
Controlling – wozu?

o. Univ. Prof. Dr. Dietrich Kropfberger

Institut für Unternehmensführung
Alpen-Adria Universität Klagenfurt

Linz, 17.4.2007

Die Welt ohne Controlling

Exemplarische Beispiele

Aktueller Liquiditätsstatus 17.4.2007

Kostenstellenbericht KSt 4711 März 2007

KSt 4711

Plankalkulation

Auftrag: A 13406 vom 27.10.2006

Baustelle Huber, Afisel

Nachkalkulation vom 17.04.2007

Auftrag: A 13406 vom 25.10.2006

Baustelle Huber, Afisel

Budgetbericht März 2007 Filiale 13

März 2007

Ist 05 Plan06 Ist 06 Abweichung

Kumuliert 1/07 – 3/07

Ist 05 Plan 06 Ist 06 Abweichung

Projekt: Traumprodukt

▪ Break Even

▪ Amortisationszeit

▪ ROI

Cashflow – Statement 2006 Konzern

- CF aus dem Ergebnis
- Operativer CF
- Investitions-CF
- Finanzierungs-CF
- Nettogeldüberschuss

Lieblingstochter GmbH: Strategische Situation

SWOT

Portfolio

Kennzahlen:

- Umsatz
- DB III
- ROI
- Netto Cashflow
- Kapitalwert

Alles in Ordnung!

(empirische Studie, Weber 2005)

Oder doch nicht?

Die Qualität der Mittelfristplanung – unterschiedliche Einschätzungen (Jürgen Weber 2005)

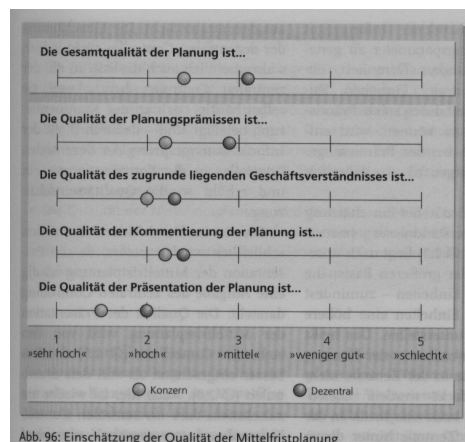
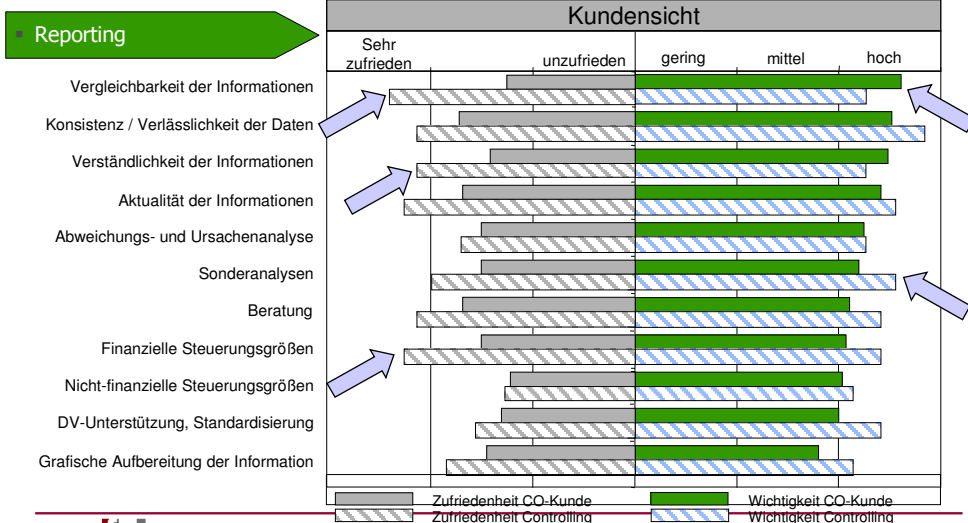


Abb. 96: Einschätzung der Qualität der Mittelfristplanung

Beurteilung des Controlling aus Sicht der Controllingkunden (B. Gaiser, Horvath & Partners 2004, unveröff. Unterlage)



Der Wert des Controllings Ausgewählte Zitate

- „In zwei Nächten etwas auf Papier schreiben ist besser als sechs Monate geplant!“ (deutscher Manager, zitiert in Horvath & Partners 2004)
- „I never look at that!“ (Kommentar eines kanadischen Managers zum wöchentlichen Controllingbericht, Henry Mintzberg 1975, The Managers Job, Folklore and Facts)
- „Die Planung ist zu einem jährlichen Ritual verkommen – etwas für Bürokraten“ (deutscher Manager, zitiert in Horvath & Partners 2004)
- „Das klassische Budget mit seinen starren Leistungsvorgaben und Kontrollen ist ein Instrument der Repression, ein Relikt der kommunistischen 5-Jahresplanung und ein Hindernis für schnelle Veränderungen“ (vgl. Hope/Fraser 1999, Beyond Budgeting)
- „Das Budget ist der Fluch der amerikanischen Unternehmen!“ (Jack Welch, CEO General Electric)
- „So ein Erbenszähler!“ (Image einiger Controller)
- „In den meisten angloamerikanischen Unternehmen finden sich heute keine Controller mehr. Ist das die Perspektive für das deutsche Controlling?“ (vgl. Jürgen Weber 2005)

Müssen wir umdenken?

- **Es ist keine Frage, ob wir auch weiterhin ein Controlling brauchen!**
- **Die richtigen Fragen lauten:**
 - **Wie sieht das Controlling der Zukunft aus?**
 - Wie viel Planung und Kontrolle brauchen wir und wie detailliert?
 - Wie können wir die Systeme flexibler gestalten?
 - Wie passen wir unsere Systeme an die IFRS an?
 - Wie können wir Strategie und operatives Budget integrieren?
 - Wie kommen wir von der Kostenrechnung zur Kostengestaltung?
 - Wie können wir das Verhalten der Mitarbeiter in Richtung Zielerfüllung beeinflussen?
 - Usw.
- **Und was machen der Controller/ die Controllerin in Zukunft?**

Problemfeld Nr. 1 – das Budget

(Kopp/Leyk, in Horvath & Partners 2004)

Zu hoher Aufwand durch:

- Fehlende klare Ziele aus der Strategie führen zur operativen Orientierungslosigkeit und zu „Wunschlisten“.
- Ohne klare Ziele und Vorgaben des Managements kommt es zu vielen Planungsschleifen.
- Verhandlungsspiele im „Knetprozess“ gleichen einem „türkischen Basar“.
- Überdetaillierte Budgets regeln alles und nichts – die wesentlichen Fakten und Zusammenhänge gehen unter.
- Das Management steht nicht hinter der Planung, es ist „lästige Arbeit“, die man an das Controlling „delegiert“. Der Controller ist damit überfordert und wird zum Sündenbock.
- Die IT ist inflexibel – Abstimmungen und Änderungen werden zur Syssiphus-Arbeit.

Problemfeld Nr. 1 – das Budget

(Kopp/Leyk, in Horvath & Partners 2004)

Schlechte Qualität und geringer Nutzen durch:

- Die Strategie findet sich nicht im Budget wieder, die Strategie „hängt in der Luft“.
- Die Budgetierung ist nur eine Fortschreibung der Vergangenheit.
- Das Budget wird ohne Plan erstellt, Zahlen ohne Kenntnis der geplanten Maßnahmen dahinter können nicht auf Plausibilität überprüft werden.
- Die starke unternehmensinterne Sichtweise führt zu Budgets „mit dem Rücken zum Markt“.
- Die starre Periodenfixierung beschränkt den Horizont des Denkens, „was nach dem 31. Dezember passiert, geht uns nichts an“.
- „Bevor das neue Budget nicht genehmigt wurde, haben wir gar nichts“ – also Ende Oktober gibt es nichts für das 1. Quartal des nächsten Jahres.
- Die Budgets sind durch lange Vorlaufzeiten bereits überholt, bevor sie in Kraft treten.
- Bei Budgetabweichungen wird zu starr an den Vorgaben festgehalten – die Flexibilität geht verloren.
- Was nicht im Budget steht, das gibt es nicht!

Problemfeld Nr. 2 – die Mittelfristplanung

(Jürgen Weber 2005)

Die Mittelfristplanung - eine lästige Pflichtübung:

- Es gibt sie schon ewig, keiner weiß eigentlich, wozu sie wirklich gut ist.
- Es ist viel Aufwand, wir machen das nur für den Vorstand! (und die Banken)
- Das ist nur etwas, womit uns die Controller, diese „Zahlenknechte“ von der Arbeit aufhalten.
- Sie ist der „Lückenbüßer“ zwischen der strategischen Planung und der operativen Planung, sehr oft ersetzt sie aber auch die fehlende strategische Planung.
- Durch eine zu geringe Verknüpfung mit den Anreizsystemen wird sie zu einer „unverbindlichen Übung“.
- Je länger der Planungsprozess dauert, je detaillierter geplant wird und je langwieriger der Abstimmungsprozess ist – desto ineffizienter wird die Mittelfristplanung eingeschätzt – „der viele Aufwand rechnet sich doch nicht!“
- Die Zentralen (und die Controller) überschätzen den Wert häufig.
- Fazit: Die Mittelfristplanung ist in die Jahre gekommen – aber kaum zu ersetzen! (Investitions- u. Finanzierungsplanung, Neuproduktplanung, Personalplanung etc)

Problemfeld Nr. 3 - die Internationalen Accounting-Standards (US GAAP;IFRS)

- Die Controller börsennotierter Unternehmen müssen umlernen.
- Die internationale Konzernholding zwingt der österreichischen Tochter ihr System auf.
- Durch die Bewertung zu Fair Value verliert die Kostenüberleitung an Bedeutung (kalkulatorische Abschreibung und kalkulatorische Zinsen müssen nicht abgegrenzt werden).
- Das US-Rechnungswesen baut auf der DB-Rechnung auf. Es gibt keine Tradition der Vollkostenrechnung. (Die Kostenstellenrechnung wird durch das Activity Based Costing ersetzt.)
- Durch die Sparten – GuV entsteht automatisch eine Profitcenterrechnung nach dem Prinzip der stufenweisen Fixkostendeckungsrechnung.
- Die Internationalen Accounting-Standards haben einen starken finanzwirtschaftlichen Fokus. Es kommt mit dem Cashflow-Statement zu einer Verschmelzung der Buchhaltung mit der Finanzrechnung.
- Durch den Shareholder Value Gedanken dominiert die finanzwirtschaftliche Perspektive, das Treasuring.
- Das klassische Controlling im Sinne der früheren betriebswirtschaftlichen Abteilung geht in der Finanzwirtschaft auf.

Abgrenzung von Controllershship und Treasurership im Finanzmanagement (gemäß Financial Executive Institute, J.Weber 2006)

Aufgaben des Controllers

- Planung
- Berichterstattung und Interpretation
- Bewertung und Beratung
- Steuerangelegenheiten
- Berichterstattung an staatliche Stellen
- Sicherung des Vermögens
- Volkswirtschaftliche Untersuchungen

Aufgaben des Treasurers

- Kapitalbeschaffung
- Verbindung zu Investoren
- Kurzfristige Finanzierung
- Bankverbindung und Aufsicht
- Kredite und Forderungseinzug
- Kapitalanlage
- Versicherungen

Problemfeld Nr. 4 – die Strategieentwicklung

Die neuen Herausforderungen heißen:

1. Strategien müssen rasch entwickelt und umgesetzt werden.
2. Strategien müssen sich in Budgets und Ressourcenzuweisungen widerspiegeln.
3. Die klassischen, vergangenheitsorientierten Reportingsysteme des Rechnungswesens mit ihren „harten“ Fakten sind durch zukunftsorientierte Reportingsysteme auch über „weiche“, strategische Faktoren zu ergänzen.

Probleme der klassischen Methoden der Strategieentwicklung

- 1) Strategie als logischer Prozess von Analyse, Zielsetzung, Planung und Umsetzung
- 2) Positionierung am Markt und Profilierung im Wettbewerb als strategische Kerninhalte
- 3) Strategische Analysen wie SWOT und Portfolio als Managementinstrumente

Kernannahme:

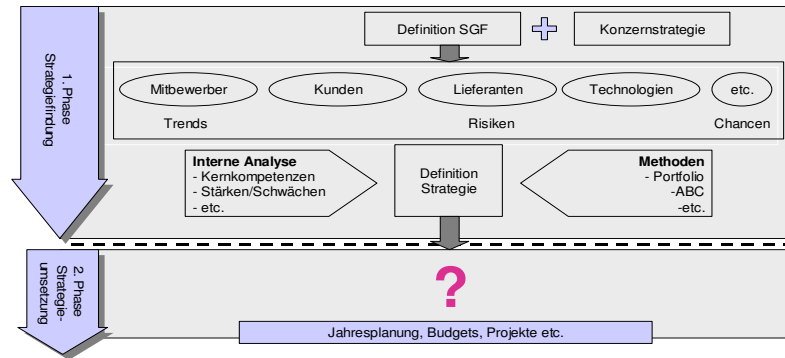
Die Strategie ist (handwerklich) machbar und durch das Management gestaltbar.

Realität:

- 1) Die Prognostizierbarkeit der Zukunft ist kaum gegeben
- 2) Die Sichtweise ist durch die Strategieentwicklungs-Werkzeuge stark eingeschränkt
- 3) Das strategische Denken wird vom operativen Handeln getrennt

Fazit: Enorme Umsetzungsschwierigkeiten

Die Lücke zwischen Strategiefindung und Strategieumsetzung (Horvath & Partners 2000)



Das Problem der Strategieumsetzung

Alte strategische Weisheit:

**Nichts ist besser als eine gute Strategie
- die auch umgesetzt wird!**

Die Realität (Mintzberg 1999)

1. Es gibt geplante Strategien, die auch umgesetzt werden – das ist die Ausnahme!
2. Es gibt geplante Strategien, die nicht umgesetzt werden – das kommt meist vor!
3. Es gibt Strategien, die einfach passieren - das ist der Normalfall!

Die Realität der Strategieentwicklung: (Henry Mintzberg 1999)

- **In den meisten Organisationen ist Strategie nicht etwas, was geplant wird, sondern etwas, was passiert.**
- **Strategien entwickeln sich aus einer Mischung von Vision und geplanter Richtung (im Sinne einer strategischen Landkarte) mit zufälligen Ereignissen: emergent.**
- **Nicht der „große Wurf“ ist die Realität, sondern das „muddling through“**

Fazit:

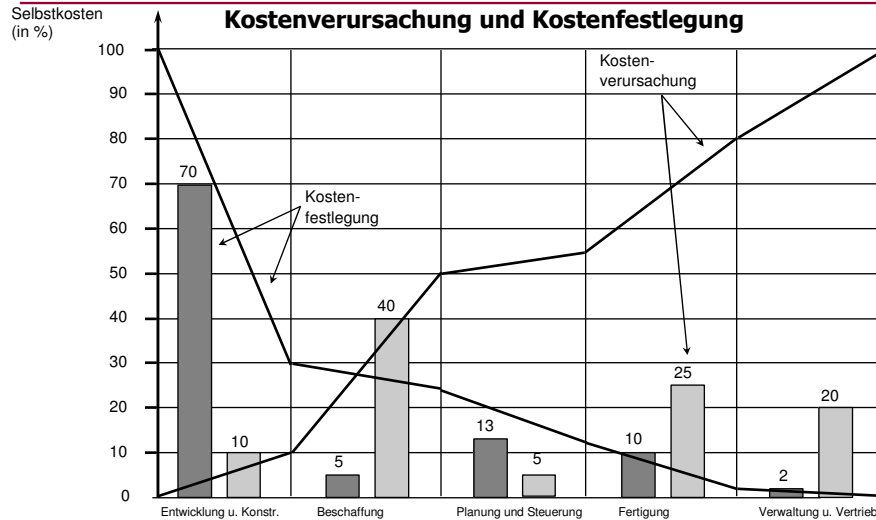
Die Strategie ist eher ein Entwurf als ein klares Konzept

Problem Nr. 5 – von der Kostenrechnung zum Kostenmanagement

Die heutige Situation

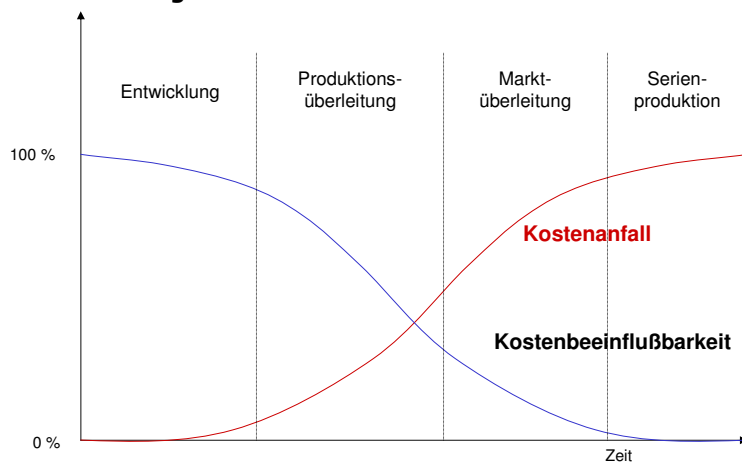
- **Wir haben strukturelle Überkapazitäten bei gesättigten, z.T. rückläufigen Märkten.**
- **Die Automatisierung bringt hohe Fixkostenanteile (70 – 80 % der Kosten).**
- **Es existieren enorme Austrittsbarrieren durch hohe Investitionen und starke Spezialisierung, es gibt extrem scharfen Wettbewerb.**
- **Die Unternehmen flüchten in Deckungsbeitragsaufträge, die Kapazitätsauslastung entscheidet.**
- **Die letzten 5 % Überkapazität am Markt ruinieren damit das gesamte Preisgefüge.**
- **Die permanente Kostensenkung wird oft zur Überlebensfrage.**

Problem Nr. 5 – von der Kostenrechnung zum Kostenmanagement (Vgl. VDI – Richtlinien 1987)



Problem Nr. 5 – von der Kostenrechnung zum Kostenmanagement

Möglichkeiten und Grenzen der Kostenbeeinflussung



Problem Nr. 6 – das Verhalten der Mitarbeiter/innen entscheidet

$$L = K * W * V$$

Leistung	= Können * Wollen * Voraussetzungen
Können	= Wissen * Fähigkeiten

Es gilt:

$$0 \leq K \leq 1 \text{ (0-100\%)}$$

$$0 \leq W \leq 1$$

$$0 \leq V \leq 1$$

Lösungsansätze der Controllingprobleme

Wie sieht das Controlling der Zukunft aus?

Die Voraussetzung für den Erfolg – Wertschöpfung durch Werte

(B. Gaiser in Horvath 2006)

Voraussetzungen für eine erfolgreiche Führung:

1. Das große Ganze kommunizieren
2. Einen Prozess der gemeinsamen Zielabstimmung einrichten
3. Die Strategieumsetzung mit dem Anreizsystem verknüpfen
4. Kompetente, authentische Manager setzen um und leben vor
5. Strategisch führen durch Sinn- und Wertevermittlung
6. Widersprüche klar auflösen, um Sicherheit zu geben
7. Die Performance entscheidet

Warren Bennis: „You manage things – you don` t manage people.
You lead people!“

Die Lösung der Strategieumsetzung – die Balanced Scorecard

Die Idee der Balanced Scorecard

Wenn Du die Effektivität und die Effizienz einer Organisation steigern willst, dann:

„Miss die Strategie!“ (Kaplan/Norton)

Wer das tun will, der muss

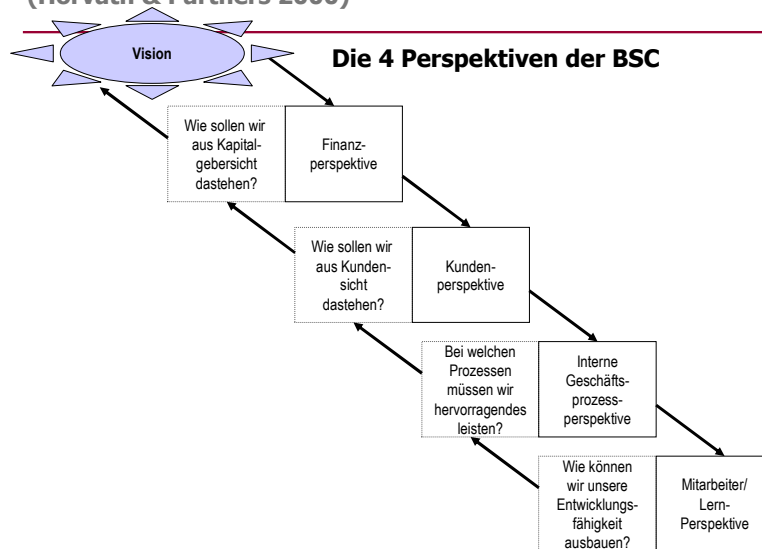
- die strategischen Perspektiven klar machen und die strategische Stoßrichtung konkretisieren;
- klare Ziele fixieren;
- einsichtige Messkriterien entwickeln;
- konkrete Sollvorgaben machen und
- klare Verantwortungen zuordnen

Die Lösung der Strategieumsetzung – die Balanced Scorecard

Leitsätze der BSC (Kaplan/Norton)

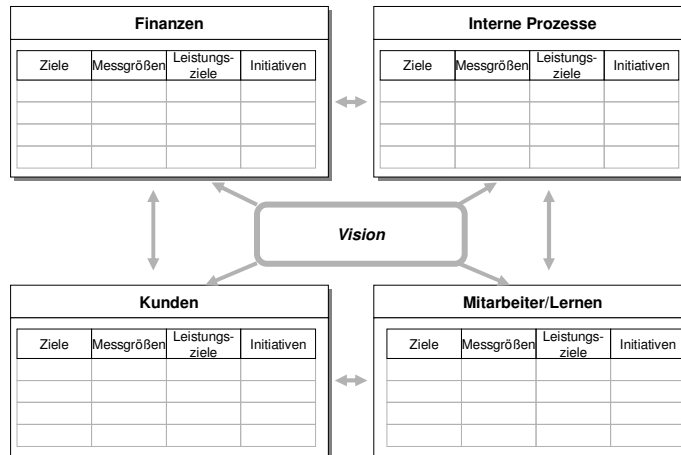
- "If you can't measure it, you can't manage it!"
- "What gets measured, gets done!"
- "Action is what counts!"
- "Twenty is plenty!"

Strategieumsetzung – Die Finanzen sind nur das Ergebnis (Horvath & Partners 2000)



Strategieumsetzung –Miss die Strategie! (Horvath & Partners 2000)

Die 4 Perspektiven der BSC



Die Auswirkungen der BSC auf das Management (Kaplan/Norton 1999)

1. Die BSC dient als „strategische Landkarte“ der Operationalisierung der Strategie.
2. Die BSC macht die Strategie konkret, verständlich und messbar.
3. Die BSC führt zur Ausrichtung der Organisation an der Strategie.
4. Die BSC macht die Strategie zu „Everyone`s Everyday Job“.
5. Strategieentwicklung und –evaluation werden durch das „strategische Budget“ und seine Kontrolle zu einem kontinuierlichen Lernprozess.
6. Die BSC wird zum Motor von organisatorischem Wandel und organisationskulturellen Veränderungen.

Die Lösung der Budgetierungsprobleme – Better Budgeting

(Leyk/Kopp in Horvath & Partners 2004)

Ziel:

Effizienzsteigerung durch Aufwandsverringerung

Vorgehensweise:

1. Einbau des Budgets in die Strategie über die BSC
2. Kein Budget ohne Planung (Die Wertetreiber entscheiden)
3. Marktorientierte Sichtweise und Berücksichtigung des Umfeldes
4. Verkürzung der Planungszeit durch klare Top-down-Vorgaben
5. Weniger Planungsschleifen durch gemeinsame Planungsklausuren
6. Verringerung der Planungstiefe – weniger Details im laufenden Plan – dafür zusätzliche Projektpläne und Einzelbudgets
7. Einbau von Benchmarks und Best Practices in das Budget
8. Outputorientierter Fokus statt Inputdenken
9. Verbesserte Instrumentenunterstützung durch Planungssoftware
10. Rollende Budgets über 5 Quartale
11. Wegfall der isolierten Mittelfristplanung

Advanced Budgeting: Die wichtigsten Prinzipien einer neuen Planung (Quelle: B. Gaiser, Horvath & Partners 2004)

▪ Anstelle von ...

- **rein finanziellem Fokus** Schwerpunkt auf relevanten **Performance-Größen**
- **intern orientierten (Kosten)-Zielen** besser **Benchmarking-orientierte Ziele**
- **fixen (Budget-)zielen** selbst adjustierende **relative Ziele**
- **detaillierten Budgets für vielerlei Objekte** besser **Globalbudgets und relevante Detailbudgets** (Budgets für wesentliche Kostenkategorien)

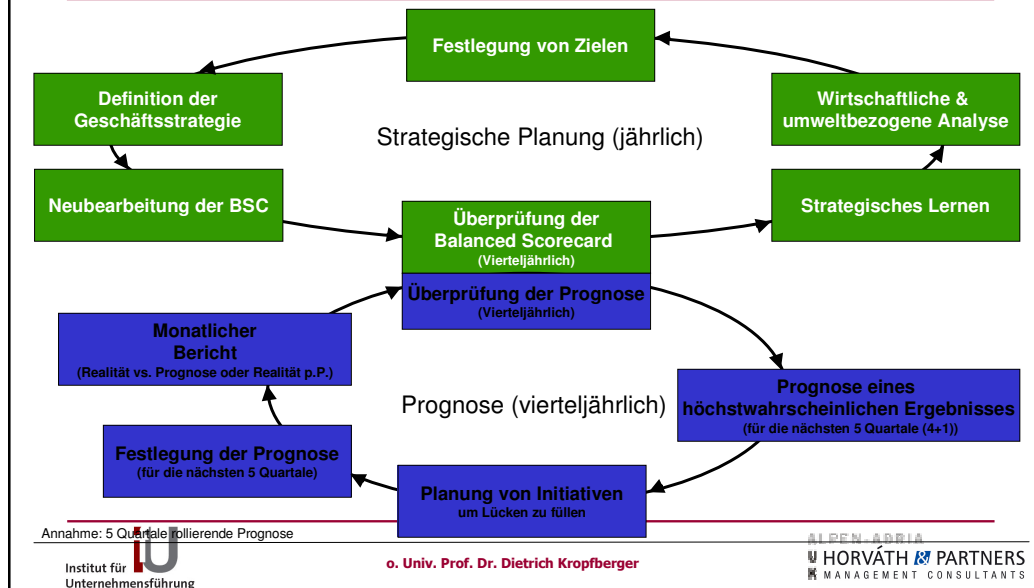
Was?

- **autonomer strategischer Planung** eine **integrierte strategische Planung**
- **reinem Jahresbezug** besser **dynamisch rollierende Sichtweise**

Wie?

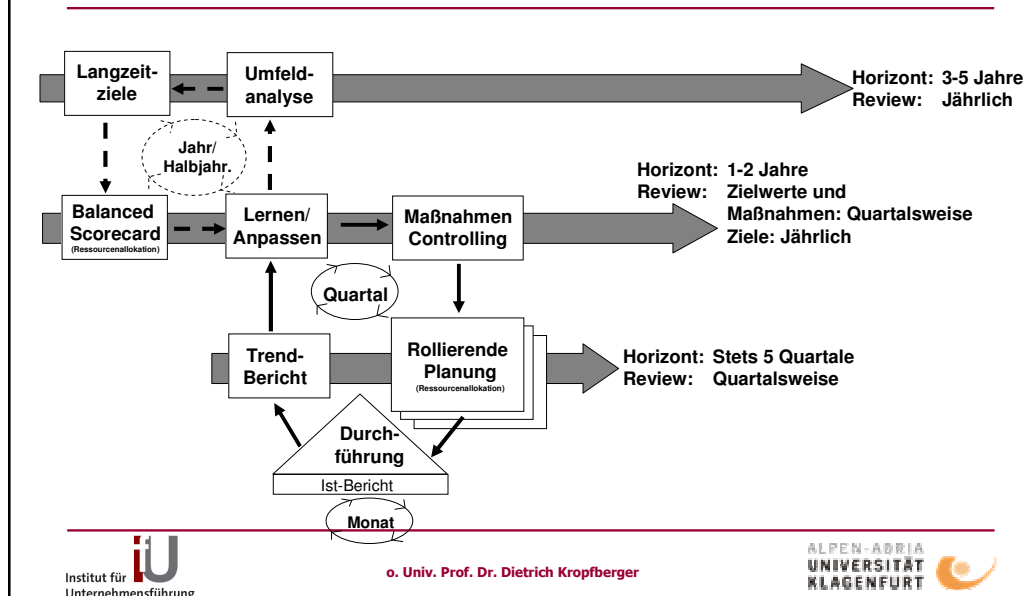
Synchronisation Balanced Scorecard und rollierende Planung

(Quelle: B. Gaiser, Horvath & Partners 2004)



Advanced Budgeting – rollierende Planung

(Quelle: B. Gaiser, Horvath & Partners 2004)



Die Lösung der Kostenproblematik – Lean Management

Lean Management heißt: SOWOHL als AUCH

- **SOWOHL: ständig sinkende Kosten**
- **ALS AUCH: Differenzierung und Qualität**

Durch:

- **Extreme Orientierung am Kundennutzen und der Wertschöpfung**
- **Konsequente Vermeidung von Verschwendungen**
- **Zielkostenrechnung als Instrument der Kosten- und Ertragssteuerung**
- **Prozessoptimierung und kontinuierliche Kostenreduktion**
- **Konsequentes Qualitätsmanagement**

Lean Management ist mehr als nur ein Kostensenkungsprogramm

1. Lean Management ist die konsequente Nutzung

- **der flexiblen Automation**
- **der Informationstechnologie**
- **der modernen Produktions- und Logistikkonzepte**

UND

2. die konsequente Nutzung des Humankapitals durch mitarbeiterorientierte

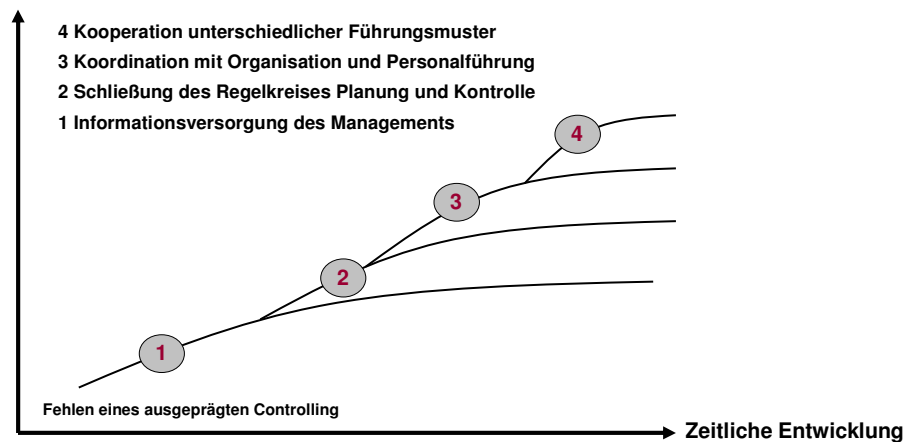
- **Organisations-,**
- **Führungs- und**
- **Motivationstechniken**

Controller und Controllerinnen – Wozu?

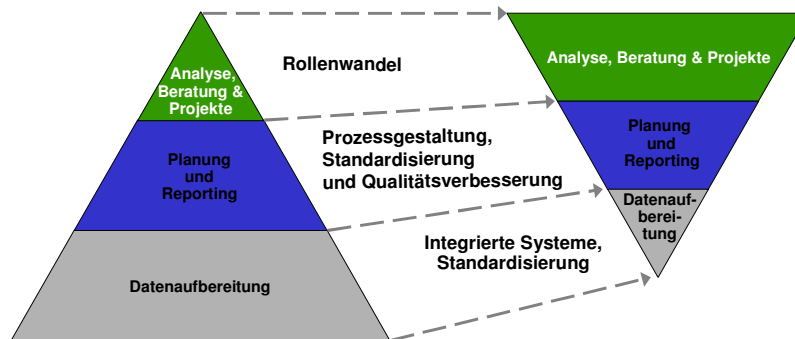


Die Entwicklungsstufen des Controllings (Jürgen Weber 2005)

Rationalitätsengpässe



Megatrends im Controlling: Verlagerung der Aufgabenschwerpunkte bei gleichzeitiger Effizienzsteigerung (Quelle: B. Gaiser, Horvath & Partners 2004)



Mehr Beratung + weniger Datenaufbereitung + reduzierter Controllingaufwand

Der Controller und seine Manager
(Jürgen Weber 2005)

Hinreichendes
Controllingwissen

„Ich bin
dagegen“

„Beat
the system“

„Helfen Sie
mir“

Mangelndes
Controllingwissen

„Das bringt
nichts, das
passt nicht“

„Das muss ich
auf jeden Fall
verhindern“

„Wie können
Sie mir
helfen?“

Ablehnung einer
Controllingidee

Verfolgung
eigener Ziele

Mangelndes Wollen

Hinreichendes Wollen

Fazit: Controlling – wozu?

- 1.
- 2.
- 3.
- 4.
- 5.
-

Verwendete Literatur

Bücher:

- Horvath & Partners (2000), (Hrsg.), Balanced Scorecard umsetzen, Schäffer-Poeschel, Stuttgart
- Horvath & Partners (2003) (Hrsg.), Das Controllingkonzept, dtv, München
- Horvath & Partners (2004), (Hrsg.), Beyond Budgeting umsetzen, Schäffer-Poeschel, Stuttgart
- Horvath, Peter (2006), (Hrsg.), Wertschöpfung durch Werte, Schäffer-Pöschel, Stuttgart
- Kaplan, Robert, S., Norton, D.P. (1997), Balanced Scorecard: Strategien erfolgreich umsetzen, Schäffer-Pöschel, Stuttgart
- Pfeiffer, Weiss Lean Management
- Weber, Jürgen (2005), Das Advanced-Controlling-Handbuch, Wiley, Weinheim
- Weber, Jürgen, Schäffer, Utz (2006), Einführung in das Controlling, Schäffer-Pöschel, Stuttgart

Sonstige Quellen:

- Gaiser, Bernd, Entwicklungstrends im Controlling (2004), unveröffentlichte Vortragsunterlage, Klagenfurt
- Kropfberger, Dietrich, Balanced Scorecard