigungseffizienz nachhaltig zu steigern. Die Erkenntnisse dieser Analyse fließen eben-



falls in das Simulationsmodell ein und tragen wesentlich dazu bei, die Abhängigkeiten zwischen Werttreibern und Steuerungsgrößen offen zu legen.

### Ermittlung der Werttreiber am Beispiel der Fertigung

Am Beispiel der Personalkapazität im Fertigungsbereich soll die Vorgehensweise zur Identifizierung und Quantifizierung von Werttreibern erläutert werden. Hierbei wird zwischen ausbringungsunabhängigen und ausbringungsabhängigen Funktionen unterschieden. Die erforderliche Anzahl ausbringungsabhängiger Mitarbeiter lässt sich aus diversen Produktivitätsfaktoren, die sich aus den vorangegangenen Prozessanalysen und Zeitmessungen ergeben, mathematisch herleiten.

So errechnet sich zum Beispiel die durchschnittliche Montageproduktivität (7,3 Produkteinheiten pro Monteur und Tag) aus der gewichteten Montageproduktivität je Produkt (-gruppe); die Personalkapazität (219 Monteure) ergibt sich aus dem Quotient eigengefertigter Rechner zu durchschnittlicher Montageproduktivität unter Berücksichtigung des Zuschlagssatzes für Urlaubs- und Krankheitstage.

Analog leitet sich die Mitarbeiterzahl in den Fertigungsbereichen Qualitätssicherung und Verpackung her, aber auch für den Logistikbereich, auf den an dieser Stelle nicht weiter eingegangen werden soll. Aus den durchgeführten Prozessanalysen und den verschiedenen interdependenten Teilplanungen (wie Absatz-, Umsatz-, Wareneinstands- und Kostenstellenplanung) ergeben sich die

wesentlichen ergebnisbeeinflussenden Werttreiber des Unternehmens sowie deren Auswirkung auf die Steuerungsgrößen. Die Parameter werden zu Simulationszwecken auf einem Parameterblatt zusammengefasst, welches die Funktion eines Dash-Boards hat.

Ähnlich wie der Flugkapitän im Cockpit alle Kontrollinstrumente im Blick hat, verfügt die Unternehmensleitung mit dem Simulationsmodell über ein Steuerungsinstrument. Ergebnisauswirkungen von Parameteränderungen, die nichts anderes als zukünftige Unternehmensentscheidungen der Geschäftsführung darstellen, können unmittelbar vom Dashboard abgelesen werden. Somit ist das Parameterblatt nicht nur ein Kontrollinstrument (des aktuellen Kurses) der Unternehmensführung, sondern ein Simulator (des zukünftigen Kurses) zugleich.

Eigengefertigte Produkte		Produktivitätsfaktoren		Zuschlag für Urlaub und Krankheit
Anzahl abgesetzter Produkte pro Jahr	500.000	Anzahl eigengefertigter Produkte pro Monteur und Tag	7,3	15 %
Eigenfertigungsanteil	70 %	Anzahl eigengefertigter Produkte pro Qualitätskontrolleur und Tag	15,0	15 %
Anzahl eigengefertigter Produkte pro Tag <sup>1)</sup>	1.389	Anzahl eigengefertigter Produkte pro Verpacker und Tag	65,0	15 %

<sup>1)</sup> Annahme: 252 Tage pro Jahr incl. Samstagsschichten

Ausbringungsabhängige Personalkapazität (in Vollzeitkräften)	
Montage	219
Qualitätssicherung	11
Verpackung	25

+

Ausbringungsunabhängige Personalkapazität (in Vollzeitkräften)	
Fertigungsleitung	1
Schichtleitung	2
Auftragssteuerung	5

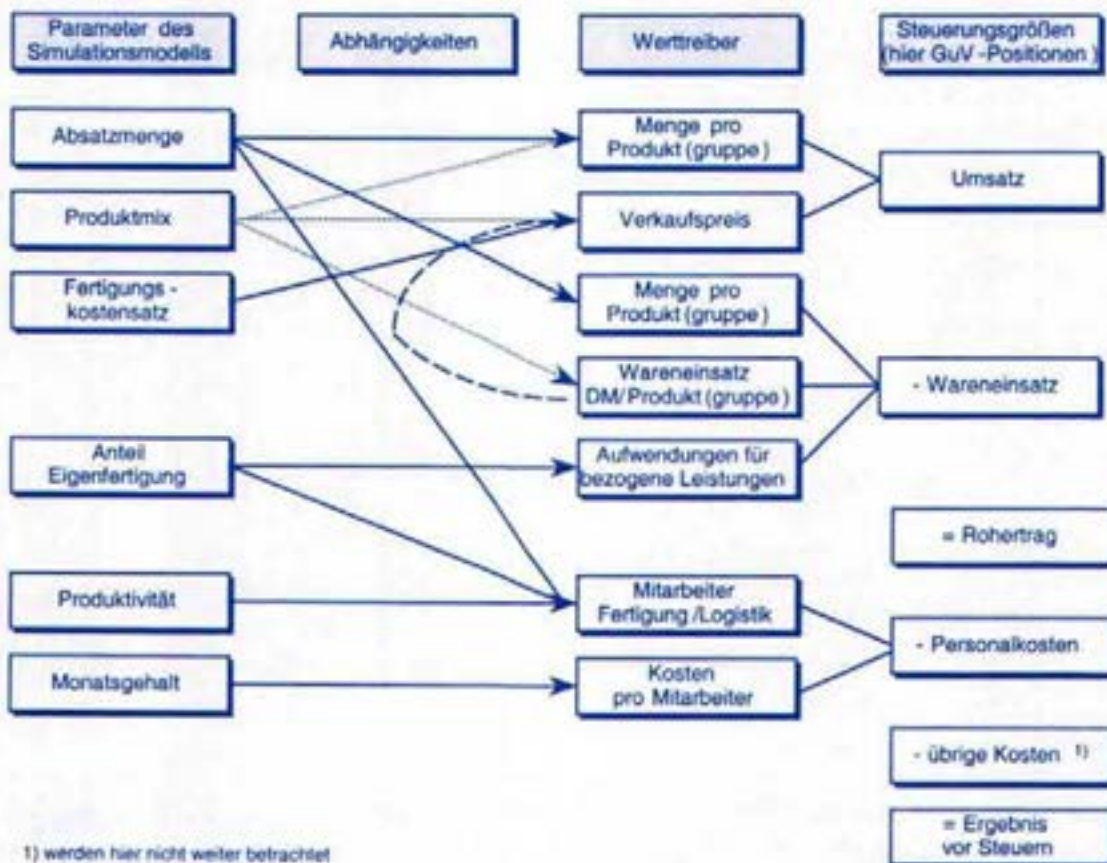
=

Gesamtpersonalkapazität	
	263

Produktgruppe	Absatzmenge pro Jahr	Anteil Eigenfertigung	Anzahl eigengefertigter Produkte pro Tag <sup>1)</sup>	Anzahl eigengefertigter Produkte pro Monteur und Tag	Personalkapazität Monteure incl. 15% Zuschlag
Produktgruppe 1	200.000	50 %	397	5,0	91
Produktgruppe 2	100.000	50 %	198	6,0	38
Produktgruppe 3	50.000	100 %	198	8,0	29
Produktgruppe 4	100.000	100 %	397	10,0	46
Produktgruppe 5	50.000	100 %	198	15,0	15
Summe	500.000		1.389		219
Gew. Durchschnitt		70 %		7,3	

<sup>1)</sup> Annahme: 252 Tage pro Jahr incl. Samstagsschichten





1) werden hier nicht weiter betrachtet

### Betriebswirtschaftliche Konsequenzen

Das Ergebnis vor Steuern der Fertigungsgesellschaft beträgt in dem Beispiel minus acht Millionen Mark. Die Geschäftsführung muss sich nun fragen, durch welche Maßnahmen dieser Verlust reduziert werden kann. Genau hier setzt das Simulationsmodell an. Aus den zur Verfügung stehenden Parametern werden

wahlweise drei Parameter (Absatzmenge, Produktivitätssteigerungen und der Eigenfertigungsanteil) ausgewählt, um durch deren Veränderung die Auswirkungen auf das Ergebnis vor Steuern zu simulieren.

Das Entscheidende ist, dass die Geschäftsführung ein Gefühl bekommt, welche Ergebniseffekte bestimmte Maßnahmen hervorrufen – oder anders ausgedrückt,

wie ergebnissensitiv einzelne Werttreiber reagieren –, um so aus der Vielzahl denkbarer Lösungsansätze die effektivsten auszuwählen. Im Fallbeispiel bieten sich folgende Maßnahmen an: Auf der Absatzseite muss die Fertigungsgesellschaft versuchen, deutlich mehr Absatzmenge zu akquirieren. Dies kann unter anderem dadurch erreicht werden, selbst als Fremdfertiger am Markt aufzutreten. Hinzu kommt die (hier nicht quantifizierte)

Parameter-Dash-Board			
<b>Absatzmenge</b>		<b>Ergebnis vor Steuern</b>	
500.000		-8.000 TDM	
Produkt(gruppe)	Produkt-mix	Anteil Eigen-fertigung	Fertigungs-kostensatz DM/Produkt
Produkt(gruppe) 1	40 %	50 %	45,0
Produkt(gruppe) 2	20 %	50 %	55,0
Produkt(gruppe) 3	10 %	100 %	75,0
Produkt(gruppe) 4	20 %	100 %	60,0
Produkt(gruppe) 5	10 %	100 %	70,0
Summe Gew. Durchschnitt	100 %	70 %	
Fertigung		Produktivitäts-steigerungen	Produktivität <sup>1)</sup>
Montage		0 %	7,3
Qualitätssicherung		0 %	15,0
Verpackung		0 %	65,0
Logistik		Produktivitäts-steigerungen	Produktivität <sup>1)</sup>
Warenannahme		0 %	100
Lager		0 %	150
Kommissionierung		0 %	75
Personalkosten	Personal-kapazität	Personal-kosten TDM p.a.	
Geschäftsführung	2	360	
Einkauf	15	90	
Logistik	82	60	
Fertigung	263	60	
Verwaltung	20	90	
Summe	382		

1) bezogen auf die Anzahl eigengefertigter Produkte



Ergebnis vor Steuern in TDM

Absatzmenge	Produktivitätssteigerung			Anteil Eigenfertigung
	0 %	15 %	30 %	
400.000	- 9.815	- 9.000	- 8.374	40 %
	-10.743	- 8.964	- 7.595	70 %
	-11.672	- 8.928	- 6.817	100 %
500.000	- 6.839	- 5.825	- 5.046	40 %
	- 8.000	- 5.780	- 4.073	70 %
	- 9.160	- 5.734	- 3.099	100 %
600.000	- 3.863	- 2.650	- 1.718	40 %
	- 5.256	- 2.596	- 550	70 %
	- 6.649	- 2.541	+ 618	100 %
700.000	- 887	+ 525	+ 1.610	40 %
	- 2.512	+ 588	+ 2.973	70 %
	- 4.137	+ 652	+ 4.336	100 %

↳ Ausgangsbasis

Möglichkeit, durch eine Veränderung des Produktmixes zugunsten margenstärkerer Produkte zu einer Ergebnisverbesserung beizutragen.

Eine unabdingbare Voraussetzung für eine Ergebnisverbesserung ist eine nachhaltige Produktivitätssteigerung im Logistik- und Fertigungsbereich. Sollte dies gelingen, kann in einem nächsten Schritt der Anteil der Eigenfertigung hochgefahren werden, da aufgrund der Produktivitätssteigerung die Eigenfertigung nunmehr preiswerter als die Fremdfertigung ist.

Ein weiterer denkbarer Ansatz ist zum Beispiel die Reduzierung der Personalkosten – etwa durch eine Flexibilisierung der Arbeitszeit in der Logistik und Fertigung. Durch eine optimierte Personaleinsatzplanung, die Auslastungsschwankungen berücksichtigt, lassen sich teure Überstunden und Zuschläge vermeiden. Weiterhin kann beispielsweise im Rahmen einer Gemeinkostenwertanalyse versucht werden, den Gemeinkostenblock zu durchforsten und abzubauen.

Die angerissenen Maßnahmen beanspruchen keinen Anspruch auf Vollständigkeit. Sie vermitteln jedoch eine Vorstellung, welche Aussagekraft und damit Bedeutung das Simulationsmodell für das Verständnis der Zusammenhänge innerhalb eines Unternehmens hat.

**Fazit**

Wenn das Bekenntnis zur Wertorientierung nicht nur ein bloßes Lippenbekenntnis der Unternehmen sein soll, bedingt dies die intensive Auseinandersetzung mit den unternehmensindividuellen Werttreibern und deren Beitrag für das Unternehmen.

Der Aufbau eines Simulationsmodells bietet sich hierzu an. Seine Vorteile bestehen darin, dass durch

- ➔ die logisch-stringente Verknüpfung von Werttreibern und Steuerungsgrößen komplexe betriebswirtschaftliche Zusammenhänge vereinfacht abgebildet werden, wodurch der Blick für das Wesentliche geschärft wird.
- ➔ das „Spielen“ mit den Werttreibern die Entscheidungsträger schnell ein sicheres Gefühl bekommen, nach welchen „Spielregeln“ ihre Gesellschaft „tickt“, und sie sich somit Klarheit über die Hebelwirkung einzelner Werttreiber verschaffen können, um gezielt die richtigen Stellhebel zu bedienen.
- ➔ den additiven Aufbau des Modells der Analyseumfang und die Analysetiefe fallweise festgelegt und mit verhältnismäßig geringem Aufwand unternehmensspezifische Module (in diesem Fall beispielsweise für die

Fertigung) in die Standard-Module (wie Gewinn- und Verlust- sowie Deckungsbeitragsrechnung) integriert werden können.

Das Simulationsmodell erfordert das Herleiten kausaler Beziehungen durch Prozessanalysen innerhalb der Wertschöpfungskette. So werden nicht nur die Werttreiber identifiziert, sondern darüber hinaus auch quantifiziert – ein Muss für ein erfolgreiches Wertmanagement.

Gemini Consulting gehört zu den größten und führenden Top-Management Beratungsunternehmen der Welt mit mehr als 1.900 Beratern in 28 Büros auf fünf Kontinenten. Das Unternehmen beschäftigt rund 600 Mitarbeiter in Zentraleuropa (Deutschland, Österreich, Schweiz und Osteuropa). Seit mehr als 35 Jahren berät Gemini Consulting internationale Konzerne und gehört zu Cap Gemini Ernst & Young (Umsatz 1999: 7,7 Milliarden Euro) mit weltweit über 57.000 Mitarbeitern. ■

**Zuordnung CM-Themen-Tableau**

23	31	33	T	L	S
----	----	----	---	---	---



## LITERATURFORUM

Die Frage nach einem neuen Menschenbild, in dem „Lernen“ kein Erwerbsakt mehr ist, sondern mit geistigem und sozialem Wachstum zu tun hat.  
(Matthias Horx, Trendguru)

### Auf ein Wort

Sehr geehrte Damen und Herren,  
liebe Kolleginnen und liebe Kollegen,

es ist mir eine angenehme und wichtige Aufgabe, Ihnen die letzte Ausgabe des Literaturforums im Jahre 2000 vorzustellen.

Das vorangestellte „Bücher-Streiflicht“ vermittelt Ihnen – wie bereits seit einigen Ausgaben – anhand ausgewählter Zitate einen Überblick über die rezensierten Bücher.

- ➔ **Worüber man spricht:** Heute im Programm für Sie Zukunftsforschung und Krisenmanagement.
- ➔ **Klassische und moderne Controllingthemen.** Gibt es dies überhaupt? Haben nicht alle so genannten modernen Themen irgendwo ihre Wurzeln bei Gutenberg, Deyhle oder anderen großen Vordenkern? Was meinen Sie? Heute finden Sie einiges von der Wertorientierung oder Balanced Scorecard bis hin zur SAP.
- ➔ **Prüfungswesen:** Da diese Thematik immer wieder von Ihnen nachgefragt wird, heute wieder zwei aktuelle Neuerscheinungen.
- ➔ **Führungsfragen:** Aus meinen vielen Diskussionen mit „meinen Leserinnen und Lesern“ weiß ich, dass dies ein Dauerbrenner ist, den ich immer wieder aufgreifen muss.
- ➔ **Über den Tag hinaus:** Eine Sammlung von Büchern, bei denen das Alltagsgeschäft nicht so im Vordergrund steht.
- ➔ **Neuaufgaben im Überblick:** Bewährtes und Erfolgreiches in aktualisierter Fassung.

### Bücher - Streiflicht

Die Zukunft gehört denen, die sie machen  
Aus: Matthias Horx: Die acht Sphären der Zukunft

Unternehmen und Gesetzgeber sind auf Kapitalmarktkurs. Die strategische Zielgröße Unternehmenswert hat erstmals ihren festen Platz im Zielsystem der führenden deutschen Unternehmen gefunden.  
Aus: Küting / Weber: Wertorientierte Konzernführung

Heute wird nicht mehr eine lebenslange Anstellung garantiert, sondern vielmehr eine lebenslange Anstellbarkeit.  
Aus: Brian Tracy: High Performance Leadership

Aus ihren wissenschaftlich ermittelten Erkenntnissen entwickelten sie die Formel „Work x Shop = Invest“, was nichts anderes bedeutet als Zufriedenheit der Mitarbeiter mit ihrer Arbeit (work) x Zufriedenheit der Kunden mit dem Einkaufserlebnis (shop) führt zur Zufriedenheit der Anteilseigner mit dem finanziellen Erfolg des Unternehmens (invest).  
Aus: Brian Tracy: High Performance Leadership

Dahinter steht die Vorstellung, dass klassische Planungs- und Kontrollmodelle, in denen das Ergebnis von oben gesteuert und kontrolliert wird und Abweichungen als „Fehler“ behandelt werden (top-down Ansatz) den Anforderungen nicht mehr entsprechen.  
Aus: Abplanalp / Lombriser: Unternehmensstrategie als kreativer Prozess





Das verhaltensorientierte Controlling ist weiterzuentwickeln in Richtung eines verhaltenssteuernden Controlling (= Interaktion von Controller und Management mit einem hohen Grad des Selfcontrolling).

Aus: Birker / Pepels: Krisenbewusstes Management

Shareholder Value-Denken führt häufig nicht nur zu Cost cutting, sondern zu Soft facts cutting.

Aus: von Hohenstein / von Rosenstiel: Ziele vereinbaren – Leistung

Klagemauerdiskussionen: Ziel ist die Behebung der Missstände und nicht deren verbale Zementierung.

Aus: von Hohenstein / von Rosenstiel: Ziele vereinbaren – Leistung

Zuerst sagen Sie Ihren Zuhörern, was Sie Ihnen sagen werden, dann sagen Sie es ihnen, und abschließend sagen Sie ihnen, was Sie Ihnen gesagt haben (drei „S“).

Entnommen: John u. Shirley Payne: Die 110 ultimativen Tipps für Manager.

## Worüber man spricht

**Horx, Matthias: Die acht Sphären der Zukunft**

Wien / Hamburg: Signum Verlag 1999 – 304 Seiten – öS 350,- / DM 48,- / SFR 44,50

### Autor und Konzeption

Matthias Horx, bedeutender europäischer „Trendguru“, vermittelt mit dieser Neuerscheinung allen, die sich beruflich und persönlich mit Trends und Zukunftsforschung auseinandersetzen, eine integrierte Gesamtheorie. Das Buch versteht sich als Wegweiser in die Kultur des 21. Jahrhunderts.

### Inhaltsüberblick

Tools für die Zukunft, Instrumente der Prognostik – SozioSphere – BodySphere – MindSphere – KnowledgeSphere – TechnoSphere – ConsumerSphere – EconoSphere – PolitioSphere – Ressourcen.

### Anmerkungen

Der Autor zieht mit diesem Buch ein Resümee der gesamten Recherche-Arbeit der letzten 10 Jahre. Intellektuell fordernd und unterhaltsam zugleich schildert er die wichtigsten Veränderungsprozesse und sensibilisiert für Zukunftsfragen in den von ihm definierten „acht Sphären der menschlichen Existenz“. Unter EconoSphere fasst Horx z. B. Ökonomie, Arbeit und Management in der globalen Wissens-Gesellschaft zusammen. Der z. B. MindSphere ordnet Horx Psyche, Religion und Bewusstsein zu und registriert den Wertewandel. Das Buch regt nachhaltig zur Auseinandersetzung mit Gegenwart und Zukunft an und fördert das Denken in Zusammenhängen. Im Sinne des Autors vereinen sich erst in der Gesamtschau die evolutionären Ströme zur sichtbaren Zukunft. Die Zukunft, so Horx, gehört denen, die sie machen. Hierzu leistet das Werk einen herausragenden Beitrag.

**Birker, Klaus u. Pepels, Werner (Hrsg.): Krisenbewusstes Management**

Berlin: Cornelsen Verlag 2000 – 360 Seiten – DM 58,-

### Autoren und Konzeption

Die Herausgeber und die Autoren, so der Verlag, verfügen über fundierte Praxiserfahrung innerhalb der von ihnen dargestellten Fachgebiete und unterrichten als Professoren an Fachhochschulen. In diesem Buch geht es darum, Warnsignale zu erkennen und den Unternehmenserfolg zu sichern.

### Inhaltsüberblick

Umgang mit Krisen als Führungsaufgabe – Vorbeugende Sanierung in den einzelnen Engpassbereichen (Rolle des externen Rechnungswesens, Engpass Finanzwirtschaft, Investitionswirtschaft, Controlling und Kostenrechnung, Beschaffung, Produktion und Logistik usw.) – Sanierungs- und Krisenmanagement.

### Anmerkungen

Im ersten Teil des vorliegenden Buches werden potenzielle Krisenursachen im Rahmen der allgemeinen Führungsverantwortung aufgezeigt. Der zweite Teil bringt neun gesonderte, auf die unterschiedlichen Unternehmensbereiche bezogenen Beiträge mit Hinweisen zu möglichen Engpässen, Frühwarnsystemen und vorbeugende Maßnahmen. Im dritten Teil wird das Krisenmanagement im engeren Sinne behandelt. Das Handbuch wendet sich an Praktiker und Verantwortliche in den Unternehmen, ebenso an Banken und Berater und schließlich richtet es sich an Studierende und an Teilnehmer in der Weiterbildung. Viele Abbildungen und eine übersichtliche Aufmachung unterstützen die Lektüre. Das Buch stellt die Thematik nicht als reines Krisenmanagement dar, sondern in einem übergreifenden Zusammenhang der Unternehmensführung und des täglichen Geschäftes.

## Klassische und moderne Controllingthemen

**Kütting, Karlheinz u. Weber, Claus-Peter: Wertorientierte Konzernführung**

Stuttgart: Schäffer-Poeschel 2000 – 624 Seiten – DM 148,-

### Autoren und Konzeption

Der vorliegende Sammelband beruht auf den Beiträgen anlässlich der 5. Fachtagung „Das Rechnungswesen im Konzern – Wertorientierte Konzernführung“. Die weit reichenden Änderungs- und Umwälzungsprozesse des Rechnungswesens bestimmen und veranlassen diese Veröffentlichung.



**Inhaltsüberblick**

Risikomanagement, Externes Rechnungswesen und Internationalisierung der Rechnungslegung – Integrierte Konzernsteuerung, Wertorientierte Unternehmensführung und Konvergenz des Rechnungswesens – Strategie Enterprise Management und Konsolidierungstechnik unter Aufzeigen DV-technischer Lösungsansätze.

**Anmerkungen**

In diesem Band machen zahlreiche kompetente und renommierte Vertreter aus Fachwissenschaft und Unternehmenspraxis deutlich, transparent und bewusst, dass sich noch niemals zuvor die Rahmenbedingungen für die Rechnungslegung und das Management so grundlegend und so schnell gewandelt haben wie in den letzten Jahren. Sie geben in ihren Beiträgen Antworten auf diese Entwicklung und vermitteln vielfältige Empfehlungen. Unternehmenspraxis und Gesetzgeber, so die zentrale Botschaft dieser Neuerscheinung, bewegen sich auf eine „Kapitalmarkt-orientierte Rechnungslegung“ und darüber hinaus wird ein Trend zur integrierten Unternehmenssteuerung festgemacht. Themenauswahl und Autoren garantieren eine fundierte, anregende und richtungweisende Auseinandersetzung mit den Gegenwarts- und Zukunftsfragen des Rechnungswesens, insbesondere der Rechnungslegung und unternehmenssteuerung in Konzernen.

**Veranen, Jyrki u. Hensle, Herbert: Wertorientierung und Rendite**  
München: Verlag Moderne Industrie 2000 – 196 Seiten – DM 89,-

**Autoren und Konzeption**

Jyrki Veranen, Unternehmensberater mit internationalen Erfahrungen und Herbert Hensle, tätig für Gemini Consulting in München, legen eine Veröffentlichung vor, die das Wertorientierte Denken und Handeln in unseren Unternehmen fördern will.

**Inhaltsüberblick**

Aufbruch zu einer wertorientierten Managementkultur – Trendwende in Deutschland – Eigentümerinteressen und Economic Profit – Eigentumsstruktur und Eigentümerkontrolle in verschiedenen Ländern – Zur Tragweite Corporate-Governance-Systemen – Eigentümerorientierte Kontroll- und Vergütungssysteme – Wertschöpfendes Eigentum – Zehn Thesen zur Wertorientierung.

**Anmerkungen**

Dieses Buch befasst sich damit, warum wertorientiertes Management notwendig ist, wie der Weg zu einer neuen Denkweise im Management gefunden werden kann und wie die Gratwanderung zwischen Eigentümerinteressen und langfristigem Werterhalt gelingen kann. Dieses Buch wurde bisher in Finnland und Schweden veröffentlicht. Jetzt liegt es in überarbeiteter Form auch für deutsche Verhältnisse und mit aktuellen Fallbeispielen aus der deutschen Wirtschaft vor. Das Buch, so das Vorwort, fasst die letzten 15 Jahre der Forschungsarbeiten der Autoren zusammen. Die Autoren vermitteln ihre Beobachtungen dahingehend, dass man zunehmend realisiere, dass Kapital nicht nur dazu da sei, Macht zu schaffen, sondern vor allem, um Vermögen zu bilden. Dies ist, wie es heißt, auch die Philosophie des Buches. Die Autoren erklären in ihrer 2. These, in Zukunft müsste gezielter im Interesse des Eigentums agiert werden. Grund hierfür sei vor allem, dass die Spielregeln abgeschirmter nationaler Wirtschaftssysteme von den Reeln der globalen Wirtschaft verdrängt werden. Das Management muss nach den Worten der Autoren zunehmend Zeit für Investor Relations aufbringen. Das Buch will hierfür sensibilisieren und Rüstzeug vermitteln. Es werden vier Methoden zur Steigerung des Economic Profit vorgestellt: Wachstum, Kosteneffizienz, Kapitaleffizienz und Senkung der Kapitalkosten.

**Jetter, Wolfgang: Performance Management**  
Stuttgart: Schäffer-Poeschel 2000 – 304 Seiten – DM 89,-

**Autor und Konzeption**

Dipl. Psych. Wolfgang Jetter ist Partner bei Andersen Consulting. Dieses Buch erörtert die fundamentalen Zusammenhänge zwischen Unternehmenserfolg und Mitarbeiterleistung und diskutiert darüber hinaus Ansatzpunkte für eine gezielte und dauerhafte Leistungssteigerung im gesamten Unternehmen.

**Inhaltsüberblick**

Grundlagen – Herausforderung Wettbewerb – Rahmen zur Steigerung der Wettbewerbsfähigkeit – Steigerung der Leistung durch Performance Management – Planungs-, Umsetzungs- und Konsequenzenphase bei Performance Management – Anhang (mit diversen Formularen sowie Ziel- und Kennzahlensysteme).

**Anmerkungen**

Unter Performance Management wird ein systematischer, an der Unternehmensstrategie ausgerichteter Management Prozess verstanden, der sicherstellen soll, dass die Summe aller im Unternehmen erzielten Ergebnisse den Leistungsanforderungen an das Unternehmen entspricht und dadurch die Wettbewerbsfähigkeit gesichert wird. Dem Verfasser ist es gelungen, die Thematik verständlich, übersichtlich und anschaulich und damit gut lesbar und recht einprägsam zu vermitteln. Performance Management wird hier auf drei Leistungsebenen vermittelt, nämlich Unternehmens-, Organisations-/Prozess- und Mitarbeiterebene mit den Leistungsphasen Planung, Umsetzung und Konsequenz der Leistung. Neben den inhaltlich-methodischen Fragen wie Kennzahlen usw. liegt der Akzent insbesondere auf der Personalführung und dem Mitarbeiter-einsatz, so kommen z. B. Zielvereinbarungen, Mitarbeitergespräche oder leistungsabhängige Entlohnungssysteme ausgiebig zur Sprache. Eine der zentralen Thesen dieser Neuerscheinung lautet „Veränderungsprozesse können nicht angeordnet werden, man muss vorangehen“. Damit ist auch eine Zentrale Botschaft ausgedrückt. Dem wichtigen Faktor Mensch wird, wie Wolfgang Jetter sehr zutreffend feststellt, häufig mehr durch Rhetorik als durch konkrete Aktionen Rechnung getragen. Das Buch leistet einen konkreten, praxisbezogenen Beitrag dazu, den Mensch in einer Weise in den Mittelpunkt zu rücken, dass sowohl die Mitarbeiterzufriedenheit (ausgedrückt durch die Zufriedenheit einerseits mit dem Unternehmen und andererseits mit den Aufgaben) als auch der Unternehmenserfolg steigt. Kaum in einer anderen Veröffentlichung werden die Zusammenhänge zwischen Mitarbeiter- und Kundenzufriedenheit und Unternehmenserfolg so intensiv und überzeugend dargestellt und auch vielfach faktengestützt belegt wie in dieser Veröffentlichung. Ein kritischer, engagierter und profunder Beitrag, der Defizite und Nachholbedarf im Bereich Führung und Personaleinsatz deutlich und bewusst macht. Wolfgang Jetter wird daher nicht nur auf Zustimmung stoßen. Es ist ihm aber gelungen, diese Diskussion mit einer beeindruckenden Analyse und vielen Impulsen zu beleben.



**Gehring, Joachim und Michel, Walter: Frühwarnsystem Balanced Scorecard**

Düsseldorf: Metropolitan Verlag 2000 – 239 Seiten – DM 58,-

**Autoren und Konzeption**

Beide Autoren sind für die Management Partner MPower GmbH in Stuttgart sowie international für ACVE Allied Consultants Europe in Brüssel aktiv. Dieses Praxis-Handbuch konzentriert sich auf die unternehmensinternen Bedingungen zur Einführung des Steuerungsinstruments Balanced Scorecard (BSC).

**Inhaltsüberblick**

Grundlagen der BSC – Scorecard-Einführung: Erfolgsfaktoren, Chancen und Risiken – Mit BSC ungenutzte Potenziale mobilisieren – Umsetzungshilfen für die betriebliche Praxis.

**Anmerkungen**

Das Buch ist relativ breit angelegt. Es geht z. B. der Frage nach, was sind die Voraussetzungen, damit Mitarbeiter versteckte Potenziale in den Ablaufprozess und im Kundenkontakt sowie ihrer eigenen Lern- und Innovationsbereitschaft ausschöpfen. In der Darstellung tritt die BSC als solche etwas zurück gegenüber den vielfältigen organisatorischen und kulturellen Voraussetzungen und Grundlagen im betrieblichen Umfeld. Die Veröffentlichung ist gut lesbar, anschaulich und verständlich geschrieben und auf die Belange der Praxis zugeschnitten. Einige Besonderheiten prägen das Buch, u. a. die intensive Behandlung der LernLandKarten®. In den „Geboten für den Erfolg“ sprechen sich die Autoren u. a. aus für das Arbeiten im Team, den Top-Down-Ansatz, das Mitteilen von Mission und Vision an die Mitarbeiter, anspruchsvolle und realistische Ziele, Nutzung ausschließlich strategisch bedingter Kennzahlen, Verknüpfung der Kennzahlen mit Verantwortung und Budget. Zu den Kernforderungen zählt „Steuern mit Vertrauen“.

**Lambrecht, Marc: Handbuch Risikokapital**

München: ECON Verlag 2000 – 522 Seiten – DM 98,-

**Autor und Konzeption**

Marc B. Lambrecht ist heute nach einer Banklaufbahn als Berater im In- und Ausland tätig, spezialisiert auf das Kapitalmarktgeschäft. Mit dieser Neuerscheinung legt er einen Ratgeber „Investoren finden und überzeugen“ vor.

**Inhaltsüberblick**

Der Markt für Risikokapital: 1. Dem Erfolg eine Chance, 2. Die Lehre des Marktes – Die Praxis der Kapitalbeschaffung: 1. Strategie, 2. Finanzplan, 3. Kommunikation.

**Anmerkungen**

Das Buch stellt sich vor als Ratgeber aus der Sicht eines Insiders für Leute auf der Suche nach Kapital. Kapital für ein Unternehmen, das gegründet, erhalten, verbessert oder vergrößert werden soll. Der Autor vermittelt Rat und Anleitung aus der Praxis und befasst sich nicht nur mit dem Was, sondern auch mit dem Wie. Es ist allgemein und verständlich geschrieben und erfordert kaum Vorkenntnisse und ist daher auch für mittelständische Unternehmer geeignet, die selbst Investoren finden und überzeugen wollen. Die gut strukturierte, übersichtliche und praxisbezogene Arbeit empfiehlt sich auch für Controller als Leitfaden und Handbuch zum Nachschlagen.

**Abplanalp, Peter A. u. Lombriser, Roman: Unternehmensstrategie als kreativer Prozess**

München: Gerling Akademie Verlag 2000 – 186 Seiten – DM 39,-

**Autoren und Konzeption**

Peter Abplanalp ist Direktor der Fachhochschule Nordwestschweiz Solothurn, Roman Lombriser ist Leiter der Unternehmensberatung am Institut für Führung und Personalmanagement der Universität St. Gallen. Das Buch versteht sich an Anleitung, die richtige Strategie für den Markt zu finden.

**Inhaltsüberblick**

Strategisches Management alt und doch modern – Analyse der Ausgangslage – Strategieentwicklung – Strategieumsetzung – Strategiekontrolle.

**Anmerkungen**

Die Autoren legen ein einführendes, gut lesbares Lehrbuch vor. Die Autoren zeigen, dass Führungskräfte eine erfolgreiche Strategie formulieren können, indem sie einen Denkprozess in Gang setzen und einmal gegebene Antworten immer wieder überprüfen. Effektive Strategieentwicklung vermitteln sie als einen Prozess kontinuierlicher Fragestellung und kreativer Überprüfung. Ein empfehlenswertes und zudem preiswertes Basiswerk, das alle wesentlichen Aspekte nahebringt und zu einer gewissen Sicherheit im begrifflichen und im strategischen Denken verhilft.

**Seiler, Armin: Financial Management II**

Zürich: Orell Füssli 1999 – 528 Seiten – Fr. 76,- / DM 88,- / öS 642,-

Der Autor, ordentlicher BWL-Professor an der ETH Zürich, legt den Teil II seines Grundlagenwerkes „BWL in der Praxis“ vor. Der Band II befasst sich mit den Bereichen Rentabilität des Kapitals, Finanzierung von Unternehmen, Liquidität und Rentabilität von Investitionen. Seiler vermittelt dieses Basiswissen sehr anschaulich, eindrucklich und verständlich mit einleuchtenden Erklärungen und Beispielen. Eine gelungene einführende Reihe für insbesondere Manager und Studierende.

**Laue, Klaus: Controlling mit Excel**

Loseblattwerk mit CD ROM – DM 246,-

Aus dem WEKA Fachverlag für Geschäftsführung und Management, Römerstraße 16 in 86438 Kissing.

Tel. 08233 / 23 - 115, FAX 08233 / 23 - 132. E-Mail: info@mfv.weka.de

Mit direkt übernehmbaren Excel-Sheets, Schritt für Schritt-Anleitungen und Ergebnisbewertungen. Für Klein- und Mittelbetriebe interessant sowie für fallweise Rechnungen außerhalb „eines Systems“. Kapitel: Wegweisen / Controlling im Tagesgeschäft / Kennzahlen für die



Unternehmensführung / Kosten-Controlling / Investitions-Controlling / Finanz-Controlling / Planungsrechnung / Liquiditätsrechnung / Controlling-Szenario.

**Brinkmann, Sandra u. Zeilinger: Finanzwesen mit SAP R/3**  
**Bonn: Galileo Press GmbH – 370 Seiten – DM 89,90**

Gegenstand des vorliegenden Buches ist das betriebswirtschaftliche Customizingwissen für SAP – FI 4.0/4.6. Insofern ist diese Veröffentlichung kein Anwendungsübungsbuch, vielmehr will es Wissen für das Customizing aufbauen und so als Entscheidungshilfe auch für das Management bei der SAP-Einführung fungieren. Es vermittelt, so die Verfasser, sowohl Beratungswissen als auch den rechtlichen Background, der für das Finanzwesen (FI) benötigt wird. Dieses in der Beratungspraxis entstandene Buch integriert in besonderer Weise die betriebswirtschaftlichen und softwaretechnischen Aspekte bei der Einführung und Anwendung des R/3-Moduls FI. Diese integrierte Sicht erweist sich bei derartigen Projekten als recht hilfreich und nützlich, wie der Schreiber dieser Zeilen vor einigen Jahren u. a. als Leiter eines SAP-Projektes in der eigenen Praxis erfuhrt.

## Prüfungswesen

**o. V.: SAP® Handbuch**  
**Düsseldorf: IDW-Verlag – 542 Seiten – DM 188,-**

Ein fünfköpfiges Autorenteam der KPMG legt hiermit unter dem Untertitel „Sicherheit und Prüfung“ einen praxisorientierten Revisionsleitfaden für R/3-Systeme vor. Dieses Buch richtet sich an den kundigen EDV-Revisor und Sicherheitsbeauftragten, der zielgerichtet die wesentlichen Komponenten eines SAP-Systems verstehen und prüfen will. Dieses Buch kann nützlich und hilfreich sein im Rahmen einer projektbegleitenden Prüfung oder zur Vorbereitung auf eine Systemprüfung bzw. deren Durchführung. Inhalt: SAP-Systeme, Basissystem, Berechtigungskonzept, Finanz- und Anlagenbuchhaltung, Materialwirtschaft, Personalwirtschaft, Audit, Information System (AIS), Datenarchivierung, EURO-Umsetzung.

**Philipp, Matthias: Proaktive Prüfung von Geschäftsprozessen**  
**Hamburg: Ottokar Schreiber Verlag 2000 – 263 Seiten – DM 68,-**

Dieses Buch beruht auf einer Dissertation „Analyse und Konfiguration betrieblicher Abläufe unter Revisionsaspekten“ an der Universität Frankfurt. Ziel der Arbeit ist, wie es im Vorwort heißt, ein Konzept zur inkrementellen Konfiguration von betrieblichen Abläufen unter Berücksichtigung unterschiedlicher Ziele zu entwickeln. Fachlich, so heißt es, ist die Arbeit im Grenzbereich zwischen Informatik / Künstliche Intelligenz, Wirtschaftsinformatik und Betriebswirtschaft / Revisionswesen angesiedelt. Dieser theoretische Beitrag bewegt sich im Spannungsfeld zwischen Prüfung und Beratung und versucht eine „proaktive“ Antwort auf vielfältige aktuelle Entwicklungen zu finden.

## Führungsfragen

**Tracy, Brian: High Performance Leadership**  
**München: Verlag Moderne Industrie 1999 – 436 Seiten – DM 69,-**

### Autor und Konzeption

Brian Tracy, Gründer und Präsident des Tracy Brian ist ein international bekannter Erfolgs- und Managementtrainer. Diese Veröffentlichung stellt sich als Schlüssel zur erfolgreichen Führung und Motivation vor.

### Inhaltsüberblick (Auszug)

Der Leader als Strategie – Aufbau von Gewinnerteams – Effektive Gestaltung des Wandels – Nutzung ihres Potenzials – Wahre persönliche Größe – Effektive Problemlösung – Die Entscheidungsfindung.

### Anmerkungen

Aus Sicht des Verlages beantwortet dieses Buch die Frage, was brillantes Führungsverhalten ausmacht. Die weitaus meisten Leser dieser Zeitschrift werden sich sicher an der einen oder anderen Stelle nicht ausreichend wiederfinden. So z. B. in der Beschreibung der Arbeit (35 Stunden/Woche bei Bezahlung von 40/42 Stunden). Oder den einen oder anderen Satz nicht sehr hilfreich finden wie z. B. auf Seite 299 „Wenn Sie nicht etwas glücklich sind, dann ändern Sie es“. So einfach. Das Vorwort von Nikolaus B. Enkelmann wirkt etwas aufdringlich und überschwänglich. Das eine oder andere tendiert ein wenig in Richtung Schlagworte, Oberflächlichkeit und Populismus. Andererseits finden sich unter den 30 Kapiteln durchaus auch viele Passagen mit Tiefgang, dazu zählen z. B. die sieben Schritte zum Empowerment oder auch die Ausführungen zum Anspornen der Mitarbeiter sind durchaus lesenswert. Hier gibt der Autor eine neue Interpretation von 80/20-Regel, wonach 80 % der Probleme mit Mitarbeitern vom

## Die aufregende Welt der Verpackung

neue frische Ideen rund um die Faltschachtel für Kosmetik, Süßwaren, Konsumgüter, Pharmazie...

Wir sind Hersteller hochwertiger Faltschachteln für Unternehmen der Markenartikelindustrie. Für die Zukunft haben wir etablierte Pläne, daher suchen wir zum nächstmöglichen Zeitpunkt ein(e)

## CONTROLLER/IN

der/ide die nachfolgenden Aufgaben selbstständig wahrnimmt:

- Pflege und Weiterentwicklung der Kostenarten-/Kostenstellenrechnung
- Entwicklung und Einführung eines Controlling-Systems mit den Schwerpunkten Produktion und Vertrieb
- Unterstützung bei der Erarbeitung kurz- und mittelfristiger Planungen
- Soll-Ist-Vergleiche und Abweichungsanalysen
- Beratung und Unterstützung der Bereichsverantwortlichen bei der Erreichung der Zielvorgaben
- Sonderaufgaben

Sie verfügen über erste Erfahrungen im Controlling eines Industriebetriebs (Auftragstrennung bevorzugt) und über fundiertes betriebswirtschaftliches Wissen, Erfahrungen mit MS-Office-Anwendungen sowie Freude an Projekt- und Teamarbeit sind weitere unabdingbare Voraussetzungen.

Wir bieten einen entwicklungsreichen Arbeitsplatz, Sie sollten uns kennenlernen und alles übrige einem persönlichen Gespräch überlassen. Bitte senden Sie Ihre vollständigen Bewerbungsunterlagen an

AUG. HEINRIGS DRUCK-VERPACKUNG GMBH & CO. KG  
 KELLERMAINSTRASSE 28 - 52076 AACHEN

# Unternehmen

<http://www.aug-heinrigs.de>

## Zukunft



AUG. HEINRIGS  
 DRUCK-VERPACKUNG

TELEFON 0241-92844-0 FAX 0241-92844-55 11 - info@aug-heinrigs.de



Unternehmen verursacht werden und die Aufgabe der Manager bestehe darin, diese Probleme zu isolieren und zu lösen. Eine der zentralen Botschaften lautet „Nur wer sich selbst akzeptiert, kann auf andere Menschen zugehen, sie anleiten, motivieren, beurteilen und fördern“. Aus diesem Buch spricht ein begrüßenswertes positives Menschenbild, so heißt es z. B. auf Seite 123, der Teamchef solle sowohl Schutzschild als auch Wegbereiter sein. Ein insgesamt gehaltvolles, lesenswertes Buch, aber nicht ohne kritische Punkte.

**Payne, John und Shirley: Die 110 ultimativen Tipps für Manager**  
Landsberg: Verlag Moderne Industrie 1999 – 299 Seiten – DM 59,-

#### **Autoren und Konzeption**

John und Shirley Payne arbeiten seit zehn Jahren als unabhängige Unternehmensberater und Autoren. Sie halten regelmäßig Seminare für das Institut of Management. Diese Übersetzung aus dem Englischen führt in 11 Lektionen und mit 110 Tipps durch den Management Alltag.

#### **Inhaltsüberblick (Auszug)**

Wie Sie die erwünschten Resultate bestimmen und erzielen – Wie Sie Entscheidungen treffen – Wie Sie Aufgaben delegieren – Wie Sie effektive Sitzungen leiten.

#### **Anmerkungen**

Ob es sich hier um „ultimative Tipps“ handelt, mag dahingestellt sein. Beim ersten Durchblättern neigt man vermutlich dazu, das Buch mit der Bewertung „noch ein Managementbuch“ abzutun und der schier unübersehbaren Fülle einschlägiger Veröffentlichung zuzuordnen. Beim gezielten Lesen entdeckt man aber durchaus nicht nur das Übliche mit der bekannten Neigung zur Überhöhung, sondern durchaus auch Substanz. Das Standardthema „Informationen und Aufträge präsentieren“ vermitteln die Autoren z. B. in einer Weise, dass zwar nicht total Neues gesagt wird, aber die entscheidenden Punkte durchaus ankommen. Überhaupt ist die kompakte Form von Vorteil, ebenso wie die durchgehende Darstellungsweise „Das Problem – die Lösung“.

**Edwards, Mark u. Ewen, Ann: 360°-Beurteilung**  
München: C. H. Beck Wirtschaftsverlag 2000 – 273 Seiten – Leinen – DM 68,-

#### **Autoren und Konzeption**

Mark R. Edwards und Ann J. Ewen sind Geschäftsführer der TEAMS Inc.. Sie haben die Methode des 360°-Feedback, die inzwischen z. B. bei General Electric, Disney und Intel angewandt wird, entwickelt und publik gemacht.

#### **Inhaltsüberblick**

Ein neues Bewertungsmodell – Die Implementierung der 360°-Beurteilung – Bedenken und Bedürfnisse der Anwender – Anhang mit Beispielen.

#### **Anmerkungen**

Das Verfahren des 360-Grad-Feedback sieht vor, dass Mitarbeiter nicht nur durch die Vorgesetzten, sondern auch durch Kollegen, Untergebene und Kunden anonym beurteilt werden. Das Werk stellt dieses Verfahren ausführlich und sachkundig vor und geht auf Chancen und Risiken ein. Übersichten, Checklisten und Abbildungen veranschaulichen den Inhalt. Zu einer abschließenden Bewertung dieses neuen Ansatzes ist es derzeit noch zu früh. Unternehmen und Wissenschaftler werden sicher weiterhin dieses Verfahren beobachten und prüfen. Die bisherigen Erkenntnisse deuten aber darauf hin, dass dieses neue Bewertungsmodell die Fairness bei der Leistungsbeurteilung nachhaltig beeinflusst und insgesamt ein nützliches Entwicklungs- und Bewertungssystem darstellt mit der Folge eines klaren und ausgewogenen Feedback, höherer Motivation und mehr Erfolg für alle Mitarbeiter.

## **Über den Tag hinaus**

**Puntsch, Eberhard: Das große Buch der Witze, Fabeln und Anekdoten**  
München: Bechtle Verlag 2000 – 1.020 Seiten – DM 49,90

Dieses Handbuch enthält 6.500 Witze, Fabeln, Anekdoten, Bonmots und heitere Zitate für Politiker, Künstler, Wissenschaftler, Pädagogen, Redner, Korrespondenten, Journalisten, Schriftsteller und Manager. Der bekannte Autor hat sie in dreißig Kapiteln nach 300 Sachgebieten geordnet. Diese Sammlung ist in ihrer Art beispielhaft.

**Otter, Robert L.: Trotzdem glücklich**  
München: Universitas Verlag in F. A. Herbig Verlagsbuchhandlung 1999 – 224 Seiten – DM 39,90

Dr. Robert L. Otter, Diplompsychologe lehrt an der FH der Polizei und arbeitet für einige Landeskriminalämter und für das Bundeskriminalamt. Das Buch versteht sich als „Sorgenmanagement“ und als Kontra-Veröffentlichung zum Bestseller „Sorge dich nicht, lebe!“ des Amerikaners Dale Carnegie. Es geht in diesem Buch darum, Wege und Methoden zu beschreiben, um mit Sorgen und negativen Erlebnissen planvoller und methodischer umzugehen.

**Schnell, Reinhard: Steuern rund ums Haus**  
Planegg: WRS Verlag 1999 – 185 Seiten – DM 29,80

Der Ratgeber nach neuem Steuerrecht versteht sich als Wegweiser zum Steuer-Sparen für Haus- und Wohnungseigentümer.



# WEITERBILDUNG

## ERFOLGREICH & GEWINNBRINGEND

### Fachseminare der Controller Akademie

**Bußkamp, Werner: Kommunikations-Management**

München: Wirtschaftsverlag Langen / Müller-Herbig 1998 – 239 Seiten – DM 38,-

Werner Bußkamp will mit dieser Veröffentlichung zeigen, wo und wie Führungskräfte sich selbst und ihre Mitarbeiter blockieren, innovatives und kreatives Denken hemmen, Mitarbeiter – ungewollt – einschüchtern und so kontraproduktiv wirken.

**Shelton, Ken: Führen und gewinnen**  
Regensburg/Düsseldorf: Metropolitan Verlag 1998 – 192 Seiten – DM 49,-

Dieses Buch bringt ein Trainingsprogramm: Der Weg vom „Manager“ zur Unternehmenspersönlichkeit. Das Buch will vermitteln, wie man persönlich authentisch bleiben und die eigenen Bedürfnisse berücksichtigen kann.

**Tominaga, Minoru: Aufbruch in die Wagnis-Republik**

Düsseldorf/München: ECON Verlag 1998 – 295 Seiten – DM 39,80

Der japanische Autor setzt sich mit den deutschen Verhaltensmustern kritisch auseinander. In seiner Bestandsaufnahme identifiziert er den Status quo als „unglückselige Norm“. Er kritisiert den Reformstau und das Festhalten am Überkommenen.

**Birkenbihl, Vera: Meilensteine zum Erfolg**  
München: MVG-Verlag 1999 – 219 Seiten – DM 39,80

In diesem Buch schreiben vier bekannte Autoren und Trainer: Vera F. Birkenbihl über Persönlichkeitswachstum, Alexander Christani über beruflichen Erfolg, Bodo Schäfer über Reichtum und Dr. Ulrich Strunz über Gesundheit. Mit Tests und Tabellen.

**Kühner, Anja u. Sturm, Thilo: Das Medien-Lexikon**

Landsberg: Verlag Moderne Industrie 2000 – 288 Seiten – DM 59,-

Das Taschenlexikon erläutert über 2.700 Fachbegriffe von @-Generation über z. B. Dementi oder Typosignale bis Zwischeni aus Print, Radio, TV und Internet. Abgerundet wird das Buch durch einen Adressteil mit Informationen über Sendeanstalten, Verlage, Medienhäuser etc. Für alle, die im Medienbereich arbeiten oder an Medienfragen interessiert sind, eine nützliche Hilfe, die Sicherheit im Begrifflichen vermittelt.

Flankierend zum 5-stufigen Controller's Trainingprogramm der Controller Akademie gibt es themenzentrierte Fachseminare, die bestimmte Aufgabenstellungen im Themengebiet des Controlling aus unserem Stufenprogramm „herauszoomen“.

#### Termine bis Mai 2001

#### Projekt-Management & Controlling

19. bis 21. Februar 2001 in Feldafing

#### Balanced Scorecard

5. bis 7. März 2001 in Bernried

#### Controlling der IT-Kosten

19 bis 21. März 2001 in Feldafing

#### Logistik-Controlling

7. bis 9. Mai 2001

#### F & E Controlling

28. bis 30. Mai 2001 in Feldafing

#### Bank-Controller-Seminare:

##### Grundseminar

29. Januar bis 2. Februar 2001 oder  
21. bis 25. Mai 2001 in Bernried

##### Bank-Controller's Aufbauseminar

19. bis 23. März 2001 in Bernried

#### Controller's Advanced Program:

##### Person & Kommunikation

5. bis 9. Februar 2001 in Feldafing

##### Change Management

12. bis 16. März 2001 in Feldafing

##### Projekte erfolgreich durchsetzen

7. bis 11. Mai 2001 in Feldafing

Weitere Infos zu unseren Seminaren erhalten Sie über Anruf, Fax oder E-Mail.



controller  
akademie

Telefon +49 (0)89 89 31 34 - 0

Telefax +49 (0)89 89 31 34 - 25

akademie@controllerakademie.de

www.controllerakademie.de



**Die 100 wichtigsten Geschäftsbriefe in Deutsch**

Planegg: STS Verlag 1998 – 136 Seiten in A4 mit Diskette - DM 39,80

Die Publikation enthält 100 Musterbriefe zu allen wesentlichen geschäftlichen Anlässen mit Kommentaren und Praxistipps. Ein Anhang enthält u. a. Anschriften und Regeln. Alle Musterbriefe sind auf der beiliegenden Diskette enthalten.

**Kunz-Koch, Geniale Projekte**

Zürich: Orell Füssli 1999 – 242 Seiten in A4 – Fr. / DM 54,- / öS 394,-

Dieses Buch ist für Projektverantwortliche in der Wirtschaft sowie für Fachlehrkräfte, Studierende und Coachs in Ausbildungsgängen geschrieben. Es beruht auf einer Konzeption, nach der Personen in Teams in Projekten ihre Kompetenzen erweitern und so die Projektqualität erhöhen.

**Von Plüskow, Hans-Joachim: Karriere ab 40**

München: ECON Verlag 1998 – 239 Seiten

Das Buch ist ein Wegweiser für eine berufliche Neuorientierung speziell für „ältere Mitarbeiter“. Der Autor will mit seiner Veröffentlichung dieser Altersgruppe neue Chancen und Perspektiven eröffnen.

**Dietz, Karlheinz: Meine Rechte als Arbeitnehmer**

Planegg: WRS Verlag – 200 Seiten – DM 29,80

Ein allgemeiner alphabetischer Leitfaden und Ratgeber über wesentliche arbeitsrechtliche Fragen von Abmahnung über Datenschutz oder Mobbing bis Zeugnis.

## Zu guter Letzt

Es ist mir ein besonderes Anliegen, Ihnen – den Leserinnen und Lesern dieser Zeitschrift – gegen Ende des Jahres 2000 für Ihre Aufmerksamkeit herzlich zu danken, ebenso für zahlreiche Hinweise und ganz besonders für die erfahrende Unterstützung und Anerkennung

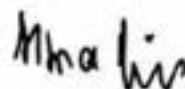
Ich danke herzlich dem Herausgeber, der Redaktion und dem Verlag für ControllingWissen AG. Herausgeber und Redaktion ermöglichen es mir durch die herausragende und beeindruckende Art der Zusammenarbeit, diese nebenberufliche Aufgabe wahrzunehmen.

Auch den vielen Verlagen und Autoren habe ich zu danken für die zur Verfügung gestellten Bücher und darüber hinaus für eine durchweg gute Zusammenarbeit.

Ihnen allen wünsche ich eine besinnliche Weihnachtszeit und beruflich und persönlich alles Gute im neuen Jahr.

Herzliche Grüße

Ihr



Alfred Biel

E-mail: Alfred.Biel@eplus-online.de



## Neuaufgaben im Überblick

Autor	Titel/Auflage	Verlagsort/Jahr	Verlag	Seiten	Preis/DM	Inhalt
<b>Logistik</b>						
Schulke, Christof	Logistik in 3. Auflage	München 1999	Vahlen	602	78,-	Wege zur Optimierung des Material- u. Informationsflusses in 13 Kapiteln u. a. Logistik Controlling u. Erfolgsfakt. Log.
<b>Personal und Führung</b>						
Berthel, Jürgen	Personalmanagement in 6. Auflage	Stuttgart 2000	Schäffer-Poeschel	548	79,-	Grundzüge für Konzeptionen betrieblicher Personalarbeit, u. a. Menschl. Arbeitsleistung u. Mitarbeiterführung
Grüll / Janert	Arbeitsrechtliches Taschenbuch für Vorgesetzte in 15. Auflage	Heidelberg 1998	Sauer	191	25,-	u. a. Arbeitsverhältnis und Arbeitsvertrag, Arbeitsausfall, Betriebsverfassung usw.
Knebel / Schneider	Die Stellenbeschreibung in 7. Auflage	Heidelberg 2000	Sauer	279	40,-	Darstellung der Stellenbeschreibung als Organisations- und Führungsmittel in der Praxis mit Beispielen und Lexikon
Fisher u. a.	Tipps für Teams in 2. Auflage	München 2000	MVG	276	16,90	416 Regeln für den Teamerfolg
Eichholz, Reinhold	Unternehmens- u. Mitarbeiterführung in 2. Auflage	München 2000	C.H.Beck	271	42,-	Band 2 des Ausbildungswerkes Controller Unternehmensführung, Mitarbeiterführung, Personalwirtschaft und -entwicklung, Arbeitsrecht
Kaiser, Artur	Schwierige Gespräche – kein Problem in 3. Auflage	Renningen-Malmsheim 1999	Expert	137	28,-	Das Buch gibt Hilfe in kritischen Situationen und mit kritischen und anspruchsvollen Gesprächspartnern
<b>Controlling und Betriebswirtschaft</b>						
Horváth/Gleich/Voggenreiter	Controlling umsetzen in 2. Auflage	Stuttgart 2000	Schäffer-Poeschel	233	58,-	Fallstudien, Lösungen und Basiswissen zu 12 bedeutenden Themenkomplexen
Vollmuth, Hilmar	Controlling-Instrumente von A – Z in 5. Auflage	Planegg 2000	WRS	405	49,90	31 ausgewählte Werkzeuge zur Unternehmenssteuerung u. a. Balanced Scorecard u. Shareholder Value
Köhler Frost, Wilfried (Hrsg.)	Outsourcing in 4. Auflage	Berlin 2000	Erich Schmidt	336	118,-	Ein Sammelband mit 19 Beiträgen, davon 12 neu. Inhaltlich dominieren die Themen Strategische Allianzen, partielles Outsourcing und Internet als Outsourcing-Tool
Eichholz, Reinhold	Betriebs- und Volkswirtschaft in 2. Auflage	München 2000	C.H.Beck	225	36,-	Band 1 des Ausbildungswerkes Controller Allgemeine Grundlagen wie Organisation, Rechtsformen oder Außenwirtschaft
Wöhe/Kaiser/Döring	Übungsbuch zur Einführung in die Allgemeine Betriebswirtschaftslehre	München 2000	Vahlen	608	39,50	Das Übungsbuch enthält etwa 500 Fallaufgaben mit Lösungen, rund 500 Wiederholungs- und 130 Testfragen mit Antworten



Autor	Titel/ Auflage	Verlagsort/ Jahr	Verlag	Seiten	Preis/DM	Inhalt
Bergbauer, Axel	Die Unternehmensqualität messen - den Europäischen Qualitätspreis gewinnen in 2. Auflage	Renningen- Malmshelm 1999	Expert	222	59,-	Das Buch beschreibt das Qualitätsmanagement in verschiedenen Ausprägungen mit Schwerpunkt EFQM und weist Wege zur Optimierung
<b>Projektmanagement</b>						
Lomnt, Hansel	Projektleiter-Praxis in 3. Auflage	Berlin 2000	Springer	164	79,-	Erfolgreiche Projektentwicklung durch verbesserte Kommunikation und Kooperation - Recht anschaulich und mit vielen Praxisproblemen, übersichtlich und handlich
Madajuss, Bernd (Hrsg.)	Handbuch Projektmanagement in 6. Auflage	Stuttgart 2000	Schäffer-Poeschel	614	148,-	Umfangreiches Handbuch mit Handlungsanleitungen für Industriebetriebe, Unternehmensberater und Behörden
Wischniewski, Erik	Modernes Projektmanagement in 6. Auflage	Wiesbaden 1999	Vieweg	452	128,-	Umfassender Leitfaden für Projekte aller Art, insbesondere für Entwicklungs- und Schwachprojekte. Schwerpunkt u. a. moderne Programme und Projekt-Tools
Wolff/Mielusch	Projektmanagement live mit Diskette in 2. Auflage	Renningen- Malmshelm	Expert	324 m. Diskette	112,-	Ratgeber für die praktische Projektarbeit im Sinne von „Prozesse in Projekten durch Teams gestalten“ - Anschaulich mit vielen Beispielen und Hilfen
<b>EURO</b>						
Lemmitzer, Karl-Heinz u. Stein, Lothar (Hrsg.)	EURO in der Unternehmenspraxis in 2. Auflage	Stuttgart 2000	Schäffer-Poeschel	432	89,-	Das Handbuch gibt in zahlreichen Einzelbeiträgen umfassende und konkrete Hilfestellung f.d. Währungsumstellung
<b>Informatik / Informationsmanagement</b>						
Mietzsch/Bodendorf/König/Picot/Schumann	Grundzüge der Wirtschaftsinformatik in 6. Auflage	Berlin 2000	Springer	217	29,90	u.a. Rechner und Netze, Daten und ihre Integration, integrierte Anwendungssysteme, Informationsverarbeitung
Krcmar, Helmut	Informationsmanagement in 2. Auflage	Berlin 2000	Springer	391		Einleitung, Rahmen, Aufgaben und Querschnittsthemen mit über 150 Abbildungen und Tabellen
<b>Prüfung und Rechnungslegung</b>						
Feiß, Jürgen	Betriebsprüfung in 5. Auflage	Freiburg 2000	Hauke	192	48,80	u.a. Einnahmenschätzung, Richtsätze, Folgen von Schätzungen, Ablauf der Betriebsprüfung, Rechtsprechung
Hesse/R. Fraling/W. Fraling	Wie beurteilt man eine Bilanz? 20. Auflage	Wiesbaden 2000	Gabler	257	68,-	Dieses Standardwerk gibt einen umfassenden Einstieg in die Materie des Bilanzrechts und der Bilanzanalyse. Güter ein-führender Proxistentladen
Hayn/Waldensee	IAS / US-GAAP / HGB im Vergleich in 2. Auflage	Stuttgart 2000	Schäffer-Poeschel	283	69,-	Synoptische Darstellung f.d. Einzel- und Konzernabschluss. Umfassender und übersichtl. Vergleich f.d. Unternehmenspraxis



# CV im CM

Controller Verein eV  
im Controller Magazin

## cc2001

Der 26. Congress der Controller findet am 14./15. Mai 2001 im ArabellaSheraton Grand Hotel München statt. Der Veranstaltungsausschuss im Controller Verein eV hat den Termin und die Themenschwerpunkte verabschiedet.

Die vier Themenzentren heißen: Controlling und ...  
... Analysten/Investoren;  
... Praxis der BSC;  
... E-Business;  
... Risk-Management.  
In den kommenden Wochen wird das vollständige Programm erarbeitet und anschließend veröffentlicht. Bitte den cc2001-Termin schon jetzt einplanen.

## +++Termine+++Termine+++

**Tagung der süddt. AK**  
21.11.2000, Flughafen Stuttgart, „BSC in der Praxis“,  
Info: Gudrun Reuter  
Tel.: +49-6151-502 644  
**AK Gesundheitswesen Nord**  
29.11.2000 in Erfurt, „Prozessgestaltung und -simulation“,  
Info: Ines Manegold  
Tel.: +49-361-657 410 402  
**Wormser Unternehmergespräche / AK Mitte**  
23.11.2000: „GROWTTH - Kultur der internat. Unternehmensführung bei Freudenberg“,

## E-Controlling – Innovation oder klassisches Tool in neuen Geschäftsmodellen?

Die Informations- und Kommunikationstechnologie hat traditionelle Geschäftsmodelle und -prozesse grundlegend verändert. Unternehmen wandeln sich zum E-Business. Geschäftsbeziehungen werden zum E-Commerce transformiert. Elektronische Prozesse unterstützen heute die Verbindung zum Kunden ebenso wie die Integration von Lieferanten in B2B-Netzwerke. Es scheint, nichts bliebe vom „E-Touch“ unberührt. Und das Controlling? Hat es sich verändert, gibt es ein E-Controlling?

Aventis SA gehört zu den Marktführern in der wettbewerbsintensiven Life Sciences-Industrie. Der Konzern hat weltweit 95.000 Mitarbeiter und erzielte im vergangenen Jahr einen Umsatz von 20,5 Mrd. Euro. Mit der Neugründung im vergangenen Jahr hat Aventis die Chance genutzt, Fragen der Informationstechnologie in die Entwicklung unternehmerischer Ziele einzubinden. Best practice, Technologie und E-Business bilden unsere strategischen Ansätze. Daraus erfolgte für uns ein Paradigmenwechsel, den wir sehr bewusst vollzogen haben: Nicht mehr die klassische Informationstechnologie, sondern Information Solutions ist die Grundlage unserer E-Business Strategie. Neue Geschäftsmodelle, globale Lösungen, geringere Maintenancekosten lauten einige der Ziele, die wir in einer Vielzahl von E-Business-Projekten weltweit verfolgen.

Mit der Gründung von Information Solutions als eigenständige Abteilung und Vorstandsbereich haben wir unsere interne Struktur sichergestellt. Zur Koordination unserer Projekte wurde ein so genanntes E-Business-Council ins Leben gerufen. Dieses handlungsorientierte Forum sichert die Top-Priorität von E-Business als unternehmerische Strategie und gewährleistet den Austausch mit lokalen Verantwortlichen weltweit in einem „E-Business-Network“. Auf der Ebene des Projektmanagements wurden verschiedene Organisationseinheiten eingesetzt, die beispielsweise in den Bereichen Finance oder auch Sales & Marketing nach neuen E-Business-Lösungen suchen.

### Controlling auf allen Ebenen des E-Business

Entscheiden wir uns aufgrund unserer unternehmerischen Ziele für eine E-Business-Strategie und das Outsourcing unserer Technologie, dann ist dieser Prozess messbar. Entscheiden wir uns im Rahmen unserer E-Business-Initiativen für die Errichtung einer E-Procurement-Plattform, setzt das klassische Projektcontrolling ein. Und auch im letzten Schritt, in der Realisierung unserer einzelnen E-Business-Projekte, erhalten wir Kennzahlen: Im Roll-out werden erste Erfolge ermittelt. Strategie, E-Business-Initiativen, Projekte - jeder Schritt in der Umsetzung unserer strategischen Ansätze bildet ein Objekt für das Controlling. Jeder Schritt verfolgt das Ziel, die Position von Aventis



Ragnar Nilsson,  
Senior Vice President  
CIO Aventis Pharma AG,  
stv. Vorsitzender des  
Controller Verein eV

Pharma als Best Practice Leader, als Technology- und E-Business-Unternehmen weiter zu stärken.

### Noch sind nicht alle Potenziale genutzt

Das ist also Controlling im E-Business. Aber ist es damit E-Controlling? Ich meine, nein. Geschäftsprozesse verändern sich, Unternehmensstrukturen verändern sich. In der Transformation eines Unternehmens zum E-Business ist der Controller dringend aufgefordert, sich zu beteiligen und klassische Controlling-Instrumente für das E-Business zu modifizieren. Das ist jedoch bisher nicht ausreichend geschehen. Denn noch ist E-Controlling klassisches Controlling im E-Business, also: Nichts Neues!

### X-mas-Roll-out

Kick-off (alt. 1. Advent): 3. 12. / Preparations: Projektstatus-Meeting für To-do-Liste/Job Descriptions; Service Provider (Engel, Rentiere) briefen & Core-Competences vergeben; in Team-Building-Events Motivationslevel heben; MIS für Benchmark-orientiertes Controlling der Private-Schönking-Center implementieren. Alles basiert auf Corporate-Re-design des Mission Statements: „Fröhle Weihnachten“ heißt neue „Let's keep the candles burning“.

### In Österreich neuer AK Gesundheitswesen

In Wien wird am 13. November ein weiterer Gesundheits-Arbeitskreis im internationalen Controller Verein eV gegründet. Nach den „AK Gesundheitswesen Nord“ und „Süd“ in Deutschland und der Schweiz entsteht damit der dritte AK dieser Art. Für die Leitung des österreichischen „AK Gesundheitswesen“ ist Martin Reich, Leiter der Stabsstelle Controlling im AKH der Stadt Wien (Tel. +43-1-40 400 3997), vorgeschlagen.



## ++Personalien++

aus dem Controller Verein eV

**Manfred Finger**, Mitglied im AK Nord I, Vorstand Finanzen und Personal der Villeroy & Boch AG, ist Mitglied im Aufsichtsrat der World of Internet.com AG, Hamburg, geworden.

**Herwig R. Friedag** und **Walter Schmidt**, AK Berlin-Brandenburg, haben ihr neues Buch „My Balanced Scorecard“ veröffentlicht. Ihr Werk „BSC, mehr als ein Kennzahlensystem“ wird zum fünften Mal nachgedruckt. Im AK Banken haben die Vertreter der Hessischen Landesbank gewechselt. Für den ausgedienten **Peter Hasemann** ist jetzt **Lothar Steinborn-Reetz** aufgenommen worden.

Dipl.-Ing. **Dr. Helmo Losbichler** (35), FH-Professor für Controlling an der FH Steyr, übernimmt im November die Leitung des AK Oberösterreich. Dr. Losbichler war als Controller in der Holding der Austrian Industries AG und anschließend als Leiter Konzern-Controlling der MACULAN AG tätig. Seit 1996 an der FH Steyr, leitet er dort den Fachbereich Management und arbeitet außerdem als selbständiger Unternehmensberater. Dr. Losbichler folgt als Chef des regionalen Netzwerkes **Manfred Blachfellner**, der künftig dem neu gegründeten Team „Ideen-Werkstatt“ im Controller Verein eV vorsteht.

Dr. Losbichler, Tel. +43-(0)7252-884-400, Fax: +43-(0)7252-884-444, E-Mail: Lo@fhs-steyr.at

**Rainer Stinner**, AK Nord I, vormals Unternehmensberater und früherer Geschäftsführer von Gemini Consulting, wurde zum neuen Vorstandsvorsitzenden von Netembassy, München, einem Online-Mitarbeiterservice für Europa, bestellt.

**Ralf Thiede**, AK Berlin-Brandenburg, ist Kaufmännischer Vorstand der Azura Laser AG, einem Technologie-orientierten Berliner Start-up-Unternehmen, geworden.

## Controller Tagung in der Schweiz bricht alle Rekorde Im nächsten Jahr sind größere Veranstaltungsräume nötig

Die inzwischen zur Tradition gewordene Schweizer Controller Tagung platzt aus allen Nähten. Am 12. September hatten sich im Forschungszentrum der ABB in Dättwil mit 163 Teilnehmern so viele Gäste wie nie zuvor eingefunden. Bereits zum 11. Mal von den Schweizer Arbeitskreisen des internationalen Controller Vereins veranstaltet, zeigt die Formkurve der Tagung weiter steil nach oben. Neben den wachsenden Teilnehmerzahlen sprechen vor allem die einhellig positive Resonanz und der weiter gesunkene Altersdurchschnitt der Zuhörer dafür eine deutliche Sprache.

Viel Lob erntete Hermann Jenny, Organisator und Moderator der Veranstaltung, auch heuer für die perfekte Organisation, Leitung so-

wie für die Themenvielfalt des Tagungsprogramms. Neben den Vorträgen von Christoph Rickli, „WACC und EVA – Kennzahlen zur Beurteilung des Unternehmenswachstums“, von Cesare Ravara, „Welthandel, wie weiter?“, und von Bruno Walt, „Warum der Controller für die Erreichung der Geschäftsziele (mit-)verantwortlich ist“ fanden drei weitere Referenten besonderen Anklang: Dr. Martin Hauser, Leiter Controller-Akademie, Gauting bei München, mit dem Vortrag „Die Wertorientierte Betriebswirtschaft“, Elisabeth Michel-Alder, Inhaberin Human Potential Development, Zürich, mit „Berufliche und persönliche Karrieren im 21. Jahrhundert“ sowie Dr. Bruno Dönni, Inhaber QUALIQUANT, Zürich,

mit dem Referat „Strategische Potenzialanalyse mittels der Bilanz immaterieller Güter“. „Die Tagung belegt erneut: die immateriellen Werte rücken immer stärker in den Vordergrund“, resümiert Hermann Jenny. „Immaterielle Güter zu bilanzieren, entsprechende Strategien zu entwickeln und diese mit Hilfe der Balanced Scorecard zu verfolgen, das sind top-aktuelle Themen, die auf breites Interesse der Controller stoßen.“

Angesichts der Jahr für Jahr gewachsenen Besucherzahlen und der nun erreichten Kapazitätsgrenzen ist Hermann Jenny mit dem ABB-Forschungszentrum in Beratungen eingetreten, um die 12. Schweizer Controller Tagung im Jahr 2001 in größeren Räumlichkeiten auszurichten.

## Mitglieder des Controller Verein in der Öffentlichkeit AK M-V profiliert sich als Controlling-Kompetenz-Adresse

Wie der Controller Verein eV verstärkt in der Öffentlichkeit als die Controlling-Kompetenz-Adresse auftreten kann, demonstrierte Ende September der AK Mecklenburg-Vorpommern.

Auf einer Fachtagung „IT-Controlling in der öffentlichen Verwaltung“, organisiert vom Innenministerium des Landes, übernahmen Frank Wojtas und Dr. Mark Richter (AK-Ltr.) die Leitung eines Workshops „Controlling und Prozesskostenrechnung“. Daran nahmen etwa 20 Zuhörer aus den Bereichen EDV und Controlling verschiedener öffentlicher Einrichtungen teil.

„Uns hat die Sache sehr viel Spaß gemacht und die Reaktion aus dem Teilnehmerkreis sowie von den Veranstaltern war sehr gut. Insgesamt haben wir Kompetenz im eigenen Land nachgewiesen und uns als Ansprechpartner für weitere Diskussionen und Umsetzungsfragen angeboten und profiliert“, berichtet Richter.

Die Schwerpunkte der Veranstaltung lagen einerseits in der Vorstellung und Diskussion der Rolle sowie der Aufgaben des Controlling in öffentlichen Einrichtungen. Andererseits wurde die Prozesskostenrechnung „hinsichtlich ihrer Möglichkeiten, ihrer Schwächen und ihrer Anwendungsmög-

lichkeiten in der öffentlichen Verwaltung“ dargestellt. Mark Richter: „Entscheidende Aussage, die bei den Teilnehmern auf große Zustimmung traf, war, dass ein sinnvolles Controlling nur mit klaren Zielvorgaben durch die politischen und administrativen Vorgesetzten möglich ist. Weiterhin haben wir aufgrund unserer praktischen Erfahrungen mit prozessorientierten Ansätzen der Kosten-

und Leistungsrechnung eindringlich darauf hingewiesen, dass die Einbeziehung der jeweils verantwortlichen Abteilungs-, Referats-, etc. -leiter und auch der betroffenen Mitarbeiter unbedingte Voraussetzung für den Erfolg einer prozessorientierten Analyse ist und dass die Analyse und Bewertung der Leistungsseite, also des Ergebnisses, mindestens so wichtig ist, wie die der Kostenseite.“

## Heiße Drähte zum Jubiläum

### AK Ostbayern: Feier mit Telekom in einem Schloss

Unter dem Titel „Die Entwicklung in der Telekommunikation und den TIMES-Märkten“ stand die Herbst-Tagung des AK Ostbayern am 13. Oktober.

Gastgeber war die Deutsche Telekom AG. Der Leiter des Telekom-Regionalzentrums Landshut/Traunstein, Joachim Jung, gab einen Überblick zum Unternehmen. Dabei sprach er auch über den „Wandel von einer Behörde zum modernen Dienstleistungsunternehmen“.

Der Leiter Finanzen und Controlling, Thomas Naujeck, sprach zum Thema „Telekommunikation und Wirtschaftlichkeit“ sowie über das „Controlling bei der Deutschen Telekom AG“. Weitere Referate waren den Ver-

triebs-, Service- und Betreuungsstrukturen der Telekom, Fragen einer erfolgreichen Unternehmenspräsentation im Internet sowie Kommunikationstechnologien, -services und -standards gewidmet.

Das Treffen stand ganz im Zeichen des 5-jährigen Bestehens des AK Ostbayern und fand deshalb im würdigen Rahmen des Schlosses Schönbrunn statt. AK-Leiter Walter Meissner hielt in seinem Beitrag Rückschau auf die Arbeit des regionalen Netzwerkes, skizzierte dessen Ziele, Aufgaben sowie geplanten Aktivitäten.

Der Dank des AK Ostbayern gilt allen Organisatoren und Referenten der Deutschen Telekom AG für die gelungene Veranstaltung.



«Bei [www.conciliat.de](http://www.conciliat.de)  
sind Sie jetzt auch in  
Frankfurt und Mannheim  
mit der Maus nur einen  
Klick von Ihrem nächsten  
qualifizierten Mitarbeiter  
oder Traumjob entfernt.  
Doch nach wie vor sind  
es bei Conciliat Menschen,  
die Sie zur richtigen  
Entscheidung führen.»

Eric Flury, Geschäftsführer

Hochbrückenstraße 3 80331 München Tel. 089/24 20 91-0

MÜNCHEN

Jägerstraße 14-18 70174 Stuttgart Tel. 0711/22 45 18-0

STUTTGART

Brentanostraße 1B 60325 Frankfurt Tel. 069/71 37 44-0

FRANKFURT

H1, 6 -7 68159 Mannheim Tel. 0621-17 02 8-10

MANNHEIM

Eine neue Stelle  
im Finanz- und Rechnungswesen?

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

conciliat

Neue Mitarbeiter für Ihr  
Finanz- und Rechnungswesen?

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

conciliat



Die Personalvermittlung im  
Finanz- und Rechnungswesen  
[www.conciliat.de](http://www.conciliat.de)

conciliat





# Prozeßkosten-Management

durch wertschöpfungsorientierte  
**Kostentransparenz** zu mehr  
**Wirtschaftlichkeit**

## PLAUT

Den Wandel im Griff

WACHSTUM DURCH INNOVATION.  
Als Full-Solution Provider entwickeln wir innovative ganzheitliche Lösungen aus Strategy-Consulting, Business-Consulting und IT-Consulting/Outsourcing. Für die Zukunft und das Wachstum von Unternehmen aus Industrie, Handel und Dienstleistung weltweit. Wir setzen seit über 50 Jahren Standards in der modernen Unternehmensführung.

### PLAUT WELTWEIT

ATLANTA · BIRMINGHAM · BOSTON · BRATISLAVA · BUDAPEST  
BUKAREST · CHICAGO · CLEVELAND · CURITIBA · DALLAS  
DUBLIN · DÜSSELDORF · FRANKFURT · GŦWICE · HAMBURG  
JOINVILLE · KIEW · KLAGENFURT · LINZ · LOOSDORF  
LONDON · MADRID · MAILAND · MEXICO CITY · MIAMI  
MORCOTE · MÜNCHEN · OSTRAVA · PARIS · PORTO ALEGRE  
PRAG · RIO DE JANEIRO · ROM · SALVADOR · SALZBURG  
SAN FRANCISCO · SÃO PAULO · STUTTGART · SYDNEY  
TORONTO · WALDOFF · WARSCHAU · WIEN · ZÜRICH

Plaut International Management Consulting  
[www.plaut.com](http://www.plaut.com)