

Veröffentlicht in
Controller Magazin
Heft 5/2002

„Advanced Controlling - eine Ideenskizze.“
S. 496-500

Mit freundlicher Genehmigung
der Controller Magazin-Redaktion,
Verlag für Controlling Wissens AG, Offenburg und Wörthsee/München

www.controller-magazin.de

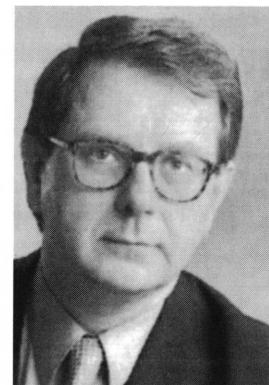
Zuordnung CM-Themen-Tableau					
06	13	29	G	F	P

„ADVANCED CONTROLLING – EINE IDEENSKIZZE“

von Werner Gleißner und Sven Piechota



Dr. Werner Gleißner, Dipl.-Wirtsch.-Ing., ist Geschäftsführer der RMCE RiskCon GmbH & Co. KG, Leinfelden-Echterdingen



Prof. Dr. Sven Piechota, FH Lüneburg und Vorsitzender des Aufsichtsrates, MIS AG, Darmstadt

Niemand wird heute mehr die Bedeutung des Controlling für eine zielorientierte, fundierte und langfristig Erfolg versprechende Unternehmensführung bestreiten. (Der Erfolg eines Unternehmens basiert wesentlich auf der Qualität unternehmerischer Entscheidungen.) Das Controlling befasst sich mit der Aufbereitung aller wesentlichen Informationen, die für die Entscheidungsfindung im Unternehmen maßgeblich sind. Insofern ist die primäre Controlling-Aufgabe die **Entscheidungsvorbereitung**. Aus der offensichtlichen Tatsache, dass die Qualität unternehmerischer Entscheidungen im wesentlichen von der Qualität der zu Grunde liegenden Daten und der auf diese angewandten Methoden der Datenauswertung basieren, zeigt sich die **strategische Bedeutung des Controlling**. Gelingt es dem Controlling nicht, entscheidungsrelevante Daten valide zu erheben und aufzubereiten und diese mit leistungsfähigen Methoden auszuwerten, steht der Unternehmensführung keine adäquate Entscheidungsgrundlage zur Verfügung: Die unternehmerischen Entscheidungen – und damit letztlich der unternehmerische Erfolg – werden dann primär durch den Zufall bestimmt.

Diese Aufgabe ist im Lichte des jeweiligen Managementumfeldes zu sehen. Hier ist auszumachen, dass die Menge der verfügbaren Unternehmensdaten mit der zunehmenden Digitalisierung des Geschäftsalltags exponentiell steigt, die Taktfrequenz und Tragweite der unternehmerischen Entscheidungen aber leider auch. Der betriebswirtschaftliche Methodenvorrat wächst kontinuierlich,

bedauerlicherweise ist aber die ganzheitliche, integrative Sicht in den Beiträgen über Performance Management, Risiko-steuerung, strategische und operative Unternehmensführung nur selten auszumachen. Ein effektives Controlling steht vor der Aufgabe, die zunehmende Bedrohung eines unternehmerischen **Entscheidungsdilemmas („Manager ertrinken in Daten und dürsten nach Informationen.“)** abzuwehren.

Wenn das Controlling – und wir beziehen hierbei auch die operative und strategische Unternehmensplanung mit ein – eine derartige Bedeutung für die erfolgreiche Zukunftsentwicklung eines Unternehmens hat, stellt sich naheliegender Weise die Frage, **welche Anforderungen an das Controlling zu stellen sind**.

1. Zieltransparenz

Wenn Controlling einen Beitrag dazu leisten soll, unternehmerische Ziele besser zu realisieren, ist es offensichtlich zwingend erforderlich, zunächst die Unternehmensziele präzise zu operationalisieren. Zusätzlich zu einer derartigen Operationalisierung der Unternehmensziele gilt es dann, den Bezug zwischen sämtlichen Auswertungen des Controlling und diesem obersten Unternehmensziel herzustellen. Wenn beispielsweise der (genau zu operationalisierende) Unternehmenswert als oberstes Unternehmensziel angesehen wird, was in Anbetracht eines immer schärfer werdenden globalen Wettbewerbs um Kapital sehr zu empfehlen ist, erfordert es eine konsequente **wertorientierte**

Ausrichtung des Controlling. Das Controlling muss daher beispielsweise die Konsequenzen unternehmerischer Entscheidungen (oder auch von Abweichungen bezüglich Planannahmen bei exogenen Störgrößen, z. B. Konjunktur oder Ölpreis) in ihren Konsequenzen für den Unternehmenswert aufzeigen können. Häufig scheitert dies heute schon daran, dass die zu Grunde liegenden Basisdaten des Rechnungswesens nicht unter diesem Aspekt erhoben werden: Bei der Kosten- und Leistungsrechnung findet man wenig über Leistungen, die ökonomische Kapitalbindung in den einzelnen Unternehmensbereichen ist nicht transparent und insbesondere fehlt **eine fundierte Quantifizierung der Risiken**, die bekanntermaßen ebenfalls den Unternehmenswert beeinflussen (also ein sogenannter „Werttreiber“ sind).

Die erheblichen Herausforderungen, die mit dieser Anforderung nach einem klaren Erfolgsbezug verbunden sind, erkennt man an folgenden Beispielen: Bei einem erfolgs- (speziell wert-)orientierten Controlling stellt sich nicht lediglich die Frage nach der Kostenwirkung von Ausgaben für den Ausbau der Marke, sondern zwangsläufig zugleich immer nach sämtlichen weiteren Konsequenzen, die den Wert des Unternehmens bestimmen. Marketingaktivitäten, die Kosten verursachen, wären nie zu rechtfertigen, wenn es nicht zumindest die Vermutung gäbe, dass die damit verbundenen „positiven Effekte“ diese Aufwendungen mindestens kompensieren. In dieser Hinsicht erfordert ein erfolgsorientiertes Controlling, die diesbezüglichen Annahmen transparent zu machen und auch Aktivitäten

zum Aufbau einer Marke nicht lediglich bezüglich der Kosten, sondern bezüglich des Erfolgs (speziell des Wertbeitrags) zu beurteilen. Entsprechend gilt es bei der Entscheidung über Versicherungslösungen nicht ausschließlich, die Kosten – also Versicherungsprämien – zu betrachten, sondern explizit auch die eigentlich angestrebten „positiven Wirkungen“ zu erfassen, nämlich die durch die Reduzierung des Unternehmensrisikos verbundene Einsparung an Eigenkapital als Risikodeckungspotenzial. **Dies alles läuft auf eine Renaissance der fundamentalen Diskussion über den Erfolgsbegriff hinaus.** Nach pagatorischen, wertmäßigen oder Opportunitätskostenbegriffen entbrennt die Diskussion über den richtigen, den „ökonomischen“ Erfolgsbegriff von neuem. Dabei sind zwei Lager auszumachen. Die einen werfen aus der Ecke der Wertorientierung den Handschuh in den Ring. Hier werden gravierende und wiederkehrende Anpassungen an die Erfolgssystematik des Rechnungswesens unternommen, um zur ökonomischen Erfolgsgarantie zu gelangen. Augenscheinlich wird dies beim EVA-Konzept von Stewart Stern: Es sind erhebliche und wiederkehrende Anpassungen des Rechnungswesens („accounting model“) gefordert, um zur Darstellung des EVA zu kommen („economic model“). Diese Anpassungen führen zu einer nicht zu unterschätzenden Komplexitätssteigerung des Controlling. Andererseits fordern die Protagonisten der Integration von internem und externem Rechnungswesen eine Entfeinerung des Erfolgsbegriffes, was letztlich auf eine Komplexitätsreduktion hinausläuft. Die Aufgabe des Controlling besteht darin, Klarheit im Erfolgsbegriff und Nachvollziehbarkeit der Erfolgsentstehung zu sichern.

Wenn unternehmerische Entscheidungen nicht bezüglich sämtlicher Wirkungswege auf die primäre Zielgröße ausgewertet werden, sind fundierte unternehmerische Entscheidungen grundsätzlich nicht möglich. Immer dann, wenn beweisbare Erkenntnisse über die Wirkungswege fehlen, müssen zumindest die den Entscheidungen zu Grunde liegenden Vermutungszusammenhänge als explizite Annahmen hinterlegt werden, da sie nur so zukünftig einer kritischen Prüfung unterzogen werden können.

2. Leistungstransparenz

Die Fachwelt des Controlling hat sich lang mit dem Thema Kosten- und Leistungsrechnung beschäftigt und dabei den alleinigen Schwerpunkt auf die erste Themenkomponente gelegt. So wurde lange die Leistungssteuerung des Managements vernachlässigt und erst mit der Diffusion der Balanced Scorecard wurde Aufholarbeit geleistet.

Gleichwohl gibt es kein methodisch ausgebautes **Leistungscontrolling**. Die Konsequenz: es entstehen methodische Teillösungen („Stückwerktechnologien“), die das Management zwar instrumentalisieren, nicht aber die Zusammenhänge zwischen den verschiedenen Managementsystem aufzeigen. So werden Leistungsziele in der Budgetierung, dem Performance Management, dem strategischen Management und – als Chancen – im Risikomanagement eingeführt. Die Integration der verschiedenen Leistungsperspektiven ist Aufgabe eines ausgebauten Leistungscontrollings.

In Abbildung 1 wird verdeutlicht, dass das Leistungscontrolling sicherzustellen hat, dass die strategischen Erfolgsfaktoren, die die relative Wettbewerbsposition im Portfoliomanagement bestimmen, in die Leistungsmessung des Performance-Managements zu integrieren sind. Dort werden diese Elemente als „Werttreiber“ oder Ziele im Rahmen der Balanced Scorecards (BSC) besprochen. Ebenso ist die tradierte Budgetierung in die Leistungssteuerung einzubeziehen. Manager haben den Bedarf, Leistungstransparenz über die verschiedenen Methoden und Führungsteilsysteme hinweg sicherzustellen. Eine isolierte Leistungssteuerung über Instrumente wie Wertmanagement oder BSC ist Stückwerktechnologie, die die Effektivität und Effizienz der gesamten Führung in Frage stellt.

3. Langfristige Orientierung

Auch wenn Quartalsberichte und Finanzanalysten drängen: Unternehmerischer Erfolg lässt sich immer erst auf die lange Sicht beurteilen, weil die Wirkung unternehmerischer Maßnahmen meist über die Zeit zum Niederschlag kommt. Ein afrikanisches Sprichwort sagt: „**Gras wächst nicht schneller, wenn man daran zieht.**“ Speziell der Unternehmens-

zielsicher



Controller's Advanced Program

■ Change Management durch Controlling

13. bis 18. Oktober 2002

Theorie-Inputs und Praxisbeispiele entlang der typischen sechs Phasen einer Veränderung – Arbeit an eigenem Beispiel.

■ Person & Kommunikation 16. bis 21. März 2003

Standortbestimmung und Maßnahmenplan zur persönlichen und beruflichen Weiterentwicklung entwerfen.

■ Das erfolgreiche Team 6. bis 11. April 2003

Sitzungen vorbereiten, leiten, auswerten – was tun bei Störfaktoren von innen und außen – Kick-off-Meeting bei Projekten – Gruppenprozesse erkennen und kompetent steuern.

■ Projekte erfolgreich durchsetzen 14. bis 19. September 2003

Ausbalancierte Strategien zur Durchsetzung und Kommunikation aktueller Vorhaben der Seminarteilnehmer/innen.

jetzt buchen



**controller
akademie**

Telefon +49 (0)89 89 31 34 - 0
Telefax +49 (0)89 89 31 34 - 25
akademie@controllerakademie.de
www.controllerakademie.de

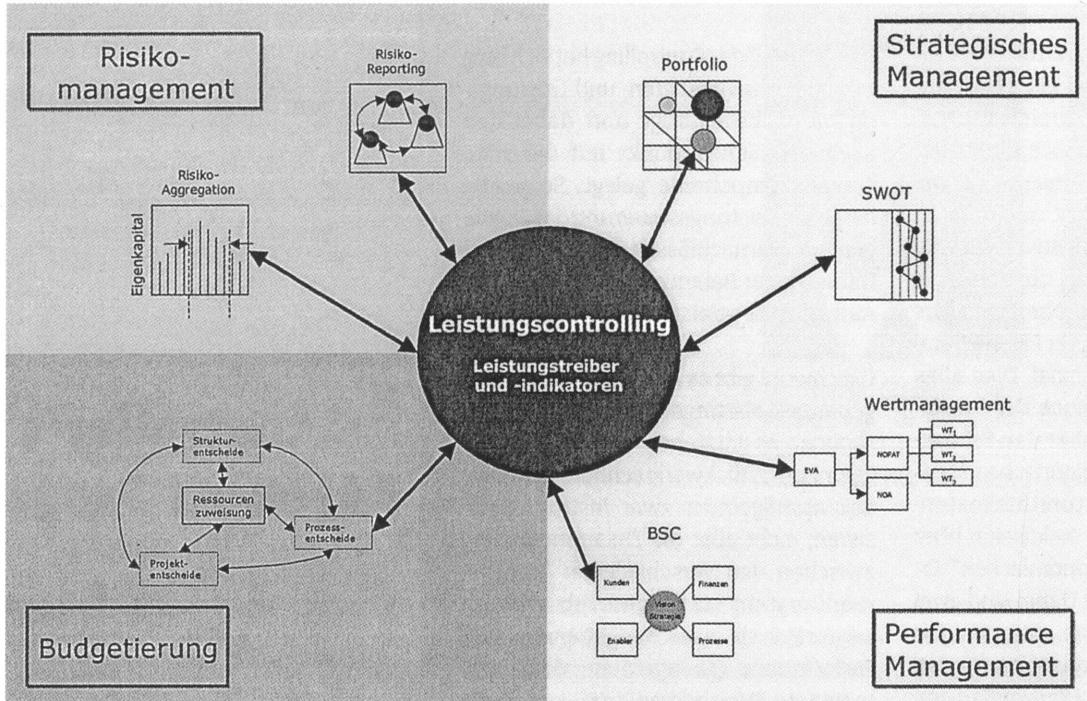


Abb. 1: Komponenten des Leistungs-Controlling

wicklung des Kundenwertes“, ...). Dieses Konzept des mehrstufigen und zeitgestaffelten Lernens durch das Controlling bedingt den Aufbau differenzierter Analyseketten. In dieser Hinsicht ist Controlling keinesfalls beschränkt auf die Analyse von Umsatz- und Kosteninformationen. Selbstverständlich einzubeziehen sind zunächst sämtliche anderen operativen Bereiche, die entscheidungsrelevante Daten liefern (man spricht hier von Investitions-Controlling, Beschaffungs-Controlling, Fertigungs-Controlling, Innovations-Controlling usw.). Ebenfalls einzubeziehen sind aber auch (vgl. 3.) die Informationen des strategischen Managements. Hier zu nennen sind insbesondere Informationen über die für die langfristige Entwicklung des Unternehmens maßgeblichen Erfolgspotenziale – also der Kernkompetenzen, der Wettbewerbsvorteile und der internen Stärken. Hier gilt es, auch derartige „hypothetische Konstrukte“ – notfalls durch Indikatoren – so zu operationalisieren, dass Fortschritte gemessen und Abweichungen analysiert werden können. Auch im Bereich des strategischen Managements gilt es, das bewährte Instrumentarium des Controlling – insbesondere der Abweichungsanalysen – nutzbar zu machen.

wert, als wichtigste Messgröße für unternehmerischen Erfolg, macht dies besonders deutlich. Der Unternehmenswert ist der Gegenwart der risikoadjustiert diskontierten zukünftig erwarteten Erträge (oder Free Cashflows). Die langfristige Orientierung der Unternehmenspolitik, die insbesondere auch bei allen Überlegungen der Bestandssicherung zum Ausdruck kommen, erfordert zwingend eine ebenso langfristige Orientierung des Controlling. Ein **Controlling, das beispielsweise nur einen Betrachtungshorizont von ein, zwei oder drei Jahren hat, ist hier keinesfalls ausreichend**. Nicht erforderlich ist dabei selbstverständlich, dass das Controlling über das Jahr 2010 noch gleich präzise Angaben machen kann wie über das aktuelle Geschäftsjahr; aber zumindest grundsätzlich sind auch langfristige Überlegungen mit einzubeziehen. Insbesondere erfordert dies, dass sich das Controlling auch mit strategischen Aspekten auseinandersetzen muss. Gerade **strategisch relevante Themen** wie beispielsweise die **Kernkompetenzen, also die Fähigkeiten eines Unternehmens**, auch langfristig Wettbewerbsvorteile aufzubauen, sind damit Gegenstand des strategischen Controlling.

kybernetischen Denken, das Steuerung im Regelkreis von Sollwertvorgaben und abweichungsbedingten Korrekturhandlungen sieht. Aus der thematischen und zeitlichen Differenzierung des heutigen Controlling ergibt sich der Bedarf, den einfachen Regelungsmechanismus „Plan-Istabweichung“ thematisch und zeitlich in differenzierte, kaskadierende Regelungskreise zu spezialisieren (Abb. 2). Man könnte von einem „multiple-loop-learning“ sprechen, in dem nicht nur die Ressourcenabweichungen eine Rolle spielen (z. B. Kostenabweichungen), sondern auch Risiko- und Leistungsabweichungen und dies nicht nur kurzfristig („Umsatzabweichung oder DB-Abweichungen eines Produktes“), sondern auch mittel- und langfristig („Ausnutzung des Kundenpotenzials“ oder „Ent-

controlling, Fertigungs-Controlling, Innovations-Controlling usw.). Ebenfalls einzubeziehen sind aber auch (vgl. 3.) die Informationen des strategischen Managements. Hier zu nennen sind insbesondere Informationen über die für die langfristige Entwicklung des Unternehmens maßgeblichen Erfolgspotenziale – also der Kernkompetenzen, der Wettbewerbsvorteile und der internen Stärken. Hier gilt es, auch derartige „hypothetische Konstrukte“ – notfalls durch Indikatoren – so zu operationalisieren, dass Fortschritte gemessen und Abweichungen analysiert werden können. Auch im Bereich des strategischen Managements gilt es, das bewährte Instrumentarium des Controlling – insbesondere der Abweichungsanalysen – nutzbar zu machen.

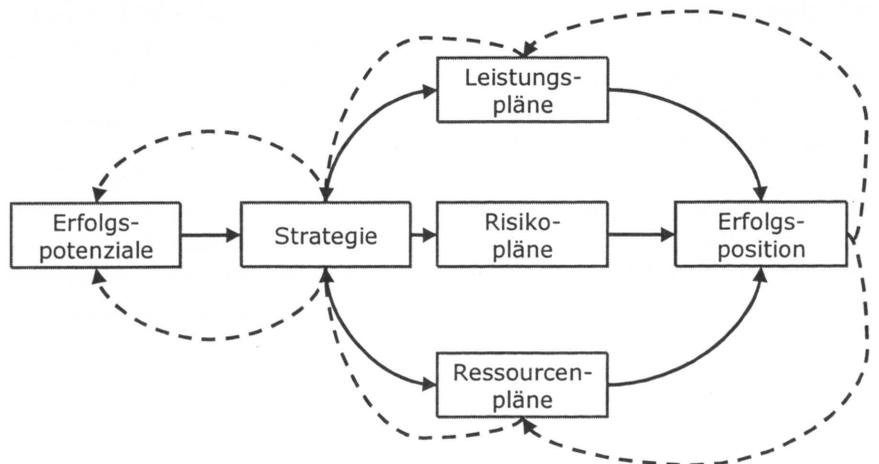


Abb. 2: Kaskadierende Regelungskreise

Diese Forderung hat weitreichende Implikationen für die Architektur eines effektiven Controlling: In seinen Ursprüngen ist Controlling geprägt vom

4. Ganzheitliche und systemische Sichtweise

Wenn das Controlling einen Beitrag dazu leisten soll, unternehmerische Entscheidungen optimal vorzubereiten, muss es zwangsläufig **die gleiche ganzheitliche Perspektive einnehmen, welche die Unternehmensführung bei wichtigen unternehmerischen Entscheidungen zwangsläufig einzunehmen hat.** In diesem Zusammenhang interessiert insbesondere der erweiterte Managementzyklus: Wir verstehen auch das Management selbst als vernetzten, kaskadierenden Kreislauf: Der Führungsprozess im engeren Sinn beinhaltet in der klassischen Fachliteratur die Aspekte Planen, Willensdurchsetzung und Kontrolle. Wir halten es für vielversprechend, diesen Kreislauf in die vier Segmente **Planen, Handeln, Berichten** und **Lernen** zu unterteilen. In diesem Lichte wird auch deutlich, dass sich das Controlling bemühen muss, nicht nur Planung und Berichten (Kontrolle) als funktional zu unterstützende Managementaufgabe wahrzunehmen, sondern sich selbst in den Dienst einer Lernverstärkung für das Management zu stellen.

Neben diesen Managementfunktionen im engeren Sinn gibt es vorgelagerte Managementtätigkeiten, die auch einer Unterstützung durch das Controlling bedürfen: im Zeitalter der informatorischen Reizüberflutung selektieren Manager auch durch WahrnehmungsfILTER. Nicht alle unternehmerischen Probleme, die

einer Entscheidung zuzuführen sind, werden überhaupt von Managern wahrgenommen. Ein effektives Controlling muss deshalb die Wahrnehmung relevanter und zur Entscheidung anstehender Probleme fördern. Instrumentell geschieht dies **durch die systematische Beobachtung von Wettbewerbern, Markttrends und technologischen Entwicklungen** und deren Relevanzbeurteilung. Daneben versuchen Entscheidungsträger, die zu lösenden Probleme zu verstehen. Hier liegt die wachsende Methodenorientierung als weites und wachsendes Aufgabenfeld.

Eine besondere Bedeutung als Instrument gewinnen hier die **Balanced Scorecards**, die einen Beitrag zur Präzisierung und Umsetzung der Unternehmensstrategie leisten. In einer derartigen Balanced Scorecard sind nicht nur finanzielle Kennzahlen enthalten, sondern zugleich Kennzahlen zur Qualität und Effizienz interner Prozesse, zu Vertriebsaktivitäten und Kunden, aber auch zur Entwicklung der unternehmerischen Kompetenzen und der Mitarbeiter. In dieser Hinsicht ist die Balanced Scorecard ein Instrument, das die geforderte ganzheitliche Sichtweise des Controlling berücksichtigt. Die Balanced Scorecard als Controlling-Instrument verdeutlicht dabei auch, dass neben einer Abdeckung sämtlicher entscheidungsrelevanter Bereiche durch geeignete Kennzahlen es auch von großer Bedeutung ist, diese Kennzahlen in kausale Abhängigkeiten zu stellen. Ganzheitliches Controlling ist dabei immer zugleich ein systemisches Controlling, das die Wechselwirkungen innerhalb des Unternehmens und zwischen Unternehmen und seiner Umwelt explizit erfasst.

5. Aufbau einer mehrwertigen Planung und Risikoquantifizierung

Controllingsysteme basieren heute noch in vielen Fällen auf einer „einwertigen Planung“, das heißt, es gibt genau einen Planwert für jede Variable im Unternehmen (z. B. den Gewinn). Als schon relativ anspruchsvoll gelten Planungen,

die beispielsweise ergänzend **best case- und worst case-Fälle** berücksichtigen oder **andere Alternativpläne** bereithalten. Für einen Ansatz des Advanced-Controlling muss man hier jedoch einen Schritt weiter denken. Wünschenswert ist es offensichtlich, wenn neben der erwarteten Ausprägung einer Ziel- oder Zwischenziel-Variablen (z. B. der Umsatz) auch noch erkennbar wäre, **in welcher „Bandbreite“ die tatsächlichen Realisationen dieser Zielgröße zu erwarten sind.** Es ist offensichtlich ein erheblicher Unterschied, ob man bei einem erwarteten Umsatz von 1 Mrd. € von einer möglichen Abweichungsbandbreite von 10 Mio. oder von 100 Mio. ausgehen muss. Ein „mehrwertiges Controlling“ ist daher ein Controlling, das jede betrachtete Variable als Verteilungsfunktion beschreibt. Es wird nicht lediglich der Erwartungswert angegeben, sondern zugleich eine geeignete Beschreibung der Streuung (z. B. durch eine Standardabweichung). Derartige Streuungen beschreiben den Umfang möglicher Planabweichungen. **Letztlich ist die Möglichkeit solcher Planabweichungen nichts anderes als das (aggregierte) Risiko.** Daher gilt es, das traditionelle Controlling, das sich insbesondere mit einer möglichst erwartungstreuen Prognose auseinandersetzt, um Erkenntnisse des Risikomanagements zu erweitern. Gerade die Erkenntnisse des Risikomanagements liefern – wenn adäquate Verfahren der Risikoaggregation implementiert sind – die Voraussetzung für eine grundlegende Leistungssteigerung des Controlling. Sie sind dabei zugleich zwingende Voraussetzung, um wertorientierte Controllingssysteme (vgl. 2.) überhaupt erst zu ermöglichen, weil bekanntermaßen der Wert eines Unternehmens außer von den zukünftig erwarteten Erträgen auch von den damit verbundenen Risiken abhängt, die ebenso zu quantifizieren sind. Ein höherer (aggregierter) Umfang an Risiken erfordert mehr teures Eigenkapital zur Abdeckung potenzieller Verluste, und damit ergibt sich ein höherer Kapitalkostensatz und ein niedriger Unternehmenswert. Erst die vollständige Integration des Risikomanagements in ein traditionelles Controlling ermöglicht es, unternehmerische Entscheidungen bezüglich der beiden wichtigsten Transmissionswege auf den Unternehmenswert – nämlich erwartete Erträge und Risiko – zu beurteilen.

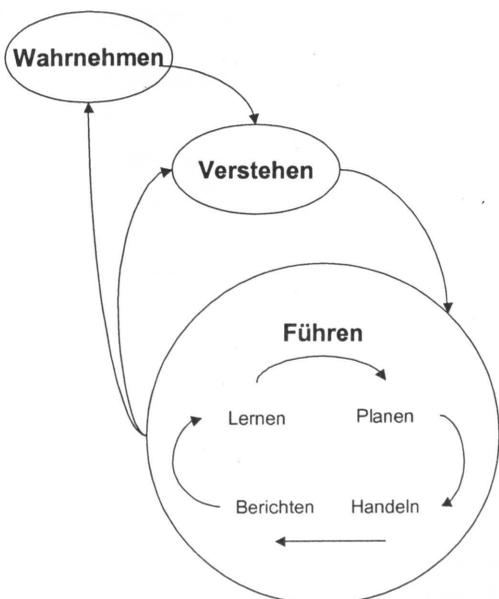


Abb. 3: Der erweiterte Managementzyklus